



Briuselis, 2013 03 06  
COM(2013) 114 final

**KOMISIJOS ATASKAITA TARYBAI IR EUROPOS PARLAMENTUI**

**dėl suderintų viešojo sektoriaus apskaitos standartų diegimo valstybėse narėse**

**TVSAS tinkamumas valstybėms narėms**  
{SWD(2013) 57 final}

# KOMISIJOS ATASKAITA TARYBAI IR EUROPOS PARLAMENTUI

## dėl suderintų viešojo sektoriaus apskaitos standartų diegimo valstybėse narėse

### TVSAS tinkamumas valstybėms narėms

#### 1. PAGRINDINIAI TEISINIAI FAKTAI IR APLINKYBĖS

Šia ataskaita Komisija įvykdo prievolę, nustatytą 2011 m. lapkričio 8 d. Tarybos direktyvos 2011/85/ES dėl reikalavimų valstybių narių biudžeto sistemoms<sup>1</sup> 16 straipsnio 3 dalyje, kad iki 2012 m. gruodžio 31 d. Komisija turi įvertinti tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų (TVSAS) tinkamumą valstybėms narėms. Ji grindžiama informacija, gauta per konsultacijas su Komisijos tarnybomis, tarptautinėmis organizacijomis, pvz., TVF, ekspertais ir kitomis valstybių narių ir kt. suinteresuotosiomis šalimis bei TVSAS taryba, kuri šiuos standartus nustato.

Per valstybės skolos krizę paaiškėjo, kad valdžios sektorius turi gebėti aiškiai įrodyti savo finansinį stabilumą, o fiskaliniai duomenys turi būti teikiami tiksliau ir skaidriau. Tarybos direktyvoje 2011/85/ES (Biudžeto sistemų direktyva) pripažįstama, kad ES biudžeto priežiūrai ypač svarbūs išsamūs, patikimi ir palyginami valstybių narių fiskaliniai duomenys. Todėl toje direktyvoje pateikiamos valstybių narių biudžetų sistemų taisyklės, būtinos norint užtikrinti, kad būtų laikomasi Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo (SESV) 126 straipsnyje nustatytos prievolės vengti perviršinio bendrojo šalies deficito. Viena vertus, fiskalinė drausmė labai svarbi ekonominei ir pinigų sąjungai apsaugoti, kita vertus, finansinis stabilumas yra pagrįstas pasitikėjimu. Šioje ataskaitoje aptariamas vienas iš būdų šiam pasitikėjimui užtikrinti ir taip pat geriau vertinti ir prognozuoti fiskalinę padėtį, būtent suderinti valdžios sektoriaus kaupiamosios apskaitos standartai.

Direktyvos 2011/85/ES 3 straipsnyje nustatyta, kad „valstybės narės įdiegia nacionalines viešojo sektoriaus apskaitos sistemas, kurios visapusiškai ir nuosekliai aprėpia visus valdžios sektoriaus subsektorius ir kuriose yra visa informacija, reikalinga norint kaupimo principu rinkti duomenis, kad būtų galima parengti duomenis, pagrįstus ESS 95 standartu“<sup>2</sup>. Šia nuostata pripažįstama, kad viešojo sektoriaus sąskaitos, į kurias traukiami tik grynujų pinigų srautai, iš esmės nėra suderintos, o ES biudžeto priežiūra grindžiama kaupiamuoju principu renkama ESS 95 duomenimis. Todėl grynujų pinigų duomenis reikia paversti kaupiamuoju principu pagrįstais duomenimis, taikant apytikslius skaičiavimus ir koregavimą bei naudojant makroduomenimis pagrįstus įverčius. Be to, tais atvejais, kai nėra kaupiamųjų sąskaitų mikroduomenų, finansiniai sandoriai ir balansai turi būti gaunami iš daugybės skirtingų šaltinių ir dėl to atsiranda „statistiniai skirtumai“ tarp deficito duomenų, parengtų pagal nefinansines sąskaitas ir deficito duomenų, parengtų pagal finansines sąskaitas.

Tai, kad pirminės viešojo sektoriaus sąskaitos ir ESS 95 kaupiamuoju principu renkami duomenys nepakankamai suderinti, taip pat pripažįstama 2011 m. balandžio 15 d. Komisijos komunikate Europos Parlamentui ir Tarybai „Patikimesnis Europos statistinių duomenų kokybės valdymas“<sup>3</sup>. Šiame komunikate atkreipiamas dėmesys į tai, kad Europos lygmens statistinės informacijos kokybė labai priklauso nuo viso duomenų rengimo proceso

<sup>1</sup> OL L 306, 2011 11 23, p. 41.

<sup>2</sup> 1996 m. birželio 25 d. Tarybos reglamentas (EB) Nr. 2223/96 dėl Europos nacionalinių ir regioninių sąskaitų sistemos Bendrijoje, OL L 310, 1996 11 30, p. 1.

<sup>3</sup> COM(2011) 211 galutinis.

tinkamumo. Todėl Eurostatas ragina visiems valdžios sektoriaus vienetams taikyti suderintų kaupiamosios apskaitos standartų, atitinkančių ESS, sistemą.

Šiuo metu TVSAS yra vienintelis tarptautiniu mastu pripažintas viešojo sektoriaus apskaitos standartų rinkinys. Jis pagrįstas tarptautiniais finansinės atskaitomybės standartais (TFAS), plačiai taikomais privačiajame sektoriuje, ir šiuo metu yra sudarytas iš 32 kaupiamosios apskaitos standartų ir vieno grynaisiais pinigais pagrįsto standarto.

Direktyvos 2011/85/ES 16 straipsnio 3 dalyje reikalaujama įvertinti TVSAS tinkamumą valstybėms narėms, atsižvelgiant į šias aplinkybes.

## **2. IŽANGA**

Valdžios sektoriaus veikla sudaro didelę visų ES šalių ekonomikos bendrojo vidaus produkto (BVP) dalį, o šio sektoriaus turtas bei įsipareigojimai taip pat dideli visose ES šalyse. Todėl svarbu juos veiksmingai valdyti, o valdžios sektorius už jų valdymą turi būti atskaitingas piliečiams, jų atstovams, investuotojams ir kitoms suinteresuotosioms šalims.

Iš valdžios sektoriaus finansų statistikos galima pasisemti informacijos apie įvairių valdžios sektoriaus subsektorių sąskaitas ir pagal šią informaciją politikos formuotojai ir kitos suinteresuotosios šalys gali nagrinėti valdžios sektoriaus finansinę padėtį ir veiksmingumą bei ilgalaikį viešųjų finansų tvarumą. Pagrindinis šios statistikos šaltinis – apskaitos įrašai ir įvairių valdžios sektoriaus vienetų ataskaitos, papildytos finansine informacija. Norint parengti nacionalines sąskaitas ir, be abejo, vykdyti fiskalinį planavimą, koordinavimą ir priežiūrą, būtinos patikimos valdžios sektoriaus finansinės sąskaitos.

Du iš svarbiausių fiskalinio tvarumo rodiklių yra skola ir deficitas: pagal juos ES stebima, kaip laikomasi stabilumo ir augimo pakto sąlygų. SESV 126 straipsnyje ir prie Sutarčių pridėtame Protokole Nr. 12 dėl perviršinio deficito procedūros (PDP) nurodyta, kad planuojamo arba faktinio valstybės biudžeto deficito ir BVP santykis iš esmės neturi viršyti 3 proc., o valdžios sektoriaus skolos ir BVP santykis iš esmės neturi viršyti 60 proc. Komisija atidžiai stebi šiuos nacionalinės fiskalinės politikos apribojimus, kad galėtų užtikrinti veiksmingą ekonominės ir pinigų sąjungos veikimą. Jei valstybė narė šių apribojimų nesilaiko ir tokia padėtis nelaikoma išimtinė ir laikina, pradedama PDP. Komisijai pateikus nuomonę Taryba Komisijos siūlymu nusprendžia, ar deficitas laikytinas perviršiniu, ir tokiu atveju pateikia valstybei narei taisomųjų veiksmų rekomendacijas ir grafiką.

## **3. KODĖL REIKIA SUDERINTŲ VIEŠOJO SEKTORIAUS KAUPIAMOSIOS APSKAITOS STANDARTŲ**

Kaupiamoji apskaita – vienintelė visuotinai pripažinta informacijos sistema, pagal kurią galima susidaryti išsamų ir patikimą įspūdį apie valdžios sektoriaus finansinę ir ekonominę padėtį bei veiksmingumą, nes šioje sistemoje išsamiai registruojami vienetų turtas ir įsipareigojimai, pajamos ir išlaidos per ataskaitinį sąskaitų laikotarpį ir sąskaitas uždarius. Pagal kaupiamąją apskaitą įrašai traukiami į sąskaitas ne tada, kai vykdomas mokėjimas grynaisiais pinigais, bet kai sukuriama, pakeičiama arba išnyksta ekonominė vertė, arba kai atsiranda, pakeičiami ar išnyksta reikalavimai bei prievolės. Pagal grynujų pinigų principu vykdomą apskaitą sandoriai į sąskaitas traukiami tada, kai gaunama arba sumokama tam tikra suma. Kaupiamoji apskaita ekonomiškai patikimesnė nei grynujų pinigų principu vykdoma apskaita, būtent todėl šiuo metu ES fiskalinei stebėsenai taikoma apskaitos sistema (ESS 95) yra pagrįsta šiuo principu. Be to, kaupiamoji apskaita viešajame sektoriuje yra naudinga, nes iš dalies neleidžia pagražinti padėties, kaip kartais gali atsitikti taikant grynujų pinigų principu vykdomą apskaitą, kai mokėjimas gali būti paankstinamas arba atidedamas, kad sandoris būtų

įtrauktas į tą laikotarpį, kurį pasirenka valdžios sektorius. Vis dėlto kaupiamąją apskaita nesiekiami visiškai uždrausti ar pakeisti grynujų pinigų principu vykdomos apskaitos, visų pirma tais atvejais, kai pastaroji naudojama biudžetui sudaryti ir kontroliuoti. Iš tiesų kaupiamoji apskaita turėtų ne pakeisti, o papildyti vien grynujų pinigų principu vykdomą apskaitą. Išsamiau apibūdinama ekonominę ir finansinę vienetų padėtį bei jų veiksmingumą ši apskaita padeda į grynujų pinigų principu vykdomą apskaitą žvelgti plačiau.

Viešojo sektoriaus valdymui būtų labai naudinga, jei visais valdžios sektoriaus lygmenimis visoje ES būtų priimtas vienas bendras kaupiamosios apskaitos standartų rinkinys. Taikant viešajame sektoriuje kaupiamąją mikroduomenimis pagrįstą apskaitą viešasis administravimas turėtų tapti veiksmingesnis ir našesnis bei būtų sudarytos geresnės sąlygos užtikrinti likvidumą, o tai yra būtinoji viešojo administravimo funkcijų vykdymo sąlyga. Kaip ir vykdant bet kurią kitą ekonominę veiklą, viešojo sektoriaus veiksmingumo ir našumo valdymas ir kontrolė priklauso nuo jo ekonominės ir finansinės padėties bei veiksmingumo valdymo ir kontrolės. Dvejetainio įrašo metodu pagrįsta kaupiamoji apskaita – vienintelė visuotinai pripažinta sistema, pagal kurią galima patikimai ir laiku gauti reikiamą informaciją. Be to, suderinta valdžios sektoriaus kaupiamoji apskaita užtikrina didesnę skaidrumą, atskaitomybę ir viešojo sektoriaus finansinės atskaitomybės palyginamumą, ir pasitelkus ją galbūt būtų veiksmingiau ir našiau vykdomas viešasis auditas.

### **3.1. Esama kaupiamosios apskaitos padėtis ES valstybėse narėse**

Dauguma valstybių narių jau taiko kaupiamąją apskaitą valdžios sektoriui, laikydamosi nacionalinių standartų, arba rengiasi tai daryti. Vienuolika valstybių narių taiko mišrias sistemas – skirtingiems valdžios sektoriaus lygmenims taikoma skirtinga apskaitos praktika<sup>4</sup>. Europos Komisijos ir kitų ES institucijų ir įstaigų apskaitos pagrindas ir sistemos yra pagrįsti kaupiamuoju principu ir TVSAS. Taip yra ir keliose kitose tarptautinėse organizacijose.

Taigi vis plačiau (nors ir ne vienbalsiai) pripažįstama, kad ES ir jos valstybių narių valdžios sektoriui reikia taikyti kaupiamąją apskaitą, tačiau trūksta suderinto požiūrio.

### **3.2. Makroduomenimis pagrįsta apskaitos sistema**

ESS – ES valdžios ir ne valdžios sektorių makroduomenų lygmens statistinės apskaitos sistema, pagrįsta kaupiamuoju principu. ESS pagrįsti valdžios sektoriaus skolos ir deficito duomenys, reikalingi PDP reikmėms, gaunami konsoliduojant atskiras ES valstybių narių valdžios sektoriaus vienetų sąskaitas ir apibrėžiami ES teisės aktais.

Vykdydama ES fiskalinę priežiūrą ir PDP Komisija, remdamasi SESV 126 straipsniu, turi reguliariai vertinti tiek faktinių valstybių narių pateiktų duomenų kokybę, tiek pagrindinių valdžios sektoriaus sąskaitų, parengtų pagal ESS, kokybę. Pastarojo meto įvykiai, ypač kai kurių valstybių narių pateikti netinkami finansiniai duomenys, atskleidė, kad fiskalinės statistikos sistema nepakankamai sumažina riziką, kad Eurostatui bus pateikiami nepakankamos kokybės duomenys. Be to, dėl ekonomikos ir finansų krizės poveikio išryškėjo poreikis euro zonoje ir visoje Europos Sąjungoje sustiprinti ekonominio valdymo struktūrą. Atsižvelgdama į šias aplinkybes 2010 m. rugsėjo 29 d. Komisija priėmė teisės aktų pasiūlymų rinkinį dėl Europos ekonominio valdymo (šešių teisės aktų pasiūlymų rinkinys), kurį 2011 m. lapkričio 16 d. priėmė Europos Parlamentas ir Taryba<sup>5</sup>. Juo siekiama išplėsti ir patobulinti

<sup>4</sup> „[Overview and comparison of public accounting and auditing in the 27 Member States](#)“ („27 valstybių narių viešojo sektoriaus apskaitos ir audito apžvalga ir palyginimas“).

<sup>5</sup> 2011 m. lapkričio 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 1173/2011 dėl veiksmingo biudžeto priežiūros vykdymo užtikrinimo euro zonoje, OL L 306, p. 1; 2011 m. lapkričio 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 1174/2011 dėl vykdymo užtikrinimo priemonių, skirtų

fiskalinės politikos, makroekonominės politikos ir struktūrinių reformų priežiūrą, kad būtų ištaisyti galiojančių teisės aktų trūkumai. Jei valstybės narės nevykdo reikalavimų, numatytos naujos įgyvendinimo užtikrinimo priemonės. Suprantama, kad šios priemonės turi būti grindžiamos labai kokybiška statistine informacija, parengta pagal patikimus ir suderintus apskaitos standartus, pritaikytus prie Europos viešojo sektoriaus.

Norint turėti aukštos kokybės skolos ir deficito duomenis kaupiamuoju principu pagrįstos makroduomenų apskaitos lygiu, būtina turėti kokybiškus, palyginamus ir nuoseklius pradinis kaupiamuoju principu renkamus duomenis (t. y. pirminius valdžios sektoriaus vienetų apskaitos duomenis). Mikroduomenų lygmeniu viešojo sektoriaus apskaita valstybėse narėse labai įvairi, todėl sudėtinga lyginti tiek tos pačios valstybės narės, tiek skirtingų valstybių narių duomenis. Šiuo metu taikomas nesuderintų viešojo sektoriaus apskaitos mikroduomenų konsolidavimo PDP reikmėms metodas nebesiteisina.

Panašu, kad vienintelis būdas parengti kuo kokybiškesnius kaupiamuoju principu pagrįstus skolos ir deficito duomenis remiantis esamais teisiniais reikalavimais, – visose ES valstybėse narėse visiems viešojo sektoriaus vienetams (t. y. valdžios sektoriui) taikyti suderintas mikroduomenų apskaitos sistemas. Tai ir viena pagrindinių Direktyvos 2011/85/ES minčių.

### **3.3. Poreikis suderinti**

Makroekonominėi valdžios sektoriaus statistikai parengti ir pagal SESV 338 straipsnį būtini statistiniai duomenys būtų kur kas geresni, jei visi valdžios sektoriaus vienetai taikytų suderintus apskaitos standartus. Taip būtų galima naudoti bendras siejamąsias lenteles ir pagal jas vienetų sąskaitas traukti į ESS sąskaitas, ir dėl to būtų kur kas lengviau atlikti statistinį tikrinimą.

Makroekonominiam stabilumui užtikrinti, priežiūrai vykdyti ir politinėms rekomendacijoms teikti reikia fiskalinio skaidrumo. Suderinti viešojo sektoriaus apskaitos standartai padidintų skaidrumą, palyginamumą ir ekonominį veiksmingumą bei padėtų geriau valdyti viešąjį sektorių. Makroekonomikos lygmeniu, finansų krizė pabrėžė savalaikių ir patikimų finansinių ir fiskalinių duomenų svarbą ir įrodė, kokie gali būti nepakankamai išsamios ir palyginamos finansinės viešojo sektoriaus atskaitomybės padariniai.

Ilgainiui gali būti numatyta tikslinti pagrindinius PDP rodiklius ir makrolygmens viešojo sektoriaus apskaitos (deficito ir skolos) rezultatus gauti kur kas labiau tiesiogiai konsoliduojant nuoseklias ir išsamias mikrosąskaitas. Priėmus integruotą apskaitos ir atskaitomybės sistemą, tam tikru mastu priderintą prie ESS 95 sąvokų, būtų galima gauti skolos ir deficito duomenis tiesiogiai iš šių sistemų. Jos galėtų būti grindžiamos tikrais ir suderintais viešojo sektoriaus apskaitos duomenimis, kuriems būtų taikoma kontrolė ir auditas – tiesiogiai pagal pagrindinius rodiklius arba netiesiogiai pagal finansines ataskaitas. Be to, tai galėtų padėti sutrumpinti deficito ir skolos duomenų pateikimo laiką.

Valdžios sektorius, taip pat kaip biržinės įmonės akcijų rinkos dalyvių atžvilgiu, turi viešojo intereso prievolę rinkos dalyvių – valdžios sektoriaus skolos vertybinių popierių savininkų ir

---

perviršiniams makroekonominiams disbalansams naikinti euro zonoje, OL L 306, p. 8; 2011 m. lapkričio 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 1175/2011, kuriuo iš dalies keičiamas Tarybos reglamentas (EB) Nr. 1466/97 dėl biudžeto būklės priežiūros stiprinimo ir ekonominės politikos priežiūros bei koordinavimo, OL L 306, p. 12; 2011 m. lapkričio 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 1176/2011 dėl makroekonominių disbalansų prevencijos ir naikinimo, OL L 306, p. 25; 2011 m. lapkričio 8 d. Tarybos reglamentas (ES) Nr. 1177/2011, kuriuo iš dalies keičiamas Reglamentas (EB) Nr. 1467/97 dėl perviršinio deficito procedūros įgyvendinimo paspartinimo ir paaiškinimo, OL L 306, p. 33; 2011 m. lapkričio 8 d. Tarybos direktyva 2011/85/ES dėl reikalavimų valstybių narių biudžeto sistemoms, OL L 306, p. 41.

galimų investuotojų – atžvilgiu, būtent jis privalo laiku teikti patikimą ir palyginamą informaciją apie savo finansinį veiksmingumą ir padėtį. Be to, reikia užtikrinti bent minimalų tarptautinį palyginamumą, ypač dėl to, kad valdžios sektoriaus vertybiniai popieriai pasaulinėje finansų rinkoje konkuruoja tarpusavyje, todėl reikia sistemos, pagrįstos visuotinai pripažintais bendraisiais viešojo sektoriaus standartais. Atsižvelgiant į SESV 114 straipsnį, suderinta kaupiamoji apskaita galėtų užtikrinti didesnę skaidrumą, būtiną tam, kad finansinių paslaugų vidaus rinka veiktų tinkamai ir valdžios sektoriaus vertybinių popierių savininkams nekiltų pavojus sudaryti sandorius nesuprantant visos susijusios rizikos. Tai savo ruožtu gali sukelti domino efektą ir labai pakenkti finansiniam stabilumui.

Tai, kas tinka privataus sektoriaus apskaitos standartams, suderintiems visoje ES biržinių bendrovių atžvilgiu, tinka ir valdžios sektoriaus vienetams. Taikant suderintą kaupiamąją viešojo sektoriaus apskaitą būtų galima geriau suprasti valdžios sektoriaus ir jo atskirų vienetų ekonominę padėtį ir veiksmingumą visais lygmenimis. Kaupiamasis principas neabejotinai geriau tinka fiskalinei stebėsenai tiek makro-, tiek mikrolygmeniu. Makrolygmuo jau yra grindžiamas kaupiamuoju principu; svarbu taikyti suderintą kaupiamąją apskaitą ir mikrolygmeniu.

Vienetų lygmeniu tai būtų naudinga, nes padidėtų skaidrumas ir atskaitomybė, be to, pagerėtų sprendimų priėmimo kokybė, nes turimoje informacijoje būtų palyginamai atsižvelgiama į visas susijusias sąnaudas ir naudą. Be to, didesnės ES fiskalinės ir biudžeto integracijos galimybė pabrėžia suderintų viešojo sektoriaus apskaitos standartų poreikį, kad nacionaliniu lygmeniu priimtus biudžeto sprendimus būtų galima vertinti ES lygmeniu. Atskaitomybei ir skaidrumui užtikrinti valdžios sektoriaus vienetai turėtų išsamiai ir palyginamai atsiskaityti už viešųjų išteklių naudojimą ir savo veiksmingumą.

### **3.4. Planuojamas ES biudžeto politikos valdymas**

H. Van Rompuy, J. M. Barroso, J. C. Junckerio ir M. Draghi dokumente „Siekis sukurti tikrą ekonominę ir pinigų sąjungą“ pabrėžiamas poreikis integruoti biudžeto ir ekonominės politikos sistemas ir, be kita ko, teigiama, kad:

„Patikima nacionalinė biudžeto politika yra kertinis EPS akmuo.

Artimiausio laikotarpio prioritetas yra sukurti ir įgyvendinti naujas priemones, kuriomis būtų sustiprintas ekonomikos valdymas. Per paskutinius kelerius metus buvo padaryta svarbių taisyklėmis grindžiamos fiskalinės politikos sistemos ekonominėje ir pinigų sąjungoje patobulinimų („šešių teisės aktų rinkinys“) arba dėl jų susitarta (Sutartis dėl stabilumo, koordinavimo ir valdymo), kuriais dėmesys labiau sutelktas į biudžeto disbalanso prevenciją, skolos pokyčius, geresnius vykdymo užtikrinimo mechanizmus ir nacionalinę atsakomybę už ES taisykles. Kiti su fiskalinio valdymo stiprinimu euro zonoje susiję elementai (dviejų dokumentų rinkinys), kurių atveju teisėkūros procedūra tebevykdoma, turėtų būti skubiai galutinai patvirtinti ir visapusiškai įgyvendinti. Šioje naujoje valdymo sistemoje bus numatytas euro zonai priklausančių valstybių narių metinių biudžetų plataus masto *ex ante* koordinavimas ir ja bus sustiprinta finansinių sunkumų patiriančių šalių priežiūra.“

Norint pasiekti daugelį iš Tarybos direktyvos 2011/85/ES nurodytų pagrindinių tikslų, pvz., didinti viešojo sektoriaus skaidrumą ir atskaitomybę, turėti patikimesnę, savalaikiškesnę ir labiau palyginamą fiskalinę statistiką, reikia bendros, suderintos ir išsamios apskaitos ir atskaitomybės priemonės.

Šia ataskaita visiškai pritariama Komisijos komunikatui „Stiprios ir veiksmingos ekonominės ir pinigų sąjungos projektas Europos masto diskusijų pradžia“<sup>6</sup>.

### **3.5. Galimos derinimo sąnaudos**

Galimą naudą būtina palyginti su suderintų valdžios sektoriaus kaupiamosios apskaitos standartų diegimo ES valstybėse narėse sąnaudomis. Remiantis šalių, kurios jau taiko kaupiamąją apskaitą, pateikta informacija, valstybių narių sąnaudas galima prognozuoti tik labai apytikriai, nors greičiausiai jos bus didelės. Sąnaudos labai priklauso nuo kaupiamojo principo diegimo masto ir tempo, valdžios sektoriaus dydžio ir sudėtingumo bei esamų sistemų išsamumo ir patikimumo. Be to, patirtis rodo, kad valstybėms narėms gali būti tikslinga kartu su naujų apskaitos standartų diegimu modernizuoti viešųjų finansų valdymo sistemas.

Kalbant apie sąnaudų dydį ir remiantis šalių, kurių sąnaudų duomenų yra, patirtimi, vidutinio dydžio ES šalies perėjimo nuo grynaisiais pinigais pagrįstos apskaitos sistemos prie kaupiamosios apskaitos sistemos sąnaudos galėtų siekti iki 50 mln. EUR (tik centrinės valdžios atžvilgiu, be kitų valdžios sektoriaus lygių). Į šią sumą įtraukiamos, pvz., naujų standartų ir susijusių centrinių IT apskaitos priemonių diegimo išlaidos, tačiau neįtraukiamos su visa finansinės atskaitomybės sistemos reforma susijusios sąnaudos. Didesnių valstybių narių ir, pvz., tų, kuriose taikomos savarankiškos regionų valdymo sistemos ar sudėtingesnės valdymo sistemos, ir tų, kuriose nepadaryta didelės pažangos diegiant kaupiamąją apskaitą, sąnaudos gali būti kur kas didesnės, ypač jei diegiant suderintą kaupiamąją sistemą taip pat būtų plačiau pertvarkoma apskaitos ir finansinės atskaitomybės praktika. Pavyzdžiui, pastarąjį dešimtmetį Prancūzijoje vykdomos kaupiamojo principo taikymo ir biudžeto reformos sąnaudos siekia 1 500 mln. EUR. Mažesnių valstybių narių, kuriose jau taikomos nacionalinės kaupiamosios apskaitos sistemos, sąnaudos gali nesiekti 50 mln. EUR. Visi gauti sąnaudų įverčiai sudaro 0,02–0,1 proc. BVP. Be to, diegiant suderintą kaupiamąją apskaitą valstybėse narėse Europos Komisijai taip pat reikės didelių investicijų į vadovavimą, ekspertines žinias ir išteklius.

Taip pat reikėtų atsižvelgti į tai, kad nepaisant to, jog kaupiamoji apskaita yra detalesnė nei vien grynaisiais pinigais grindžiama apskaita, galima tikėtis, kad suderinta sistema padės sumažinti biurokratiją ir sąnaudas, nes valstybėse narėse (kartais net viename valdžios sektoriaus subsektoriuje) vienu metu taikoma daugybė skirtingų apskaitos standartų, sąskaitų grafikų, buhalterinės apskaitos procesų, IT sistemų ir audito standartų ir būdų, taigi vidutinio ir ilgesnio laikotarpio nauda su kaupu atlygintų numatomas investicijas. Be to, realias ir reikšmingas numatomas finansines sąnaudas galima palyginti su galima nauda, be kita ko, geresnio valdymo, atskaitomybės, geriau valdomo viešojo sektoriaus ir skaidrumo, būtino tinkamam rinkų veikimui užtikrinti, dėl kurio greičiausiai sumažėtų valdžios sektoriaus vertybinių popierių savininkų reikalaujamas pelningumas (nors šio aspekto ir neįmanoma išmatuoti).

## **4. TARPTAUTINIAI VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS STANDARTAI (TVSAS)**

Kaip minėta, šiuo metu TVSAS yra vienintelis tarptautiniu mastu pripažįstamas viešojo sektoriaus apskaitos standartų rinkinys. Jis yra pagrįstas nuostata, kad šiuolaikinis viešojo sektoriaus valdymas, remiantis taupymo, veiksmingumo ir našumo principais, priklauso nuo valdymo informacijos sistemų, teikiančių savalaikę, tikslią ir patikimą informaciją apie

---

<sup>6</sup> COM(2012) 777 final.

valdžios sektoriaus finansinę ir ekonominę padėtį bei veiksmingumą taip, kaip ir bet kurio kito tipo ūkio vieneto atveju.

Šiuo metu 15 ES valstybių narių nacionaliniai valdžios sektoriaus apskaitos standartai tam tikru mastu susieti su TVSAS. Iš jų devynių nacionaliniai standartai yra pagrįsti TVSAS arba su jais dera, penkiose šie standartai yra nurodomi, o vienoje taikomi tam tikroms vietos valdžios dalims. Vis dėlto nei viena valstybė narė nėra visiškai įdiegusi TVSAS, nors jų didelė vertė pripažįstama.

Prieš šios ataskaitos pridedamas tarnybų darbinis dokumentas, kuriame apibendrinama TVSAS sistema ir valstybių narių šiuo metu taikoma viešojo sektoriaus apskaitos tvarka<sup>7</sup>. Be to, 2012 m. vasario–gegužės mėn. Eurostatas vykdė viešąsias konsultacijas, kad gautų informacijos apie TVSAS tinkamumą (su gautų atsakymų santrauka taip pat galima susipažinti<sup>8</sup>).

Atsižvelgiant į valstybių narių valdžios institucijų ir kitų subjektų per viešąsias konsultacijas pateiktas nuomones, bendroji išvada dvejopa. Viena vertus aišku, kad visiškai nepakeistų TVSAS nebus lengva įdiegti ES valstybėse narėse. Kita vertus, TVSAS neabejotinai būtų naudingi, jei ateityje būtų rengiamos suderintos ES viešojo sektoriaus sąskaitos. Taigi, viena vertus, reikės spręsti šiuos klausimus:

- šiuo metu TVSAS pakankamai tiksliai neaprašyta, kaip vykdyti apskaitą, ir atsižvelgiant į tai, kad kai kuriuose iš jų siūloma pasirinkti skirtingą apskaitos tvarką, būtų mažesnė tikimybė suderinti taikomus būdus;
- šiuo metu galiojantis standartų rinkinys nėra pakankamai išsamios aprėpties ir jame trūksta praktinių galimybių taikyti jį kai kuriems svarbiems valdžios sektoriaus srautų tipams, pvz., mokesčiams ir socialinėms išmokoms, be to, nepakankamai atsižvelgiama į ypatingus viešojo sektoriaus atskaitomybės poreikius, ypatybes bei interesus. Didelė problema – galimybė taikant TVSAS konsoliduoti sąskaitas pagal valdžios sektoriaus apibrėžtį, nes valdžios sektorius šiuo metu yra svarbiausia ES fiskalinės stebėsenos sąvoka;
- be to, šiuo metu TVSAS nėra pakankamai stabilūs, nes kai kurios standartus, tikėtina, reikės atnaujinti, kai bus baigtas (numatoma, kad 2014 m.) šiuo metu vykdomas projektas baigti kurti TVSAS sąvokų sistemą, ir
- šiuo metu TVSAS valdymui neigiamos įtakos turi tai, kad ES viešojo sektoriaus apskaitos institucijos nepakankamai įsitraukusios į šią veiklą. 2012 m. TVSAS valdymo sistema buvo peržiūrima, kad būtų išspręsti suinteresuotosioms šalims rūpimi klausimai. Imantis reformos turėtų būti užtikrinama, kad standartai būtų nustatomi nepriklausomai, o į ypatingus viešojo sektoriaus poreikius būtų veiksmingai atsižvelgiama. Be to, TVSAS taryba šiuo metu neturi pakankamai išteklių, kad galėtų pakankamai greitai ir lanksčiai tenkinti naujų standartų ir rekomendacijų dėl klausimų, susijusių su besikeičiančiomis fiskalinėmis sąlygomis, ypač atsižvelgiant į krizę, paklausą.

<sup>7</sup> Komisijos tarnybų darbinis dokumentas, pridedamas prie Komisijos ataskaitos Tarybai ir Europos Parlamentui dėl suderintų viešojo sektoriaus apskaitos standartų diegimo valstybėse narėse

<sup>8</sup> „[Public consultation — Assessment of the suitability of the International Public Sector Accounting Standards for the Member States: Summary of responses](#)“ („Viešosios konsultacijos. Tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų tinkamumo valstybėms narėms vertinimas. Atsakymų santrauka“).



Kita vertus, dauguma suinteresuotųjų šalių sutinka, kad TVSAS būtų tinkamas pagrindas ateityje parengti Europos viešojo sektoriaus apskaitos standartų (toliau – EVSAS) rinkinį.

## **5. KAIP PASIEKTI PAŽANGOS RENGIANČIUS SUADERINTUS EUROPOS VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS STANDARTUS (EVSAS)**

Galutinis sprendimas, ar diegti EVSAS, reikalauja svarbių tolesnių veiksmų, kurie šioje ataskaitoje neaptariami, todėl joje toks sprendimas nepateikiamas. Vis dėlto tolesniuose skyriuose aptariama, kaip būtų galima diegti EVSAS, jei būtų priimtas atitinkamas sprendimas.

EVSAS leistų ES pačiai reikiama greičiu rengti savo standartus, atitinkančius jos poreikius. Šį rinkinį sudarytų suderinti kaupiamosios viešojo sektoriaus apskaitos standartai, pritaikyti prie ypatingų ES valstybių narių poreikių ir praktiškai įgyvendinami. Visoje ES įdiegus EVSAS, metodai ir skaičiavimo procesai, kuriais duomenys „kvaziderinami“, taptų kur kas paprastesni ir sumažėtų rizika, susijusi su valstybių narių teikiamų ir Eurostato skelbiamų duomenų patikimumu.

Iš pradžių greičiausiai reikėtų nustatyti, kad šis projektas būtų valdomas ES lygmeniu ir būtų išaiškinta sąvokų sistema bei bendros ES viešojo sektoriaus apskaitos paskirtis. EVSAS pradžioje galėtų būti grindžiamas priimtu pagrindinių TVSAS principų rinkiniu. Be to, rengiant EVSAS būtų galima naudoti TVSAS, dėl kurių bendrai susitarė valstybės narės. Vis dėlto TVSAS neturėtų riboti galimybių rengti savo EVSAS.

Tačiau reikėtų pažymėti, kad parengus suderintų Europos viešojo sektoriaus apskaitos standartų rinkinį savaimė nebūtų užtikrinta, kad bus gaunami savalaikiai ir aukštos kokybės viešojo sektoriaus apskaitos duomenys. Turėtų būti įvykdytos papildomos sąlygos, įskaitant:

- stiprią politinę paramą ir bendrą atsakomybę už projektą;
- viešąsias administracijas, galinčias tvarkyti sudėtingesnę apskaitos sistemą kiekviename atskirame viešajame vienetė;
- integruotas biudžeto, mokėjimo, sutarčių tvarkymo, dvejybinio įrašo principu pagrįstos apskaitos, sąskaitų faktūrų tvarkymo ir statistinės atskaitomybės IT sistemas;
- savalaikę (pvz., mėnesinę) atskaitomybę dėl visų ekonominių reiškinių viešųjų vienetų integruotos apskaitos sistemoje;
- žmogiškuosius ir šiuolaikinių IT išteklius, ir
- veiksmingą viešosios apskaitos vidaus kontrolę ir išorės finansinį auditą.

Visoms valstybėms narėms ir ypač toms, kurios šiuo metu taiko tik grynaisiais pinigais pagrįstą apskaitą, EVSAS kaupiamosios apskaitos diegimas būtų didelė reforma. Kai kurie iš galimų klausimų:

- sąvokų ir techninės apskaitos problemos;
- darbuotojų ir konsultantų ekspertinės žinios, mokymo įgūdžiai;
- bendravimas su vadovais ir sprendimus priimančiais asmenimis ir jų švietimas;
- ryšių su auditoriais palaikymas ir jų mokymas;
- IT sistemų derinimas arba modernizavimas ir
- esamų nacionalinių reglamentavimo sistemų pritaikymas.

Nusprendus taikyti EVSAS principą, Komisija galėtų numatyti teikti pagalbą kai kuriais iš šių klausimų, pvz., dalyvautų organizuojant mokymų ir ekspertinių žinių mainus, padėtų valstybių narių valdžios sektoriams sąvokų ir techniniais klausimais arba koordinuotų valstybių narių viešojo sektoriaus apskaitos reformų planavimą bei dalytūsi susijusia informacija.

Jei valstybės narės viešųjų finansų valdymo informacinėse sistemose yra didelių ir akivaizdžių spragų, trūkumų ir neatitikimų, į šiuos klausimus reikėtų atsižvelgti planuose diegti EVSAS ir diegimo grafike.

### **5.1. EVSAS struktūros**

EVSAS rengimas ir priėmimas turėtų būti tvirtai valdomas ES lygmeniu. EVSAS rengimo ir valdymo sistemoje turėtų būti apibrėžtas kiekvieno standarto rengimo planas ir aiškiai nustatytos tvirtinimo procedūros. Į EVSAS valdymo struktūrą turėtų būti įtrauktos užduotys, susijusios su reikiama teisės aktais, standartų nustatymu ir techninių bei apskaitos patarimų teikimu.

EVSAS valdymo struktūra būtų nustatoma vadovaujantis tvarka (tačiau ne visapusiškai jos laikantis), kuria Komisija nustatė TFAS valdymą ES, nes viešasis sektorius yra ypatingas ir daug dėmesio būtų skiriama ES vidaus palyginamumui. Kai įmanoma, joje turėtų būti naudojama nacionalinių viešojo sektoriaus apskaitos valdymo struktūrų, veikiančių valstybėse narėse, patirtis ir ekspertinės žinios.

Vis dėlto taikant EVSAS reikėtų nustatyti ir palaikyti glaudžius ryšius su TVSAS taryba, kad būtų galima teikti informacija, reikalingą jos darbotvarkei ir sprendimams priimti, be to, tam tikrais atvejais EVSAS galbūt turės skirtis nuo TVSAS. Būtų svarbu užtikrinti, kad tarp EVSAS ir TVSAS (ir EVSAS bei TFAS) nebūtų bereikalingų skirtumų, nes kai kurie valdžios sektoriaus kontroliuojami vienetai galbūt jau turi teikti duomenis remdamiesi TFAS arba nacionaliniais komercinės apskaitos standartais.

Be to, EVSAS turėtų būti rengiami taip, kad skirtumai nuo ESS būtų kuo mažesni ir galiausiai tiek mikro-, tiek makrolygmeniu viską aprėptų išsamios ir integruotos sistemos.

### **5.2. EVSAS priėmimas**

EVSAS būtų rengiami, tvirtinami ir diegiami palaipsniui per tam tikrą laikotarpį. Jie būtų diegiami etapais vidutinės trukmės laikotarpiu, iš pradžių daugiausia dėmesio skiriant svarbiausių apskaitos klausimų suderinimui, pvz., pajamoms ir išlaidoms (mokesčiams ir socialinėms išmokoms, įsipareigojimams ir finansiniam turtui), o vėliau – nefinansiniam turtui ir pan.

Planuojant tolesnius veiksmus turėtų būti taikoma atranka ir visų pirma atsižvelgiama į mažuosius ir vidutinius vienetus bei reikšmingumą. Prioritetai, pagrindiniai terminai ir konkretus veiksmų planas turėtų būti nustatyti strategijoje. Plėtodama EVSAS projektą Komisija, bendradarbiaudama su valstybėmis narėmis, parengtų suderintą pagrindinių Europos viešojo sektoriaus apskaitos principų projektą, kad vėliau jį būtų galima įtraukti į pagrindų reglamento pasiūlymą. Pagrindų reglamente taip pat turėtų būti nustatyta EVSAS valdymo sistema ir konkrečių EVSAS rengimo procedūra.

Išsamus kiekvieno standarto turinys būtų plėtojamas padedant valstybėms narėms, kad EVSAS būtų galima tinkamai įdiegti nacionaliniu lygmeniu ir būtų atsižvelgiama į šiuos reikalavimus:

- kaupiamoji apskaita;

- dvejetainiu įrašu pagrįsta apskaita;
- tarptautiniu mastu suderinta finansinė atskaitomybė ir
- atžvalga į suderinamumą su ESS principais.

### 5.3. Koks būtų pirmasis EVSAS rinkinys?

Pirmasis elementas galėtų būti pagrindų reglamento pasiūlymas, kuriuo būtų reikalaujama taikyti kaupiamąjį principą.

EVSAS nustatymo įstaiga galėtų tada suskirstyti 32 kaupiamuoju principu pagrįstus TVSAS į tris kategorijas:

- standartai, kuriuos būtų galima įdiegti nedaug pritaikius arba be pritaikymų;
- standartai, kuriuos reikia pritaikyti arba kuriems reikėtų taikyti atranka pagrįstą požiūrį, ir
- standartai, kuriuos prieš diegiant reikia iš dalies keisti.

Valstybių narių būtų paprašyta parengti diegimo planą, aprėpiantį visus valdžios sektoriaus subsektorius. Pavyzdžiui, pagrindinių EVSAS standartų rinkinys turėtų būti taikomas visiems viešiesiems vienetams ir, atsižvelgiant į reikšmingumą, turėtų aprėpti didžiąją dalį valstybių narių valdžios sektoriaus išlaidų.

## 6. Tolesni veiksmai

Komisija mano, kad prieš nusprendžiant dėl realaus EVSAS parengimo projekto ir jų įgyvendinimo valstybėse narėse reikia tolesnių parengiamųjų veiksmų. Reikia išspręsti keletą svarbių klausimų, susijusių su dalykais, kurie šioje ataskaitoje neaptariami, pvz., TVSAS sistemos nustatymu, pirmojo svarbiausių TVSAS rinkinio nustatymu ir diegimo planavimu. Be to, Komisija turėtų aprašyti reikiamus būsimo projekto etapus ir atsižvelgti į poveikio vertinimą. Sprendimą galima priimti tik iš anksto apžvelgus privalumus ir trūkumus bei tikėtinas sąnaudas ir naudą.

Priėmus šį sprendimą, remiantis šalių, kurios viešojo sektoriaus kaupiamąją apskaitą įdiegė per pastaruosius keletą metų, patirtimi, diegimas būtų nuoseklus. Jį reikėtų vykdyti atidžiai atsižvelgus į pradinę kiekvienos valstybės narės padėtį, pvz., esamų nacionalinių apskaitos standartų raidos etapą ir balanso duomenų prieinamumą. Kai kuriose valstybėse narėse gali būti tikslinga pradėti diegti nacionaliniu lygmeniu, o vėliau pereiti prie regioninio ir vietos lygmenų. Be to, reikėtų numatyti, kad mažesniems vienetams būtų apribotas diegimo mastas arba bent suteikta pirmenybė svarbesniems vienetams, atsižvelgiant į jų reikšmingumą.

Procesas galėtų būti vykdomas trimis etapais:

- (1) parengiamasis etapas, per kurį būtų surinkta daugiau informacijos ir nuomonių bei parengtas veiksmų planas. Šis etapas būtų pradėtas 2013 m. ir per jį būtų surengta konsultacijų, aukšto lygio konferencija ir parengta daugiau išsamesnių pasiūlymų;
- (2) etapas praktinei tvarkai parengti ir įdiegti, kad būtų sprendžiami su finansais, valdymu, galima sąveika ir mažesniais valdžios sektoriaus vienetais susiję probleminiai klausimai. Po šio etapo būtų paskelbtas pagrindų reglamento pasiūlymas. Pagrindų reglamente būtų reikalaujama taikyti kaupiamąjį principą ir būtų nustatyti planai ilgainiui parengti konkrečius apskaitos standartus, ir
- (3) diegimo etapas – diegti reikėtų palaipsniui, o valstybėms narėms, kurių esami apskaitos standartai labai skiriasi nuo EVSAS, turėtų būti suteikta daugiau laiko, vis

dėlto numatant, kad vidutinės trukmės laikotarpiu diegimas turėtų būti baigtas visose valstybėse narėse.

Siūlomoje strategijoje laikomasi subalansuoto požiūrio, pagrįsto esamais pasiekimais, ir užtikrinama, kad Europos statistikos sistema veiktų nepriklausomai, tačiau palaikant glaudžius ryšius su pagrindiniais duomenų teikėjais ir instituciniais naudotojais. Taip pat svarbu pabrėžti, kad EVSAS neturėtų sukelti papildomų biurokratinių reikalavimų, didesnės administracinės naštos respondentams ar statistikos procesų vėlavimo.

Komisija toliau plėtos šioje ataskaitoje išdėstyta strategiją, atsižvelgdama į ribotus išteklius ir laikydamasi Sutartyse nustatytų įsipareigojimų.

Atsižvelgiant į įvairius susijusius aspektus, svarbu užtikrinti greitą pažangą ir konsultuotis su pagrindinėmis suinteresuotomis šalimis, įskaitant atvejus, kai reikia teisėkūros iniciatyvų. Tolesniuose veiksmuose, kurių planuojama imtis 2013 m., taip pat bus atsižvelgiama į poveikį ir pateikiamas veiksmų planas, kuriami bus išsamiau nurodomi reikiami veiksmai ir teisėkūros iniciatyvos, kad visoje Sąjungoje būtų taikomi suderinti viešojo sektoriaus apskaitos standartai.