

**Vilniaus universiteto Teisės fakulteto  
Konstitucinės ir administracinės teisės katedra**

Rasos Kavolytės  
IV kurso, valstybės valdymo teisės  
studijų atšakos studentės

**Magistro darbas**

**BIUDŽETO VYKDYMO ATSKAITOMYBĖ IR VERTINIMAS**

Vadovas: doc. dr. B. Sudavičius

Recenzentas: asist. J. Saladžius

Vilnius 2008

## Turinys

Įvadas .....	3
<b>1. BIUDŽETO VYKDYMO ATSKAITOMYBĖS SAMPRATA .....</b>	<b>5</b>
1.1. Biudžeto samprata.....	5
1.2. Sąvokos „biudžeto vykdymo atskaitomybė“ apibrėžimo problema .....	8
1.3. Biudžeto vykdymo atskaitomybė – parlamentinės ar municipalinės kontrolės forma .....	16
<b>2. BIUDŽETO VYKDYMO ATASKAITŲ RENGIMO IR TVIRTINIMO MECHANIZMAS .....</b>	<b>18</b>
2.1. Valstybės biudžeto vykdymo ataskaitų apimtis, jų rengimo, svarstymo bei tvirtinimo tvarka.....	18
2.2. Savivaldybių biudžetų vykdymo ataskaitų rengimo ir tvirtinimo ypatumai.....	31
<b>3. BIUDŽETO VYKDYMO ATSKAITOMYBĖS VERTINIMO MECHANIZMAS.....</b>	<b>35</b>
3.1. Valstybės biudžeto vertinimas .....	35
3.2. Savivaldybių biudžeto ataskaitų vertinimas ir kontrolė.....	48
Išvados .....	51
Literatūros sąrašas.....	53
Santrauka.....	57

## **Įvadas**

Teisinėje valstybėje kiekvienam piliečiui svarbu žinoti, ar tinkamai, taupiai ir efektyviai naudojami valstybės ar savivaldybių finansai, teisingai valdomi piniginiai ištekliai, skaičiuojamos pajamos ir išlaidos. Pagrindinis finansinių išteklių fondas, kuriame sukaupiamos ir perskirstomos valstybės (savivaldybių) pajamos, skiriant lėšas nustatytoms funkcijoms įgyvendinti, yra biudžetas.

Biudžetas, jo sandara, sudarymo ir vykdymo principai bei biudžeto vykdymo atskaitomybė kaip mokslinio tyrimo objektas yra aktualūs įvairioms mokslo šakoms, ypač ekonomikos ir teisės mokslo šakoms. Ekonomikos mokslo darbai nagrinėja šiuos santykius nagrinėjant valstybės finansų sistemą. Teisės mokslui ši finansinė veikla svarbi kaip visuomeninių santykių, atsirandančių formuojant ir panaudojant biudžetinį fondą bei perskirstant pajamas valstybės ar savivaldybės poreikiams tenkinti, visuma, taip pat šiuos santykius reglamentuojančios teisės normos.

Šio magistro darbo *tyrimo objektas* – biudžeto vykdymo atskaitomybė ir jos vertinimo mechanizmas.

Darbo *originalumas* pasireiškia tuo, kad susisteminta norminė ir praktinė medžiaga, kuri išsamiai aptaria biudžeto vykdymo atskaitomybės ir jos vertinimo sampratą, būdingus požymius. Tema taip pat originali, nes darbe keliamos ir nagrinėjamos problemos, išskyrus atskirus biudžeto lėšų kontrolę vykdančių institucijų atsakomybės ar Valstybės kontrolės teisinės padėties analizės klausimus, nebuvo keltos ir analizuotos doktrinoje. Teismų praktika šiuo požiūriu taip pat yra pakankamai siaura.

*Tyrimo tikslas* – apibrėžti ir įvertinti biudžeto vykdymo atskaitomybės sampratą, analizuoti biudžeto vykdymo atskaitomybės sudarymo, tvirtinimo bei vertinimo procesą. Tikslas siekiama nagrinėjant ekonominius, finansinius bei procedūrinius klausimus. Darbo analizė apima keletą kryptių:

- tiriama biudžeto vykdymo atskaitomybės sąvoka, formuluojami požymiai, padedantys geriau suvokti atskaitomybės esmę ir paskirtį;
- analizuojama, ką reiškia konstitucijos norma „Vyriausybė teikia Seimui biudžeto įvykdymo apyskaitą“;
- vertinamas valstybės biudžeto vykdymo atskaitomybės rengimo, tvirtinimo ir vertinimo procesas, tiriami savivaldybių biudžetų vykdymo atskaitomybės ypatumai;
- Valstybės kontrolės, kaip „konstitucinės institucijos“ teikiamų išvadų reikšmė.

Atsižvelgiant į tai, kad valstybės biudžetas yra pagrindinė kiekvienos valstybės finansų sistemos grandis, o biudžetinė sistema dažniausiai įtvirtinta valstybių

konstitucinėse normose, darbe apsiribota nagrinėti tik Lietuvos valstybės ir savivaldybių biudžeto vykdymo atskaitomybę, jos sudarymo ir vertinimo tvarką..

Darbe taikomi sisteminės analizės, loginės analizės, lyginamasis ir istorinis *tyrimo metodai*.

Loginės analizės dėka bus atrinktos svarbiausios teisės normos, reguliuojančios biudžetą, biudžeto vykdymo atskaitomybę bei kontrolę.

Sisteminės analizės metodas padės nustatyti teisės šaltinių, reglamentuojančių analizuojamą temą, santykį.

Lyginamasis metodas padės atskleisti valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų vykdymo atskaitomybės sudarymo, tvirtinimo ir kontrolės panašumus ir skirtumus.

Istorinis metodas naudojamas nustatyti biudžeto vykdymo atskaitomybę bei kontrolę reglamentuojančių teisės normų kaitą. Pastaruoju metu šioje srityje priimta daug naujų įstatymų, taip pat padaryta pakeitimų kituose teisės aktuose. Nuo 2008 m. sausio 1 d. įsigaliojęs Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas iš esmės keičia viešojo sektoriaus atskaitomybės sistemą ir biudžeto vykdymo atskaitomybės sudėtį. Tačiau keičiamas teisinis reglamentavimas šiame darbe keliamų problemų neišsprendžia.

Darbe panaudotų *šaltinių* sąrašą lėmė aplinkybė, susijusi su finansų teisės mokslo darbų stygiumi biudžeto vykdymo atskaitomybės reguliavimo srityje. Darbe remtasi ekonomikos ir teisės mokslų darbais, vadovėliais ir žodynais. Apart to, biudžeto vykdymo atskaitomybės analizės pagrindą sudaro teisės norminių aktų vertinimas. Atsižvelgta į Konstitucinio Teismo nutarimus, kuriuose gvildenami biudžeto ar biudžetinio proceso klausimai.

*Praktinė darbo reikšmė* pasireiškia tuo, kad jame bandoma atsakyti į biudžeto atskaitomybės rengimo procese iškylančius klausimus, keliami abejonių, analizuojama ar tikslingi analizuojamų teisės normų pakeitimai, vertinamos skirtinguose įstatymuose vartojamos sąvokos.

*Magistro darbo struktūra.* Pirmoje darbo dalyje pateikiama biudžeto vykdymo atskaitomybės samprata analizuojant biudžeto ir biudžeto vykdymo atskaitomybės sąvokas.

Antroje dalyje nagrinėjama valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų atskaitomybės apimtis, jos rengimo, svarstymo ir tvirtinimo tvarka

Trečioje dalyje aptariamas valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų vertinimo mechanizmas ir ypatumai.

# 1. BIUDŽETO VYKDYMO ATSKAITOMYBĖS SAMPRATA

## 1.1. Biudžeto samprata

Prieš pradėdant analizuoti biudžeto vykdymo atskaitomybės sampratą, reikalinga apžvelgti biudžeto apibrėžimą.

Pamatinės valstybės biudžetinę sistemą nustatančios normos įtvirtintos Lietuvos Respublikos Konstitucijos 127 straipsnyje, kuriame nurodyta, kad Lietuvos biudžetinę sistemą sudaro savarankiškas Lietuvos Respublikos valstybės biudžetas, taip pat savarankiški vietos savivaldybių biudžetai. Toliau Konstitucijos normose nustatyta, kad valstybės biudžeto pajamos formuojamos iš mokesčių, privalomų mokėjimų, rinkliavų, pajamų iš valstybinio turto ir kitų įplaukų. Savivaldybės sudaro ir tvirtina savo biudžetą.

Ekonomikos mokslo literatūroje biudžetas traktuojamas kaip pagrindinių tarpusavyje sąveikaujančių finansinių kategorijų – mokesčių, valstybės išlaidų, valstybinio kredito - visuma<sup>1</sup>, arba sąmata, pagal kurią išlaidos turi atitikti laukiamas pajamas<sup>2</sup>. Biudžetas taip pat suprantamas kaip visuma biudžetinių santykių, atsirandančių formuojant ir panaudojant finansinį fondą, skirtą ūkiui plėtoti, šalies valdymui ir gynybai, visuomenės socialiniams ir kultūriniais poreikiams tenkinti.

Valstybės biudžeto, kaip ekonominės kategorijos, specifinis požymis yra centralizuoto finansinių išteklių fondo formavimas ir panaudojimas tenkinant valstybės poreikius. Pagrindinės valstybės biudžeto funkcijos realizuojamos per paskirstomąją ir kontrolės funkcijas. Paskirstymo funkcijos paskirtis – valstybės pinigines lėšas koncentruoti panaudojant valstybės poreikiams tenkinti, o kontrolės funkcijos paskirtis – patikrinti, ar tinkamai panaudojami valstybės finansiniai ištekliai.

Savivaldybės biudžete fiksuojamos savivaldybės veiklai užtikrinti reikalingos pajamos ir planuojamos išlaidos, patiriamos vykdant įvairiais įstatymais jai priskirtas funkcijas.

Teisinėje literatūroje ir teismų praktikoje sutinkama keletas biudžeto sampratų.

Konstitucinis Teismas, komentuodamas valstybės biudžetą reguliuojančias Konstitucijos normas, valstybės biudžetą traktuoja kaip centralizuotą finansų išteklių fondą, kuriame sukaupiama ir perskirstoma dalis nacionalinių pajamų<sup>3</sup> ir kaip valstybės

<sup>1</sup> ALEKNEVIČIENĖ, Vilija. *Finansai ir kreditas*. Vilnius: ENCIKLOPEDIJA, 2005, p. 57.

<sup>2</sup> SMALENSKAS, Gediminas. *Finansai*. Vilnius: Homo liber, 2007, p. 32.

<sup>3</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1996 m. vasario 28 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1995 m. rugpjūčio 30 d. nutarimo Nr. 1164 „Dėl dalies žemės ūkio ministerijos įmonių paskolų kapitalizavimo“ atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai, Lietuvos Respublikos biudžetinės sandaros įstatymo 13 straipsniui, Lietuvos Respublikos žemės ūkio ekonominių santykių valstybinio reguliavimo įstatymo 9 straipsniui ir Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo 43 straipsnio pirmajai daliai“ (Valstybės žinios, 1996, Nr. 20-537).

pajamų ir išlaidų planą, t.y. valstybės finansinį planą tam tikram laikotarpiui, kuriuo perskirstomos viešosios lėšos<sup>4</sup>. Savo 2002 m. sausio 14 d. nutarime Konstitucinis Teismas yra konstatavęs, kad pagal Konstituciją tik Seimas turi įgaliojimus galutinai suformuoti biudžetą nurodydamas ne tik iš kokių šaltinių ir kiek pajamų planuojama surinkti, bet kiek ir kokiems tikslams planuojama panaudoti biudžeto asignavimus<sup>5</sup>. Nurodoma, kad Seimo įgaliojimai tvirtinti valstybės biudžetą apima ir jo įgaliojimus nustatyti konkrečius asignavimų valdytojus, jiems skiriamų asignavimų dydžius ir tai yra tik Seimo kompetencija, kuri negali būti perduota vykdomajai valdžiai.

Profesorius E.Šileikis, remdamasis Konstitucinio Teismo išaiškinimais, valstybės biudžetą apibrėžia kaip centralizuotą finansų išteklių fondą, kuriame sukaupiama ir perskirstoma dalis nacionalinių pajamų<sup>6</sup>.

Mokesčių teisėje valstybės (savivaldybių) biudžetas traktuojamas kaip pagrindinis pinigų fondas, kuriame kaupiamos valstybės pajamos ir kurios naudojamos įstatymų nustatytoms sritims: švietimo, kultūros, sveikatos apsaugos programoms finansuoti; viešajai tvarkai ir visuomenės apsaugai; valstybės (savivaldybių) institucijoms išlaikyti; kitoms visuomenės bendroms reikmėms<sup>7</sup>.

Kitas, labiau atskleidžiantis biudžeto esmę ir teisės aktų normoms artimesnis, literatūroje sutinkamas apibrėžimas, biudžetą apibūdina kaip „pagrindinį valstybės ar savivaldybės centralizuoto pinigų fondo, skirto valstybės funkcijoms vykdyti, sudarymo, paskirstymo ir panaudojimo finansinį planą, kurį tvirtina atitinkamos valdžios institucijos”<sup>8</sup>. Toks finansinis planas įtvirtina biudžetinių santykių dalyvių teises ir pareigas.

Svarbiausias Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų turinį nustatantis Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas<sup>9</sup> valstybės biudžetą apibrėžia kaip Seimo patvirtintą valstybės biudžeto pajamų ir asignavimų planą biudžetiniams metams. Minėtas įstatymas savivaldybių biudžetą įtvirtina kaip savivaldybės tarybos patvirtintą savivaldybės biudžeto pajamų ir asignavimų planą biudžetiniams metams.

---

<sup>4</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2002 sausio 14 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos 2001 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo (2000 m. gruodžio 19 d. redakcija), Lietuvos Respublikos savivaldybių biudžetų pajamų dydį ir išlyginimą lemiančių rodiklių tvirtinimo 2001, 2002 ir 2003 metams įstatymo ir Lietuvos Respublikos žemės ūkio ekonominių santykių valstybinio reguliavimo įstatymo 16 straipsnio atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai“ (Valstybės žinios, 2002, Nr. 5-186).

<sup>5</sup> *Ibidem*.

<sup>6</sup> ŠILEIKIS, Egidijus. *Alternatyvi konstitucinė teisė*. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003, p. 362.

<sup>7</sup> MARCIJONAS, A.; SUDAVIČIUS, B.; *Mokesčių teisė*. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003, p.12.

<sup>8</sup> SINKEVIČIUS, Vytautas. Lietuvos Respublikos Seimo biudžetinė kompetencija konstitucinio teismo jurisprudencijoje. *Jurisprudencija*, 2002, Nr. 31(23), p. 25-35.

<sup>9</sup> Valstybės žinios, 1990, 24-596; 2004, Nr. 4-47; 2007, Nr. 132-5357.

Pagal Konstitucijos 94 straipsnio 4 punktą, valstybės biudžeto projektą rengia Vyriausybė ir teikia jį Seimui. Tai turi būti padaryta ne vėliau kaip 75 dienos iki biudžetinių metų pabaigos (130 str.). Seimas svarsto valstybės biudžeto projektą ir tvirtina jį įstatymu iki naujųjų metų pradžios (131 str.). Atitinkamų metų Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių įstatyme nustatoma:

- 1) bendra pajamų suma ir paskirstymas pagal pajamų rūšis;
- 2) įmokų į valstybės biudžetą, skiriamų specialiosioms programoms finansuoti, paskirstymas pagal asignavimų valdytojus;
- 3) bendra valstybės biudžeto asignavimų suma, jų paskirstymas pagal biudžetines įstaigas programoms įgyvendinti;
- 4) grynojo skolinimosi limitas;
- 5) biudžetiniais metais pasirašomų valstybės garantijų limitas;
- 6) savivaldybių biudžetams skiriamų dotacijų sumos, bendrosios dotacijos kompensacijų sumos;
- 7) savivaldybių skolinimosi limitai;
- 8) gyventojų pajamų mokesčio dalis (procentais), tenkanti visų savivaldybių biudžetams nuo jų įplaukų į nacionalinį biudžetą.

Konstitucija suteikia teisę Seimui biudžetiniais metais pakeisti biudžetą (132 str.). Jis keičiamas pagal tą pačią tvarką, pagal kurią sudaromas, priimamas ir tvirtinamas.

Kontroliuoti ar teisėtai valdomas ir naudojamas valstybės turtas ir kaip vykdomas biudžetas Konstitucija įpareigoja Valstybės kontrolę (134 str.). Valstybės kontrolierius teikia Seimui išvadą apie metinę biudžeto įvykdymo apyskaitą. Seimui teikiamoje Valstybės kontrolės išvadoje turi būti nurodyta, ar paskirti asignavimai panaudoti programose nustatytiems tikslams, ar asignavimai panaudoti galimu ekonomiškiausiu ir efektyviausiu (Biudžeto sandaros įstatyme ir kituose teisės aktuose nurodytas šias kategorijas galima aiškinti taip: ekonomiškumas – taupus išteklių naudojimas nepakenkiant veiklos rezultatų kokybei, efektyvumas – santykis tarp pasiektų rezultatų ir jiems gauti panaudotų išteklių, rezultatyvumas – nustatytų tikslų pasiekimo lygis) būdu, ar panaudojant asignavimus nepadaryta teisės aktų pažeidimų, taip pat kiek pasiekti programose nustatyti tikslai (Biudžeto sandaros įstatymas, 37 str.).

Taigi apibendrinant išdėstytas nuostatas, galima konstatuoti, kad nepaisant to, kad teisės aktuose įtvirtintas aiškus ir konkretus valstybės (savivaldybės) biudžeto apibrėžimas, teisinėje literatūroje ir teismų praktikoje sutinkama interpretacijų biudžeto sampratos tema.

## 1.2. Sąvokos „biudžeto vykdymo atskaitomybė“ apibrėžimo problema

Apžvelgus biudžeto sampratą, nagrinėjant biudžeto vykdymo atskaitomybės sąvokos apibrėžimo problematiką, reikalinga apibrėžti atskaitomybės sąvoką.

Dabartinės Lietuvių kalbos žodynas sąvoką „atskaitomybė“ apibūdina kaip būtina atsiskaitymą, įvairių ataskaitų teikimą aukštesnei valdžiai<sup>10</sup>.

Ekonomikos mokslų žinynuose bei vadovėliuose pateikiamos pakankamai plačios atskaitomybės sampratos. Apskaitos terminų žodyne atskaitomybės terminas apibrėžtas kaip būtinas atsiskaitymas, įvairių ataskaitų teikimas, skirstomas į finansinę, mokestinę, statistinę, valdymo atskaitomybę, kuri teikiama aukštesniajai valdžiai.

Finansinė atskaitomybė apibrėžiama kaip visuma viena kitą papildančių ataskaitų: balansas, pelno (nuostolio) paskirstymo ir pinigų srautų ataskaitos<sup>11</sup>. Pabrėžiama, kad finansinės atskaitomybės tikslas – patenkinti informacijos vartotojų poreikius gauti teisingą informaciją apie finansinę būklę, veiklos rezultatus bei pinigų srautus<sup>12</sup>. Finansinėje atskaitomybėje pateikiama informacija apie turtą, kapitalą, išipareigojimus, pajamas ir sąnaudas, pinigų srautus. Tarptautiniuose apskaitos standartuose pavartotas terminas „finansinė atskaitomybė“ apima balansą, pelno (nuostolio) ataskaitą, finansinės būklės pokyčių ataskaitą, paaiškinamąjį raštą ir kitas ataskaitas bei aiškinamąją medžiagą, kuri yra sudedamoji finansinės atskaitomybės dalis<sup>13</sup>.

Mokestinė atskaitomybė teikiama įvairioms mokesčius kontroliuojančioms institucijoms: Valstybinei mokesčių inspekcijai, socialinio draudimo įstaigoms.

Statistinė atskaitomybė pateikiama valstybės statistikos įstaigoms. Ji paprastai apima pinigais neišmatuojamus dalykus, tokius kaip darbuotojų skaičius, jų kvalifikacija ar pan.

Skirstant atskaitomybę pagal paskirtį, be minėtų finansinės, mokestinės, statistinės, dar rengiama specialiosios paskirties atskaitomybė<sup>14</sup>. Pastaroji gali apimti labai platų ataskaitų spektrą, tai, pavyzdžiui, valdymo apskaitos ataskaitos, duomenys apie teršalų išmetimą į atmosferą bei vandenį, informacija apie transporto priemonių kiekį, techninę būklę bei patikrinimus ir pan.

Biudžeto vykdymo atskaitomybės terminas nėra pakankamai nagrinėjamas mokslinėje ekonomikos ar teisės mokslų literatūroje. Tuo tarpu teisės aktuose, t.y. Lietuvos

<sup>10</sup> KEINYS, S.; KLIMAVIČIUS J. *Dabartinės lietuvių kalbos žodynas*. Vilnius: Mokslo ir enciklopedijų leidybos institutas, 2000.

<sup>11</sup> KALČINSKAS, Gediminas. *Buhalterinės apskaitos pagrindai*. Vilnius: Pačiolis, 1996. p. 52.

<sup>12</sup> VALUŽIS K.; PALUBINSKIENĖ S. *Apskaitos politika. Verslo apskaitos standartai ir mokesčių sistema*. Kaunas, 2005, p.4.

<sup>13</sup> Tarptautiniai apskaitos standartai, Vilnius: Lietuvos Respublikos audito apskaitos ir turto vertinimo institutas, 1997, p. 6.

<sup>14</sup> *Cit. op.* 11, p. 49.



Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme<sup>15</sup>, biudžeto vykdymo atskaitomybė apibrėžiama kaip duomenų apie biudžeto pajamų ir išlaidų sąmatos vykdymą periodinis rengimas pagal nustatytą formą.

Pažymėtina, kad teisinis reglamentavimas, apibrėžiantis biudžeto vykdymo atskaitomybės turinį ir apimtį, yra nenuoseklus ir turėtų būti keistinas.

Lietuvos Respublikos Konstitucija, įpareigodama Vyriausybę pateikti biudžeto vykdymo atskaitomybę, nurodo, kad Vyriausybė teikia biudžeto vykdymo apyskaitą (94 str.). Detalizuojant šią konstitucinę normą, Seimo statutas<sup>16</sup> nustato, kad valstybės biudžeto vykdymo bendrajai nuolatinei priežiūrai atlikti reikalinga pateikti valstybės biudžeto vykdymo apyskaitą. Toks terminas – „biudžeto vykdymo apyskaita“ yra naudojamas ir kai kuriuose Lietuvos Respublikos įstatymuose, pavyzdžiui Lietuvos Respublikos Vyriausybės įstatyme<sup>17</sup>, Lietuvos Respublikos valstybės skolos įstatyme<sup>18</sup>, tačiau jo apibrėžimas nėra pateikiamas.

Biudžetinę sandarą reglamentuojančiuose teisės aktuose biudžeto vykdymo apyskaitos sąvoka yra sutinkama tik viename teisės akte - Vyriausybės nutarimu tvirtinamose Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų sudarymo ir vykdymo taisyklėse<sup>19</sup>. Šiose taisyklėse nustatyta, kad Valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitą, apimančią atitinkamų metų patvirtintų finansinių rodiklių vykdymą, panaudotas Lietuvos Respublikos Vyriausybės rezervo lėšas, perkeltas viršplanines ir nepanaudotas įmokas į biudžetą, skirtas specialiosioms programoms finansuoti, įskaitant asignavimus įsipareigojimams, informaciją apie vykdytų programų rezultatus ir vertinimo kriterijų įgyvendinimą Lietuvos Respublikos Vyriausybei teikia Finansų ministerija. Šiame kontekste atkreiptinas dėmesys, kad Vyriausybės nutarimas, apibrėždamas apyskaitoje kaupiamą informaciją, nurodo didelę reikalingos nurodyti informacijos apimtį įtraukiant ne tik duomenis apie biudžeto pajamų ir išlaidų sąmatos vykdymą, kaip nustatyta Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme, bet ir rodiklius apie panaudotas Vyriausybės rezervo lėšas, informaciją apie vykdytų programų rezultatus ir vertinimo kriterijų įgyvendinimą.

Pagrindinis valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų turinį, šių biudžetų pajamų sudarymo ir asignavimų naudojimo teisinius pagrindus nustatantis įstatymas, apibrėžiantis biudžetų rengimo, tvirtinimo, vykdymo ir vertinimo pagrindines nuostatas – Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas<sup>20</sup> - nurodo, kad Vyriausybei jos

<sup>15</sup> Valstybės žinios, 2007, Nr. 77-3046.

<sup>16</sup> Valstybės žinios, 1994, Nr. 15-240; 1999, Nr. 5-97.

<sup>17</sup> Valstybės žinios, 1994, Nr. 43-772.

<sup>18</sup> Valstybės žinios, 1996, Nr. 86-2045; 2005, Nr. 83-3041; 2007, Nr. 77-3049.

<sup>19</sup> Valstybės žinios, 2001, Nr. 42-1455; 2004, Nr. 96-3531.

<sup>20</sup> *Cit. op.* 9.

nustatyta tvarka ir terminais rengiama ir teikiama valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita. Biudžeto įvykdymo ataskaitos parengiamos atsižvelgiant į atitinkamų metų patvirtinto Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo rodiklius, panaudotas Vyriausybės rezervo lėšas ir savivaldybės administracijos direktoriaus rezervo lėšas, perkeltas viršplanines ir nepanaudotas įmokų į biudžetą, skirtų specialiosioms programoms finansuoti, sumas, perkeltas Europos Sąjungos finansinės paramos ir kitos gaunamos finansinės paramos viršplanines ir nepanaudotas įmokų į biudžetą sumas, nepanaudotas programų asignavimų dalies, kurią sudaro Europos Sąjungos finansinės paramos ir bendrojo finansavimo bei kitos gaunamos finansinės paramos lėšos, sumas.

Taigi, Biudžeto sandaros įstatymas, nustatydamas pareigą Finansų ministerijai rengti ir pateikti Vyriausybei svarstyti duomenis apie biudžeto vykdymą, įtvirtina biudžeto vykdymo ataskaitos sąvoką.

Taip pat, Biudžeto sandaros įstatymas nustato, kad Valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitos sudarymo taisyklės nustato Finansų ministerija (35 str.). Tokios taisyklės patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2007 m. vasario 1 d. įsakymu Nr. 1K-028 „Dėl valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitos sudarymo taisyklių patvirtinimo“<sup>21</sup>. Pagal šį įsakymą, biudžeto vykdymo ataskaitą sudaro:

- 1) valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita;
- 2) valstybės biudžeto įvykdymo rezultatų ataskaita;
- 3) valstybės biudžeto išlaikomų įstaigų ir valstybinių mokslo bei studijų institucijų pajamų įmokų į valstybės biudžetą ataskaita;
- 4) valstybės biudžeto išlaidų sąmatos įvykdymo ataskaita;
- 5) valstybės biudžeto asignavimų teismams ataskaita;
- 6) valstybės biudžeto specialiosios tikslinės dotacijos ir bendrosios dotacijos kompensacijos savivaldybių biudžetams ataskaita ir valstybės biudžetui gražintos bendrosios dotacijos kompensacijos ataskaita;
- 7) Privatizavimo fondo lėšų sąmatos, Rezervinio (stabilizavimo) fondo piniginių srautų ataskaitos;
- 8) valstybės investicijų ataskaita;
- 9) valstybės skolos ataskaitos;
- 10) nacionalinio biudžeto pajamų ir išlaidų ataskaita;
- 11) valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita (pagal valstybės funkcijas ir ekonominę klasifikaciją);

---

<sup>21</sup> Valstybės žinios, 2007, Nr. 17-654.

12) Vyriausybės rezervo panaudojimo atskaita;

13) viršplaninių ir nepanaudotų lėšų į valstybės biudžetą, skirtų specialiosioms programoms finansuoti, Europos Sąjungos ir valstybės biudžeto asignavimų, skirtų specialiosioms programoms finansuoti ataskaitos;

14) valstybės biudžeto piniginių srautų, suteiktų paskolų iš valstybės verdu pasiskolintų lėšų bei suteiktų valstybės garantijų ataskaitos ir atitinkamos savivaldybių biudžetų vykdymo ataskaitos.

Taigi, Finansų ministro įsakymu nustatoma ypatingai plati duomenų, patenkančių į valstybės biudžeto ataskaitas, apimtis. Šiuo įsakymu į biudžeto vykdymo atskaitomybę įtraukiami duomenys, nurodyti Biudžeto sandaros įstatyme, taip pat rodikliai, nustatyti Vyriausybės nutarimu patvirtintose Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų sudarymo ir vykdymo taisyklėse, išskyrus informaciją apie vykdytų programų rezultatus.

Tačiau informacijos apie vykdytų biudžetinių programų rezultatus įtraukimas į apyskaitą yra privalomas ir reikalingas dėl kelių priežasčių. Pirmiausia, Vyriausybės nutarimu nustatytas reguliavimas yra privalomas detalizuoti ministro įsakymo lygmenyje.

Kita priežastis į biudžeto vykdymo apyskaitą įtraukti duomenis apie biudžeto programų vykdymo rezultatus išryškėja analizuojant biudžeto sudarymo ir vykdymo principus. 1998 m. Vyriausybei patvirtinus Strateginio planavimo metodiką, nustatytas programinio biudžeto išlaidų planavimo ir vykdymo metodas<sup>22</sup>, t.y. iš esmės buvo pakeista biudžetinė sandara kai lėšos skiriamos ne asignavimų valdytojui (institucijai), o jų vykdomoms programoms finansuoti. Seimui tvirtinant atitinkamų metų biudžetą, kartu su valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo projektu, teikiamas ir Vyriausybės tvirtinamo valstybės biudžeto asignavimų paskirstymo pagal programas projektas. Įvertinant tai, kad tvirtinant biudžetą atsižvelgiama į asignavimų valdytojų numatomas vykdyti programas, Seimas turi disponuoti informacija apie biudžeto programų vykdymą ankstesniais metais. Šią mintį patvirtina ir Biudžeto sandaros įstatyme įtvirtinta norma, kad Seimui teikiamoje Valstybės kontrolės išvadoje turi būti nurodyta, ar paskirti asignavimai panaudoti programose nustatytiems tikslams ir kiek pasiekti programose nustatyti tikslai.

Toliau, analizuojant Finansų ministro įsakymu patvirtintą biudžeto įvykdymo ataskaitos sudėtį, tenka pastebėti, kad į šią sudėtį taip pat įtraukti duomenys, kuriuos pateikti Seimui kartu su valstybės biudžeto vykdymo apyskaita reikalauja kiti teisės aktai – Valstybės skolos įstatymas ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. vasario 6 d.

---

<sup>22</sup> Valstybės žinios, 2002, Nr. 57-2312; 2007, Nr. 23-879.

nutarimas Nr. 152 „Dėl Privatizavimo fondo lėšų naudojimo ir apskaitos tvarkos patvirtinimo“<sup>23</sup> bei Lietuvos Respublikos Seimo 2002 m. gegužės 30 d. nutarimas Nr. IX-912 „Dėl Rezervinio (stabilizavimo) fondo nuostatų patvirtinimo“<sup>24</sup>.

Valstybės skolos įstatymo 12 straipsnyje nurodyta, kad Vyriausybė, pasibaigus biudžetiniams metams, kartu su valstybės biudžeto įvykdymo apyskaita privalo pateikti Seimui valstybės skolos bei suteiktų paskolų iš valstybės vardu pasiskolintų lėšų ir suteiktų valstybės garantijų ataskaitas.

Reglamentuojant Privatizavimo fondo lėšų apskaitą nustatyta, kad metinė Privatizavimo fondo lėšų sąmatos įvykdymo apyskaita pateikiama Lietuvos Respublikos Seimui kartu su Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto įvykdymo apyskaita kaip šios apyskaitos dalis.

Metinė Rezervinio (stabilizavimo) fondo piniginių srautų ataskaita, kaip sudedamoji Privatizavimo fondo piniginių srautų ataskaitos dalis, pateikiama tvirtinti Lietuvos Respublikos Seimui kartu su Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto įvykdymo apyskaita Seimo statute nustatyta tvarka ir terminais.

Galiausiai analizuojant biudžeto vykdymo atskaitomybės sampratą, vertintini Seimo nutarimai dėl Lietuvos atitinkamų metų valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos. 2007 m. gruodžio 4 d. Seimo nutarimas Nr. X-1347 „Dėl Lietuvos 2006 metų valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos“ tvirtina biudžeto įvykdymo apyskaitą nurodant tokius rodiklius:

1) valstybės biudžeto pajamų sumą ir paskirstymą pagal rūšis, išlaidų sumą ir paskirstymą pagal asignavimų valdytojus ir jų vykdomas programas (valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita),

2) asignavimų valdytojų įmokas į valstybės biudžetą, skiriamas specialiosioms programoms finansuoti ( valstybės biudžeto išlaikomų įstaigų ir valstybinių mokslo bei studijų institucijų pajamų įmokų į valstybės biudžetą ataskaita);

3) Vyriausybės grynąjį skolinimąsi ir garantijų institucijų priimtų įsipareigojimų sumą (valstybės biudžeto įvykdymo rezultatų ataskaita);

4) sumą specialiųjų tikslinių dotacijų ir valstybės biudžeto bendrosios dotacijos kompensacijas savivaldybių biudžetams;

5) Privatizavimo fondo lėšų likutį ir Rezervinio (stabilizavimo) fondo lėšų likutį.

Svarstytinas klausimas dėl Privatizavimo fondo lėšų likučio ir Rezervinio (stabilizavimo) fondo lėšų likučio tvirtinimo valstybės biudžeto vykdymo apyskaitos sudėtyje.

---

<sup>23</sup> Valstybės žinios, 1998, Nr. 15-350; 2000, Nr. 54-1582.

<sup>24</sup> Valstybės žinios, 2002, Nr. 56-2235.

Privatizavimo ir Rezervinis (stabilizavimo) fondai yra pagal atskirą įstatymą<sup>25</sup> įsteigi valstybės pinigų fondai, kurių steigėjų ir valdytojų teises ir pareigas kaupiant bei valdant šių fondų lėšas, lėšų šaltinius bei naudojimo kryptis nustato atitinkami valstybės pinigų fondų nuostatai. Atsižvelgiant į tai, kad valstybės pinigų fondai steigiami atskirais įstatymais, turi teisės aktais paskirtus valdytojus ar administratorius, atskirais teisės aktais nustatytus pajamų šaltinius ir atskirai tvirtinamas biudžeto sąmatas, šie fondai nėra laikytini valstybės biudžeto sudėtine dalimi ir duomenys apie šių fondų likučius neturėtų būti įtraukti į valstybės biudžeto apyskaitos sudėtį. Be to, biudžeto vykdymo atskaitomybė teisės aktuose apibrėžiama kaip pajamų ir išlaidų sąmatos vykdymas, o ne informacija apie lėšų likučius. Atsižvelgiant į tai, kad Privatizavimo fondas ir Rezervinis (stabilizavimo) fondas nėra valstybės biudžeto sudedamoji dalis, o atskiri valstybės pinigų fondai, o pagal teisės aktus šių fondų atskaitomybė teikiama Seimui ir tvirtinama kartu su valstybės biudžeto vykdymo apyskaita, minėtų fondų rodikliai neturėtų būti tvirtinami valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos sudėtyje.

Apibendrinant išdėstytas nuostatas apie teisės aktuose įtvirtintą valstybės biudžeto vykdymo atskaitomybę bei jos sudėtį, darytinos kelios išvados:

1. Įstatyminiame lygmenyje turėtų būti tikslintina biudžeto vykdymo atskaitomybės sąvoka. Siūlytina tokia biudžeto vykdymo atskaitomybės sąvoka: „Biudžeto vykdymo atskaitomybė – duomenų apie biudžeto vykdymą periodinis rengimas pagal teisės aktuose nustatytą formą“.

2. Siekiant aiškumo, teisės aktuose tikslinga apibrėžti biudžeto vykdymo apyskaitos sąvoką. Biudžeto vykdymo apyskaita galėtų būti apibrėžiama kaip periodiškai rengiamas ataskaitų apie valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų sąmatos vykdymą, panaudotas Vyriausybės rezervo lėšas, perkeltas viršplanines ir nepanaudotas įmokų į biudžetą lėšas, Vyriausybės grynąjį skolinimąsi, iš valstybės biudžeto savivaldybėms suteiktas specialiąsias tikslines dotacijas bei vykdytų programų rezultatus ir vertinimo kriterijų įgyvendinimą rinkinys.

3. Keistinas Seimo nutarimo, kuriuo tvirtinama atitinkamų metų valstybės biudžeto vykdymo apyskaita, tekstas. Privatizavimo fondo ir Rezervinio (stabilizavimo) fondo lėšų likučiai turėtų būti išskirti atskiru nutarimo straipsniu.

Toliau analizuojant įstatyminę bazę, galima suformuluoti kelis pagrindinius požymius, apibūdinančius biudžeto vykdymo atskaitomybės reikšmę:

---

<sup>25</sup> Valstybės žinios, 1997, Nr. 107-2688.

1) Seimo nutarimu patvirtinta biudžeto vykdymo atskaitomybė - tai bendro pobūdžio individualus teisės aktas, kurio rodikliai apima visas valstybės ar jos teritorinio vieneto veiklos sritis

Valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitos pajamų dalyje pateikiami duomenys apie surinktas pajamas pagal atskirus mokesčius analizuojant konkrečių mokesčių surinkimo dinamiką, lyginama su Lietuvos ekonominių rodiklių prognozėmis, vertinami pagrindiniai tiek ekonominiai, tiek teisiniai veiksniai, turėję įtakos pajamų surinkimui. Ataskaitoje pateikiami duomenys apskaičiuojami pagal Valstybinės mokesčių inspekcijos, Muitinės departamento pateiktas ataskaitas, taip pat Europos Sąjungos, kitos finansinės paramos ir kitų lėšų, priskirtų valstybės biudžeto pajamoms, kurios pervedamos tiesiogiai į valstybės išdo bendrąją sąskaitą, apskaitos duomenis.

Valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitos išlaidų dalis parengiama pagal valstybės biudžeto asignavimų valdytojų pateiktos finansinės atskaitomybės duomenis. Valstybės biudžeto išlaidos ataskaitoje fiksuojamos skirstant pagal valstybės funkcijas ir ekonominę klasifikaciją. Detalizuojami duomenys nurodant bendrosioms valstybės paslaugoms, gynybai, viešėjai tvarkai ir visuomenės apsaugai, ekonomikai, aplinkos apsaugai, būstui ir komunaliniam ūkiui, sveikatos apsaugai, poilsiui, kultūrai ir religijai, švietimui ir socialinei apsaugai skirtus asignavimus ir padarytas išlaidas. Kaip didesnės reikšmės sritis, ataskaitoje išskiriamos Europos Sąjungos lėšomis vykdomų programų išlaidos, valstybės kapitalo investicijoms skirtos ir panaudotos lėšos, nurodomi duomenys apie valstybės įsipareigojimų vykdymą, iš kurių šiuo metu pagrindinė dalis tenka gyventojų santaupoms atkurti bei kompensacijoms už valstybės išperkama žemę ir turta, vykdyti.

Nustatant savivaldybių biudžetų pagrindinius finansinius rodiklius išskiriamos savivaldybių biudžetams priskiriamos pajamos iš mokesčių, įplaukų ir kitų pajamų, savivaldybių išlaidų sąmatų įvykdymo ataskaita parengiama pagal valstybės funkcijas ir ekonominę klasifikaciją, rengiama suvestinė pažyma apie Lietuvos Respublikos savivaldybių biudžetinių įstaigų debitorinį ir kreditorinį išskolinimą. Atsižvelgiant į tai, kad valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme yra nustatoma savivaldybės skolinimosi limitai, biudžeto vykdymo ataskaitoje pateikiama informacija apie šių limitų laikymąsi.

Valstybės skolos ataskaita rengiama vadovaujantis Valstybės skolos įstatymu. Valstybės skola skaičiuojama vadovaujantis Valstybės skolos apskaičiavimo taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gegužės 14 d. įsakymu Nr. 1K-189. Pagal valstybės skolos įstatymą, Valstybės skola traktuojama kaip valdžios sektoriui priskirtų subjektų, turinčių teisę skolintis, priimtų, bet dar neįvykdytų

įsipareigojimų gražinti kreditoriams lėšas, pasiskolintas išplatinus Vyriausybės vertybinius popierius, pasirašius paskolų sutartis, lizingo sutartis ir kitus įsipareigojamuosius skolos dokumentus, konsoliduota suma. Biudžeto vykdymo ataskaitoje pateikiama valdžios sektoriaus skola apima centrinės valdžios, vietos valdžios ir socialinės apsaugos fondų skolą.

Biudžeto įvykdymo ataskaitos privalomas dokumentas – atitinkamo biudžeto įvykdymo rezultatų ataskaita. Valstybės biudžeto vykdymo rezultatų ataskaita apima visus reikšmingus apibendrintus ir sugrupuotus duomenis apie gautas valstybės biudžeto pajamas ir patirtas išlaidas, parodomi duomenys apie skolinimosi limitus, valstybės biudžeto dotacijas savivaldybėms, valstybės investicijas pagal finansavimo šaltinius, apskaičiuojamas rezultatas ir įvykdymo procentas

2) Teisę tvirtinti biudžeto vykdymo ataskaitas turi tik valstybės atstovaujamosios institucijos – Seimas ar savivaldybės taryba. Įgalinimai rengti biudžeto vykdymo atskaitomybę nustatyti vykdomosios valdžios institucijoms. Valstybės biudžeto vykdymo ataskaitas rengia Vyriausybė, savivaldybių biudžetų vykdymo ataskaitas rengia savivaldybės administracija.

Praėjusių metų valstybės biudžeto vykdymo ataskaitą Vyriausybė iki kovo 31 dienos pateikia Seimo pirmininkui, kuris šią ataskaitą vertinti ir teikti išvadą pateikia valstybės kontrolieriui. Parengti valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitą Vyriausybė įpareigojusi Finansų ministeriją, kuri ataskaitą rengia pagal valstybės biudžeto buhalterinės apskaitos duomenis – į valstybės biudžetą gautų pajamų ir valstybės biudžeto asignavimų valdytojų pateiktomis biudžeto programų sąmatų įvykdymo ataskaitomis.

Savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitą rengia savivaldybių administracijos, remdamosi savivaldybių biudžetų apskaitos duomenimis – į savivaldybių biudžetus gautų pajamų ir savivaldybių biudžetų asignavimų valdytojų panaudotų asignavimų bei asignavimų valdytojų pateiktomis biudžeto programų sąmatų įvykdymo ataskaitomis.

Savivaldybės biudžeto įvykdymo ataskaitą tvirtina savivaldybės taryba, kurios sprendime nurodoma bendra pajamų suma ir jų paskirstymas pagal pajamų rūšis, bendra asignavimų suma ir jų paskirstymas biudžetinėms įstaigoms ar savivaldybių administracijos padaliniais programoms vykdyti.

Suvestinę savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitą rengia Finansų ministerija apibendrinama savivaldybių pateiktas metines savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitas. Vyriausybė savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitą kartu su valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita Seimo statuto nustatyta tvarka ir terminais pateikia Lietuvos Respublikos Seimui.

Apibendrinant galima konstatuoti, kad biudžeto vykdymo atskaitomybė – tai bendro pobūdžio individualus teisės aktas, rengiamas valstybės ar savivaldybės vykdomosios valdžios institucijų, tvirtinamas valstybės atstovaujamųjų institucijų – Seimo ar savivaldybės tarybos, kurio rodikliai apima visas valstybės ar jos teritorinio vieneto veiklos sritis bei atskleidžia finansinės veiklos, vykdomų prioritetų bei priimtų įsipareigojimų vykdymą.

### **1.3. Biudžeto vykdymo atskaitomybė – parlamentinės ar municipalinės kontrolės forma**

Svarbiausias parlamentinės kontrolės uždavinys yra prižiūrėti ir vertinti, ar tinkamai įgyvendinami įstatymai<sup>26</sup>. Pats Lietuvos Respublikos valstybės biudžetas yra tvirtinamas Seimo priimant įstatymą. Be to, pagal Seimo statutą, valstybės biudžeto vykdymas Seimo posėdyje svarstomas ne rečiau kaip vieną kartą per 6 mėnesius. Tokiam svarstymui Vyriausybė pateikia valstybės biudžeto vykdymo apyskaitą. Taigi, pirmiausia biudžeto vykdymo apyskaitoje atsispindi atitinkamų metų biudžeto įstatymo įgyvendinimas, taip pat kitų įstatymų, reglamentuojančių valstybės finansų sistemą – Biudžeto sandaros, Valstybės išdo, Valstybės skolos ir kitų įstatymų nuostatų taikymas.

Be to, valstybės biudžeto vykdymo atskaitomybė atskleidžia informaciją apie valstybės priimtų įsipareigojimų vykdymą, kurių įgyvendinimas nustatytas atitinkamais įstatymais. Pavyzdžiui, 2006 m. biudžeto vykdymo apyskaitoje<sup>27</sup> pateikiami duomenys apie valstybės įsipareigojimų vykdymą pagal Lietuvos Respublikos kompensacijų už valstybės išperkama nekilnojamąjį turtą dydžio, šaltinių, mokėjimo terminų bei tvarkos, taip pat garantijų ir lengvatų, numatytų Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatyme, įstatymą (1998 m. birželio 16 d. Nr. VIII-792)<sup>28</sup> ir Lietuvos Respublikos religinių bendrijų teisės į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo tvarkos įstatymą (1995 m. kovo 21 d. Nr. I-822)<sup>29</sup> atlyginta pinigais už valstybės išperkama žemę, miškus ar vandens telkinius, kiek išmokėta piliečių nuosavybės teisėms į išlikusius gyvenamuosius namus, jų dalis, butus atkurti bei kompensuota už išperkama nekilnojamąjį turtą religinėms bendrijoms. Biudžeto vykdymo ataskaitoje pateikiami

<sup>26</sup> DEVIATNIKOVAITĖ, I., KALAŠNYKAS, R. Parlamentinė kontrolė ir valdžių padalijimo principo įgyvendinimo problemos Lietuvoje. *Jurisprudencija*. Mokslo darbai, 2007, Nr. 2(92), p. 61-67.

<sup>27</sup> Lietuvos Respublikos Finansų ministerija 2006 m. valstybės biudžeto įvykdymo apyskaita [žiūrėta 2007-09-03]. Prieiga per internetą: <<http://www.finmin.lt>>

<sup>28</sup> Valstybės žinios, 1998, 61-1728; 2003, Nr. 102-4582.

<sup>29</sup> Valstybės žinios, 1995, 27-600.



duomenys kiek išmokėta santaupoms atkurti pagal Lietuvos Respublikos gyventojų santaupų atkūrimo įstatymą (1997 m. birželio 5 d., Nr. VIII-240)<sup>30</sup>.

Taip pat, valstybės biudžeto vykdymo bendrąją nuolatinę priežiūrą atlieka Biudžeto ir finansų komitetas. Valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos projektas kartu su Valstybės kontrolės išvadamis teikiamas svarstyti Seimo Audito komitetui, kitiems Seimo komitetams ir frakcijoms.

Taigi, parlamentinę kontrolę traktuojant kaip įstatymų bei Seimo nutarimų įgyvendinimo priežiūrą, vertinimą, stebėjimą, informacijos gavimą, Seimo funkcijas prižiūrint vykdomosios valdžios subjektų veiklą tiek tiesiogiai ir tiek netiesiogiai per Seimo sudaromus komitetus, komisijas, taip pat padedant kitoms atskaitingoms institucijoms<sup>31</sup>, biudžeto vykdymo atskaitomybė yra viena iš priemonių, leidžiančių kontroliuoti įstatymų įgyvendinimą.

Viena iš efektyvios parlamentinės kontrolės formų, kuriai vykdyti reikalinga parengti valstybės biudžeto vykdymo atskaitomybę yra Valstybės kontrolės Seimui teikiama išvada dėl valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitos.

Vertinant savivaldybės biudžeto vykdymo atskaitomybės rengimo, tvirtinimo ir vertinimo mechanizmą, taip pat galima išskirti keletą kontrolės formų, kurioms kaip kontrolės priemonė teikiama savivaldybės biudžeto atskaitomybė:

1) tiesiogiai vykdant vykdomosios valdžios veiklos kontrolę, kai savivaldybės taryba tvirtina savivaldybės administracijos parengtą savivaldybės biudžeto įvykdymo apyskaitą;

2) per atitinkamus komitetus, t.y. savivaldybės Kontrolės komitetą, kuris teikia savivaldybės tarybai išvadą dėl savivaldybės turto ir lėšų naudojimo teisėtumo, tikslingumo;

3) padedant savivaldybės tarybos įsteigtai savivaldybės kontrolieriaus tarnybai. Savivaldybės kontrolierius (savivaldybės kontrolieriaus tarnyba) vertina ir teikia savivaldybės tarybai išvadą dėl pateiktos tvirtinti metinės biudžeto įvykdymo apyskaitos.

---

<sup>30</sup> Valstybės žinios, 1997, Nr. 58-1330.

<sup>31</sup> *Cit. op.* 26.

## **2. BIUDŽETO VYKDYMO ATASKAITŲ RENGIMO IR TVIRTINIMO MECHANIZMAS**

### **2.1. Valstybės biudžeto vykdymo ataskaitų apimtis, jų rengimo, svarstymo bei tvirtinimo tvarka**

Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitos sudaromos siekiant:

- 1) parodyti valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų pajamų rūšis, šaltinius ir išlaidų dydį;
- 2) prognozuoti būsimus pinigų srautus ir skolinimosi poreikį;
- 3) nustatyti valstybės arba savivaldybių sugebėjimą vykdyti išpareigojimus;
- 4) įvertinti valstybės arba savivaldybės finansinę būklę ir rezultatus;
- 5) pateikti visuomenei informaciją apie Lietuvos Respublikos Vyriausybės prioritetus, asignavimų paskirstymą ir naudojimą;
- 6) nustatyti, ar valstybės ir savivaldybių lėšos naudojamos pagal paskirtį ir teisės aktais nustatytais dydžiais;
- 7) nustatyti skolos dydį, struktūrą, jų pokyčius ir tų pokyčių priežastis, taip pat ar laikomasi skolos limitų.

Valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita rengiama pagal Finansų ministro įsakymu patvirtintas Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitos sudarymo taisykles. Sudaromos metinė ir ketvirtinė biudžeto vykdymo ataskaitos.

Metinę valstybės biudžeto atskaitą sudaro:

- 1) Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita. Šios ataskaitos pajamų dalyje parodomos valstybės biudžetui priskirtos ir mokėtojų įmokėtos iki gruodžio 31 d. pajamos, pagal sustambintus pajamų klasifikacijos straipsnius ir atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo rodiklius. Ataskaitos pajamų dalis užpildoma nurodant duomenis iš suvestinės Mokesčių ir kitų įmokų į biudžetus apyskaitos formos 1-VP, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. sausio 29 d. įsakymu Nr. 1K-019<sup>32</sup>. Ataskaitos išlaidų dalyje parodomos valstybės biudžeto kasinės išlaidos (panaudoti valstybės biudžeto asignavimai) valstybės funkcijoms ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės tvirtinamoms programoms vykdyti, savivaldybių biudžetams pervestos dotacijos. Išlaidų dalis parengiama susumavus visų asignavimų valdytojų biudžeto išlaidų sąmatos įvykdymo ataskaitoje, patvirtintoje Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 1K-413<sup>33</sup> pateiktas kasines išlaidas.

<sup>32</sup> Valstybės žinios, 2003, Nr. 13-519; 2006, Nr. 3-66.

<sup>33</sup> Valstybės žinios, 2005, Nr. 2-21; 2006, Nr. 19-661.

2) Valstybės biudžeto įvykdymo rezultatų ataskaita. Šioje ataskaitoje parodomi visi reikšmingi apibendrinti ar sugrupuoti Valstybės įvykdymo ataskaitos duomenys apie gautas valstybės biudžeto pajamas ir patirtas išlaidas. Taip pat parodomi kiti Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymu patvirtinti rodikliai – skolinimosi rodikliai, valstybės biudžeto dotacijos savivaldybėms, valstybės investicijos pagal finansavimo šaltinius, apskaičiuojamas rezultatas ir įvykdymo procentas. Įrašomi mokesčių administratorių pateikti duomenys apie pridėtinės vertės mokesčio permokas ir mokesčių, priskirtų valstybės biudžetui, nepriemokas biudžetinių metų pradžioje ir pabaigoje.

3) Valstybės biudžeto išlaikomų įstaigų ir valstybinių mokslo bei studijų institucijų pajamų įmokų į valstybės biudžetą ataskaita. Šioje ataskaitoje parodytos asignavimų valdytojų surinktos pajamų už teikiamas paslaugas įmokos, kurios nukreipiamos specialiosioms programoms finansuoti.

4) Valstybės biudžeto išlaidų sąmatos įvykdymo ataskaita (pagal valstybės funkcijas). Ataskaitoje parodomi susumuoti asignavimų valdytojų, vadovaujantis Lietuvos Respublikos Finansų ministro įsakymu patvirtintose ataskaitose, pateikti duomenys apie planuotus ir panaudotus asignavimus.

5) Valstybės biudžeto asignavimų teismams ataskaita. Šioje ataskaitoje fiksuojami teismų pateikti rodikliai apie jiems skirtus ir panaudotus asignavimus per finansinius metus, nurodant bendrą asignavimų sumą, taip pat išskiriant išlaidas darbo užmokesčiui ir turtui įsigyti.

6) Valstybės biudžeto specialiosios tikslinės dotacijos ir bendrosios dotacijos kompensacijos savivaldybių biudžetams ataskaita, kurioje atsispindi kiekvienai savivaldybei iš valstybės biudžeto pervestos specialiosios tikslinės dotacijos sumos ir bendrosios dotacijos kompensacija. Šios ataskaitos struktūra ir išdėstymas keičiasi atsižvelgiant į atitinkamų metų Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo atskirų priedų rodiklių išdėstymą.

7) Iš savivaldybių biudžetų valstybės biudžetui gražintos bendrosios dotacijos kompensacijos ataskaita. Šios atskaitos forma taip pat gali keistis atsižvelgiant į atitinkamų metų Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo atskirų priedų rodiklių išdėstymą. Joje parodomi duomenys iš Finansų ministerijos Valstybės išdo departamento apskaitos registro apie savivaldybių biudžetinais metais valstybės biudžetui įmokėtas bendrosios dotacijos kompensacijos sumas.

8) Valstybės investicijų ataskaita. Šioje ataskaitoje atskleidžiami rodikliai apie lėšas, panaudotas valstybės investicijoms atitinkamai išskiriant pagal investavimo sritis ir finansavimo šaltinius.

9) Valstybės skolos ataskaitos. Valstybės skolos atskaitose pateikiami rodikliai apie valdžios sektoriaus skolos pasikeitimą per ataskaitinį laikotarpį, išskiriant skolą pagal kreditorius, pateikiant informaciją apie valstybės skolą atskiruose sektoriuose: centriniam valdžios sektoriuje, valstybinės socialinės apsaugos fondų sektoriuje ir vietos valdžios sektoriuje. Valstybės skolos ataskaita apskaičiuojama vadovaujantis Valstybės skolos apskaičiavimo taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gegužės 14 d. įsakymu Nr. 1K-189<sup>34</sup>. Taip pat teikiant duomenis apie valstybės skolą, rengiami duomenys apie suteiktas paskolas iš valstybės vardu pasiskolintų lėšų bei apie suteiktas valstybės garantijas.

10) Nacionalinio biudžeto pajamų ir išlaidų ataskaita, kurioje parodomos visos gautos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų pajamos ir patirtos išlaidos atliekant valstybės ir savivaldybių funkcijas bei vykdant asignavimų valdytojų programas. Pajamos apskaičiuojamos susumuojant visas įplaukas iš mokesčių, kitų pajamų, sandorių, susijusių su materialiuoju ir nematerialiuoju turtu bei finansinių įsipareigojimų prisiėmimu, ir Europos Sąjungos finansinę paramą. Pajamoms apskaičiuoti naudojami Valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitos ir Savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitos pajamų dalis. Išlaidų dalyje išlaidos pagal valstybės funkcijas apskaičiuojamos susumuojant atitinkamas išlaidas iš Valstybės biudžeto išlaidų sąmatos įvykdymo ataskaitos ir savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitos. Apskaičiuojant nacionalinio biudžeto pajamas ir išlaidas iš bendros sumos atimamos specialiosios tikslinės dotacijos sumos, pervestos iš valstybės biudžeto į savivaldybių biudžetus. Taip pat įvertinama bendrosios dotacijos kompensacija ir tarpusavio atsiskaitymų tvarka pervestos lėšos.

11) Valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita (pagal valstybės funkcijas ir ekonominę klasifikaciją). Ataskaitoje pajamos nurodomos analogiškos Valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitoje esančioms pajamoms. Išlaidos turi atitikti Valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitoje esančioms išlaidoms, tik šioje ataskaitoje jos rodomos pagal asignavimų valdytojus, jų vykdomas programas, valstybės funkcijas ir ekonominę išlaidų klasifikaciją. Ataskaitoje pateikiami duomenys turi atitikti atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme planuotas valstybės biudžeto išlaidas, išlaidas su leistina patikslinimas viršijant Seimo pavirtintas sumas ir apmokėtas išlaidas.

---

<sup>34</sup> Valstybės žinios, 2004, Nr. 82-2972; 2006, Nr. 72-2722.

12) Vyriausybės rezervo panaudojimo ataskaita, kurioje parodomi duomenys apie lėšų iš Vyriausybės rezervo gavėjų gautas ir panaudotas lėšas pagal jų vykdomas programas ir funkcinę klasifikaciją, nurodant bendrą asignavimų sumą, išskiriant išlaidas, skirtas darbo užmokesčiui ir turtui įsigyti. Pasibaigus metams Finansų ministerijos vykdomos Vyriausybės rezervo lėšų naudojimo programos plane lieka tik Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimais nepaskirtos lėšos. Paskirtos lėšos didina Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų atitinkamų metų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme asignavimų valdytojui planuotus asignavimus, už kurių panaudojimą atsiskaitoma pateikus biudžeto išlaidų sąmatų vykdymo ataskaitas. Šiai ataskaitai parengti lėšų gavėjai pateikia atskiras biudžeto išlaidų sąmatų vykdymo ataskaitas.

13) Pažymyje apie valstybės biudžetinių įstaigų debitorinį ir kreditorinį įsiskolinimą susumuojamos asignavimų valdytojų pateiktos debitorinio ir kreditorinio įsiskolinimo ataskaitos, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 1K-413, duomenys apie biudžetinių įstaigų apskaičiuotą įsiskolinimą laikotarpio pradžioje ir pabaigoje ir kreditorinio įsiskolinimo likutį laikotarpio pabaigoje, perskaičiuotą vadovaujantis Kreditorinio ir debitorinio įsiskolinimo apskaitos taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 15 d. įsakymu nr. 1K-367<sup>35</sup>.

14) Viršplaninių ir nepanaudotų įmokų į valstybės biudžetą, skirtų specialiosioms programoms finansuoti, ataskaita. Šioje ataskaitoje parodomi duomenys apie kiekvieno asignavimų valdytojo specialiųjų programų lėšų likutį metų pradžioje, įmokėtas lėšas, jei programa vykdoma tik iš nuosavų lėšų, arba skirti asignavimai, jei specialiosios programos finansavimo šaltinis – valstybės biudžetas, pervesti asignavimai, iš kurių patirtos kasinės išlaidos, ir apskaičiuojamas lėšų likutis valstybės išdo arba įstaigos biudžetinėje sąskaitoje.

15) Europos Sąjungos ir valstybės biudžeto asignavimų, skirtų specialiosioms programoms finansuoti, ataskaita. Šioje ataskaitoje pateikiama informacija apie vykdomas programas, finansuojamas Europos Sąjungos ir valstybės biudžeto (bendrojo finansavimo) lėšomis pagal asignavimų valdytojus, nurodant nepanaudotų asignavimų likutį metų pradžioje, Vyriausybės nutarime dėl asignavimų paskirstymo pagal programas nurodytą sumą ir kasines išlaidas.

16) Valstybės biudžeto piniginių srautų ataskaita. Ataskaitoje parodomi Finansų ministerijos Valstybės išdo departamente tvarkomos valstybės biudžeto įplaukų ir išmokų

---

<sup>35</sup> Valstybės žinios, 2004, Nr. 168-6198.

apskaitos duomenys: likutis metų pradžioje, įplaukos, iš jų priskirtos biudžeto pajamoms, kitos įplaukos, naudojamos biudžeto reikmėms, t.y. biudžeto deficitui dengti ir grąžintos laikinai pasiskolintos apyvartos lėšos. Atskirai rodomos išmokos, skirtos valstybės biudžeto ir Europos Sąjungos lėšomis vykdomoms programoms. Asignavimų valdytojų sąskaitose likusios nepanaudotos lėšos priskiriamos lėšų likučiui metų pabaigoje ir padidina valstybės išdo sąskaitos likutį.

17) Privatizavimo fondo lėšų sąmatos įvykdymo ataskaita, Rezervinio (stabilizavimo) fondo piniginių srautų ataskaita, taip pat ataskaitos apie savivaldybių biudžetų vykdymą. Duomenys apie savivaldybių biudžetų vykdymą pateikiami savivaldybių biudžetų įvykdymo ir savivaldybių biudžetų išlaidų sąmatos įvykdymo atskaitose. Taip pat rengiama suvestinė pažyma apie savivaldybių biudžetinių įstaigų debitorinį ir kreditorinį įsiskolinimą.

Būtina metinės biudžeto vykdymo atskaitomybės dalis yra aiškinamasis raštas. Jame pateikiami paaiškinimai apie valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų pajamų ir išlaidų straipsnius, piniginių lėšų judėjimą, nurodoma papildoma atskaitose nepateikta, bet reikšminga informacija, taikyti duomenų surinkimo, grupavimo ir apskaitos metodai, detalizuojami reikšmingi atskaitos straipsniai, analizuojami pasikeitimai ar juos nulėmę veiksniai.

Pasibaigus kiekvienam metų ketvirčiui, parengiama tarpinė, t.y. ketvirtinė valstybės biudžeto vykdymo ataskaita ir suvestinė savivaldybių biudžetų vykdymo ataskaita pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymu<sup>36</sup> patvirtintas ketvirčių ataskaitų formas.

Ketvirtinę atskaitomybę sudaro Valstybės biudžeto įvykdymo ataskaita, Valstybės biudžeto išlaidų sąmatos įvykdymo ataskaita, savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaita, savivaldybių biudžetų išlaidų sąmatos įvykdymo ataskaita (pagal valstybės funkcijas ir ekonominę klasifikaciją). Kiekvieną ketvirtį taip pat rengiamos Pažymos apie valstybės biudžetinių įstaigų ir savivaldybių biudžetinių įstaigų debitorinį ir kreditorinį įsiskolinimą.

Kaip vykdomas valstybės biudžetas, Seimo posėdyje svarstoma ne rečiau kaip vieną kartą per 6 mėnesius, pateikiant biudžeto vykdymo atskaitomybę. Pastebėtina, kad teisės aktuose nereglamentuota pusmetinės valstybės biudžeto vykdymo ataskaitų sudėtis, nenurodoma kokios atskaitos teikiamos Seimui metų viduryje.

Lietuvos Respublikos Vyriausybės įstatymas<sup>37</sup>, apibrėždamas Vyriausybės kompetenciją biudžeto srityje, įtvirtina įgaliojimus Vyriausybei rengti ir teikti Seimui

<sup>36</sup> Valstybės žinios, 2007, Nr. 17-654.

<sup>37</sup> Valstybės žinios, 1994, Nr. 43-772.

valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo projektą, organizuoti valstybės biudžeto vykdymą ir teikti Seimui valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitą. Įgyvendinant Lietuvos Respublikos Vyriausybės įstatymą, Vyriausybės nutarimu patvirtintuose Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos nuostatuose<sup>38</sup> nustatyti uždaviniai – rengti ir nustatytą tvarka teikti Lietuvos Respublikos Vyriausybei Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitą ir savivaldybių biudžetų įvykdymo suvestinę atskaitą. Taigi Finansų ministerija rengia ir teisės aktų nustatyta tvarka teikia Seimui valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitą ir savivaldybių biudžetų įvykdymo suvestinę atskaitą.

Valstybės biudžeto vykdymo ataskaitos rengiamos apibendrinant asignavimų valdytojų pateiktus duomenis. Suvestinė savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaita rengiama susumavus savivaldybių pateiktus rodiklius.

Biudžeto vykdymo ataskaitas Finansų ministerijos atskiruose raštuose nurodytais terminais teikia:

1) valstybės biudžeto asignavimų valdytojai: metų biudžeto išlaidų sąmatų vykdymo atskaitomybę – kitais metais po ataskaitinių metų nuo sausio 14 d. iki vasario 4 d.; ketvirčio biudžeto išlaidų sąmatų vykdymo atskaitomybę – kitą mėnesį po ataskaitinio ketvirčio nuo 14 d. iki 23 d.. Valstybės biudžetinės įstaigos, kurių vadovai nėra valstybės biudžeto asignavimų valdytojai, teikia biudžetinių įstaigų finansinę atskaitomybę valstybės biudžetinėms įstaigoms, kurių vadovai yra valstybės biudžeto asignavimų valdytojai jų nustatyta tvarka ir terminais;

2) savivaldybės: metų biudžeto įvykdymo atskaitą – kitais metais po ataskaitinių metų vasario 1 d. iki 15 d.; ketvirčio biudžeto įvykdymo atskaitą – po ataskaitinio ketvirčio iki kito mėnesio 20 dienos; Pažymą dėl savivaldybės skolinių įsipareigojimų pagal kreditorius, valiutas, pradinę ir likutinę trukmę ir pažymą dėl savivaldybės skolinių įsipareigojimų pagal pradinę trukmę už ataskaitinius metus – iki kitų metų vasario 1 d.

Ataskaitoms parengti reikalingą informaciją valstybės biudžeto asignavimų valdytojams ir savivaldybėms informaciją teikia:

1) dėl biudžetinių įstaigų ir kitų subjektų, gaunančių asignavimus iš valstybės ir savivaldybių biudžetų finansinės atskaitomybės sudarymo - Finansų ministerijos Valstybės išdo departamentas;

2) dėl planų ir programų sąmatų įvykdymo ataskaitų sudarymo - Finansų ministerijos Biudžeto departamentas.

---

<sup>38</sup> Valstybės žinios, 1998, Nr. 81-2267.

Asignavimų valdytojai, finansuojami iš valstybės biudžeto, ir savivaldybės metinę finansinę atskaitomybę pateikia Finansų ministerijos Valstybės išdo departamentui. Planų ir programų sąmatų įvykdymo ataskaitas bei savivaldybių suvestinę Debitorinio ir kreditorinio išskolinimo ataskaitą pateikia Finansų ministerijos Biudžeto departamentui atskiruose Finansų ministerijos raštuose nurodytais terminais ir tvarka. Apskaičiuotas kreditorinis išskolinimas perskaičiuojamas vadovaujantis Kreditorinio ir debitorinio išskolinimo apskaitos taisyklėmis, aptvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymu<sup>39</sup>.

Finansinė atskaitomybė ir patvirtinta pažyma arba banko išrašas apie biudžeto lėšų likučius biudžetinėse sąskaitose, teikiama Finansų ministerijai valstybės biudžeto asignavimų valdytojų, turi būti pasirašyta vyriausiųjų buhalterių (buhalterių), kurie prireikus turi pateikti atitinkamus paaiškinimus.

Valstybės biudžeto asignavimų valdytojai prie metų ir ketvirčio finansinės atskaitomybės bei planų ir sąmatų įvykdymo ataskaitų privalo pateikti aiškinamuosius raštus, kuriuose turi būti:

- 1) apibendrinti pagrindiniai sąmatos įvykdymo rodikliai;
- 2) nurodytos balanso sąskaitų likučių metų pradžioje pasikeitimo priežastys ir pasikeitimo dydis pagal kiekvieną balanso ar apyskaitos eilutę;
- 3) nurodytos etatų ir kontingento rodiklių pasikeitimo, palyginti su planu, priežastys;
- 4) nurodomos priežastys, jeigu asignavimai panaudoti ne pagal tikslinę paskirtį;
- 5) nurodomos priežastys, jeigu nėra ryšio tarp atskirų išlaidų sąmatos vykdymo balanso eilučių, tarp išlaidų sąmatos vykdymo balanso ir prie jo pridedamų formų atitinkamų eilučių bei skilčių;
- 6) paaiškintos debitorinio ir kreditorinio išskolinimo padidėjimo priežastys.

Finansų ministerija, gavusi asignavimų valdytojų ir savivaldybių pateiktas ataskaitas, vadovaudamasi Finansų ministro įsakymu patvirtintomis valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitos sudarymo taisyklėmis, rengia metines ir ketvirtines valstybės biudžeto ir suvestines savivaldybių biudžetų vykdymo ataskaitas. Rengiant biudžeto vykdymo ataskaitas tikrinama ir analizuojama valstybės biudžeto asignavimų valdytojų pateiktos finansinės atskaitomybės formos: vertinama kasinių ir faktinių išlaidų atitiktis sąmatiniams rodikliams būklė; kasinės išlaidos materialiojo ir nematerialiojo turto įsigijimui ir kapitalui formuoti lyginamos su valstybės lėšų, skirtų kapitalo investicijoms finansuoti, panaudojimu; analizuojamas valstybės biudžeto asignavimų panaudojimas pagal patvirtintas programas, išskiriant Europos Sąjungos ir

---

<sup>39</sup> Valstybės žinios, 2004, Nr. 168-6198.



kitos finansinės paramos lėšų panaudojimą pagal patvirtintas programas; analizuojami savivaldybių skolinių įsipareigojimų ir suteiktų garantijų bei paskolų duomenys ir kt.

Siekiant laiku parengti metines ataskaitas, įgaliojimai atskiriems ministerijos struktūriniams padaliniais pateikti reikalingą informaciją nustatomi Finansų ministerijos valstybės sekretoriaus potvarkiais, pavyzdžiui, 2008 m. sausio 25 d. potvarkis Nr. 2K-005 „Dėl Lietuvos Respublikos 2007 metų valstybės biudžeto, savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitos sudarymo“, kuriuo įpareigojama Finansų ministerijos Biudžeto, Fiskalinės politikos, Ekonomikos, Turto valdymo, Apskaitos metodologijos ir Valstybės išdo departamentai parengti duomenis ir aiškinamojo rašto dalį pagal jų kompetencijai departamentų nuostatuose priskirtas funkcijas. Parengti ir teisės aktų nustatyta tvarka Vyriausybei teikti periodines ir metines valstybės biudžeto vykdymo ataskaitas ir savivaldybių biudžetų įvykdymo suvestines periodines ir metines ataskaitas pavesta Finansų ministerijos Valstybės išdo departamentui patvirtintuose Finansų ministerijos Valstybės išdo departamento nuostatuose (patvirtinti Lietuvos Respublikos Finansų ministro 2007 m. gruodžio 10 d. įsakymu Nr., 1K-279). Valstybės išdo departamento direktorius, vykdydamas minėtą Finansų ministerijos sekretoriaus potvarkį ir vadovaudamasis Valstybės išdo departamento direktoriaus pareigybės aprašymu, pavedimu įformina reikalavimus departamento atitinkamų skyrių valstybės tarnautojams atlikti atitinkamus darbus, kurie priskirti pagal jų pareigybių aprašymuose nurodytas funkcijas.

Taip pat pažymėtina, kad šiuo metu biudžetinių įstaigų rengiamos biudžeto vykdymo ataskaitos ir finansinė atskaitomybė sudaroma pagal biudžetinės įstaigos buhalterinės apskaitos duomenis. Biudžetinės įstaigos, tvarkydamos apskaitą ir sudarydamos finansinę atskaitomybę vadovaujasi Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymu<sup>40</sup>. Buhalterinę apskaitą ir biudžeto vykdymo atskaitomybę taip pat reglamentuoja biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos taisyklės, patvirtintos finansų ministro 2001 m. kovo 16 d. įsakymu Nr. 70<sup>41</sup>, Inventorizacijos taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. birželio 3 d. nutarimu Nr. 719<sup>42</sup>, Turto apskaitos tvarka ataskaitai apie valstybei arba savivaldybei nuosavybės teise priklausantį turtą rengti, patvirtinta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. rugsėjo 10 d. nutarimu Nr. 1429<sup>43</sup> ir minėtos Valstybės ir savivaldybių biudžetų vykdymo, biudžetinių įstaigų ir kitų subjektų programų sąmatų vykdymo ataskaitų sudarymo taisyklės, patvirtintos finansų ministro

<sup>40</sup> Valstybės žinios, 2001, Nr. 99-3515.

<sup>41</sup> Valstybės žinios, 2001, Nr. 30-978; 2006, Nr. 2-16.

<sup>42</sup> Valstybės žinios, 1999, Nr. 50-1622; 2004, Nr. 109-4084.

<sup>43</sup> Valstybės žinios, 2002, Nr. 90-3863.

2004 m. gruodžio 19 d. įsakymu Nr. 1K-413<sup>44</sup>. Minėtas buhalterinės apskaitos įstatymas nurodo, kad biudžetinės įstaigos privalo vadovautis Biudžetinių įstaigų apskaitos standartais, kurie turi būti parengti pagal tarptautinius viešojo sektoriaus apskaitos standartus ir kitą tarptautinės apskaitininkų federacijos Viešojo sektoriaus rengiamą metodiką. Tokie Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos standartai kol kas yra rengiami, o viešajame sektoriuje vykdoma viešojo sektoriaus atskaitomybės reforma (įsigalios nuo 2010 m.) iš esmės keičia viešojo sektoriaus subjektų atskaitomybės sudėtį, sudarymo reikalavimus, finansinės atskaitomybės ir biudžeto vykdymo atskaitomybės sudėtį, atsakomybę už atskaitomybės sudarymą ir pateikimą.

Viešojo sektoriaus buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės reformos, kuriai pritarta Vyriausybės 2005 m. birželio 29 d. nutarimu Nr. 718 „Dėl Viešojo sektoriaus buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės sistemos reformos koncepcijos ir koordinavimo ir priežiūros komisijos sudarymo“<sup>45</sup>, tikslas – sudaryti teisingas, administracines, finansines sąlygas visame viešajame sektoriuje pereiti prie apskaitos tvarkymo kaupimo principu, kurio taikymas pagerintų valstybės išteklių valdymą ir naudojimą, teiktų išsamesnę ir objektyvesnę informaciją jos vartotojams, kas leistų užtikrinti priimamų ekonominių sprendimų pagrįstumą ir kokybę, sudarytų sąlygas efektyviau įgyvendinti finansų kontrolę visais valdymo lygiais.

Pažymėtina, kad šiuo metu veikianti Lietuvos viešojo sektoriaus buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės sistema nėra vientisa. Pagal Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos taisykles biudžetinių įstaigų apskaita tvarkoma modifikuotu pinigų principu. Valstybės socialinės apsaugos fondų ir kitų valstybės pinigų fondų buhalterinė apskaita tvarkoma pinigų principu (Tvarkant apskaitą pinigų principu, ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai apskaitoje registruojami ne tada, kai jie įvyksta, o tada, kai gaunami ar išleidžiami pinigai) Akcinės bendrovės, uždarnosios akcinės bendrovės, valstybės ir savivaldybės įmonės tvarko buhalterinę apskaitą kaupimo principu (kaupimo principas reiškia, kad uždirbamos pajamos turi būti registruojamos tada, kai jos uždirbamos, o jas uždirbant patirtos sąnaudos registruojamos tada, kai jos patiriamos, nepriklausomai nuo jų gavimo ar išmokėjimo). Valstybės ir savivaldybių biudžetų vykdymo, biudžetinių įstaigų ir kitų subjektų programų sąmatų vykdymo ataskaitų sudaromos taikant pinigų principą.

Vertinant dabartinę viešojo sektoriaus buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės sistemą, išskiriami tokie trūkumai:

---

<sup>44</sup> Valstybės žinios, 2005, Nr. 2-21.

<sup>45</sup> Valstybės žinios, 2005, Nr. 81-2966; 2006, Nr. 88-3460.

1. Biudžetinių įstaigų, savivaldybių, Europos Sąjungos struktūrinių fondų ir pinigų fondų buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės rengimo tvarka reglamentuota skirtingai, ji neviseškai atitinka buhalterinės apskaitos informacijos ir finansinės atskaitomybės vartotojų poreikius, tarptautinių apskaitos standartų reikalavimus, reglamentavimas nėra aiškus ir jo nepakanka.

2. Dalis turto neįtraukiama į buhalterinę apskaitą, todėl neparodoma finansinėje atskaitomybėje, be to, apskaitoje ir atskaitomybėje rodoma turto vertė ne visada atitinka tikrąją jo vertę.

3. Ne visi įsipareigojimai traukiami į buhalterinę apskaitą, todėl neparodomi finansinėje atskaitomybėje ir ne visas turtas ir įsipareigojimai teisingai klasifikuojami į ilgalaikius ir trumpalaikius.

Dėl šių minėtų trūkumų buhalterinės apskaitos informacija ir finansinė atskaitomybė tampa nenaudingos jų vartotojams, nes sprendimai gali būti priimami remiantis informacija, kuri nei išsami, nei objektyvi.

Viešojo sektoriaus buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės sistemos trūkumai paminėti ir Valstybės kontrolės išvadoje dėl Lietuvos Respublikos 2003 metų Valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos, išvadose dėl 2003 metų ataskaitos apie valstybei nuosavybės teise priklausančią turtą ir dėl Lietuvos Respublikos 2003 metų valstybinės skolos ataskaitos. Joje konstatuojama, kad nėra parengtų valstybės biudžeto vykdymo apskaitos taisyklių (patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2007 m. vasario 1 d. įsakymu Nr. 1K-028<sup>46</sup>) o viešajame sektoriuje apskaitai tvarkyti naudingiausia būtų taikyti kaupimo principą ir nacionalinius viešojo sektoriaus apskaitos standartus, kurie būtų parengti pagal tarptautinius viešojo sektoriaus apskaitos standartus<sup>47</sup>.

Pažymėtina, kad per pastaruosius kelis dešimtmečius prie buhalterinės apskaitos tvarkymo ir finansinės atskaitomybės rengimo kaupimo principu viešajame sektoriuje pereina vis daugiau valstybių - Jungtinė Karalystė, Airija, Prancūzija, Švedija, Suomija, Islandija, Kanada, Austrija, Naujoji Zelandija, JAV ir kitos. Kiekvienoje valstybėje egzistavo skirtingos finansų valdymo, šalies administravimo sistemos, istoriškai buvo susiklostę skirtingi apskaitos ir biudžeto sudarymo reglamentavimo pagrindai. Kai kuriose valstybėse, tokiose kaip Austrija, Naujoji Zelandija, JAV, kaupimo principas taikomas ir sudarant biudžetą.

---

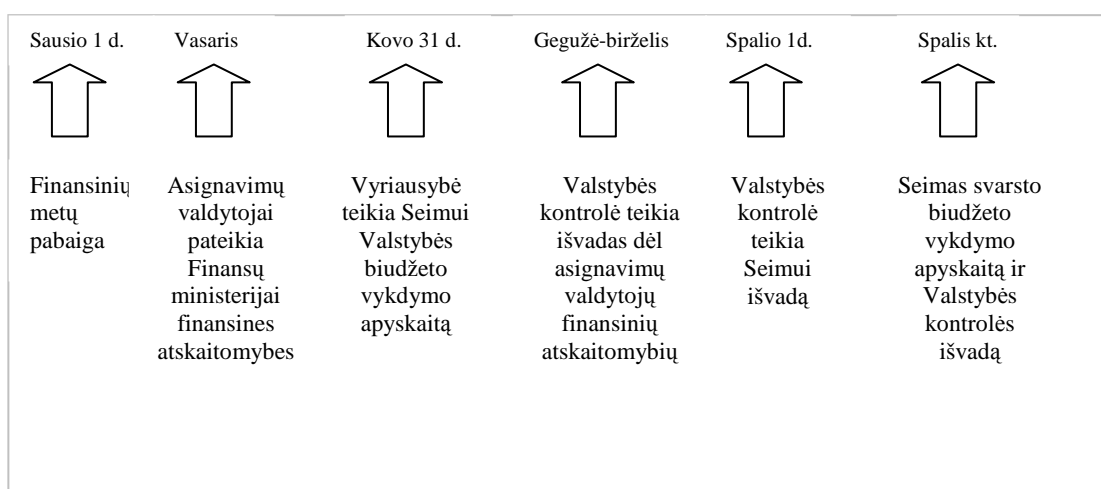
<sup>46</sup> Valstybės žinios, 2007, Nr. 17-654.

<sup>47</sup> Valstybės kontrolė *Išvada dėl 2003 m. valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos*. [Žiūrėta 2008-03-01]. Prieiga per internetą: <<http://www.vkontrolė.lt>>

Apibendrinant valstybės biudžeto ataskaitų rengimo tvarką, galima konstatuoti, kad šis biudžetinis procesas reglamentuotas įvairaus lygio teisės aktais: įstatymais, poįstatyminiais aktais ir administracinės teisės aktais. Kylantys sunkumai susiję su minėtų teisės aktų nesuderinamumu, reglamentavimo trūkumu bei vykdoma viešojo sektoriaus buhalterinės apskaitos reforma.

Valstybės biudžeto rengimo ir tvirtinimo sistema pavaizduota 1 paveiksle nurodant ataskaitų rengimo, tvirtinimo bei vertinimo terminus ir atsakingus subjektus.

1 pav. Valstybės biudžeto ataskaitų rengimo, tvirtinimo ir Valstybės kontrolės atliekamo audito sistema



Šaltinis – Valstybės kontrolė<sup>48</sup>

Finansų ministerija teikia valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitą Vyriausybei jos nustatyta tvarka ir terminais. Vyriausybė gautą valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitą išnagrinėja, pritaria atitinkamų metų biudžeto vykdymo ataskaitai ir Seimo statute nustatyta tvarka teikia ją Seimui tvirtinti. Tai reiškia, kad Vyriausybė turi parengti ir kovo 31 d. pateikti Seimo Pirmininkui praėjusių metų biudžeto vykdymo atskaitomybę. Valstybės kontrolierius turi pateikti Seimo Pirmininkui išvadą apie valstybės biudžeto vykdymo ataskaitą ne vėliau kaip per 6 mėnesius po to, kai Vyriausybė valstybės biudžeto vykdymo ataskaitą pateikė Seimo Pirmininkui. Gavus valstybės kontrolieriaus išvadą, artimiausiam Seimo posėdyje išklausomas Vyriausybės pranešimas apie biudžeto vykdymo ataskaitą, taip pat valstybės kontrolieriaus papildomas pranešimas. Seimo pirmininkas valstybės biudžeto vykdymo ataskaitą ir valstybės kontrolieriaus išvadą dėl jos per 2 darbo dienas pateikia Biudžeto ir finansų komitetui, kitiems komitetams bei frakcijoms. Ne vėliau kaip iki lapkričio 20 dienos valstybės biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinys ir valstybės kontrolieriaus išvada dėl jo kartu su ateinančių metų valstybės biudžeto projektu turi būti apsvarstyti Seimo posėdyje. Jame išklausomas

<sup>48</sup> Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolė *Išvados dėl Lietuvos Respublikos 2006 m. valstybės biudžeto įvykdymo apskaitos priedas*. [žiūrėta 2008-03-01]. Prieiga per internetą: <<http://www.vkontrolė.lt>>

Biudžeto ir finansų komiteto pranešimas, kitų komitetų išvados. Po diskusijų priimamas Seimo nutarimas dėl valstybės biudžeto vykdymo ataskaitos. Seimo statutas nurodo, kad jei valstybės biudžeto vykdymo ataskaita nepatvirtinama, Seimas sprendžia klausimą dėl pajamų ar išlaidų teisėtumo atkūrimo tvarkos tam parengiant atitinkamą nutarimo projektą (Seimo statuto 226 str.).

Šiame etape kyla klausimas, ar iš to, kad Seimas sprendžia klausimą dėl pajamų ir išlaidų atkūrimo, reikėtų suprasti, kad asignavimų valdytojai, jiems skirtus biudžeto asignavimų panaudoję ne pagal nustatytą paskirtį, turėtų gražinti šias lėšas į valstybės biudžetą? Ar galima reikalauti, kad netinkamai panaudotos lėšos būtų gražintos ar šia suma galėtų būti sumažinti subjektui skiriami asignavimai iš kitų metų valstybės biudžeto. Nusprendus, kad institucijoms ne pagal paskirtį panaudojus skirtus asignavimus, turi būti gražinta ne pagal paskirtį panaudota suma, kiltų klausimas dėl tokių veiksmų pagrįstumo, nes asignavimai, iš kurių išskaičiuojama ne pagal paskirtį panaudota ar viršyta suma, taip pat yra skiriami pagal tikslinę paskirtį. Todėl svarstyтина, ar tokia praktika gali būti pateisinama. Pažymėtina, kad Lietuvos istorijoje nebuvo situacijos, kuomet nepatvirtinamos valstybės biudžeto vykdymo ataskaitos. Šiuo klausimu nėra nagrinėta ir teismų praktikoje.

Seimo statutas nurodo, kad jei nepatvirtinamos biudžeto vykdymo ataskaitos, Seime gali būti balsuojama dėl nepasitikėjimo Ministrų pirmininku, ministru ar Vyriausybe Seimo statuto nustatyta tvarka. Šia normą galima būtų interpretuoti taip. Ministro atsakomybė kyla vertinant jo, kaip asignavimų valdytojo, veiklą. Valstybės biudžeto asignavimų valdytojai yra biudžetinių įstaigų, nurodytų Seimo patvirtintame valstybės biudžete, vadovai. Ministerijose – ministrai ar jų įgalioti asmenys (Biudžeto sandaros įstatymo 4 str.), kurie atsako už asignavimų panaudojimą pagal paskirtį, turi užtikrinti programų vykdymo ir paskirtų asignavimų naudojimo teisėtumą, ekonomiškumą, efektyvumą ir rezultatyvumą. Vyriausybės atsakomybė nepatvirtinus biudžeto vykdymo ataskaitų kyla iš Konstitucinės Vyriausybės pareigos tvarkyti krašto reikalus, vykdyti įstatymus ir valstybės biudžetą. Ministro Pirmininko atsakomybę lemia jo Konstituciniai įgaliojimai vadovauti Vyriausybės veiklai.

Valstybės biudžeto vykdymo ataskaita tvirtinama Seimu nutarimu (Seimo statuto 226 str.). Šiuo atveju diskutuotinas klausimas kyla dėl apyskaitą tvirtinančio teisės akto formos (t.y. Seimo nutarimo) nustatymo. Valstybės biudžetas sudaromas priimant atitinkamų metų valstybės ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymą, tuo tarpu pagal minėto įstatymo rodiklius parengta biudžeto vykdymo apyskaita, tvirtinama Seimo nutarimu. Analizuojant tokį teisinį reguliavimą svarbios Konstitucinio

Teismo nuostatos, kuriomis konstatuota, kad biudžetiniams metams planuojamos valstybės pajamos ir išlaidos gali būti numatytos tik įstatymu patvirtintame valstybės biudžete ir kad valstybės biudžetas yra „centralizuotas finansų išteklių fondas, kuriame sukaupiama ir perskirstoma dalis nacionalinių pajamų“<sup>49</sup>. Taigi atitinkamų metų valstybės biudžeto patvirtinimo įstatymas, nustatantis privalomas bendro pobūdžio taisykles reguliuoja „viena vertus, valstybės institucijų pareigą surinkti į valstybės biudžetą nustatytą pajamų sumą, kita vertus, jame nurodytų asignavimų valdytojų teisę, kad jiems būtų pervestos valstybės biudžete numatytos sumos“<sup>50</sup>. Poįstatyminiu aktu „realizuojamos įstatymo normos, tačiau toks teisės aktas negali pakeisti paties įstatymo ir sukurti naujų bendro pobūdžio teisės normų, kurios savo galia konkuruotų su įstatymo normomis“<sup>51</sup>. Apibendrinant darytina išvada, kad toks nustatytas teisinis reguliavimas yra tinkamas, nes Seimo nutarimu tvirtinama biudžeto vykdymo atskaitomybė realizuoja įstatymo nustatytas normas.

Nors oficialus įstatymų ir kitų teisės aktų paskelbimas yra jų paskelbimas leidinyje „Valstybės žinios“, tačiau šiame leidinyje skelbiamas tik Seimo nutarimas dėl valstybės biudžeto ataskaitos patvirtinimo, o pačios ataskaitos nėra skelbiamos. Tai sąlygoja itin didelę biudžeto vykdymo atskaitomybės apimtį. Finansų ministro 2007 m. vasario 1 d. įsakymu Nr. 1K-028 patvirtintą metinę atskaitomybę sudaro 22 valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitos, kuriose kaupiama informacija apie pajamų ir išlaidų sąmatų vykdymą, duomenys grupuojami pagal ekonominę ir funkcinę išlaidų klasifikaciją išskiriant pagal kiekvieną asignavimų valdytoją. Duomenys apie savivaldybių finansinius rodiklius kaupiama 3-jose ataskaitose, kuriose atsispindi rezultatai apie pajamas ir išlaidas, įsiskolinimus pagal kiekvieną savivaldybę. Taip pat didelės apimties yra aiškinamasis raštas dėl biudžeto vykdymo ataskaitų, kuriame apart tekstinės informacijos finansiniai duomenys atskleidžiami įvairiose lentelėse, grafikuose, schemose). Tokios informacijos publikavimas sukeltų techninių problemų bei reikalautų finansinių išteklių.

Iš teisės aktų, reglamentuojančių biudžeto vykdymo atskaitomybės rengimą ir tvirtinimą, matyti, kad subjektai turi galimybę susipažinti su biudžeto vykdymo ataskaitomis<sup>52</sup>. Šiame kontekste svarbus Konstitucinio Teismo 2007 m. birželio 27 d. nutarimas, kuriame pažymėta, kad teisės aktai, dėl kurių publikavimo kiltų techninių

---

<sup>49</sup> *Cit. op.* 3.

<sup>50</sup> SINKEVIČIUS, Vytautas. Lietuvos Respublikos Seimo biudžetinė kompetencija konstitucinio teismo jurisprudencijoje. *Jurisprudencija*, 2002, Nr. 31(23), p. 25-35.

<sup>51</sup> Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1994 m. sausio 19 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos 1993 m. birželio 17 d. Seimo nutarimo „Dėl žemės reformos pagrindinių kryptų“ atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“ (Valstybės žinios, 1994, Nr. 7-116).

<sup>52</sup> Vykdamas Biudžeto sandaros įstatymą, informacija apie patvirtintą valstybės biudžetą, jo pajamas ir asignavimus, jų vykdymą skelbiama Finansų ministerijos interneto puslapyje.

problemų, galėtų būti skelbiami ne leidinyje „Valstybės žinios“, bet kituose šaltiniuose ir (arba) kitais būdais. Įvertinant išdėstyta, darytina išvada, kad valstybės biudžeto įvykdymo ataskaitų skelbimas Finansų ministerijos interneto puslapyje yra tinkamas ir nėra pagrindo teigti, kad informacija apie biudžeto vykdymą nėra paskelbta viešai ar jos prieinamumas nėra užtikrintas.

## **2.2. Savivaldybių biudžetų vykdymo ataskaitų rengimo ir tvirtinimo ypatumai**

Prieš pradėdant nagrinėti savivaldybių biudžetų vykdymo ataskaitų rengimo ir tvirtinimo procedūras, reikalinga trumpai apžvelgti savivaldybės biudžeto, kaip centralizuoto savivaldybės pajamų ir išlaidų plano rengimo ir tvirtinimo mechanizmą. Analizuojant taip pat atsižvelgta į Vilkaviškio rajono savivaldybės ir Pasvalio rajono savivaldybės teisės aktus, reglamentuojančius savivaldybės biudžeto sudarymo, vykdymo, biudžeto asignavimų administravimo procedūras bei atskaitomybę.

Savivaldybių biudžetų pajamas sudaro pajamos iš mokesčių, savivaldybių turto, savivaldybių biudžetinių įstaigų pajamos ir pajamos, gautos už išnuomotą arba suteiktą naudotis valstybinę žemę, taip pat valstybės biudžeto dotacijos ir kitos įstatymų nustatytos pajamos. Savivaldybių biudžetų asignavimai yra naudojami Vietos savivaldos įstatymui ir kitiems įstatymams įgyvendinti vykdant savivaldybių biudžetų asignavimų valdytojų patvirtintas programas. Apibendrinant galima konstatuoti, kad savivaldybių biudžetuose sukauptos lėšos, reikalingos savivaldybėms įstatymų priskirtoms funkcijoms ir savivaldybėms įstatymų perduotoms valstybės funkcijoms atlikti.

Literatūroje, interpretuojant Konstitucijos normą „biudžetinę sistemą sudaro Lietuvos Respublikos valstybės biudžetas, taip pat savarankiški vietos savivaldybių biudžetai“, pažymima, kad ji lemia valstybės ir savivaldybių biudžetų derinimo būtinybę<sup>53</sup>. Toks valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių derinimas vykdomas rengiant biudžetą ir yra įtvirtintas Lietuvos Respublikos įstatymuose. Biudžeto sandaros įstatymas nustato, kad atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme kartu su valstybės biudžeto rodikliais įtvirtinamos savivaldybių biudžetams skiriamų dotacijų sumos, bendrosios dotacijos kompensacijos sumos; savivaldybių skolinimosi limitai ir gyventojų pajamų mokesčio dalis, tenkanti visų savivaldybių biudžetams nuo jų įplaukų į nacionalinį biudžetą.

Tuo tarpu Konstitucinis Teismas yra pastebėjęs, kad savivaldybių savarankiškumas biudžeto srityje nėra absoliutus<sup>54</sup>. „Jeigu įstatymais savivaldybėms perduodamos

---

<sup>53</sup> *Cit. op.* 6, p. 364.

<sup>54</sup> *Cit. op.* 4.

valstybės funkcijos, turi būti numatomos ir šioms funkcijoms reikalingos lėšos. Jeigu biudžetiniams metams nepasibaigus savivaldybei perduodamos dar ir kitos valstybės funkcijos, tam taip pat skiriamos lėšos<sup>55</sup>.

Savivaldybės biudžeto sudarymo ir vykdymo teisinis pagrindas:

1) biudžeto sudarymo ir vykdymo teisinis pagrindas yra Lietuvos Respublikos Konstitucija, Biudžeto sandaros įstatymas, atitinkamų metų Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas, Valstybės ir savivaldybių biudžetų sudarymo ir vykdymo taisyklės, kiti biudžeto pajamų gavimą ir programų finansavimą reglamentuojantys teisės aktai;

2) savivaldybės biudžeto asignavimų valdytojams teisinis pagrindas – patvirtintos programų sąmatos<sup>56</sup>.

Pasvalio rajono savivaldybės tarybos sprendimu<sup>57</sup> nustatyta, kad savivaldybės biudžeto asignavimų valdytojai, vadovaudamiesi teisės aktais, sudaro savo išlaidų sąmatų projektus nustatytais terminais bei pateikia juos savivaldybės administracijos direktoriaus įsakymu patvirtintose formose. Taip pat pažymėtina, kad tarybos sprendime nurodyti konkretūs savivaldybės administracijos padaliniai, paskirstant atsakomybę už lėšų poreikio įvertinimą bei savivaldybės biudžeto išlaidų sąmatos projekto parengimą.

Savivaldybės tarybai patvirtinus savivaldybės biudžetą, savivaldybės administracijos direktorius, suderinęs su teritorine valstybine mokesčių inspekcija, paskirsto savivaldybės biudžeto pajamas pagal metų ketvirčius. Vadovaujantis patvirtintu savivaldybės biudžetu, pajamų paskirstymu ketvirčiais, asignavimų valdytojų patvirtintomis programų sąmatomis, sudaromas metų ketvirčiais paskirstytas savivaldybės biudžeto pajamų ir programų finansavimo planas pagal valstybės funkcijas, finansavimo šaltinius ir ekonominę klasifikaciją, nurodant asignavimų sumą iš viso ir iš to skaičiaus asignavimus paprastosioms išlaidoms, darbo užmokesčiui ir turtui įsigyti bei finansiniams įsipareigojimams vykdyti. Finansavimo planas tvirtinamas savivaldybės administracijos direktoriaus. Asignavimų valdytojai finansuojami iš savivaldybės biudžeto, vadovaujantis savivaldybės biudžeto pajamų ir programų finansavimo planu, remiantis sąmatomis pagal asignavimų valdytojų pateiktas paraiškas.

---

<sup>55</sup> *Ibidem.*

<sup>56</sup> Vilkaviškio rajono savivaldybės taryba *Sprendimas dėl Vilkaviškio rajono savivaldybės biudžeto sudarymo, vykdymo ir atskaitomybės taisyklių patvirtinimo*. [Žiūrėta 2007-08-24]. Interneto prieiga: <<http://www.vilkaviskis.lt>>.

<sup>57</sup> Pasvalio rajono savivaldybės taryba *Sprendimas dėl Pasvalio rajono savivaldybės biudžeto sudarymo, vykdymo, biudžeto asignavimų administravimo ir atskaitomybės taisyklių patvirtinimo*. [Žiūrėta 2007-08-24]. Interneto prieiga: <<http://www.pasvalys.lt>>.



Savivaldybės biudžeto vykdymo, biudžetinių įstaigų programų sąmatų vykdymo apskaita tvarkoma vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansų ministro patvirtintomis taisyklėmis bei kitais teisės aktais. Savivaldybės biudžeto vykdymo ataskaitą rengia savivaldybės administracija pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 1K-413 patvirtintas ataskaitų formas, vadovaudamasis savivaldybės biudžeto apskaitos duomenimis: į savivaldybių biudžetus gautų pajamų ir savivaldybių biudžetų asignavimų valdytojų panaudotų asignavimų bei asignavimų valdytojų pateiktomis biudžeto programų sąmatų įvykdymo ataskaitomis.

Vilkaviškio rajono savivaldybės tarybos sprendimu nustatyta, kad savivaldybės asignavimų valdytojai sudaro ir pateikia finansinę atskaitomybę tokiais terminais;

1) kiekvieną mėnesį iki kito mėnesio 5 d. – biudžeto išlaidų sąmatų įvykdymo ir specialiųjų programų išlaidų sąmatų įvykdymo ataskaitas;

2) ketvirčiui pasibaigus, iki kito mėnesio 5 d. – biudžeto išlaidų sąmatų įvykdymo ir specialiųjų programų išlaidų sąmatų įvykdymo ataskaitas ir iki kito mėnesio 14 d. – įstaigų balansus, aiškinamuosius raštus bei įstaigų tinklo, etatų ir kontingento plano įvykdymo ataskaitas;

3) metams pasibaigus, iki sausio 5 d. – metinę biudžeto išlaidų sąmatų įvykdymo ir specialiųjų programų išlaidų sąmatų įvykdymo ataskaitas ir iki sausio 18 d. – įstaigų balansus su visomis Finansų ministerijos reikalaujamomis papildomomis formomis, aiškinamuosius raštus bei įstaigų tinklo, etatų ir kontingento plano įvykdymo ataskaitas.

Savivaldybės biudžeto atskaitomybę sudaro:

- 1) Savivaldybės biudžeto įvykdymo ataskaita;
- 2) Savivaldybės biudžeto išlaidų sąmatos įvykdymo ataskaita;
- 3) Savivaldybės skolinių įsipareigojimų ir suteiktų garantijų bei paskolų ataskaita;
- 4) Ilgalaikių paskolų panaudojimo ataskaita.

Apart minėtų ataskaitų, rengiamos metinės ir ketvirtinės Savivaldybės išlaidų moksleivio krepšeliui finansuoti įvykdymo ataskaita, Savivaldybės biudžeto išlaidų plano valstybinėms (perduotoms savivaldybėms) funkcijoms atlikti ataskaita ir Savivaldybės biudžeto išlaidų valstybinėms (perduotoms savivaldybėms) funkcijoms atlikti įvykdymo ataskaita.

Savivaldybės biudžeto įvykdymo ataskaitą tvirtina savivaldybės taryba pagal Biudžeto sandaros įstatyme nurodytus rodiklius:

- 1) bendra pajamų suma ir jų paskirstymas pagal rūšis;
- 2) bendra asignavimų suma ir jų paskirstymas biudžetinėms įstaigoms ar savivaldybių administracijos padaliniais programoms vykdyti.

Savivaldybių biudžetų įvykdymo suvestinę ataskaitą rengia Finansų ministerija ir pateikia Vyriausybei Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų sudarymo ir vykdymo taisyklėse nustatyta tvarka. Suvestinei ataskaitai parengti, savivaldybės teikia Finansų ministerijai patvirtintas biudžeto įvykdymo ataskaitas, kurios parengtos pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 1K-413 patvirtintas formas.

Savivaldybės nustatytais terminais teikia tokias formas:

1) Savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaita. Ataskaitos pajamų dalyje parodomas savivaldybių biudžetui priskirtos ir mokėtojų įmokėtos pajamos pagal pajamų klasifikacijos straipsnius. Ataskaitos išlaidų dalyje parodomas savivaldybių biudžetų kasinės išlaidos pagal funkcinę klasifikaciją.

2) Savivaldybių biudžetų išlaidų sąmatos įvykdymo ataskaita. Joje parodomi duomenys apie planuotus ir panaudotus asignavimus pagal ekonominės klasifikacijos straipsnius.

3) Pažyma apie savivaldybių biudžetinių įstaigų debitorinį ir kreditorinį įsiskolinimą. Šioje ataskaitoje susumuojami savivaldybių pateikti duomenys apie jų įstaigų įsiskolinimą. Savivaldybės pateikia biudžetinių įstaigų suvestines debitorinio ir kreditorinio įsiskolinimo ataskaitas, patvirtintas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 1K-413, apie biudžetinių įstaigų įsiskolinimus laikotarpio pradžioje ir pabaigoje, ir kreditorinio įsiskolinimo likutį laikotarpio pabaigoje, perskaičiuotą vadovaujantis Kreditorinio ir debitorinio įsiskolinimo apskaitos taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymu<sup>58</sup>.

Apibendrinant galima konstatuoti, kad Konstitucinio Teismo išreikšta nuostata, kad „savivaldybių savarankiškumas biudžeto srityje nėra absoliutus“ kai savivaldybėms perduotoms funkcijoms įgyvendinti skiriamos reikalingos lėšos yra teisinga ir įvertinus Vyriausybei ir Seimui teikiamos savivaldybių biudžetų įvykdymo suvestinės ataskaitos rodiklius, kurioje atskleidžiami duomenys ne tik apie valstybės biudžeto lėšų skyrimą ir panaudojimą savivaldybėms perduotoms funkcijoms įgyvendinti, bet ir informacija apie savivaldybių biudžetų pajamų ir išlaidų vykdymą.

---

<sup>58</sup> Valstybės žinios, 2004, Nr. 168-6198.

### 3. BIUDŽETO VYKDYMO ATSKAITOMYBĖS VERTINIMO MECHANIZMAS

#### 3.1. Valstybės biudžeto vertinimas

Siekiant, kad valstybės biudžetas, kaip pagrindinis valstybės finansinių išteklių fondas, būtų kuo mažiau iššvaistytas ir racionaliai panaudotas, reikalinga nustatyti optimalų lėšų vertinimo ir kontrolės mechanizmą.

Lietuvos teisės aktuose nėra vieningo finansinių išteklių ar biudžeto vykdymo vertinimo apibrėžimo, nustatančio vertinimą atliekančius subjektus, jų teises ir pareigas.

Lietuvos Respublikos Konstitucijoje įtvirtinta, kad Valstybės kontrolė prižiūri, ar teisėtai valdomas ir naudojamas valstybės turtas ir kaip vykdomas valstybės biudžetas (134 str.).

Biudžeto sandaros įstatymas nustato, kad valstybės biudžeto vykdymo auditą atlieka Valstybės kontrolė ir Seimui teikiamoje Valstybės kontrolės išvadoje turi būti nurodyta, ar paskirti asignavimai panaudoti programose nustatytiems tikslams, ar asignavimai panaudoti galimu ekonomiškiausiu ir efektyviausiu būdu, ar naudojant asignavimus nepadaryta teisės aktų pažeidimų, taip pat ar pasiekti programose nustatyti tikslai (37 str.). Įstatyme taip pat įtvirtinta, kad asignavimų valdytojų ir jiems pavaldžių biudžetinių įstaigų ir kitų subjektų programų vykdymą vertina vidaus audito tarnybos, vadovaudamosi Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymu<sup>59</sup>.

Apibendrinant išdėstyta galima teigti, kad įstatymuose vartojamos „kontrolės“, „audito“ ir „vertinimas“ sąvokos sukelia tam tikrą neaiškumą, nes šių sąvokų turinys, nors ir formaliai, bet skiriasi.

Ekonomikos mokslų literatūroje auditas apibrėžiamas kaip „nepriklausomas finansinių ataskaitų tyrimas ir objektyvios nuomonės apie jas reiškimas, remiantis apskaitos principais ir teisės aktais“<sup>60</sup>. Literatūroje diskutuojama, kad remiantis tuo, kad „audito“ sąvokos turinyje tam tikrą vietą užima ir „tikrinimas“, galima paaiškinti oficialiuose dokumentuose lygiagrečiai vartojamus „audito“ ir „kontrolės“ terminus<sup>61</sup>. Remiantis šia logika ir atsižvelgiant į tai, kad objektyvios nuomonės pareiškimas įmanomas tik atlikus vertinimą, galima būtų pripažinti, kad auditas apima tiek tikrinimą, tiek vertinimą. Tačiau nesant oficialaus šių sąvokų išaiškinimo teisės aktuose, tampa neaišku, kokiais atvejais vartotina viena ar kita sąvoka.

<sup>59</sup> Valstybės žinios, 2002, Nr. 123-5540.

<sup>60</sup> MACKEVIČIUS, Jonas. *Audito teorija ir praktika*. Vilnius: Lietuvos mokslas, 1999, p. 13.

<sup>61</sup> KATKUS, Anzelmas. *Valstybės kontrolė: teisinės padėties ypatumai*. Vilnius: Justitia, 2004, p. 63.

Pažymėtina, kad įstatymuose (pavyzdžiui, Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas) sutinkamos sąvokos vidaus kontrolė ir vidaus auditas, tačiau esamas teisinis reglamentavimas neišskiria ir neapibrėžia finansų kontrolės rūšių – išorės ir vidaus kontrolė ar auditas, kurios pripažintos ekonomikos mokslo ir plačiai taikomas praktikoje, tame tarpe ir kontroliuojant valstybės finansinius išteklius. Europos Bendrijoje vidaus, išorės, išankstinė ir paskesnioji kontrolė yra aiškiai išskiriamos ir apibrėžiamos<sup>62</sup> siekiant skaidraus ir aiškaus biudžeto vykdymo. Nustatyta, kad vidaus kontrolės tikslas – yra užtikrinti, kad institucijoje lėšos būtų naudojamos ekonomiškai, veiksmingai, finansiniai atsiskaitymai atliekami teisėtai. Vidinės kontrolės rezultatai leidžia išorės auditoriams susidaryti bendrą situacijos vaizdą, nukreipia juos valdymo sistemos trūkumų nustatymui ir šalinimui. Sutinkamas vidinės kontrolės skirstymas į išankstinę, einamąją ir paskesniąją. Išankstinė kontrolė reiškia, kad dar prieš atliekant tam tikrus veiksmus, iš anksto patikrinamas jų teisėtumas ir nustatomos priemonės, kad procedūra būtų efektyvesnė. Einamosios kontrolės paskirtis yra užtikrinti, ar tinkamai ir laiku būtų vykdomi finansiniai sprendimai dėl turto panaudojimo ir įsipareigojimų tretiesiems asmenims. Paskesnėje kontrolėje finansinių operacijų teisėtumas, efektyvumas įvertinamas jau atlikus minėtus veiksmus.

Išorės kontrolė reiškia, kad egzistuoja institucija, kuri yra visiškai atskirta ir nepriklausoma nuo institucijos, atsakingos už biudžeto pajamų ir išlaidų valdymą. Tokios institucijos veikla apima visapusišką vertinimą, kuris apima biudžeto pajamų ir išlaidų valdymo teisėtumo tikrinimą. Pažymima, kad išorės kontrolės funkcija yra pareikšti nuomonę dėl biudžeto pajamų ir išlaidų valdymo ir konkrečių rezultatų, nurodant esamos situacijos trūkumus, skatinant būtinus sistemos pakeitimus. Šios rūšies kontrolės galutinis tikslas – užtikrinti, kad biudžeto pajamų ir išlaidų naudojimas būtų skaidrus, aiškus ir įvertinti pasiektus rezultatus.

Valstybės kontrolės įstatyme<sup>63</sup> nustatyta, kad Valstybės kontrolė yra Seimui atskaitinga aukščiausioji valstybinio audito institucija, finansuojama iš valstybės biudžeto, o jai skiriamų asignavimų dydį nustato ir skiria Seimas. Valstybės kontrolė audituoja valstybės biudžeto vykdymą ir kasmet teikia Seimui išvadą dėl valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos.

Remiantis finansų kontrolės skirstymu į vidinę ir išorinę bei išanalizavus Valstybės kontrolės pagrindines funkcijas, galima pripažinti, kad Valstybės kontrolė vykdo valstybės biudžeto išorinę kontrolę. Pačia bendriausia prasme Valstybės kontrolės tikslai

---

<sup>62</sup> KAVOLIŪNAITĖ, E. Biudžeto lėšų kontrolę vykdančių institucijų bei pareigūnų atskaitomybė ir atsakomybė. [žiūrėta 2007-08-03]. Prieiga per internetą: <http://www.teise.org>

<sup>63</sup> Valstybės žinios, 1995, Nr. 51-1243; Žin., 2001, Nr. 112-4070.

formuluojami Lietuvos Respublikos Konstitucijoje. Taip pat šie Valstybės kontrolės uždaviniai nustatyti ir Valstybės kontrolės įstatyme:

- 1) prižiūrėti, ar teisėtai ir efektyviai valdomas ir naudojamas valstybės turtas
- 2) prižiūrėti, kaip vykdomas valstybės biudžetas, kaip valstybinės įstaigos bei organizacijos laikosi finansinės drausmės ir teikti siūlymus finansinei drausmei užtikrinti.

Tokia Valstybės kontrolės tikslų interpretacija kyla ir iš Valstybės kontrolės, kaip aukščiausios ekonominės kontrolės institucijos, padėties valstybės valdymo mechanizme. Iki 2001 gruodžio 13 d. galiojusiame Valstybės Kontrolės įstatyme<sup>64</sup> buvo numatyti platesni Valstybės kontrolės įgaliojimai. Buvo nustatyta, kad Valstybės kontrolė atlieka kvotos funkcijas ir gali taikyti tam tikras priemones, būdingas teisėsaugos institucijoms. Įstatyme buvo nustatyta, kad valstybės kontrolierius, jo pavaduotojai ir kontrolės skyrių viršininkai turi teisę skirti pareigūnams pinigines nuoskaitas valstybei, savivaldybei bei valstybės ar savivaldybės įmonei, įstaigai ar organizacijai atlyginant padarytą žalą arba pareikšti ieškinį teisme ir siūlyti atleisti iš užimamų pareigų kaltus pareigūnus už įstatymų ar Vyriausybės nutarimų pažeidimus ar padarytą esminę žalą valstybei, savivaldybei ar valstybės ar savivaldybės įmonei (35 str.). Tuo metu galiojusiame Administracinių teisės pažeidimų kodekse buvo (yra) numatyta, kad Valstybės kontrolės pareigūnai gali nagrinėti bylas, dėl kurių jie turi teisę surašyti administracinių teisės pažeidimų protokolus.

Iki 2002 kovo 1 d. galiojusiame Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės įstatyme buvo numatyta galimybė iš tikrinamų ūkio subjektų ne ginčo tvarka išieškoti į valstybių ir savivaldybių biudžetus bei fondus lėšas, dotacijas, biudžetinius asignavimus, skirtus, gautus arba panaudotus pažeidžiant įstatymus ar kitus teisės aktus, taip pat nesumokėtas ekonomines sankcijas (35 str.).

Po minėtų pakeitimų, kai neliko nuostatų dėl kvotos taikymo ir galimybės iš tikrinamų ūkio subjektų ne ginčo tvarka išieškoti lėšas, neliko teisinės galimybės iš įstaigų išieškoti ne pagal paskirtį panaudotas lėšas.

Pagal dabar galiojantį Valstybės kontrolės įstatymą, Valstybės kontrolė – institucija, atliekanti valstybinį auditą. T.y. auditas, atliekamas Valstybės kontrolės audituojamuose subjektuose pagal Valstybinio audito reikalavimus, kurio pabaigoje parengiama valstybinio audito ataskaita.

Analizuojat Valstybės kontrolės, kaip aukščiausios valstybės ekonominės kontrolės institucijos, statusą bei įvertinant, kad tokios funkcijos Valstybės kontrolei deleguotos Lietuvos Respublikos Konstitucijoje, kaip svarbiausiame kiekvienos valstybės teisės

---

<sup>64</sup> Valstybės žinios, 1995, Nr. 51-1243.

dokumente, Valstybės kontrolė vertinama kaip turinti „konstitucinį, tam tikra prasme išskirtinį, rangą“<sup>65</sup> ir svarbią reikšmę valstybės valdymo sistemoje. Todėl šiuo aspektu analizuotinas klausimas dėl Valstybės kontrolės teikiamos išvados dėl valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos reikšmės.

Pagal Valstybės kontrolės įstatymą, Valstybės kontrolė pareiškia išvadą dėl valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos. Išvada apibrėžiama kaip Valstybės kontrolės pareigūno parengtas valstybinio audito dokumentas, kuriame, atlikus finansinį (teisėtumo) auditą, pareiškiami nuomonė dėl audituoto subjekto finansinės atskaitomybės ir kitų ataskaitų duomenų bei valstybės lėšų ir turto valdymo, naudojimo, disponavimo jais teisėtumo ir jų naudojimo įstatymų nustatytiems tikslams.

Nuo 1992 metų Lietuvos Valstybės kontrolei tapus INTOSAI nare (EUROSAI nare ji tapo nuo 1993 metų), ji pateko į šių tarptautinių organizacijų jurisdikcijos sferą. Atsižvelgiant į tai, šių organizacijų dokumentai, nors ir nėra privalomi, tačiau į juos reikalinga atsižvelgti. Kaip pažymima INTOSAI XVII suvažiavime priimtoje rekomendacijoje „Aukščiausiųjų audito institucijų vaidmuo audituojant administracines ir valdymo reformas“<sup>66</sup>, aukščiausiosios audito institucijos vaidmuo tradiciškai susideda iš pareigos ir atsakomybės audituoti finansinę atskaitomybę, pateikti patikrinimo rezultatus parlamentui ir visuomenei. Minėtame dokumente teigiama, kad „aukščiausiosios audito institucijos gali vykdyti iki šiol ne visada fiksuotas patariamąsias (konsultacines) funkcijas parlamentui ar vyriausybei ir „tyrėjo bei plėtotojo“, išorinio eksperto funkcijas.

Atsižvelgiant į tai, kad Valstybės kontrolės įstatyme nėra nustatytas išvados dėl valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos privalomumas ir įvertinant, kad audito išvada įstatyme apibrėžiama kaip „nuomonė“, galima pripažinti, kad ši išvada nėra privalomo pobūdžio, į kurią turėtų reaguoti Seimas priimdamas finansinius sprendimus.

Tačiau, išanalizavus Valstybės kontrolės teikiamų išvadų dėl valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos ir pasiūlymų įgyvendinimą, akivaizdu, kad Valstybės kontrolės ataskaitose suformuluoti pasiūlymai yra vykdomi.

Lietuvos Respublikos Seimas 2006 m. gruodžio 7 d. priėmė protokolinį nutarimą Nr. 42(246), kuriuo pasiūlė Vyriausybei iki 2007 m. spalio mėn. 1 d. pateikti informaciją apie pasiektą pažangą įgyvendinant Valstybės kontrolės rekomendacijas, pateiktas Išvadoje dėl Lietuvos Respublikos 2005 m. valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos. Informacija apie rekomendacijų įgyvendinimą pateikiama lentelėje.

---

<sup>65</sup> *Cit. op.* 44, p. 42.

<sup>66</sup> *Ibidem.*, p. 62.

Išvadoje dėl Lietuvos Respublikos 2005 m. valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo palyginimas

Rekomendacija	Įvykdymas
Seimo priimtu protokoliniu nutarimu rekomendacijos Vyriausybei	
1. Rengiant valstybės biudžeto projektą, atsižvelgti į piniginių išteklių poreikį valstybės išdo sąskaitoje, reikalingą atsiskaityti su specialiųjų programų vykdytojais	Pakeistas Biudžeto sandaros įstatymas, kuriame atsisakyta programos, kurių lėšų dalį sudaro Europos Sąjungos ir bendrojo finansavimo lėšos, priskirti prie specialiųjų programų ir nustatyta, kad nepanaudota minėtų programų asignavimų dalis nėra perkeliama į kitus biudžetinius metus ir naudojama viršijant Seimo patvirtintas bendras asignavimų sumas, jeigu kitaip nenustatyta atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme.
2. Siekiant, kad būtų geriau panaudojami valstybės biudžeto asignavimai, pavesti atitinkamoms valstybės institucijoms tobulinti viešųjų pirkimų procedūrą ir asignavimų poreikio apskaičiavimą reglamentuojančius teisės aktus	Vyriausybė 2007 m. sausio 19 d. nutarimu Nr. 50 pavedė VŠĮ Centrinei projektų valdymo agentūrai atlikti perkančiosios organizacijos funkcijas. Ūkio ministerija 2007 m. gegužės 25 d. raštu pranešė Vyriausybės kanceliarijai, kad prireikus teiks viešuosius pirkimus reglamentuojančių teisės aktų pakeitimo projektus.
3. Siekiant reglamentuoti darbo užmokesčio mokėjimą mokslo ir studijų institucijų darbuotojams ne iš darbo užmokesčiui skirtų asignavimų, pavesti atitinkamoms ministerijoms peržiūrėti ir patobulinti teisės	Vyriausybė 2007 m. balandžio 4 d. nutarimu Nr. 337 „Dėl mokslo ir studijų institucijų vadovų, jų pavaduotojų, akademinų padalinių, jų pavaduotojų, mokslinių sekretorių, mokslo darbuotojų,

aktus, reglamentuojančius mokslo ir studijų institucijų veiklą	kitų tyrėjų ir dėstytojų darbo apmokėjimo sąlygų aprašo patvirtinimo <sup>67</sup> patvirtino darbo užmokesčio nustatymo tvarką.
4. Nustatyti, kad savivaldybės teiktų ne tik finansines ataskaitas Finansų ministerijai dėl išlaidų valstybinėms funkcijoms atlikti, bet ir atsiskaitytų valstybės institucijoms, kuruojančioms atitinkamas valstybines funkcijas. Atitinkama nuostata papildyti 2007 m. valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo projektu	2007 m. valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo 3 str. 3 d. įpareigotos savivaldybės atsiskaityti atitinkamoms valstybines (perduotas savivaldybėms) funkcijas kuruojančioms institucijoms už šių funkcijų atlikimą nustatyta tvarka.
5. Stiprinti institucijų ir įstaigų vadovų atsakomybę už finansų kontrolę valdant valstybės turtą, naudojant valstybės lėšas ir organizuojant jų naudojimo išankstinę kontrolę ir, prireikus, priimti ar patobulinti teisės aktus	Priimti ar patikslinti šie teisės aktai: 1) 2007 m. birželio 1 d. Finansų ministro įsakymas Nr. 1K-203 „Dėl valstybės biudžeto asignavimų poreikio prognozių pateikimo, naudojant valstybės biudžeto, apskaitos ir mokėjimų sistemą, taisyklių patvirtinimo“ <sup>68</sup> ; 2) 2000 m. liepos 21 d. Finansų ministro įsakymas Nr. 195 „Dėl valstybės biudžeto lėšų išdavimo iš valstybės išdo sąskaitos taisyklių patvirtinimo“ <sup>69</sup> ; 3) 2007 m. sausio 29 d. Finansų ministro įsakymas Nr. 1K-023 „Dėl Finansų ministro 2004 m. rugsėjo 22 d. įsakymo Nr. 1K-317 „Dėl Europos Sąjungos finansinės paramos laikinai laisvų lėšų laikymo valstybės išdo sąskaitose ir prognozavimo taisyklių patvirtinimo“ pakeitimo“.
6. Pavesti asignavimų valdytojams daugiau	Vyriausybės 2007 m. vasario 7 d.

<sup>67</sup> Valstybės žinios, 2007, Nr. 42-1582.

<sup>68</sup> Valstybės žinios, 2007, Nr. 63-2445.

<sup>69</sup> Valstybės žinios, 2007, Nr. 90-3604.



dėmesio skirti programinio biudžeto rengimui ir įgyvendinimui, orientuojantis į programose numatomus pasiekti ir pasiektus rezultatus ir jų poveikį šalies ekonomikai, verslui, gyventojams	nutarimas Nr. 194 „Dėl strateginio planavimo metodikos patvirtinimo“
---	--

Kitas pavyzdys – Valstybės kontrolės išvada dėl Lietuvos Respublikos 2006 metų valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos. Išvadoje konstatuojama, kad „pagal atliktų valstybinių auditų rezultatus, Valstybės kontrolės nuomone, 2006 metų valstybės biudžeto įvykdymo apyskaita visais reikšmingais atžvilgiais parengta ir pateikta Seimui pagal Biudžeto sandaros įstatymo, 2006 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo, kitų teisės aktų reikalavimus, nustatytos Apyskaitos sudarymui, joje nėra reikšmingų iškreipimų, lyginant su valstybės biudžeto asignavimų valdytojų pateiktomis sąmatų įvykdymo ataskaitomis ir kitais Finansų ministerijos tvarkomais duomenimis, iš kurių ji sudaryta“<sup>70</sup>. Nepaisant to, Valstybės kontrolė suformulavo pasiūlymus Vyriausybei dėl keleto klausimų: dėl valstybės biudžeto sudarymo ir vykdymo bei dėl atsiskaitymo už valstybės biudžeto įvykdymą, taip pat nurodyta patvirtinti vidaus kontrolės ir vidaus audito standartus.

Vertinant valstybės biudžeto sudarymo ir vykdymo tvarką siūloma:

- Teisės aktuose nustatyti valstybės biudžeto pajamų prognozavimo ir veiksmų, turinčių reikšmingą įtaką pajamų plano vykdymui atskleidimo biudžeto projekte principus (tvarką);
  - Vertinti mokesčių lengvatų rezultatyvumą, jų poveikį nacionalinio biudžeto pajamoms;
  - Vertinti mokesčių vengimo įtaką valstybės pajamoms ir, atsižvelgiant į vertinimo rezultatus, patvirtinti ilgalaikį kovos su šešėline ekonomika planą, numatant tikslus, jų pasiekimo vertinimo kriterijus, priemones ir atsakingus vykdytojus;
  - Nustatyti laikotarpį per kurį turėtų būti panaudotos asignavimų sumos, perkeliamos į kitus biudžetinius metus specialiosioms programoms finansuoti (išskyrus ES lėšomis finansuojamas programas);
  - Numatyti mokestines ir išlaidų priemones Lietuvos Konvergencijos 2006 m. programoje nurodytam tikslui – nuo 2009 m. subalansuoti valdžios sektoriaus biudžetą – įgyvendinti;

<sup>70</sup> Valstybės kontrolė *Išvada dėl Lietuvos Respublikos 2006 m. valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos*. [Žiūrėta 2008-03-01]. Prieiga per internetą: <[www.vkontrolė.lt](http://www.vkontrolė.lt)>.

- Tikslinti teisės aktus, aiškiai apibrėžiant netekusius paskirties asignavimus, kad jie būtų skirti biudžeto deficitui ir valstybės skolai mažinti;

- Išsamiau nagrinėti priežastis, kodėl valstybės institucijos ir įstaigos siūlo keisti asignavimų paskirtį pagal programas ir / ar ekonominės klasifikacijos straipsnius.

Dėl atsiskaitymo už valstybės biudžeto įvykdymo tvarkos, Valstybės kontrolė suformulavo tokias rekomendacijas:

- Tobulinti Ataskaitos sudarymą, atskleidžiant informaciją apie valstybės biudžeto rodiklių pasiekimus per finansinius metus, negautas valstybės biudžeto pajamas dėl mokesčių lengvatų taikymo, valstybės biudžeto deficitui finansuoti panaudotas skolintas lėšas, priemones rizikai, kuri gali kilti dėl piniginių išteklių poreikio specialiosioms programoms finansuoti, mažinti;

- Teisės aktuose įtvirtinti nuostatą, kad asignavimų valdytojas ar biudžetinės įstaigos vadovas kartu su finansine atskaitomybe turi teikti atsakomybės už finansų kontrolę deklaraciją;

- Rengiant Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymui įgyvendinti reikalingus teisės aktus:

- 1) nustatyti, kad asignavimų valdytojais teiktą privalomą metinę finansinę ir kitą atskaitomybę Valstybės kontrolei;

- 2) nustatyti su Valstybės kontrole suderintus terminus, iki kada viešojo sektoriaus subjektai turi pateikti konsoliduotų ataskaitų rinkinius Finansų ministerijai

- 3) paskirti nacionalinį ataskaitų rinkinį rengiančią instituciją.

Lietuvos Respublikos Seimo 2007 m. gruodžio 4 d. nutarime,<sup>71</sup> kuriuo tvirtinama 2006 m. valstybės biudžeto įvykdymo apyskaita, remiantis valstybės Kontrolės išvadoje suformuluotais pasiūlymais, įtvirtinami tokie reikalavimai Vyriausybei:

- Tobulinti biudžeto programų vertinio sistemą, kad valstybės institucijos ir įstaigos aiškiau formuluotų laukiamus veiklos rezultatus. Vertinant planuotus ir pasiektus programų rezultatus susieti juos su panaudotais biudžeto asignavimais. Kartu su Valstybės biudžeto įvykdymo apyskaita pateikti informaciją apie asignavimų valdytojų programų vykdymą ir jų vertinimo rezultatus.

- Atsižvelgiant į tai, kad prognozuojant valstybės biudžeto pajamas nepakankamai analizuojami pajamų įvykdymą lemiantys veiksniai, nustatyti pajamų prognozavimo ir veiksmų, turinčių reikšmingos įtakos pajamų vykdymui, atskleidimo sudarant biudžeto projektą tvarką.

---

<sup>71</sup> Valstybės žinios, 2007, Nr. 132-5362.

- Vertinti mokesčių lengvatų rezultatyvumą ir mokesčių vengimo įtaką pajamoms ir Valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitoje pateikti informaciją apie negautas pajamas dėl mokesčių lengvatų taikymo.

- Nustatyti laikotarpį, per kurį turėtų būti panaudotos į kitus biudžetinius metus perkeliama lėšos specialiosioms programoms finansuoti.

- Išsamiau nagrinėti siūlomų asignavimų perskirstymą tarp programų priešastis, aiškiai atskiriant nepanaudotų asignavimų ekonomiją ir netekusius paskirties asignavimus.

- Atsižvelgiant į ES šalių praktiką ir stiprinant asignavimų valdytojų atsakomybę už racionalų lėšų panaudojimą, nustatyti, kad asignavimų valdytojas kartu su finansine atskaitomybe teiktų asignavimų valdytojo atsakomybės už finansų kontrolę patikinimo pareiškimą.

- Tikslinti Vyriausybės rezervo lėšų skyrimo prioritetus, atsižvelgiant į tai, kad šios lėšos būtų skiriamos tik toms reikmėms ir priemonėms, kurių negalima numatyti tvirtinant biudžetą. Atkreipti dėmesį, kad kai kurioms prioritetuose nustatytoms reikmėms Vyriausybės rezervo lėšos neskiriamos, o vietoj jų naudojamos skolintos lėšos.

- Inicijuoti Valstybės skolos ir Vietos savivaldos įstatymų pakeitimą – papildyti juos nuostata, kad savivaldybės skolinių įsipareigojimų ir suteiktų garantijų bei paskolų ataskaita Finansų ministerijai būtų teikiama kartu su savivaldybės kontrolieriaus išvada.

- Parengti reikiamus teisės aktus, susijusius su vidaus kontrolės reglamentavimu.

Apibendrinant dėstyta nuostata, galima teigti, kad nepaisant to, kad teisės aktuose neapibrėžtas Valstybės kontrolės išvados dėl valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos privalomas taikymas, tačiau Seimo nutarime, kuriuo tvirtinama atitinkamų metų valstybės biudžeto įvykdymo apyskaita, iš esmės įtvirtinamos visos Valstybės kontrolės Vyriausybei siūlomos rekomendacijos.

Toliau analizuojant Valstybės kontrolės reikšmę atliekant valstybės biudžeto vykdymo vertinimus, kontroliuojant lėšų bei turto naudojimą, reikalinga įvertinti Valstybės kontrolės, kaip aukščiausiosios valstybinio audito institucijos veiklos principo – viešumo principo reikšmę. Dar profesorius M. Riomeris yra pastebėjęs, kad „demokratinė moderninės valstybės santvarka remiasi viešosios nuomonės viešpatavimu“<sup>72</sup>. Viešumo principas Valstybės kontrolės veikloje taikomas įvairiomis formomis. Valstybės kontrolės įstatymas nustato, kad valstybinio audito ataskaitos ir

---

<sup>72</sup> KATKUS, Anzelmas. *Valstybės kontrolė: teisinės padėties ypatumai*. Vilnius: Justitia, 2004, p. 88.

audito išvados, sprendimai ir kita informacija apie Valstybės kontrolės veiklą teisės aktų nustatyta tvarka skelbiama Valstybės kontrolės interneto svetainėje ir platinama per kitas visuomenės informavimo priemones. Žiniasklaida supažindinama su kontrolės ataskaitomis Valstybės Kontrolės išvadų svarstymo Seime metu. Valstybės kontrolė atskirais leidiniais skelbia Valstybės kontrolės išvadas apie valstybės biudžeto įvykdymo apskaitas, kitų svarbesnių tikrinimų ataskaitas. Taigi, Valstybės kontrolė, informuodama visuomenę apie valstybės biudžeto vykdymą, teisingą valstybės finansinių išteklių naudojimą, suteikia galimybę visuomenei vertinti valstybės vykdomą finansų politiką, Vyriausybės sugebėjimus vykdyti finansinius įsipareigojimus. Vienoje EUROSAI konferencijoje buvo pastebėta, kad „mokesčių mokėtojai duoda [...] pinigus lyg ir avansu, o kontrolė turi išaiškinti kaip ir kur gavėjai juos panaudojo ir tai turi būti žinoma visiems mokesčių mokėtojams“.

Valstybės finansų vidaus kontrolę ir vertinimą atlieka vidaus auditoriai, kurių veiklą Lietuvoje reglamentuoja Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas. Vidaus finansų kontrolė atliekama siekiant užtikrinti, kad:

1) viešojo juridinio asmens veikla būtų vykdoma įstatymų, kitų teisės aktų nustatyta tvarka pagal strateginius arba kitus veiklos planus, programas bei procedūras;

2) valstybės ir savivaldybės turtas bei įsipareigojimai tretiesiems asmenims būtų apsaugoti nuo sukčiavimo, iššvaistymo, pasisavinimo, neteisėto valdymo ar kitų neteisėtų veikų;

3) viešasis juridinis asmuo vykdydamas veiklą laikytųsi patikimo finansų valdymo principų;

4) informacija apie viešojo juridinio asmens finansinę ir kitą veiklą būtų teisinga ir pateikiama teisės aktų nustatyta tvarka.

Vidaus audito tarnybos (auditoriai) turi galimybes analizuoti padėtį, vertinti riziką juridinio asmens finansinėje veikloje. Įstatymas įpareigoja vidaus auditorius, ar vidaus audito tarnybą, vertinti viešojo juridinio asmens strateginių tikslų ar kitų veiklos planų, programų vykdymą bei turto naudojimo ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriais. Taip pat auditoriai turi vertinti viešojo juridinio asmens lėšų, tame tarpe lėšų, gautų iš Europos Sąjungos bei užsienio institucijų ar fondų, administravimą ir panaudojimą.

Atlikus auditą, viešojo juridinio asmens vadovui teikiamos rekomendacijos dėl vidaus audito metu atliktų patikrinimų. Ir šios rekomendacijos yra pagrindas viešojo juridinio asmens vadovui tobulinti vidaus kontrolės sistemą bei užtikrinti tinkamą strateginių tikslų, biudžeto programų vykdymą bei turto panaudojimą.

Tam tikra biudžeto lėšų vertinimo ir kontrolės forma teisės aktuose nustatyta ir asignavimų valdytojams. Lietuvoje įdiegus strateginio planavimo metodiką, asignavimų valdytojų atliekamas vertinimas tapo svarbiu reiškiniu, sąlygojančiu tiek institucijos tikslų ir uždavinių įgyvendinimą, tiek Vyriausybės užsibrėžtų uždavinių pasiekimą ir garantuojančiu racionalų finansinių bei materialinių išteklių panaudojimą. Derinant strateginį planavimą ir biudžeto programų rengimą, buvo siekiama suformuoti sistemą, kuri leistų susieti visuomenės vertinimus dėl visuomeninių paslaugų ar institucijos veiklos tikslingumo ir reikalingumo, politinių sprendimų ir Vyriausybės pasirinktų prioritetų suderinimą su institucine struktūra ir, svarbiausia, turimais ištekliais.

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 6 d. nutarimu Nr. 827 „Dėl strateginio planavimo metodikos patvirtinimo“<sup>73</sup> sukurta trijų lygių vertinimo kriterijų sistema, kuri atspindi institucijos strateginių tikslų bei programų tikslų įgyvendinimą. Pagal metodiką valstybės biudžeto programose numatytų uždavinių įgyvendinimui įvertinti naudojami produkto kriterijai, biudžeto programų tikslų įgyvendinimas matuojama rezultato kriterijumi, o institucijos strateginio tikslo įgyvendinimas – efekto kriterijumi.

Metodikoje įtvirtintas produkto kriterijus yra institucijos per nustatytą laikotarpį planuojamos atlikti veiklos, užtikrinančios programos ar valdymo srities tikslo įgyvendinimo vertinimo kriterijus. Tai yra materialinis ar intelektinis produktas ar paslauga, kurios atsiranda tikslingai naudojant finansinius išteklius.

Rezultato kriterijus atspindi naudą, kurią, įgyvendinus programą, gauna tiesioginiai programos naudos gavėjai.

Efekto kriterijus yra institucijos strateginio tikslo arba valdymo srities plėtros strategijos tikslo pasiekimo vertinimo kriterijus, nurodantis naudą, kurią įgyvendinus atitinkamą strateginį tikslą, gauna ne tik tiesioginiai programos naudos gavėjai, bet ir kitos grupės.

Pagal minėtą tvarką institucijos programos rengia įvertinę aplinką ir finansinius išteklius, nustatę institucijos misiją ir suformulavę strateginius tikslus. Institucijos programoje turi būti aptariami programos tikslai, uždaviniai, priemonės jiems pasiekti ir lėšos bei vertinimo kriterijai. Institucijos programos tikslas turi nustatyti rezultatą, kurį norima pasiekti per tam tikrą laikotarpį. Jie turi būti formuluojami atsižvelgiant į atitinkamus poreikius, sąlygas ir įvertinant finansines galimybes.

Institucijos programos tikslams įgyvendinti suformuluojami uždaviniai. Nustatyta, kad kiekvienas institucijos programos tikslas turi turėti bent vieną uždavinį. Jeigu yra

---

<sup>73</sup> Valstybės žinios, 2002, Nr. 57-2312.

daugiau uždavinių, jie išdėstomi prioriteto tvarka. Uždavinys turi suteikti galimybę vertinti, ką institucija atliks kitais metais, siekdama institucijos programų tikslų, ir kokių ji tikisi rezultatų. Formuluojamam institucijos programos uždaviniui metodikoje nustatyti reikalavimai:

- 1) jis nurodo bent vieną pagrindinį rezultatą, kuris turi būti pasiektas;
- 2) rezultatą turi būti galima išmatuoti, palyginti su objektyviais rodikliais;
- 3) rezultatą reikalinga pasiekti per biudžetinius metus su paskirtas finansiniais ištekliais.

Kiekvienam uždaviniu įgyvendinti numatomos priemonės, kurios apibrėžia efektyviausią ir racionaliausią būdą pasiekti norimą rezultatą su turimais ištekliais.

Kad būtų galima įvertinti programos ir jos uždavinių vykdymą, suformuluojami rezultato ir produkto vertinimo kriterijai. Vertinimo kriterijai metodikoje nustatyti šie reikalavimai:

- 1) turi būti grindžiamas programos tikslais ir uždaviniais;
- 2) turi būti realus, teisingas, aiškiai suformuluotas, nesudėtingas, leisti daryti palyginimus;
- 3) turi būti palyginamas laiko atžvilgiu;
- 4) turi leisti vertinti sąnaudas, darbo krūvį, rezultatus ir naudą.

Vertinimo kriterijai suteikia informaciją apie institucijos strateginių tikslų ir programų įgyvendinimo rezultatus.

Programos pradedamos įgyvendinti, o kartu ir pradedama jų stebėseną Seimui patvirtinus valstybės biudžetą ir Vyriausybei patvirtinus valstybės biudžeto asignavimų paskirstymą pagal tvirtinamas programas. Stebėseną ir vertinimą atliekami viso proceso metu ir visais lygiais. Šiuos veiksmus atlieka institucijų vadovai, Finansų ministerija, Vyriausybė ir Seimas. Šio darbo apimtyje analizuojamas biudžeto programų vertinimas, kurį pirmiausia atlieka institucijos vadovai, kontroliuodami programų vykdymą. Finansų ministerija stebi ir analizuoja, ar asignavimų valdytojai tinkamai planuoja ir naudoja valstybės biudžeto lėšas.

Finansų ministro 2006 m. vasario 6 d. įsakymu Nr. 1K-048 patvirtinta vertinimo kriterijų suvestinė įvykdymo ataskaitos formą („Programų uždavinių įgyvendinimo vertinimo kriterijų įvykdymo ataskaita“). Pagal ją Finansų ministerija sudaro ataskaitų knygą, kurioje matyti, kaip kiekvienas asignavimų valdytojas įvykdė tai, ką buvo numatęs tvirtinant valstybės biudžetą.

Kaip vykdomi fiskaliniai rodikliai ar kaip institucijos siekia strateginių tikslų bei panaudojami finansiniai ištekliai, stebi ir vertina Vyriausybė.

Seimas turi galimybę stebėti ir vertinti, kaip Vyriausybė vykdo valstybės biudžetą ir siekia užsibrėžtų tikslų. Lietuvos Respublikos Seimas 2002 m. spalio 31 d. protokoliniu nutarimu Nr. 28 (304) pavedė Vyriausybei, rengiant ir teikiant Seimui tvirtinti atitinkamų metų valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitą, kartu pateikti informaciją apie asignavimų valdytojų programų vykdymą ir programų vertinimo rezultatus.

Siekiant užtikrinti valstybės biudžeto lėšų panaudojimo efektyvumą ir rezultatyvumą bei papildomai įvertinti asignavimų valdytojų biudžetų sudarymo ir jų vykdymo ataskaitas, lėšų panaudojimo ryšį su pasiektu rezultatu, apart asignavimų valdytojų atliekamo biudžeto programų vertinimo, vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansų ministro pavedimu, nepriklausomos audito kompanijos atliktas kelių asignavimų valdytojų – Sveikatos apsaugos ir darbo ministerijos, Švietimo ir mokslo bei Kultūros ministerijų 2006 metų biudžeto įvykdymo apyskaitų analizė, jų vertinimas. Taip pat atlikti minėtų asignavimų valdytojų 2006 metų vertinimo kriterijų vykdymo ataskaitų analizė ir vertinimas. Nepriklausomo audito atliktas vertinimas pateikė išvadas:

1) atlikus biudžeto programų kiekybinę analizę, pastebėta, kad asignavimų valdytojų naudojama per daug biudžeto programų, be to, yra daug nebiudžetinių programų (tarpinstitucinių, kitų nebiudžetinių, nacionalinių). Taip pat nustatyta ir taikoma itin didelis skaičius biudžeto programų vertinimo kriterijų, netolygus jų pasiskirstymas tarp vertintų ministerijų ir programų, per daug produkto lygio kriterijų (60 proc.), per mažai rezultato (30 proc.) ir efekto (10 proc.) lygio kriterijų. Taip pat pastebėta, kad efekto kriterijų pasiekimo laipsnis yra mažesnis nei produkto/ rezultato kriterijų.

2) Atlikus biudžeto programų vertinimo kokybinę analizę pastebėta, kad vertinimo kriterijai dažniausiai naudojami ne stebėti (matuojama tai, ką paprasta išmatuoti, o ne tai, ką reikia strategiškai matuoti), valdant vertinimo kriterijus dedama mažai pastangų, nes jie mažai naudojami priimant sprendimus, sudėtingas rezultatyvumo matavimas: programos, kurių planas įvykdytas labai gerai, nėra geresnės nei programos, kurios įvykdytos gerai. Taip pat pastebėta, kad fragmentuota valstybės biudžeto programų struktūra, sunku stebėti ir vertinti daugelį programų.

Apibendrinant išdėstytas nuostatas konstatuotina, kad Vyriausybei patvirtinus strateginio planavimo metodiką, nustatytas asignavimų valdytojų atliekamas biudžetinių institucijų biudžeto programų ir jų vertinimo mechanizmas, kuris kol kas nors ir nėra optimalus, tačiau jį įgyvendinus sudaromos prielaidos pereiti prie kokybiškai naujų galimybių vertinti numatomus pasiekti institucijos biudžeto programų tikslus, programų uždavinius ir realiai gaunamus rezultatus lyginant su patirtomis biudžeto lėšų sąnaudomis.

Toliau analizuojant biudžeto atskaitomybės vertinimo mechanizmą, būtina analizuoti valstybės biudžeto vykdymo priežiūrą, atliekamą Seimo komitetų. Bendrąją nuolatinę valstybės biudžeto vykdymo priežiūrą atlieka Biudžeto ir finansų komitetas (Seimo statuto 224 str.). Biudžeto ir finansų komitetas kartu su kitais komitetais rengia išvadas dėl valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitų, rengia išvadas ir nagrinėja finansinius apskaitos ir atskaitomybės klausimus.

Seimo Audito komitetas nagrinėja Seimui ir Seimo komitetams Valstybės kontrolės pateiktas valstybinio audito ataskaitas ir išvadas, tame tarpe nagrinėja ir teikia pasiūlymus dėl Valstybės kontrolės pateiktos išvados dėl valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos ir dėl Vyriausybės pateiktų valstybės skolos ir valstybės turto ataskaitų. Pavyzdžiui, Seimo Audito komitetas svarstė Seimo nutarimo dėl 2006 m. valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos projektą ir su juo susijusias Valstybės kontrolės išvadas ir iš esmės pritarė Vyriausybės pateiktam Seimo nutarimo projektui<sup>74</sup>. Taip pat Audito komitetas suformulavo keletą pasiūlymų Vyriausybei kaip racionaliau ir efektyviau panaudoti valstybės biudžeto lėšas bei nurodė Vyriausybei kartu su valstybės biudžeto įvykdymo apyskaita pateikti informaciją apie asignavimų valdytojų programų vykdymą ir šių programų vertinimo rezultatus su informacija apie negautas biudžeto pajamas dėl mokesčių lengvatų taikymo.

### **3.2. Savivaldybių biudžeto ataskaitų vertinimas ir kontrolė**

Valstybės biudžeto atskaitomybės dalies, apimančius duomenis apie savivaldybėms skirtas valstybės biudžeto lėšas, tikrinimą ir vertinimą atlieka Valstybės kontrolė. Valstybės kontrolė audituoja valstybės biudžeto lėšų, skiriamų savivaldybių biudžetams, naudojimą. Taigi, Valstybės kontrolė atlieka išorinį finansinį savivaldybės biudžeto auditą tačiau tik ta apimtimi, kuria valstybė perduoda lėšas savivaldybės funkcijoms įgyvendinti.

Taip pat Valstybės kontrolė atlieka savivaldybės kontrolieriaus atliekamo audito išorinę priežiūrą. Savivaldybės kontrolierius veiklos planą kasmet pateikia Valstybės kontrolei. Prireikus, valstybės kontrolieriaus sprendimu, Valstybės kontrolė gali atlikti savivaldybių biudžetų vykdymo patikrinimą (Vietos savivaldos įstatymas 37 str.).

Tačiau tikrinti savivaldybės biudžeto vykdymą ir teikti išvadą dėl metinės savivaldybės biudžeto įvykdymo apyskaitos, savivaldybės biudžeto ir turto naudojimo

---

<sup>74</sup> Lietuvos Respublikos Seimas *Audito komiteto pranešimas*. [žiūrėta 2008-03-15]. Prieiga per internetą: <<http://www.lrs.lt>>



Vietos savivaldos įstatymas<sup>75</sup> paveda Savivaldybės kontrolieriui. Savivaldybės kontrolierius atlieka finansinį ir veiklos auditą savivaldybės administracijoje, savivaldybės administravimo subjektuose bei savivaldybės kontroliuojamose įmonėse. Savivaldybės kontrolierius yra savivaldybės kontrolės ir audito institucija, atskaitinga savivaldybės tarybai. Savivaldybės kontrolieriaus veikla atliekant auditus bei tikrinant biudžeto vykdymą grindžiama nepriklausomumo, teisėtumo, viešumo, objektyvumo ir profesionalumo principais. Savivaldybės kontrolierius savo veikloje vadovaujasi valstybinio audito reikalavimais, Valstybės kontrolės parengtomis metodikomis ir kitais teisės aktais.

Taigi, savivaldybės kontrolierius atlieka savivaldybės biudžeto vykdymo, savivaldybės biudžeto asignavimų valdytojų programų išlaidų sąmatų, savivaldybės biudžeto turto ir finansinės atskaitomybės auditą. Kiekvienais metais savivaldybės tarybos veiklos reglamente nustatytais terminais ir tvarka savivaldybės kontrolierius teikia savivaldybės tarybai išvadą dėl pateiktos tvirtinti metinės savivaldybės biudžeto įvykdymo apyskaitos.

Pažymėtina, kad nei Vietos savivaldos įstatyme, nei Valstybės kontrolės įstatyme ar kituose teisės aktuose nėra apibrėžta savivaldybės kontrolieriaus išvados dėl metinės biudžeto įvykdymo apyskaitos samprata. Tačiau įvertinant tai, kad Vietos savivaldos įstatymas nurodo, kad savivaldybės kontrolierius yra savivaldybės kontrolės ir audito institucija, galima manyti, kad savivaldybės kontrolieriaus išvadai galima būtų taikyti auditoriaus išvadai keliamus reikalavimus. Lietuvos Respublikos audito įstatymas įtvirtina tokį auditoriaus išvados apibrėžimą – dokumentas, kurį audito įmonės vadovu pasirašo audito įmonės vadovas bei auditorius ir kuriame auditorius, be kitų nuostatų, pareiškia savo nuomonę apie įmonės finansinę atskaitomybę. Valstybinio audito išvada Valstybės kontrolės įstatyme apibrėžiama kaip Valstybės kontrolės pareigūno parengtas valstybinio audito dokumentas, kuriame, atlikus finansinį (teisėtumo) auditą, pareiškiamą nuomonę dėl audituoto subjekto finansinės atskaitomybės ir kitų ataskaitų duomenų bei valstybės lėšų ir turto valdymo, naudojimo, disponavimo jais teisėtumo ir jų naudojimo įstatymų nustatytiems tikslams. Vadinasi galima būtų formuoti tokią savivaldybės tarybai teikiamą išvadą dėl metinės biudžeto įvykdymo apyskaitos sampratą – tai savivaldybės kontrolieriaus parengtas dokumentas, kuriame atlikus auditą pareiškiamą nuomonę dėl savivaldybės biudžeto vykdymo, savivaldybės biudžeto asignavimų valdytojų programų išlaidų sąmatų, savivaldybės biudžeto atskaitomybės bei lėšų valdymo, naudojimo ir disponavimo teisėtumo.

---

<sup>75</sup> Valstybės žinios, 2000, Nr. 91-2832; 2003, Nr. 28-1124; 2006, Nr. 80-3140; 2007, Nr. 80-3219.

Savivaldybės kontrolieriaus išvada dėl metinės biudžeto įvykdymo apskaitos teikiama savivaldybės tarybai. Savivaldybės tarybos Kontrolės komitetas svarsto savivaldybės kontrolieriaus parengtas ataskaitas ir išvadas ir rengia bei teikia savivaldybės tarybai išvadas dėl savivaldybės turto ir lėšų naudojimo teisėtumo, tikslingumo ir efektyvumo. Savivaldybės Kontrolės komitetas yra iš tarybos narių savivaldybės tarybos sprendimu sudarytas komitetas, kuris periodiškai svarsto savivaldybės kontrolieriaus ataskaitas dėl savivaldybės turto ir lėšų naudojimo teisėtumo.

Kaip ir vertinant valstybės biudžeto vykdymą, vertinant savivaldybių biudžetų vykdymą, svarbią reikšmę turi vidaus audito atliekamas vertinimas. Būtinybę savivaldybėse įsteigti centralizuotas vidaus audito tarnybas nustato vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas<sup>76</sup>. Centralizuotą savivaldybės vidaus audito tarnybą įsteigia savivaldybės taryba, tvirtindama savivaldybės administracijos struktūrą. Pagrindiniai vidaus audito uždaviniai yra vertinti, ar viešasis juridinis asmuo savo veikloje laikosi teisės norminių aktų; vertinti programų vykdymą, turto naudojimą, vertinti lėšų, gautų iš Europos Sąjungos bei užsienio institucijų ar fondų, administravimą ir panaudojimą. Vidaus auditoriai atlikto audito ataskaitas pateikia savivaldybės administracijos direktoriui ir audituojamų subjektų vadovams. Be to, atliktų vidaus auditų ataskaitos teikiamos savivaldybės tarybai, savivaldybės tarybos Kontrolės komitetui, merui ir savivaldybės kontrolieriui jų prašymu.

Apibendrinant išdėstytas nuostatas, galima konstatuoti, kad svarbiausias savivaldybės biudžeto vykdymo ir atskaitomybės vertintojas yra savivaldybės taryba, kuriai pateikiama savivaldybės kontrolieriaus išvada, teikiamos vidaus audito ataskaitos bei savivaldybės tarybos Kontrolės komiteto rekomendacijos dėl savivaldybės biudžeto vykdymo, kurio rezultatai atsispindi biudžeto vykdymo atskaitomybėje, o joje pateikti rodikliai betarpiškai reikalingi tvirtinant savivaldybės biudžetą.

Taip pat, Vietos savivaldos įstatyme reglamentuota, kad pasibaigus biudžetiniams metams, savivaldybės tarybos sprendimu gali būti atliekamas nepriklausomas finansų ir (ar) veiklos auditas. Jeigu nepriklausomas auditas atliekamas, audito ataskaita turi būti viešai apsvartyta savivaldybės tarybos posėdyje (37 str.). Taigi šioje normoje įtvirtintas naujas teisinis reguliavimas, nebūdingas valstybės biudžeto vertinimui, kai biudžeto vykdymo kontrolė, kuri atliekama tikrinant finansinės ir biudžeto vykdymo atskaitomybės ataskaitas, būtų tikrinamos nepriklausomų audito kompanijų.

---

<sup>76</sup> Valstybės žinios, 2002, Nr. 123-5540.

## Išvados

1. Biudžeto vykdymo atskaitomybė reglamentuojama įvairaus lygio teisės aktais. Lietuvos Respublikos Konstitucijoje įtvirtinti Vyriausybės įgaliojimai vykdyti valstybės biudžetą ir teikti Seimui biudžeto įvykdymo apyskaitą. Biudžeto sudarymo ir vykdymo tvarka bei atskaitomybės rengimas nustatyti įstatymais, Vyriausybės nutarimais, detalizuota Finansų ministro įsakymuose. Tačiau teisinis reglamentavimas nėra nuoseklus. Įstatyminiame lygmenyje turėtų būti tikslintina biudžeto vykdymo atskaitomybės sąvoka. Siūlytina toks apibrėžimas: „Biudžeto vykdymo atskaitomybė – duomenų apie biudžeto vykdymą periodinis rengimas pagal teisės aktuose nustatytą formą“.

Siekiant aiškumo, teisės aktuose tikslinga apibrėžti biudžeto vykdymo apyskaitos sąvoką, kuri galėtų būti apibrėžiama kaip periodiškai rengiamas ataskaitų rinkinys apie valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų sąmatos vykdymą, panaudotas Vyriausybės rezervo lėšas, perkeltas viršplanines ir nepanaudotas įmokų į biudžetą lėšas, Vyriausybės grynąjį skolinimąsi, iš valstybės biudžeto savivaldybėms suteiktas specialiąsias tikslines dotacijas ir vykdytų biudžeto programų rezultatus bei vertinimo kriterijų įgyvendinimą.

Keistinas Seimo nutarimo, kuriuo tvirtinama atitinkamų metų valstybės biudžeto vykdymo apyskaita, tekstas. Vadovaujantis teisės aktais kartu su Valstybės biudžeto vykdymo apyskaita tvirtinami Privatizavimo fondo ir Rezervinio (stabilizavimo) fondo rodikliai Seimo nutarime turėtų būti išskirti atskiru straipsniu.

2. Biudžeto vykdymo atskaitomybė – tai bendro pobūdžio individualus teisės aktas, kurio rodikliai atskleidžia valstybės ar jos teritorinio vieneto finansinės veiklos, vykdomų prioritetų bei priimtų įsipareigojimų vykdymą.

Teisę tvirtinti biudžeto vykdymo ataskaitas turi tik valstybės atstovaujamosios institucijos – Seimas ar savivaldybės taryba. Įgalinimai rengti biudžeto vykdymo atskaitomybę nustatyti vykdomosios valdžios institucijoms: Valstybės biudžeto vykdymo ataskaitas rengia Vyriausybė, savivaldybių biudžetų vykdymo ataskaitas rengia savivaldybės administracija.

3. Valstybės (savivaldybės) biudžeto vykdymo atskaitomybė yra reikalinga priemonė tiek atliekant tiesiogiai vykdomą vykdomosios valdžios subjektų kontrolę, tiek netiesiogiai – per komitetus bei padedant atskaitingoms institucijoms

4. Valstybės biudžeto ataskaitų rengimo tvarką reglamentuoja įvairaus lygio teisės aktai: įstatymai, poįstatyminiai teisės aktai ir administraciniai teisės aktai. Ataskaitas rengiant kylantys sunkumai susiję su minėtų teisės aktų nesuderinamumu, reglamentavimo trūkumu bei vykdoma viešojo sektoriaus buhalterinės apskaitos reforma.

5. Savivaldybių savarankiškumas biudžeto srityje nėra absoliutus ne tik tuo atveju, kai savivaldybėms perduotoms valstybės funkcijoms įgyvendinti skiriamos reikalingos biudžeto lėšos, kaip yra konstatavęs Konstitucinis Teismas, tačiau ir teikiant Vyriausybei ir Seimui vertinti savivaldybių biudžetų vykdymo ataskaitas, kuriose atskleidžiami duomenys apie savivaldybių biudžetų pajamų ir išlaidų vykdymą.

6. Lietuvos teisės aktuose nėra vieningo finansinių išteklių ar biudžeto vykdymo vertinimo apibrėžimo, nustatančio vertinimą atliekančius subjektus, jų teises ir pareigas.

Pagrindinės valstybės biudžeto vykdymo atskaitomybės išorinį vertinimą atliekančios institucijos – Valstybės kontrolės - teisinis reglamentavimas analizuojamu laikotarpiu keitėsi iš esmės nuo kvotos funkcijas atliekančios institucijos iki aukščiausiosios valstybinio audito institucijos. Tačiau dar Lietuvos Respublikos Konstitucijoje įtvirtintos Valstybės kontrolieriaus teikiamos išvados apie metinę biudžeto vykdymo apyskaitą reikšmė nepakito ir nepaisant to, kad teisės aktuose nėra nustatytas Išvadoje teikiamų rekomendacijų privalomumas, Valstybės kontrolieriaus nurodomi pasiūlymai yra besąlygiškai vykdomi.

7. Valstybės biudžeto atskaitomybės vidaus vertinimas nustatytas tiek įstatymuose, tiek poįstatyminiuose teisės aktuose. Vidaus auditorių atliekamą tikrinimą reglamentuoja Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas. Asignavimų valdytojų atliekamas biudžeto programų vertinimas įtvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu. Apart teisės aktuose nustatytų valstybės biudžeto vertinimo būdų, taip pat atliekami nepriklausomų audito kompanijų asignavimų valdytojų biudžeto programų vertinimai.

8. Svarbiausias savivaldybės biudžeto vykdymo ir atskaitomybės vertintojas yra savivaldybės taryba, kuriai pateikiama savivaldybės kontrolieriaus išvada, teikiamos vidaus audito ataskaitos bei savivaldybės tarybos Kontrolės komiteto rekomendacijos dėl savivaldybės biudžeto vykdymo.

## Literatūros sąrašas

### Teisės norminiai aktai

- 1) Lietuvos Respublikos Konstitucija. Vilnius, 1992, Nr. 33-1014.
- 2) Lietuvos Respublikos Seimo statutas (Valstybės žinios, 1994, Nr. 15-240; 1999, Nr. 5-97);
- 3) Lietuvos Respublikos 2008 m. valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas (Valstybės žinios, 2007, Nr. 132-5356);
- 4) ) Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas (Valstybės žinios, 2007, Nr. 77-3046);
- 5) Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas (Valstybės žinios, 2002, Nr. 123-5540);
- 6) Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas (Valstybės žinios; 2001, Nr. 99-3515);
- 7) Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymas (Valstybės žinios, 2000, Nr. 91-2832; 2003, Nr. 28-1124; 2006, Nr. 80-3140; 2007, Nr. 80-3219);
- 8) Lietuvos Respublikos audito įstatymas (Valstybės žinios, 1999, Nr. 59-1916; 2004, Nr. 63-2242);
- 9) Lietuvos Respublikos savivaldybių administracinės priežiūros įstatymas (Valstybės žinios, 1998, Nr. 51-1392; 2002, Nr. 127-5748);
- 10) Lietuvos Respublikos kompensacijų už valstybės išperką nekilnojamąjį turtą dydžio, šaltinių, mokėjimo terminų bei tvarkos, taip pat valstybės garantijų ir lengvatų, numatytų Piliečių nuosavybės teisių į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo įstatyme, įstatymas (Valstybės žinios, 1998, Nr. 61-1728; 2003, Nr. 102-4582);
- 11) Lietuvos Respublikos gyventojų santaupų atkūrimo įstatymas (valstybės žinios, 1997, Nr. 58-1330);
- 12) Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolės įstatymas (Valstybės žinios, 1995, Nr. 51-1243, 2001, Nr. 112-4070);
- 13) Lietuvos Respublikos religinių bendrijų teisės į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimo tvarkos įstatymas (Valstybės žinios, 1995, 27-600);
- 14) Lietuvos Respublikos Vyriausybės įstatymas (Valstybės žinios, 1994, Nr. 43-772);
- 15) Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas (Valstybės žinios, 1990, Nr. 24- 596; 2004, Nr. 4-47; 2007, Nr. 132-5357);

16) Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės sistemos reformos koncepcija, patvirtinta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. birželio 29 d. nutarimu Nr. 718 (Valstybės žinios, 2005, Nr. 81-2966);

17) Strateginio planavimo metodika, patvirtinta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 6 d. nutarimu Nr. 827 (Valstybės žinios, 2002 Nr. 57-2312; 2007, Nr. 23-879);

18) Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų sudarymo ir vykdymo taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. gegužės 14 d. nutarimu Nr. 543 (Valstybės žinios, 2001, Nr. 42-1455; 2004, Nr. 96-3531);

19) Inventorizacijos taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. birželio 3 d. nutarimu Nr. 719 (Valstybės žinios, 50-1622; 2004, Nr. 109-4084);

20) Finansų ministerijos nuostatai, patvirtinti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. rugsėjo 8 d. nutarimu Nr. 1088 (Valstybės žinios, 1998, Nr. 81-2267);

21) Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų įvykdymo ataskaitos sudarymo taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2007 m. vasario 1 d. įsakymu Nr. 1K-028 (Valstybės žinios, 2007, Nr. 17-654);

22) Valstybės skolos apskaičiavimo taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gegužės 14 d. įsakymu Nr. 1K-189 (Valstybės žinios, 2004, Nr. 82-2972; 2006, Nr. 72-2722);

23) Kreditorinio ir debitorinio išskolinimo apskaitos taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 15 d. įsakymu Nr. 1K-367 (Valstybės žinios, 2004, Nr. 168-6198).;

24) Valstybės ir savivaldybių biudžetų vykdymo, biudžetinių įstaigų ir kitų subjektų programų sąmatų vykdymo ataskaitų sudarymo taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 1K-413 (Valstybės žinios, 2005, Nr. 2-21);

25) Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos taisyklės, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. kovo 16 d. įsakymu Nr. 718 (Valstybės žinios, 2001, Nr. 30-978; 2006, Nr. 2-16);

### Specialioji literatūra

1) ALEKNEVIČIENĖ, Vilija. *Finansai ir kreditas*. Vilnius: ENCIKLOPEDIJA, 2005;

2) KALČINSKAS, Gediminas. *Buhalterinės apskaitos pagrindai*. Vilnius: Pačiolis, 1996;

- 3) KATKUS, Anzelmas. *Valstybės kontrolė: teisinės padėties ypatumai*. Vilnius: Justitia, 2004;
- 4) KEINYS, S.; KLIMAVIČIUS, J. *Dabartinės lietuvių kalbos žodynas*. Vilnius: Mokslo ir enciklopedijų leidybos institutas, 2000;
- 5) MACKEVIČIUS, Jonas. *Audito teorija ir praktika*. Vilnius: Lietuvos mokslas, 1999;
- 6) MARCIJONAS, A.; SUDAVIČIUS, B. *Mokesčių teisė*. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003;
- 7) SMALENSKAS, Gediminas. *Finansai*. Vilnius: Homo liber, 2007;
- 8) ŠILEIKIS, Egidijus. *Alternatyvi konstitucinė teisė*. Vilnius: Teisinės informacijos centras, 2003;
- 9) DEVIATNIKOVAITĖ, I.; KALAŠNYKAS, R. Parlamentinė kontrolė ir valdžių padalinimo principo įgyvendinimo problemos Lietuvoje. *Jurisprudencija*, 2007, Nr. 2(92), p. 61-67;
- 10) KATKUS, Anzelmas. Kontrolės principai: teorija ir praktika. *Teisė*, 1996, Nr. 30, p. 59-75;
- 11) KATKUS, Anzelmas. Valstybės kontrolės statuso klausimu. *Teisė*, 1997, Nr. 31, p. 67-75;
- 12) KATKUS, Anzelmas. Valstybės kontrolės konstitucinio statuso problemos. *Teisė*, 1998, Nr. 32, p. 85-95;
- 13) NOVIKEVIČIUS, Vaitiekus. Valstybės biudžeto ir biudžetinio proceso istoriniai aspektai. *Jurisprudencija*, 2002, Nr. 31(23), p. 36-45;
- 14) SINKEVIČIUS, Vytautas. Lietuvos Respublikos Seimo biudžetinė kompetencija konstitucinio teismo jurisprudencijoje. *Jurisprudencija*, 2002, Nr. 31(23), 25-35.

#### Konstitucinio teismo aktai

- 1) Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2007 m. birželio 27 d. nutarimas “Dėl Lietuvos Respublikos įstatymo “Dėl Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų skelbimo ir įsigaliojimo tvarkos” (1993 m. balandžio 6 d. redakcija) ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1994 m. gruodžio 19 d. nutarimo Nr. 1269 “Dėl Kuršių Nerijos nacionalinio parko planavimo schemos (generalinio plano)” (1994 m. gruodžio 19 d. redakcija) atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai” (Valstybės žinios, 2007, Nr.72-2865;
- 2) Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 2002 sausio 14 d. nutarimas “Dėl Lietuvos Respublikos 2001 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių

rodiklių patvirtinimo įstatymo (2000 m. gruodžio 19 d. redakcija), Lietuvos Respublikos savivaldybių biudžetų pajamų dydį ir išlyginimą lemiančių rodiklių tvirtinimo 2001, 2002 ir 2003 metams įstatymo ir Lietuvos Respublikos žemės ūkio ekonominių santykių valstybinio reguliavimo įstatymo 16 straipsnio atitikties Lietuvos Respublikos Konstitucijai” (Valstybės žinios, 2002, Nr. 5-186);

3) Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1996 m. vasario 28 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1995 m. rugpjūčio 30 d. nutarimo Nr. 1164 „Dėl dalies žemės ūkio ministerijos įmonių paskolų kapitalizavimo“ atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai, Lietuvos Respublikos biudžetinės sandaros įstatymo 13 straipsniui, Lietuvos Respublikos žemės ūkio ekonominių santykių valstybinio reguliavimo įstatymo 9 straipsniui ir Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo 43 straipsnio pirmajai daliai“ (Valstybės žinios, 1996, Nr. 20-537);

4) Lietuvos Respublikos Konstitucinio Teismo 1994 m. sausio 19 d. nutarimas “Dėl Lietuvos Respublikos 1993 m. birželio 17 d. Seimo nutarimo “Dėl žemės reformos pagrindinių kryptių” atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai (Valstybės žinios, 1994, Nr. 7-116).

#### Elektroniniai dokumentai

1) Valstybės kontrolė *Išvada dėl Lietuvos Respublikos 2006 m. valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos, Išvada dėl 2003 m. valstybės biudžeto įvykdymo apyskaitos.* [žiūrėta 2008-03-01] Prieiga per internetą: <[www.vkontrolė.lt](http://www.vkontrolė.lt)>;

2) Lietuvos Respublikos Seimas *Audito komiteto pranešimas.* [žiūrėta 2008-03-15]. Prieiga per internetą: <<http://www.lrs.lt>>;

3) Vilkaviškio rajono savivaldybės taryba *Sprendimas dėl Vilkaviškio rajono savivaldybės biudžeto sudarymo, vykdymo ir atskaitomybės taisyklių patvirtinimo.* [žiūrėta 2007-08-24]. Prieiga per internetą: <<http://vilkaviškis.lt>>;

4) Pasvalio rajono savivaldybės taryba *Sprendimas dėl Pasvalio rajono savivaldybės biudžeto sudarymo, vykdymo, biudžeto asignavimų administravimo ir atskaitomybės taisyklių patvirtinimo.* [žiūrėta 2007-08-24]. Interneto prieiga: <<http://www.pasvalys.lt>>;

5) Finansų ministerija *2006 m. valstybės biudžeto vykdymo atskaita.* [žiūrėta 2007-08-03].



## **Santrauka**

Biudžetas, jo sandara ir vykdymo principai bei biudžeto vykdymo atskaitomybė kaip tyrimo objektas yra aktualūs klausimai įvairioms mokslo šakoms, ypač ekonomikos ir teisės mokslo šakoms. Teisės mokslui ši finansinė veikla svarbi kaip visuomeninių santykių, atsirandančių formuojant ir panaudojant biudžetinį fondą, visuma. Šio darbo tyrimo objektas – biudžeto vykdymo atskaitomybė ir vertinimas. Darbe tiriama biudžeto vykdymo atskaitomybės samprata, formuluojami požymiai, padedantys geriau suvokti atskaitomybės esmę ir paskirtį, analizuojama ką reiškia Lietuvos Respublikos Konstitucijoje įtvirtinta norma „Vyriausybė teikia Seimui biudžeto įvykdymo apyskaitą“. Kaip parlamentinės, tuo pačiu municipalinės kontrolės priemonė, biudžeto vykdymo atskaitomybė reikšminga tiek atliekant tiesiogiai vykdomą vykdomosios valdžios subjektų kontrolę, tiek netiesiogiai – per komitetus bei padedant atskaitingoms institucijoms.

Darbe nagrinėjama valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų sandara, apimtis, subjektai, atsakingi už atskaitomybės rengimą ir tvirtinimą. Analizuojant biudžeto atskaitomybės vertinimo mechanizmą siekiama nustatyti valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų vertinimo ir kontrolės ypatumus, nagrinėjama Valstybės kontrolės, kaip konstitucinės institucijos teikiamų išvadų reikšmė ir privalomumas.

## **Summary (Reporting and Assessment of Budget Implementation)**

Budget, its structure, principles of performance and budget execution statement are actual topics of study by several branches of science, especially economics and law. For law studies this financial activity is important as hole of relations in preparing and utilization of centralized Fund.

The object of this work is - budget execution statement ant its evaluation. The purpose of analysis is to define conception of budget execution statement, determine the main features that describe essence and purpose of statement. In this work is trying to answer what it means rule incorporate in the constitution of Lithuania that the Government of the Republic of Lithuania prepare and propose the Parliament budget execution statement.

Budget execution statement as vehicle of parliament or municipal control is important in several aspects – in controlling performance of executive authority and indirectly by different committees or accountable institutions.

It is analysing in this work several items: the structure of state budget execution statement and corpus of municipality budget execution statement; subjects, that responsible form preparing, confirmation, evaluation and control system.