

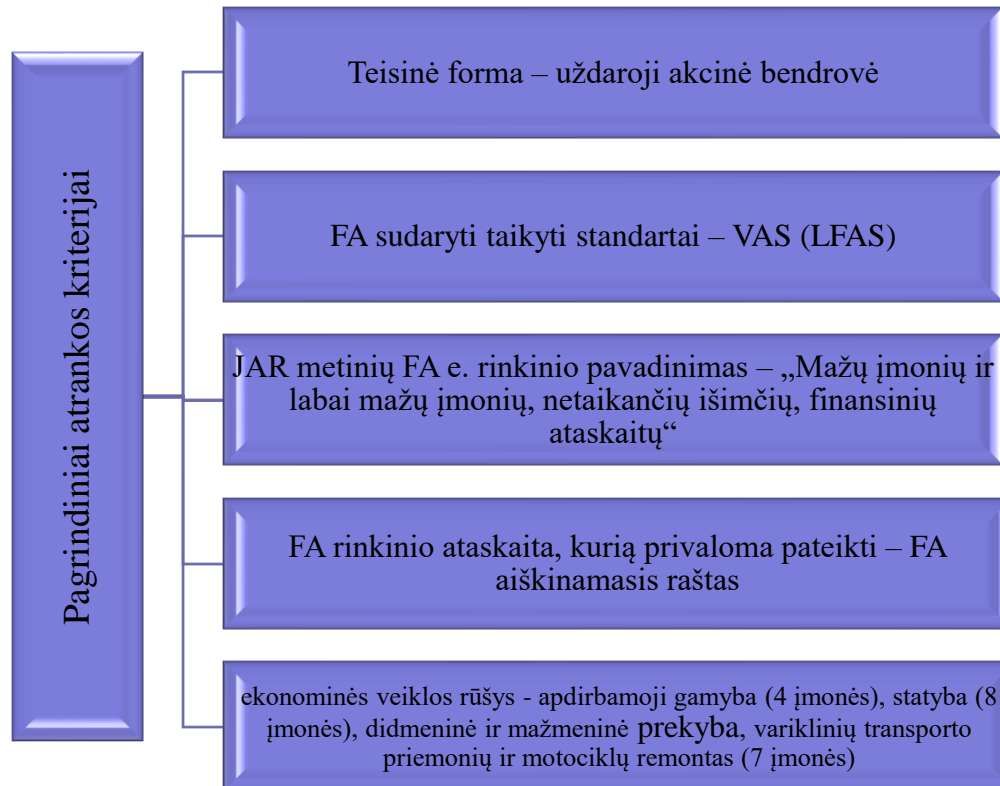


AUDITO, APSKAITOS, TURTO VERTINIMO
IR NEMOKUMO VALDYMO TARNYBA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS

Metinė stebėsenos apžvalga

Airi Masionienė
AVNT Apskaitos ir metodologijos skyriaus vedėja
2023-03-10

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymo 26 straipsnio 3 dalimi ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2022 m. kovo 16 d. įsakymu Nr. 1K-93 „Dėl Juridinių asmenų registre viešai skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės stebėsenos“, AVNT atliko Juridinių asmenų registru (toliau – JAR) pateiktų finansinių ataskaitų rinkinių (toliau - finansinių ataskaitų) kokybės stebėseną.



Atliekant Stebėseną, buvo vertinama finansinių ataskaitų - balansas (sutrumpintas balansas), pelno (nuostolių) ataskaita ir aiškinamasis raštas - atitiktis reikalavimams, nustatytiems šiuose finansinių ataskaitų rengimą reglamentuojančiuose teisės aktuose:

Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatyme (toliau – Įstatymas)

Lietuvos finansinės atskaitomybės standartuose (toliau – LFAS (VAS))

Stebėseną buvo atliekama pagal:

Įmonės FA duomenis

VĮ Registrų centro interneto svetainės skiltyje „JAR pirminiai duomenys (raw data)“ skelbiamą informaciją

Kitą viešai skelbiamą informaciją apie įmonę

Lietuvos finansinės atskaitomybės standartais yra laikomi Vyriausybės įgaliotos įstaigos patvirtinti verslo apskaitos standartai, kurie bus taikomi, kol Lietuvos Respublikos finansų ministras patvirtins atitinkamus Lietuvos finansinės atskaitomybės standartus.



FINANSINIŲ ATASKAITŲ KOKYBĖS VERTINIMO KRITERIJAI

Vertinant FA kokybę pagal Įstatymo reikalavimus, buvo pasirinkti šie kriterijai

FA rinkinio atitiktis Įstatymo 4 straipsniui „Labai mažos, mažos, vidutinės ir didelės įmonės“ ir 20 straipsniui „Finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis“

Auditoriaus išvados pateikimas, jei FA auditas privalomas pagal Įstatymo 24 straipsnį „Finansinių ataskaitų auditas“

Vertinant FA kokybę pagal LFAS (VAS) nuostatas, buvo pasirinkti šie kriterijai

Balanso arba sutrumpinto balanso atitiktis 2 VAS „Balansas“ nuostatomis

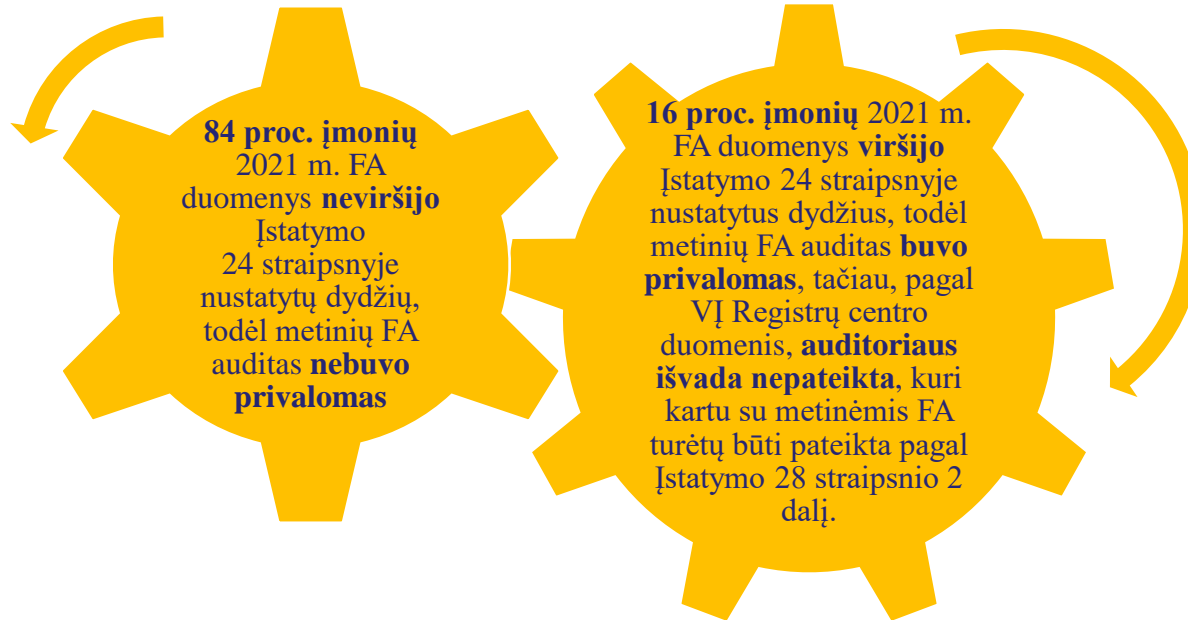
Pelno (nuostolių) ataskaitos atitiktis 3 VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“ nuostatomis

Aiškinaamojo rašto atitiktis 6 VAS „Aiškinamasis raštas“ nuostatomis

Informacijos apie įmonės turtą, išsipareigojimus, pajamas ir sąnaudas atitiktis jų apskaitą reglamentuojančių LFAS (VAS) nuostatomis

Vertinant finansinių ataskaitų kokybę, buvo nustatoma, kokios dalies finansinių ataskaitų informacijos nebuvo galima įvertinti dėl nepakankamo kiekio duomenų apie įmonę ir jos veiklą.

Visos įmonės pagal 2020 m. ir 2021 m. finansinių ataskaitų duomenis priskiriamos mažų įmonių kategorijai ir, sudarydamos mažų įmonių finansinių ataskaitų rinkinį, teisingai pritaikė Įstatymo 4 ir 20 straipsnių nuostatas.





Balanso straipsniuose pastebėjome šiuos **trūkumus**:

1. B 1 straipsnyje „**Atsargos**“ parodyta avansu sumokėta pelno mokesčio suma (1 iš 19).
2. B 2 straipsnyje „**Per vienus metus gautinos sumos**“:
 - parodyti už atsargas ir paslaugas sumokėti avansai. Tačiau, jeigu tai yra sumokėti avansai tiekėjams už atsargas ar paslaugas, kurias įmonė gaus vėliau, tai jie turi būti pateikti straipsnyje „Atsargos“. Už atsargas ir paslaugas sumokėtų avansų pateikimas balanse reglamentuojamas 2 VAS 28 punkte (2 iš 19);
 - pateiktas finansinis turtas (gautinos sumos) neatėmus šio turto nuvertėjimo sumų, t. y. balanse per vienus metus gautinos sumos pateiktos **neatėmus įmonės įvertintų abejotinių pirkėjų skolų sumos**, kuri pateikta aiškinamajame rašte. Pagal 18-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ (toliau – 18 VAS) 34 ir 57 punktų nuostatas finansinis turtas (gautinos sumos) balanse turi būti parodomas įsigijimo savikaina, atėmus vertės sumažėjimo sumą. **Taip pat šiame straipsnyje pateikta gautina suma su minuso ženklu**. Atkreipiame dėmesį, kad įmonės finansinių įsipareigojimų pripažinimo, įvertinimo, apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarka nustatyta 18 VAS ir pagal 2 VAS nuostatas visi įmonės įsipareigojimai balanse turi būti pateikiami mokėtinų sumų ir kitų įsipareigojimų straipsnyje (2 iš 19).



3. C straipsnyje „Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos“ **nepateiktos sukauptos pajamos, kurias turėtų pripažinti statybos darbus atliekančios įmonės, kai sutartyse numatytos darbų pradžios ir pabaigos datos patenka į skirtingus ataskaitinius laikotarpius** (2020 m. ir 2021 m.). Su statybos darbų sutartimis susijusių pajamų ir sąnaudų pripažinimo, apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarka nustatyta 25-ajame verslo apskaitos standarte „Statybos ir kitos ilgalaikės sutartys“ (toliau – 25 VAS). Pagal sutarčių įvykdymo lygį pripažįstamos sukauptos pajamos balanse neturi būti pateiktos, tik jei paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną įmonė neturi nebaigtų vykdyti sutarčių (5 iš 8 statybos įmonių).
4. D 2 straipsnyje „Akcijų priedai“ **parodyta suformuoto privalomojo rezervo suma** (1 iš 19).
5. D 4 straipsnyje „Rezervai“ **neparodytas privalomasis rezervas**, kuris turėtų būti sudaromas iš paskirstytino pelno ir naudojamas Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo nustatyta tvarka. Privalomojo rezervo apskaita reglamentuojama 8-ajame verslo apskaitos standarte „Nuosavas kapitalas“ (toliau – 8 VAS) (1 iš 19).



6. F straipsnyje „Atidėjiniai“ nepateikti įsipareigojimų užsakovams atidėjiniai, kuriuos turėtų sudaryti statybos darbus atliekančios įmonės, atsižvelgdamos į užsakovams suteiktas atliktų darbų kokybės garantijas ir prisiimtus įsipareigojimus pašalinti ateityje išaiškėjusius darbo trūkumus, atlikti taisymo darbus ar kompensuoti žalą užsakovui. Atidėjinių pripažinimo, įvertinimo ir apskaitos tvarka nustatyta 19-ajame verslo apskaitos standarte „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir turtas bei poataskaitiniai įvykiai“ (toliau – 19 VAS). Atidėjiniai neturi būti sudaromi, tik jei jų suma yra nereikšminga (8 iš 8 statybos įmonių).
7. G 1 straipsnyje „Po vieno metų mokėtinos sumos ir kiti ilgalaikiai įsipareigojimai“ neteisingai parodytos lizingo įsipareigojimų, gautų paskolų sumos. Lizingo įsipareigojimų suma, kurią įmonė turės sumokėti per 12 mėnesių nuo paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos, turėtų būti išskirta ir parodyta straipsnyje „Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai“. Skolų, kurias įmonė turės sumokėti per 12 mėnesių nuo paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos, pateikimas balanse reglamentuojamas 2 VAS 48 ir 49 punktuose (2 iš 19).
8. G 2 straipsnyje „Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai“ neparodyti atostoginių kaupiniai, t. y. įmonės įsipareigojimai darbuotojams už nepanaudotas atostogas. Atostoginių kaupinių apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarka nustatyta 31-ojo verslo apskaitos standarto „Atlygis darbuotojui“ (toliau – 31 VAS) 16 punkte (3 iš 19).



Balanso kokybei gerinti rekomenduojame:

1. Dėl atliktų ūkinių operacijų atsirandanti prievolė, kurią privaloma ar ateityje bus privaloma atlikti atsiskaitant turtu ir kurios dydį galima objektyviai nustatyti (įmonės finansiniai įsipareigojimai), atsižvelgiant į 18 VAS ir 2 VAS nuostatas turi būti apskaityti ir balanse pateikti mokėtinų sumų ir kitų įsipareigojimų straipsnyje. **Balanso „Per vienus metus gautinos sumos“ straipsnyje neturi būti pateikiamos sumos su minuso ženklu.**
2. Lizingo ir kitų ilgalaikių sutarčių įsipareigojimų sumas, kurias įmonė turės sumokėti per 12 mėnesių nuo paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos, balanse parodyti pagal 2 VAS 48 ir 49 punktus straipsnyje „Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai“.
3. Po vienu metų mokėtinos sumos ir kiti ilgalaikiai įsipareigojimai kiekvieną kartą sudarant finansines ataskaitas pagal 18 VAS 36.2 papunktį turi būti įvertinami amortizuota savikaina taikant apskaičiuotų palūkanų metodą (pavyzdžiui, kai suteikta paskola su 0 proc. palūkanų).
4. Ne rečiau kaip paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną įvertinti įmonės darbuotojų faktiškai uždirbtas, bet iki ataskaitinio laikotarpio pabaigos nepanaudotas atostogas ir apskaityti (vėlesniais ataskaitiniais laikotarpiais koreguoti) atostoginių kaupinius, atsižvelgiant į 31 VAS 16 punkte nustatytą atlygio darbuotojui tvarką.



5. Sudarant finansines ataskaitas, peržiūrėti įmonės sudarytas statybos darbų sutartis, kuriose numatytos garantijos užsakovams, ir įvertinti įmonės prisiimtus įsipareigojimus, kuriems padengti, vadovaujantis 19 VAS, turėtų būti pripažįstami atidėjiniai. Įmonės prisiimti įsipareigojimai, kurie atitinka 19 VAS 6 punkte nustatytus atidėjinių požymius, turi būti apskaitomi šio standarto nustatyta tvarka.
6. Vadovaujantis 25 VAS ir atsižvelgiant į konkrečias sąlygas, nusistatyti statybos darbų sutarčių įvykdymo lygio nustatymo būdą, kai sutartyse numatytos darbų pradžios ir pabaigos datos patenka į skirtingus ataskaitinius laikotarpius (procentinį, žmogaus darbo valandų ar faktiško įvykdymo). Su statybos darbų sutartimis susijusių pajamų ir sąnaudų apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką rekomenduojama nustatyti įmonės apskaitos politikoje (ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkos apraše). Jei paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną įmonė turi nebaigtų vykdyti sutarčių, tai per ataskaitinį laikotarpį pagal šias sutartis atliktų darbų savikaina ir pagal sutarčių įvykdymo lygį apskaičiuota atliktiems darbams tenkanti pajamų dalis turėtų būti pateiktos pelno (nuostolių) ataskaitoje, o sukauptos ateinančių laikotarpių pajamos – balanse. Pavyzdys pateikiamas 25 VAS metodinėse rekomendacijose prie standarto 24 ir 25 punktų.



7. Vadovaujantis 8 VAS 26 punktu, registruoti apskaitoje ir parodyti balanse privalomąjį rezervą, kuris turėtų būti sudarytas Akcinių bendrovių įstatymo 39 straipsnio „Rezervai ir akcijų priedai“ ir 59 straipsnio „Pelno (nuostolių) paskirstymas“ nustatyta tvarka.
8. Vadovaujantis 8 VAS 23 punktu, suma, kuria nudėvint perkainotą ilgalaikį materialųjį turtą sumažinamas perkainojimo rezervas, didinti nepaskirstytąjį pelną. Sudarant 2022 m. finansines ataskaitas, koreguoti pelno (nuostolių) ataskaitos lyginamąją informaciją (2021 m.) tuose straipsniuose, kur buvo klaidingai pateikta perkainojimo rezervo sumažinimo suma ir dėl to buvo padidintas ataskaitinių laikotarpių grynasis pelnas.
9. Vadovaujantis 2 VAS 28 punktu, už atsargas ir paslaugas sumokėtų avansų sumas pateikti balanso straipsnyje „Atsargos“. Avansu sumokėtos pelno ir kitų mokesčių sumos pateikiamos straipsnyje „Per vienus metus gautinos sumos“.
10. Kiekvieną kartą sudarydama finansines ataskaitas įmonė turi įvertinti, ar įmonės finansinis turtas (gautinos sumos) nėra nuvertėjęs. Jei tikėtina, kad įmonė neatgaus gautinų sumų ar jų dalies, turi būti pripažįstamas nuostolis dėl vertės sumažėjimo. Nuostolio suma turi būti įtraukiama į ataskaitinio laikotarpio pelno (nuostolių) ataskaitą. Gautinų sumų vertės sumažėjimas nustatomas ir apskaitoje turėtų būti registruojamas vadovaujantis 18 VAS XII skyriaus „Finansinio turto nuvertėjimas“ nuostatomis (55–62 punktai).



FINANSINIŲ ATASKAITŲ ATITIKTIS LFAS (VAS) NUOSTATOMS PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITOS KOKYBĖS VERTINIMAS

Pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniuose pastebėjome šiuos **trūkumus**:

1. 5 straipsnyje „**Pardavimo sąnaudos**“ neparodytos (neišskirtos) **pardavimo sąnaudos**. Pardavimo sąnaudų pateikimas atskirame pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje reglamentuojamas 3 VAS 11 punkte (5 iš 19).
2. 10 straipsnyje „**Kitos palūkanų ir panašios pajamos**“ nurodytos **ilgalaikės paskolos palūkanų pajamos**. Kai įmonė yra suteikusi ilgalaikę paskolą, kuri pateikta balanso ilgalaikio turto straipsnyje „Finansinis turtas“, **palūkanų pajamos turėtų būti pateikiamos** pelno (nuostolių) ataskaitos 9 straipsnyje „**Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos**“. Ilgalaikių paskolų palūkanų pajamų pateikimas pelno (nuostolių) ataskaitoje reglamentuojamas 3 VAS 15 punkte (1 iš 19).
3. **Klaidingai padidinta pelno (nuostolių) ataskaitos** 15 straipsnyje „**Grynasis pelnas (nuostoliai)**“ **grynojo pelno suma, kuria nudėvint perkainotą turtą buvo mažinamas perkainojimo rezervas**. Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervo apskaita nudėvint perkainotą turtą reglamentuojama 8 VAS (1 iš 19). Atkreipiame dėmesį, kad **suma, kuria dėl turto perkainojimo buvo padidintos ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos, mažinamas perkainojimo rezervas ir didinamas pelno (nuostolių) ataskaitoje nepripažintas ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)**.



Pelno (nuostolių) ataskaitos kokybei gerinti rekomenduojame:

1. Vadovaujantis 3 VAS 11 punktu ir 25 VAS 15 punktu, atsižvelgiant į konkrečias sąlygas, išskirti ir pateikti pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje „Pardavimo sąnaudos“ per ataskaitinį laikotarpį patirtas veiklos sąnaudas, susijusias su įmonės atliekamų darbų užsakymų ir pardavimų užtikrinimu ir didinimu (reklamos ir informacijos apie įmonės verslą skleidimo sąnaudas, pirkėjų paieškos ir užsakymų sudarymo sąnaudas ir šias funkcijas atliekančių darbuotojų darbo užmokesčio ir susijusias sąnaudas, komisinius mokesčius pardavimo tarpininkams, prekybos pastatų ir įrangos nusidėvėjimo, nuomos, eksploatavimo, parduodamų prekių sandėliavimo sąnaudos, komisiniai mokesčiai pardavėjams ir kt.).
2. Palūkanas už suteiktas paskolas pateikti ne pardavimo pajamų straipsnyje, o pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje „Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos“ arba straipsnyje „Kitos palūkanų ir panašios pajamos“ atsižvelgiant į tai, ar buvo suteiktos ilgalaikės ar trumpalaikės paskolos ar pan. pagal 3 VAS 15 ir 16 punktų nuostatas.



Finansinių ataskaitų **aiškinamuosiuose raštuose** pastebėjome šiuos **trūkumus**:

1. **Nepateikti** šie bendrieji duomenys apie įmonę, kurių reikalaujama 6 VAS III skyriuje „**Bendroji aiškinamojo rašto dalis**“:
 - **registas, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys**. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS 24 punkte (14 iš 19);
 - **įmonės kodas**. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS 24 punkte (1 iš 19);
 - **įmonės buveinė (adresas)**. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS 24.1 papunktyje (3 iš 19);
 - **patronuojančiosios įmonės buveinė (adresas)**. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS 24.2 papunktyje (1 iš 19);
 - **ataskaitinių ir praėjusių finansinių metų vidutinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą**. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS 24.3 papunktyje (12 iš 19).



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. BENDROJI DALIS

Rengiant aiškinamąjį raštą, rekomenduojama vadovautis 6 VAS III skyriaus „Bendroji aiškinamojo rašto dalis“, IV skyriaus „Apskaitos politika“ ir V skyriaus „Visų įmonių aiškinamojo rašto pastabos“ nuostatomis ir išskirti visas tris dalis – bendroji dalis, apskaitos politika ir pastabų dalis (6 VAS 14 punktas) ir:

1. aiškinamojo rašto „**Bendroje dalyje**“, pateikiant bendrąją informaciją apie įmonę pagal 6 VAS:
 - 24.1 papunktį nurodyti, kad duomenys apie įmonę kaupiami ir saugomi Juridinių asmenų registre, įmonės kodą ir buveinę (adresą);
 - 24.2 papunktį nurodyti patronuojančiosios įmonės buveinę (adresą);
 - 24.3 papunktį nurodyti ataskaitinių ir praėjusių finansinių metų vidutinį darbuotojų skaičių pagal sąrašą.



2. Aiškinamojo rašto dalyje „Apskaitos politika“ nepateikta informacija, kuri turėtų būti pateikta pagal 6 VAS IV skyriaus „**Apskaitos politika**“ nuostatas:
- **neišvardyti apskaitos principai**, kuriais tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansines ataskaitas vadovaujasi įmonė. Paprastai iš 10 apskaitos principų nurodomi tik keli principai, pavyzdžiui, įmonės veiklos tęstinumo, kaupimo ir palyginamumo principai. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS IV skyriaus 27 punkte (14 iš 19);
 - **nenurodyta, kad finansinės ataskaitos yra parengtos vadovaujantis LFAS (VAS) ir nenurodyti kiti teisės aktai**, kuriais buvo vadovujamasi tvarkant apskaitą ir sudarant finansines ataskaitas (6 VAS 26 p.) (3 iš 19);
 - **trumpai neaprašyti apskaitos metodai ir taisyklės**, kuriais tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansines ataskaitas vadovaujasi įmonė (7 iš 19);
 - **aiškiai nenurodytas** pagal įmonės apskaitos politiką **pasirinktas ilgalaikio materialiojo turto apskaitos būdas (įsigijimo savikaina arba perkainota verte)**. Aiškinamajame rašte pateikti abu **ilgalaikio materialiojo turto apskaitos būdai** ir nėra aišku, kuri būdą įmonė taiko apskaitydama ilgalaikį materialųjį turtą ir pateikdama jį balanse. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS IV skyriaus 28.1 papunktyje (6 iš 19);



FINANSINIŲ ATASKAITŲ ATITIKTIS LFAS (VAS) NUOSTATOMS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBĖS VERTINIMAS

- **nenurodytas arba klaidingai nurodytas finansinių įsipareigojimų (lizingo įsipareigojimų, ilgalaikių finansinių skolų) įvertinimo būdas ir metodas.** Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS IV skyriaus 28.2 papunktyje. (8 iš 19);
- **nenurodytas arba klaidingai nurodytas taikytas finansinio turto (patronuojamųjų įmonių akcijų) įvertinimo būdas,** reglamentuojamas 16-ojo verslo apskaitos standarto „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos ir investicijos į patronuojamąsias įmones“ (toliau – 16 VAS) XIV skyriaus 52–54 punktuose **ir finansinio turto (suteiktų ilgalaikių paskolų, per vienus metus gautinų sumų) įvertinimo būdas,** kuris pagal 18 VAS nuostatas apskaitomas tikrąja verte arba amortizuota savikaina (6 VAS 28.2 papunktis). **Finansiniam turtui perkainotos vertės būdas nėra taikomas** (8 iš 19);
- **nenurodytas pasirinktas atsargų sunaudojimo apskaitos būdas (nuolat arba periodiškai),** balanse pateiktų įmonės **atsargų likučio įvertinimo būdas (įsigijimo savikainos ar mažmeninių kainų) ir apskaičiuojant atliktų darbų (pavyzdžiui, statybos), parduotų prekių savikainą taikomas sunaudotų atsargų įkainojimo būdas (FIFO, svertinio vidurkio, konkrečių kainų ar LIFO).** Šie reikalavimai nustatyti 6 VAS IV skyriaus 28.3 papunktyje (12 iš 19);



FINANSINIŲ ATASKAITŲ ATITIKTIS LFAS (VAS) NUOSTATOMS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBĖS VERTINIMAS

- nenurodytas statybos darbų sutarčių įvykdymo lygio nustatymo būdas (procentinis, žmogaus darbo valandų ar faktiško įvykdymo), kuri turėtų pasirinkti statybos darbus atliekanti įmonė pagal 6 VAS 28.4 papunkčio nuostatas (8 iš 19);
- nenurodytas produkcijos, gaminių ir pan. atsargų pasigaminimo savikainos nustatymo būdas (pardavimo kainų, normatyvinės savikainos ir kt.) ir į produkcijos pasigaminimo savikainą įtraukiamų išlaidų grupės (6 VAS 28.4 papunktis) (6 iš 19);
- nurodyta klaidinanti informacija apie tokius straipsnius kaip „Pagautė“ ir „Netekimai“, kai pagal 3 VAS nuostatas pelno (nuostolių) ataskaitoje tokių straipsnių nėra (1 iš 19).



2. Aiškinamojo rašto dalyje „**Apskaitos politika**“ rekomenduojama pateikti 6 VAS IV skyriuje „Apskaitos politika“ reikalaujamą informaciją apie įmonės pasirinktus apskaitos būdus ir metodus, vadovautis šių LFAS (VAS) nuostatomis:
- išvardyti visus apskaitos principus, kuriais tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansines ataskaitas įmonė vadovaujasi pagal 1-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinė atskaitomybė“ IX skyriaus „Bendrieji apskaitos principai“ nuostatas;
 - tarp pateikiamų teisės aktų pagal 6 VAS 26 punktą nurodyti Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymą, Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymą, LFAS (VAS) ir kitus apskaitą ir atskaitomybę reglamentuojančius įmonės taikomus įstatymus. Nenurodyti negaliojančių ar neaktualių teisės aktų (pavyzdžiui, Lietuvos Respublikos pinigų įstatymas, Lietuvos Respublikos užsienio valiutos Lietuvos Respublikoje įstatymas), kuriais vadovaujantis tvarkoma įmonės apskaita ir sudaromos finansinės ataskaitos;



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. APSKAITOS POLITIKOS DALIS

- pagal 6 VAS 27 punktą aiškinamojo rašto dalyje „Apskaitos politika“ trumpai aprašyti apskaitos metodus ir taisykles, kuriais tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansines ataskaitas vadovaujasi įmonė. Jei taikomas LFAS (VAS) nustatytas metodas, jo aprašyti nereikia, tik nurodyti, kad jis yra taikomas, t. y. vengti perteklinės informacijos. Neturėtų būti perrašomos LFAS (VAS) nuostatos, pavyzdžiui, ilgalaikio materialiojo turto pripažinimo požymiai pagal 12-ąjį verslo apskaitos standartą „Ilgalaikis materialusis turtas“ (toliau – 12 VAS), pardavimo pajamų pripažinimo sąlygos pagal 10-ąjį verslo apskaitos standartą „Pajamos“ (toliau – 10 VAS);
- vadovaujantis 12 VAS 38–43 punktais, nurodyti pagal įmonės apskaitos politiką pasirinktą ilgalaikio materialiojo turto apskaitos būdą, kuris yra nustatytas 12 VAS 38 punkte (įsigijimo savikainos ar perkainotos vertės), parodant finansinėse ataskaitose kiekvieną ilgalaikio materialiojo turto grupę. Jei įmonė taiko perkainotos vertės būdą, nurodyti, kaip dažnai atliekamas ilgalaikio materialiojo turto perkainojimas ir kaip nustatoma ilgalaikio materialiojo turto tikroji vertė;
- vadovaujantis 9 VAS 14, 36, 37 ir 43 punktais, nurodyti finansinėse ataskaitose pateiktų įmonės atsargų likučio įvertinimo būdą (įsigijimo savikainos ar mažmeninių kainų), taikomą sunaudotų atsargų įkainojimo būdą (FIFO, svertinio vidurkio, konkrečių kainų ar LIFO) ir atsargų sunaudojimo apskaitos būdą (nuolat arba periodiškai);



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. APSKAITOS POLITIKOS DALIS

- vadovaujantis 9 VAS 6 punktu, nurodyti atsargų įvertinimo ir pateikimo finansinėse ataskaitose būdą – turėtų būti – įsigijimo savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte, atsižvelgiant į tai, kuri iš jų yra mažesnė;
- vadovaujantis 9 VAS 15 – 22 punktais, nurodyti pasirinktas į produkcijos, gaminių ir pan. atsargų pasigaminimo savikainą įtraukiamas išlaidų grupes ir pateikti pasirinktą atsargų pasigaminimo savikainos nustatymo būdą;
- vadovaujantis 25 VAS, nurodyti įmonės pasirinktą statybos darbų sutarčių įvykdymo lygio nustatymo būdą, kai sutartyse numatytos darbų pradžios ir pabaigos datos patenka į skirtingus ataskaitinius laikotarpius (procentinį, žmogaus darbo valandų ar faktiško įvykdymo);
- neteikti klaidinančios informacijos apie „Pagautės“ ir „Netekimų“ straipsnius, nes tokių pelno (nuostolių) ataskaitoje nėra;



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. APSKAITOS POLITIKOS DALIS

- nurodyti finansinio turto (patronuojamųjų įmonių akcijų) įvertinimo būdą, kurį nustato 16 VAS XIV skyriaus 52–54 punktai, ir finansinio turto (suteiktų ilgalaikių paskolų, per vienus metus gautinų sumų) įvertinimo būdą pagal 18 VAS 32 ir 34 punktus. Registruodama apskaitoje investiciją į patronuojamąją įmonę, patronuojančioji įmonė turi ją įvertinti įsigijimo savikaina, kaip tai nustatyta 16 VAS 52 punkte. Paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną patronuojančioji įmonė turi nustatyti, ar nėra nuvertėjimo požymių. Jei investicijos balansinė vertė yra didesnė už tikėtiną už ją atgauti sumą, tai investicijos vertės sumažėjimas apskaitoje registruojamas 18 VAS nustatyta tvarka. Atkreipiame dėmesį, kad tikrosios vertės būdas taikomas tik finansiniam turtui, kuris laikomas parduoti, kaip tai nustatyta 18 VAS 32 punkte. Kitam finansiniam turtui, neskirtam parduoti, taikomas amortizuotos savikainos būdas. Pagal 18 VAS 34 punktą trumpalaikiam finansiniam turtui gali būti netaikomas amortizuotos savikainos būdas, jeigu jo taikymo poveikis yra nereikšmingas. Toks turtas finansinėse ataskaitose turi būti parodomas įsigijimo savikaina, atėmus vertės sumažėjimo sumą. **Finansiniam turtui perkainotos vertės būdas nėra taikomas;**



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. APSKAITOS POLITIKOS DALIS

- nurodyti ilgalaikių finansinių įsipareigojimų (gautų ilgalaikių finansinių paskolų ir kitų įsipareigojimų) įvertinimo būdą, kuris nustatytas 18 VAS 36 ir 37 punktuose (amortizuotos savikainos). Aiškinamojo rašto apskaitos politikos dalyje tinkamai nurodyti įmonės pasirinktą finansinių įsipareigojimų įvertinimo būdą. Atkreipiame dėmesį, kad tikrosios vertės būdas taikomas tik finansiniams įsipareigojimams, susijusiems su rinkos kainomis, kaip tai nustatyta 18 VAS 36 punkte. Kitiems finansiniams įsipareigojimams, nesusijusiems su rinkos kainomis, taikomas amortizuotos savikainos būdas. Pagal 18 VAS 37 punktą nesusiję su rinkos kainomis trumpalaikiai finansiniai įsipareigojimai finansinėse ataskaitose rodomi savikaina, jei apskaičiuotų palūkanų metodo taikymo poveikis yra nereikšmingas.



3. Aiškinamojo rašto dalyje „Pastabos“ nepateikta išsami informacija apie įmonės ilgalaikį turta, įsipareigojimus, pajamas ir sąnaudas, kuri turi būti pateikta pagal 6 VAS V skyriaus „**Visų įmonių aiškinamojo rašto pastabos**“ nuostatas:
- nedetalizuoti duomenys apie nematerialųjį turta (6 VAS 33.1 papunktis) (3 iš 19);
 - nenurodyta arba klaidingai nurodyta ši informacija apie ilgalaikį materialųjį turta: kiekvienos ilgalaikio materialiojo turto grupės įsigijimo savikaina ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje, per ataskaitinį laikotarpį įsigyto turto vertė, perleisto ir nurašyto turto vertė, sukauptas nusidėvėjimas ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir per ataskaitinį laikotarpį apskaičiuotas nusidėvėjimas. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS V skyriaus „Visų įmonių aiškinamojo rašto pastabos“ 33 punkte (11 iš 19);
 - nenurodyta informacija apie pelno (nuostolių) ataskaitoje parodytą įsigijimo savikaina vertinamo finansinio turto nuvertėjimo sąnaudų sumą. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS 36.2 papunktyje (5 iš 19);
 - nepaaiškintos sumos, kurios įtrauktos į pajamų ir sąnaudų straipsnius ir išsiskiria savo dydžiu ar pobūdžiu. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS 43 punkte (17 ir 19);



FINANSINIŲ ATASKAITŲ ATITIKTIS LFAS (VAS) NUOSTATOMS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBĖS VERTINIMAS

- nenurodyta informacija apie ilgalaikių įsipareigojimų dalis, tenkančias 2022 metams ir likusiam sutarties laikotarpiui (9 iš 19);
- neatskleistos reikšmingos balanso (pavyzdžiui, atsargos, dotacijos) ir pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių sumos ir jų pasikeitimo priežastys. Informacija yra reikšminga, jei jos nepateikimas ar neteisingas pateikimas gali turėti įtakos informacijos vartotojų priimamiems sprendimams. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS 15 punkte (12 iš 19);
- nenurodyta visa arba dalis lyginamosios informacijos apie turtą ir įsipareigojimus. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS 22 punkte (8 iš 19);
- nenurodyta informacija, kad perkeliant praėjusių metų (2020 m.) duomenis į ataskaitinio laikotarpio finansines ataskaitas, jie buvo koreguoti (priežastis, koregavimo pobūdis, koregavimo sumos ir duomenys iki ir po koregavimo). Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS 30 punkte (1 iš 19);
- nenurodyti arba klaidingai nurodyti duomenys apie susijusius asmenis, t. y. apie įmonės vadovybę, kaip reikalaujama 6 VAS 45 punkte (2 iš 19);
- pastabų numeriai nenurodyti prie balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių, kuriuos šios pastabos paaiškina, kaip reikalaujama 6 VAS 22 punkte (12 iš 19).



3. Aiškinamojo rašto dalyje „**Aiškinamojo rašto pastabos**“ rekomenduojama pateikti šią informaciją, kuri turi būti pateikta pagal 6 VAS V skyriaus „Visų įmonių aiškinamojo rašto pastabos“ nuostatas:
- atsižvelgiant į 6 VAS 15 punktą, kasmet įvertinti ir, rengiant aiškinamąjį raštą, **pastabų dalyje paaiškinti visas reikšmingas to ataskaitinio laikotarpio balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių (pavyzdžiui, atsargos, dotacijos) sumas ir jų pasikeitimo priežastis**. Informacija yra reikšminga, jei jos nepateikimas ar neteisingas pateikimas gali turėti įtakos finansinių ataskaitų informacijos vartotojų priimamiems sprendimams;
 - nurodyti ne tik ataskaitinio laikotarpio, bet ir praėjusio ataskaitinio laikotarpio duomenis. Jei nepateikta visa arba dalis lyginamosios informacijos, turi būti atskleidžiamos priežastys. Šis reikalavimas nustatytas pagal 6 VAS 22 ir 29 punktų reikalavimus;
 - finansinėse ataskaitose aiškinamojo rašto **pastabų numerius nurodyti prie finansinių ataskaitų straipsnių, kuriuos jos paaiškina**. Šis reikalavimas nustatytas 6 VAS 22 punkte;
 - **paaiškinti, ar per ataskaitinius finansinius metus nebuvo atlikta reikšmingų apskaitos politikos pakeitimų, ar praėjusių finansinių metų duomenys nebuvo pergrupuoti**, atsižvelgiant į 6 VAS 31 ir 32 punktus;



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. PASTABŲ DALIS

- pagal 6 VAS V skyriaus 33.1 ir 33.2 papunkčius pateikti kiekvienos nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto grupės duomenis: įsigijimo savikainą ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje, per ataskaitinį laikotarpį įsigyto turto vertę, perleisto ir nurašyto turto vertę, sukaupto nusidėvėjimo ar amortizacijos ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir per ataskaitinį laikotarpį apskaičiuoto nusidėvėjimo ir amortizacijos sumas. Rekomenduojame atkreipti dėmesį į aiškinamojo rašto pastabų dalyje duomenų apie nematerialiojo turto ir ilgalaikio materialiojo turto sumų pokyčius, pradžios ir pabaigos likučių pateikimą teisingai pasirinktose eilutėse, kai pateikiami *praėjusio ataskaitinio* laikotarpio pradžios ir pabaigos likučiai, pokyčių sumos per praėjusį ataskaitinį laikotarpį ir kai pateikiami *ataskaitinio* laikotarpio pradžios ir pabaigos likučiai, pokyčių sumos per ataskaitinį laikotarpį;
- įvertinti įmonės darbuotojų faktiškai uždirbtas, bet iki ataskaitinio laikotarpio pabaigos nepanaudotas atostogas, jas apskaityti ne rečiau kaip paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną, atsižvelgiant į 31 VAS 16 punkte nustatytą atlygio darbuotojui tvarką, ir apie atostoginių kaupinius atskleisti informaciją;



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. PASTABŲ DALIS

- įvertinti, ar:
 - per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai apima įsipareigojimų pagal lizingo sutartis ir įmonės akcininkų paskolų einamųjų metų dalis, išvestinių finansinių priemonių einamųjų metų įsipareigojimus, atostoginių kaupinius, ar įmonė yra gavusi ilgalaikių kreditų, kitų paskolų ir, jei taip, ar jie parodyti amortizuota savikaina pagal 18 VAS, ir apie tai atskleisti informaciją, ir atskleisti informaciją apie skolinius įsipareigojimus, jų trumpalaikę ir ilgalaikę dalis pagal 6 VAS 23 punkto reikalavimus,
 - atsižvelgiant į 6 VAS 41 punktą, atskleisti informaciją apie mokėtinas sumas ir kitus įsipareigojimus atskirai nurodant sumas, kurias įmonė **turi grąžinti vėliau kaip po penkerių metų**, jeigu tokių buvo,
 - atskleisti informaciją apie skolas, už kurias įmonė yra užstačiusi vertingą turta, skolos sumą, užstato rūšį, pobūdį ir turto balansinę vertę, jeigu tokių buvo. Atsižvelgiant į 6 VAS 37 ir 38 punktus, paaiškinti, ar įmonė turėjo finansinių įsipareigojimų, atsirandančių iš išvestinių finansinių priemonių, ar taikė apsidraudimo priemones;



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. PASTABŲ DALIS

- pagal 6 VAS V skyriaus 43 punktą paaiškinti pelno (nuostolių) ataskaitos sumas, kurios įtrauktos į pajamų ir sąnaudų straipsnius ir išsiskiria savo dydžiu ar pobūdžiu;
- pagal 6 VAS V skyriaus 44 punktą pateikti informaciją apie pasižadėjimus, susijusius su ilgalaikiu atlygiu darbuotojams (įsipareigojimų mokėti papildomą atlygį darbuotojų naudai nustatyto dydžio įmokomis į investicinius fondus, pensijų fondus ar draudimo įmonei), jeigu įmonė tokių turi;
- pagal 6 VAS 45 punktą apie pagrindinius vadovaujančiuosius darbuotojus (įmonės vadovą) pateikti šiuos duomenis: išmokėtų avansų sumą, suteiktų paskolų sumą, palūkanų normas, pagrindines paskolų sąlygas, sugrąžintas sumas, įmonės nurašytas arba atsisakytas sumas, už šiuos asmenis teikiant visų rūšių garantijas prisiimtų pasižadėjimų sumą;
- aiškiau pateikti informaciją apie įmonės neapibrėžtuosius įsipareigojimus, neapibrėžtąjį turtą, suteiktas garantijas ar laidavimus už kito asmens įsipareigojimus, jeigu įmonė jų turi, ir nurodyti bendrą šių įsipareigojimų sumą, reikšmingos vertės užstato rūšį ir pobūdį, kaip nustatyta 6 VAS 42 punkte.



4. Siekiant tinkamai parengti aiškinamąjį raštą, rekomenduojame naudoti AVNT parengtą mažoms įmonėms skirtą pavyzdinę aiškinamojo rašto formą. Mažų įmonių pavyzdinė aiškinamojo rašto forma ir šios formos pildymo paaiškinimai skelbiami AVNT interneto svetainės skiltyje „Veiklos sritys. Apskaita. Verslo apskaitos standartai. Mažų įmonių pavyzdinė aiškinamojo rašto forma“. Paaiškinimų ir pavyzdžių, kaip parengti aiškinamąjį raštą, pateikta 6 VAS metodinėse rekomendacijose.
5. Rekomenduojame derinti aiškinamojo rašto turinį, t. y. pateikiama informacija pastabų dalyje atitiktų balanse ir pelno (nuostolių) ataskaitoje parodytas sumas atitinkamuose teisinguose ataskaitų straipsniuose.



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. TRŪKSTAMA INFORMACIJA

Dėl aiškinamajame rašte nepateiktos informacijos ir dėl nepaaiškintų reikšmingų ataskaitose sumų, kurios turėtų būti paaiškintos pagal 6 VAS 15 punktą, negalėjome įvertinti žemiau išvardintų duomenų:

- balanse - nematerialiojo turto, ilgalaikio materialiojo turto, finansinio turto, atsargų, per vienus metus gautinų sumų, trumpalaikių investicijų, ateinančių laikotarpių sąnaudų ir sukauptų pajamų, akcijų priedo, perkainojimo rezervo, rezervų, nepaskirstytojo pelno (nuostolių), dotacijų, subsidijų, po vienu metų mokėtinų sumų ir kitų ilgalaikių įsipareigojimų, per vienus metus mokėtinų sumų ir kitų trumpalaikių įsipareigojimų straipsnių;
- pelno (nuostolių) ataskaitoje - pardavimo pajamų, pardavimo savikainos, pardavimo sąnaudų, bendrųjų ir administracinių sąnaudų, kitos veiklos rezultatų, palūkanų ir kitų panašių sąnaudų straipsnių;
- aiškinamajame rašte:
 - ar įmonė turi nuvertėjusio ilgalaikio materialiojo turto (6 VAS 33 punktą);
 - ar įmonė turi perleisto, nurašyto ilgalaikio materialiojo turto (6 VAS 33 punktą);
 - ar įmonė turėjo nuvertėjusių atsargų ir ar už prekes, kitas atsargas ir vienkartinės paslaugas sumokėti avansai pateikti balanso B 1 straipsnyje „Atsargos“;



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. TRŪKSTAMA INFORMACIJA

- ar įmonė turėjo investicinio turto (6 VAS 28.1 papunktis);
- ar įmonė turėjo parduoti laikomo finansinio turto, kuris vertinamas tikrąja verte (6 VAS 36 punktas);
- ar įmonė paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną turėjo finansinių įsipareigojimų, susijusių su rinkos kainomis, kuriuos turėjo įvertinti tikrąja verte. Taip pat neaišku, ar neturėjo skolų, už kurias buvo užstačiusi vertingą turta: skolos suma, užstato rūšis ir pobūdis, turto balansinė vertė (6 VAS 36.1 papunktis ir 41 punktas);
- ar įmonė turėjo mokėtinų sumų ir kitų įsipareigojimų, kurias įmonė turi grąžinti vėliau kaip po penkerių metų, atskirai nurodant sumas pagal 6 VAS 41.1 papunkčio reikalavimus;
- ar įmonės balanso mokėtinų sumų ir kitų įsipareigojimų straipsnyje pateikta reikšminga suma apima įsipareigojimų pagal lizingo sutartis einamųjų metų dalį, įmonės akcininko paskolų einamųjų metų dalį, išvestinių finansinių priemonių einamųjų metų įsipareigojimus, atostoginių kaupinius, ar įmonė yra gavusi ilgalaikių kreditų, kitų paskolų ir jei taip, ar jie parodyti amortizuota savikaina pagal 18 VAS;



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. TRŪKSTAMA INFORMACIJA

- ar per ataskaitinį laikotarpį finansinis turtas (pavyzdžiui, per vienus metus gautinos sumos, investicijos į patronuojamąją įmonę) nenuvertėjo, t. y. ar per ataskaitinį laikotarpį nebuvo pripažintos finansinio turto, apskaitomo įsigijimo savikaina, nuvertėjimo (vertės sumažėjimo) sąnaudos ar jų sumažėjimas (6 VAS 36.2 ir 36.3 papunkčiai);
- ar įmonė turėjo iš išvestinių finansinių priemonių atsirandančio finansinio turto ir (ar) finansinių įsipareigojimų, ar taikė apsidraudimo priemones (6 VAS 37 ir 38 punktai),
- ar įmonė paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną turėjo finansinėse ataskaitose neparodytų finansinių pasižadėjimų, neapibrėžtųjų įsipareigojimų, neapibrėžtojo turto, suteiktų už kitus asmenis garantijų ar laidavimų (6 VAS 42 punktas);
- ar įmonė turėjo pasižadėjimų, susijusių su ilgalaikiu atlygiu darbuotojams (įsipareigojimų mokėti papildomą atlygį darbuotojų naudai nustatyto dydžio įmokomis į investicinius fondus, pensijų fondus ar draudimo įmonei) (6 VAS 44 punktas);



REKOMENDACIJOS AIŠKINAMOJO RAŠTO KOKYBEI GERINTI. TRŪKSTAMA INFORMACIJA

- ar įvertintos įmonės darbuotojų faktiškai uždirbtos, bet iki ataskaitinio laikotarpio pabaigos nepanaudotos atostogos ir apskaityti atostoginių kaupiniai ne rečiau kaip paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną;
- ar per ataskaitinį ir praėjusį ataskaitinį laikotarpius įmonės pagrindiniams vadovaujantiems darbuotojams (administracijos vadovaujantiems darbuotojams) buvo išmokėta avansų ir suteiktų paskolų, ar jos buvo sugrąžintos arba nurašytos (6 VAS 45 punktas);
- ar per ataskaitinius finansinius metus nebuvo atlikta reikšmingų apskaitos politikos pakeitimų, ar praėjusių finansinių metų duomenys nebuvo pergrupuoti (6 VAS 31 ir 32 punktai);
- ar kuris nors turtas ar įsipareigojimas yra išskaidytas ir parodytas daugiau kaip viename balanso straipsnyje (6 VAS 23 punktas).

LFAS (VAS) ir jų taikymo metodinės rekomendacijos skelbiami AVNT interneto svetainės skiltyje „Veiklos sritys. Apskaita. Verslo apskaitos standartai. Metodinės rekomendacijos“. Klausimus galima pateikti interneto svetainės skiltyje „DUK“ (dažniausiai užduodami klausimai), el. paštu info@avnt.lt arba telefonu (8 5) 212 5464.



AČIŪ UŽ DĒMESI!