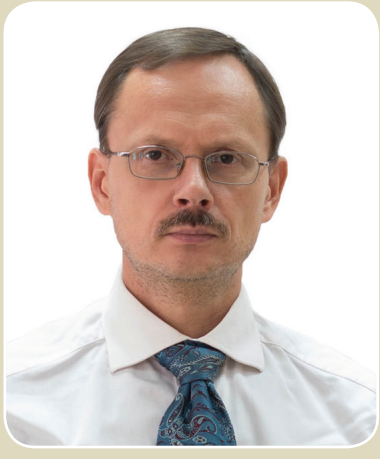


Valdas JAGMINAS
Auditorius

ĮMONĖS PROJEKTAI: biudžetų sudarymas ir vykdymo apskaita

◆Įmonėse vis dažniau įvairių produktų (gaminių, paslaugų, darbų) kūrimas, gamyba bei pardavimas vertinamas kaip projektų vykdymas, t. y. įmonėje taikomas projektinės vadybos modelis. Tokiais atvejais dažniausiai sudaromi projektų biudžetai ir kontrolės tikslais tvarkoma jų vykdymo apskaita. Šiame straipsnyje aptarsime pagrindinius su šia aktualia sritimi susijusius klausimus.

Kuomet įmonėje taikoma projektinė vadyba, projektu dažniausiai laikoma kokio nors produkto (gaminio, paslaugos ar tam tikro darbo) gamyba ir / arba jo pardavimas. Su projektu susijusiems darbams vadovauja įmonės darbuotojas, kuris yra paskirtas tokio projekto vadovu. Projektui reikalingus darbus jo vadovo užsakymu dažnai atlieka įvairių įmonės padalinių darbuotojai arba reikalingi darbai gali būti užsakomi iš kitų įmonių. Paprastai įmonėje sudaromi kiekvieno atskiro projekto biudžetai visam jų vykdymo laikotarpiui, už juos atsakingi tų projektų vadovai. Lygiai taip pat sudaromi ir padalinių, kurie tuos projektus vykdo, biudžetai.

Kuomet projektus vykdo įvairūs įmonės padaliniai, planuojamos jų išlaidos yra numatomos tiek tų padalinių biudžetuose, tiek projektų, kuriuos padaliniai planuoja vykdyti, biudžetuose. Tiek padalinių, tiek ir projektų biudžetai įmonėse rengiami įvairiai, nes tai priklauso tiek nuo pačių projektų ypatybių (pvz., ar planuojami materialaus gaminio gamybos darbai, ar kokios nors paslaugos teikimas, ar kt.), tiek nuo įmonėje taikomo darbų planavimo ir organizavimo modelio. Aptarsime pagrindinius dalykus, susijusius su projektų biudžetų rengimu ir jų vykdymo apskaita.

Toliau pateiktoje schemoje parodomas principas, kaip padalinių daromos išlaidos patenka į projektų, kuriuos jie vykdo, savikainą. Šie dalykai pirmiausiai numatomi sudarant padalinių ir projektų biudžetus. Tada, jau vykdant suplanuotus projektus, faktinės padalinių išlaidos įskaičiuojamos į vykdomų projektų savikainą. Informacija apie faktines išlaidas yra pateikiama padalinių bei projektų faktinėse ataskaitose.

Pagal pateiktą pavyzdį, projektą A vykdo trys padaliniai. Kiekvienas iš jų atlieka tam tikrus šiam projektui skirtus darbus ir kartu priskiria jam padarytų išlaidų sumas. Padalinys Nr. 1 atlieka darbus projektui A ir priskiria jam 700 eurų savo išlaidų (likusias išlaidas priskiria projektams B ir C, kuriuos vykdo tą patį mėnesį). Padalinys Nr. 2 atlieka darbus projektui A ir priskiria jam 400 eurų savo išlaidų (likusias išlaidas priskiria projektams B ir C). Galiausiai padalinys Nr. 3 atlieka savo darbus projektui A ir priskiria jam 200 eurų išlaidų (likusias priskiria projektams B ir C). Rezultatas – projekto A savikaina susideda iš trijų padalinių priskirtų išlaidų sumos – 1 300 Eur. Analogiškai suformuojamos ir kitų projektų savikainos.

PROJEKTŲ IR JUOS VYKDANČIŲ PADALINIŲ IŠLAIDŲ SĄRYŠIS

PADALINIAI / PROJEKTAI		Projektų vykdymo savikaina, Eur			Iš viso per mėnesį, Eur
		projektas A	projektas B	projektas C	
1	2	3	4	5	6
Padalinių išlaidos, Eur	**Padalinys Nr. 1**	700	300	400	**1 400**
	Padalinys Nr. 2	400	350	250	**1 000**
	Padalinys Nr. 3	200	450	150	**800**
Iš viso per mėnesį, Eur		**1 300**	**1 100**	**800**	**3 200**

Projekto biudžetas yra sudaromas visam projekto vykdymo laikotarpiui, o jeigu visas laikotarpis yra ilgas, tai jis biudžete yra suskaidomas trumpesniais etapais: ketvirčiais, mėnesiais, dekadomis arba savaitėmis. Projekto biudžeto laikotarpis turi atitikti realų projekto vykdymo ciklą, bet neturi būti siejamas su kalendoriniais ar įmonės finansiniais metais.

1 lentelė.

KONFIDENCIALU

Projektas – seminaras „Mokesčių vadyba įmonėje“

BIUDŽETAS: 2026 M. LAPKRITIS–2027 M. VASARIS

Projekto vykdymo:
pradžia – 2026 11 07
pabaiga – 2027 02 23
Projekto apimtis:
5 seminaro grupės skirtinguose miestuose;
grupėje – iki 30 klausytojų.
Produkto aprašymas ir pastabos – priede.

Biudžetas patvirtintas:
direktorius V. Pavardenis 2026-11-21

Skirta: projekto vadovui

Eil. Nr.	Rodiklis / Laikotarpis	2026– 2027 m.				
		lapkritis	gruodis	sausis	vasaris	iš viso
1	2	3	4	5	6	7
A	**Klausytojų skaičius**	**15**	**35**	**50**	**25**	**125**
B	**SEMINARO ĮPLAUKOS**	**19 500**	**45 500**	**65 000**	**32 500**	**162 500**
C	**GAMYBINĖ MARŽA***	**19 500**	**65 000**	**130 000**	**162 500**	**162 500**
1.	**Atlygis autoriams**	**0**	**0**	**11 000**	**0**	**11 000**
2.	**Medžiagos gamybos išlaidos:**	**0**	**1 000**	**6 000**	**0**	**7 000**
2.1.	Redagavimo išlaidos	0	0	300	0	300
2.2.	Maketavimo išlaidos	0	1 000	700	0	1 700
2.3.	Spausdinimo išlaidos	0	0	5 000	0	5 000
2.3.1	popieriaus išlaidos	0	0	2 700	0	2 700
2.3.2	spaudos darbai	0	0	2 300	0	2 300

1	2	3	4	5	6	7
D	**PASLAUGOS TEIKIMO MARŽA***	**19 500**	**64 000**	**112 000**	**144 500**	**144 500**
3.	**Paslaugos teikimo išlaidos:**	**0**	**0**	**40 000**	**16 500**	**56 500**
3.1.	Atlygis dėstytojams	0	0	21 000	9 000	30 000
3.2.	Auditorijų eksploatavimo išlaidos	0	0	10 500	4 500	15 000
3.3.	Kitos seminarų organizavimo išlaidos	0	0	8 500	3 000	11 500
E	**KOMERCINĖ MARŽA***	**19 500**	**64 000**	**72 000**	**88 000**	**88 000**
4.	**Marketingo išlaidos**	**11 000**	**22 000**	**15 500**	**8 500**	**57 000**
4.1.	Seminaro reklamos išlaidos	10 000	20 000	10 000	7 000	47 000
4.2.	Seminaro pardavimų išlaidos	1 000	2 000	5 500	1 500	10 000
5.	**Reklamos pardavimų rezultatas**	**0**	**0**	**0**	**1 500**	**1 500**
5.1	Reklamos pardavimų pajamos	0	0	0	2 000	2 000
5.2	Reklamos pardavimų sąnaudos	0	0	0	500	500
F	**PROJEKTO MARŽA***	**8 500**	**31 000**	**23 500**	**32 500**	**32 500**
6.	**Projekto vadybos išlaidos**	**2 000**	**1 000**	**3 400**	**500**	**6 900**
6.1.	Projekto kūrimo organizavimo išlaidos	0	0	3 100	0	3 100
6.2.	Projekto marketingo vadybos išlaidos	1 500	1 000	300	200	3 000
6.3.	Kitos projekto vadybos išlaidos	300	0	0	200	500
6.4.	Kitos priskirtos projekto vadybos išlaidos	200	0	0	100	300
G	**BENDROJI MARŽA***	**6 500**	**28 000**	**17 100**	**25 600**	**25 600**

* - apskaičiuota kaupimo būdu.

Toliau kaip pavyzdį aptarsime **projekto** – ***seminaro „Mokesčių vadyba įmonėje“*** **– biudžeto sudarymą** (žr. 1 lentelę) **ir jo apskaitą**. Kad visi projekte dalyvaujantys darbuotojai vienodai ir aiškiai suprastų savo užduotis, *projektas turi būti aiškiai ir gana detaliai aprašytas, nurodant jam keliamus įvairius kokybės bei kiekybės reikalavimus*. Tokį aprašymą galima parengti kaip atskirą projekto biudžeto priedą, o svarbiausią informaciją galima glaustai pateikti pačiame projekto biudžete (tai matyti 1 lentelės viršuje) – tai priklauso nuo įmonės pasirinkimo.

Sudarant projekto (jeigu jis apima ne tik produkto pagaminimą, bet ir pardavimą) biudžetą, pradedama nuo pardavimų biudžeto sudarymo: pavyzdžiui, jeigu parduodamas seminaras, reikia numatyti būsimą pardavimo kainą, planuojamą surinkti klausytojų skaičių ir tada – planuojamas pardavimo pajamas (iš pradžių tai bus įplaukos, kurios virs pajamomis pateikus šį produktą jo pirkėjams). Kartu numatomos ir planuojamam klausytojų skaičiui surinkti reikalingos reklamos ir pardavimų priemonės bei jų išlaidos. Atsižvelgiant į klausytojų skaičių, planuojamos seminaro medžiagos gamybos ir paslaugos teikimo (pvz., klausytojų maitinimo) išlaidos. Taip pat paskiriami už šiuos darbus ir jų metu daromų išlaidų sumas atsakingi įmonės padalinių darbuotojai. 1 lentelėje pateiktas sudarytas seminaro biudžetas visam jo vykdymo laikotarpiui. Seminaro



reklama ir pardavimai prasidės 2026 m. lapkritį, o pats seminaras (planuojamos 5 grupės skirtinguose miestuose) vyks 2027 m. sausio–vasario mėnesiais.

Pavyzdyje *seminaro biudžete pardavimų pozicija išreikšta įplaukomis*: pardavimai bus fiksuojami tada, kai bus gauti pinigai už būsimą seminarą, bet ne tada, kai tos įplaukos bus pripažintos pajamomis, t. y. kai bus iš tikrųjų uždirbtos. Tai normalu, nes pardavimų padalinio tikslas – pasiekti, kad seminaro dalyviai sumokėtų už būsimą seminarą. Pardavėjų darbas su konkrečiu pirkėju baigiasi, kai šis sumoka už būsimą renginį. Įplaukų virtimui pajamomis pardavimų srities darbuotojai įtakos nedaro. O surengus planuotą seminarą iš anksto už jį sumokėjusiems dalyviams, visos už seminarą gautos įplaukos taps pajamomis.

Pateiktame seminaro biudžete ***išskirtos kelios skirtingos apimties maržos – tai tarpiniai produkto pelningumo rodikliai.*** Už atskirus projekto vykdymo darbus (gamybą, paslaugos teikimą, marketingą) atsako skirtingi vadovai, tad kiekvienas jų kontroliuoja savo darbus ir jų išlaidas. ***Projekto biudžete nurodyti maržos rodikliai atskiria skirtingų darbų vadovų dispozicijai priskirtas išlaidas.*** Taip projekto vadovas gali lengviau įvertinti kiekvieno projektą vykdančio padalinio darbų išlaidų įtaką galutiniam projekto rezultatui – šiuo atveju bendrajai maržai. Šis rodiklis gaunamas iš seminaro pajamų atėmus visas seminaro darbų (gamybos, paslaugos teikimo, marketingo ir kt.) išlaidas. **Bendroji marža (suplanuotas jos dydis iš projekto – 25 600 €) parodo, kokia suma nuo projekto pajamų lieka įmonės bendrosioms bei administracinėms išlaidoms padengti ir galiausiai pelnui uždirbti.**

> Projekto biudžeto (kaip ir jo vykdymo ataskaitų) laikotarpis turi atitikti realų projekto vykdymo ciklą, bet neturi būti siejamas su kalendoriniais ar finansiniais metais.

Aptariamame pavyzdyje visos ***maržos apskaičiuotos kaupimo būdu.*** Taip daroma todėl, kad, vertinant tam tikro mėnesio projekto vykdymo rezultatus ir atsižvelgiant į maržos rodiklius, būtų matyti ankstesnių laikotarpių veiklos įtaka, nes galutinis projekto rezultatas pasiekiamas palaipsniui per visą jo vykdymo laikotarpį. Pavyzdžiui, šiuo atveju įplaukos už seminarą gaunamos dar nepradėjus rengti seminaro medžiagos. Jos gamybos, ypač šios *paslaugos teikimo,* išlaidos bus patiriamos vėliau. Naudojant kaupimo būdu apskaičiuotas maržas, projekto vykdymo laikotarpiu pasiekti rezultatai matomi tolygiau, t. y. kiekvieną mėnesį matyti, kiek priartėjama prie galutinio rezultato.

Jau vykdant projektą pagal patvirtiną jo biudžetą, pakitus svarbioms aplinkybėms, kurios akivaizdžiai darys įtaką projekto rezultatui, rekomenduojama pakoreguoti pradinį biudžetą. Biudžetai turi būti lankstūs, t. y. juos reikia koreguoti atsižvelgiant į pakitusias aplinkybes, pavyzdžiui, nusprendus sudaryti papildomą – šeštąją – seminaro grupę dar viename mieste, padidėtų tiek projekto pajamos, tiek ir išlaidos. Įmonėje nustatyta tvarka pakoregavus projekto biudžetą, jis turi būti patvirtinamas iš naujo.

Įmonėje vykdomų projektų vadovai, kurie atsakingi už projektų darbų apimtis bei jų kokybę, o kartu ir už projektų biudžetus, gauna

Apie projektų biudžetus ir jų apskaitą plačiau skaitykite leidinyje

BUHALTERINĖ VADYBOS IR KAŠTŲ (MENEDŽMENTO) APSKAITA.
I tomas, 7 skyrius.



jiems reikalingas projektų vykdymo faktines ataskaitas. Faktiškai padarytos įvairių padalinių darbuotojų išlaidos priskiriamos projektui pagal įvairius vidinius dokumentus, pavyzdžiui, pagal surašytas ***vidines sąskaitas***. ***Tokių vidinių sąskaitų naudojimo esmė tokia:*** *visi projektuose dalyvaujantys darbuotojai išrašo vidines savo atliktų darbų sąskaitas, nurodydami, kokius darbus atliko, kada ir kokius resursus (pvz., savo dirbtą laiką) sunaudojo, įgyvendindami tam tikrą projektą.* Suprantama, vidinės sąskaitos dažniausiai įmonėse surašomos elektroniniu būdu, kad buhalterijos darbuotojams būtų kuo lengviau jas apdoroti.

> „Įmonėje vykdomų projektų vadovai, kurie atsakingi už projektų darbų apimtis bei jų kokybę, o kartu ir už projektų biudžetus, gauna jiems reikalingas projektų vykdymo faktines ataskaitas.

2 lentelė.

KONFIDENCIALU

Projektas – seminaras „Mokesčių vadyba įmonėje“

2026 M. LAPKRIČIO–2027 M. VASARIO ATASKAITA

Projekto vykdymo:
pradžia – 2026 11 07
pabaiga – 2027 02 23
Projekto apimtis:
5 seminaro grupės skirtinguose miestuose;
grupėje – iki 30 klausytojų.
Produkto aprašymas ir pastabos – priede.

Skirta: projekto vadovui

Eil. Nr.	Rodiklis / Laikotarpis	Biudžetas	Faktiniai duomenys					Nukrypimas
			lapkritis	gruodis	sausis	vasaris	iš viso	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
A	**Klausytojų skaičius**	**125**	**5**	**35**	**70**	**20**	**130**	**5**
B	**SEMINARO ĮPLAUKOS**	**162 500**	**6 250**	**43 750**	**89 330**	**22 670**	**162 000**	**-500**
C	**GAMYBINĖ MARŽA***	**162 500**	**6 250**	**50 000**	**139 330**	**162 000**	**162 000**	**-500**
1.	**Atlygis autoriams**	**11 000**	**0**	**700**	**10 300**	**0**	**11 000**	**0**
2.	**Medžiagos gamybos išlaidos:**	**7 000**	**0**	**1 000**	**5 800**	**0**	**6 800**	**-200**
2.1.	Redagavimo išlaidos	300	0	0	300	0	300	0
2.2.	Maketavimo išlaidos	1 700	0	**1 000**	600	0	1 600	-100
2.3.	Spausdinimo išlaidos	5 000	0	0	4 900	0	4 900	-100
2.3.1	popieriaus išlaidos	2 700	0	0	2 700	0	2 700	0
2.3.2	spaudos darbai	2 300	0	0	2 200	0	2 200	-100
D	**PASLAUGOS TEIKIMO MARŽA***	**144 500**	**6 250**	**48 300**	**121 530**	**144 200**	**144 200**	**-300**
3.	**Paslaugos teikimo išlaidos:**	**56 500**	**0**	**500**	**39 500**	**16 700**	**56 700**	**200**
3.1.	Atlygis dėstytojams	30 000	0	0	21 000	9 000	30 000	0
3.2.	Auditorijų eksploatavimo išlaidos	15 000	0	0	10 200	4 300	14 500	-500
3.3.	Kitos seminarų organizavimo išlaidos	11 500	0	500	8 300	3 400	12 200	700
E	**KOMERCINĖ MARŽA***	**88 000**	**6 250**	**47 800**	**81 530**	**87 500**	**87 500**	**-500**
4.	**Marketingo išlaidos**	**57 000**	**3 500**	**29 500**	**16 700**	**10 100**	**59 800**	**2 800**
4.1.	Seminaro reklamos išlaidos	47 000	3 000	27 000	11 000	8 000	49 000	2 000
4.2.	Seminaro pardavimų išlaidos	10 000	500	2 500	5 700	2 100	10 800	800



1	2	3	4	5	6	7	8	9
5.	**Reklamos pardavimų rezultatas**	**1 500**	**0**	**0**	**0**	**1 500**	**1 500**	**0**
5.1	Reklamos pardavimų pajamos	2 000	0	0	0	2 000	2 000	0
5.2	Reklamos pardavimų sąnaudos	500	0	0	0	500	500	0
F	**PROJEKTO MARŽA***	**32 500**	**2 750**	**14 800**	**31 830**	**29 200**	**29 200**	**-3 300**
6.	**Projekto vadybos išlaidos**	**6 900**	**1 000**	**1 700**	**3 400**	**500**	**6 600**	**-300**
6.1.	Projekto kūrimo organizavimo išlaidos	3 100	0	0	3 000	0	3 000	-100
6.2.	Projekto marketingo vadybos išlaidos	3000	800	1700	300	400	3200	200
6.3.	Kitos projekto vadybos išlaidos	500	200	0	100	100	400	-100
6.4.	Kitos priskirtos projekto vadybos išlaidos	300	0	0	0	0	0	-300
G	**BENDROJI MARŽA***	**25 600**	**1 750**	**12 100**	**25 730**	**22 600**	**22 600**	**-3 000**

* - apskaičiuota kaupimo būdu.

Įgyvendinus projektą, jo vadovui pateikiama galutinė* viso projekto įvykdymo ataskaita**. Tokioje ataskaitoje matyti galutiniai projekto vykdymo rezultatai. Aptariamu atveju (žr. 2 lentelę) projekto vykdymo galutinėje ataskaitoje pateikiami *biudžetiniai* (3 skiltis) ir *faktiniai* (4–8 skiltys) rodikliai bei *nukrypimai* nuo jų (9 skiltis). Pavyzdyje pateikta bendra keturių mėnesių seminaro ataskaita, kurios faktinių rezultatų dalis išskaidyta mėnesiais, ***matyti bendras viso projekto vykdymo laikotarpio biudžetas, taip pat nukrypimai nuo biudžeto per bendrą vykdymo laikotarpį. Kadangi tarpines projekto vykdymo ataskaitas projekto vadovas gauna kas mėnesį, o jeigu reikia, – ir dažniau, jis turi galimybę per projekto vykdymo laikotarpį susipažinti su projekto vykdymo rezultatais. Primename, kad maržos mūsų pavyzdyje apskaičiuojamos kaupimo būdu, parodant praėjusių mėnesių įtaką, todėl 2027 m. vasario mėnesio maržos rodikliai (7 skiltis), apskaičiuoti kaupimo principu, sutampa su viso projekto vykdymo laikotarpio galutiniais maržos rodikliais (8 skiltis – *Iš viso*). *Nukrypimų* skiltyje (9 skiltis) buhalterijos darbuotojai išveda skirtumus tarp faktinių ir biudžetinių dydžių.

Aptarėme pagrindinius dalykus, susijusius su įmonių projektų biudžetų sudarymu, jų vykdymo apskaita bei vidinių ataskaitų atsakingiems darbuotojams pateikimu. Suprantama, šie procesai kiekvienoje įmonėje vyksta individualiai, todėl įvairiai. Tačiau svarbiausi dalykai, kuriuos išnagrinėjome straipsnyje, yra arba bent jau turėtų būti vienodi visais darbo su projektais ir jų biudžetais atvejais.