

**LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS KANCELIARIJA**  
**TEISĖS GRUPĖ**  
**IŠVADA**

**DĖL LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS NUTARIMO „DĖL  
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS 2018 M. GEGUŽĖS 23 D. NUTARIMO  
NR. 488 „DĖL CENTRALIZUOTO VIEŠOJO SEKTORIAUS SUBJEKTŲ  
BUHALTERINĖS APSKAITOS ORGANIZAVIMO TVARKOS APRAŠO  
PATVIRTINIMO“ PAKEITIMO“ PROJEKTO  
TAP NR.23-902; TAIS NR. 22-14340(3)**

2023-07-05 Nr.NV-1693

Vilnius

Įvertinę Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimo „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2018 m. gegužės 23 d. nutarimo Nr. 488 „Dėl Centralizuoto viešojo sektoriaus subjektų buhalterinės apskaitos organizavimo tvarkos aprašo patvirtinimo“ pakeitimo“ projekto (toliau – Projektas) atitiktį įstatymams, Vyriausybės nutarimams bei teisės technikos reikalavimams, teikiame šias pastabas ir pasiūlymus:

1. Projektu nauja redakcija dėstomo Vyriausybės nutarimo „Dėl Finansinės apskaitos organizavimo, tvarkymo ir ataskaitų rengimo, kai finansinė apskaita tvarkoma centralizuotai, taisyklių patvirtinimo“ (toliau – keičiamas nutarimas) teisiniu pagrindu nurodoma Finansinės apskaitos įstatymo (toliau – Įstatymas) 16 str. 2 d., remiantis kuria Vyriausybė arba jos įgaliota institucija nustato *viešojo sektoriaus subjektų* centralizuotai organizuojamos ir tvarkomos apskaitos tvarką, taip pat Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymo (toliau – VSAĮ) 14 str. 6 d., remiantis kuria Vyriausybė nustato ataskaitų rengimo organizavimo tvarką, kai *viešojo sektoriaus subjekto* apskaita tvarkoma centralizuotai. Atsižvelgiant į tai, taip pat keičiamu nutarimu tvirtinamų Finansinės apskaitos organizavimo, tvarkymo ir ataskaitų rengimo, kai finansinė apskaita tvarkoma centralizuotai, taisyklių (toliau – Taisyklės) turinį bei remiantis teisingumo ministro 2013 m. gruodžio 23 d. įsakymu Nr. 1R-298 „Dėl Teisės aktų projektų rengimo rekomendacijų patvirtinimo“ patvirtintų Teisės aktų projektų rengimo rekomendacijų (toliau – Rekomendacijos) 16 p., keičiamo nutarimo pavadinimas (ir atitinkamai Taisyklių) pavadinimas koreguotinas, jame pateikiant nuorodą į viešojo sektoriaus subjektus.

2. Keičiamo nutarimo 2.3 p. nustatoma, kad viešojo sektoriaus subjektai, dėl kurių finansinės apskaitos tvarkymo centralizuotai *nepriimtas* Vyriausybės ar savivaldybės tarybos sprendimas, gali sudaryti sutartis dėl finansinės apskaitos organizavimo, tvarkymo ir ataskaitų rengimo su apskaitos paslaugas teikiančiu asmeniu, įmone ar įstaiga ir kitaip pasiskirstyti pareigomis ir funkcijomis, negu nustatyta šiuo nutarimu patvirtintose Taisyklėse. Siekiant teisinio aiškumo, atskleistina kokia subjektai turėti omenyje įvardijant „*viešojo sektoriaus subjektai, dėl kurių finansinės apskaitos tvarkymo centralizuotai nepriimtas Vyriausybės ar savivaldybės tarybos sprendimas*“. Atkreiptinas dėmesys, kad jei tai viešojo sektoriaus subjektai, kurie *finansinę apskaitą tvarko patys*, remiantis Įstatymo 15 str. 1 d., viešojo sektoriaus subjektų, kurie finansinę apskaitą tvarko patys, finansinės *apskaitos tvarkymo ir organizavimo* tvarką, atsižvelgdama į Įstatymo 13 str. 1 d. ir 14 str. 1 d. nustatytus reikalavimus, nustato Vyriausybė arba jos įgaliota institucija. Remiantis šia įstatymine norma, Vyriausybės 2002 m. kovo 12 d. nutarimo Nr. 348 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymą, Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymą ir Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios atskaitomybės įstatymą“ 2.2 p. įgaliojimai nustatyti viešojo sektoriaus subjektų, kurie finansinę apskaitą tvarko patys, *finansinės apskaitos tvarkymo ir organizavimo tvarką*, suteikti Finansų ministerijai. Atsižvelgiant į tai, keičiamo nutarimo 2.3 p. yra ne šio teisės akto reguliavimo objektas, o prireikus atitinkamu reguliavimu pildytinas atitinkamas finansų ministro įsakymas. Pažymėtina, kad remiantis VSAĮ 2 str. 15 d. ir 14 str. 6 d. Vyriausybė nustato *ataskaitų rengimo* organizavimo tvarką, tik kai viešojo sektoriaus subjekto apskaita tvarkoma centralizuotai. Iš kitos pusės, jei vis tik šiais subjektais suprantami subjektai, kurių atžvilgiu *sprendimai dėl apskaitos tvarkymo centralizuotai*, ir dėl biudžetinės (biudžetinių) įstaigos (įstaigų), kuri (kurios) centralizuotai tvarkytų apskaitą, yra *priimti*, tačiau tokį sprendimą yra priėmus to *viešojo sektoriaus subjekto vadovas* (žr. Įstatymo 16 str. 1 d. 3 p.), minėta keičiamo nutarimo 2.3 p. nuostata atitinkamai tikslinga.

3. Taisyklių 1.4 p. tikslingas šiais aspektais: 1) jame atsisakant perteklinių žodžių „už subjekto ataskaitų parengimą“, kadangi centralizuotos apskaitos įstaigos (toliau – CAĮ) darbuotojų funkcijos vadinamos toliau šioje nuostatoje, nurodant, bet neapsiribojant viešojo sektoriaus subjekto, kai jo apskaita tvarkoma centralizuotai (toliau – VS subjektas) ataskaitų parengimo funkcijomis; 2) kadangi VS subjekte įsteigtos komisijos nėra savarankiški subjektai, šiame papunktyje atsisakytina nuostatos, remiantis kuria komisijos galėtų teikti apskaitos informaciją CAĮ; 3) šiame papunktyje taip pat atsisakytina paskutinių perteklinių žodžių „kai apskaita tvarkoma centralizuotai“ (šių žodžių atitinkamai atsisakytina ir Taisyklių 1.5 p.), o vietoje to, nurodant, kad Taisyklėse nustatomos pareigos, funkcijos ir teisės, susijusios su VS

*subjekto* (kurio įvestas trumpinys apima būtent tik tuos subjektus, kurių finansinė apskaita tvarkoma centralizuotai) apskaitos organizavimu, tvarkymu ir ataskaitų rengimu. Šiuo aspektu tikslintinos ir kitos Taisyklių nuostatos, pvz., Taisyklių 4 p. pirmoji pastraipa, 4.2.3 p., 7 p. pirmoji pastraipa, 23.1, 23.2, 23.3, 28 p.

4. Atsižvelgiant į Taisyklių 1.4 p. įvestą trumpinį „atsakingi subjekto darbuotojai“, atskleistina, ar Taisyklių 4.1.2 p. minint „atsakingus asmenis“, turimi omenyje tie patys subjektai. Jei taip, šios nuostatos derintinos tarpusavyje. Taisyklių 4.1.2 p. taip pat tikslintinas, atsižvelgiant į Taisyklių 1.4 p. reguliavimą, nurodant VS subjekto funkciją – už apskaitos informacijos parengimą ir (*arba*) pateikimą CAĮ atsakingų asmenų *paskyrimą* (pastarąją sąvoką vartojant vietoje „nustatymo“).

5. Taisyklių 4.1.5 p. tikslintinas, atskleidžiant jame minimos teisiškai neapibrėžtos sąvokos „aktuali informacija“ turinį (kam aktuali, koku aspektu aktuali ir pan.).

6. Atsižvelgiant į VSAĮ 5 str. nuostatas, Taisyklių 4.2.2 p. tikslintinas, jame vietoje „grupės ataskaitų rinkinių“, nurodant „grupės *finansinių* ataskaitų rinkinius“.

7. Taisyklių 4.2.5 p. tikslintinas, jame atsisakant perteklinių žodžių „darbuotojams, auditoriams“, kadangi šioje nuostatoje vardinamos institucijos ir įstaigos. Šiuo aspektu tikslintinas ir Taisyklių 23.4.9 p.

8. Taisyklių 5 p. pirmoji pastraipa tikslintina, atsižvelgiant į 4.2.1 p., nurodant joje „*subjekto* ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarką“. Atitinkamai tikslintinas ir Taisyklių 6 p., 23.1.1 p.

9. Siekiant teisinio aiškumo, atskleistina Taisyklių 5.8 p. vartojamų sąvokų „dabartinės vertės“ ir „tikrosios vertės“ turinys, arba Taisyklių 2 p. pildytinas teisės aktais, kuriuose šios sąvokos apibrėžtos. Šiuo aspektu įvertintinas ir Taisyklių 18.5 p. dėl jame vartojamos sąvokos „likvidacinė vertė“.

10. Siekiant teisinio reguliavimo nuoseklumo bei atsižvelgiant į Taisyklių 1.3 p. įvestą trumpinį „apskaitos informacija“, atitinkamai tikslintini Taisyklių 5.7 ir 5.13 p.

11. Siekiant teisinio aiškumo, Taisyklių 5.8 p. tikslintinas, nustatant, kieno (kokio objekto) amortizuota savikaina, dabartinė vertė arba tikroji vertė turima omenyje.

12. Siekiant teisinio aiškumo, Taisyklių 7 p. tikslintinas, nustatant, kokio subjekto – CAĮ ar VS subjekto, ar abiejų kartu, apskaitos tvarkymo apimtis (funkcijos) šiame punkte nustatoma.

13. Jei Taisyklių 7 p. nustatomos CAĮ atliekamos apskaitos tvarkymo funkcijos, atsižvelgiant į Taisyklių 4.1.5 p. bei 5.14 p. reguliavimą, 7 p. tikslintinas, pateikiant išimtį į ūkines operacijas, kurių apskaitą tvarko patys VS subjektai.

14. Siekiant teisinio aiškumo, atskleistina, kokios VS subjekto ataskaitos (kur nustatytos) turimos omenyje Taisyklių 8.6 p. nuostatoje.

15. Siekiant teisinio aiškumo bei reguliavimo nuoseklumo, Taisyklių 9 p. tikslintinas, jame nustatant, kokiais terminais CAĮ pateikia Taisyklių 8.1-8.3 ir 8.6 p. nustatytas ataskaitas VS subjektui.

16. Remiantis Vyriausybės įstatymo 30<sup>1</sup> str. 1 d., taip pat Rekomendacijų 8 p., Taisyklių 11 p. tikslintinas, jame nustatant ir bendrą taisyklę (VS subjektas apskaitos informaciją CAĮ teikia per bendrą viešojo sektoriaus finansų valdymo informacinę sistemą (toliau – bendra IS)), ir išimties iš šios taisyklės nuostatą bei jos taikymo atvejus (o ne pavedant tai padaryti bendros IS valdytojui). Be to, atkreiptinas dėmesys, kad remiantis Įstatymo 15 str. 2 d. 2 p., viešojo sektoriaus subjektai apskaitą tvarko naudodami bendras viešojo sektoriaus veiklos valdymo informacines sistemas, todėl paminėta nuostata tikslintina ir šiuo aspektu.

17. Taisyklių 15.1.2 p. nustatoma VS subjekto vadovo pareiga užtikrinti CAĮ parengtų subjekto ataskaitų rinkinių ir (arba) *konsoliduotųjų* ataskaitų rinkinių pateikimą VSAĮ ir jo įgyvendinamuosiuose teisės aktuose nurodytiems gavėjams. Atkreiptinas dėmesys, kad nei VSAĮ, nei Taisyklių 8 p. nenumato konsoliduotųjų ataskaitų rinkinių rengimo. Be to, remiantis VSAĮ 18 str., aptariamas papunktis tikslintinas ir tuo aspektu, kad ir jame nurodytų ataskaitų *skelbimui* turėtų būti taikomi VSAĮ ir jo įgyvendinamuosiuose teisės aktuose nustatyta tvarka ir terminai.

18. Jei Taisyklių 7 p. nurodytos, su apskaitos tvarkymu susijusios funkcijos yra priskirtos tik CAĮ (žr. taip pat ir 13 pastabos argumentaciją), Taisyklių 15.2 p. tikslintinas, nustatant, kokiuose Taisyklių punktuose nuodytos VS subjekto atliekamo *apskaitos tvarkymo* nuostatos turimos omenyje, kurių vidaus kontrolės įgyvendinimo organizavimą turi užtikrinti VS subjekto vadovas.

19. Siekiant teisinio aiškumo, Taisyklių 15.1.3 p. tikslintinas, jame nurodant, kad ataskaitų rinkiniai ir (arba) grupės ataskaitų rinkiniai būtų prieinami VS subjekto ir kitų įstaigų funkcijoms atlikti visą šių ataskaitų rinkinių ir (arba) *grupės ataskaitų rinkinių* saugojimo laikotarpį. Šiuo aspektu tikslintini ir Taisyklių 15.3.1, 23.4.3 p.

20. Atsižvelgiant į Taisyklių 18.3 p. reguliavimą, Taisyklių 15.4 p. pildytinas, nustatant, kad VS subjekto vadovas turi patvirtinti darbuotojų, kurie turi teisę pateikti subjekto apskaitos informaciją *ir (arba) pasirašytinus dokumentus, ir (arba) pasirašyti pasirašytinus dokumentus*, sąrašą.

21. Atsižvelgiant į tai, kad remiantis Taisyklių 1.4 p., trumpinys „atsakingi subjekto darbuotojai“ apima ir komisijas, kurios negalėtų būti *paskirtos*, Taisyklių 15.6 p. tikslintinas, arba atitinkamai koreguotinas Taisyklių 1.4 p.

22. Atkreiptinas dėmesys, kad remiantis VSAĮ (10 str. ir kt.) valstybės metinių ataskaitų rinkinys (atitinkamai ir savivaldybės metinių ataskaitų rinkinys) neturi aiškinamojo rašto. Atsižvelgiant į tai, Taisyklių 15.8 p. tikslintinas. Be to, siekiant teisinio aiškumo, šiame papunktyje vietoje „informacijos atskleidimo“ (kuris siejamas su nevieša informacija) įrašytina „informacijos nurodymo“ ar pan. Taip pat šio papunkčio nuostata „užtikrinti *patikslinto* subjekto šių rinkinių *parengimo*“ tikslintina redakciniu aspektu.

23. Atsižvelgiant į Taisyklių 12 p. reguliavimą, įvertintina, ar Taisyklių 17.3 p. nereikėtų papildyti ir atveju, kai bendra viešojo sektoriaus finansų valdymo informacinė sistema (toliau – bendra IS) VS subjekte nėra įdiegta.

24. Siekiant teisinio aiškumo, Taisyklių 17.4 p. tikslintinas, nustatant, kokie CAĮ veiksmai (funkcijos), nurodytos Taisyklių 4.2 ir 7 p., turimos omenyje nurodant „apskaitos procedūras“.

25. Taisyklių 17.5 p. tikslintinas šiais aspektais: 1) siekiant teisinio reguliavimo nuoseklumo, sąvoka „banko operacijos“ derintina su Taisyklių 7.4 p. nurodyta „mokėjimo pavedimai“ (atitinkamai įvertintinos ir Taisyklių 19.6.4, 23.2.6, 23.4.5 p. nuostatos); 2) sąvoka „užsakovas“ keistina į „subjektas“, remiantis, remiantis Taisyklių 1.1 p. įvestu trumpiniu; 3) vietoje nuostatos „mokesčių ir socialinio draudimo įmokų administratoriai“ įrašytina „mokesčių ir kitų įmokų administratoriai“, atsižvelgiant į Taisyklių 8.4 p. turinį ir 9 p. analogiją.

26. Taisyklių 18 p. nustatomos atsakingų subjekto darbuotojų, kuriais laikomos ir komisijos (žr. Taisyklių 1.4 p.), funkcijos. Atkreiptinas dėmesys, kad Taisyklių 18.1-18.3, 18.6-18.9 p. nustatytos funkcijos iš esmės priskirtinos darbuotojams – fiziniams asmenims, todėl arba tikslintinas visas 18 p., arba koreguotinas 1.4 p. įvestas trumpinys ar jo turinys.

27. Atsižvelgiant į Taisyklių 15.4 p. reguliavimą, Taisyklių 18.3 p. tikslintinas, nustatant atsakingų VS subjektų funkciją - rengti darbuotojų, kurie turi teisę pateikti subjekto apskaitos informaciją *ir (arba) pasirašytinus dokumentus, ir (arba) pasirašyti pasirašytinus dokumentus*, sąrašą ir užtikrinti, kad CAĮ apskaitos informaciją *ir (arba) pasirašytinus dokumentus* pateiktų ir (arba) pasirašytų tik darbuotojai, nurodyti šiuose sąrašuose.

28. Siekiant teisinio aiškumo, Taisyklių 19.1.2 p. tikslintinas, nustatant, kokia tvarka vadovaujantis CAĮ vadovas turi užtikrinti šiame papunktyje nurodytų objektų saugojimą bei kokį laikotarpį – jų prieinamumą (žr. 15.1.3 p. analogiją).

29. Siekiant teisinio aiškumo, Taisyklių 19.1.6 p. tikslintinas, nustatant, kokioms konkrečioms objektyvioms priežastims esant CAĮ negalėtų atlikti Taisyklėse jai nustatytų funkcijų, kai būtina tikslinti VS subjektui pateiktas ataskaitas ar kai ataskaitos negalėjo būti

patikslintos, nustačius tokį poreikį. Be to, atskleistina, kokios tokių pareigų nevykdymo pasekmės kiltų CAĮ ir (ar) VS subjektui. Šiuo aspektu tikslintinas ir Taisyklių 23.4.11 p.

30. Taisyklių 19.1.7 p. tikslintinas, atskleidžiant teisiškai neapibrėžtos, subjektyvaus pobūdžio sąvokos „reikšminga suma“ turinį.

31. Atsižvelgiant į tai, kad darbo užmokestis yra sietinas su fiziniu asmeniu (darbuotoju), bet ne su VS subjektu, Taisyklių 19.3.3 p. atitinkamai tikslintinas.

32. Įvertintinas poreikis Taisyklių 19.3.4 p. tikslinti, jame nurodant ir Taisyklių 8.6 p. nurodytas ataskaitas.

33. Atsižvelgiant į Taisyklių 4.2.2 įvestą trumpinį „grupės ataskaitų rinkiniai“, atitinkamai tikslintinas Taisyklių 19.6.1 p.

34. Taisyklių 19.6.2 ir 19.6.3 p. tikslintini, juose koreguojant nuorodas į pasikartojančius Taisyklių papunkčius (8.3 – 8.6 p. ir 8.4 -8.5 p.).

35. Atsižvelgiant į Taisyklių 19.6.4 p. turinį, šis papunktus turėtų būti numeruojamas, kaip 19.7 p.

36. Siekiant teisinio aiškumo, Taisyklių 23.4.1 p. tikslintinas, nurodant, kokios sąmatos turimos omenyje (išlaidų sąmatos, Programų sąmatos, kt.).

37. Taisyklių 23.4.8 p. tikslintinas, jame vietoje „*privalomas* mokėjimų deklaracijas“ įrašant „*privalomų* mokėjimų deklaracijas“.

38. Atsižvelgiant į Taisyklių 1 priedo pavadinimą ir jo turinį, jame pateikiamos lentelės pirmoje eilutėje vietoje „Dokumento pavadinimas“ įrašytina „Finansinės apskaitos dokumento ir kitos informacijos pavadinimas“.

Teisės grupės vyresnioji patarėja

Ieva Peciukonienė

Ieva Peciukonienė, tel. +37052098607; +37065842004, el. p. ieva.peciukoniene@lrv.lt