



SĄNAUDŲ APSKAITOS IR APSKAITOS ATSKYRIMO PRINCIPAI

I.ĮVADAS

1. Sąnaudų apskaitos ir apskaitos atskyrimo metodika pagrįsta LR Elektroninių ryšių įstatymu, Ryšių reguliavimo tarnybos direktoriaus 2006 m. birželio 14 d. įsakymu Nr. 1V-737 „Dėl sąnaudų apskaitos pagal pilnai paskirstytų sąnaudų metodą taisyklių patvirtinimo“, bei Ryšių reguliavimo tarnybos direktoriaus 2011 m. balandžio 7 d. įsakymu Nr. 1V-360 „Dėl Lietuvos Respublikos ryšių reguliavimo tarnybos direktoriaus 2005 m. gruodžio 28 d. Įsakymo Nr. 1V-1164 „Dėl sąnaudų apskaitos pagal pilnai paskirstytų sąnaudų metodą taisyklių patvirtinimo“ pakeitimo“ ir 2011 m. balandžio 7 d. įsakymą Nr. 1V-361 „Dėl Lietuvos Respublikos ryšių reguliavimo tarnybos direktoriaus 2006 m. birželio 14 d. Įsakymo Nr. 1V-738 „Dėl apskaitos atskyrimo taisyklių ir su apskaitos atskyrimu susijusių reikalavimų patvirtinimo“ pakeitimo“ (toliau – Taisyklės), 2002 m. kovo 7 d. Europos parlamento ir Tarybos direktyva 2002/19/EB dėl elektroninių ryšių tinklų ir susijusių priemonių sujungimo ir prieigos prie jų (Prieigos direktyva) (OL 2002L 108), 2002 m. kovo 7 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2002/21/EB dėl elektroninių ryšių tinklų ir paslaugų bendrosios reguliavimo sistemos (Pagrindų direktyva) (OL 2002 L 108) ir Europos Komisijos 2005 m. rugsėjo 19 d. rekomendacija 2005/698/EB dėl apskaitos atskyrimo ir sąnaudų apskaitos sistemų elektroninių ryšių reguliavimo sistemoje (OL 2005 L 266).

2. Remiantis Taisyklėmis ir Europos Sąjungos direktyvomis bei rekomendacijomis, yra įdiegta Apskaitos atskyrimo ir sąnaudų apskaitos pagal pilnai paskirstytų sąnaudų metodą sistema, kurios koncepcinį pagrindą sudaro veiklų kaštų apskaitos sistema pagrįsta Activity Based Costing (toliau - ABC) metodu.

3. Šis metodas – tai sąnaudų apskaičiavimo metodas, orientuotas į atskirą veiklos rūšį, kurio poreikį kuria produktai ar paslaugos. Veikla – tai paslaugų atlikimo technologinės grandys bei administravimo funkcijos. Veiklų sąnaudos paskirstomos produktams ar paslaugoms, kurios savo ruožtu kuria poreikį ištekliams. Apskaitos atskyrimo sistema – tai sistema, kuri atskiria pajamų, sąnaudų, turto bei išsipareigojimų apskaitą pagal verslo vienetus.

4. Pagrindinės šiame dokumente naudojamos sąvokos:

4.1. *ataskaitinis laikotarpis* – laikotarpis, sutampantis su bendrovės, kurios atskaitomybė yra rengiama, finansiniais metais (t.y. nuo sausio 1 dienos iki gruodžio 31 dienos);

4.2. *galutinė paslauga (objektas)* – galutiniai sąnaudų paskirstymo objektai. Paslaugos Sistemoje nustatytos remiantis RRT įsakymu bei vidiniais bendrovės poreikiais, išskiriant reguliuojamas paslaugas (toliau - RP) bei kitas paslaugas;

4.3. *kapitalas* – finansiniai ištekliai, investuojami į paslaugos gamybą. Kapitalo vertė apskaičiuojama, sudedant balanse nurodytas nuosavo ir skolinto kapitalo sumas arba sudedant pagrindinio kapitalo ir apyvartinio kapitalo sumas;

4.4. *nepaskirstomos sąnaudos* – sąnaudos, kurias bendrovė patiria ataskaitiniu laikotarpiu, tačiau jos nėra būtinos nei galutinių paslaugų teikimui, nei verslo palaikymui;

4.5. *pajamos* – ekonominės naudos padidėjimas per ataskaitinį laikotarpį, pasireiškiantis turto (arba jo vertės) padidėjimu ir (arba) išsipareigojimų sumažėjimu;

4.6. *protingumo kriterijų atitinkanti investicijų grąža* – sąnaudų objekto vieneto savikainos priedas, užtikrinantis naudojamo kapitalo kainos padengimą;

4.7. *sąnaudos* – ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo, turto pardavimo, turto netekimo, turto vertės sumažėjimo bei išsipareigojimų prisiėmimo per ataskaitinį laikotarpį;

4.8. *sąnaudų straipsnis* – sąnaudų grupės, jungiančios pagal prasmę, paskirtį ar naudojimo funkciją panašias sąnaudas;

4.9. *sąnaudų nešikliai* – tai paskirstymo bazės, naudojamos sąnaudų priskyrimui veikloms;



4.10. *tinklo komponentas* – bet kuris viešojo ryšių tinklo sudedamąja dalimi esantis tinklo įrenginys ar elementas, kuris fiziniu ar loginiu būdu gali būti identifikuojamas kaip savarankiškas tinklo vienetas (segmentas);

4.11. *veiklos* – paslaugų atlikimo technologinės grandys bei administravimo funkcijos. Veiklų žodynas sudarytas iš pagrindinių veiklų grupių;

4.12. *veiklų nešikliai* – tai paskirstymo bazės, naudojamos veiklų sąnaudų priskyrimui paslaugoms;

4.13. *verslo vienetas* – savarankiškas ūkio subjektas, atsakingas už tam tikros rūšies paslaugų teikimą kitiems verslo vienetais ir (ar) galutinių paslaugų gavėjams. Verslo vienetai sudaro visi ūkio subjekto ištekliai, tų išteklių transformavimo veiklos (procesai), susiję su šios grupės paslaugų (produktų) vertės kūrimu bei tokių paslaugų (produktų) teikimu. Verslo vienetas yra pelno centras, atsakingas už pajamas, sąnaudas bei eksploatuojamą turtą.

II. BENDRIEJI SĄNAUDŲ PASKIRSTYMO IR APSKAITOS ATSKYRIMO PRINCIPAI

5. Bendrovė turi išskirti tiek verslo vienetų, kiek yra reguliuojamų rinkų. Tačiau dažnio priklausomybė siuntėjui ar transliuotojui nekeičia paslaugos pobūdžio, nes tinklai tiek verslo vienetais, kai dažnis priklauso siuntėjui, tiek verslo vienetais, kai dažnis priklauso transliuotojui, yra tie patys. Todėl bendrovė išskiria šiuos verslo vienetus (žr. 1 lentelę).

1 lentelė

Eil. Nr.	Verslo vieneto pavadinimas	Kodas
1.	Televizijos paslaugos	TV
2.	Radijo paslaugos	R
3.	Duomenų perdavimo paslaugos	DP
4.	Kitos veiklos ir nepaskirstomos paslaugos	KT

6. Sąnaudų, pajamų, turto ir įsipareigojimų paskirstymas verslo vienetais, paslaugoms ir apskaitos atskyrimas grindžiamas šiais principais: priežastingumo, kaupimo, objektyvumo, pastovumo, skaidrumo, naudingumo, patikimumo.

7. Sąnaudų apskaitos duomenys gaunami iš buhalterinės apskaitos registru.

8. Sąnaudų paskirstymas vyksta taip:

- 8.1. sąnaudų perkėlimas iš buhalterinės apskaitos registru į verslo sąnaudų apskaitą;
- 8.2. veiklos rūšių sukūrimas;
- 8.3. sąnaudų paskirstymas veikloms, naudojant sąnaudų nešiklius;
- 8.4. galutinių sąnaudų objektų sukūrimas;
- 8.5. veiklose sukauptų sąnaudų paskirstymas galutiniams sąnaudų objektams, naudojant veiklų nešiklius.

9. Pajamų, turto ir įsipareigojimų apskaitos duomenys yra gaunami iš buhalterinės apskaitos registru.

10. Pajamų, apimčių apskaitos duomenys yra gaunami iš atitinkamų apskaitos sistemų.

11. Veikloms bei paslaugoms naudojami nešikliai (duomenys) buvo surinkti ir susisteminti iš darbuotojams pateiktų apklausos anketų vadovaujantis bendrovės valdymo struktūra bei vykdomais veiklos procesais.



III. SĄNAUDŲ PASKIRSTYMO PRINCIPAI

3.1. SĄNAUDŲ PERKĖLIMAS IŠ APSKAITOS SISTEMOS „NAVISION“ Į SĄNAUDŲ APSKAITOS SISTEMĄ BEI SĄNAUDŲ PASKIRSTYMAS VEIKLOMS

12. Veikloje patiriamas sąnaudas vertina, vadovaudamiesi patvirtintu sąskaitų planu ir buhalterinės apskaitos registruose užregistruotais įrašais, kuriais remiantis buvo sudaryta finansinė atskaitomybė.

13. Įdiegiant sąnaudų apskaitos sistemą, buhalterinės apskaitos registru duomenys perkeliama į sukurta sąnaudų apskaitos sistemą, vadovaujantis teisingumo principu.

14. DK sąnaudų sąskaitose esantys duomenys perkeliama į sąnaudų sistemą, kurioje sudaryta galimybė identifikuoti buhalterinėje apskaitoje naudojamą sąnaudų sąskaitą (pagal patvirtintą buhalterinės apskaitos sąskaitų planą), iš kurios į sąnaudų apskaitos sistemą buvo perkeltas konkretus sąnaudų dydis.

15. Sąnaudų straipsnius Bendrovė išskyrė vadovaudamasi sąnaudų homogeniškumo principu, kuris padiktavo sąnaudų suskirstymą į šiuos straipsnius:

- personalo išlaikymo sąnaudos;
- biuro sąnaudos ir transporto sąnaudos;
- ryšių sąnaudos;
- energijos ir komunalinės sąnaudos;
- rėmimo ir marketingo sąnaudos;
- konsultacinės ir kitos paslaugos;
- draudimo sąnaudos;
- mokesčių sąnaudos;
- finansinės sąnaudos;
- nusidėvėjimo sąnaudos;
- veiklos sąnaudos;
- nepaskirstomos sąnaudos;
- pelno mokesčio sąnaudos;
- protingumo kriterijų atitinkanti investicijų grąža.

16. Suskirstčius sąnaudas į sąnaudų straipsnius, toliau, vadovaujantis priežastingumo principu, jos skirstomos į šias kategorijas:

- tiesiogines sąnaudas;
- netiesiogines sąnaudas;
- bendrąsias sąnaudas;
- nepaskirstomas sąnaudas;
- protingumo kriterijų atitinkanti investicijų grąža.

17. Visų sąnaudų perkėlimas iš apskaitos sistemos „Navision“ ir jų grupavimas į sąnaudų straipsnius bei paskirstymas pagal kategorijas.

18. Sistemoje sąnaudos yra priskiriamos veikloms:

- tiesioginės sąnaudos. Veikloms priskiriamos paslaugas teikiančių darbuotojų sąnaudos. Jų sąnaudų nešiklis yra darbo laikas, kuris yra susistemintas iš veiklos matavimų ataskaitų. Šios sąnaudos yra proporcingai paskirstomos veikloms ir tinklo komponentams pagal tai veiklai atlikti skirtą darbo laiką. Sąnaudos, kurias galima priskirti tiesiogiai konkrečiai paslaugai, priskirtos tiesiogiai (tai elektra, dažniai bei konkrečioms paslaugoms skirtos sąnaudos (pvz.: internetas, pokalbių srautas ir telefonijos paslaugos ir kt.));

- netiesioginės sąnaudos. Administracijos darbuotojų sąnaudos paskirstomos veikloms proporcingai paslaugas teikiančių darbuotojų dirbtam laikui. Transporto sąnaudos yra skirstomos



veikloms, tinklo komponentams, naudojant sąnaudų nešiklį – kilometrai, kurie yra surinkti ir susisteminti iš nuvažiuotų transporto kilometrų ataskaitų. Ryšio bei kitos administracinės sąnaudos yra paskirstomos veikloms, tinklo komponentams, naudojant sąnaudų nešiklį – darbuotojų etatų dydis. Turto sąnaudos yra paskirstomos tinklo komponentams proporcingai nusidėvėjimo sąnaudoms. Kitos sąnaudos yra priskiriamos bendrai visiems verslo vienetams;

- sąnaudos, kurios priskirtos bendrai visoms paslaugų grupėms, skirstomos vienodo paskirstymo principu. Tai yra sukaupta suma lygiomis dalimis dalinama visoms paslaugų grupėms (TV – G1, radijo – G2, duomenų perdavimas – G3). Konkretaus verslo vieneto sukaupta sąnaudų suma vidinėms veikloms, tinklo komponentams skirstoma proporcingai sukauptoms veiklų vertėms;

- bendrosios sąnaudos. Šios grupės sąnaudos skirstomos proporcingai toms veikloms priskirtų tiesioginių ir netiesioginių sąnaudų sumai;

- nepaskirstomos sąnaudos. Šios sąnaudos priskiriamos tiesiogiai nepaskirstomoms paslaugoms, kurios nėra susijusios su bendrovės pagrindine veikla;

- protingumo kriterijų atitinkanti investicijų grąža. Šios grupės sąnaudos skirstomos pagal kiekvieno tinklo komponento kapitalo apimties aritmetinį vidurkį.

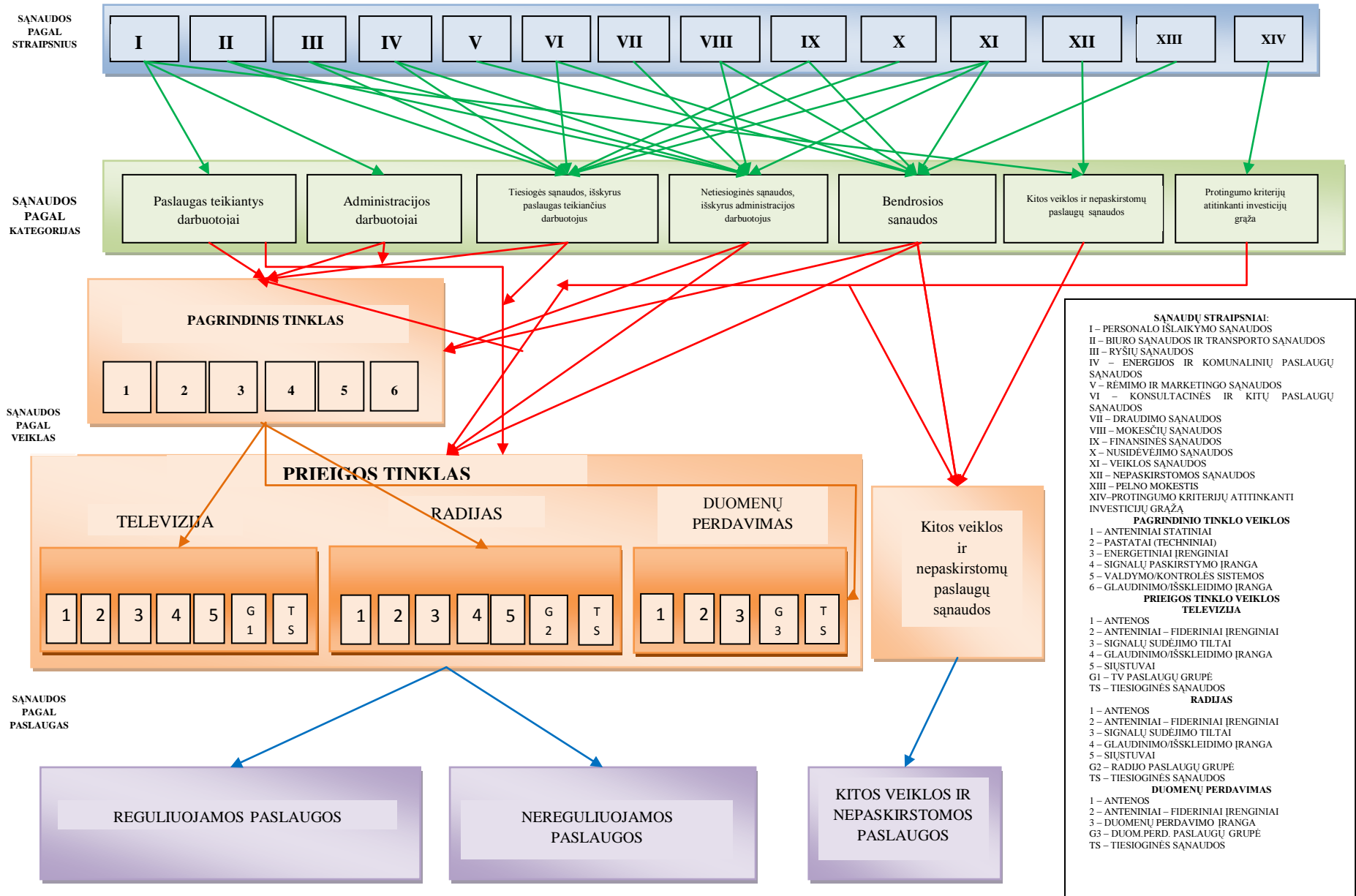
19. Visos bendrovės sąnaudos paskirstomos taip:

19.1. sąnaudų perkėlimas iš buhalterinės apskaitos registru;

19.2. sąnaudų paskirstymas veikloms;

19.3. veiklose sukauptų sąnaudų paskirstymas galutiniams objektams.

20. Visas sąnaudų paskirstymas yra tarpusavyje susietas loginiais bei matematiniais ryšiais. Visas sąnaudų paskirstymas pavaizduotas schemeje.





3.2. ŠAŅAUDŲ PASKIRSTYMAS GALUTINĖMS PASLAUGOMS

21. Pagrindinio tinklo tiesioginės, netiesioginės, bendrosios sąnaudos bei protingumo kriterijų atitinkanti investicijų grąža paskirstomos verslo vienetams, naudojant veiklų nešiklį.

22. Sąnaudų apskaitoje sistemoje naudojami šie veiklų veiksniai:

- pagrindinio tinklo sąnaudoms skirstyti:
 - antenų užimamas plotas;
 - siųstuvų skaičius;
 - srautas.
- prieigos tinklo sąnaudoms skirstyti:
 - kilovatvalandės;
 - srautas.
- Paslaugų grupės sąnaudoms skirstyti naudojamos siųstuvų ar kitos įrangos atidirbtos valandos.

23. Tiesioginės, netiesioginės, bendrosios sąnaudos, sukauptos pagal verslo vienetus, paskirstomos paslaugoms, naudojant veiklų nešiklius arba tiesiogiai priskiriamos paslaugai.

24. Protingumo kriterijų atitinkančios investicijų grąžos sąnaudos skirstomos paslaugoms pagal naudojamo kapitalo apimties aritmetinį vidurkį.

25. Bendrovė paslaugų savikainos struktūra komponuojama iš tokių dedamųjų:

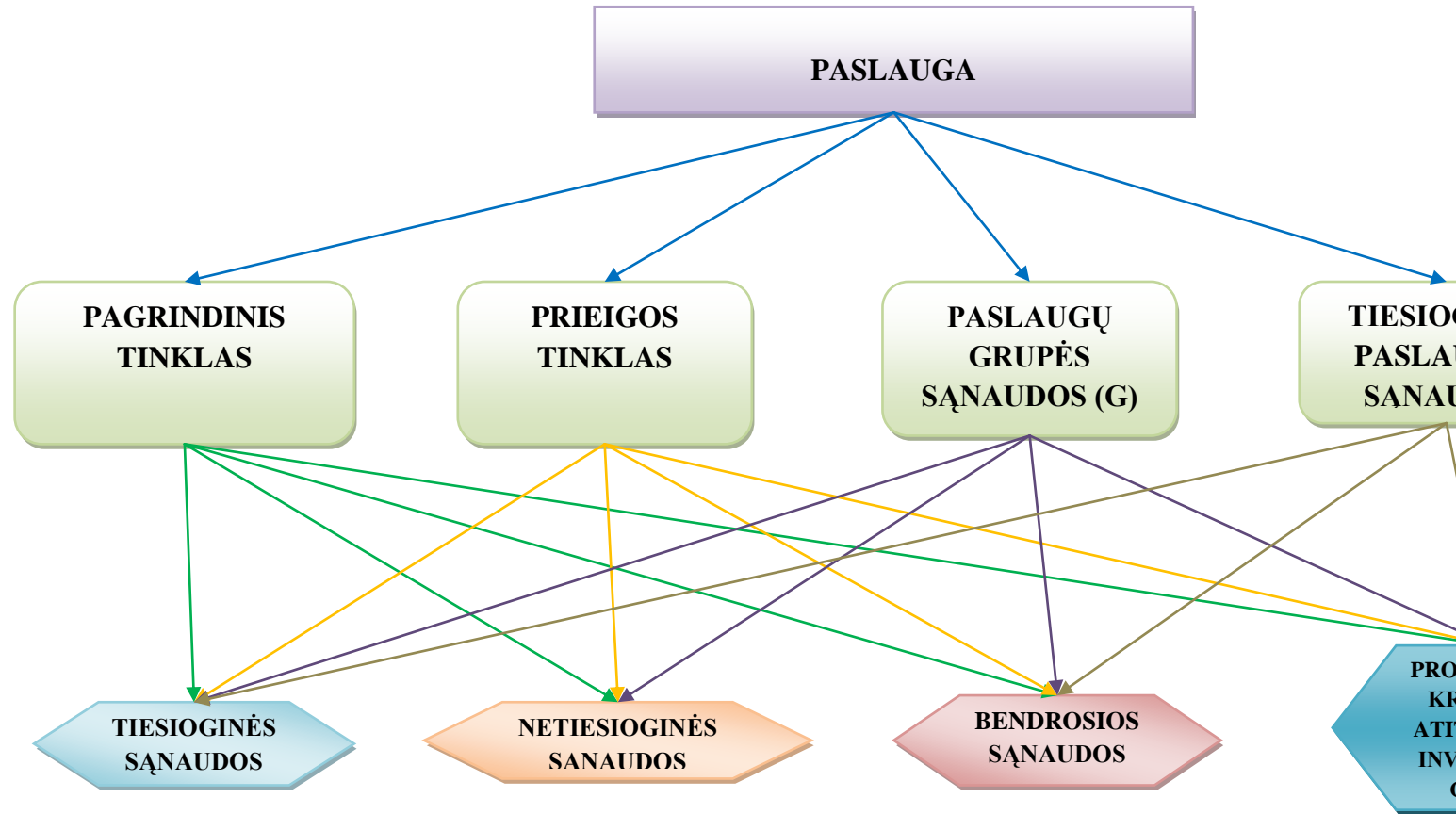
- pagrindinis (perdavimo) tinklas:
 - tiesioginės sąnaudos;
 - netiesioginės sąnaudos;
 - bendrosios sąnaudos;
 - protingumo kriterijų atitinkančios investicijų grąžos sąnaudos.
- prieigos tinklas:
 - tiesioginės sąnaudos;
 - netiesioginės sąnaudos;
 - bendrosios sąnaudos;
 - protingumo kriterijų atitinkančios investicijų grąžos sąnaudos.
- sąnaudos paslaugos grupei:
 - tiesioginės sąnaudos;
 - netiesioginės sąnaudos;
 - bendrosios sąnaudos;
 - protingumo kriterijų atitinkančios investicijų grąžos sąnaudos.
- tiesiogiai paslaugoms priskirtos sąnaudos:
 - tiesioginės sąnaudos;
 - netiesioginės sąnaudos;
 - bendrosios sąnaudos;
 - protingumo kriterijų atitinkančios investicijų grąžos sąnaudos.

26. Kiekvienai išvardintai savikainos struktūros dedamajai naudojami veiklų nešikliai.

27. Reguluojamų paslaugų savikainų skaičiavimo logika pateikta schemeje.



PASLAUGŲ SAVIKAINOS STRUKTŪRA





IV. PAJAMŲ PERKĖLIMAS IŠ APSKAITOS SISTEMOS „NAVISION“ Į APSKAITOS SISTEMĄ IR JŲ PRISKYRIMAS GALUTINĖMS PASLAUGOMS

28. Bendrovė veikloje patiriamas pajamas vertina, vadovaudamasi patvirtintu sąskaitų planu ir buhalterinės apskaitos registruose užregistruotais įrašais, kuriais remiantis buvo sudaryta finansinė atskaitomybė.

29. Įdiegiant sąnaudų apskaitos sistemą, buhalterinės apskaitos registrų pajamų duomenys, vadovaujantis teisingumo principu, perkeliami į sukurta sąnaudų apskaitos sistemą.

30. Didžiosios knygos pajamų sąskaitose esantys duomenys perkeliami į sąnaudų sistemą, kurioje sudaryta galimybė identifikuoti buhalterinėje apskaitoje naudojamą pajamų sąskaitą (pagal patvirtintą buhalterinės apskaitos sąskaitų planą), ir perkeltas konkretus pajamų dydis.

31. Pajamų straipsnius bendrovė išskyrė vadovaudamasi pajamų priešastingumo principu, kuris padiktavo pajamų suskirstymą į:

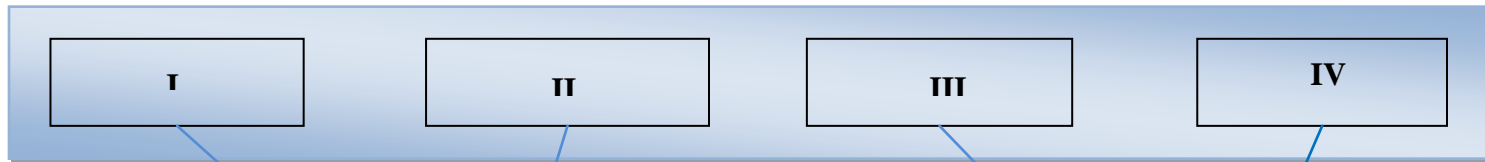
- TV, radijo siuntimo bei įrangos talpinimo, DP paslaugų pajamos;
- Kitos veiklos ir nepaskirstomų paslaugų pajamos.

32. Ataskaitinio laikotarpio pajamos yra paskirstytos tiesiogiai galutinėms paslaugoms, sudarančioms verslo vienetus, remiantis atsiskaitymų su klientais sistemos įrašais ir sąskaitų informacija. Ši informacija buvo renkama ir sisteminama MS Excel programinės įrangos pagalba.

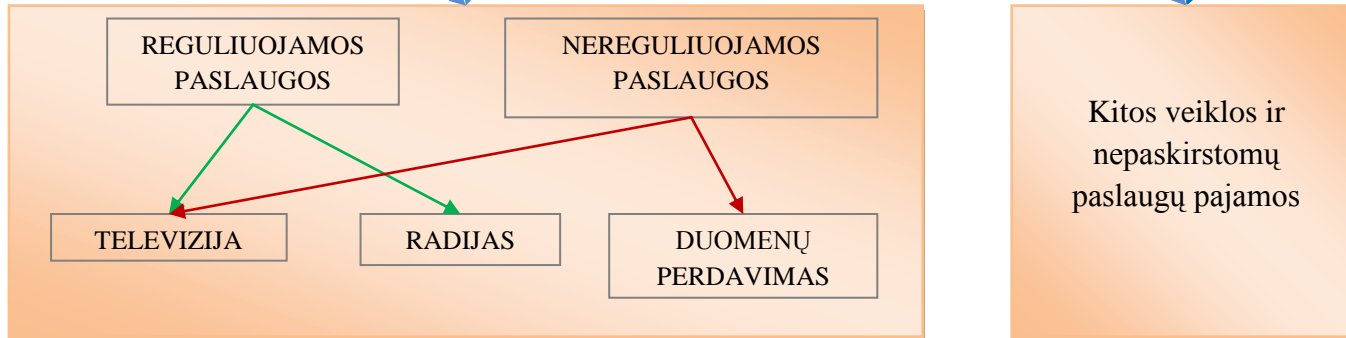
33. Reguluojamų paslaugų pajamų paskirstymas paslaugoms pateiktas schemeje.



**PAJAMOS
PAGAL
STRAIPSNIS**



**PAJAMOS
PAGAL
PASLAUGAS**



PAJAMŲ STRAIPSNIAI:

- I – TV, RADIO SIUNTIMO IR TALPINIMO PASLAUGŲ PAJAMOS
- II – DUOMENŲ PERDAVIMO PASLAUGŲ PAJAMOS
- III – KITOS VEIKLOS PASLAUGŲ PAJAMOS
- IV – NEPASKIRSTOMŲ PASLAUGŲ PAJAMOS



V. TURTO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ PAGAL ATSKIRUS VERSLO VIENETUS NUSTATYMAS

34. Bendrovė veikloje naudojamo turto ir įsipareigojimų vertes vertina, vadovaudamasi patvirtintu sąskaitų planu ir buhalterinės apskaitos registruose užregistruotais įrašais, kuriais remiantis sudaroma finansinė atskaitomybė.

35. Šie duomenys iš buhalterinės apskaitos registru perkeliama į sąnaudų apskaitos sistemą. Kiekvieną ketvirtį turto ir įsipareigojimų vertes perkeliame į sistemą ir susistemintą duomenis gauname kapitalo apimties aritmetinį vidurkį pagal kurį yra skirstoma protingumo kriterijų atitinkanti investicijų graža.

36. Bendrovės turtas susideda iš šių dedamųjų:

- ilgalaikis turtas:
 - materialus turtas;
 - nematerialus turtas;
 - finansinis turtas.
- trumpalaikis turtas:
 - atsargos;
 - pirktos prekės, skirtos perparduoti;
 - išankstiniai apmokėjimai;
 - gautinos sumos;
 - kitas trumpalaikis turtas;
 - pinigai ir pinigų ekvivalentai.
- mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai:
 - skolos tiekėjams;
 - gauti išankstiniai apmokėjimai;
 - pelno mokesčio įsipareigojimai;
 - su darbo santykiais susiję įsipareigojimai;
 - mokėtinos sumos.
- atidėti įsipareigojimai.

37. Kiekviena ilgalaikio turto, trumpalaikio turto bei trumpalaikių įsipareigojimų sudėtinė dalis paskirstoma verslo vienetams proporcingai naudojamo kapitalo apimties aritmetiniam vidurkiui esančiam tame verslo vienetu.

VI. PROTINGUMO KRITERIJŲ ATITINKANČIOS INVESTICIJŲ GRAŽOS NUSTATYMAS

38. Atsižvelgiant į RRT nustatytas taisykles, Bendrovės protingumo kriterijų atitinkanti investicijų graža yra prilyginama veiklai reikalingo kapitalo suteikimo sąnaudoms.

39. Protingumo kriterijų galima pagrįsti, atsižvelgiant į apskaičiuotus kapitalo kaštus bei Bendrovės prisiimtą riziką. Jos vertinimas atsispindi nuosavybės kaštuose per β koeficiento, rodančio ūkio subjekto akcijų rizikingumo ir visos akcijų rinkos rizikingumo santykį, reikšmę bei rinkos pelningumo tendencijas.

40. Protingumo kriterijų atitinkanti investicijų graža apskaičiuojama, kaip veikloje naudojamo kapitalo apimties ir kapitalo kainos (kaštų) sandauga.



41. Apskaičiuojant protingumo kriterijų atitinkančią grąžą Bendrovė turi įvertinti:

- kapitalo apimtį;
- kapitalo kainą (kapitalo kaštus).

42. Bendrovės veikloje naudojamo kapitalo apimtis apskaičiuojama, kaip nuosavo ir skolinto kapitalo suma, atitinkanti balansinę lygybę:

$$K_t = E + D = FA + CA - CL - PR ;$$

čia: K – veikloje naudojamo kapitalo apimtis;

E – nuosavas kapitalas;

D – skolintas kapitalas;

FA – ilgalaikis turtas;

CA – trumpalaikis turtas;

CL – trumpalaikiai įsipareigojimai;

PR – atidėjimai;

t – ataskaitiniai metai.

43. Nustatant ROI, Bendrovė veikloje naudojamo kapitalo apimtį apskaičiuoja, kaip kiekvieno ataskaitinio laikotarpio ketvirčio pabaigoje naudoto kapitalo apimčių aritmetinį vidurkį.

44. Kapitalo kaina apskaičiuojama:

$$WACC = w_E * R_E + w_D * R_D * (1 - T) ;$$

čia: WACC – svertiniai kapitalo kaštai;

w_E – nuosavo kapitalo dalis visame kapitale;

w_D – skolinto kapitalo dalis visame kapitale;

R_E – nuosavo kapitalo kaina;

R_D – skolinto kapitalo kaina (svertinė paskolų palūkanų norma);

T – pelno mokestis, išreikštas koeficientu.

45. Protingumo kriterijų atitinkanti investicijų grąža paslaugoms paskirstoma pagal konkrečioje paslaugoje naudojamo kapitalo apimties aritmetinį vidurkį. Paslaugai naudojamo kapitalo apimties aritmetinis vidurkis nustatomas pagal pagrindinio (perdavimo) ir paslaugos prieigos tinklų komponentų balansinių verčių aritmetinio vidurkio sumą. Siekiant priskirti turtą verslo vienetams, visas turtas sugrupuojamas pagal tinklo komponentus.

46. Paslaugai ir verslo vienetui tenkanti investicijų grąža nustatoma pagal paslaugai sunaudotą kapitalo sumą ir apskaičiuotus kapitalo kaštus.

47. Pilnoji paslaugos savikaina nustatoma, įvertinus paslaugos veiklos sąnaudas pagal pilnai paskirstytų sąnaudų metodą ir apskaičiuotą investicijų grąžą.

VII. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

48. Bendrovėje sąnaudų apskaitos ir apskaitos atskyrimo sistema atnaujinama vieną kartą per metus.



Akcinė bendrovė Lietuvos radijo ir televizijos centras

49. Vadovaujantis Taisyklėmis ir LR Elektroninių ryšių įstatymo 18 straipsniu, Bendrovės tinklapyje skelbiami sąnaudų apskaitos ir apskaitos atskyrimo principai, išskyrus konfidencialią informaciją, kuri Bendrovėje patvirtinta komercinių (gamybinių) paslapčių sąrašė.