



AUDITO, APSKAITOS, TURTO VERTINIMO IR
NEMOKUMO VALDYMO TARNYBA

PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS

FINANSINIŲ ATASKAITŲ
KOKYBĖS TYRIMO APŽVALGA

2019

El. p. info@avnt.lt

Tel. (8 5) 212 5464

Rinktinės g. 48A, 09318 Vilnius

www.avnt.lt

TURINYS

ĮŽANGA.....	3
1. FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO PASIRINKIMO ANALIZĖ	4
2. FINANSINIŲ ATASKAITŲ PASIRAŠYMO ANALIZĖ.....	5
3. FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITAS	6
4. FINANSINIŲ ATASKAITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS PAGAL APSKAITĄ TVARKANTĮ SUBJEKTĄ	7
5. FINANSINIŲ ATASKAITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS PAGAL ĮMONIŲ KATEGORIJŲ KRITERIJŲ ATITIKIMĄ.....	8
6. FINANSINIŲ ATASKAITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS PAGAL VERSLO APSKAITOS STANDARTUS	10
6.1. AIŠKINAMOJO RAŠTO BENDRŲJŲ NUOSTATŲ IR TURINIO ANALIZĖ.....	10
6.2. BENDROSIOS AIŠKINAMOJO RAŠTO DALIES ANALIZĖ	11
6.3. AIŠKINAMOJO RAŠTO APSKAITOS POLITIKOS DALIES ANALIZĖ.....	12
6.4. AIŠKINAMOJO RAŠTO PASTABŲ DALIES ANALIZĖ	13
IŠVADOS.....	20

IŽANGA

Igyvendindama valstybės politiką finansinės atskaitomybės srityje Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – AVNT), atliko 100 įmonių finansinių ataskaitų už 2018 metus kokybės tyrimą (toliau – FA kokybės tyrimas) ir įvertino, ar įmonės, rengdamos finansines ataskaitas (toliau – FA), laikosi finansinę atskaitomybę reglamentuojančių teisės aktų nuostatų.

Finansinės ataskaitos yra svarbiausias reglamentuotas informacijos šaltinis, rodantis įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus. Finansinių ataskaitų kokybę rodo jose pateikiamos informacijos patikimumas įmonių valdytojams, investuotojams, kreditoriams ir kitiems informacijos vartotojams.

AVNT atlikto FA kokybės tyrimo tikslas – įvertinti įmonių rengiamų ir teikiamų bei galutiniam vartotojui (investuotojui ar kitam suinteresuotam asmeniui) pasiekiamų finansinių ataskaitų kokybę pagal Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo ir Verslo apskaitos standartų reikalavimus ir jose skelbiamos informacijos tikslumą ir naudingumą.

Atlikdama 2018 metų įmonių finansinių ataskaitų analizę AVNT vertino, ar jos atitinka:

- Verslo apskaitos standartų nuostatas ir informacijos pateikimą pagal 6-ojo verslo apskaitos standarto „Aiškinamasis raštas“ (toliau – 6-asis VAS) reikalavimus;
- Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo (toliau – ĮFAĮ) nuostatas dėl:
 - tinkamo finansinių ataskaitų rinkinio pasirinkimo (ĮFAĮ 20 str. *Finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis*);
 - metinių finansinių ataskaitų audito atlikimo (ĮFAĮ 24 str. *Finansinių ataskaitų auditas*);
 - finansinių ataskaitų pasirašymo (ĮFAĮ 25 str. *Finansinių ataskaitų, metinio pranešimo pasirašymas ir tvirtinimas*).

Siekdama įvertinti finansinių ataskaitų kokybę AVNT kreipėsi į valstybės įmonę Registrų centras (toliau – RC) dėl Juridinių asmenų registro duomenų teikimo, FA kokybės tyrimui paprašė atrinkti **100-to įmonių 2018 metų finansines ataskaitas**, t. y. balansą, pelno (nuostolių) ataskaitą, pinigų srautų ataskaitą, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitą ir aiškinamąjį raštą.

100-to įmonių 2018 metų FA atrankos kriterijai:

- sudarytos pagal verslo apskaitos standartų reikalavimus;
- įmonės atrenkamos pagal didžiausias grynąsias pardavimo pajamas ir didžiausią balanse nurodyto turto vertę ir yra neauditotos;
- pateiktas finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas;
- ne žemės ūkio veikla užsiimančios įmonės;
- įmonės turi būti ne likviduojamos įmonės statuso.

1. FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO PASIRINKIMO ANALIZĖ

Kiekviena konkrečios kategorijos įmonė, pagal ĮFAJ 20 straipsnio *Finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis* nuostatas turėtų pasirinkti jos kategorijai sudarytą FA rinkinį. Įmonės konkrečiai kategorijai priskiriamos pagal ĮFAJ 4 straipsnyje numatytus dydžius.

Pagal ĮFAJ 4 straipsnio 7 punktą, įmonė priskiriama kitai įmonių kategorijai tuo atveju, kai šio straipsnio 1 – 4 dalyse nurodyti rodikliai paskutinę finansinių metų dieną neviršijami ar pradedami viršyti dvejus iš eilės finansinius metus.

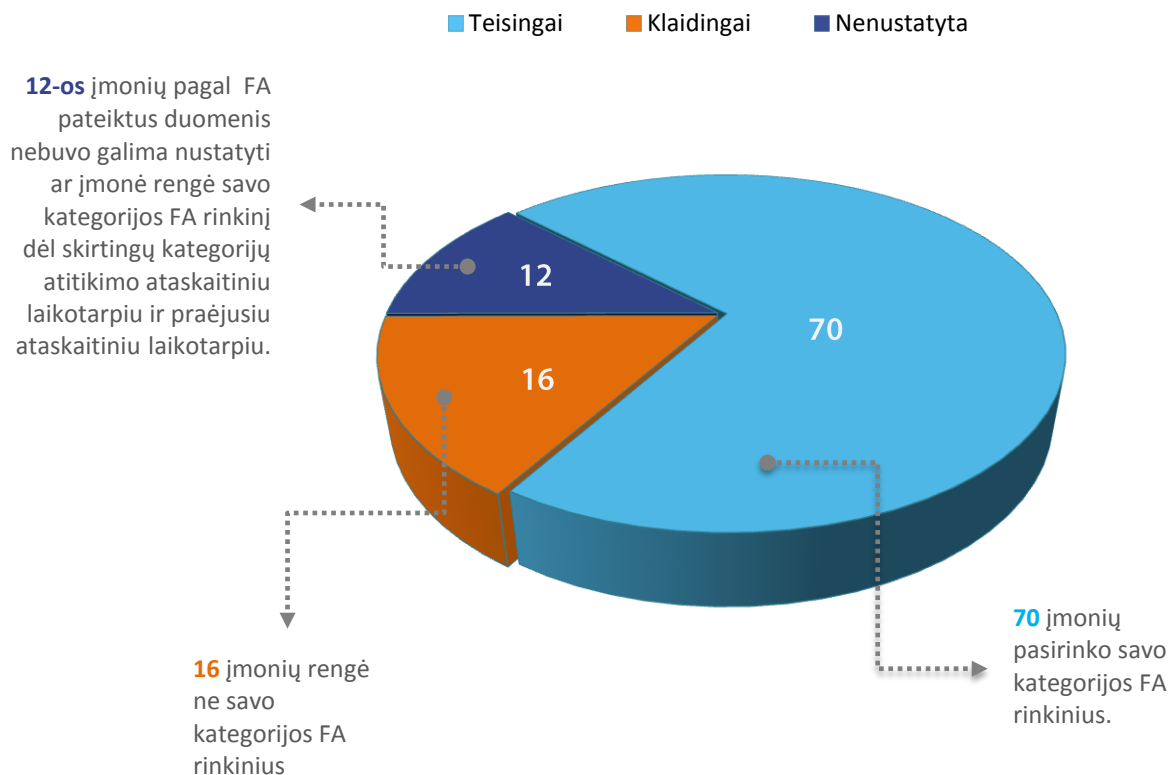
FA rinkiniai pagal ĮFAJ 4 straipsnyje nurodytas įmonių kategorijas yra sudaryti ir skelbiami atskirai RC tinklalapyje.

Tyrimo metu iš 100 FA rinkinių 2 FA rinkiniai buvo eliminuoti iš vertinimo dėl neteisingo laikotarpio pridėtų aiškinamųjų raštų. Tarp 98 atrinktų įmonių pateko 43 įmonės, kurios atitiko mažų įmonių kategoriją, ir 55 įmonės, kurios atitiko vidutinių ir didelių įmonių kategoriją.

Dėl FA rinkinio pasirinkimo pagal įmonių kategorijas FA kokybės tyrimo metu nustatyta, kad iš 98 įmonių 70 įmonių teisingai pasirinko savo kategoriją atitinkantį FA rinkinį, 16 įmonių pasirinko klaidingai, 12-os įmonių nebuvo galima tiksliai įvertinti dėl skirtingų kategorijų atitikimo tarp ataskaitinių laikotarpių.

1 pav.

FA RINKINIO PASIRINKIMAS

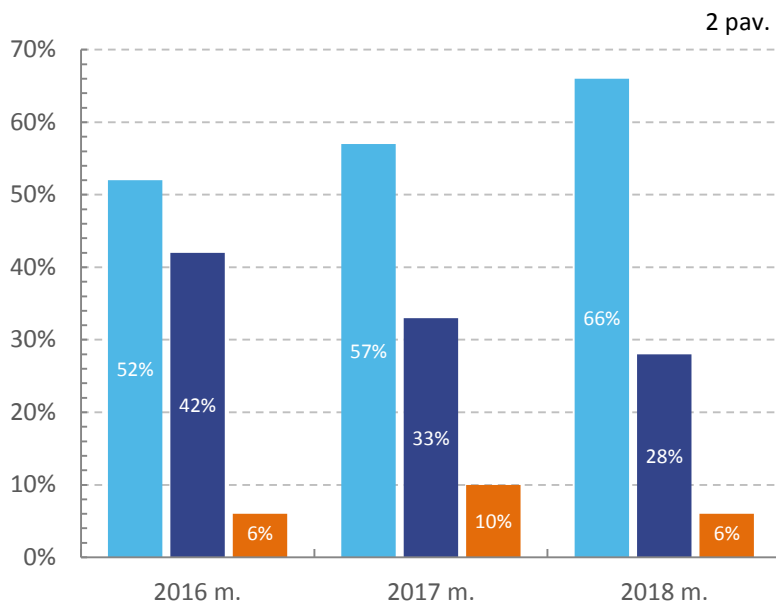


2. FINANSINIŲ ATASKAITŲ PASIRAŠYMO ANALIZĖ

[FA] 25 straipsnio *Finansinių ataskaitų, metinio pranešimo pasirašymas ir tvirtinimas* 1 dalis nurodo, kad finansines ataskaitas ir metinį pranešimą pasirašo įmonės vadovas (nurodomos jo pareigos, vardas ir pavardė).

Finansines ataskaitas taip pat pasirašo įmonės vyriausiasis buhalteris (buhalteris) arba kiti asmenys, galintys tvarkyti įmonės buhalterinę apskaitą vadovaujantis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymu (nurodomos pareigos, vardas ir pavardė). Kadangi Juridinių asmenų registro elektroninių paslaugų sistemos elektroniniame rinkinyje finansinės ataskaitos, išskyrus aiškinamąjį raštą, pildomos interaktyviai, minėto įstatymo punkto nuostatos vykdymas buvo vertinamas pagal įmonių pridėtą aiškinamąjį raštą.

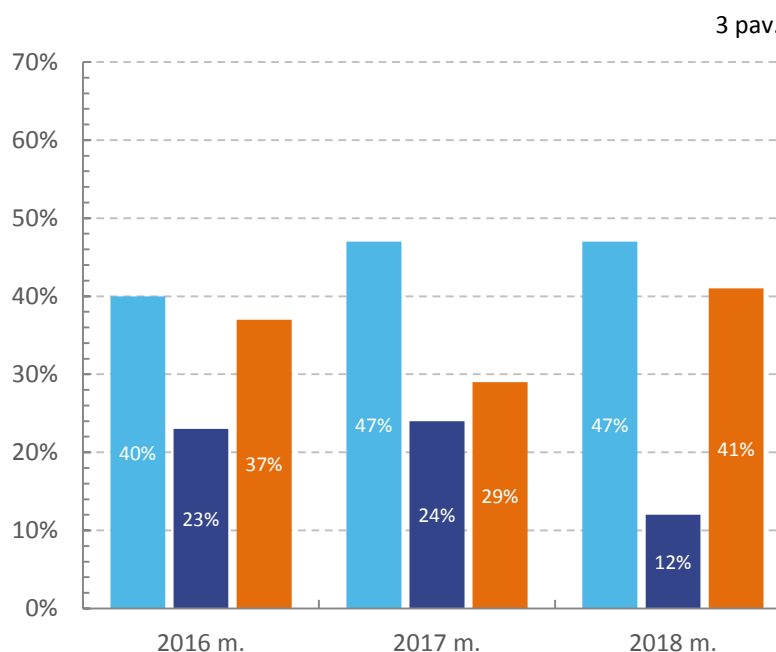
FA kokybės tyrimo metu vertinti 98 įmonių parengti aiškinamieji raštai (2 FA rinkiniai buvo eliminuoti iš vertinimo dėl neteisingo laikotarpio pridėtų aiškinamųjų raštų). Žemiau pateikiamas grafinis FA rinkinių kokybės palyginimas atlikus analizę už 2016, 2017 ir 2018 metus.



[FA] 25 STR. LAIKYMASIS (ĮMONIŲ VADOVAI)

- Atitinka reikalavimus
- Iš dalies atitinka reikalavimus
- Neatitinka reikalavimų

Lyginant pastarųjų 3 metų duomenis, įmonių vadovų laikymasis [FA] 25 str. nuostatų nuolatosis gerėjo. Teigiamos pokytis, lyginant 2016 m. su 2017 m. ir 2017 m. su 2018 m. sudaro 5 proc. ir atitinkamai 9 proc.



[FA] 25 STR. LAIKYMASIS (ĮMONIŲ VYR. BUHALTERIAI (BUHALTERIAI) ARBA KITI ASMENYS)

- Atitinka reikalavimus
- Iš dalies atitinka reikalavimus
- Neatitinka reikalavimų

Įmonių vyr. buhalterių (buhalterių) arba kitų asmenų, tvarkančių subjekto apskaitą, laikymasis [FA] 25 str. nuostatų nepagerėjo ir išliko nepakitęs. Atsižvelgiant į duomenis, matome, kad 2018 m. FA rinkiniuose padidėjo 12 proc. dalis, kuri neatitinka [FA] 25 str. nuostatų.

Atitinka reikalavimus – pasirašytas AR, nurodytos pareigos ir vardas, pavardė;

Iš dalies atitinka reikalavimus – nurodyta tik pareigos ir vardas, pavardė;

Neatitinka reikalavimų – nėra jokių JFAĮ 25 str. reikalaujamų duomenų.

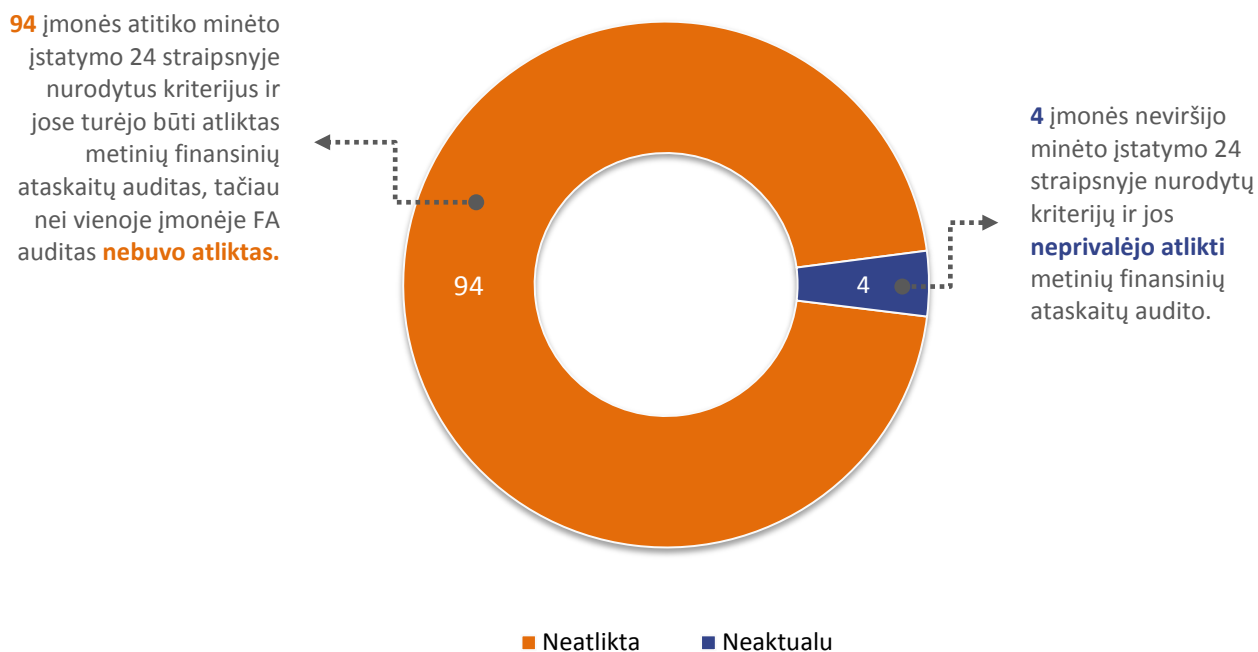
3. FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITAS

Vadovaujantis JFAĮ 24 straipsnio *Finansinių ataskaitų auditas* nuostatomis, metinių finansinių ataskaitų auditas turi būti atliktas uždarosiose akcinėse bendrovėse, kooperatinėse bendrovėse (kooperatyvuose), tikrosiose ūkinėse bendrijose ir komanditinėse ūkinėse bendrijose, kuriose visi tikrieji nariai yra akcinės bendrovės ar uždarnosios akcinės bendrovės, jeigu jų ne mažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną viršija šiuos dydžius:

- 1) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 3 500 000 eurų;
- 2) balanse nurodyto turto vertė – 1 800 000 eurų;
- 3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 50.

FA kokybės patikrinimo metu nustatyta, kad iš 98 įmonių 94 įmonės atitiko minėto įstatymo 24 straipsnyje nurodytus kriterijus ir jose turėjo būti atliktas metinių finansinių ataskaitų auditas, tačiau jis nebuvo atliktas arba nepateikta auditoriaus išvada Registru centrui. 4 įmonės neviršijo JFAĮ 24 straipsnyje nurodytų kriterijų ir joms FA auditas nebuvo privalomas.

4 pav.



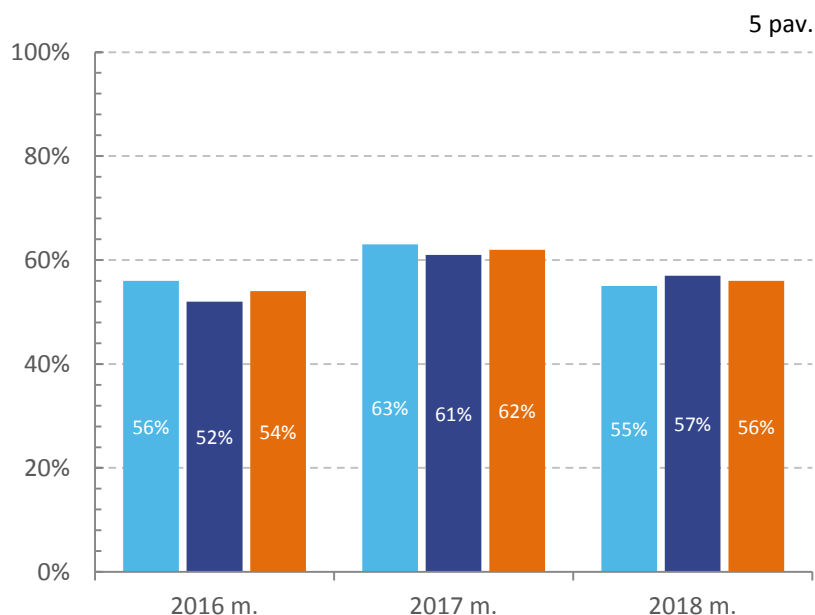
Galima daryti prielaidą, kad FA audito neatlikimas didžiojoje dalyje įmonių galėjo būti įtakotas įmonių neatsižvelgimo į JFAĮ 24 straipsnio nuostatas arba dėl šio straipsnio nuostatų nežinojimo.

4. FINANSINIŲ ATASKAITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS PAGAL APSKAITĄ TVARKANTĮ SUBJEKTĄ

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos 10 straipsnio *Apskaitos tvarkymas* 1 dalies nuostatomis, įmonės apskaitą gali tvarkyti:

- 📁 vyriausiasis buhalteris (buhalteris);
- 📁 pagal sutartį apskaitos paslaugas teikianti įmonė arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiantis asmuo.

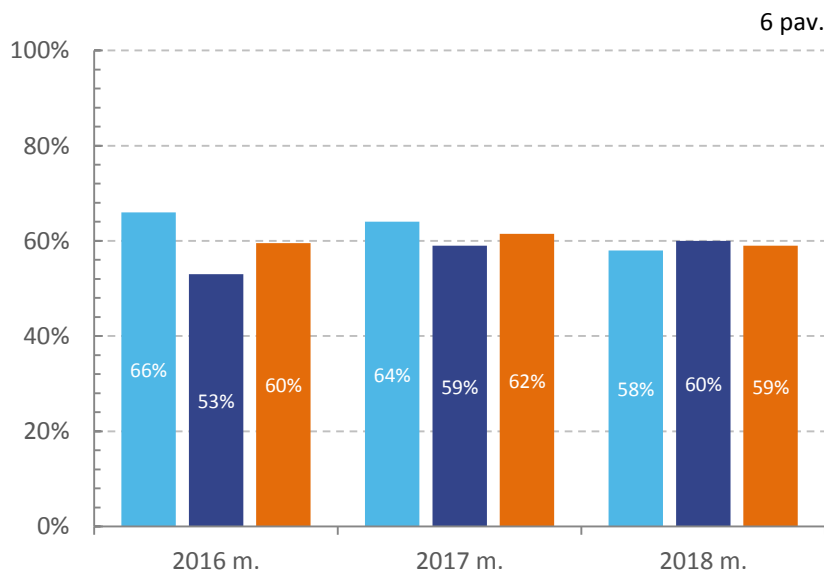
FA kokybės tyrimo metu buvo siekiama sužinoti ar skiriasi finansinių ataskaitų kokybė, kai įmonės apskaitą tvarko ir finansines ataskaitas rengia įmonės vyriausiasis buhalteris (buhalteris) ir pagal sutartį apskaitos paslaugas teikianti įmonė arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiantis asmuo. Žemiau pateikiamas grafinis FA rinkinių kokybės palyginimas atlikus analizę už 2016, 2017 ir 2018 metus.



APSKAITĄ TVARKANTIS SUBJEKTAS: VYR. BUHALTERIS (BUHALTERIS)

- ĮFAJ reikalavimai
- VAS reikalavimai
- Bendras

Pastarųjų 3 metų duomenys rodo, kad FA kokybės rodikliai negerėja. AVNT daroma prielaida, kad įmonių vyr. buhalteriai (buhalteriai) nėra linkę peržiūrėti ankščiau ruošų įmonių aiškinamųjų raštų, kad jie labiau atitiktų esamo 6 VAS nuostatas.



APSKAITĄ TVARKANTIS SUBJEKTAS: APSKAITOS PASLAUGAS TEIKIANČIOS ĮMONĖS

- ĮFAJ reikalavimai
- VAS reikalavimai
- Bendras

Tiek vyr. buhalterių (buhalterių), tiek apskaitos paslaugas teikiančių įmonių FA kokybės rodikliai labai panašūs ir galima daryti tą pačią išvadą dėl aiškinamųjų raštų peržiūrėjimo.

Atliekant FA kokybės tyrimą nustatyta, kad įmonių, kuriose apskaitą tvarko tiek įmonių vyr. buhalteriai (buhalteriai), tiek apskaitos paslaugas teikiančios įmonės, bendras FA kokybės vidurkis pablogėjo labai neženkliai lyginant su 2017 metų duomenimis.

5. FINANSINIŲ ATASKAITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS PAGAL ĮMONIŲ KATEGORIJŲ KRITERIJŲ ATITIKIMĄ

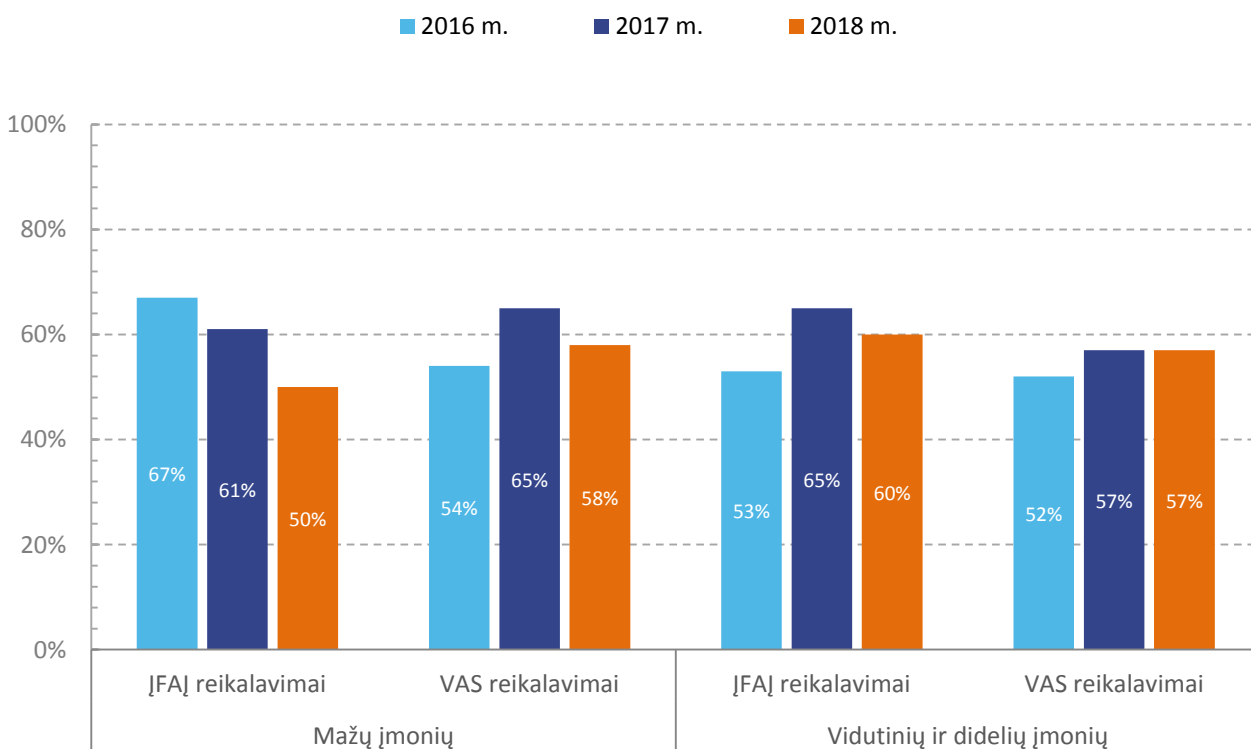
FA kokybės tyrimo metu buvo analizuojama įmonių, kurios atitinka mažų įmonių kategorijos kriterijus (toliau – **maža įmonė**), nors ir pasirinko finansinių ataskaitų rinkinį skirtą vidutinėms ir didelėms įmonėms (FS0130), ir įmonių, kurios atitinka vidutinių ir didelių įmonių kategorijos kriterijus rengiamų FA rinkinių kokybę.

Vertinant ĮFAĮ ir VAS reikalavimų taikymą sudarant finansines ataskaitas tyrimas parodė, kad mažų įmonių finansinių ataskaitų rinkinių atitiktis ĮFAĮ sumažėjo 11 % lyginant su 2017 metų duomenimis. Atitiktis VAS reikalavimams sumažėjo 7 % ir yra 58 %. Vidutinių ir didelių įmonių finansinių ataskaitų atitiktis ĮFAĮ reikalavimams lyginant su 2017 metų duomenimis sumažėjo 5 %, tačiau atitiktis VAS reikalavimams išliko nepakitusi. Bendram ĮFAĮ atitikties kokybės sumažėjimui įtakos turėjo įmonių, atitikusių ĮFAĮ 24 straipsnyje nurodytus kriterijus dėl finansinių ataskaitų audito atlikimo, FA audito neatlikimas.

Žemiau pateikiamas grafinis FA rinkinių atitikties palyginimas atlikus analizę už 2016, 2017 ir 2018 metus.

7 pav.

FA RINKINIŲ ATITIKTIS ĮFAĮ IR VAS

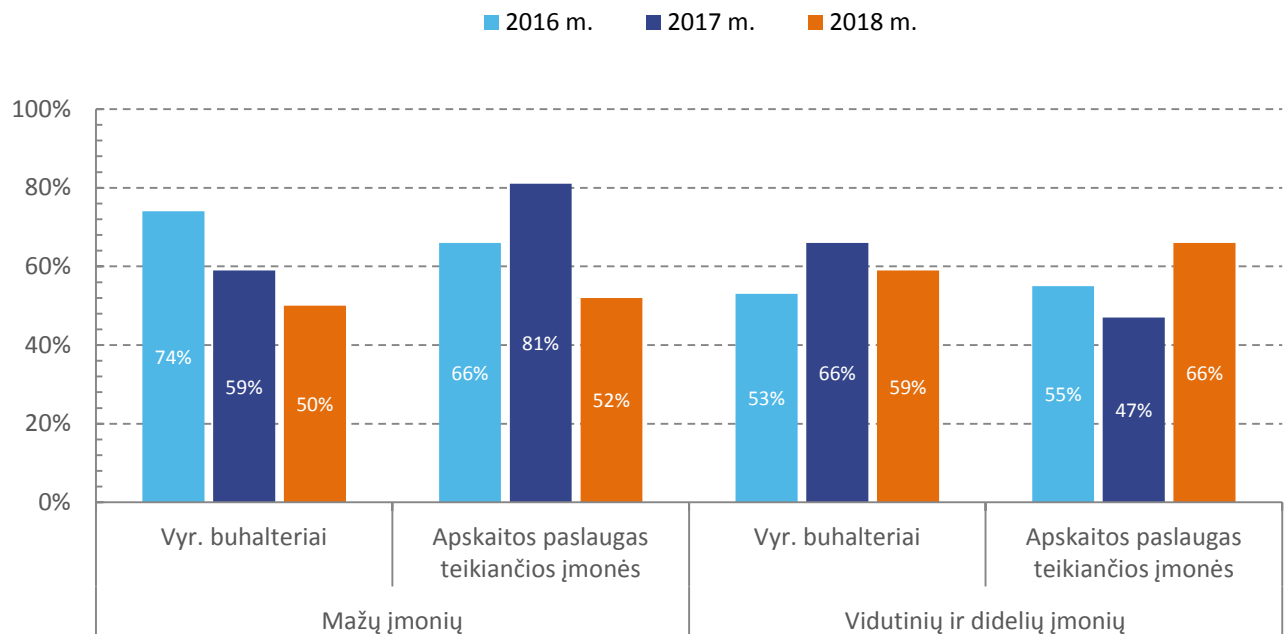


Atlikta ir atskira finansinių ataskaitų rinkinių kokybės analizė pagal pasirinktą apskaitą tvarkantį subjektą mažose bei vidutinėse ir didelėse įmonėse.

FA RINKINIŲ KOKYBĖ PAGAL APSKAITĄ TVARKANTĮ SUBJEKTĄ

8 pav.

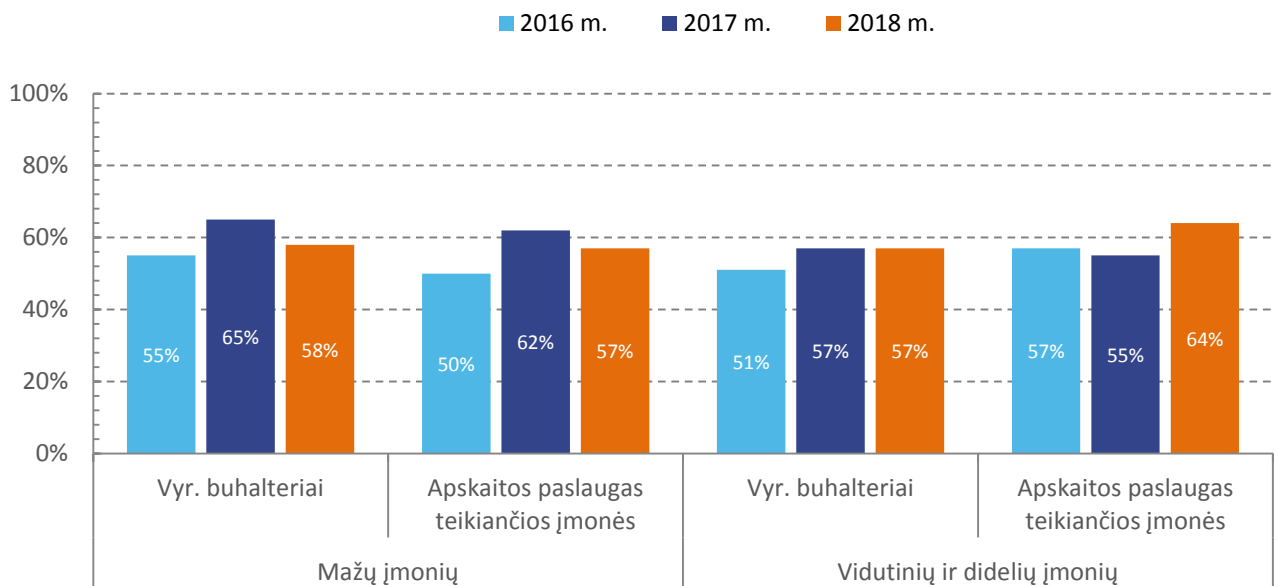
ATITIKTIS ĮFAJ REIKALAVIMAMS



Atsižvelgiant į pateiktą informaciją matyti, kad ĮFAJ labiausiai kokybė sumažėjo tarp mažų įmonių kategoriją atitinkančių įmonių, kurių apskaitą tvarko apskaitos paslaugas teikiančios įmonės. Lyginant 2018 metų duomenis (52 proc.) su 2017 metų duomenimis (81 proc.), kokybės sumažėjimas – 29 proc.

9 pav.

ATITIKTIS VAS REIKALAVIMAMS



VAS reikalavimų atitiktis beveik nepriklauso nuo įmonių pasirinkto apskaitą tvarkančio subjekto.

6. FINANSINIŲ ATASKAITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS PAGAL VERSLO APSKAITOS STANDARTUS

6-ojo VAS tikslas – nustatyti informaciją, kuri turi būti pateikiama įmonės metinių finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte, kad būtų geriau paaiškinti kitose finansinėse ataskaitose pateikti duomenys ir atskleidžiama papildoma jose nepateikta reikšminga informacija. Standartas nustato bendrus mažų, vidutinių ir didelių įmonių aiškinamojo rašto turinio ir pastabų reikalavimus.

Vadovaujantis verslo apskaitos standartų nuostatomis, aiškinamąjį raštą įmonės turi rengti atsižvelgdamos į tai, kokiai įmonių kategorijai jos priklauso. Vidutinės ir didelės įmonės pagal 6 VAS VI dalies reikalavimus turi atskleisti papildomą informaciją, nurodytą 51 – 85 punktuose.

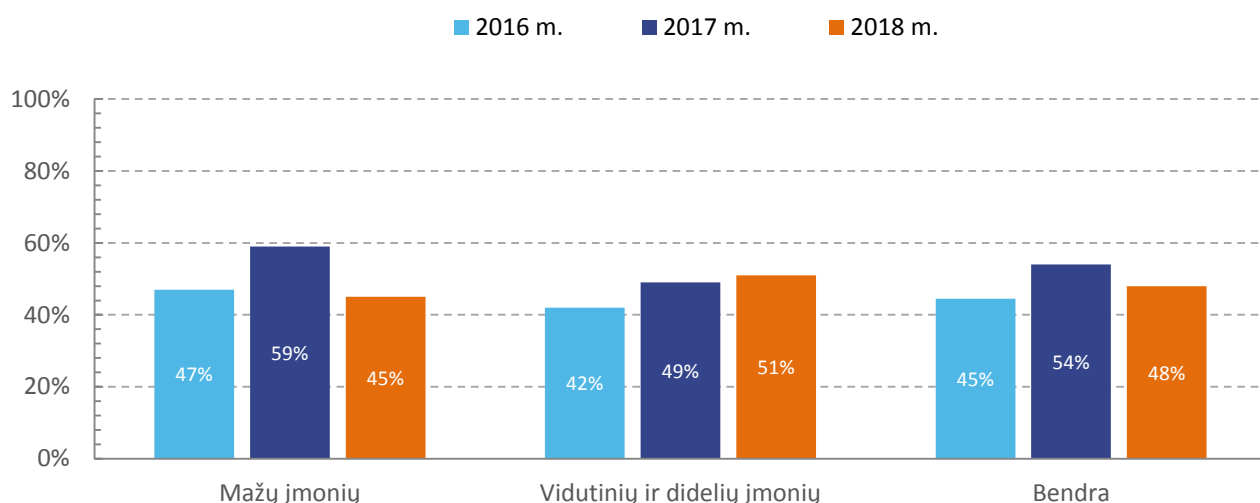
6.1. AIŠKINAMOJO RAŠTO BENDRŲJŲ NUOSTATŲ IR TURINIO ANALIZĖ

Tyrimo metu vertinant, ar įmonių parengti aiškinamieji raštai atitinka 6-ojo VAS bendrąsias nuostatas ir aiškinamojo rašto struktūrą ir turinį buvo analizuojama, ar:

- aiškinamąjį raštą sudaro bendroji, apskaitos politikos ir pastabų dalys;
- pateikiama šio standarto reikalaujama ir kita reikšminga su įmonės veikla susijusi informacija, paaiškinamos reikšmingos finansinių ataskaitų sumos ir jų pasikeitimo priežastys;
- informacija pateikiama tokiu būdu, kad nereikšminga informacija neužgožtų svarbios;
- pastabose pateikiama ataskaitinių finansinių metų ir mažiausiai vienu praėjusių finansinių metų informacija;
- pastabos numeruojamos ir jos numeris nurodomas prie finansinės ataskaitos straipsnio, kurį ji paaiškina ir kt.

10 pav.

BENDRŲJŲ NUOSTATŲ IR TURINIO DALYSE PATEIKTŲ DUOMENŲ BENDRA ATITIKTIS 6-OJO VAS NUOSTATOMS



Atlikus 2018 metų FA kokybės tyrimą ir įvertinus įmonių pateiktus duomenis pagal 6-ojo VAS reikalavimus, matomas mažų įmonių 2018 metais (45 proc.) pateiktų duomenų bendrųjų nuostatų

ir turinio dalyse atitiktis sumažėjimas 6-ojo VAS nuostatoms 14 proc. lyginant su 2017 metais (59 proc.). Vidutinių ir didelių įmonių pateiktų duomenų bendrųjų nuostatų ir turinio dalyse atitiktis 6-ojo VAS nuostatoms lyginant su 2017 metais išliko labai panaši.

6.2. BENDROSIOS AIŠKINAMOJO RAŠTO DALIES ANALIZĖ

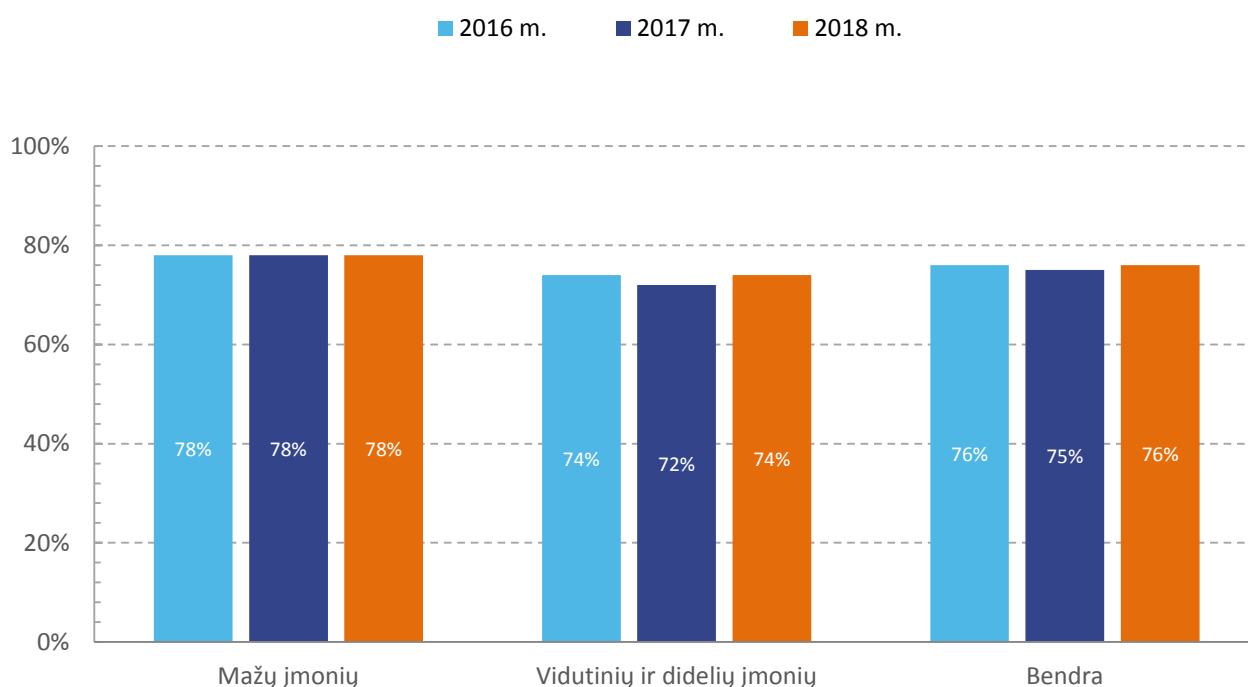
Tyrimo metu buvo vertinama, ar įmonės aiškinamojo rašto bendroje dalyje pateikia duomenis apie įmonę, jos veiklą ir kitus bendrus duomenis:

- teisinė forma, pavadinimas, kodas, buveinė (adresas), registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys, ir teisinis statusas, jei įmonė likviduojama, reorganizuojama ar yra bankrutavusi;
- patrunuojančiosios įmonės, sudarančios mažiausios įmonių grupės, kuriai įmonė priklauso kaip patrunuojamoji, konsoliduotąsias finansines ataskaitas, teisinė forma, pavadinimas, kodas ir buveinė (adresas);
- ataskaitinių finansinių metų ir praėjusių finansinių metų vidutinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą;
- jei įmonės finansiniai metai yra trumpesni arba ilgesni kaip 12 mėnesių, aiškinamojo rašto bendroje dalyje turi būti nurodomos to priežastys ir informacija, kad pelno (nuostolių), nuosavo kapitalo pokyčių ir pinigų srautų ataskaitų duomenys negali būti lyginami su praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų duomenimis.

Žemiau pateikiamas grafinis FA rinkinių bendrosios dalies atitiktis palyginimas 6-ojo VAS nuostatoms atlikus analizę už 2016, 2017 ir 2018 metus.

11 pav.

AIŠKINAMŲJŲ RAŠTŲ BENDROSIOS DALIES ATITIKTIS



Iš pateiktų duomenų matome, kad įmonių bendrosios aiškinamojo rašto dalies kokybė išlieka panaši lyginant 2017 metų ir 2016 metų duomenis su 2018 metų duomenimis.

Galima daryti prielaidą, kad įmonės nėra linkusios peržiūrėti savo bendrosios aiškinamojo rašto dalies, kad labiau atitiktų 6-ojo VAS III dalies nuostatas.

6.3. AIŠKINAMOJO RAŠTO APSKAITOS POLITIKOS DALIES ANALIZĖ

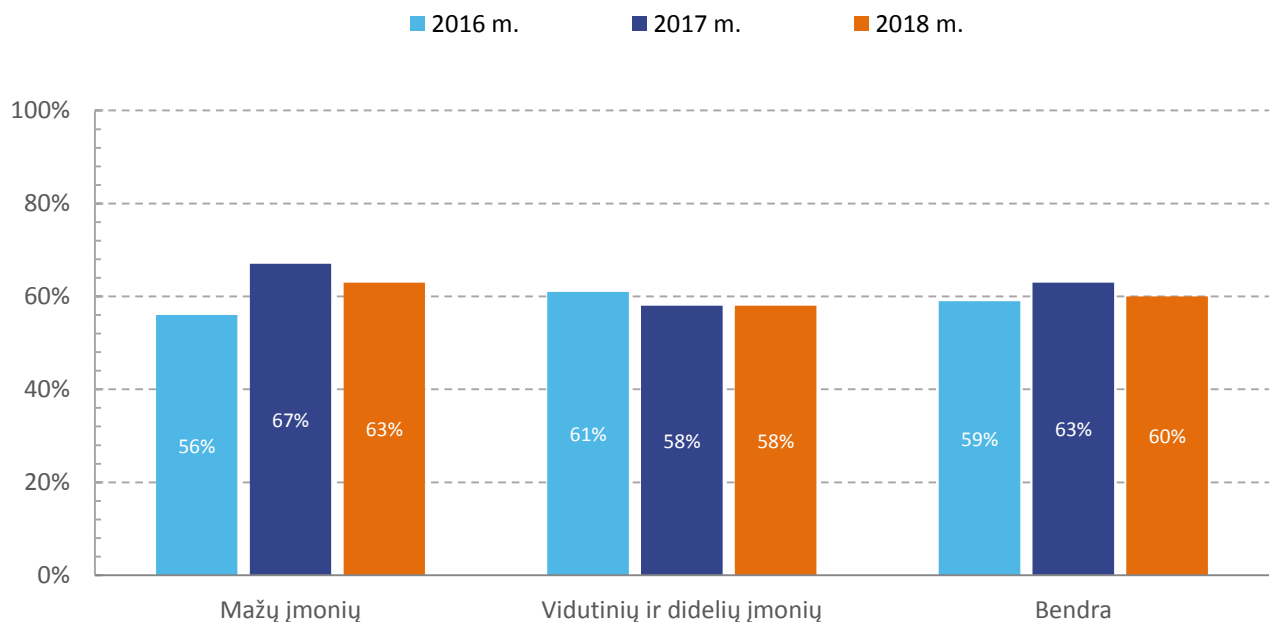
Aiškinamojo rašto apskaitos politikos dalyje tyrimo metu buvo vertinama ar įmonės nurodė:

- kad finansinės ataskaitos yra parengtos vadovaujantis verslo apskaitos standartais;
- Lietuvos Respublikos teisės aktus, kuriais buvo vadovautasi tvarkant apskaitą ir sudarant finansines ataskaitas;
- apskaitos principus, metodus ir taisyklės, kuriais tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansines ataskaitas vadovaujasi įmonė;
- pasirinktus nematerialiojo, ilgalaikio materialiojo, investicinio, biologinio finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų įvertinimo būdus ir metodus, atsargų apskaitos, įkainojimo ir parduotų prekių ar produkcijos savikainos nustatymo būdus, bei kitų finansinių ataskaitų duomenų įvertinimo ar tikslinimo metodus.

Pateikiamas grafinis FA rinkinių apskaitos politikos dalies atitikties palyginimas 6-ojo VAS nuostatomis atlikus analizę už 2016, 2017 ir 2018 metus.

12 pav.

AIŠKINAMŪJŲ RAŠTŲ APSKAITOS POLITIKOS DALIES ATITIKTIS



Aiškinamųjų raštų apskaitos politikos dalies bendra atitiktis 6-ojo VAS nuostatomis sumažėjo labai neženkliai lyginant su 2017 metų FA atlikto tyrimo duomenis. Tačiau, atkreiptinas dėmesys, kad pastarųjų 3 metų bendra apskaitos politikos dalies atitiktis išlieka panaši ir galima daryti tą pačią prielaidą, kaip ir dėl aiškinamųjų raštų bendrosios dalies, kad įmonės nėra linkusios peržiūrėti aiškinamųjų raštų informacijos atitikimo 6 VAS nuostatomis.

6.4. AIŠKINAMOJO RAŠTO PASTABŲ DALIES ANALIZĖ

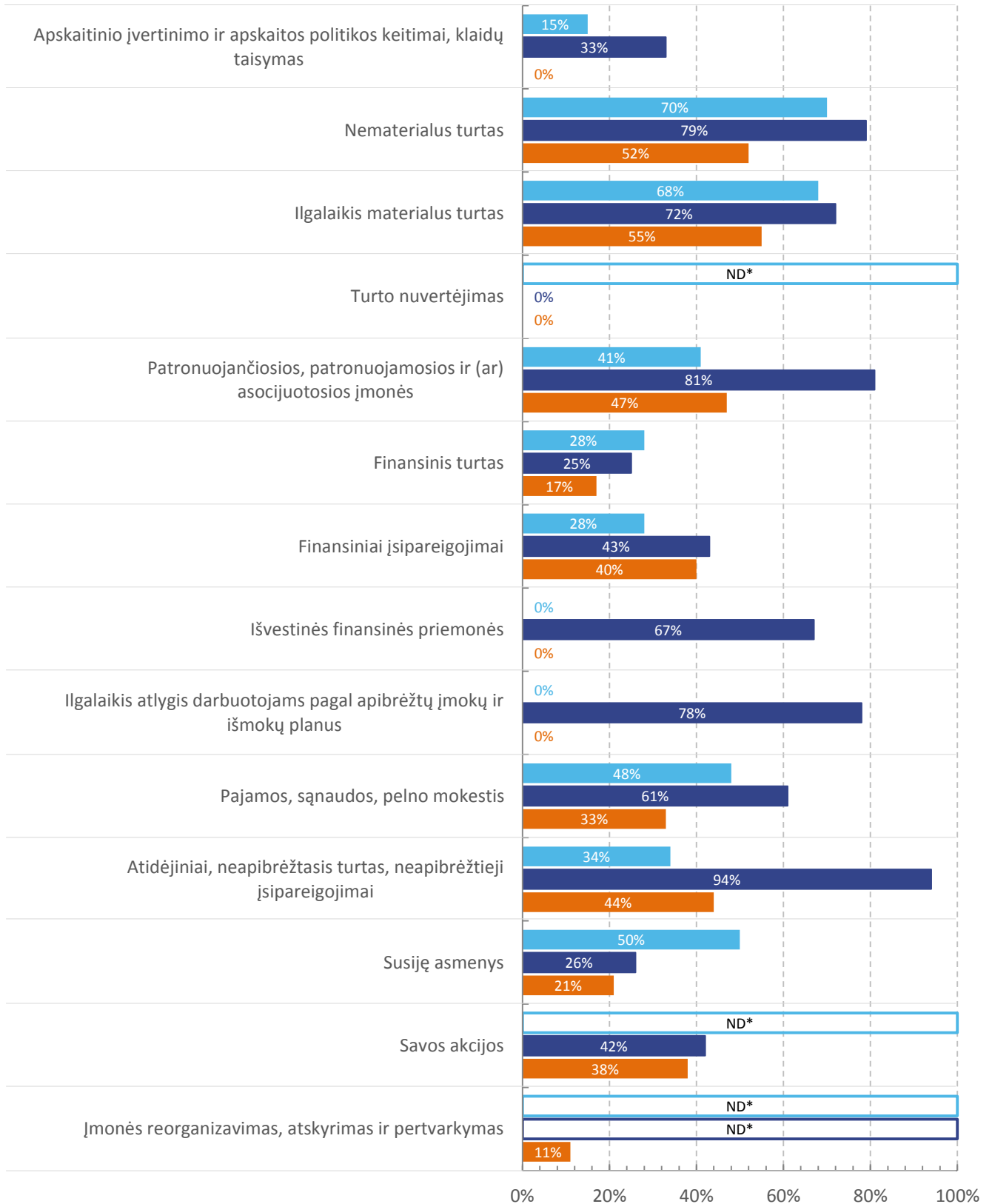
Sudarant finansinių ataskaitų rinkinį aiškinamasis raštas rengiamas vadovaujantis 6-ojo VAS skyriaus *Aiškinamojo rašto pastabos* nuostatomis. Kadangi 6-ojo VAS atskleidimų reikalavimai aiškinamajame rašte mažoms įmonėms skiriasi nuo atskleidimų reikalavimų vidutinėms ir didelėms įmonėms, analizuojant aiškinamųjų raštų pastabų dalies pateiktų duomenų kokybę vertinama įmonių pateikta informacija apie:

- esminių klaidų taisymą, reikšmingus apskaitos politikos pakeitimus, duomenų perklasifikavimą ir kt.;
- ilgalaikį nematerialųjį turtą (amortizacijos skaičiavimo metodai, naudingo tarnavimo laikas, įsigijimo arba pasigaminimo (sukūrimo) savikaina laikotarpio pradžioje ir pabaigoje, nurašyto turto vertė ir t. t.);
- ilgalaikį materialųjį turtą (nusidėvėjimo skaičiavimo metodai, naudingo tarnavimo laikas, įsigijimo (pasigaminimo) savikaina ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje, per ataskaitinį laikotarpį įsigyto ir perleisto turto vertė ir t. t.);
- kiekvienos nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto grupės nuvertėjimą;
- kiekvieną pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį gauto veikloje naudojamo turto grupę;
- patronuojamąją ir (ar) asocijuotąją įmonę, jei patronuojanti įmonė nesudaro konsoliduotųjų finansinių ataskaitų;
- finansinį turtą ir finansinius įsipareigojimus;
- išvestines finansines priemones;
- atsargas (nukainojimo iki grynosios galimo realizavimo vertės suma, atsargų vertė, pripažinta pardavimo savikainos sąnaudomis ir t. t.);
- biologinį turtą;
- įstatinį kapitalą;
- dotacijas ir subsidijas;
- ilgalaikį atlygį darbuotojams pagal apibrėžtų įmokų ir išmokų planus;
- pajamas, sąnaudas, užsienio valiutų kursų pokyčius, pelno mokestį;
- statybos ir kitas ilgalaikes sutartis;
- atidėjinius, neapibrėžtuosius įsipareigojimus ir turtą, pobalansinius įvykius;
- jungtinę veiklą;
- partnerystės sutartis;
- reikšmingus finansinių ataskaitų straipsnius (įmonės balanso, pelno (nuostolių), nuosavo kapitalo pokyčių ir pinigų srautų ataskaitų kitos sumos, kurios gali turėti įtakos finansinių ataskaitų informacijos vartotojų priimamiems sprendimams);
- susijusius asmenis;
- verslo įsigijimą.

Pateikiamas grafinis mažų įmonių ir vidutinių ir didelių įmonių FA rinkinių pastabų dalies atitikties palyginimas 6-ojo VAS nuostatomis atlikus analizę už 2016, 2017 ir 2018 metus.

BENDRA MAŽŲ ĮMONIŲ AIŠKINAMŲJŲ RAŠTŲ PASTABŲ DALYJE PATEIKTŲ DUOMENŲ ATITIKTIS

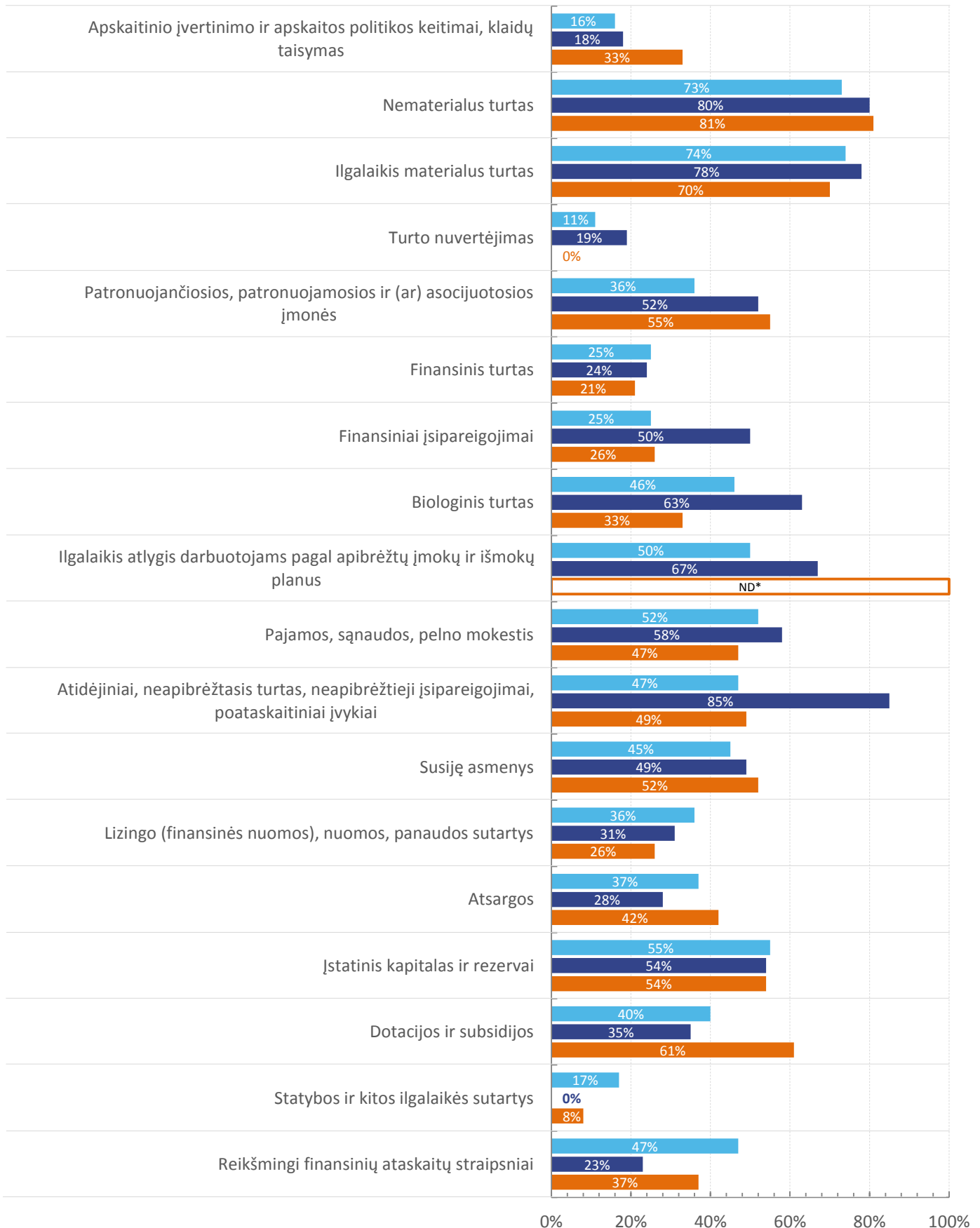
■ 2016 m. ■ 2017 m. ■ 2018 m.



* ND – dėl informacijos nebuvimo ar nepateikimo aiškinamuosiuose raštuose atitiktis negalėjo būti įvertinta.

BENDRA VIDUTINIŲ IR DIDELIŲ ĮMONIŲ AIŠKINAMŲJŲ RAŠTŲ PASTABŲ DALYJE PATEIKTŲ DUOMENŲ ATITIKTIS

■ 2016 m. ■ 2017 m. ■ 2018 m.



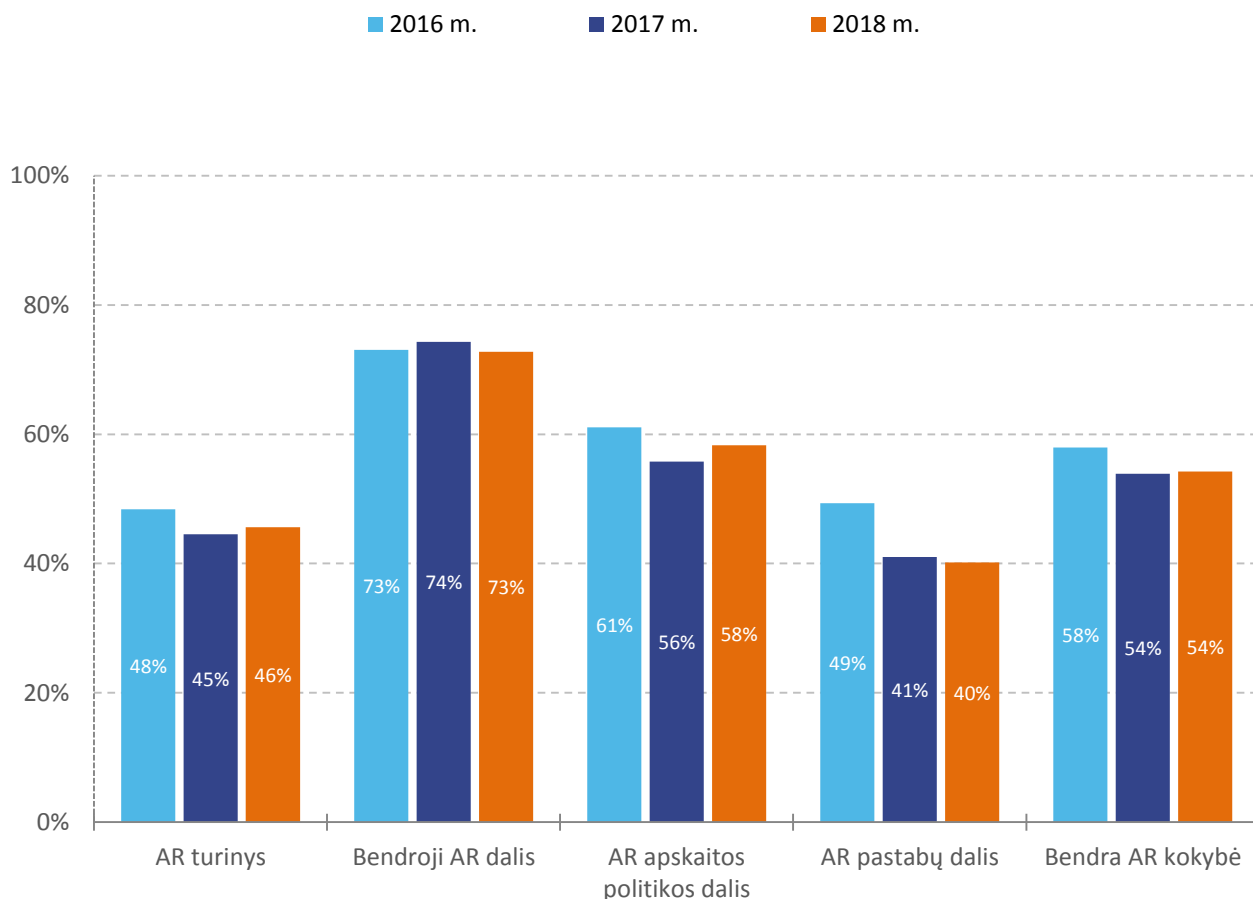
* ND – dėl informacijos nebuvimo ar nepateikimo aiškinamuosiuose raštuose atitiktis negalėjo būti įvertinta.

Tyrimo metu buvo nustatyta, kad tarp 98 įmonių yra 13 vidutinių ir didelių įmonių, kurių FA rinkiniai buvo vertinti už 2016 ir 2017 metus.

Norint įvertinti 3-jų metų duomenų kitimo tendencijas, AVNT atliko atskirai duomenų palyginimą pasikartojančių įmonių.

15 pav.

PASIKARTOJANČIŲ ĮMONIŲ AIŠKINAMOJO RAŠTO (AR) DUOMENŲ KOKYBĖS PALYGINIMAS (BENDRAS)



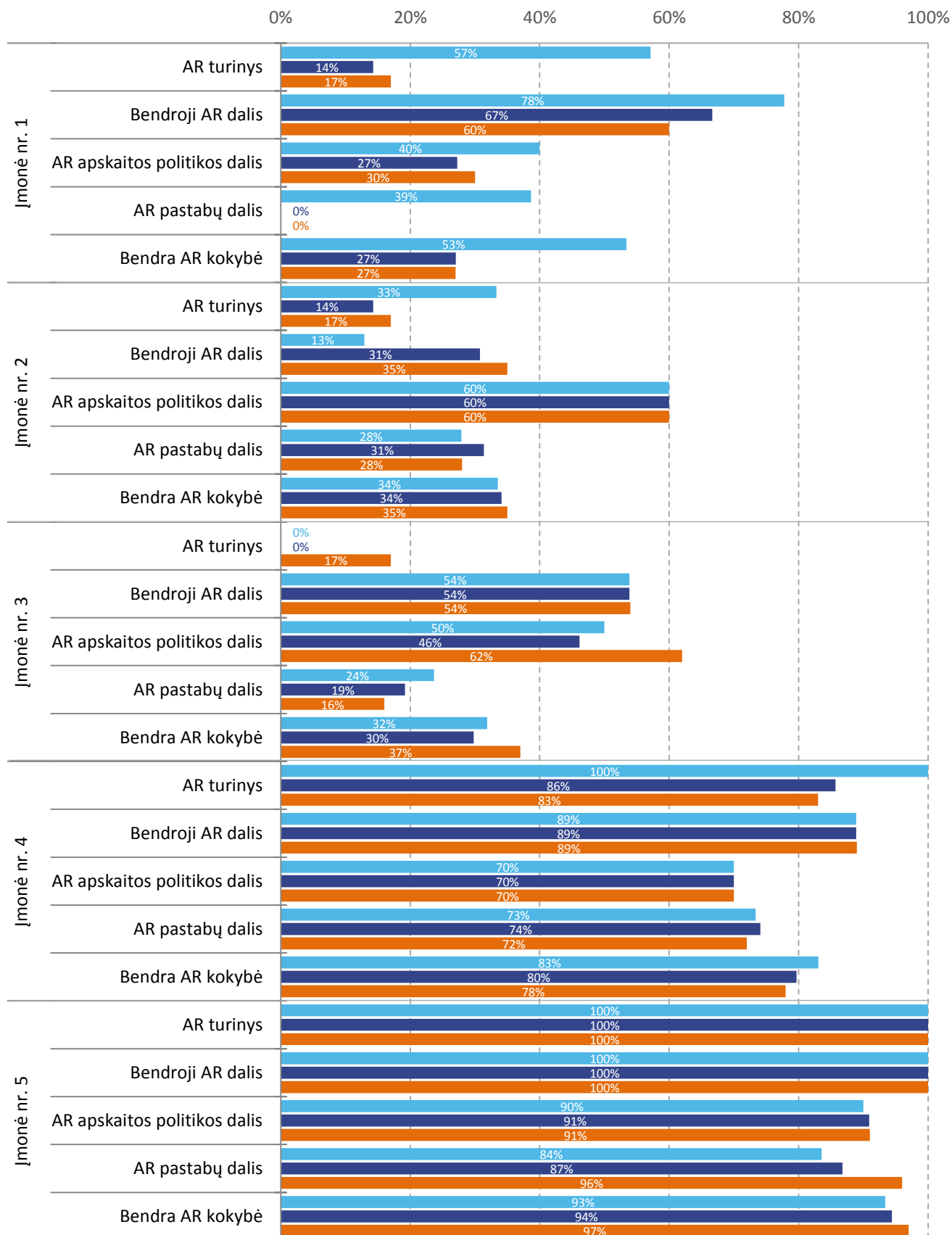
Atlikus pakartotinį AR duomenų atitikties 6-ojo VAS nuostatomis vertinimą įmonių už 2018 metus, kurių duomenų kokybė buvo vertinta už 2017 ir 2016 metus, matoma, kad bendra kokybė išlieka labai panaši.

AVNT taip pat atliko kiekvienos pasikartojančios įmonės 2018 metų duomenų kokybės palyginimą su 2016 ir 2017 metų duomenimis.

Detalus palyginamieji kiekvienos pasikartojančios įmonės duomenys pateikiami žemiau esančiuose grafikuose (16 – 18 pav.).

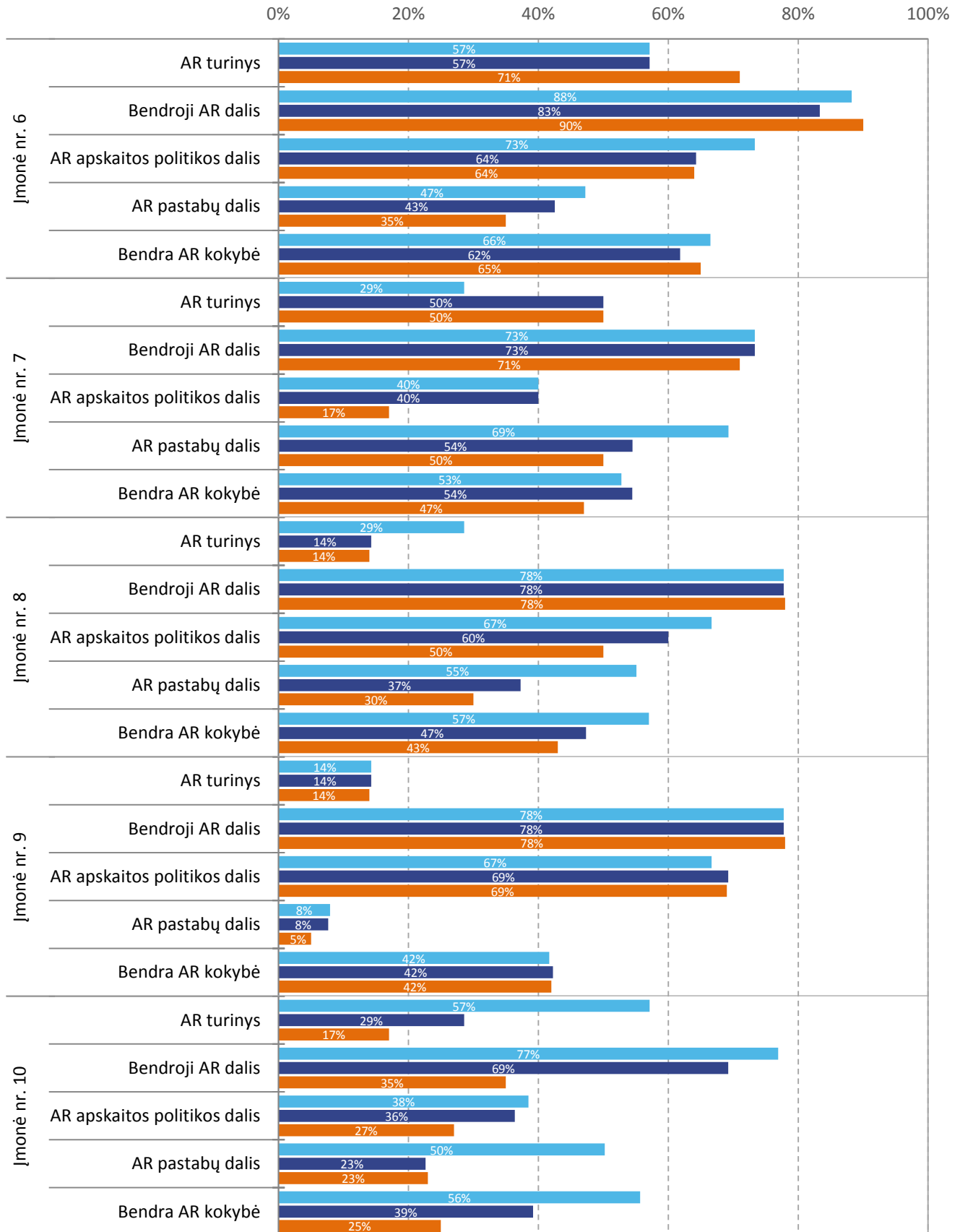
PASIKARTOJANČIŲ ĮMONIŲ AIŠKINAMOJO RAŠTO (AR) DUOMENŲ KOKYBĖS Palyginimas (1-5)

■ 2016 m. ■ 2017 m. ■ 2018 m.

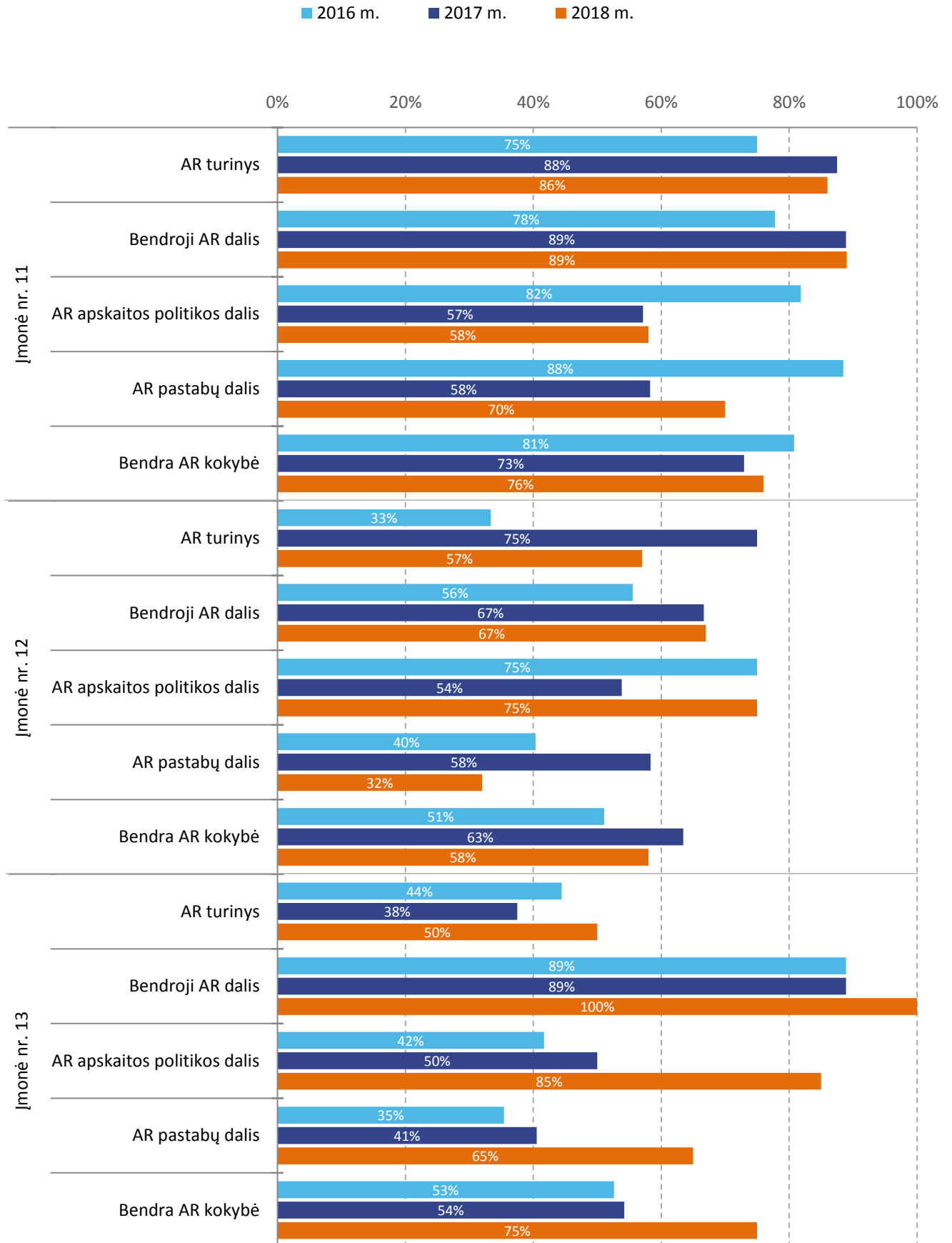


PASIKARTOJANČIŲ ĮMONIŲ AIŠKINAMOJO RAŠTO (AR) DUOMENŲ KOKYBĖS Palyginimas (6-10)

2016 m. 2017 m. 2018 m.



PASIKARTOJANČIŲ ĮMONIŲ AIŠKINAMOJO RAŠTO (AR) DUOMENŲ KOKYBĖS Palyginimas (11-13)



IŠVADOS

ATITIKTIS ĮMONIŲ FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS ĮSTATYMO (ĮFAĮ) REIKALAVIMAMS

Atlikdama 2018 metų įmonių finansinių ataskaitų (FA) analizę AVNT vertino, ar jos atitinka Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo (ĮFAĮ) nuostatas dėl:

- tinkamo finansinių ataskaitų rinkinio pasirinkimo (ĮFAĮ 20 str. *Finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis*);
- metinių finansinių ataskaitų audito atlikimo (ĮFAĮ 24 str. *Finansinių ataskaitų auditas*);
- finansinių ataskaitų pasirašymo (ĮFAĮ 25 str. *Finansinių ataskaitų, metinio pranešimo pasirašymas ir tvirtinimas*).

Kiekviena įmonė priskiriama konkrečiai kategorijai pagal ĮFAĮ 4 straipsnyje numatytus dydžius. Konkretios kategorijos įmonė pagal ĮFAĮ 20 straipsnio *Finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis* nuostatas turėtų pasirinkti jos kategorijai sudarytą FA rinkinį.

Atlikto tyrimo metu nustatyta, kad ne visos įmonės pasirinko savo kategorijai nustatytą finansinių ataskaitų rinkinį, t. y. 70 įmonių pasirinko savo kategorijos FA rinkinius, 16 įmonių pasirinko ne savo kategorijos FA rinkinius, 12 įmonių nebuvo galima teisingai įvertinti FA rinkinio pasirinkimą dėl skirtingų kategorijų atitikimo ataskaitiniu laikotarpiu ir praėjusiu ataskaitiniu laikotarpiu.

Vadovaujantis ĮFAĮ 24 straipsnio *Finansinių ataskaitų auditas* nuostatomis, 94 įmonės iš 98 atitiko nurodytus kriterijus ir jose turėjo būti atliktas metinių finansinių ataskaitų auditas. Tačiau tyrimo metu nustatyta, kad ĮFAĮ 24 straipsnio nuostatų nesilaikė nei viena iš 94 įmonių.

ĮFAĮ 25 straipsnio *Finansinių ataskaitų, metinio pranešimo pasirašymas ir tvirtinimas* 1 dalis nurodo, kad finansines ataskaitas ir metinį pranešimą pasirašo įmonės vadovas (nurodomos jo pareigos, vardas ir pavardė) ir įmonės vyriausiasis buhalteris (buhalteris) arba kiti asmenys, galintys tvarkyti įmonės buhalterinę apskaitą vadovaujantis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymu (nurodomos pareigos, vardas ir pavardė).

2018 metų FA tyrimo metu nustatyta, kad 66 proc. (2017 m. – 57 proc.) įmonių aiškinamųjų raštų buvo pasirašyti įmonės vadovo nurodant pareigas, vardą ir pavardę. 28 proc. (2017 m. - 33 proc.) atitiko tik iš dalies ĮFAĮ 25 straipsnio nuostatas, t. y. nurodomos pareigos, vardas, pavardė, tačiau įmonės vadovas nepasirašė aiškinamojo rašto ir 6 proc. (2017 m. - 10 proc.) įmonių nenurodė nieko.

Vertinant įmonių vyr. buhalterių (buhalterių) arba kitų asmenų, galinčių tvarkyti įmonės buhalterinę apskaitą pasirašymą, pareigų, vardo ir pavardės nurodymą, buvo nustatyta, kad 47 proc. (2017 m. - 47 proc.) atitiko ĮFAĮ 25 straipsnio nuostatas, 12 proc. (2017 m. - 24 proc.) atitiko tik iš dalies ir 41 proc. (2017 m. - 29 proc.) neatitiko visiškai.

2018 metų atlikto FA kokybės tyrimo rezultatai rodo, kad didelė dalis tikrintų įmonių nėra linkusios laikytis ĮFAĮ keliamų reikalavimų, kaip ir 2017 bei 2016 metais.

ATITIKTIS VERSLO APSKAITOS STANDARTŲ NUOSTATOMS

AVNT atlikdama 2018 metų FA kokybės analizę, vertino įmonių aiškinamuosiuose raštuose pateiktos informacijos kokybę pagal 6 -ąjį VAS, kuris nustato informaciją, kuri turi būti pateikiama įmonės metinių finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte, kad būtų geriau paaiškinti kitose finansinėse ataskaitose pateikti duomenys ir atskleidžiama papildoma jose nepateikta reikšminga informacija.

Tyrimo metu vertinant, ar įmonių parengti aiškinamieji raštai atitinka 6-ojo VAS bendrąsias nuostatas ir aiškinamojo rašto struktūrą bei turinį, buvo nustatyta, kad bendra pateiktų duomenų kokybė pablogėjo 6 proc. ir sudaro tik 48 proc. (2017 m. - 54 proc.). Galima teigti, kad didžioji dalis įmonių atsižvelgia ne į visas nustatytas 6-ojo VAS I *Bendrosios nuostatos* ir II *Aiškinamojo rašto turinys* dalių nuostatas.

Vadovaujantis 6-ojo VAS nuostatomis, įmonės aiškinamojo rašto bendrojoje dalyje pateikiami duomenys apie įmonę, jos veiklą ir kiti bendrieji duomenys. Atlikus tyrimą nustatyta, kad bendra 2018 metų FA įmonių aiškinamųjų raštų bendrųjų dalių kokybė yra 76 proc. Lyginant su 2017 ir 2016 metais, kokybės rodiklis nepagerėjo ir galima būtų daryti prielaidą, kad įmonės, rengdamos kitų metų FA rinkinį, nėra linkusios peržiūrėti aiškinamojo rašto bendrosios dalies atitikimo 6-ojo VAS III *Bendroji aiškinamojo rašto dalis* dalies nuostatomis.

Vertinant įmonių aiškinamuosiuose raštuose apskaitos politikos dalyse pateiktos informacijos atitikimą 6-ojo VAS IV *Apskaitos politika* dalies nuostatomis, nustatyta, kad pateiktos informacijos kokybė sudaro 60 %. Lyginant su 2017 metais, šis rodiklis pablogėjo 3 proc. Tendencija neperžiūrėti teikiamos informacijos atitikimo 6-ojo VAS IV dalies nuostatomis išlieka, kaip ir bendrosios aiškinamojo rašto dalies nuostatomis.

Tyrimo metu buvo tikrinama ar pateikiama 6-ojo VAS V skyriuje *Visų įmonių aiškinamojo rašto pastabos* reikalaujama informacija, kuri atskleidžia įmonės veiklos pobūdį, finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą, tačiau nebuvo pateikta kitose finansinėse ataskaitose.

Vidutinių ir didelių įmonių aiškinamojo rašto pastabose turi būti pateikiama 6-ojo VAS VI *Papildoma informacija, kurią turi atskleisti vidutinės, didelės ir viešojo intereso įmonės* ir VII *Įmonės reorganizavimas, atskyrimas ir pertvarkymas* skyriuose reikalaujama papildoma ir kita informacija.

Vertinant mažų įmonių aiškinamojo rašto pastabų dalį ir lyginant su 2017 metų duomenimis galima būtų teigti, kad daugelio vertinimo dalių (apžvalgos 6.4. skyrius) kokybė pablogėjo, kai kur net dvigubai. Tačiau vidutinių ir didelių įmonių pokyčiai nėra tokie ženklūs, lyginant su ankstesniais metais.

Taip pat AVNT 2018 metų FA kokybės tyrimo metu vertindama skirtingas aiškinamojo rašto dalis nustatė dažniausiai pasikartojančias klaidas ar pateiktos informacijos neatitikimus 6-ojo VAS nuostatomis:

- bendrojoje aiškinamojo rašto dalyje nepateikiama informacija apie registrą kuriame kaupiami ir saugomi duomenys, praėjusių metų vidutinis darbuotojų skaičius, ataskaitinių finansinių metų vidutinis darbuotojų skaičius;
- nepaaiškinamos reikšmingos finansinių ataskaitų sumos (Pvz.: skoliniai įsipareigojimai, skolos kredito įstaigoms, kiti trumpalaikiai įsipareigojimai, pelno (nuostolių) ataskaitos sumos);

- pateikta informacija balanse nesutampa su aiškinamajame rašte pateiktais atskleidimais (Pvz.: balanse rodomas - investicinis turtas, o aiškinamajame rašte – ilgalaikis turtas skirtas parduoti);
 - aiškinamojo rašto struktūra neatitinka 6-ojo VAS reikalavimų (I - bendroji dalis, II - apskaitos politika, III – pastabos);
 - pastabose nepateikiama lyginamoji praėjusių finansinių metų informacija;
 - pastabų dalyje perrašomi tie patys finansinių ataskaitų duomenys, nepateikiant detalesnės informacijos;
 - pateikiama perteklinė informacija apskaitos politikos dalyje;
 - pastabos nesusiejamos su balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniais;
 - neapibūdinamos sumos, kurios įtrauktos į pajamų ir sąnaudų straipsnius ir išsiskiria savo dydžiu ar pobūdžiu;
 - neatskleidžiamos pagrindinių vadovaujančiųjų darbuotojų, suskirstytų į administracijos darbuotojus, valdybos ir stebėtojų tarybos narių grupės, nenurodomas žmonių skaičius ir pagal šias grupes išmokėtos ir prisiimtų įsipareigojimų sumos;
 - nenurodoma ar įmonės savininkas yra patronuojančioji bendrovė ar fiziniai asmenys;
 - neatskleidžiama informacija apie perkainojimo rezervą;
 - nepateikiama informacija apie turto įkeitimą ir kitus nuosavybės teisių apribojimus, visiškai nudėvėtą turtą, kuris dar naudojamas, ir jo įsigijimo ar pasigaminimo savikaina.

Atsižvelgiant į atlikto tyrimo duomenis ir jų kokybės tendencijas, Tarnyba rekomenduoja mažoms įmonėms pasinaudoti Tarnybos paruošta pavyzdine mažų įmonių aiškinamojo rašto forma, kad duomenys būtų pateikti kokybiškai ir atitiktų 6-ojo VAS nuostatas.

Pavyzdinę mažų įmonių aiškinamojo rašto formą galima rasti apsilankius Tarnybos interneto svetainėje adresu www.avnt.lt