

**FINANSŲ MINISTERIJOS
ATSKAITOMYBĖS, AUDITO, TURTO VERTINIMO IR NEMOKUMO
POLITIKOS DEPARTAMENTAS**

**APSKAITOS SUPAPRASTINIMO LABAI
MAŽOMS IR MAŽOMS ĮMONĖMS
GALIMYBIŲ APŽVALGA**

Vilnius, 2018

Turinys

| | |
|---|----|
| SUTRUMPINIMAI..... | 3 |
| ĮVADAS..... | 4 |
| 1. VAS REIKALAVIMŲ SUPAPRASTINIMO LABAI MAŽOMS IR MAŽOMS ĮMONĖMS 38 VAS PAGRINDU GALIMYBIŲ ANALIZĖ | 6 |
| 1.1. Apskaitos direktyvos nuostatų palyginimas su 38 VAS..... | 7 |
| 1.2. 38 VAS nuostatų palyginimas su kitų VAS nuostatomis | 12 |
| 2. APKLAUSOS DĖL VAS REIKALAVIMŲ SUPAPRASTINIMO LABAI MAŽOMS IR MAŽOMS ĮMONĖMS REZULTATŲ ANALIZĖ..... | 17 |
| IŠVADOS IR PASIŪLYMAI | 27 |
| Priedas. Klausimynas dėl VAS reikalavimų supaprastinimo labai mažoms ir mažoms įmonėms.... | 31 |

SUTRUMPINIMAI

| Trumpinys | Reikšmė |
|---------------------|--|
| Apskaitos direktyva | 2013 m. birželio 26 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2013/34/ES dėl tam tikrų rūšių įmonių metinių finansinių ataskaitų, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir susijusių pranešimų, kuria iš dalies keičiama Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2006/43/EB ir panaikinamos Tarybos direktyvos 78/660/EEB ir 83/349/EEB |
| BAĮ | Buhalterinės apskaitos įstatymas |
| ES | Europos Sąjunga |
| FA | Finansinės ataskaitos |
| FM | Finansų ministerija |
| ĮFAĮ | Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas |
| PMĮ | Pelno mokesčio įstatymas |
| Tarnyba | Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba |
| TAS | Tarptautiniai apskaitos standartai |
| TFAS | Tarptautiniai finansinės atskaitomybės standartai |
| VAS | Verslo apskaitos standartai |
| VMI | Valstybinė mokesčių inspekcija |

IVADAS

Pagal ĮFAĮ redakciją, kuri taikoma sudarant 2016 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių įmonės metinių FA rinkinį, yra išskiriamos šios įmonių kategorijos: labai mažos, mažos, vidutinės ir didelės įmonės. Labai mažos ir mažos įmonės sudaro apie 94 proc. visų Lietuvos įmonių.

Pastebėtina, kad įgyvendinus Apskaitos direktyvos nuostatas, labai mažoms ir mažoms įmonėms¹ sumažinta administracinė našta nustačius paprastesnius apskaitos tvarkymo ir FA sudarymo reikalavimus, t. y.:

- Labai mažoms įmonėms numatyta galimybė pasirinkti rengti trumpą balansą ir trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą. Tokiu atveju jos neturi rengti aiškinamojo rašto ir vertinant biologinį, investicinį ar finansinį turtą taikyti tikrosios vertės metodo.

- Mažos įmonės turi prievolę rengti tik 3 FA, t. y. balansą arba sutrumpintą balansą, pelno (nuostolių) ataskaitą ir aiškinamąjį raštą. Nereikalaujama, kad jos rengtų nuosavo kapitalo pokyčių ir pinigų srautų ataskaitas, nebent pasirinktų šias ataskaitas sudaryti savo nuožiūra².

Šiuo metu labai mažų ir mažų įmonių apskaitos tvarkymo ir FA sudarymo reikalavimai pateikti daugelyje VAS kartu su vidutinėms ir didelėms įmonėms skirtais reikalavimais, o tai neužtikrina VAS nuostatų efektyvaus taikymo ir jų laikymosi. Keičiant VAS, nustatant išimtis ar specialius reikalavimus tam tikrai įmonių kategorijai, VAS tampa sudėtingesni, painesni. Įmonės pasimeta, kurių VAS reikalavimų jos turėtų laikytis, kurių gali netaikyti. Teisinio reguliavimo aiškumo stoka daro įtaką įmonių apskaitos tvarkymo ir FA sudarymo kokybei. Vertinant FM atliktos FA problematikos analizės³ ir Tarnybos atliktų FA kokybės tyrimų⁴ rezultatus, FA kokybė yra nepakankama, įmonės nesilaiko VAS nustatytų reikalavimų, stebimas papildomos metodinės pagalbos dėl FA rengimo ir VAS tikslinimo poreikis. Todėl svarstyтина VAS reikalavimų labai mažoms ir mažoms įmonėms peržiūra, kuria būtų siektina:

- didesnio VAS nuostatų aiškumo, nuoseklumo, kas lemtų efektyvesnę VAS taikymą;
- peržiūrėti Apskaitos direktyvoje numatytas galimybes labai mažoms ir mažoms įmonėms pasirinkti tam tikrus apskaitos metodus ir supaprastinti direktyvoje neaptartus, tačiau VAS nustatytus, reikalavimus;
- įvertinti galimybes VAS nuostatas derinti su PMĮ reikalavimais.

Šiuo tikslu atlikta galimybių labai mažoms ir mažoms įmonėms parengti vieną atskirą VAS arba VAS paketą analizė.

¹ Pagal ĮFAĮ 4 straipsnį:

1. Labai mažos įmonės – įmonės, kurių ne mažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių:

1) balanse nurodyto turto vertė – 350 000 eurų;

2) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 700 000 eurų;

3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 10 darbuotojų.

2. Mažos įmonės – įmonės, kurių ne mažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną neviršija šių dydžių:

1) balanse nurodyto turto vertė – 4 000 000 eurų;

2) pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 8 000 000 eurų;

3) vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 50 darbuotojų.

² Pagal ĮFAĮ 20 straipsnį:

4. Mažos įmonės, be šio straipsnio 1 dalyje nurodytų finansinių ataskaitų, savo nuožiūra gali rengti šio straipsnio 3 dalyje nurodytas pinigų srautų ataskaitą ir nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitą.

³ FM parengta FA problematikos analizės apžvalga skelbiama FM interneto svetainėje <http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/FA%20problematikos%20analize%20galutinis.pdf>

⁴ Tarnybos parengtos FA kokybės tyrimų apžvalgos skelbiamos Tarnybos interneto svetainėje <http://www.avnt.lt/veiklos-sritys/apskaita/tyrimai-ir-analiz-s-apskaitos-srityje/>

Vykdomos analizės tikslas – identifikuoti galimus VAS reikalavimų supaprastinimo būdus labai mažoms ir mažoms įmonėms.

Uždaviniai tikslui pasiekti:

1. palyginti 38 VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ reikalavimus su Apskaitos direktyvos nuostatomis;
2. palyginti 38 VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ reikalavimus su kitų VAS reikalavimais;
3. atlikti labai mažų ir mažų įmonių apklausos, siekiant nustatyti taikomus apskaitos metodus ir įvertinti, su kokiais iššūkiais ir sunkumais susiduria įmonės tvarkydamos apskaitą ir sudarydamos FA, analizę;
4. pateikti rekomendacijas dėl galimų VAS reikalavimų supaprastinimo būdų labai mažoms ir mažoms įmonėms tolimesniam svarstymui.

Pirmoje šio dokumento dalyje palyginami 38 VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ reikalavimai su Apskaitos direktyvos ir kitų VAS nuostatomis.

Antroje dalyje apibendrinami atliktos apklausos dėl VAS reikalavimų supaprastinimo labai mažoms ir mažoms įmonėms rezultatai.

Paskutinėje dokumento dalyje pateikiamos išvados ir pasiūlymai dėl galimų VAS reikalavimų supaprastinimo būdų labai mažoms ir mažoms įmonėms.

1. VAS REIKALAVIMŲ SUPAPRASTINIMO LABAI MAŽOMS IR MAŽOMS ĮMONĖMS 38 VAS PAGRINDU GALIMYBIŲ ANALIZĖ

38 VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ (toliau – 38 VAS), palyginti su kitais VAS, nustato daug paprastesnius apskaitos tvarkymo ir FA parengimo reikalavimus.

Įvertinus tai, kad apskaitos tvarkymo ir FA sudarymo reikalavimų mažosioms bendrijoms ir neribotos civilinės atsakomybės juridiniams asmenims sutelkimas į vieną VAS pasiteisino, svarstyta galimybė labai mažoms ir mažoms įmonėms parengti atskirą standartą (I alternatyva) arba VAS paketą (II alternatyva) 38 VAS pagrindu.

Atsižvelgiant į tai, siūloma svarstyti šias alternatyvas:

I alternatyva – labai mažoms ir mažoms įmonėms parengti vieną atskirą VAS, nepateikiant nuorodų į kitus standartus. Svarstyta galimybė atskirą supaprastintą VAS taikyti labai mažoms ir mažoms įmonėms, atitinkamai pasirinkusioms rengti trumpą arba sutrumpintą FA rinkinį. Visą FA rinkinį rengti pasirinkusios labai mažos ir mažos įmonės galėtų vadovautis visais VAS.

II alternatyva – labai mažoms ir mažoms įmonėms parengti VAS paketą, t. y. vieną pagrindinį standartą su nuorodomis į atitinkamus VAS, reglamentuojančius FA sudarymą ir įmonių reorganizavimą, pertvarkymą ir likvidavimą, t. y. pagrindiniame standarte būtų pateiktos su apskaitos tvarkymu susijusios nuostatos ir nuorodos į 1 VAS „Finansinė atskaitomybė“, 2 VAS „Balansas“, 3 VAS „Pelno (nuostolių) ataskaitą“, 4 VAS „Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita“, 5 VAS „Pinigų srautų ataskaita“⁵, 6 VAS „Aiškinamasis raštas“, 14 VAS „Verslo jungimai“, 28 VAS „Įmonių likvidavimas“, 35 VAS „Įmonių pertvarkymas“, 41 VAS „Įmonių skaidymas“.

Minėtų alternatyvų pagrindinis skirtumas, kad I alternatyvos atveju visi apskaitos ir FA sudarymo reikalavimai būtų pateikti viename standarte, o II alternatyvos atveju – keliuose standartuose.

Tiek pirma, tiek antra alternatyva būtų siekiama:

- paprastesnių VAS nuostatų (aiškesnių formuluočių) ir efektyvesnio jų taikymo;
- pagal galimybes VAS nuostatas derinti su PMĮ reikalavimais;
- išvengti dažno VAS keitimo.

Manytina, kad supaprastinus apskaitos reikalavimus labai mažoms ir mažoms įmonėms, tiek I alternatyvos, tiek II alternatyvos atveju apskaitos tvarkymo, FA sudarymo procesas taptų aiškesnis, efektyvesnis, paprastesnis, nes būtų atsisakyta sudėtingų apskaitos metodų ir (arba) pateikta papildomų paaiškinimų. Pastebėtina, kad sudėtingos, neaiškios VAS nuostatos didina įmonių konsultacijų telefonu ir papildomos informacijos paieškos internete poreikį.

Pagrindinių reikalavimų sutelkimas į vieną VAS ar VAS paketą leistų FA rengėjams ir FA informacijos vartotojams sutaupyti laiko ieškant tam tikrų apskaitos tvarkymo ir FA sudarymo reikalavimų po atskirus VAS.

Administracinė našta būtų sumažinta ir taupant laiką, kuris skiriamas sudėtingiems vertinimams (pvz., tikrajai vertei nustatyti), nes peržiūrėjus VAS reikalavimus labai mažoms ir mažoms įmonėms dėmesys būtų skiriamas gilesnei ūkinių operacijų analizei ir apskaitos tvarkymo kokybei didinti. Taip pat tam tikrai įmonių daliai mažėtų finansinės išlaidos, nes nereikėtų samdyti turto vertintojų.

⁵ Pagal IFAI 20 straipsnio 4 dalį mažos įmonės, be šio straipsnio 1 dalyje nurodytų finansinių ataskaitų, savo nuožiūra gali rengti šio straipsnio 3 dalyje nurodytas pinigų srautų ataskaitą ir nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitą.

Vertinant administracinę naštą svarbu nustatyti ne tik kiekybinius įmonių skiriamo laiko ir finansinių išlaidų dydžius, bet ir kokybinius aspektus. Pastebėtina, kad FA, įskaitant ir aiškinamąjį raštą, pateikiamos informacijos kiekis nesikeistų, tačiau esant aiškiems VAS reikalavimams kokybė turėtų didėti.

1.1. Apskaitos direktyvos nuostatų palyginimas su 38 VAS

Įvertinus tai, kad labai mažoms ir mažoms įmonėms būtina laikytis Apskaitos direktyvos reikalavimų, 38 VAS nuostatos palygintos su Apskaitos direktyvos reikalavimais (žr. 1 lentelę).

1 lentelė. 38 VAS palyginimas su Apskaitos direktyva

| Nuostatos | Apskaitos direktyva (AD) | 38 VAS | I alternatyva | II alternatyva |
|--|--|---|--|---|
| 1. Bendrieji finansinės atskaitomybės principai | AD 6 str. glaustai apibrėžta, kokių principų laikantis pripažįstami ir vertinami FA pateikiami straipsniai ir aptarta tarpusavio užskaita. | - Bendrieji apskaitos principai neaptarti. Įmonės vadovaujasi ĮFAĮ nuostatomis (ĮFAĮ nurodyti bendrieji apskaitos principai nesiskiria nuo pateiktų AD). - Tarpusavio užskaita aptarta, atsižvelgiant į ĮFAĮ 17 str. 3 d. ⁶ | Rengiant standartą: - bendrieji apskaitos principai nebūtų aptariamai, įmonės vadovautųsi ĮFAĮ nuostatomis; - tarpusavio užskaita būtų aptarta. | Pagrindiniame standarte būtų pateikta nuoroda į 1 VAS „Finansinė atskaitomybė“. Įmonės taip pat vadovautųsi ĮFAĮ nuostatomis. |
| 2. FA įforminimo bendrieji reikalavimai | AD 5 str. apibrėžta, kokia informacija nurodoma FA pradžioje (įmonės pavadinimas, kodas ir pan.). | Kokia informacija turi būti nurodyta FA pradžioje, nurodoma standarto 1 ir 2 prieduose, tekste nekartojama. | Kokia informacija turi būti nurodyta FA pradžioje, būtų nurodoma standarto prieduose, o tekste nebūtų kartojama. | Pagrindiniame standarte būtų pateikta nuoroda į 1 VAS „Finansinė atskaitomybė“. |
| 3. FA rinkinio formos (balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos formos) | Bendrosios nuostatos dėl balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos, balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos formos, mažoms ir labai mažoms įmonėms taikomi supaprastinimai apibrėžti atitinkamai AD 9, 10, 13, 14 str., 36 str. 1 d. b, c p., 2 d., 3 d. | FA formos skiriasi nuo pateiktų AD prieduose: - balanse atskirai neišskiriamos ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos, sukauptos sąnaudos ir ateinančių laikotarpių pajamos, atidėjiniai; - dėl teisinės formos balanse skiriasi nuosavo kapitalo dalis; - pelno (nuostolių) ataskaitoje skiriasi finansinės ir investicinės veiklos detalizavimas. 38 VAS: | FA formos būtų aptartos standarto tekste ir pateiktos standarto prieduose. Standarte būtų pateiktos: - 2 balanso formos: sutrumpinto balanso ir trumpo balanso); - 2 pelno (nuostolių) ataskaitos formos: pelno (nuostolių) ataskaitos ir trumpos pelno (nuostolių) ataskaitos) formos. | Pagrindiniame standarte FA formos nebūtų nustatytos, o būtų pateiktos nuorodos į 2 VAS „Balansas“, 3 VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“. |

⁶ Pagal ĮFAĮ 17 straipsnį:

3. Ilgalaikio ir trumpalaikio turto, nuosavo kapitalo, ilgalaikių ir trumpalaikių įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų finansinių ataskaitų straipsnių tarpusavio užskaitos negali būti atliekamos, išskyrus apskaitos standartuose nurodytus atvejus.

| Nuostatos | Apskaitos direktyva (AD) | 38 VAS | I alternatyva | II alternatyva |
|---|---|---|---|---|
| | | - aptarti balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniai, standarto prieduose yra pateiktos FA formos; - paaiškinta, kad standarte nustatytos FA formos privalomos. | Atskirame VAS „pilno“ balanso forma nebūtų nustatyta. Manytina, kad visą FA rinkinį pasirinkusios labai mažos ir mažos įmonės galėtų vadovautis visais VAS. | |
| 4. Atskleidimai aiškinamajame rašte | Bendrosios nuostatos dėl FA aiškinamojo rašto ir mažų įmonių aiškinamojo rašto turinio apibrėžtos AD 15, 16 str. | Atskleidžiamos informacijos reikalavimai yra minimalūs ir neatitinka AD reikalavimų. | Būtų išlaikyti Apskaitos direktyvos reikalavimai ir nustatyti atskleidžiamos informacijos reikalavimai. | Pagrindiniame standarte atskleidžiamos informacijos reikalavimai nebūtų nustatyti, o būtų pateikta nuoroda į 6 VAS „Aiškinamasis raštas“. |
| 5. Ilgalaikio turto vertinimas perkainota verte | Alternatyvus ilgalaikio turto vertinimas perkainota verte apibrėžtas AD 7 str. Pagal AD 7 str. 1 d. nukrypdamos nuo 6 str. 1 d. i punkto, valstybės narės gali leisti arba reikalauti, kad visos įmonės arba <u>kurių nors klasių įmonės</u> ilgalaikį turtą vertintų perkainota verte ⁷ . | Nereikalauja taikyti perkainotos vertės būdo. | Abejų alternatyvų atveju svarstyтина galimybė mažoms ir labai mažoms įmonėms nenumatyti perkainotos vertės būdo. | |

⁷ Pagal Finansų ministerijos 2017 m. vykdomos valstybių narių apklausos dėl perkainotos vertės būdo pasirinkimo ir taikymo gautą informaciją, Vokietija, Lenkija, Čekija, Slovakija, Estija nepasirinko Apskaitos direktyvos 7 straipsnyje apibrėžto perkainotos vertės būdo. Perkeldami Apskaitos direktyvos nuostatas, perkainotos vertės būdą pasirinko Didžioji Britanija, Airija, Danija, Slovėnija, Portugalija, Rumunija.

Pagal 2018 m. liepos 4 d. pateiktą informaciją Slovakija perkainotos vertės būdo iš viso nepasirinko siekdama užtikrinti duomenų palyginamumą ir norėdama išvengti nepagrįsto verčių uždidinimo ir įvairovės tarp įmonių. Taip pat perkainojimo būdo taikymas jų nuomone būtų per sudėtingas labai mažoms ir mažoms įmonėms.

Lenkija nepasirinko taikyti perkainotos vertės būdą norėdama išvengti manipuliavimo vertėmis.

Portugalija informavo, kad perkainotos vertės būdo netaiko tik labai mažos įmonės, kitos įmonės gali turtą perkainoti.

| Nuostatos | Apskaitos direktyva (AD) | 38 VAS | I alternatyva | II alternatyva |
|--|---|---|--|----------------|
| 6. Vertinimas tikraja verte ⁸ | <p>Alternatyvus vertinimas tikraja verte apibrėžtas AD 8 str. Pagal AD 8 str. 1 d. nukrypdomos nuo 6 str. 1 d. i p. ir laikydamosi šiame straipsnyje nustatytų sąlygų:</p> <p>a) valstybės narės leidžia arba reikalauja, kad visos įmonės arba <u>kurių nors klasių įmonės</u> finansines priemones, įskaitant ir išvestines, vertintų tikraja verte; ir</p> <p>b) valstybės narės gali leisti arba reikalauti, kad visos įmonės arba <u>kurių nors klasių įmonės</u> vertintų konkrečias turto kategorijas, išskyrus finansines priemones, pagal tikrąją vertę.</p> | Nereikalauja taikyti tikrosios vertės būdo. | <p>Abejų alternatyvų atveju svarstyтина galimybė mažoms ir labai mažoms įmonėms nenumatyti tikrosios vertės būdo.</p> <p>Arba</p> <p>Abejų alternatyvų atveju įmonėms, išskyrus labai mažas įmones, pasirinkusiais rengti trumpą balansą ir trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą, būtų numatyta galimybė taikyti tikrosios vertės būdą vertinant:</p> <ul style="list-style-type: none"> - finansinį turtą ir finansinius įsipareigojimus; - investicinį turtą. <p>Siūloma pateikti tokį tikrosios vertės būdo taikymo aprašymą, kiek nustato AD 8 str. 7 d.⁹).</p> <p>Biologinio turto apskaitai siūloma palikti tik įsigijimo (pasigaminimo) savikainos būdą.</p> | |
| 7. Ankstesnių finansinių metų sumų koregavimas | AD 9 str. 5 d. nustatyta, kad ankstesnių finansinių metų sumos gali būti koreguojamos ir kad koregavimo atvejais turėtų būti nurodomi FA aiškinamajame rašte. | <p>Nereikalauja taikyti retrospektyvinio apskaitos politikos keitimo ir esminių apskaitos klaidų taisymo būdo.</p> <p>38 VAS nustatyta, kad klaidų taisymo ir apskaitos politikos keitimo poveikis parodomas perspektyviai ataskaitinio</p> | <p>Kadangi AD numato galimybę, o ne prievolę, koreguoti finansinių metų sumas, abejų alternatyvų atveju apskaitos politikos keitimo ir esminių apskaitos klaidų taisymo poveikis būtų parodomas perspektyviai.</p> <p>Kadangi labai mažoms ir mažoms įmonėms numatoma nedaug pasirinkimo galimybių tvarkant apskaitą, apskaitos politikos keitimas šioms įmonėms būtų mažai aktualus.</p> | |

⁸ Slovakija vertinimo tikraja verte mažoms įmonėms nepasirinko, nes tikrosios vertės būdo taikymas mažoms įmonėms būtų per sudėtingas, be to, siekė mažoms įmonėms nustatyti kuo paprastesnius reikalavimus. Lenkijos Apskaitos įstatymas apibrėžia kokiems subjektams ir kuriais atvejais taikoma tikroji vertė.

⁹ Pagal Apskaitos direktyvos 8 straipsnio 7 dalį:

7. Tikroji vertė, kaip apibrėžta šiame straipsnyje, nustatoma atsižvelgiant į vieną iš šių verčių:

a) finansinių priemonių, kurių patikima rinka gali būti lengvai nustatyta, atveju – į rinkos vertę. Jei priemonės rinkos vertės lengvai nustatyti neįmanoma, tačiau galima nustatyti priemonės sudedamųjų dalių arba panašios priemonės rinkos vertę, rinkos vertė gali būti išvesta iš jos sudedamųjų dalių arba panašios priemonės rinkos vertės;

b) finansinių priemonių, kurių patikima rinka negali būti lengvai nustatyta, atveju – į vertę, nustatytą taikant bendrai pripažintus vertinimo modelius ir būdus, jei tokiais vertinimo modeliais ir būdais užtikrinama pagrįsta apytikslė rinkos vertės reikšmė.

| Nuostatos | Apskaitos direktyva (AD) | 38 VAS | I alternatyva | II alternatyva |
|--|--|---|--|----------------|
| | | laikotarpio FA. | | |
| 8. Ilgalaikio turto vertės koregavimas | AD 12 str. 5 ir 6 d. numatytas ilgalaikio turto vertės koregavimas ir apibrėžtos sąlygos, nuo kurių priklauso vertės koregavimas. | Nenumato nuvertėjimo. Taikomas tik nusidėvėjimas. | Abejų alternatyvų atveju būtų nustatytas nuvertėjimo ir jo atkūrimo vertinimas. Siūloma nustatyti paprastesnius nuvertėjimo vertinimo principus palyginus su 23 VAS „Turto nuvertėjimas“ – esminiai ir aiškūs nuvertėjimo požymiai ¹⁰ , paprasti atsiperkamosios vertės apskaičiavimo būdai. | |
| 9. Trumpalaikio turto vertės koregavimas | AD 12 str. 7 d. apibrėžtas trumpalaikio turto vertės koregavimas. | Nenumato nukainojimo iki gryniosios galimo realizavimo vertės. | Abejų alternatyvų atveju būtų nustatytas nukainojimo iki gryniosios galimo realizavimo vertės vertinimas ir pateiktas šio būdo taikymo aprašymas. | |
| 10. Atsargų įkainojimo būdai | AD 12 str. 9 d. nurodyti atsargų įkainojimo būdai (svertinio vidurkio, FIFO, LIFO ar kitas geriausią praktiką atspindintis būdas). | Numato tik 2 būdus (FIFO arba konkrečių kainų), kai AD leidžia įsigijimo kainą ar gamybos savikainą skaičiuoti vidutinių svertinių kainų pagrindu, taikant FIFO, LIFO ar metodą, atspindintį bendrai pripažintą geriausią praktiką. | Abejų alternatyvų atveju būtų nustatyta galimybė taikyti: - FIFO; - konkrečių kainų; - svertinio vidurkio būdą. LIFO būdas būtų taikomas tik išimtiniais atvejais. | |
| 11. Atidėjinių sudarymas | AD 12 str. 12 d. apibrėžtos atidėjinių sudarymo sąlygos. | Nereikalauja sudaryti atidėjinių. | Abejų alternatyvų atveju būtų nustatytas atidėjinių sudarymas ir atsižvelgiant į AD 12 str. 12 d. nuostatas pateiktas atidėjinių pripažinimo ir vertinimo aprašymas. | |

¹⁰ Turto nuvertėjimo požymiai galėtų būti, pvz.:

- turtas yra labai sugadintas dėl stichinių nelaimių ar kitų veiksnių;
- turtas, kuris dar nėra visiškai nudėvėtas (amortizuotas), daugiau nenaudojamas įmonės veikloje;
- per ataskaitinį laikotarpį įmonės veiklos technologinėje, ekonominėje ar teisinėje aplinkoje arba rinkoje, kuriai turtas yra skirtas, įvyko pokyčių, padariusių reikšmingą įtaką turto vertei, arba pagrįstai tikimasi, kad tokių pokyčių bus ateityje;
- yra kitų požymių, rodančių, kad įmonės turto teikiama ekonominė nauda yra ar bus mažesnė, nei tikėtasi.

Atlikus palyginimą nustatyta, kad 38 VAS nuostatos neatitinka Apskaitos direktyvos labai mažoms ir mažoms įmonėms nustatytų reikalavimų. Rengiant standartą labai mažoms ir mažoms įmonėms 38 VAS pagrindu, papildomai reikėtų aptarti:

- FA sudarymo reikalavimus tiek, kiek jų nereglamentuoja ĮFAĮ;
- vertinimą tikrąja verte, jei toks pasirinkimas būtų paliktas;
- vertinimą perkainota verte, jei toks pasirinkimas būtų paliktas;
- ilgalaikio turto nuvertėjimą;
- atsargų įkainojimo būdus ir jų nukainojimą;
- atidėjinių sudarymą.

Atsižvelgiant į Apskaitos direktyvoje numatytas galimybes, svarstyta galimybė labai mažoms ir mažoms įmonėms nenustatyti perkainotos vertės ir tikrosios vertės būdų taikymo. Egzistuoja tam tikra rizika dėl tikros ir teisingos informacijos FA vartotojams pateikimo, tačiau nors ir būtų atsisakyta, pvz., perkainotos vertės ir (ar) tikrosios vertės būdų, turto nuvertėjimo testas, apskaitos principų, neleidiančių nepagrįstai padidinti turto, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų vertės, taikymas išliktų. Be to, Apskaitos direktyva numato, kad ir taikant įsigijimo savikainos būdą FA pateikta informacija parodo tikrą ir teisingą vaizdą.

1.2. 38 VAS nuostatų palyginimas su kitų VAS nuostatomis

38 VAS nustato paprastesnius reikalavimus apskaitai tvarkyti, kurių Apskaitos direktyva neaptaria (pvz., nuoma, dotacijos, sandoriai užsienio valiuta ir pan.), todėl tikslinga palyginti 38 VAS nuostatas su kitų VAS nuostatomis (žr. 2 lentelę).

2 lentelė. 38 VAS palyginimas su kitų VAS reikalavimais

| Nuostatos | 38 VAS | Kiti VAS, įstatymai | I alternatyva | II alternatyva |
|--|--|--|---|---|
| 1. Nuosavo kapitalo pokyčių ir pinigų srautų ataskaitos rengimas | Nenumato nuosavo kapitalo pokyčių ir pinigų srautų ataskaitos rengimo. | ĮFAĮ nustatyta, kad mažos įmonės ir labai mažos įmonės, nepasirinkusios rengti trumpo balanso ir trumpos pelno (nuostolių) ataskaitos, gali savo nuožiūra pasirinkti rengti nuosavo kapitalo pokyčių ir (arba) pinigų srautų ataskaitas. | Atskirame VAS nustačius supaprastintus reikalavimus labai mažoms ir mažoms įmonėms, nuosavo kapitalo pokyčių ir pinigų srautų ataskaitos formos nebūtų aptartos. Visą FA rinkinį rengti pasirinkusios labai mažos ir mažos įmonės | Pagrindiniame standarte nuosavo kapitalo pokyčių ir pinigų srautų ataskaitos formos nebūtų nustatytos, o būtų pateiktos nuorodos į 4 VAS „Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita“, 5 VAS „Pinigų srautų |

| Nuostatos | 38 VAS | Kiti VAS, įstatymai | I alternatyva | II alternatyva |
|---|---|--|--|--|
| | | | galėtų vadovautis visais VAS. | ataskaita“. |
| 2. Tarpinių FA rengimas | Glaustai (38 VAS 15 p.) aptarta, kad gali būti sudaromos tarpinės FA, kurių sudėtis tokia pati, kaip ir metinių FA. Tarpinės FA rengiamos pagal tą pačią apskaitos politiką, kaip ir metinės FA. | 29 VAS „Tarpinė finansinė atskaitomybė“. | Abiejų alternatyvų atveju tarpinių FA rengimas galėtų būti trumpai aptartas: 1. perkeliant 38-ojo VAS 15 p. nuostatas; 2. tarpiniame aiškinamajame rašte numatant galimybę pateikti nuorodą į paskutinį metinių arba tarpinių FA aiškinamąjį raštą, jeigu tarpinės FA rengiamos ne pirmą kartą ir neįvyko reikšmingų pokyčių nuo paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos. | |
| 3. Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų vertinimas amortizuota savikaina | Nenumato vertinimo amortizuota savikaina. Finansinis turtas balanse parodomas įsigijimo savikaina. | 18 VAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ | Abiejų alternatyvų atveju būtų aiškiai nustatyta, kada taikomas amortizuotos savikainos metodas. | |
| 4. Neapibrėžtasis turtas ir neapibrėžtieji įsipareigojimai, poataskaitiniai įvykiai | Nereikalauja atskleisti neapibrėžtųjų įsipareigojimų ir neapibrėžtojo turto. Tačiau numato, jei nuo paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos iki FA parengimo ir jų pasirašymo įvyksta poataskaitinių ūkinių įvykių, kurie turi reikšmingos įtakos dar nepasirašytų ataskaitų duomenims, FA turi būti koreguojamos. | 19 VAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir turtas bei poataskaitiniai įvykiai“ | Kadangi pagal AD 16 str. 1 d. d) p. reikia atskleisti neapibrėžtuosius straipsnius, būtų aptartas informacijos apie neapibrėžtuosius įsipareigojimus ir neapibrėžtąjį turtą atskleidimas. Poataskaitinių įvykių informacijos atskleidimo reikalavimas labai mažoms ir mažoms įmonėms nebūtų taikomas, nes šis | Pateikiant nuorodą į 6 VAS „Aiškinamasis raštas“, papildomų nuostatų pagrindiniame standarte numatyti nereikėtų. |

| Nuostatos | 38 VAS | Kiti VAS, įstatymai | I alternatyva | II alternatyva |
|--|--|---|--|----------------|
| | | | reikalavimas pagal AD 17 str. 1 d. q) p. taikomas vidutinėms ir didelėms įmonėms. | |
| 5. Biologinis turtas | Neregamentuoja biologinio turto apskaitos. | 17 VAS „Biologinis turtas“ | Abejų alternatyvų atveju siūloma numatyti biologinio turto ir žemės ūkio produktų vertinimą tik įsigijimo (pasigaminimo) savikainos būdu. | |
| 6. Nuoma, finansinė nuoma ir panauda | Pagrindiniai nuomos, finansinės nuomos, panaudos apskaitos principai (54–56 p.). | 20 VAS „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ | Abejų alternatyvų atveju reglamentuojant nuomą būtų perkeltos 38 VAS 54–56 p. nuostatos ir būtų pateikta paaiškinimų dėl atgalinės nuomos. | |
| 7. Dotacijos ir subsidijos | Pagrindiniai dotacijų apskaitos principai (84–88 p.). | 21 VAS „Dotacijos ir subsidijos“ | Abejų alternatyvų atveju reglamentuojant dotacijas būtų perkeltos 38 VAS 84–88 p. nuostatos ir paaiškinta dotacijų gražinimo apskaita. | |
| 8. Užsienio valiutos kurso pasikeitimas | Pagrindiniai sandorių užsienio valiutos apskaitos principai (21 ir 22 p.). | 22 VAS „Užsienio valiutos kurso pasikeitimas“ | Abejų alternatyvų atveju reglamentuojant sandorius užsienio valiuta būtų perkeltos 38 VAS 21 ir 22 p. nuostatos. | |
| 9. Pelno mokestis ir atidėtieji mokesčiai | Nereikalauja apskaičiuoti, apskaitoje registruoti atidėtojo pelno mokesčio. | 24 VAS „Pelno mokestis“ (atidėtųjų mokesčių reikalavimai taikomi vidutinėms, didelėms ir viešojo intereso įmonėms, kitos įmonės gali pasirinkti savo nuožiūra). | Abejų alternatyvų atveju būtų aptarta pelno mokesčio (avansu sumokėto, permokos, nesumokėto pelno mokesčio) apskaita. Būtų pabrėžta, kad atidėtieji mokesčiai labai mažoms ir mažoms įmonėms netaikomi. | |
| 10. Statybos ir kitos ilgalaikės sutartys | Pagrindiniai statybos ir kitų ilgalaikių sutarčių apskaitos principai. | 25 VAS „Statybos ir kitos ilgalaikės sutartys“ | Abejų alternatyvų atveju reglamentuojant statybos ir kitas ilgalaikes sutartis būtų perkeltos 38 VAS 111 p. nuostatos ir esant poreikiui pateikta papildomų paaiškinimų. | |
| 11. Viešojo ir privataus sektorių partnerystės | Neregamentuoja apskaitos pagal viešojo ir privataus sektorių | 27 VAS „Viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutartys“ | Tikėtina, kad mažos įmonės gali sudaryti viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutartis, todėl šių sutarčių apskaita galėtų būti | |

| Nuostatos | 38 VAS | Kiti VAS, įstatymai | I alternatyva | II alternatyva |
|--|--|---|---|---|
| sutartys | partnerystės sutartis. | | aptarta atskirame skyriuje. | |
| 12. Atlygis darbuotojui | Nereikalauja pripažinti sąnaudų ir ilgalaikių įsipareigojimų pagal atskirus darbdavio ir darbuotojo susitarimus mokamo ilgalaikio atlygio darbuotojui, numatyto sukaupti ir išmokėti per ilgesnį kaip dvylikos mėnesių laikotarpį. | 31 VAS „Atlygis darbuotojui“ | <p>Abejų alternatyvų atveju siūloma aptarti:</p> <ul style="list-style-type: none"> - trumpalaikio atlygio darbuotojui pripažinimą ir vertinimą; - akcijų verte pagrįsto atlygio apskaitą; - išeitinių išmokų apskaitą. <p>Apibrėžtų įmokų ar išmokų planų standarte siūloma neaptarti, paaiškinimų pateikti metodinėse rekomendacijose.</p> | |
| 13. Įmonių reorganizavimas (jungimas, skaidymas) | 38 VAS aptarta atskirame skyriuje (VII. Įmonės reorganizavimas, pertvarkymas ir likvidavimas“). | 14 VAS „Verslo jungimai“ 41 VAS „Įmonių skaidymas“ | Verslo jungimai ir įmonių skaidymas būtų aptarti atskirame skyriuje imant už pagrindą 38 VAS VII skyriaus nuostatas. | Dėl verslo jungimų ir įmonių skaidymo būtų pateiktos nuorodos į 14 VAS „Verslo jungimai“ ir 41 VAS „Įmonių skaidymas“ |
| 14. Įmonių pertvarkymas | 38 VAS aptarta atskirame skyriuje (VII. Įmonės reorganizavimas, pertvarkymas ir likvidavimas“). | 35 VAS „Įmonių pertvarkymas“ | Įmonių pertvarkymas būtų aptartas atskirame skyriuje. | Dėl įmonių pertvarkymo būtų pateikta nuoroda į 35 VAS „Įmonių pertvarkymas“. |
| 15. Jungtinė veikla | 38 VAS jungtinės veiklos nereglamentuoja. | 37 VAS „Jungtinė veikla“ | Abejų alternatyvų atveju jungtinė veikla galėtų būti aptarta atskirame skyriuje. | |
| 16. Įmonių likvidavimas | 38 VAS aptarta atskirame skyriuje (VII. Įmonės reorganizavimas, pertvarkymas ir likvidavimas“). | 28 VAS „Įmonių likvidavimas“ | Įmonių likvidavimas būtų aptartas atskirame skyriuje imant už pagrindą 38 VAS VII skyriaus nuostatas. | Dėl įmonių likvidavimo būtų pateikta nuoroda į 28 VAS „Įmonių likvidavimas“. |

Atlikus palyginimą nustatyta, kad rengiant labai mažoms ir mažoms įmonėms skirtą standartą 38 VAS pagrindu, galėtų būti:

1. perkelta daugelis 38 VAS nuostatų dėl:
 - 1.1. tarpinių FA sudarymo;
 - 1.2. turto nuomos apskaitos;
 - 1.3. dotacijų apskaitos;
 - 1.4. sandorių užsienio valiuta apskaitos;
 - 1.5. statybos ir kitų ilgalaikių sutarčių apskaitos;
 - 1.6. verslo jungimų, įmonių skaidymo ir likvidavimo.
2. papildomai aptarta:
 - 2.1. finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų vertinimas amortizuota savikaina;
 - 2.2. biologinio turto vertinimas įsigijimo savikainos būdu;
 - 2.3. viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutarčių apskaita;
 - 2.4. atlygio darbuotojui apskaita;
 - 2.5. įmonių pertvarkymas.

2. APKLAUSOS DĖL VAS REIKALAVIMŲ SUPAPRASTINIMO LABAI MAŽOMS IR MAŽOMS ĮMONĖMS REZULTATŲ ANALIZĖ

Svarstant galimybę supaprastinti apskaitos tvarkymo ir FA sudarymo reikalavimus labai mažoms ir mažoms įmonėms ir vertinant siūlomas alternatyvas, siekėme gauti ir rinkos dalyvių nuomonę, kaip jie vertina dabartinį VAS reglamentavimą, taikomus apskaitos metodus, konkrečius siūlymus dėl apskaitos tvarkymo reikalavimų supaprastinimo, todėl nuo 2018 m. liepos 17 d. iki 2018 m. rugsėjo 17 d. buvo vykdoma apklausa. (klausimynas pateikiamas apžvalgos priede).

Vykdytos apklausos tikslas – identifikuoti galimus VAS reikalavimų supaprastinimo būdus labai mažoms ir mažoms įmonėms.

Klausimynas buvo:

1. išsiųstas profesinėms organizacijoms (Lietuvos buhalterių ir auditorių asociacijai, Buhalterių asociacijų aljansui, Alytaus regiono buhalterių asociacijai, Lietuvos žemės ūkio bendrovių asociacijai, Lietuvos apskaitos įmonių asociacijai, Lietuvos smulkiųjų verslininkų ir prekybininkų asociacijai, Lietuvos verslo konfederacijai);

2. skelbiamas Tarnybos interneto svetainės Naujienų skiltyje ir Tarnybos naujienlaiškyje;

3. skelbiamas FM, Lietuvos buhalterių ir auditorių asociacijos, Apskaitos įmonių forumo ir grupės „Buhalteriai vienijasi“ *Facebook* paskyroje.

Apklausoje dalyvavo 65 įmonės, iš jų:

- 69 proc. labai mažos įmonės;
- 26 proc. mažos įmonės;
- 5 proc. vidutinės įmonės.

12 proc. apklausoje dalyvavusių įmonių priklauso įmonių grupėms.

Klausimai, susiję su esamu reglamentavimu

Siekiant įvertinti, ar dabartinis reglamentavimas, kai labai mažoms ir mažoms įmonėms skirti apskaitos tvarkymo ir FA sudarymo reikalavimai yra pateikti daugelyje VAS, pateisino mažų ir labai mažų įmonių lūkesčius, įmonių buvo teirautasi, ar jos tokiu reglamentavimu yra patenkintos. Apklausos rezultatai rodo, kad esamu reglamentavimu yra patenkinti 43 % respondentų, nes įprasta tvarka yra nusistovėjusi, suprantama, o jei kyla klausimų, paaiškinimus teikia Tarnyba.

31 % respondentų norėtų išlaikyti dabartines VAS nuostatas ir galimiems pokyčiams nepritartų. Jų nuomone:

- standartų keitimas įneštų daugiau sumaišties ir nesukurtų pridėtinės vertės;
- neįmanoma visų labai mažoms ir mažoms įmonėms skirtų reikalavimų pateikti viename standarte, o jei taip būtų padaryta, tai standartas būtų didelės apimties;
- paprasčiau būtų nieko nekeisti, nekurti naujų taisyklių, nes tai tik paskatintų dar didesnius apskaitos tvarkymo ir FA sudarymo skirtumus tarp skirtingų įmonių kategorijų.

Apklausos rezultatai taip pat rodo, kad daugiau negu pusė (57 %) respondentų esamu reglamentavimu yra nepatenkinti. Kaip pagrindinės nepasitenkinimo priežastys buvo įvardyti sudėtingi apskaitos tvarkymo ir FA sudarymo reikalavimai, laiko poreikis nagrinėti VAS nuostatas.

Respondentų nurodytos pasitenkinimo (nepasitenkinimo) dabartiniu reglamentavimu

priežastys apibendrintos 3 lentelėje

3 lentelė. Pasitenkinimo (nepasitenkinimo) esamu reglamentavimu priežastys

| Priežastys, motyvai | |
|------------------------------|---|
| Visiškai patenkinti | Viskas aišku, žinoma ir suprantama Nusistovėjusi ir tinkama apskaitos tvarka Jei kyla neaiškumų, Tarnyba paaiškina Apskaitos principai turėtų būti vienodi nepriklausomai nuo įmonių dydžio |
| Patenkinti | Viskas žinoma, įprasta Pagrindinės taisyklės lieka tokios pačios nepriklausomai nuo įmonės dydžio Nenori naujų keitimų |
| Nepatenkinti | Labai sudėtinga apskaita Didelis ataskaitų skaičius Poreikis supaprastintai apskaitai Pageidauja vieno VAS, reglamentuojančio labai mažų ir mažų įmonių apskaitą Nėra aiškių reikalavimų dėl aiškinamojo rašto pateikimo Darbui imliausi yra VAS ir PMĮ taikymo skirtumai |
| Visiškai nepatenkinti | Sudėtinga apskaita Laiko poreikis nagrinėti VAS VAS nuostatų smulkmeniškumas Finansinė našta atitikti iš esmės tokius pačius VAS reikalavimus, kaip nustatyta vidutinėms ar didelėms įmonėms Vieno VAS, skirto labai mažoms ir mažoms įmonėms, poreikis Paprastesnės pelno (nuostolių) ataskaitos poreikis |

69 % respondentų pritartų, kad turėtų būti atlikta išsami ir visapusiška labai mažoms ir mažoms įmonėms skirtų VAS reikalavimų peržiūra ir parengtas vienas atskiras VAS, reglamentuojantis apskaitos tvarkymą ir FA sudarymą ir kad nebūtų pateikiama nuorodų į kitus VAS. Jų nuomone:

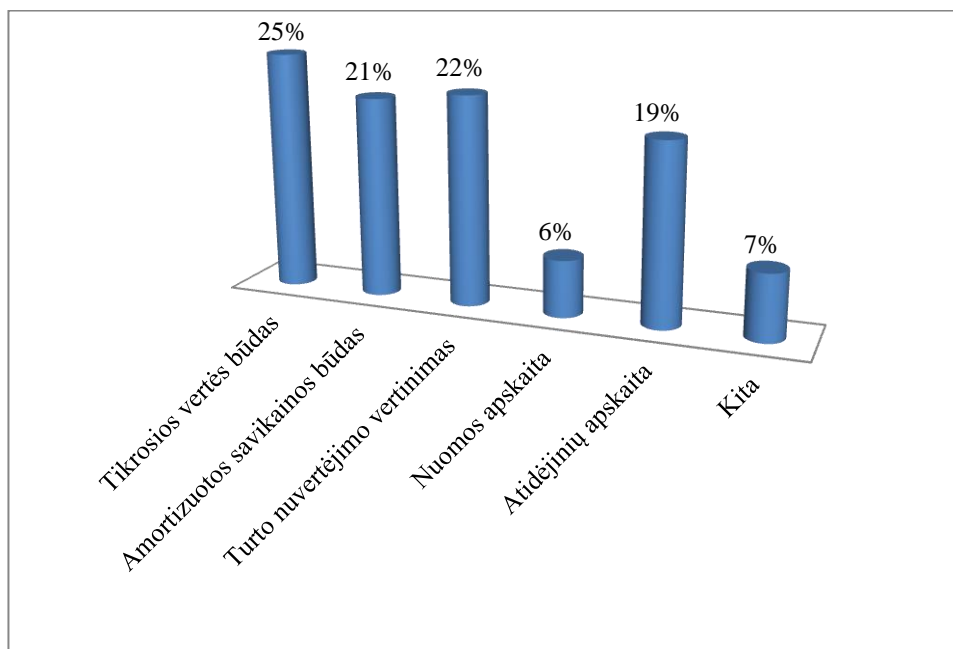
- Būtų lengviau ir teisingiau vykdoma labai mažų ir mažų įmonių apskaita, jeigu visi apskaitos ir FA sudarymo reikalavimai būtų pateikti viename standarte. Geriausias pavyzdys būtų šiuo metu galiojantis 38 VAS. Buhalteris žinotų vieną teisės aktą, kuriuo turėtų vadovautis, ir konkrečius reikalavimus.

- Turėtų būti kuo mažiau išimčių. Daugelyje VAS labai mažoms ir mažoms įmonėms pateiktos išimties įneša tik painiavos, nežinoma, kurias nuostatas jie turėtų taikyti.

Respondentai nurodė, kad turėtų būti supaprastinti reikalavimai dėl (žr. 1 pav.):

- tikrosios vertės būdo taikymo;
- amortizuotos savikainos būdo taikymo;
- turto nuvertėjimo vertinimo;

- atidėjinių sudarymo;
- verslo jungimų apskaitos;
- trumpos pelno (nuostolių) ataskaitos sudarymo, atsisakant atsargų pokyčio eilutės, ir šios ataskaitos koregavimo atsižvelgiant į pelno (nuostolių) ataskaitą.



1 pav. Supaprastinimo reikalaujančios sritys

Kitą atsakymo variantą pasirinkusių respondentų dalis manytų, kad supaprastinimų nereikia, nes ir taip viskas yra aišku ir paprasta. Jų nuomone, „kuo toliau nuo TFAS, tuo blogiau“.

Klausimai, susiję su apskaitos metodų pasirinkimu ir kitų apskaitos nuostatų taikymu

Respondentų buvo prašoma pareikšti nuomonę dėl apskaitos supaprastinimo galimybių, nereikalaujant, kad labai mažos ir mažos įmonės taikytų tam tikrus apskaitos metodus. Buvo keliami šie klausimai:

- Ar palikti galimybę labai mažoms ir mažoms įmonėms taikyti perkainotos vertės būdą? Pagal Apskaitos direktyvos 7 straipsnio nuostatas, valstybės narės gali leisti arba reikalauti, kad visos įmonės arba kurių nors klasių įmonės ilgalaikį turtą vertintų perkainota verte. Daugiau negu pusė (57 %) respondentų mano, kad galimybė pasirinkti perkainotos vertės būdą turėtų būti palikta labai mažoms ir mažoms įmonėms.

- Ar tikrosios vertės taikymas turėtų būti pasirenkamojo, o ne privalomojo, pobūdžio? Pagal Apskaitos direktyvos 8 straipsnį valstybės narės leidžia arba reikalauja, kad visos įmonės arba kurių nors klasių įmonės konkrečias turto kategorijas ir finansines priemones vertintų tikrąja verte. 77 % respondentų pritartų, kad labai mažoms įmonėms, išskyrus labai mažas įmones, pasirinkusias sudaryti trumpą balansą ir trumpą (pelno) nuostolių ataskaitą, ir mažoms įmonėms tikrosios vertės būdo taikymas būtų ne privalomojo, o pasirenkamojo, pobūdžio. 14 % apklausoje dalyvavusių įmonių tokiam siūlymui pritartų iš dalies, o 9 % įmonių tokio siūlymo nepalaikytų.

- Ar biologinio turto apskaitai taikyti tik įsigijimo savikainos būdą? Tokiam siūlymui

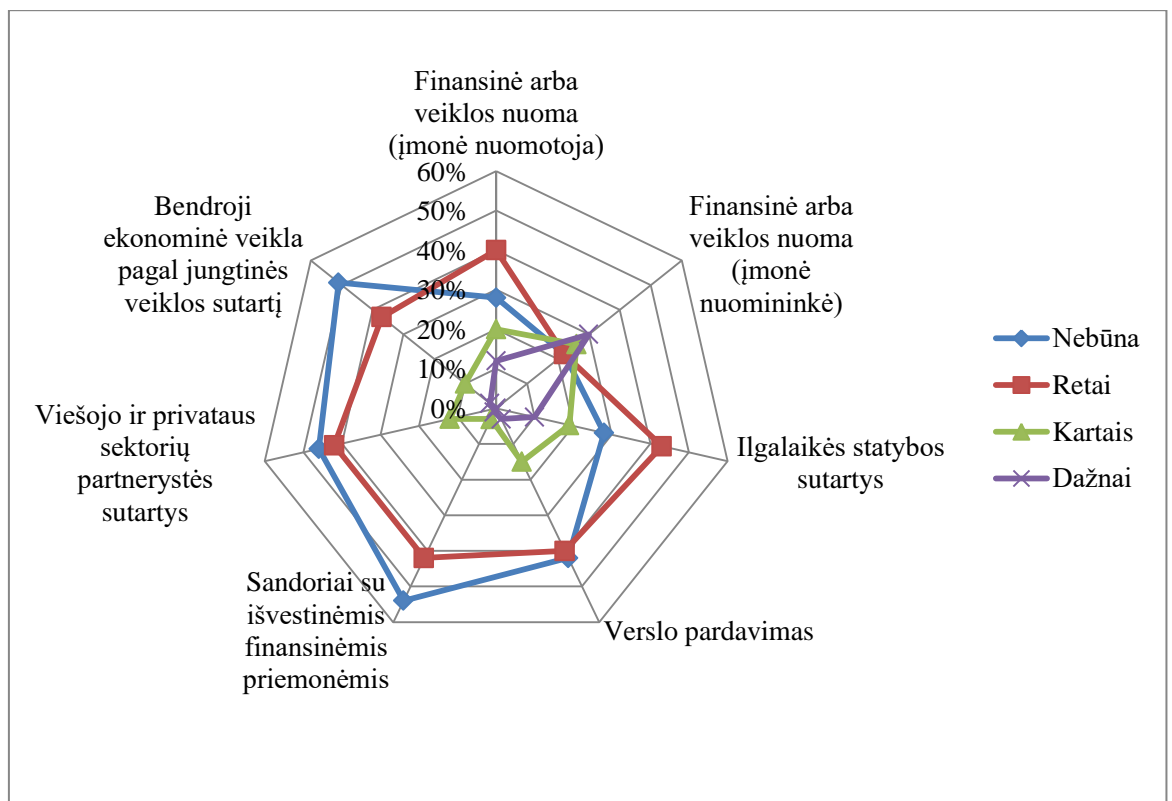
pritarę 72 % respondentų, 19 % pritarę iš dalies, o 9 % tokio siūlymo nepalaikę.

- Ar visi atsargų įkainojimo būdai turėtų būti taikomi labai mažoms ir mažoms įmonėms? 51 % pageidautų išlaikyti visus atsargų įkainojimo būdus, t. y. FIFO, konkrečių kainų, svertinio vidurkio ir LIFO. Ketvirtadalis respondentų pageidautų taikyti tik FIFO būdą, penktadalis respondentų – FIFO arba konkrečių kainų būdą.

- Ar reikalinga papildomų nuostatų, išaiškinimų dėl sandorių užsienio valiuta apskaitos? 62 % respondentų nuomone, nuostatos dėl sandorių užsienio valiuta yra pakankamos ir poreikio papildomiems išaiškinimams nėra.

Teirautasi, ar mažoms ir labai mažoms įmonėms aktuali ilgalaikio atlygio darbuotojams apskaita. Pusė respondentų (52 %) atsakė, kad ilgalaikio atlygio apskaita labai mažoms ir mažoms įmonėms neaktuali, 29 % – iš dalies aktuali, 19 % – aktuali.

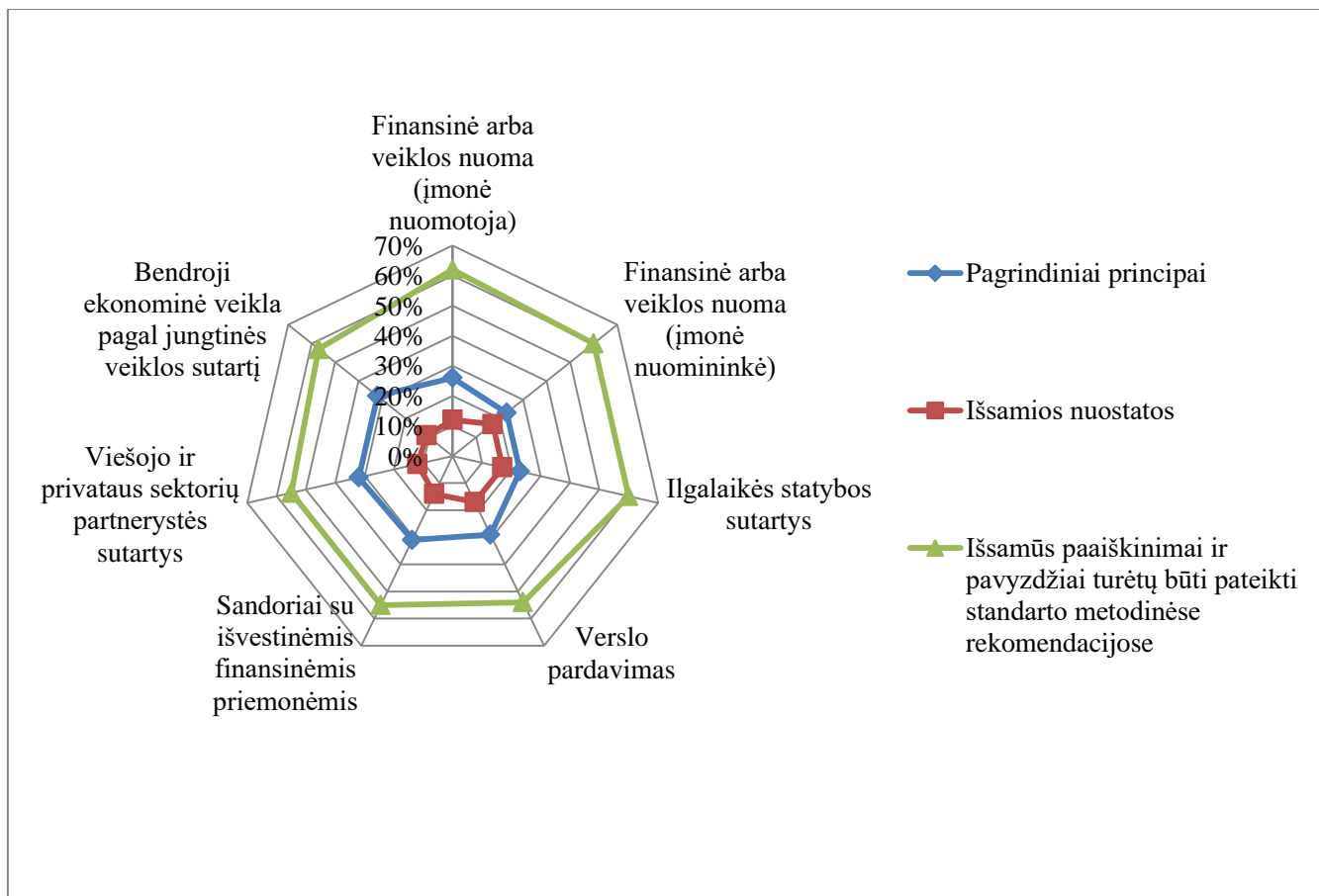
Taip pat teirautasi, kaip dažnai įmonė sudaro finansinės arba veiklos nuomos sutartis, ilgalaikes statybos sutartis, viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutartis, sandorius su išvestinėmis finansinėmis priemonėmis ar vykdo bendrąją ekonominę veiklą pagal jungtinės veiklos sutartį (žr. 2 pav.).



2 pav. Specifinių sandorių sudarymo dažnumas

Apklausoje rezultatai rodo, kad iš klausime paminėtų sandorių įmonės dažniausiai išsinuomoja turtą pagal finansinės ar veiklos nuomos sutartį. Respondentai pastebėjo, kad statybos sutartis, sandorius su išvestinėmis finansinėmis priemonėmis vykdo retai, arba jų nebūna.

Siekiant įvertinti minėtų nuostatų reglamentavimo pakankamumą, įmonių buvo prašoma nurodyti, ar VAS turėtų būti pateikti tik pagrindiniai principai ar yra poreikis išsamios VAS nuostatomis (žr. 3 pav.).



3 pav. Specifinių sandorių išsamaus reglamentavimo ir paaiškinimų poreikis

Apklausoje rezultatai rodo, kad dauguma respondentų visgi pageidautų, kad metodinėse rekomendacijose būtų pateikta išsamių pavyzdžių ir paaiškinimų dėl nuomos apskaitos, verslo jungimų, ilgalaikių statybos, viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutarčių, sandorių su išvestinėmis finansinėmis priemonėmis.

Klausimai dėl VAS reikalavimų derinimo su PMĮ

Rinkos dalyviai atkreipia dėmesį, kad jie yra priversti tvarkyti „dvigubą“ apskaitą – buhalterinės apskaitos ir pelno mokesčio tikslais, todėl vykdyta apklausa siekta įvertinti, ar labai mažos ir mažos įmonės pritarę VAS ir PMĮ skirtumų mažinimui ir siekta identifikuoti, kurie būtent skirtumai kelia daugiausia sunkumų įmonėms.

62 % respondentų pritarę kad, peržiūrint labai mažų ir mažų įmonių apskaitos reglamentavimą, apskaitos reikalavimai, kiek tai leidžia Apskaitos direktyva, būtų artinami prie PMĮ nuostatų, 29 % tokiam siūlymui pritarę iš dalies, o 9 % tokio siūlymo nepalaikytų (žr. 4 lentelę).

4 lentelė. Pagrindiniai motyvai, priežastys dėl VAS derinimo su PMĮ

| Pritariantys | Pritariantys iš dalies | Nepritariantys |
|--|---|--|
| Priežastys, motyvai | | |
| <ul style="list-style-type: none"> • Paprastumas, mažiau klaidų ir painiavos. Mažoms įmonėms per sudėtingi finansinės ir mokesstinės apskaitos skirtumai. • Laiko taupymas. Esami skirtumai atima daug darbo laiko, bet įmonės veiklos rezultatams didelės įtakos neturi. Neatitikimų būna netipinės veiklos atveju ir esant vienietinėms operacijoms, tačiau jų suderinimas tęsiasi kelis mokesčius laikotarpius. Kai kuriais atvejais skirtumai būna gana dideli, todėl reikalinga atskira apskaita pelno mokesčio tikslais. • Kvalifikuotų specialistų ir finansinių išteklių poreikis. Mažoms įmonėms per dideli kaštai samdyti kvalifikuotą specialistą, kuris užtikrintų tinkamą buhalterinės apskaitos tvarkymą ir mokesčių apskaičiavimą PMĮ tikslais. Mažoms įmonėms aktualiau yra teisingas mokesčių apskaičiavimas ir dažnu atveju FA yra sudaromos daugiau dėmesio skiriant pelno mokesčio teisingam apskaičiavimui. Vykdam veiklą dažnai keičiasi buhalteriai arba apskaitą tvarkantys asmenys ir neatitikimai VAS su PMĮ ne visada yra teisingai fiksuojami ir atvaizduojami sudarant FA ir pelno mokesčio deklaraciją. | <ul style="list-style-type: none"> • PMĮ nuolat keičiamas, tokiu atveju keistūsi ir VAS. Teirautasi, kaip bus išvengiama dažno VAS ir PMĮ keitimo. • Jei pavyktų ką nors suvienodinti ar sumažinti esamus skirtumus, tai būtų palengvinimas mažoms įmonėms. | <ul style="list-style-type: none"> • PMĮ turi būti reglamentuoti tik pelno mokesčių, o ne buhalterinės apskaitos tvarkymą. • Jei labai maža įmonė pasirinktų taikyti TFAS, buvo keliamas klausimas, ar PMĮ reglamentuotų, kaip taikyti TFAS. |

Labai mažos ir mažos įmonės įvardijo apskaitos ir PMĮ skirtumus, kurie kelia joms daugiausia sunkumų:

- skirtinga mokesstinė bazė dėl ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo, nuvertėjimo, atsargų nukainojimo iki grynosios galimo realizavimo vertės;
- ilgalaikio turto normatyvų taikymas ir likvidacinės vertės nustatymas;

- tikrosios vertės taikymas;
- išvestinių finansinių priemonių perkainojimas;
- atidėtųjų mokesčių skaičiavimas;
- atidėjinių apskaita;
- atostoginių kaupinių apskaita;
- abejotinių skolų apskaita;
- mainų apskaita;
- valiutinių sandorių apskaita;
- atgalinio lizingo apskaita, nuomos perklasifikavimas į lizingą;
- menamų palūkanų apskaita;
- galimybė PVM traukti į turto vertę;
- skirtingas pajamų ir sąnaudų traktavimas;
- leidžiami ir neleidžiami atskaitymai.

Klausimai, susiję su VAS derinimu su TFAS

VAS ne tik įgyvendina Apskaitos direktyvos nuostatas, bet ir remiasi TAS/TFAS nuostatomis, patvirtintomis Europos Komisijos reglamentu. TAS nuostatos taip pat yra peržiūrimos, išleidžiami nauji TFAS. Sprendžiant dėl TAS/TFAS nuostatų perkėlimo į VAS, siekiama įvertinti jų tikslumą, tinkamumą Lietuvos verslo sąlygoms. Prioritetas teikiamas nuostatomis, kurios aktualios daugeliui įmonių. Vykdyta apklausa siekta sužinoti, ar labai mažos ir mažos įmonės pritarę tolimesniam VAS nuostatų derinimui su TAS/TFAS.

Daugiau negu pusė respondentų (57 %) (žr. 4 pav.) nepritarė, kad peržiūrint labai mažoms ir mažoms įmonėms skirtą apskaitos reglamentavimą, apskaitos reikalavimai būtų artinami prie TAS/TFAS nuostatų, nes:

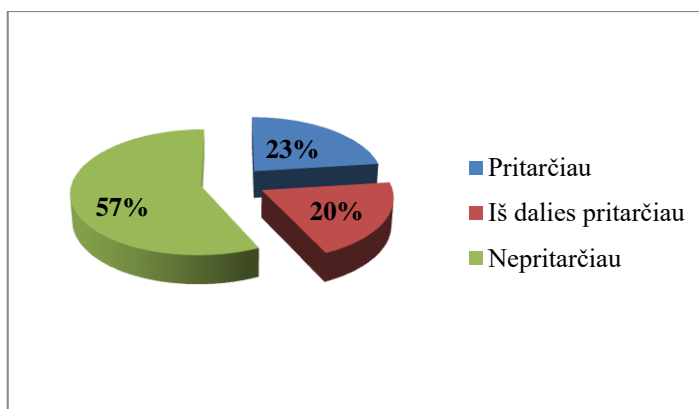
- TFAS reikalavimų perkėlimas būtų našta mažoms įmonėms, nes TFAS skirti didelėms įmonėms, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamoje rinkoje, bankams, tarptautinėms bendrovėms, holdingams. Labai mažos įmonės paprastai dirba tik vietinėje rinkoje arba ES šalyse. Mažoms įmonėms turėtų būti keliami mažesni reikalavimai.

- Jei maža įmonė savo noru nori taikyti TFAS, tai ji vadovaudamasi BAI ir pasirenka juos taikyti (tokių įmonių nėra daug). Jei maža įmonė pasirenka taikyti VAS, ji taiko nacionalinių, o ne tarptautinių standartų reikalavimus. VAS neturėtų atitikti TFAS.

- Norint taikyti tarptautinius reikalavimus mažoms įmonėms, būtina atitinkama ir apskaitą tvarkančių asmenų kompetencija, o tai didina sąnaudas verslui.

- Jei VAS reikalavimai bus derinami su PMI nuostatomis, derinimas su TFAS neturi prasmės. Mokestiniais reikalavimams teikiama pirmenybė.

- VAS nuostatos, suderintos su TFAS, vis tiek išlieka sudėtingos.



4 pav. VAS nuostatų keitimas pagal TAS/TFAS

23 % respondentų palaikė siūlymą VAS nuostatų derinimui su TAS/TFAS. Pritarimą pareiškusių dalies respondentų nuomone, galėtų būti iš viso atsisakyta VAS ir BAĮ numatyta, kad taikomi TFAS, nes jie yra palankesni įmonei, lengviau taikomi, nėra nuolatos keičiami. Tokiu atveju apskaitos kokybė, jų nuomone, pagerėtų.

Pastebėtina, kad siekiant tobulinti FA informacijos apie nuomos sutartis pateikimą ir užtikrinti didesnę FA pateikiamų duomenų skaidrumą, nuo 2019 m. sausio 1 d. ES pradedamas taikyti 16 TFAS „Nuoma“¹¹, kuris pakeičia šiuo metu galiojančio 17 TAS „Nuoma“ nuostatas. Lyginant su 17 TAS, 16 TFAS numatyti esminiai apskaitos pokyčiai nuomininko apskaitoje, nes reikalaujama, kad įmonės visą nuomojamą turtą, išskyrus mažos vertės turto nuomą ir trumpalaikę nuomą, ir su juo susijusius įsipareigojimus parodytų balanse, t. y. nuomininkas apskaitoje užregistruos turtą ir įsipareigojimus ne tik pagal finansinės nuomos, bet ir pagal veiklos nuomos sutartį¹².

72 % respondentų nepritarė, kad nuomos apskaitos reikalavimai turėtų būti tikslinami atsižvelgiant į 16 TFAS „Nuoma“ nuostatas. Pagrindinės nurodytos priežastys buvo šios:

- išsinuomotas turtas nepereina nuomininko nuosavybėn (įmonė neįsipareigoja jo išpirkti sutarties laikotarpio pabaigoje), bus iškreipta turto vertė;
- įmonės veiklos rodiklių iškreipimas;
- papildomi kaštai įmonėms;
- pasunkinimas, perteklinis reikalavimas, neduosiantis naudos;
- nuomos reikalavimai turėtų būti artinami prie mokestinių reikalavimų, o ne TFAS. Šiuo atveju būtų daugiau skirtumų su PMI;
- tokia informacija nereikalinga mažų įmonių FA vartotojams.

28 % respondentų palaiko siūlymą apskaitoje registruoti turtą ir įsipareigojimus ne tik pagal finansinės nuomos, bet ir pagal veiklos nuomos sutartį. Jie mano, kad tokiu atveju būtų daugiau aiškumo ir palyginamumo tarp įmonių. Lietuvos įmonės siekia pritraukti užsienio investuotojus, todėl įmonių FA turi būti palyginamos ne tik šalies viduje, bet ir su ES šalyse veikiančiomis įmonėmis.

¹¹ Pagal Šiaurės šalių forume pateiktą informaciją 16 TFAS „Nuoma“ vertinamas prieštarigai. Skandinavijos šalyse taikoma skirtinga finansinės ir veiklos nuomos apskaitos praktika, daugelyje atvejų nuomos apskaitos reikalavimai yra suderinti su mokesčių reikalavimais. Suomija numato mažoms įmonėms pateikti rekomendaciją taikyti 16 TFAS „Nuoma“ kaip gerąją praktiką.

¹² Pagal 17 TAS nuostatas pagal veiklos nuomos sutartį išsinuomotas turtas į nuomininko balansą netraukiamas, o parodomas nebalansinėse sąskaitose.

Klausimai dėl galimų kitų supaprastinimo būdų

Respondentų buvo prašoma nurodyti, su kokiais kitais iššūkiais ir sunkumais susiduria tvarkant apskaitą ir sudarant FA ir kas dar galėtų būti atlikta siekiant apskaitos supaprastinimo labai mažoms ir mažoms įmonėms. Respondentų įvardyti iššūkiai ir pateikti siūlymai apibendrinti 5 lentelėje.

5 lentelė. Respondentų įvardyti kiti iššūkiai ir pasiūlymai jiems spręsti

| Iššūkiai, sunkumai | Pasiūlymai |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • Nuolat keičiami teisės aktai, pasimetama, kuriuo laikotarpiu kuri redakcija galioja. Didelis informacijos, kurią reikia susirinkti iš įvairių šaltinių, kiekis. • Apskaitos sistemų pertvarkymas ir pritaikymas dėl duomenų teikimo VMI. • Painus PVM taikymas. • VAS ir PMI nuostatų skirtumas. • Trumpų FA, ypač trumpas pelno (nuostolių) ataskaitos, sudarymas. • Balanso straipsniai: ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos, sukauptos sąnaudos ir ateinančių laikotarpių pajamos. Teikiamų aiškinimų neatitikimas VAS nuostatomis. • Retrospektyvus apskaitos klaidų taisymas. • Atostoginių kaupiniai. • Ilgalaikio turto rekonstravimo ir remonto išlaidų apskaita. • Apsidraudimo priemonių apskaita. • Atidėjiniai. • Pelno mokesčio turtas. | <ul style="list-style-type: none"> • Nuoseklumas, pastovumas, mažiau teisės aktų pokyčių. • Daugiau aiškinimų ir nemokamų konsultacijų, organizuoti diskusijas, susitikimus su apskaitą tvarkančiais asmenimis. • Sumažinti deklaracijų skaičių, deklaracijų teikimo ir mokesčių mokėjimo terminų suderinimas. • VAS reikalavimus derinti su mokesčių reikalavimais. Supaprastinti apskaitą pelno mokesčio tikslais. • Leisti mažoms įmonėms pelno (nuostolių) ataskaitą sudaryti pagal 38 VAS. • Standartizuoti aiškinamojo rašto formą. • Leisti netaikyti tikrosios vertės. • Leisti įmonėms skaičiuoti savikainą įmonės nuožiūra ir koregavimus atlikti kartą metuose. • Leisti verčių pokyčius registruoti metų pabaigoje. • Atsisakyti turto nuvertėjimo ir atidėjinių reikalavimų. • Mažinti apskaitos įrašų kiekį ir „popierizmą“, pvz., atsisakyti kelionės lapų, buhalterinių pažymų, kitų dokumentų su komisijos parašais. • Paisyti ES direktyvų ne tik sudarant FA, bet ir teikiant statistines ataskaitas. • Nedaryti papildomų išimčių ir lengvatų, nes tai skatina neskaidrumą ir šešėlių. |

69 % respondentų mano, kad supaprastinus apskaitos reikalavimus labai mažoms ir mažoms įmonėms, FA informacijos vartotojai (investuotojai, kreditoriai, priežiūros institucijos) gautų tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės finansinę būklę (turtą, išsipareigojimus, akcininkų nuosavybę) ir veiklos rezultatus (pajamas, sąnaudas, pelną, nuostolius). Tačiau respondentai pripažino, kad bet kuriuo atveju esama įmonių padėtis nepasikeis, jie ir toliau turės rengti ir akcininkams, investuotojams, bankams teikti papildomą informaciją įmonės būklei įvertinti, „dvigubas darbas“

išliks. Dalis respondentų mano, kad tikros ir teisingos informacijos pateikimą FA vartotojams užtikrina kvalifikuoti buhalteriai ir FA auditas.

74 % respondentų sutiktų, kad supaprastinus apskaitos reikalavimus mažoms ir labai mažoms įmonėms apskaitos tvarkymo, FA sudarymo procesas taptų aiškesnis, efektyvesnis ir dėl to mažoms ir labai mažoms įmonėms mažėtų administracinė našta. Respondentų įvardyta nauda supaprastinus apskaitą:

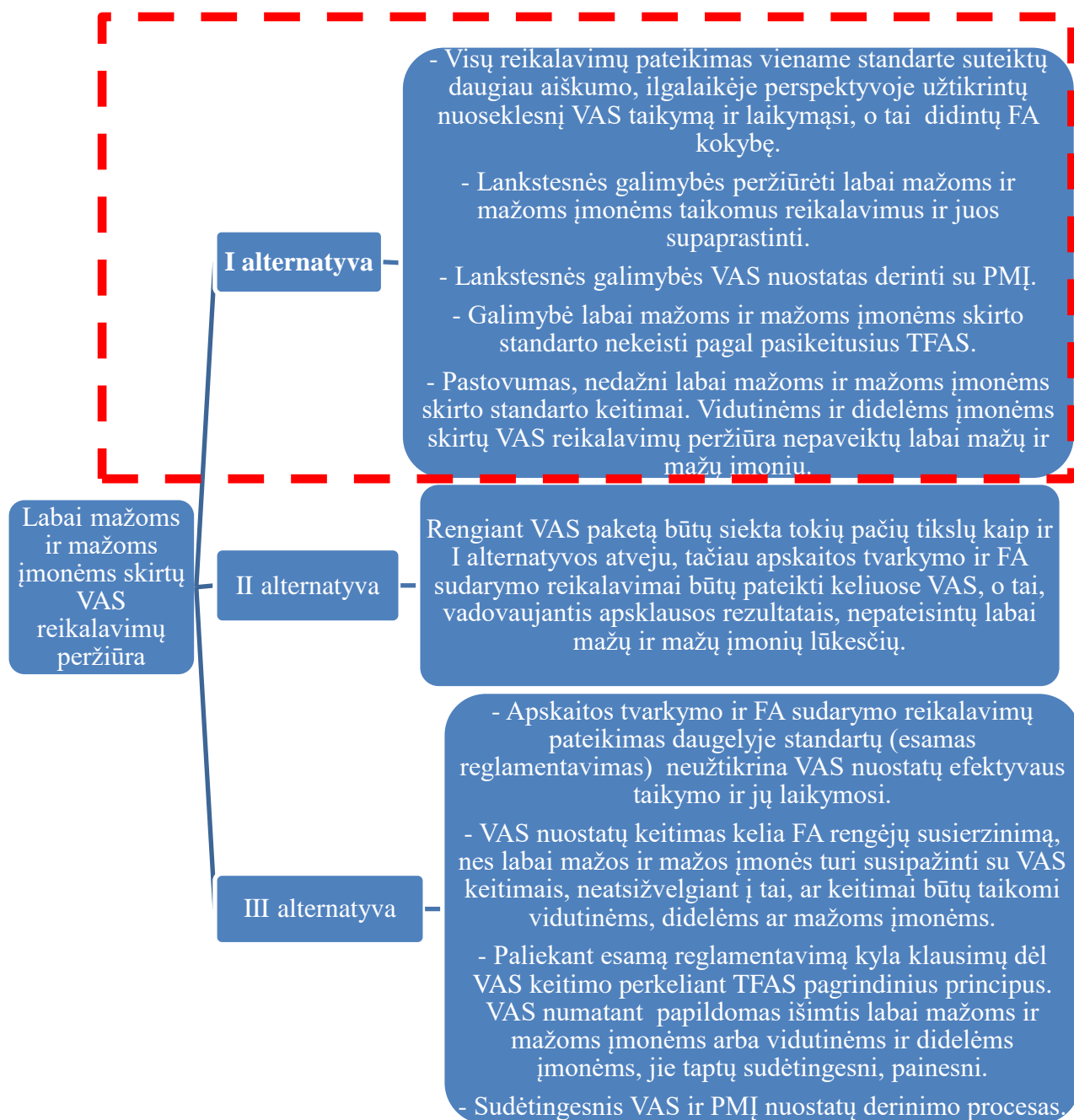
- daugiau aiškumo, mažiau neapibrėžtumų, tačiau neturėtų būti sudarytos sąlygos piktnaudžiauti;

- laiko taupymas, nes informacija būtų greičiau randama.

Respondentų įvardijo ir galimą riziką supaprastinus apskaitą:

- dar prastesnė FA kokybė;
- mažesnis informacijos kiekis, teiktinas FA informacijos vartotojams;
- daugiau painiavos, bus sunku suprasti, kokie reikalavimai kuriai įmonių kategorijai taikomi;
- įmonių palyginamumo stoka;
- apskaitą tvarkančių asmenų nekompetencija.

IŠVADOS IR PASIŪLYMAI



5 pav. Galimų VAS reikalavimų supaprastinimo labai mažoms ir mažoms įmonėms alternatyvų vertinimas

| Eil. Nr. | Identifikuoti supaprastinimo būdai | Pasiūlymai, komentarai |
|--|---|--|
| <i>Vieno standarto parengimas</i> | | |
| 1. | Parengti vieną standartą labai mažoms ir mažoms įmonėms | Siekiant teisinio reguliavimo aiškumo ir efektyvesnio VAS nuostatų taikymo, mažoms ir labai mažoms įmonėms parengti vieną atskirą VAS, reglamentuojantį apskaitos tvarkymą ir FA sudarymą, nepateikiant nuorodų į kitus standartus. Rengiamų FA skaičius nepasikeistų, tačiau pats apskaitos tvarkymo procesas (pripažinimo, vertinimo kriterijai ir metodai, informacijos pateikimas ir atskleidimas) būtų aiškesnis. |
| 2. | Pritaikyti 38 VAS nuostatas naujam standartui parengti | Nors 38 VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ nuostatos neatitinka Apskaitos direktyvoje labai mažoms ir mažoms įmonėms nustatytų reikalavimų, rengiant atskirą VAS būtų galima perkelti daugelį 38 VAS nuostatų, kurių Apskaitos direktyva nereglamentuoja. |
| <i>FA rengimo supaprastinimai</i> | | |
| 3. | Leisti labai mažoms įmonėms nesudaryti trumpos pelno (nuostolių) ataskaitos, o sudaryti pelno (nuostolių) ataskaitą pagal 38 VAS. Keisti ĮFAĮ | Įgyvendinus Apskaitos direktyvą, ĮFAĮ 20 straipsnyje nustatyta, kad labai mažos įmonės, pasirinkusios taikyti išimtis, t. y. nerengti aiškinamojo rašto, rengia trumpą balansą ir trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą. Trumpos pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniai nurodyti Apskaitos direktyvos 36 straipsnio 2 dalies b punkte. Papildomų paaiškinimų, kaip sudaryti trumpą (pelno) nuostolių ataskaitą, būtų pateikta metodinėse rekomendacijose. Vadovaujantis Apskaitos direktyvos 13, 14 ir 36 straipsnių nuostatomis, labai mažoms įmonėms nėra galimybės nustatyti tokią pelno (nuostolių) ataskaitą, kaip ji apibrėžta 38 VAS. |
| 4. | Struktūrizuotos aiškinamojo rašto formos | Tarnyba rengia mažoms įmonėms skirtą aiškinamojo rašto šabloną, kurį galės taikyti ir labai mažos įmonės, netaikančios išimčių. |
| <i>Apskaitos metodų taikymo ir kitų nuostatų supaprastinimas</i> | | |
| 5. | Perkainotos vertės būdo taikymas Tikrosios vertės būdo taikymas | Atskirame VAS perkainotos vertės būdo taikymo galimybės nenumatyti. Įvertinus atliktos apklausos rezultatus, siūloma labai mažoms ir mažoms įmonėms, pasirinkusioms rengti visą FA rinkinį ¹³ , palikti galimybę pasirinkti perkainotos vertės būdą. Įvertinus atliktos apklausos rezultatus ir Apskaitos direktyvos nuostatas, siūloma iš labai mažų, rengiančių trumpą FA rinkinį, ir mažų įmonių, rengiančių sutrumpintą FA rinkinį, nereikalauti taikyti tikrosios |

¹³ Visą FA rinkinį sudarytų balansas, pelno (nuostolių) ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita ir (arba) pinigų srautų ataskaita, aiškinamasis raštas. Visą FA rinkinį pasirinkusios labai mažos ir mažos įmonės galėtų vadovautis visais VAS.

| | | |
|-----------------------------|---|--|
| | Amortizuotos savikainos būdo taikymas | <p>vertės būdo. Leisti mažoms įmonėms, rengiančioms sutrumpintą FA rinkinį, savo nuožiūra pasirinkti finansinio turto, finansinių įsipareigojimų, investicinio turto vertinimą tikrąja verte.</p> <p>Įvertinus 32 VAS „Tikrosios vertės nustatymas“ nuostatų sudėtingumą, siūloma pateikti supaprastintą tikrosios vertės būdo taikymo aprašymą vadovaujantis Apskaitos direktyvos nuostatomis.</p> <p>Visą FA rinkinį pasirinkusios rengti labai mažos ir mažos įmonės vadovautųsi visais VAS ir taikytų tikrosios vertės būdą.</p> <p>Aiškiai apibrėžti, ar ir kuriais atvejais finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai būtų vertinami amortizuotos savikainos būdu. Išsamių paaiškinimų ir pavyzdžių būtų pateikta metodinėse rekomendacijose.</p> |
| 6. | Ilgalaikio turto nuvertėjimas | Nustatyti paprastesnius ilgalaikio turto nuvertėjimo vertinimo principus, apibrėžti esminius ir aiškius nuvertėjimo požymius. Svarstyti dėl paprastesnių atsiperkamosios vertės nustatymo būdų. |
| 7. | Atsargų įkainojimo būdų taikymas | <p>Įvertinus apklausos rezultatus, palikti galimybę taikyti visus būdus, t. y.:</p> <ul style="list-style-type: none"> - FIFO; - konkrečių kainų; - svertinio vidurkio būdą; - LIFO būdą (vadovaujantis 9 VAS „Atsargos“ naujos redakcijos nuostatomis būtų taikomas tik išimtiniais atvejais). |
| 8. | Biologinio turto apskaita | Įvertinus apklausos rezultatus, biologinio turto vertinimui taikyti tik įsigijimo savikainos būdą. |
| 9. | Atidėjinių sudarymas | Kadangi Apskaitos direktyva numato atidėjinių sudarymą, būtų pateiktas atidėjinių pripažinimo ir vertinimo aprašymas. Išsamūs pavyzdžiai būtų pateikti metodinėse rekomendacijose. |
| 10. | Ilgalaikis atlygis darbuotojams Verslo jungimai Viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutartys Ilgalaikės statybos sutartys Bendroji ekonominė veikla pagal jungtinės veiklos sutartis Sandoriai su išvestinėmis finansinėmis priemonėmis | Kadangi išvardyti atvejai nėra dažni labai mažose ir mažose įmonėse, siūloma juos aptarti metodinėse rekomendacijose pateikiant pavyzdžių ir išsamių paaiškinimų. |
| <i>VAS derinimas su PMI</i> | | |
| 11. | VAS derinimas su PMI | Tarnyba kartu su VMI rengia apskaitos, tvarkomos pagal VAS, ir PMI nuostatų pelno mokesčiui apskaičiuoti |

| | | |
|--|---|--|
| | | <p>reglamentavimo skirtumų paaiškinimus. Šiuo metu yra parengti ir paskelbti atsargų ir nematerialiojo turto skirtumai.</p> <p>Tarnybai atlikus visų skirtumų analizę, identifikuoti, kurie VAS ir PMĮ skirtumai galėtų būti suderinti. Esant poreikiui inicijuoti diskusiją su VMI.</p> |
| <i>VAS derinimas su TFAS</i> | | |
| 12. | Nekeisti VAS pagal pasikeitusias TFAS nuostatas | <p>Įvertinus atliktos apklausos rezultatus, siūloma pirmenybę teikti VAS nuostatų derinimui su PMĮ ir labai mažoms ir mažoms įmonėms skirtų VAS reikalavimų nederinti pagal pasikeitusias TFAS nuostatas (Neperkelti 16 TFAS „Nuoma“ nuostatų). Ilgalaikėje perspektyvoje bus pastebimas labai mažų ir mažų įmonių apskaitos reglamentavimo atotrūkis nuo vidutinių ir didelių įmonių apskaitos reglamentavimo ir pagrindinių TFAS principų.</p> <p>Galima rizika, kad įmonių grupėms priklausančios mažos įmonės susidurs su poreikiu patronuojančiajai įmonei pateikti papildomą informaciją, kuri turės būti rengiama pagal sudėtingesnius reikalavimus negu būtų taikomi mažoms įmonėms. Mažai įmonei suteikus galimybę taikyti visus VAS, o ne tik atskirą supaprastintą VAS, ši rizika sumažėtų.</p> |
| <i>Kita pagalba labai mažoms ir mažoms įmonėms</i> | | |
| 13. | Papildomų aiškinimų ir nemokamų konsultacijų poreikis | <p>Tarnyba rengia metodines rekomendacijas, teikia konsultacijas telefonu ir raštu, kasmet organizuoja nemokamas konsultacijas ir atnaujina dažniausiai užduodamų klausimų skiltį.</p> <p>Pasiūlyti Tarnybai organizuoti daugiau nemokamų konsultacijų VAS taikymo klausimais.</p> |

Priedas. Klausimynas dėl VAS reikalavimų supaprastinimo labai mažoms ir mažoms įmonėms

Siekiant didesnio verslo apskaitos standartų (toliau – VAS) nuostatų aiškumo ir jų supaprastinimo labai mažoms ir mažoms įmonėms, Finansų ministerija svarsto dėl VAS reikalavimų sistemingos peržiūros poreikio. Pastebėtina, kad pirmu etapu, įgyvendinus Apskaitos direktyvos nuostatas, labai mažoms ir mažoms įmonėms sumažinta administracinė našta nustačius tam tikrus paprastesnius apskaitos tvarkymo ir finansinių ataskaitų sudarymo reikalavimus. Antru etapu peržiūrint VAS nuostatas, siūloma išlaikant Apskaitos direktyvos reikalavimus labai mažoms ir mažoms įmonėms peržiūrėti direktyvoje numatytas galimybes dėl apskaitos metodų pasirinkimo, supaprastinti direktyvoje neaptartus, tačiau VAS nustatytus, reikalavimus ir kartu atsisakyti neproporcingų reikalavimų. Peržiūrint VAS reikalavimus siekiama ne tik didesnio VAS nuostatų aiškumo, nuoseklumo, efektyvesnio jų taikymo ir apskaitos tvarkymo palengvinimo labai mažoms ir mažoms įmonėms, bet ir kartu siekiama didinti finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos kokybę ir palyginamumą.

Vykdomos apklausos tikslas – identifikuoti galimus VAS nuostatų supaprastinimo būdus labai mažoms ir mažoms įmonėms.

Apklausą vykdo – Finansų ministerija.

1. Prašome nurodyti, ar esate patenkinti esamu reglamentavimu, kai labai mažoms ir mažoms įmonėms skirti apskaitos tvarkymo ir finansinių ataskaitų sudarymo reikalavimai yra pateikti daugelyje VAS:

- a) visiškai patenkinti;
- b) patenkinti;
- c) nepatenkinti;
- d) visiškai nepatenkinti.

Prašome nurodyti motyvus, aplinkybes, lėmusias Jūsų pasirinktą atsakymo į 1 klausimą variantą _____

2. Ar manytumėte, kad turėtų būti atlikta išsami ir visapusiška labai mažoms ir mažoms įmonėms skirtų VAS reikalavimų peržiūra?

- a) taip;
- b) ne.

3. Jei į 2 klausimą atsakėte „Ne“, nurodykite priežastis. (Galimi 2 atsakymo variantai.)

- a) esami reikalavimai lengvai pritaikomi praktikoje;
- b) siekiama išlaikyti esamas VAS nuostatas, nes jos yra žinomos;
- c) kita (įrašykite) _____

4. Ar manytumėte, kad siekiant apskaitos supaprastinimo, labai mažoms ir mažoms įmonėms turėtų būti:

- a) parengtas vienas atskiras VAS, reglamentuojantis apskaitos tvarkymą ir finansinių ataskaitų sudarymą (šiuo atveju nebūtų pateikiama nuorodų į kitus VAS);
- b) parengtas VAS paketas, kurį sudarytų:
 - vienas pagrindinis standartas, reglamentuojantis apskaitos tvarkymą, kuriame būtų pateiktos nuorodos į kitus VAS;
 - kiti VAS (jų būtų 2–3), reglamentuojantys finansinių ataskaitų sudarymą, įmonių jungimą, skaidymą, pertvarkymą ir likvidavimą.

Prašome nurodyti priežastis, aplinkybes, lėmusias Jūsų pasirinktą atsakymo į 4 klausimą variantą _____

5. Kokios sritys, Jūsų nuomone, reikalauja daugiausia supaprastinimo? (Pasirinkite ne daugiau kaip 3 atsakymo variantus.)

- a) tikrosios vertės būdo taikymas;
- b) amortizuotos savikainos būdo taikymas;
- c) turto nuvertėjimo vertinimas;
- d) nuomos apskaita;
- e) atidėjinių apskaita;
- f) kita (įrašykite) _____

6. Ar, Jūsų nuomone, labai mažoms ir mažoms įmonėms turėtų būti palikta galimybė taikyti perkainotos vertės būdą? (Pagal Apskaitos direktyvos 7 straipsnio nuostatas, valstybės narės gali leisti arba reikalauti, kad visos įmonės arba kurių nors klasių įmonės ilgalaikį turtą vertintų perkainota verte.)

- a) taip;
- b) ne.

7. Ar pritartumėte, kad mažoms įmonėms ir labai mažoms įmonėms, išskyrus labai mažas įmones, pasirinkusias sudaryti trumpą balansą ir trumpą (pelno) nuostolių ataskaitą, tikrosios vertės taikymas būtų ne privalomojo, o pasirenkamojo, pobūdžio? (Pagal Apskaitos direktyvos 8 straipsnį valstybės narės leidžia arba reikalauja, kad visos įmonės arba kurių nors klasių įmonės konkrečias turto kategorijas ir finansines priemones vertintų tikrąja verte.)

- a) pritarčiau;
- b) iš dalies pritarčiau;
- c) nepritarčiau.

8. Ar pritartumėte, jei biologinio turto apskaitai labai mažos ir mažos įmonės taikytų tik įsigijimo (pasigaminimo) savikainos būdą?

- a) pritarčiau;
- b) iš dalies pritarčiau;
- c) nepritarčiau.

9. Kokie atsargų įkainojimo būdai turėtų būti taikomi labai mažoms ir mažoms įmonėms?

- a) tik FIFO;
- b) FIFO arba konkrečių kainų;
- c) FIFO, konkrečių kainų ir svartinio vidurkio;
- d) turėtų būti leidžiama pasirinkti visus būdus, t. y. FIFO, konkrečių kainų, svartinio vidurkio ir LIFO.

10. Ar, Jūsų nuomone, reikalinga papildomų nuostatų, išaiškinimų dėl sandorių užsienio valiuta apskaitos?

- a) taip;
- b) ne.

11. Nurodykite, kaip dažnai labai maža ir maža įmonė vykdo lentelėje nurodytus sandorius?

| | Nebūna | Retai | Kartais | Dažnai |
|---|--------|-------|---------|--------|
| Finansinė arba veiklos nuoma (įmonė nuomotoja) | | | | |
| Finansinė arba veiklos nuoma (įmonė nuomininkė) | | | | |
| Ilgalaikės statybos sutartys | | | | |
| Verslo pardavimas | | | | |
| Sandoriai su išvestinėmis finansinėmis priemonėmis | | | | |
| Viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutartys | | | | |
| Bendroji ekonominė veikla pagal jungtinės veiklos sutartį | | | | |

12. Siekdami įvertinti lentelėje pateiktų nuostatų išsamumo poreikį, prašome nurodyti, ar labai mažų ir mažų įmonių VAS turėtų būti pateikti tik pagrindiniai principai ar papildomai turėtų būti pateiktos ir išsamios nuostatos?

| | Pagrindiniai principai | Išsamios nuostatos | Išsamūs paaiškinimai ir pavyzdžiai turėtų būti pateikti standarto metodinėse rekomendacijose |
|---|------------------------|--------------------|--|
| Finansinė arba veiklos nuoma (įmonė nuomotoja) | | | |
| Finansinė arba veiklos nuoma (įmonė nuomininkė) | | | |
| Ilgalaikės statybos sutartys | | | |
| Verslo pardavimas | | | |
| Sandoriai su išvestinėmis finansinėmis priemonėmis | | | |
| Viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutartys | | | |
| Bendroji ekonominė veikla pagal jungtinės veiklos sutartį | | | |

13. Ar labai mažoms ir mažoms įmonėms aktuali ilgalaikio atlygio darbuotojams apskaita?

- a) aktuali;
- b) iš dalies aktuali;
- c) neaktuali.

14. Ar pritarumėte, kad, peržiūrint labai mažų ir mažų įmonių apskaitos reglamentavimą, apskaitos reikalavimai, kiek tai leidžia Apskaitos direktyva, turėtų būti artinami prie Pelnų mokesčio įstatymo nuostatų?

- a) pritarčiau;
- b) iš dalies pritarčiau;
- c) nepritarčiau.

Prašome nurodyti motyvus, aplinkybes, lėmusias Jūsų pasirinktą atsakymo į 14 klausimą variantą _____

15. Kokie VAS ir Pelnų mokesčio įstatymo skirtumai sukelia labai mažoms ir mažoms įmonėms daugiausia sunkumų? Išvardinkite.

16. Ar pritarumėte, kad peržiūrint labai mažoms ir mažoms įmonėms skirtą apskaitos reglamentavimą, apskaitos reikalavimai turėtų būti artinami prie tarptautinių apskaitos standartų nuostatų?

- a) pritarčiau;

- b) iš dalies pritarčiau;
- c) nepritarčiau.

Prašome nurodyti motyvus, aplinkybes, lėmusias Jūsų pasirinktą atsakymo į 16 klausimą variantą _____

17. Ar, Jūsų nuomone, nuomos apskaitos reikalavimai turėtų būti tikslinami atsižvelgiant į 16-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto „Nuoma“ nuostatas? (Pagal 16-ąjį TFAS nuomininkas visą nuomojamą turtą, išskyrus mažos vertės ir trumpalaikę turto nuomą, ir su juo susijusius įsipareigojimus rodo balanse, t. y. apskaitoje registruoja turtą ir įsipareigojimus ne tik pagal finansinės nuomos, bet ir pagal veiklos nuomos sutartį.)

- a) taip;
- b) ne.

Prašome nurodyti motyvus, aplinkybes, lėmusias Jūsų pasirinktą atsakymo į 17 klausimą variantą _____

18. Su kokiais kitais iššūkiais ir sunkumais susiduriate tvarkydami apskaitą ir sudarydami finansines ataskaitas, paaiškinkite plačiau:

19. Kas dar galėtų būti atlikta siekiant apskaitos supaprastinimo labai mažoms ir mažoms įmonėms?

20. Ar, Jūsų nuomone, supaprastinus apskaitos reikalavimus labai mažoms ir mažoms įmonėms, finansinių ataskaitų informacijos vartotojai (investuotojai, kreditoriai, priežiūros institucijos) gautų tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės finansinę būklę (turtą, įsipareigojimus, akcininkų nuosavybę) ir veiklos rezultatus (pajamas, sąnaudas, pelną, nuostolius)?

- a) taip;
- b) ne.

Prašome nurodyti motyvus, aplinkybes, lėmusias Jūsų pasirinktą atsakymo į 20 klausimą variantą _____

21. Ar, Jūsų nuomone, supaprastinus apskaitos reikalavimus labai mažoms ir mažoms įmonėms, apskaitos tvarkymo, finansinių ataskaitų sudarymo procesas taptų aiškesnis, efektyvesnis ir dėl to mažoms ir labai mažoms įmonėms mažėtų administracinė našta?

- a) taip;
- b) ne.

22. Kokią galimą riziką ar naudą matytumėte dėl apskaitos supaprastinimo labai mažoms ir mažoms įmonėms? Išvardinkite.

23. Ar įmonė priklauso įmonių grupei?

- a) taip;
- b) ne.

24. Įmonės grynosios pardavimo pajamos per ataskaitinius metus:

- a) iki 700 000 Eur;
- b) nuo 700 001 Eur iki 3 500 000 Eur;
- c) nuo 3 500 001 Eur iki 8 000 000 Eur;
- d) virš 8 000 001 Eur.

25. Įmonės balanse nurodyto turto vertė:

- a) iki 350 000 Eur;
- b) nuo 350 001 Eur iki 1 800 000 Eur;
- c) nuo 1 800 001 Eur iki 4 000 000 Eur;
- d) virš 4 000 001 Eur.

26. Įmonės vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus:

- a) iki 10;
- b) nuo 11 iki 50;
- c) virš 51.

Dėkojame už atsakymus!