



AUDITO, APSKAITOS, TURTO VERTINIMO
IR NEMOKUMO VALDYMO TARNYBA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS

FINANSINĖS APSKAITOS VIDAUS KONTROLĖS PRIEMONĖS

Apskaitos ir metodologijos skyriaus vyriausioji specialistė Rūta Vaičaitytė

2025-03-14



**VADOVAUJANTIS LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSINĖS
APSKAITOS ĮSTATYMO 13 STR.,
ORGANIZUOJANT FINANSINĘ APSKAITĄ TURI BŪTI
NUSTATOMOS IR TAIKOMOS VIDAUS KONTROLĖS PRIEMONĖS**

- ❑ Vidaus kontrolės organizavimo rekomendacijos, parengtos AVNT** skirtos padėti nustatyti vidaus kontrolės priemones, susijusias su apskaitos organizavimu ir tvarkymu pagal FAĮ reikalavimus.
- ❑ Apskaitos paslaugų teikimo ir kontrolės organizavimo rekomendacijos, parengtos AVNT** skirtos padėti finansinės apskaitos paslaugas teikiančių subjektų vadovams nustatyti apskaitos paslaugų teikimo darbo organizavimo ir kontrolės tvarką



□ KONTROLĖS PRIEMONIŲ APIBRĖŽTIS

Kontrolės priemonės – priemonės, kurias taikant galima būtų nustatyti ir ištaisyti reikšmingus apskaitos iškraipymus, užkirsti jiems kelią.

- **Kuo didesnė apskaitos rizika nustatoma, tuo daugiau ir sudėtingesnių vidaus kontrolės priemonių turėtų būti taikoma.**
- **Tose srityse, kur nustatoma žema apskaitos rizika, taikomos minimalios vidaus kontrolės priemonės**



VIDAUS KONTROLĖS SISTEMA

- ❑ RIZIKOS VEIKSNIŲ NUSTATYMAS
- ❑ RIZIKOS VERTINIMAS
- ❑ KONTROLĖS PRIEMONIŲ SUKŪRIMAS
- ❑ KONTROLĖS PRIEMONIŲ VEIKIMO STEBĖSENA



□ RIZIKOS VEIKSNIŲ NUSTATYMAS

Rizikos veiksniai – tai aplinkybės, galinčios daryti neigiamą poveikį.

- Rekomendacijų II skyriaus 12–18 punktai



RIZIKOS VEIKSNIAI

Rekomenduojama atsižvelgti į šiuos veiksnius:

- **sudėtingos ūkinės operacijos**
ūkinės operacijos, kurios yra neįprastos dėl savo dydžio, pobūdžio ar apskaičiavimų ir kurios įvyksta nedažnai;
- **atliekami reikšmingi sandoriai, nebūdingi įprastai subjekto veiklai**
pvz., kai įmonę ar verslą įsigijusi įmonė prestižui apskaičiuoti turi įvertinti ekonominę naudą, kurią tikisi gauti iš šio verslo jungimo;
- **atliekami subjektyvūs finansinės informacijos vertinimai, ypač vertinimai, kuriems būdingas didelis neapibrėžtumas**
pvz., sprendimai apie atidėjinių dydį dėl prisiimtų įsipareigojimų, kurie bus vykdomi ateityje; abejotinų skolų pripažinimas;



- **nauji apskaitos, įstatymų ir kitų teisės aktų reikalavimai;**
- **galimos klaidos** *pvz., rankinis duomenų rinkimas ir apdorojimas; sudėtingi apskaičiavimai, metodai;*
- **galimi apgaulingi veiksmai**
pvz., kai prižadamos didelės premijos, jeigu bus uždirbtas neįprastai didelis pelnas; vadovaujantieji darbuotojai nedalyvauja atliekant apgaulės rizikos vertinimą ir susijusių vidaus apskaitos kontrolę;
- **apskaitos informacinės sistemos savybės**
pvz., naudojami sudėtingi procesai ir įrankiai; neregistruojama informacija apie apskaitos registre įrašą padariusį asmenį ir (arba) įrašo datą;



- **netiesiogiai su apskaita susiję aplinkybės ir įvykiai**

pvz., naujų produktų ar paslaugų kūrimas arba perėjimas prie naujos rūšies verslo; trūkumas apskaitą tvarkančių asmenų, turinčių tinkamų apskaitos įgūdžių; pagrindinių apskaitą tvarkančių asmenų pasikeitimas, įskaitant vadovaujančius darbuotojus.

- **kitos aplinkybės**



□ RIZIKOS ĮVERTINIMAS

Rizika – tai tikimybė, kad dėl apskaitos rizikos veiksnių su apskaita susiję tikslai nebus įgyvendinti arba bus įgyvendinti netinkamai.

Su apskaita susiję tikslai – tinkamai ir laiku parengti finansinę informaciją, reikalingą ataskaitoms parengti ir informacijos vartotojų ekonominiams sprendimams priimti



RIZIKOS VERTINIMAS

Rekomenduojama įvertinti šią riziką:

- **Apskaitos dokumentų parengimo rizika**

Tai rizika, kad apskaitos dokumentai gali būti neteisingai parengti ir (arba) ne laiku pateikti (išsiųsti) gavėjui ar apskaitą tvarkančiam asmeniui.

➤ Rekomendacijų III skyriaus 26 punktas

- **Ūkinių operacijų registravimo ir apskaitos registrų rizika**

Tai rizika, kad ūkinės operacijos gali būti neteisingai ir (arba) ne laiku užregistruotos apskaitos registruose.

✓ *Neteisingai užregistruota ūkinė operacija laikoma operacija, kai užregistruojama faktiškai neįvykusi ūkinė operacija, neužregistruojama faktiškai įvykusi operacija, užregistruota neteisinga suma arba neteisingame laikotarpyje ir pan.*

➤ Rekomendacijų IV skyriaus 35 – 36 punktai



- **Prieigų prie apskaitos informacinių sistemų ir apskaitos registrų rizika**

Tai rizika, kad darbuotojai ar kiti asmenys gali prieiti prie apskaitos informacinių sistemų ir apskaitos registrų (nuskaityti, įvesti ar sunaikinti apskaitos duomenis), kai ši prieiga nesuderinama su jiems pavestų pareigų atlikimu.

- Rekomendacijų V skyriaus 51 punktą

- **Apskaitos registrų duomenų neatitikimo faktiniams turto ir įsipareigojimų likučiams rizika**

Tai rizika, kad apskaitos registruose gali būti neteisingai neužregistruotų ir / arba neužregistruotų turto ir įsipareigojimų likučių.

- Rekomendacijų VI skyriaus 58 punktą

- **Apskaitos dokumentų ir apskaitos registrų netinkamo saugojimo, praradimo ar sugadinimo rizika**

- Rekomendacijų VII skyriaus 64, 66, 67 punktai

- Kita rizika



**APSKAITOS DOKUMENTŲ PARENGIMO
KONTROLĖS PRIEMONĖS**

- Rekomendacijų III skyriaus 27 – 30 punktai



Rekomenduojamos kontrolės priemonės:

- 1) paskirti už apskaitos dokumentų parengimą atsakingus asmenis, supažindinti juos ir apskaitą tvarkančius asmenis su apskaitos dokumentuose privaloma nurodyti informacija vadovaujantis FAĮ 7 str. ir atsižvelgiant į konkrečias sąlygas;
- 2) nustatyti apskaitos dokumentų parengimo būdus, formas, laikmenas ir supažindinti su jais už apskaitos dokumentų parengimą atsakingus asmenis ir apskaitą tvarkančius asmenis;
- 3) nustatyti priemones, kurių pagalba identifikuojamas apskaitos dokumentą ar patikslinamąjį dokumentų parengęs ir (arba) klaidą ištaisęs asmuo, dokumento parengimo ir (arba) ištaisymo data;
- 4) taikyti kitas Rekomendacijų III skyriaus 27 punkte išvardytas priemones.



Rekomendacija vadovui:

- ✓ *suteikti padalinių vadovams ir apskaitą tvarkantiems asmenims teisę nepriimti pateiktų apskaitos dokumentų, jeigu jie netinkamai įforminti ir reikalauti, kad apskaitos dokumentai būtų tinkamai įforminti;*
 - ✓ *nustatyti padalinių vadovams ir apskaitą tvarkantiems asmenims teisę reikalauti, kad už apskaitos dokumentų parengimą atsakingi asmenys laiku pateiktų nepateiktus apskaitos dokumentus, arba prašyti papildomos informacijos, jei apskaitai tvarkyti ir ataskaitoms parengti nepakanka informacijos;*
 - ✓ *paskirti kontrolę atliekančius asmenis, atsižvelgiant į apskaitos rizikos įvertinimą ir subjekto galimybes, nustatyti šios kontrolės terminus ir būdus.*
- Rekomendacijų III skyriaus 28 – 30 punktai



ŪKINIŲ OPERACIJŲ REGISTRAVIMO IR APSKAITOS REGISTRŲ KONTROLĖS PRIEMONĖS

- Rekomendacijų IV skyriaus 36 – 48 punktai



Rekomenduojamos priemonės:

- 1) nustatomos apskaitą tvarkančių asmenų pareigos, funkcijos ir atsakomybė;
- 2) apskaitą tvarkantys asmenys supažindinami su *subjekto ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarka*;
- 3) nustatomi ūkinių operacijų užregistravimo apskaitos registruose terminai;
- 4) nustatomas apskaitos registų skaičius, registre nurodoma informacija, registro sudarymo būdas, forma ir laikmenos, įskaitant didžiąją knygą;
- 5) nustatoma didžiosios knygos ir grynujų pinigų apskaitos registro pasirašymo, jeigu jie turi būti pasirašomi vadovaujantis FAĮ 8 str. nuostatomis, tvarka;
- 6) kitos Rekomendacijų IV skyriaus 37–38 punktuose išvardytos priemonės



✓ *Ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarka turėtų apimti subjekto vadovo patvirtintą apskaitos politiką (taikomus apskaitos principus, apskaitos metodus ir taisykles, skirtus subjekto apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti) ir didžiosios knygos sąskaitų planą, be to, gali apimti ir kitus subjekto apskaitos tvarkymui reikalingus dalykus, pvz. procesų apskaitos informacinėje sistemoje aprašymus, dvejybinių įrašų registravimo apskaitos registruose aprašymus, kt.*



Operacijų grynaisiais pinigais kontrolės priemonės:

- 1) paskiriami asmenys, atsakingi už pinigų priėmimą, inkasavimą, laikymą kasoje, išmokėjimą;
- 2) nustatoma apskaitos dokumentų parengimo ir informacijos perdavimo apskaitą tvarkančiam asmeniui forma, perdavimo būdas, laikmenos ir terminai;
- 3) nustatomas atskaitingam asmeniui išmokamų grynujų pinigų mėnesio limitas, arba pervedamų į banko kortelės sąskaitą piniginių lėšų limitas;
- 4) nustatomas terminas iki kurio atskaitingas asmuo turi pateikti apskaitą tvarkančiam asmeniui:
 - *lėšų panaudojimo ataskaitą* ir (arba) patvirtinančius apskaitos dokumentus ir gražinti nepanaudotų pinigų likutį; pinigų gražinimo terminas neturėtų būti ilgesnis kaip vienas mėnuo;
 - *pinigų gavimo iš pirkėjų ataskaitą* ir (arba) patvirtinančius apskaitos dokumentus, o gautus pinigus įnešti į subjekto kasą arba banko sąskaitą.



Rekomenduojamos apskaitos kontrolės procedūros:

atliekamos subjekto viduje nustatytu periodiškumu

- 1) suderinti su pirkėjais ir tiekėjais skolų likučius arba išanalizuoti tiekėjų ir pirkėjų skolų likučius kiekvieno mėnesio pabaigoje ir patikrinti ar nėra nepagrįstų likučių;
- 2) peržiūrėti sąskaitų faktūrų kryžminio sutikrinimo ataskaitą VMI informacinės sistemos i. SAF posistemyje, išsiaiškinti neatitiktis ir jas ištaisyti;
- 3) pagal pastovių kasmėnesinių sąnaudų sąrašą patikrinti, ar mėnesio pabaigoje visi apskaitos dokumentai gauti, ar visos ūkinės operacijos užregistruotos;
- 4) išanalizuoti sumokėtus ir gautus avansus kiekvieno mėnesio pabaigoje ir patikrinti, ar visi apskaitos dokumentai yra gauti ir laiku apskaityti;
- 5) nustatyti vėluojančius pirkėjų atsiskaitymus ir patikrinti ar pripažintas pakankamas gautinų sumų vertės sumažėjimas, jei toks reikalingas;
- 6) kitos Rekomendacijų IV skyriaus 44 –48 punktuose išvardytos procedūros



Rekomendacija vadovui:

- ❑ **ipareigoti už apskaitos dokumentų parengimą atsakingus asmenis ir kitus darbuotojus pagal kompetenciją laiku pateikti apskaitą tvarkantiems asmenims ne tik apskaitos dokumentus, bet ir kitą tikslia, išsamia informacija apie ūkines operacijas ir apie turto ir įsipareigojimų vertės nustatymui taikytinas prielaidas.**

Pvz., gali būti sudaromas reikalingos pateikti apskaitą informacijos sąrašas:

- *turto naudojimo subjekto veikloje numatomi laikotarpiai ir jų patikslinimai;*
- *ilgalaikio turto nuvertėjimo prielaidos, atliekami apskaičiavimai;*
- *atsargų grynosios galimo realizavimo vertės reikšmingas sumažėjimas;*
- *gautinų sumų nustatyti terminai, įvertintos abejotinos gautinos sumos;*
- *Kita.*

- **Rekomendacijų IV skyriaus 41 punktas**



**PRIEIGŲ PRIE APSKAITOS INFORMACINIŲ SISTEMŲ
IR APSKAITOS REGISTRŲ KONTROLĖS PRIEMONĖS**

- Rekomendacijų V skyriaus 52 - 54 punktai



Rekomenduojamos priemonės:

- 1) prieiga suteikiama asmenims pagal jų atliekamas funkcijas; skirtingas funkcijas atliekantys asmenys turi turėti skirtingas prieigos galimybes;
- 2) nustatomos slaptažodžių sudarymo taisyklės, slaptažodžių keitimo terminai ir panaikinimo atvejai;
- 3) nustatomos įrašų apskaitos registruose atsekamumo priemonės;
- 4) periodiškai atliekamas apskaitos informacinių sistemų testavimas ir apskaitos registrų peržiūra;
- 5) Kitos priemonės.



**APSKAITOS REGISTRŲ DUOMENŲ PAGRINDIMO FAKTINIAIS
TURTO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ LIKUČIAIS PRIEMONĖS**

- Rekomendacijų VI skyriaus 59 – 61 punktai



Rekomenduojama atlikti kasmetinę inventorizaciją, kaip efektyvią apskaitos kontrolės priemonę, padedančią įsitikinti apskaitos registruose užregistruotų turto ir įsipareigojimų likučių teisingumu.

Inventorizacijos taisyklėse numatoma:

- 1) inventorizaciją turėtų atlikti subjekto vadovo paskirta komisija, sudaryta iš reikiamos kompetencijos asmenų;
- 2) inventorizavimo aprašuose nurodomas subjekto pavadinimas, dokumento pavadinimas, jo sudarymo vieta, inventorizacijos atlikimo pradžios ir pabaigos datos, inventorizuojamo turto ir įsipareigojimų objektų pavadinimai, matavimo rodikliai (kai taikoma), kiekis ir (arba) vertė, buvimo faktas inventorizavimo metu, nuvertėjimo požymiai, netinkamas (negalimas) naudoti turtas, inventorizuojamų gautinų sumų ir įsipareigojimų skaičius ir sumos;
- 3) kitos taisyklės.



**APSKAITOS DOKUMENTŲ IR APSKAITOS REGISTRŲ SAUGOJIMO
KONTROLĖS PRIEMONĖS**

- Rekomendacijų VII skyriaus 65 – 74 punktai



Bendrosios kontrolės priemonės:

- 1) paskirti už apskaitos dokumentų ir apskaitos registrų saugojimą atsakingus asmenis, nustatyti jų įgaliojimus bei atsakomybę;
- 2) nustatyti saugojimo būdus ir sąlygas pagal apskaitos dokumentų ir apskaitos registrų dokumentų laikmenas ir informacijos fiksavimo būdą;
- 3) nustatyti apskaitos dokumentų, apskaitos registrų ir finansinių ataskaitų saugojimo terminus;
- 4) subjekte turėtų būti saugojama informacija apie apskaitos dokumentų ir apskaitos registrų saugojimo vietą;
- 5) kitos priemonės.



Skaitmeninės kilmės ar suskaitmenintų dokumentų saugumo ir pasiekiamumo užtikrinimo priemonės:

- 1) reguliariai daromos atsarginės saugomų skaitmeninės kilmės dokumentų, suskaitmenintų dokumentų ir su jais susijusių duomenų, informacinės sistemos, kurioje saugomi dokumentai ir duomenys, ar kitos skaitmeninės saugyklos kopijos;
- 2) įdiegiamos klaidų fiksavimo saugojimo laikmenose ir įrenginiuose priemonės ir numatomos jų pašalinimo procedūros;
- 3) nustatytais terminais atliekami duomenų kopijų saugojimo laikmenų ir įrenginių patikrinimai, fiksuojant aptiktas klaidas ir priemones, kurių imtasi klaidoms pašalinti;
- 4) Kitos priemonės.



Apskaitos dokumentu ir registru atkuroimo priemonēs:

- 1) nustatyti atkuroimo būdus pagal apskaitos dokumentu ir apskaitos registru dokumentu pobūdį ir informacijos laikmenas;
- 2) ipareigoti už apskaitos dokumentu parengimą ar apskaitos registru sudarymą atsakingus asmenis subjekte nustatyta tvarka parengti kopijas ar kitu būdu pateikti atkurti prarastą informaciją;
- 3) kreiptis į dokumentus parengusius kitus subjektus su prašymu pateikti apskaitos dokumento kopiją, ar kitu būdu pateikti ūkinę operaciją patvirtinančią informaciją;
- 4) kitos priemonės.



□ KONTROLĒS PRIEMONIŲ VEIKIMO STEBĒSĒNA

Priklausomai nuo subjekto dydžio, veiklos pobūdžio ar kitų sąlygų stebėseną gali būti:

- **Nuolatinė** – nuolatos stebimas atitinkamų kontrolės priemonių veikimas ir naujų apskaitos rizikos veiksnių atsiradimas.
- **Kartą per metus atliekami išsamūs vertinimai.**



□ VIDAUS KONTROLĖS ORGANIZAVIMAS

Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymo 13 str. 1 dalis:

Subjekto vadovas nustato vidaus kontrolės priemones ir užtikrina jų taikymą.

Priemonės įgyvendinamos subjekto vadovo pasirinktais būdais.

Atsižvelgiant į subjekto dydį, organizacinę struktūrą, veiklos sritį, apskaitos rizikos įvertinimą ir konkrečias sąlygas subjekte gali būti :

- *Sukuriama ir taikoma daugiau ir detalesnių priemonių arba taikomos kitos su subjekto apskaitos organizavimu susijusios kontrolės priemonės.*
- *Taikomos paprastesnės priemonės, naudojama mažiau procedūrų.*
- *Taikomi tik pagrindiniai principai.*



□ PATEIKIMAS

Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymo 13 str. 1 dalis:

Subjekto vadovas privalo užtikrinti informacijos teikimą apie nustatytas apskaitos kontrolės priemones vidaus ir išorės informacijos vartotojams, teisės aktų nustatyta tvarka turintiems teisę ją gauti.

Išorės informacijos vartotojai:

mokestinį patikrinimą atliekančiam mokesčių administratoriaus pareigūnui, finansinių ataskaitų auditą atliekančiam auditoriui ir kt.

- Rekomendacijų II skyriaus 20 – 23 punktai



Informaciją galite rasti šiuo adresu:

<https://avnt.lrv.lt> skiltyje:

Veiklos sritys / Apskaita / [Rekomendacijos](#) /