

# LIETUVOS RESPUBLIKOS BUHALTERINĖS APSKAITOS ĮSTATYMO NR. IX-574 PAKEITIMO ĮSTATYMO PROJEKTO AIŠKINAMASIS RAŠTAS

## **1. Įstatymo projekto rengimą paskatinusios priežastys, parengto projekto tikslai ir uždaviniai**

Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 pakeitimo įstatymo projekto (toliau – įstatymo projektas) rengimą paskatino atlikta Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 14 ir 16 straipsnių nuostatų pakankamumo ir suderinamumo su įgyvendinamomis informacijos, įskaitant buhalterinę informaciją, skaitmeninimo priemonėmis stebėseną<sup>1</sup> (toliau – stebėseną), taip pat 2018 ir 2019 metais organizuotų diskusijų su valstybės institucijų, buhalterius ir auditorius vienijančių profesinių organizacijų, buhalterinės apskaitos tvarkymo, finansinių ataskaitų parengimo klausimais subjektus konsultuojančių įmonių, informacinių sistemų, skirtų finansams valdyti, diegėjų atstovais išsakytos pastabos.

Įstatymo projekto tikslas – reglamentuoti finansinės apskaitos organizavimą ir tvarkymą:

1) kad būtų rengiama patikima finansinė informacija ataskaitoms parengti ir (arba) sprendimams priimti, užtikrinant jos atsekamumą;

2) atsižvelgiant į spartėjančius informacinių technologijų naudojimo ir informacijos skaitmeninimo procesus.

Pagrindiniai įstatymo projekto uždaviniai:

1) siekiant patikimos ir aukštos kokybės finansinės informacijos parengimo skatinti naudotis vis didėjančiomis informacinių technologijų galimybėmis ir informacijos skaitmeninimo procesais;

2) atsakyti griežto reglamentavimo tų apskaitos organizavimo ir tvarkymo dalykų, kuriuos subjektai gali patys pasirinkti, jei apskaitos informacijos kokybė dėl to nesumažės;

3) nustatyti aiškią atsakomybę už apskaitos organizavimą ir tvarkymą;

4) iš esmės atnaujinti Buhalterinės apskaitos įstatymo nuostatas atsižvelgiant į praktikoje vykstančius procesus, nes šis įstatymas (Buhalterinės apskaitos pagrindų įstatymas) priimtas 1993 metais ir iki šiol buvo keistas tik fragmentiškai.

Kartu su įstatymo projektu teikiami lydimieji įstatymų projektai (toliau – įstatymų projektai):

1) Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo Nr. IX-575 pavadinimo, 3, 4, 16, 17, 19, 20, 22, 23, 23<sup>2</sup>, 23<sup>3</sup>, 25, 26, 28, 29 straipsnių ir priedo pakeitimo, įstatymo papildymo 3<sup>1</sup> straipsniu ir trečiojo skirsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti su finansine ir nefinansine atskaitomybe susijusias nuostatas siekiant aukštesnės ataskaitų kokybės, taip pat suderinti nuostatas su įstatymo projektu;

2) Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymo Nr. IX-576 pavadinimo, 3, 8, 9, 10, 10<sup>1</sup>, 12, 15 straipsnių ir priedo pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti su konsoliduotąja finansine ir nefinansine atskaitomybe susijusias nuostatas siekiant aukštesnės konsoliduotųjų ataskaitų kokybės, taip pat suderinti nuostatas su įstatymo projektu;

3) Lietuvos Respublikos viešųjų įstaigų įstatymo Nr. I-1428 9, 11, 11<sup>1</sup>, 12, 15, 17 ir 18 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti ir vienodinti su finansine ir nefinansine atskaitomybe susijusias nuostatas siekiant aukštesnės subjektų, kurių finansinės ir nefinansinės ataskaitos viešai skelbiamos Juridinių asmenų registre, ataskaitų kokybės;

---

<sup>1</sup> <http://finmin.lrv.lt/lt/teisine-informacija/teisinio-reguliavimo-stebesena/teisinio-reguliavimo-stebesenos-pazymos> (2018 m. stebėsenos pažyma Nr. 1).

4) Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymo Nr. IX-1969 9, 10, 10<sup>1</sup> ir 17 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti ir vienodinti su finansine ir nefinansine atskaitomybe susijusias nuostatas siekiant aukštesnės subjektų, kurių finansinės ir nefinansinės ataskaitos viešai skelbiamos Juridinių asmenų registre, ataskaitų kokybės;

5) Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos fondų įstatymo Nr. I-1232 9, 11, 12, 22 ir 25 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti ir vienodinti su finansine ir nefinansine atskaitomybe susijusias nuostatas siekiant aukštesnės subjektų, kurių finansinės ir nefinansinės ataskaitos viešai skelbiamos Juridinių asmenų registre, ataskaitų kokybės;

6) Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 15, 78 ir 98 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – naikinti prievolę saugoti dokumentus tokios formos, kokios jie buvo išsiųsti ar pateikti, taip pat suderinti nuostatas su įstatymo projektu;

7) Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 7, 11, 12, 31, 39<sup>1</sup> ir 57 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – suderinti nuostatas su įstatymo projektu;

8) Lietuvos Respublikos viešųjų pirkimų įstatymo Nr. I-1491 22 ir 46 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – nebenumatyti galimybės perkančiajai organizacijai elektronines sąskaitas faktūras priimti ir apdoroti naudojantis ne informacinės sistemos „E. sąskaita“ priemonėmis, kai pirkimo sutartys sudaromos žodžiu, taip pat suderinti nuostatas su Lietuvos Respublikos juridinių asmenų nemokumo įstatymu, įstatymo projektu;

9) Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo Nr. VIII-1835 37<sup>2</sup>, 39, 47<sup>2</sup>, 59, 63, 76 straipsnių ir priedo pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti su finansine apskaita susijusias nuostatas, taip pat suderinti nuostatas su įstatymo projektu.

#### **Toliau šiame aiškinamajame rašte vartojami trumpiniai:**

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;

EBPO – Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija;

ĮFAĮ – Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas;

i.MAS – Išmanioji mokesčių administravimo sistema;

GPM – gyventojų pajamų mokestis;

IS – informacinė sistema;

JAR – Juridinių asmenų registras;

LFAS – Lietuvos finansinės atskaitomybės standartai;

PVM – pridėtinės vertės mokestis;

PVM įstatymas – Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas;

Tarnyba – Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos;

TAS – tarptautiniai apskaitos standartai;

VAS – verslo apskaitos standartai;

VSAFAS – viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai;

VSAĮ – Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas;

VSS – viešojo sektoriaus subjektas.

**2. Įstatymų projektų iniciatoriai (institucija, asmenys ar piliečių įgalioti atstovai) ir rengėjai**

Įstatymų projektus parengė Lietuvos Respublikos finansų ministerijos specialistai. Įstatymų projektų rengimą koordinavo Finansų ministerijos Atskaitomybės, audito, turto vertinimo ir nemokumo politikos departamentas (direktorė Ingrida Muckutė, tel. (8 5) 239 0164, vyresnioji patarėja Paulė Svorobovičienė, tel. (8 5) 239 0165), atsakingas asmuo – Atskaitomybės ir apskaitos metodologijos skyriaus (vedėja Daiva Žibutienė, tel. (8 5) 219 9334) vyriausioji specialistė Asta Nareckaitė, tel. (8 5) 239 0018.

### 3. Kaip šiuo metu yra reguliuojami įstatymų projektuose aptarti teisiniai santykiai

## Buhalterinės apskaitos įstatymas

Nuo Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos pagrindų įstatymo priėmimo 1993 metais vartojamos „buhalterinės apskaitos“, „vyriausiojo buhalterio (buhalterio)“ sąvokos.

### 3.1. Buhalterinės apskaitos įstatymo taikymas

Buhalterinės apskaitos įstatymas reglamentuoja:

1) ribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų, išskyrus šeimynas, buhalterinę apskaitą. Šiame įstatyme nėra jokių specialių nuostatų dėl šių juridinių asmenų:

- religinių bendruomenių, bendrijų ir centrų (toliau – religinės bendrijos), nors Lietuvos Respublikos religinių bendruomenių ir bendrijų įstatymo 7 straipsnis nustato, kad religinės bendrijos turi teisę laisvai organizuotis pagal savo hierarchinę ir institucinę struktūrą, vidaus gyvenimą tvarkyti savarankiškai pagal savo kanonus, statutus bei kitas normas;

- profesinių sąjungų, nors Lietuvos Respublikos profesinių sąjungų įstatymo 3 straipsnis nustato, kad profesinės sąjungos Lietuvoje veikia laisvai ir savarankiškai. Jos turi teisę parengti savo veiklos įstatus ir reglamentus, laisvai rinkti savo atstovus, organizuoti savo aparatą ir veiklą bei formuoti savo veiklos programą. Valstybės ir savivaldybių institucijoms bei įstaigoms, darbdaviams, jų įgaliotiems atstovams, įmonės, įstaigos, organizacijos valdymo organams, administracijai, pareigūnams, politinėms partijoms ir kitoms organizacijoms draudžiama kištis į profesinių sąjungų vidaus reikalus;

2) tik tų gyventojų, kurie vykdo individualią veiklą (nuolatinių Lietuvos gyventojų, kurie vykdo individualią veiklą, ir nenuolatinių Lietuvos gyventojų, veikiančių per nuolatinę bazę Lietuvos Respublikoje), buhalterinę apskaitą, jos organizavimą ir tvarkymą. Nors pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymą individualiai veiklai nepriskiriama nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų pardavimo ir (ar) nuomos veikla, taip pat finansinių priemonių sandoriai, tačiau tokia veikla ir sandoriai gali būti suprantami kaip ekonominė veikla, kaip ji apibrėžiama PVM įstatyme (t. y. veikla, kurią vykdant siekiama gauti bet kokių pajamų, neatsižvelgiant į tai, ar ją vykdant siekiama gauti pelno). Pagal PVM įstatymą gyventojams, vykdantiems ekonominę veiklą, susijusią su nekilnojamuoju turtu, ar finansinių priemonių sandoriais, kurių vertė viršija PVM įstatyme nustatytą ribą, gali atsirasti prievolė registruotis PVM mokėtojais. Įsiregistravus PVM mokėtoju, sandoriai, vadovaujantis PVM įstatymu, yra įforminami PVM sąskaita faktūra. Tuo atveju, jei asmuo privalo įsiregistruoti PVM mokėtoju, tačiau to nepadaro, jam prievolė apskaičiuoti ir mokėti PVM išlieka (jis privalo pateikti PVM mokėtoju neįregistruoto asmens PVM apyskaitą), tačiau prievolės įforminti individualiai veiklai nepriskiriamus sandorius nei pagal Buhalterinės apskaitos įstatymą, nei pagal PVM įstatymą neatsiranda, o pirkėjui reikalingas apskaitos dokumentas, pagal kurį jis galėtų pasinaudoti PVM atskaita, užtikrinant PVM sistemos neutralumą.

### 3.2. Apskaitos politika, sąskaitų planas, apskaitos vadovas, vidaus apskaita

Buhalterinės apskaitos įstatymo 2 straipsnyje apibrėžta apskaitos politika (apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirti ūkio subjekto apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti), 9 straipsnyje pateikiamos apskaitos politikos nuostatos, subjekto vadovo pareiga ją parinkti ir įgyvendinti. Apskaitos politikos nuostatos yra apskaitos standartų dalis, jai reglamentuoti skirtas atskiras standartas (tiek TAS, tiek VAS, tiek VSAFAS). Taip pat Buhalterinės apskaitos įstatymo 2 straipsnyje apibrėžtas sąskaitų planas, o 7 straipsnyje nustatyta, ku vadovaudamiesi skirtingi subjektai (pelno siekiantys subjektai, VSS) turi nusistatyti ir pasitvirtinti savo sąskaitų planus. Praktikoje apskaitos politika dažnai yra bendro pobūdžio apskaitos standartų nuostatų pakartojimas, subjektai nesupranta jos kaip vieno iš savo vidaus tvarkas reglamentuojančių dokumentų, skirtų pasirinktiems apskaitos tvarkymo ypatumams aprašyti.

Pagal Buhalterinės apskaitos įstatymo 8 straipsnį valdymo (vidaus) apskaitą subjektai pasirenka savarankiškai. Manytina, kad jokių reikalavimų nenustatanti nuostata šiame įstatyme yra perteklinė.

### 3.3. Apskaitos dokumentai

*Apskaitos dokumento samprata.* Buhalterinės apskaitos įstatyme apskaitos dokumentas apibrėžiamas kaip popierinis arba elektroninis dokumentas, kuriuo patvirtinama ūkinė operacija ir kuriame yra rekvizitai tos ūkinės operacijos tapatumui nustatyti. Nors šis įstatymas leidžia apskaitos dokumentu laikyti ir elektroninį dokumentą, ir popierinį dokumentą, praktikoje apskaitos dokumentas dažniausiai suprantamas kaip popierinis dokumentas. Todėl neišnaudojamos IS galimybės, gautas oficialusis elektroninis dokumentas<sup>2</sup> dažnai atspausdinamas, su popieriniu dokumentu dirbama ir jis saugomas popierinėse bylose.

*Grynųjų pinigų apskaitos dokumentai.* Buhalterinės apskaitos įstatymo 6 straipsnyje nustatyta, kad grynųjų pinigų priėmimo, išmokėjimo, jų apskaitos ir laikymo tvarką nustato Vyriausybė arba jos įgaliota institucija. Atsižvelgiant į tai, kad operacijų grynaisiais pinigais tvarką, įskaitant kontrolės procedūras, siekdamas apsaugoti nuo galimų piktnaudžiavimų ir grobstymų suinteresuotas nusistatyti pats subjektas, kasos dokumentams atskira tvarka nėra tikslinga, pakanka bendrų įstatymo reikalavimų apskaitos dokumentams.

*Specialios tam tikrų apskaitos dokumentų nuostatos.* Buhalterinės apskaitos įstatymo 12 straipsnyje nustatyta, kad ūkinės operacijos, kurios negali būti pagrįstos apskaitos dokumentais, pagrindžiamos su jomis susijusių ūkinių operacijų apskaitos dokumentais ir (arba) surašant buhalterinę pažymą. Nuolatinių ir ilgalaikių paslaugų (energijos, dujų, ryšių, nuomos ir kitų) teikimo pagal sutartis arba paslaugų, įsigytų naudojantis telekomunikacijų įranga, praėjusio laikotarpio, kuris negali būti ilgesnis negu vienas mėnuo, apskaitos dokumentai išrašomi ir pateikiami (išsiunčiami) paslaugos gavėjui ne vėliau kaip iki kito mėnesio po ūkinės operacijos 10 dienos. Ūkinės veiklos nevykdantiems fiziniams asmenims Vyriausybės nustatyta tvarka gali būti išrašomi ir pateikiami (išsiunčiami) ne ilgesnio kaip du mėnesiai laikotarpio nuolatinių ir ilgalaikių paslaugų teikimo apskaitos dokumentai. Buhalterinės apskaitos įstatymo 15 straipsnyje nustatyti patikslinamųjų apskaitos dokumentų surašymo reikalavimai. Atsižvelgiant į tai, kad buhalterinei pažymai, nuolatinių ir ilgalaikių paslaugų teikimo apskaitos dokumentams, patikslinamiesiems apskaitos dokumentams turėtų būti taikomi bendri įstatymo reikalavimai, taikomi apskaitos dokumentams, manoma, kad atskiri reikalavimai šiems dokumentams yra pertekliniai.

---

<sup>2</sup> **Oficialusis elektroninis dokumentas** – Lietuvos vyriausiojo archyvaro nustatyta tvarka valstybės ar savivaldybės institucijos, įstaigos ar įmonės, valstybės įgalioto asmens informacinių technologijų priemonėmis sudarytas, patvirtintas ar gautas elektroninis dokumentas, pasirašytas elektroniniu parašu ir įtrauktas į apskaitą.

*Rekvizitai.* Buhalterinės apskaitos įstatymo 13 straipsnio 1 dalies 6 punkte vienu iš privalomų apskaitos dokumentų rekvizitų nustatytas rekvizitas „asmens (-ų), kuris (-ie) turi teisę surašyti ir pasirašyti arba tik pasirašyti apskaitos dokumentus, vardas (-ai) arba pirmoji (-osios) vardo (-ų) raidė (-ės), pavardė (-ės), parašas (-ai) ir pareigos“. Parašo apskaitos dokumentuose reikalavimas nebūtinas, nes už apskaitos dokumento išrašymą atsakingo asmens tapatybę galima nustatyti kitais būdais, pagal vadovo patvirtintą apskaitos dokumentus išrašančių, pasirašančių asmenų sąrašą, naudojant IS priemones, skirtas įrašą sistemoje padariusiam asmeniui identifikuoti.

*Apskaitos dokumento surašymas ir pateikimas.* Buhalterinės apskaitos įstatymo 12 straipsnyje nustatyta, kad apskaitos dokumentai surašomi ūkinės operacijos metu arba jiems pasibaigus; nėra reglamentuota, per kiek laiko surašytas dokumentas turi būti pateiktas jo gavėjui.

*Apskaitos dokumentų atkūrimas.* Pagal Buhalterinės apskaitos įstatymo 20 straipsnį, jei dingsta arba visiškai ar iš dalies sugadinami apskaitos dokumentai, apskaitos registrai, juos praradęs ar sugadinęs darbuotojas subjekto vadovui rašo pasiaiškinimą. Subjekto vadovas priima sprendimą dėl jų atkūrimo Vyriausybės nustatyta tvarka. Nustatyti atskiros apskaitos dokumentų, apskaitos registrų atkūrimo tvarkos nėra tikslinga, turėtų būti taikomas bendras įstatymo reikalavimas turėti ūkinių operacijų pagrindimo apskaitos dokumentus, apskaitos registruose užregistruotus ūkinių operacijų duomenis, o tvarką, kaip jie būtų atkuriami, turėtų nusistatyti kiekvienas subjektas.

*Apskaitos dokumentų saugojimas.* Buhalterinės apskaitos įstatymas reikalauja, kad subjektas saugotų visus apskaitos dokumentus, net jeigu jų duomenys pateikti valstybės IS (i.MAS, IS „E. sąskaita“). Tai dokumentus saugantys subjektai įvardijo kaip nemažą našta. Galimas paprastesnis, nedubliuojantis to paties dokumento saugojimo keliuose subjektuose būdas naudojant valstybės IS, susijusias su apskaitos dokumentų duomenų teikimu.

### 3.4. Ūkinės operacijos pagrindimas ir jos duomenų registravimas

Galiojantis Buhalterinės apskaitos įstatymas nurodo, kad kiekviena ūkinė operacija turi būti pagrįsta apskaitos dokumentu, kai nėra apskaitos dokumento, ūkinė operacija turi būti pagrįsta surašant buhalterinę pažymą. Atsižvelgiant į tai, kad ūkinės operacijos, susijusios su turto ar įsipareigojimų verčių skaičiavimais, atliekamos pagal subjekto nusistatytą apskaitos politiką ir nėra susijusios su kitu subjektu (pavyzdžiui, nusidėvėjimo, nuvertėjimo, atidėjinių registravimas), nėra tikslinga reikalauti, kad subjektas būtinai surašytų atskirą apskaitos dokumentą, kuriuo pagrindžiama tokia ūkinė operacija.

Buhalterinės apskaitos įstatymo 12 straipsnyje nustatyta, kad apskaitos registruose ūkinių operacijų duomenys būtų užregistruojami ūkinės operacijos dieną arba iškart po to, kai yra galimybė tai padaryti, bet ne vėliau kaip per 4 mėnesius. Atsižvelgiant į tai, kad ataskaitos turi būti parengiamos kuo anksčiau pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui ir metinių ataskaitų patvirtinimo terminas pagal Akcinių bendrovių įstatymą yra 4 mėnesiai po finansinių metų pabaigos, GPM, PVM mokesčių deklaracijos turi būti pateikiamos kas mėnesį, tai per ilgas terminas ūkinėms operacijoms registruoti.

### 3.5. Apskaitos registrai

*Apskaitos registrų samprata.* Apskaitos registras apibrėžiamas kaip remiantis apskaitos dokumentais parengta ūkinių operacijų suvestinė, kurioje apibendrinami jų duomenys. Apibrėžtyje neteikiama pirmenybė elektroniniams apskaitos registrams.

*Apskaitos registrų privalomumas.* Buhalterinės apskaitos įstatymas nenurodo konkrečių apskaitos registrų, kuriuos turi sudaryti subjektas. Apskaitos specialistus vienijančios profesinės organizacijos, priežiūros institucijos diskusijų metu išsakė poreikį nustatyti minimalius privalomus apskaitos registrus, kurie palengvintų apskaitos duomenų perdavimą.

*Reikalavimai apskaitos registro įrašui.* Buhalterinės apskaitos įstatymas nenurodo informacijos, kuri turi būti nurodoma darant įrašą apie ūkinę operaciją apskaitos registruose, todėl nėra užtikrinamas ūkinių operacijų registravimo apskaitos registruose atsekamumas.

*Apskaitos registrų pasirašymas.* Buhalterinės apskaitos įstatymo 16 straipsnyje nustatyta, kad apskaitos registrą turi pasirašyti jį sudaręs asmuo asmeniškai arba saugiu kvalifikuotu elektroniniu parašu. Atliekant stebėseną gauta nemažai kritikos dėl šios nuostatos, kaip sukeliančios papildomą administracinę naštą, kuri, be kita ko, suvokiama ir kaip reikalavimas apskaitos registrus spausdinti ir saugoti.

### 3.6. Inventorizacija

Šiuo metu reikalavimas atlikti inventorizaciją nustatytas ĮFAĮ ir VSAĮ, taip pat nustatyta, kad Vyriausybė ar jos įgaliota institucija nustato inventorizacijos tvarką, kurios turi laikyti visi – tiek viešieji, tiek privatūs – juridiniai asmenys. Kadangi inventorizacija suprantama kaip turto ir įsipareigojimų patikrinimas ir jų faktiškai rastų likučių palyginimas su apskaitos registrų duomenimis, inventorizaciją reglamentuoti tikslinga Buhalterinės apskaitos įstatyme. Diskusijų su suinteresuotomis šalimis metu gauta prieštarinių nuomonių dėl prievolės atlikti inventorizaciją:

- atsižvelgiant į tai, kad inventorizacija yra viena iš vidaus kontrolės procedūrų, o už vidaus kontrolę atsakingas subjekto vadovas, buvo siūlymų prievolės atlikti inventorizaciją Buhalterinės apskaitos įstatyme atsisakyti ir palikti šią prievolę paties subjekto nuožiūrai;
- taip pat reikalauta prievolę atlikti inventorizaciją, kaip efektyvią vidaus kontrolės priemonę, padedančią įsitikinti apskaitos registruose užregistruotų turto ir įsipareigojimų likučių teisingumu, nustatyti Buhalterinės apskaitos įstatyme.

### 3.7. Supaprastinta apskaita

Galiojantis Buhalterinės apskaitos įstatymas nuo 2019 metų leido pelno nesiekiantiems ribotos civilinės atsakomybės juridiniams asmenims, kurie neturi (neturėjo) samdomų darbuotojų ataskaitiniais ir praėjusiais finansiniais metais ir kurių pajamos ir (arba) gautos finansavimo sumos per praėjusius ir užpraeitus finansinius metus neviršijo 30 000 eurų, apskaitą tvarkyti darant paprastąjį įrašą. Ši nauja nuostata sukėlė neaiškumų, ar tradicinės religinės bendrijos gali ir toliau savo apskaitą tvarkyti, kaip nustatyta 2002 m. patvirtintoje Katalikų Bažnyčios juridinių asmenų apskaitos tvarkoje, nustatančioje supaprastintos apskaitos tvarkymą (paprastąjį įrašą) visais atvejais. Pastebėtina, kad didžiąją religinių bendrijų gaunamų lėšų dalį sudaro aukos, kurios apskaitoje priskiriamos finansavimo sumoms, todėl faktiškai visos religinės bendrijos apskaitą turėtų tvarkyti darydamos dvejetainį įrašą.

### 3.8. Apskaitą tvarkantys asmenys

Buhalterinės apskaitos įstatymo 10 straipsnyje nurodyti subjekto apskaitą galintys tvarkyti asmenys. Šiame įstatyme kartu nustatytas draudimas tvarkyti apskaitą subjekto vadovui. Toks draudimas vertinamas kaip nereikalingas ribojimas, papildoma administracinė našta, nes vadovas gali turėti apskaitai tvarkyti reikiamų žinių.

Buhalterinės apskaitos įstatymo 10<sup>2</sup> straipsnyje nustatytas reikalavimas apskaitos paslaugas teikiančiai įmonei arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiančiam asmeniui apdrausti savo civilinę atsakomybę bendrosios civilinės atsakomybės draudimu. Metinė bendrosios civilinės atsakomybės draudimo suma turi būti ne mažesnė kaip 2 900 eurų. Diskusijų su suinteresuotomis šalimis metu apskaitos specialistus vienijančios profesinės organizacijos išsakė pastebėjimą, kad privalomuoju civilinės atsakomybės draudimu faktiškai neįmanoma pasinaudoti, nes jis netaikomas tuo atveju, jei padaryta klaidų.

Buhalteris profesionalas Buhalterinės apskaitos įstatyme apibrėžiamas kaip asmuo, kuris yra Lietuvos arba kitos Europos Sąjungos valstybės narės auditorius ir (arba) buhalterius vienijančios profesinės organizacijos, priklausančios Tarptautinei buhalterių federacijai, narys. Pagal Buhalterinės apskaitos įstatymo 10<sup>1</sup> straipsnį Vyriausybės įgaliota įstaiga tvarko ir skelbia savo interneto svetainėje buhalterių profesionalų sąrašą ir nustato įrašymo į šį sąrašą ir išbraukimo iš jo tvarką. Šiuo metu Tarnybos skelbiamame buhalterių profesionalų sąrašė įrašyti 129 asmenys. Tarnyba, atlikdama šią pareigą, susiduria su atvejais, kai nesutinka su asmens prašymu jį įtraukti į buhalterių profesionalų sąrašą, asmuo nesutinka su tokiu Tarnybos sprendimu ir šis nesutarimas sprendžiamas teisme. Atsižvelgiant į tai, kad teisės aktai nenustato jokių teisių ar pareigų, susijusių su buhalteriu profesionalu, abejojama, ar racionalu įgaluoti Tarnybą tvarkyti buhalterių profesionalų sąrašą dėl nereikalingo bylinėjimosi ir žmogiškųjų išteklių švaistymo.

Kadangi apskaitą tvarkantys asmenys nėra reguliuojama profesija, minėtos Buhalterinės apskaitos įstatymo nuostatos, susijusios su buhalteriu profesionalu, turėtų būti rekomendacinės kaip geroji praktika.

### *3.9. Apskaitos organizavimas, tvarkymas*

Buhalterinės apskaitos įstatyme nėra aiškiai išskirta, kokios funkcijos priskirtinos apskaitos organizavimui, o kokios – apskaitos tvarkymui.

Buhalterinės apskaitos įstatymo 11 straipsnyje atsakomybė už buhalterinių įrašų teisingumą nustatyta vyriausiajam buhalteriu (buhalteriui) arba kitiems šio įstatymo 10 straipsnyje nurodytiems asmenims, kurie tvarko ūkio subjekto apskaitą. Buhalterinės apskaitos įstatyme nustatyta, kad subjekto vadovas tvirtina sąskaitų planą, nustato apskaitos politiką. Buhalterinės apskaitos įstatymo 21 straipsnyje nustatyta, kad subjekto vadovas atsako už apskaitos organizavimą pagal įstatymo reikalavimus, bet nėra nurodyta, kas yra apskaitos organizavimas. Nuostatos dėl funkcijų ir atsakomybių nenuosekliai išdėstytos visame Buhalterinės apskaitos įstatyme, todėl sunku susidaryti aiškų vaizdą, kokias funkcijas ir atitinkamai – atsakomybę, susijusias su apskaita, turi subjekto vadovas, o kokias – buhalteris.

### *3.10. Su apskaitos standartais susijusios nuostatos*

Buhalterinės apskaitos įstatymas duoda nuorodą į taikomus TAS, VAS. Kadangi standartai skirti ne apskaitai, o finansinių ataskaitų parengimui reglamentuoti, o TAS pavadinimas priimant naujus standartus keičiamas į tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus, standartų pavadinimai keistini nuoroda į finansinę atskaitomybę.

Pagal Buhalterinės apskaitos įstatymo 1 straipsnį pelno nesiekiančių ribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų buhalterinės apskaitos tvarką nustato Vyriausybė arba jos įgaliota institucija. Tikslinga tokią tvarką nustatyti finansinės atskaitomybės standartu, kaip tai nustatyta visiems kitiems subjektams – pelno siekiantiems subjektams taikomi VAS arba TAS, VSS – VSAFAS.

Buhalterinės apskaitos įstatymo 3<sup>1</sup> straipsnyje nurodyti konkretūs apskaitos standartų komitetai (Verslo apskaitos standartų komitetas, Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartų komitetas), sudaromi apskaitos standartų rengimo klausimais, ir jų sudėtis. Dėl nustatytos konkrečios apskaitos standartų komitetų sudėties ribojamas svarstymas tokių klausimų, kuriems nagrinėti reikalinga specifinė kompetencija, kai reikia nuomonės ne tik dėl apskaitos standartų parengimo, bet ir kitais metodiniais apskaitos klausimais.

### *3.11. Specialios įstatymo nuostatos, skirtos VSS*

Buhalterinės apskaitos įstatymo 7 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad VSS, kurio apskaita

tvarkoma centralizuotai, sąskaitų planą sudaro biudžetinė įstaiga, kuri VSS apskaitą tvarko centralizuotai, ir tvirtina biudžetinės įstaigos, kuri VSS apskaitą tvarko centralizuotai, vadovas arba jo įgaliotas asmuo; 9 straipsnio 3 dalyje – kad VSS, kurio apskaita tvarkoma centralizuotai, apskaitos politiką parenka, suderinęs su VSS, kurio apskaita tvarkoma centralizuotai, tvirtina ir įgyvendina biudžetinės įstaigos, kuri VSS apskaitą tvarko centralizuotai, vadovas arba jo įgaliotas asmuo.

Buhalterinės apskaitos įstatymo 10<sup>3</sup> straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad kai VSS apskaita tvarkoma centralizuotai, VSS vadovo ir centralizuotai apskaitą tvarkančios biudžetinės įstaigos vadovo funkcijos, pareigos ir atsakomybė nustatomos rašytinėje sutartyje, atsižvelgiant į centralizuotai atliekamų funkcijų apimtį. Šios sutarties tipinę formą tvirtina Vyriausybė. Analogiška nuostata dėl centralizuotai apskaitą tvarkančios biudžetinės įstaigos atsakomybės nustatymo rašytinėje sutartyje nustatyta ir Buhalterinės apskaitos įstatymo 11 straipsnio 3 dalyje. Buhalterinės apskaitos įstatymo 19 straipsnio 6 dalyje nustatyta, kad kai VSS apskaita tvarkoma centralizuotai, VSS vadovo ir centralizuotai apskaitą tvarkančios biudžetinės įstaigos vadovo pareigos dėl apskaitos dokumentų ir registrų saugojimo nustatomos rašytinėje sutartyje, kurią sudaro VSS vadovas, kurio apskaita tvarkoma centralizuotai, ir centralizuotai apskaitą tvarkanti biudžetinė įstaiga. Kadangi VSS centralizuotai apskaitai tvarkyti naudojama bendra IS, visi VSS apskaitos procesai turi vykti vienodai, todėl sutarties reikalavimas yra perteklinis.

Buhalterinės apskaitos įstatymo 6 straipsnyje nustatyta, kad minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę ir ilgalaikio turto nusidėvėjimo minimalius ir maksimalius ekonominius normatyvus VSS nustato Vyriausybė. Su turto apskaita susijusios minėtos nuostatos turėtų būti reglamentuojamos VSAFAS.

### *3.12. Lydimieji įstatymai*

ĮFAĮ apima ne tik reikalavimus finansinių ataskaitų informacijai, bet ir metiniame pranešime teikiamai nefinansinei informacijai, t. y. nuostatas dėl įmonių veiklos, valdymo, socialinių klausimų.

ĮFAĮ trečiajame skirsnyje nustatyti bendrieji apskaitos principai. Bendrieji apskaitos principai taip pat aprašomi VAS, o TAS orientuojamasi ne į bendruosius apskaitos principus, o į kokybės reikalavimus, keliamus ataskaitų informacijai. Reikalavimai finansinei ataskaitų informacijai įstatyme nenustatyti.

ĮFAĮ 16 straipsnio 9 dalyje nustatytas reikalavimas visų pelno siekiančių juridinių asmenų apskaitos duomenis, kurie yra ne šio įstatymo objektas, pagrįsti turto ir įsipareigojimų inventorizavimo duomenimis. Inventorizacijos tvarką nustato Vyriausybė arba jos įgaliota institucija, bet praktikoje taikomi inventorizacijos atlikimo būdai dažnai neatitinka nustatytų reikalavimų.

ĮFAĮ 16 straipsnio 10 dalyje nustatyta, kad finansines ataskaitas įmonės sudaro pagal ataskaitinio laikotarpio paskutinės dienos duomenis. Rengiant finansines ataskaitas (pelno nuostolių ataskaitą, pinigų srautų ataskaitą, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitą) naudojami ne tik paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos duomenys, bet ir viso ataskaitinio laikotarpio duomenys, todėl galiojanti nuostata tikslintina. Šioje dalyje taip pat nustatoma, pagal kokių dienų duomenis turi būti parengiamos finansinės ataskaitos, kai įmonės yra reorganizuojamos ar likviduojamos.

ĮFAĮ 23 straipsnyje nustatyta, kokių teisinių formų įmonės rengia metinį pranešimą, tačiau nėra nustatyta, kad likviduojant įmonę metinis pranešimas, kuris orientuotas į įmonės veiklą, jos perspektyvas, nerengiamas, nes neturi prasmės. Taip pat įstatymas nenustato specialių nuostatų dėl likviduojamos įmonės finansinių ataskaitų tvirtinimo.

Pagal ĮFAĮ 25 straipsnį finansines ataskaitas pasirašo įmonės vadovas ir įmonės vyriausiasis buhalteris (buhalteris) arba kiti asmenys, galintys tvarkyti įmonės buhalterinę apskaitą pagal

Buhalterinės apskaitos įstatymą. Kadangi finansines ataskaitas pagal apskaitos duomenis gali parengti ne tik apskaitą tvarkantis asmuo, įstatymo nuostata tikslintina. Taip pat įstatymo reikalavimas pasirašyti finansines ataskaitas, metinį pranešimą nedera su Lietuvos Respublikos vertybinių popierių įstatymo 12 straipsnyje nurodytu atsakingų asmenų patvirtinimu, kad, jų žiniomis, metinės finansinės ataskaitos, sudarytos pagal taikomus apskaitos standartus, atitinka tikrovę ir teisingai rodo emitento turtą, įsipareigojimus, finansinę būklę, pelną arba nuostolius ir pinigų srautus, kad metiniame pranešime yra teisingai nurodyta verslo plėtros ir veiklos apžvalga, emitento būklė kartu su pagrindinių rizikų ir neapibrėžtumų, su kuriais susiduriama, aprašymu. Nėra aišku, ar kartu su atsakingų asmenų patvirtinimo dokumentu teikiamos finansinės ataskaitos, metinis pranešimas taip pat turi būti pasirašyti.

ĮFAĮ nustato reikalavimą finansines ataskaitas parengti taip, kad jos tikrai ir teisingai parodytų įmonės turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, pajamas, sąnaudas ir pinigų srautus, metinių finansinių ataskaitų rinkinį viešai skelbti JAR. Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodekso 223 straipsnyje nustatyta, kad neteisingų įmonės finansinių ataskaitų pateikimas JAR tvarkytojui užtraukia baudą įmonių vadovams ar kitiems įstatymuose arba steigimo dokumentuose nurodytiems asmenims nuo dviejų šimtų iki trijų tūkstančių eurų. Dėl finansinių ataskaitų neteisingo pateikimo JAR tvarkytojo darbuotojai nesiima veiksmų, motyvuodami, kad neturi kompetencijos įvertinti finansinių ataskaitų parengimo atitikties teisės aktų reikalavimams. Pastebėtina, kad nė viename teisės akte nėra nuostatų dėl skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės užtikrinimo. Siekdama įvertinti įmonių rengiamų finansinių ataskaitų kokybę ir jų atitiktį finansinę atskaitomybę reglamentuojantiems teisės aktams Tarnyba savo iniciatyva ketverius metus iš eilės atliko JAR pateiktų finansinių ataskaitų kokybės tyrimus. Atlikti tyrimai atskleidė, kad įmonės, rengdamos finansines ataskaitas, tik iš dalies laikosi teisės aktų reikalavimų: balanse pateikiama informacija nesutampa su aiškinamajame rašte atskleidžiama informacija, nepaaiškinamos reikšmingos finansinių ataskaitų sumos, aiškinamajame rašte pateikiama tik apie pusę pagal VAS reikalaujamos atskleisti informacijos.

ĮFAĮ 29 straipsnyje nustatyta, kad prievolė parengti mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitą netaikoma įmonei, kuri yra patronuojamoji ar patronuojančioji įmonė, jeigu:

- 1) patronuojančiajai įmonei taikomi Lietuvos Respublikos įstatymai ir
- 2) įmonės mokėjimai valdžios institucijoms įtraukiami į tos patronuojančiosios įmonės rengiamą konsoliduotąją mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitą.

Tokia ĮFAĮ nuostata neapima Apskaitos direktyvos 42 straipsnio nuostatos, kad prievolė parengti mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitą netaikoma įmonei, kuri yra patronuojamoji ar patronuojančioji įmonė, jeigu patronuojančiajai įmonei taikomi ne tik Lietuvos Respublikos, bet ir kitos valstybės narės teisės aktai.

ĮFAĮ nustatyta, kad įmonės vadovas, valdymo ir priežiūros organų nariai įstatymų nustatyta tvarka atsako už įmonės finansinių ataskaitų, metinio pranešimo parengimą, pateikimą JAR ir paskelbimą. Tačiau nėra nustatytos jokios finansinių ataskaitų parengimui užtikrinti svarbios įmonės vadovo funkcijos – paskirti finansines ataskaitas rengiantį asmenį, pateikti visą finansinėms ataskaitoms parengti reikiamą informaciją.

*Įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymas (toliau – Konsoliduotosios atskaitomybės įstatymas)* apima ne tik finansines, bet ir nefinansines nuostatas, t. y. nuostatas dėl įmonių grupių veiklos, valdymo, socialinių klausimų.

Konsoliduotosios atskaitomybės įstatymo 12 straipsnyje nustatyta, kad konsoliduotąsias finansines ataskaitas pasirašo patronuojančiosios įmonės vadovas ir įmonės vyriausiasis buhalteris (buhalteris) arba kiti asmenys, galintys tvarkyti įmonės buhalterinę apskaitą pagal Buhalterinės apskaitos įstatymą. Kadangi konsoliduotąsias finansines ataskaitas pagal įmonių grupės apskaitos

duomenis gali parengti ne tik patronuojančiosios įmonės apskaitą tvarkantis asmuo, Konsoliduotosios atskaitomybės įstatymo nuostata tikslintina. Taip pat Konsoliduotosios atskaitomybės įstatymo reikalavimas pasirašyti konsoliduotąsias finansines ataskaitas, konsoliduotąjį metinį pranešimą nedera su Vertybinių popierių įstatymo 12 straipsnio reikalaujama atsakingų asmenų patvirtinimu, kad, jų žiniomis, metinės konsoliduotosios finansinės ataskaitos, sudarytos pagal taikomus apskaitos standartus, atitinka tikrovę ir teisingai rodo įmonių grupės turtą, įsipareigojimus, finansinę būklę, pelną arba nuostolius ir pinigų srautus, kad konsoliduotajame metiniame pranešime yra teisingai nurodyta verslo plėtros ir veiklos apžvalga, emitento ir įmonių grupės būklė kartu su pagrindinių rizikų ir neapibrėžtumų, su kuriais susiduriama, aprašymu, dokumentu. Nėra aišku, ar kartu su atsakingų asmenų patvirtinimo dokumentu teikiamos konsoliduotosios finansinės ataskaitos, konsoliduotasis metinis pranešimas dar turi būti pasirašyti.

Konsoliduotosios atskaitomybės įstatymo 15 straipsnyje nustatyta, kad prievolė parengti konsoliduotąją mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitą netaikoma:

- 1) mažos įmonių grupės arba vidutinės įmonių grupės patronuojančiajai įmonei, išskyrus atvejus, kai bent viena iš įmonių grupės įmonių yra viešojo intereso įmonė;
- 2) patronuojančiajai įmonei, kurios veikla reglamentuojama Lietuvos Respublikos teisės aktais, kuri taip pat yra patronuojamoji įmonė, jeigu jos patronuojančiosios įmonės veikla reglamentuojama Lietuvos Respublikos teisės aktais.

Tokia įstatymo nuostata neapima Apskaitos direktyvos 44 straipsnio nuostatos, kad prievolė parengti konsoliduotąją mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitą netaikoma patronuojančiajai įmonei, kuri taip pat yra patronuojamoji įmonė, jeigu jos patronuojančiosios įmonės veikla reglamentuojama ne tik Lietuvos Respublikos, bet ir kitos valstybės narės teisės aktais.

*Viešųjų įstaigų įstatymas, Asociacijų įstatymas, Labdaros ir paramos fondų įstatymas* nustato veiklos ataskaitoje (metiniame pranešime) nurodomą informaciją ir juose pateikiama nuoroda į Vyriausybės arba jos įgaliotos institucijos nustatytą tvarką, pagal kurią detalizuotas veiklos ataskaitos turinys. Reikalavimai veiklos ataskaitai (metiniam pranešimui) turėtų būti nustatyti šiuose įstatymuose, nustatyti atskiros tvarkos nėra tikslinga.

Pagal Viešųjų įstaigų įstatymą, Asociacijų įstatymą ir Labdaros ir paramos fondų įstatymą finansines ataskaitas pasirašo tik juridinio asmens vadovas. Atsižvelgiant į kitų teisinių formų juridinių asmenų finansinių ataskaitų pasirašymo reikalavimą tikslinga šiuose įstatymuose nustatyti reikalavimą pasirašyti finansines ataskaitas šias ataskaitas parengusiam asmeniui.

Minėti įstatymai nustato reikalavimą metinių finansinių ataskaitų rinkinį rengti Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka, viešai skelbti JAR, tačiau juose nėra nuostatų dėl skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės užtikrinimo.

Viešųjų įstaigų įstatymas, Asociacijų įstatymas ir Labdaros ir paramos fondų įstatymas nustato, kad priėmus sprendimą dėl viešosios įstaigos, asociacijos, labdaros ir paramos fondo likvidavimo sudaroma likvidavimo pradžios finansinės būklės ataskaita. Pastebėtina, kad rengiant finansinės būklės ataskaitą reikia parenti ir veiklos rezultatų ataskaitą, aiškinamasis raštas taip pat suteikia reikalingos nurodytas ataskaitas papildančios informacijos. Atsižvelgiant į IFAI nuostatas ataskaitų vartotojams būtų vertingos likvidavimo pabaigos finansinės ataskaitos ir nuostatos dėl finansinių ataskaitų (metinės ataskaitos) parengimo, kai minėtos įstaigos restruktūrizuojamos. Taip pat šiuose įstatymuose nėra nustatyta, kad tuo atveju, kai viešojo įstaiga, asociacija, labdaros ir paramos fondas likviduojami, jų veiklos ataskaita (metinis pranešimas), orientuota į jų veiklą, jos perspektyvas, nerengiama, nes neturi prasmės. Taip pat Viešųjų įstaigų įstatyme, Asociacijų įstatyme ir Labdaros ir paramos fondų įstatyme nenustatyta specialių nuostatų dėl likviduojamos įstaigos finansinių ataskaitų (ne)tvirtinimo.

*PVM įstatymo* 78 straipsnis nustato prievolę saugoti dokumentus tokios formos (rašytinės ar elektroninės), kokios jie buvo išsiųsti ar pateikti, t. y. neleidžia skaitmeninti popierinių apskaitos dokumentų.

*Pelno mokesčio įstatyme* yra nuorodų į klaidų taisymą nustatantį Buhalterinės apskaitos įstatymo 18 straipsnį, privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus, buhalterinę apskaitą.

*Viešųjų pirkimų įstatymo* 22 straipsnis leidžia perkančiajai organizacijai elektronines sąskaitas faktūras priimti ir apdoroti naudojant ne IS „E. sąskaita“ priemones, kai pirkimo sutartys sudaromos žodžiu.

*Akcinių bendrovių įstatymo* 39 straipsnyje nenustatyta, kad finansinio turto vertės sumažėjimo suma, gauta perkainojus turtą, rodoma perkainojimo rezerve.

Akcinių bendrovių įstatymas nustato, kad perkainojimo rezervu arba jo dalimi gali būti didinamas įstatinis kapitalas. Iš perkainojimo rezervo negali būti mažinami nuostoliai. Tokia šio įstatymo nuostata neapima Apskaitos direktyvos 7 straipsnio 2 dalies nuostatos, kad jokios perkainojimo rezervo dalies nei tiesiogiai, nei netiesiogiai paskirstyti negalima. Praktikoje galimi atvejai, kai subjekto nuostoliai panaikinami mažinant subjekto įstatinį kapitalą, kai prieš tai subjekto įstatinis kapitalas buvo padidintas perkainojimo rezervo dalimi.

Akcinių bendrovių įstatymo 47<sup>2</sup> straipsnis dėl akcijų apmokėjimo klaidinančiai nurodo į bendrovės lėšas iš bendrovės rezervo akcijoms suteikti. Akcijų suteikimas yra atlygio dalis, o rezervas sudaromas tik laikinai apribojant paskirstytinąjį pelną.

Akcinių bendrovių įstatymas neapima Apskaitos direktyvos 12 straipsnio 11 dalies draudimo skirstyti pelną, kai plėtros išlaidos nėra visiškai nurašytos, išskyrus tą atvejį, kai paskirstymui skirtų rezervų ir ankstesnių metų pelno suma yra bent jau lygi nenurašytai išlaidų sumai.

#### **4. Kokios siūlomos naujos teisinio reguliavimo nuostatos ir kokių teigiamų rezultatų laukiama**

Atsižvelgiant į:

1) diskusijų su verslo, akademinė visuomene rezultatus (sąvokos „buhalterija“, „buhalteris“ yra pasenusios, sietinos su sovietmečiu vartotomis sąvokomis);

2) nusistovėjusią praktiką (aukštesiose mokyklose dėstoma finansų apskaita, apskaita, o ne buhalterinė apskaita; dažniausios pareigos subjektuose – finansininkas, finansų vadovas, o ne vyriausiasis buhalteris (buhalteris), padaliniai, tvarkantys subjektų apskaitą, rengiantys finansines ataskaitas, dažniausiai vadinami finansų ir (arba) apskaitos padaliniais, o ne buhalterija);

3) IFAI vartojamus terminus „finansinių ataskaitų informacija“, „nefinansinė informacija“ ir siekiant šiuolaikiškesnio ir platesnio Buhalterinės apskaitos įstatymo nuostatų supratimo, *įstatymo projektu* siūloma keisti Buhalterinės apskaitos įstatymo pavadinimą į Finansinės apskaitos įstatymą.

##### **4.1. Įstatymo projekto taikymas**

Atsižvelgiant į Religinių bendruomenių ir bendrijų įstatymo 7 straipsnio, Profesinių sąjungų įstatymo 3 straipsnio nuostatas siūloma įstatymo projekto 11 straipsnyje, skirtame subjektų

apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms parengti taikomiems standartams ir tvarkoms nustatyti, nustatyti, kad religinės bendrijos, profesinės sąjungos apskaitą tvarko pagal LFAS arba pagal savo kanonus, statutus ir kitas normas. Tai reiškia, kad religinės bendrijos ir profesinės sąjungos apskaitą galės tvarkyti arba vadovaudamosi LFAS, skirtu pelno nesiekiančių subjektų apskaitos tvarkymui reglamentuoti, arba vadovaudamosi savo vidaus tvarkomis.

Siūloma nustatyti prievolę įforminti ūkines operacijas apskaitos dokumentais ir tvarkyti apskaitą gyventojams, vykdančioms ekonominę veiklą, apibrėžtą PVM įstatyme, tačiau nepatenkančią į individualios veiklos apibrėžtį. Taip pagal PVM įstatymą gyventojams, vykdančioms ekonominę veiklą, susijusią su nekilnojamuoju turtu ar finansinių priemonių sandoriais, privalantiems įsiregistruoti PVM mokėtojais, bus privaloma sandorius įforminti apskaitos dokumentais.

#### *4.2. Apskaitos politika, sąskaitų planas, apskaitos vadovas, vidaus apskaita*

Įstatymo projekte vietoj apskaitos politikos, kuriai skirti specialūs apskaitos standartai, nuostatų, atskiro straipsnio sąskaitų planui reglamentuoti siūloma nustatyti platesnės apimties nei apskaitos politika vidaus tvarkos dokumentą – apskaitos vadovą, kuriame privaloma nurodyti: 1) sąskaitų planą; 2) apskaitos registrų sąrašą; 3) taikomas ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) normas; 4) apskaitos būdus, metodus pagal taikomus standartus; 5) turto ir įsipareigojimų vertinimo pagrindus ir verčių nustatymui taikytas prielaidas. Pastarojo punkto gali netaikyti labai mažos įmonės ir VSS nepriskiriami pelno nesiekiantys juridiniai asmenys. Apskaitos vadovą tvirtina subjekto vadovas, bet tai nereiškia, kad ir sudaryti apskaitos vadovą turi subjekto vadovas. Apskaitos vadovą sudaro asmenys, turintys specialių apskaitos, finansinių ataskaitų parengimo žinių. Tačiau galutinį sprendimą dėl apskaitos vadove nurodytų dalykų (nusidėvėjimo normatyvai, apskaitos registrų skaičius, sąskaitų plano detalumas, atidėjinių, turto nuvertėjimo registravimas), nuo kurių priklauso net subjekto veiklos rezultatas, priima subjekto vadovas. Apskaitos vadove nustatomi pagrindiniai dalykai, nuo kurių priklauso subjekto ūkinių operacijų registravimas apskaitoje ir informacijos pateikimas subjekto rengiamose ataskaitose. Apskaitos vadove nurodomas subjekto pasirinktas ūkinių operacijų traktavimas, grupavimas, registravimo ir vertinimo nuostatos suteiktą aiškumą tiek pačiam subjektui, tiek institucijoms, tikrinančioms, audituojančioms subjekto veiklą.

Apskaitos vadovas neprivalomas: 1) religinėms bendrijoms; 2) profesinėms sąjungoms; 3) ūkininkų ūkiams; 4) gyventojams, kurie vykdo ekonominę veiklą; 5) užsienio juridinių asmenų ar kitokių užsienio valstybės organizacijų, pagal Lietuvos Respublikos ar užsienio valstybės įstatymus pripažįstamų teisės subjektu, filialams ir atstovybėms, esantiems Lietuvos Respublikoje; 6) supaprastintą apskaitą tvarkantiems subjektams.

Valdymo (vidaus) apskaita paliekama subjekto nuožiūrai ir įstatymo projekte neregamentuojama.

#### *4.3. Apskaitos dokumentai*

*Apskaitos dokumento samprata.* Įstatymo projekte siekiama skatinti sudaryti elektroninius apskaitos dokumentus. Keičiama apskaitos dokumento apibrėžtis duodant nuorodą į rašytinę informaciją (bet ne dokumentą, kurio samprata siejasi su daiktu – popieriniu dokumentu), neatsižvelgiant į jos surašymo ar pateikimo būdą, formą ir laikmeną. Atsižvelgiant į apskaitos dokumento apibrėžtyje nurodytą rašytinę informaciją ir reikalavimą ją saugoti vadovaujantis Lietuvos Respublikos dokumentų ir archyvų įstatymo nuostatomis, apskaitos dokumentu nebūtų laikytina vaizdo ir garso informacija, SMS žinutės, kaip galėtų būti suprata pagal dalį apskaitos dokumento apibrėžties (neatsižvelgiant į jos surašymo ar pateikimo būdą, formą ir laikmeną).

*Grynųjų pinigų apskaitos dokumentai.* Įstatymo projekte nebenumatoma Vyriausybės

tvirtinamų įstatymo įgyvendinamųjų Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių. Jei subjektas atlieka grynųjų pinigų operacijas (turi kasą), kasos dokumentams būtų taikomi bendri įstatymo reikalavimai apskaitos dokumentams, papildomai apskaitos dokumentui, kuriuo pagrindžiama grynųjų pinigų operacija, nustatant jo pasirašymo reikalavimą ir draudimą jį taisyti bei reikalavimą subjektui sudaryti grynųjų pinigų apskaitos registrą.

*Specialios tam tikrų apskaitos dokumentų nuostatos.* Mokesčiams apskaičiuoti naudojamiems apskaitos dokumentams reikalavimai būtų nustatomi tokių dokumentų naudojimą ar surašymą reglamentuojančiuose teisės aktuose. Įstatymo projekte nebenumatoma specialių nuostatų ir siūloma taikyti bendrus įstatymo reikalavimus šiems dokumentams:

1) patikslinamiesiems apskaitos dokumentams;

2) nuolatinių ir ilgalaikių paslaugų teikimo apskaitos dokumentams. Įstatymo projekte siūloma galimybė (šiuo metu nustatyta Vyriausybės nutarime) už nuolatinių paslaugų teikimą pagal sutartis įsirengusiems vandens, energijos, gamtinių dujų apskaitos prietaisus ir mokantiems pagal jų rodmenis ūkinės veiklos nevykdantiems fiziniams asmenims apskaitos dokumentų neišrašyti.

*Apskaitos dokumento informacija.* Įstatymo projekte nustatoma apskaitos dokumento informacija, bet ne rekvizitai, kurie siejasi su popieriniu dokumentu. Numatyta apskaitos dokumente atskleisti informacija faktiškai atitinka galiojančiame įstatyme nustatytus rekvizitus (dokumento surašymo datą, ūkinės operacijos turinį, jos rezultatą, subjektą, atlikusią ūkinę operaciją, identifikuojančią informaciją) ir papildomai:

1) atsisakyta kaip privalomos informacijos apskaitos dokumento pavadinimo ir asmens, kuris turi teisę surašyti ir pasirašyti arba tik pasirašyti apskaitos dokumentus, vardo, pavardės, parašo ir pareigų. Parašo reikalavimas nustatomas tik apskaitos dokumentui, kuriuo pagrindžiama grynųjų pinigų operacija (išskyrus kasos aparato kvitą arba dokumentą, kai grynųjų pinigų operacijos atliekamos per finansų įstaigos savitarnos įrenginį). Apskaitos dokumentų pasirašymo reguliavimas pavedamas subjekto vadovui (Įstatymo projekto 13 straipsnio 1 dalies 2 punktas);

2) siekiant apskaitos dokumento informatyvumo apskaitą tvarkančiam asmeniui, siūloma jį papildyti apskaitos dokumento gavėją identifikuojančia informacija. Šis reikalavimas netaikomas kasos aparato kvitui, bilietui, pinigų priėmimo kvitui, sąskaitai faktūrai, kurią ekonominę veiklą vykdančias gyventojas pateikia tokios veiklos nevykdančiam fiziniam asmeniui.

*Apskaitos dokumento surašymas ir pateikimas.* Įstatymo projekte, kaip ir galiojančiame įstatyme, numatoma, kad apskaitos dokumentai išrašomi ūkinės operacijos metu arba jai pasibaigus. Papildomai numatyta, kad apskaitos dokumentai pateikiami (išsiunčiami) gavėjui nedelsiant, ne vėliau kaip iki kito mėnesio po ūkinės operacijos 10 dienos (tokia nuostata buvo tik teikiant ilgalaikes paslaugas). Tokia nuostata siekiama pagreitinti apskaitos dokumentų teikimą ir kartu – registravimą apskaitos registruose, nes pasitaiko atvejų, kai subjektai, negaudami dokumentų, negali tinkamai ir laiku sutvarkyti apskaitos, parengti mokesčių deklaracijų. Siekiant skatinti elektroninių apskaitos dokumentų rengimą, teikimą, apdorojimą, t. y. įtvirtinti *system to system* duomenų perdavimo principą, kas leistų sumažinti duomenų įvedimo klaidų riziką, trumpintų duomenų įvedimo laiką, taip pat gerintų duomenų kokybę, įstatymo projekte numatyta, kad apskaitos dokumentai, kuriuos galima pateikti per valstybės IS „E. sąskaita“, VSS teikiami per šią sistemą ir turi būti oficialieji elektroniniai dokumentai, išskyrus atvejus, kai dėl techninių kliūčių to padaryti negalima.

*Apskaitos dokumentų atkūrimas.* Nebenumatomas dingusių ar sugadintų apskaitos dokumentų, apskaitos registrų atkūrimas pagal Vyriausybės nustatytą tvarką. Šiuo atveju būtų taikomas bendras įstatymo reikalavimas turėti apskaitos dokumentus, kuriais pagrindžiamos ūkinės operacijos, apskaitos registruose užregistruotus ūkinių operacijų duomenis, apskaitos dokumentų atkūrimo tvarka paliekama subjekto nuožiūrai.

#### 4.4. Ūkinės operacijos pagrindimas ir jos duomenų registravimas

Įstatymo projekte siūloma numatyti, kad tik ūkinės operacijos tarp dviejų arba daugiau subjektų turi būti pagrįstos apskaitos dokumentais, t. y. nereikia surašyti apskaitos dokumento, kai subjektas registruoja vidines ūkines operacijas (pavyzdžiui, nusidėvėjimą, nuvertėjimą, atidėjinius). Tokiais atvejais ūkinės operacijos pagrindžiamos apskaitos dokumentais arba kitais dokumentais, pagal kuriuos galima nustatyti ūkinės operacijos laiką, turinį ir sumą. Kai ūkinės operacijos suma nustatyta remiantis subjekto pasirinktu vertinimo metodu ir (arba) prielaidomis, jie (pavyzdžiui, nusidėvėjimo normatyvai, nuvertėjimo nustatymo tvarka, atidėjinių registravimo subjekte tvarka) turi būti nurodyti subjekto apskaitos vadove.

Siekiant pagreitinėti ūkinių operacijų registravimą apskaitos registruose siūloma reikalauti registruoti ūkines operacijas ūkinės operacijos dieną arba iškart po to, kai yra galimybė tai padaryti, bet ne vėliau kaip iki kito mėnesio 15 dienos (vietoje 4 mėn.). Tai leistų užtikrinti, kad į subjekto tam tikro laikotarpio ataskaitas būtų įtraukta visa tą laikotarpį įvykusių ūkinių operacijų informacija.

*Apskaitos dokumentų saugojimas.* Siekiant paprastinti apskaitos dokumentų saugojimo reikalavimus, nedubliuoti to paties dokumento saugojimo ir pačiame subjekte, ir valstybės IS ir kartu skatinti naudotis valstybės IS, susijusiomis su apskaitos dokumentų duomenų teikimu, numatoma, kad subjektas gali nesaugoti apskaitos dokumentų, jeigu jie pateikti valstybės IS (i.MAS, IS „E. sąskaita“). Tokiu atveju subjektas turi išsaugoti valstybės IS pateiktų dokumentų sąrašą, o valstybės IS valdytojai – užtikrinti apskaitos dokumentų saugojimą pagal Dokumentų ir archyvų įstatymo nuostatas ir pateikimą valstybės institucijoms jų reikalavimu teisės aktų nustatyta tvarka.

#### 4.5. Apskaitos registrai

*Apskaitos registro samprata.* Siekiant skatinti elektroninių apskaitos registrų sudarymą, apskaitos, orientuotos į popierinius dokumentus, keitimo į apskaitą, tvarkomą naudojant IS, įstatymo projekte apskaitos registro apibrėžtis papildoma, kaip numatyta apskaitos dokumento apibrėžtyje – „nepaisant jos sudarymo būdo, formos ir laikmenos“.

*Registrų privalomumas.* Atsižvelgiant į profesinių organizacijų teiktus pasiūlymus, įstatymo projekto 9 straipsnyje nustatomi privalomi sudaryti apskaitos registrai:

1) didžioji knyga. Įstatymo projektas papildomas didžiosios knygos sąvoka<sup>3</sup>. Šia nuostata siekiama užtikrinti apskaitos duomenų atsekamumą, nes didžioji knyga yra tas registras, kuriame surenkami duomenys iš visų kitų apskaitos registrų ir yra užregistruotos visos subjekto ūkinės operacijos, ir susiejimą su ataskaitose pateikiama informacija;

2) jei subjektas atlieka grynujų pinigų operacijas, grynujų pinigų apskaitos registras.

Kitus apskaitos registrus subjektas pasirenka sudaryti pagal savo poreikius.

*Reikalavimai apskaitos registro įrašui.* Siekiant ūkinių operacijų duomenų atsekamumo, siūloma numatyti:

1) kad darant apskaitos registro įrašus apie ūkinę operaciją privaloma nurodyti tokią informaciją: 1) ūkinės operacijos datą; 2) įrašo identifikavimo unikalų numerį; 3) ūkinės operacijos turinį; 4) dvejybinių arba paprastąjį įrašą ir sumas; 5) nuorodą į apskaitos dokumentą, kurio pagrindu daromas įrašas; 6) įrašą atlikusį asmenį identifikuojančią informaciją;

2) kad turi būti užtikrinamas įrašų apskaitos registruose nepakeičiamumas. Tai reiškia, kad apskaitai tvarkyti turi būti naudojamos tokios IS, kurios neleidžia padaryto įrašo tiesiog ištrinti – jei

<sup>3</sup> **Didžioji knyga** – apskaitos registras, kuriame surenkami duomenys iš kitų apskaitos registrų ir apskaičiuojami sąskaitų likučiai iki ataskaitinio laikotarpio pradžios, jų padidėjimo suma per ataskaitinį laikotarpį, jų sumažėjimo suma per ataskaitinį laikotarpį ir likučiai iki ataskaitinio laikotarpio pabaigos.

reikia, daromas priešingos reikšmės įrašas ir paskui – teisingas įrašas, t. y. kiekvienas padarytas sistemoje įrašas yra nepakeičiamas;

3) kad klaidos apskaitos registruose turi būti taisomos taip, kad būtų galima nustatyti padaryto taisymo datą, priežastį ir taisymą atlikusį asmenį.

*Registru pasirašymas.* Įstatymo projekte nebenumatoma reikalavimo pasirašyti apskaitos registrus, nes informacinių technologijų priemonėmis galima identifikuoti įrašą sistemoje atlikusį asmenį.

#### 4.6. Inventorizacija

Pagal įstatymo projekto 3 straipsnį inventorizacija būtų privaloma visiems subjektams. Vyriausybės nustatyta inventorizacijos tvarka būtų privaloma tik VSS (įstatymo projekto 15 straipsnis). Atsižvelgiant į tai, kad praktikoje taikomi įvairūs inventorizacijos organizavimo (inventorizaciją atlieka pats subjektas, samdo kitą subjektą, kad atliktų inventorizaciją) būdai, periodiškumas, taip pat priklausomai nuo to, kas tvarko subjekto apskaitą (jo darbuotojai ar kitas subjektas), inventorizacijos atlikimas gali skirtis. Todėl kitiems nei VSS subjektams nustatyta inventorizacijos tvarka būtų rekomenduotina, inventorizacijos atlikimo tvarkos nusistatymą paliekant patiems subjektams atsižvelgiant į jų veiklos specifiką.

#### 4.7. Supaprastinta apskaita

Įstatymo projekto 5 straipsnis papildytas nuostata, kad religinės bendrijos, kurių pajamos iš ūkinės komercinės veiklos per praėjusius finansinius metus neviršijo 15 000 eurų, apskaitą gali tvarkyti darydamos paprastąjį įrašą. Supaprastintą apskaitą religinės bendrijos galės tvarkyti vadovaudamosi arba LFAS, skirtu pelno nesiekiančių subjektų apskaitos tvarkymui, arba savo vidaus tvarkomis.

#### 4.8. Apskaitą tvarkantys asmenys

Profesijų klasifikatoriuje, patvirtintame Lietuvos Respublikos ekonomikos ir inovacijų ministro 2013 m. kovo 6 d. įsakymu Nr. 4-171 „Dėl Lietuvos profesijų klasifikatoriaus LPK 2012 patvirtinimo“, su apskaita susiję specialistai skirstomi net į 4 kategorijas pagal atliekamų funkcijų sudėtingumo lygį:

- finansų srities vadovų kategoriją (1211), kuriai priskiriamas finansų direktorius, apskaitos padalinio vadovas, vyriausiasis finansininkas ir kitos;
- buhalterių kategoriją (2411), kuriai priskiriama buhalteris, finansų kontrolierius ir kiti;
- jaunesniųjų apskaitos specialistų kategoriją (3313);
- apskaitos ir buhalterijos tarnautojų kategoriją (4311).

Praktikoje apskaitą tvarkantys darbuotojai vadinami labai įvairiai ir pastebėtina, kad apskaitą tvarkantys specialistai vengia vadintis buhalteriais. Atsižvelgiant į visa tai, siūloma atsisakyti Buhalterinės apskaitos įstatyme nustatytos vyriausiojo buhalterio (buhalterio) pareigybės, kartu siūloma įvardyti apskaitos organizavimo ir tvarkymo apimtis (atliekamas funkcijas). Laisvė subjektui įvardyti apskaitos specialistą pagal jam pavedamų funkcijų turinį ir sudėtingumą padės aiškiau suvokti apskaitos specialisto atsakomybes ir prisidės prie šios profesijos stiprinimo.

Nebenumatoma draudimo subjekto vadovui tvarkyti subjekto apskaitą, t. y. paliekama galimybė subjekto vadovui, turinčiam tinkamų žinių ir prisiimančiam atsakomybę, tvarkyti apskaitą. Žinių poreikis nurodomas nustatant, kad subjekto vadovas turi pasirinkti apskaitą tvarkančią asmenį, atsižvelgdamas į įstatymo projekto 12 straipsnio 6 dalies 4 punkte nurodytas

rekomendacijas. Kartu nebenumatomas baigtinis subjekto apskaitą galinčių tvarkyti asmenų sąrašas atsižvelgiant į įvairias subjektų teisinės formas.

Šiuo metu Buhalterinės apskaitos įstatyme nustatytą buhalterio profesionalo sąvoką, reikalavimą Vyriausybės įgaliojimai įstaigai tvarkyti ir skelbti savo interneto svetainėje buhalterių profesionalų sąrašą ir reikalavimą apskaitos paslaugas teikiantiems asmenims apdrausti savo civilinę atsakomybę siūloma keisti numatant Vyriausybės įgaliojimos įstaigos parengtas rekomendacijas subjektams, išskyrus VSS, dėl apskaitą tvarkančio asmens pasirinkimo (toliau – rekomendacijos). Rekomendacijose galėtų būti numatyta:

1) kokiais atvejais apskaitai tvarkyti subjektui vertėtų rinktis savo darbuotojus, turėti apskaitos padalinį subjekte, o kokiais – pagal apskaitos paslaugų teikimo sutartį rinktis apskaitos paslaugas teikiantį juridinį ar fizinį asmenį;

2) į kokius dalykus (išsilavinimą, patirtį, priklausymą profesinei organizacijai) atkreipti dėmesį subjekto vadovui pasirenkant apskaitą tvarkantį asmenį;

3) į kokius dalykus atkreipti dėmesį subjekto vadovui pasirenkant apskaitos paslaugas teikiantį subjektą – apskaitos paslaugas teikiančią įmonę arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiantį asmenį (toliau – apskaitos paslaugas teikiantis subjektas).

Įstatymo projekte siūloma nustatyti tokius reikalavimus apskaitos paslaugas teikiančiam subjektui:

a) apskaitos paslaugas teikiančios įmonės vadovaujamas pareigas einančiais asmenimis, dalyviais arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiančiu asmeniu negali būti asmenys, kurie buvo pripažinti kaltais dėl sunkaus ar labai sunkaus nusikaltimo nuosavybei, turtinėms teisėms ir turtiniams interesams, ekonomikai ir verslo tvarkai, finansų sistemai, valstybės tarnybai ir viešiesiems interesams, kol teistumas neišnykęs arba nepanaikintas;

b) apskaitos paslaugas teikiančioje įmonėje turi veikti su apskaitos paslaugų teikimu susijusios vidaus kontrolės sistema atsižvelgiant į rekomendacijas. Vidaus kontrolės sistema turi būti skirta teikiamų apskaitos tvarkymo paslaugų kokybei užtikrinti.

Įstatymo projektu siūloma nenustatyti reikalavimo apskaitos paslaugas teikiančiam subjektui apdrausti savo civilinę atsakomybę bendrosios civilinės atsakomybės draudimu tai numatant rekomendacijose kaip apskaitos paslaugas teikiančio subjekto privalumą, kaip ir priklausymą profesinei organizacijai, darbuotojų, laikomų buhalteriais profesionalais, turėjimą ir pan.;

4) kokia profesinė organizacija laikoma stipria, patikima (ar keliami etikos, teikiamų paslaugų kokybės reikalavimai organizacijos nariams, ar yra užtikrinamas jų laikymasis, ar profesinė organizacija organizuoja egzaminus norintiems tapti jos nariais, ar rengia kvalifikacijos kėlimo kursus, ar turi etatinių darbuotojų, patalpas, koks narių skaičius, kiek laiko veikia ir pan.);

5) koks apskaitos specialistas galėtų būti laikomas buhalteriu profesionalu (išlaikyti egzaminai, organizuojami profesinės organizacijos, kvalifikacijos kėlimas, etikos reikalavimų laikymasis ir pan.).

Tų VSS, kurių apskaita nėra tvarkoma centralizuotai, vadovas turi teisę pats pasirinkti apskaitą tvarkantį asmenį atsižvelgdamas į Tarnybos rekomendacijas.

#### *4.9. Apskaitos organizavimas, tvarkymas*

Siekiant aiškumo dėl su apskaita susijusių funkcijų ir atsakomybių tarp subjekto vadovo ir apskaitą tvarkančio asmens paskirstymo, siūloma detalčiai ir struktūrizuotai nustatyti apskaitos organizavimo ir tvarkymo funkcijas.

Įstatymo projekto 13 straipsnyje apibrėžiama apskaitos organizavimo apimtis. Be iki šiol įstatymu nustatytų vadovo funkcijų (pareigybių arba asmenų, kurie išrašo ir (arba) pasirašo

apskaitos dokumentus, paskyrimas, užtikrinimas, kad, keičiantis apskaitą tvarkančiam asmeniui arba subjekto vadovui, apskaitos dokumentai, apskaitos registrai būtų perduoti naujam apskaitą tvarkančiam asmeniui arba subjekto vadovui ir kitų), numatomos naujos funkcijos – užtikrinti, kad apskaitą tvarkančiam asmeniui būtų laiku pateikta teisinga, tiksli, išsami informacija apie ūkines operacijas ir apie turto ir įsipareigojimų verčių nustatymui taikytinas prielaidas; užtikrinti finansinės informacijos teikimą vidaus ir išorės informacijos vartotojams, teisės aktų nustatyta tvarka turintiems teisę gauti finansinę informaciją. Taip pat aiškiai įvardijamos vadovo su apskaita susijusios funkcijos, kurios galiojančiame Buhalterinės apskaitos įstatyme nebuvo įvardytos (apskaitą tvarkančio asmens parinkimas; užtikrinimas, kad sudarant apskaitos registrus naudojant apskaitos IS apskaitos dokumentų duomenys į valstybės IS būtų teikiami standartinėje apskaitos duomenų rinkmenoje).

Jei subjekto apskaitą pagal sutartį tvarko apskaitos paslaugas teikianti įmonė, apskaitos organizavimo veiklą dalį gali vykdyti apskaitą tvarkantis subjektas, jei taip nustatyta sutartyje dėl apskaitos paslaugų teikimo.

Įstatymo projekto 14 straipsnyje apibrėžiama apskaitos tvarkymo apimtis, t. y. ūkinių operacijų duomenų registravimas pagal Buhalterinės apskaitos įstatymo ir taikomų standartų nuostatas ir, kai taikoma, pagal apskaitos vadove nustatytą tvarką bei keičiantis apskaitą tvarkančiam subjektui arba subjekto vadovui apskaitos dokumentų, apskaitos registrų perdavimas subjekto vadovo nurodytam asmeniui. Labai dažnai, bet ne visada, apskaitą tvarkantis asmuo yra tas asmuo, kuris rengia ir finansines ataskaitas. Jeigu apskaitą tvarkantis asmuo rengia subjekto finansines ataskaitas, jis taip pat turi su finansinių ataskaitų parengimu susijusias pareigas, nurodytas kartu teikiamuose ĮFAĮ, Viešųjų įstaigų įstatymo, Asociacijų įstatymo, Labdaros ir paramos fondų įstatymo pakeitimo įstatymų projektuose.

#### *4.10. Su apskaitos standartais susijusios nuostatos*

Siekiant taikomus standartus sieti su finansinių ataskaitų parengimu, nuoroda į TAS keičiama nuoroda į tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus. VAS pavadinimą atitinkamai siūloma keisti į LFAS.

Nustatoma, kad VSS nepriskiriami pelno nesiekiantys juridiniai asmenys apskaitą tvarko taip pat vadovaudamiesi LFAS. Šiems subjektams numatoma parengti atskirą LFAS, kaip specialūs VAS (ateityje – LFAS) yra parengti neribotos civilinės atsakomybės juridiniams asmenims ir mažosioms bendrijoms (38 VAS), kolektyvinio investavimo subjektams ir pensijų fondams (39 VAS), kredito unijoms (43 VAS).

Įstatymo projekte nenurodyti konkrečių apskaitos standartų komitetų (Verslo apskaitos standartų komitetas, Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartų komitetas) ir jų sudėties (kokių institucijų atstovai sudaro komitetus). Įstatymo projekto 12 straipsnyje siūloma nustatyti, kad standartams, metodinėms rekomendacijoms parengti, konsultacijoms teikti Finansų ministerija gali iš valstybės institucijų, aukštųjų mokyklų, profesinių organizacijų ir kitų institucijų atstovų sudaryti jai patariantį apskaitos komitetą (komitetus). Šis siūlymas leistų priimti lankstesnius sprendimus dėl komiteto sudarymo, jo sudėties.

#### *4.11. Specialios įstatymo nuostatos, skirtos VSS*

Įstatymo projekte specialioms nuostatomis dėl VSS apskaitos skirtas penktasis skirsnis. Jame numatoma, kad VSS apskaitos organizavimo, tvarkymo – tiek centralizuoto, tiek decentralizuoto – reikalavimus nustato Vyriausybė arba jos įgaliota institucija, o visų kitų specialių nuostatų (dėl sąskaitų plano, apskaitos politikos, sutarties dėl apskaitos tvarkymo centralizuotai ir kitų) dėl VSS apskaitos atsisakoma. Šiuos reikalavimus Vyriausybė arba jos įgaliota institucija nustatytų atsižvelgdama į įstatymo projekto 13 ir 14 straipsnių nuostatas, t. y. VSS apskaitos organizavimas ir

tvarkymas apimtų funkcijas, nurodytas tuose straipsniuose, tačiau jų atlikimas būtų detalizuotas pagal Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytą tvarką.

Taip pat paliekamas galiojantis reikalavimas dėl bendrų viešojo sektoriaus finansų valdymo IS ir nurodoma, kas priima sprendimą dėl centralizuoto VSS apskaitos tvarkymo.

Nebenumatoma pareigos Vyriausybei nustatyti minimalios ilgalaikio materialiojo turto vertės, ilgalaikio turto nusidėvėjimo minimalių ir maksimalių ekonominių normatyvų VSS. Minėtos nuostatos būtų nustatytos VSAFAS. VSS turto, įsipareigojimų ir finansavimo sumų inventorizacijos tvarką nustato Vyriausybė arba jos įgaliota institucija. Kaip rekomendacinė ji galėtų būti taikoma ir kitiems subjektams.

Atsižvelgiant į tai, kad VSS veikla, vykdomi procesai turi savo specifiką, įstatymo projekte numatytos specialios nuostatos (17 straipsnis) dėl ūkinių operacijų registravimo ir pagrindimo tam tikrais atvejais:

1) tais atvejais, kai VSS apskaitos registrai sudaromi ir saugomi keliose IS ir (arba) kitų VSS IS, įrašai VSS apskaitos registruose gali būti daromi nurodant sumines vertes ne rečiau kaip kartą per tarpinį ataskaitinį laikotarpį. Pavyzdžiui, Policijos departamentas prie Vidaus reikalų ministerijos registruoja baudų pajamas pagal Administracinių teisės pažeidimų registro duomenis, o įplaukas – pagal iš Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos gautą informaciją apie per ataskaitinį laikotarpį sumokėtas baudas. Šiuo atveju detalus baudų registras yra Administracinių teisės pažeidimų registras, kurio valdytoja yra Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerija, o baudą paskyręs asmuo (šiuo atveju Policijos departamentas) savo apskaitos IS registruoja tik suminius įrašus: kiek paskirta baudų per laikotarpį ir kiek sumokėta per tą patį laikotarpį;

2) jei apskaitos dokumentas ar kitas ūkinės operacijos pagrindimo dokumentas taikant teisės aktais nustatytus procesus negali būti pateiktas apskaitą tvarkančiam asmeniui, ūkinė operacija registruojama VSS apskaitos vadove nustatyta tvarka. Pavyzdžiui, apskaitos dokumentas, rodantis įmokos už teismo teikiamą paslaugą (bylos nagrinėjimą) sumokėjimą pagal teismų nustatytas tvarkas turi būti laikomas su konkrečios bylos nagrinėjimu susijusių dokumentų byloje, todėl teismo apskaitą tvarkantis asmuo įmokos sumokėjimą registruos ne gavęs atitinkamą dokumentą, bet vadovaudamasis apskaitos vadove nustatyta tokių operacijų registravimo tvarka.

*Įsigaliojimas.* Siūloma, kad Finansinės apskaitos įstatymo 7 straipsnio 2 dalis, kuria nustatoma, kad apskaitos dokumentai, kuriuos galima pateikti per valstybės IS „E. sąskaita“, VSS teikiami per šią sistemą, įsigaliotų anksčiau – nuo 2021 m. liepos 1 d. Toks siūlymas teikiamas siekiant maksimaliai išnaudoti jau dabar esančias VSS naudojamų bendrų IS galimybes, mažinti popierinių dokumentų srautą, kartu taupyti laiko ir finansinius išteklius, gaunant ir perduodant informaciją naudojantis bendromis IS.

#### 4.12. Lydimieji įstatymai

Atsižvelgiant į tai, kad nuostatų, skirtų ne finansinei įmonių atskaitomybei, yra ne mažiau nei nuostatų, skirtų įmonių finansinei atskaitomybei, *Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo Nr. IX-575 pavadinimo, 3, 4, 16, 17, 19, 20, 22, 23, 23<sup>2</sup>, 23, 25, 26, 28, 29 straipsnių ir priedo pakeitimo, Įstatymo papildymo 3<sup>1</sup> straipsniu ir trečiojo skirsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo projektu (toliau – ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projektas)* siūloma keisti ĮFAĮ pavadinimą į Įmonių atskaitomybės įstatymą.

Pagrindiniai finansinių ataskaitų parengimo tikslai – atsiskaityti už įmonės praėjusio laikotarpio veiklą ir (arba) padėti ataskaitų informacijos vartotojams (toliau – vartotojai) priimti sprendimus. Todėl finansinėse ataskaitose teikiama informacija turi būti tinkama vartotojų sprendimams priimti, patikima, išsami, suprantama, palyginama ir atsekama. Atsižvelgiant į tai, siūloma atsisakyti bendrųjų apskaitos principų aiškinimo Įmonių atskaitomybės įstatyme paliekant

finansinių ataskaitų informacijai keliamus reikalavimus. Bendrieji apskaitos principai būtų paaiškinti LFAS.

Panaikinamas inventorizacijos reikalavimas, nes toks reikalavimas siejamas su sąskaitų likučių tikrinimu ir yra nustatomas įstatymo projekte.

ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 16 straipsnio 11 dalyje patikslinama, kad balanse įmonės pateikia ataskaitinio laikotarpio paskutinės dienos finansinės būklės duomenis, o kitose ataskaitose įmonės pateikia ataskaitinio laikotarpio duomenis. ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 16 straipsnio naujoje 12 dalyje siūloma atskirai numatyti ataskaitų rengimą, kai įmonė yra reorganizuojama ar likviduojama, ir papildyti, kad pagal likvidavimo pabaigos dienos duomenis taip pat turi būti parengtos finansinės ataskaitos.

Atsižvelgiant į EBPO konvencijos dėl kovos su užsienio valstybių pareigūnų papirkinėjimu tarptautiniuose verslo sandoriuose reikalavimų įgyvendinimo Lietuvai pateiktą 4 (b) rekomendaciją (teikti gaires dėl naujų stebėtojų tarybų ir audito komitetų sudarymo Lietuvos įmonėms, įskaitant valstybės įmones, ir paskatinti juos įgyvendinti įmonių vidaus kontrolę ypatingą dėmesį skiriant užsienio valstybės pareigūnų papirkimui (2009 m. Rekomendacijos III dalis ir X dalies C skyriaus i punktas) siūloma, kad metiniame pranešime (ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 23 straipsnis) su aplinkosaugos ir personalo klausimais susijusi informacija būtų papildyta reikalavimu kartu pateikti ir kovos su korupcija ir kyšininkavimu susijusią informaciją, atskirai išskiriant informaciją, susijusią su užsienio pareigūnų papirkimu sudarant tarptautinius sandorius. Atitinkamai socialinės atsakomybės ataskaitoje (ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 23<sup>2</sup> straipsnis) su aplinkosaugos, socialiniais ir personalo, žmogaus teisių užtikrinimo, kovos su korupcija ir kyšininkavimu susijusią informaciją siūloma papildyti informacija, susijusia su užsienio pareigūnų papirkimu sudarant tarptautinius sandorius. Tokie pasiūlymai teikiami atsižvelgiant į tai, kad:

1) vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansinių ataskaitų audito įstatymo 69 straipsnio 5 dalies 3 punktu viešojo intereso įmonės audito komitetas turi stebėti įmonės vidaus kokybės kontrolės ir rizikos valdymo sistemų, turinčių įtakos audituojamos įmonės finansinei atskaitomybei, įmonės vidaus kokybės kontrolės ir rizikos valdymo sistemų, skirtų korupcijos, užsienio pareigūnų papirkimo sudarant tarptautinius sandorius, pinigų plovimo ir teroristų finansavimo prevencijai, veiksmingumą;

2) vadovaujantis Valstybės turtinių ir neturtinių teisių įgyvendinimo valstybės valdomose įmonėse tvarkos aprašo, patvirtinto Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012 m. birželio 6 d. nutarimu Nr. 665 „Dėl Valstybės turtinių ir neturtinių teisių įgyvendinimo valstybės valdomose įmonėse tvarkos aprašo patvirtinimo“, 34 ir 34<sup>1</sup> punktais „akcijų valdytojas siekia, o tais atvejais, kai tai leidžia turimas balsų skaičius, – užtikrina, kad valstybės valdomose bendrovėse būtų nustatyta veiksminga vidaus kontrolės sistema, kuri padėtų užtikrinti valstybės valdomos bendrovės veiklos teisėtumą, ekonomiškumą, efektyvumą, rezultatyvumą ir skaidrumą, strategijos ir veiklos planų įgyvendinimą, turto apsaugą, informacijos ir ataskaitų patikimumą ir išsamumą, sutartinių ir kitų įsipareigojimų tretiesiems asmenims laikymąsi ir visų su tuo susijusių rizikos veiksnių valdymą, taip pat numatytų veiksmus, skirtus korupcijos, užsienio pareigūnų papirkimo sudarant tarptautinius sandorius, prevencijai. Akcijų valdytojas atitinkamai siekia arba užtikrina, kad vidaus kontrolės sistemai užtikrinti būtų *mutatis mutandis* vadovaujamasi vidaus kontrolei taikomais reikalavimais, nustatytais Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme. Valstybės valdomos bendrovės siekia, o tais atvejais, kai tai leidžia turimas balsų skaičius, – užtikrina, kad Aprašo 34 punkto nuostatos *mutatis mutandis* būtų taikomos dukterinėms bendrovėms.“;

3) Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme nustatyta, kad tik viešuosiuose juridiniuose asmenyse, kurie yra VSS, turi veikti vidaus kontrolė;

4) 2020 m. sausio 9 d. Lietuvos Respublikos teisingumo ministerijoje vykusio institucijų atstovų susitikimo metu ne kartą pažymėta, kad EBPO konvencijos 4 (b) rekomendacijos įgyvendinimas turėtų apimti mažas ir vidutines įmones, pelno nesiekiančius subjektus;

5) reikalavimas subjektams kasmet viešai skelbiamose ataskaitose pateikti kovos su korupcija ir kyšininkavimu susijusią informaciją, atskirai išskiriant užsienio pareigūnų papirkimą sudarant tarptautinius sandorius, skatintų subjektus imtis prevencinių veiksmų šiais klausimais.

Istatymo projekto 23 straipsnis papildytas nuostata, kad likviduojant įmonę metinis pranešimas, kuris orientuotas į įmonės veiklą, jos perspektyvas, nerengiamas, nes neturi prasmės.

ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekte nustatoma, kad finansines ataskaitas pasirašo įmonės vadovas ir ataskaitas parengęs asmuo. Atsižvelgiant į tai, kad praktikoje galimi atvejai, kad finansinę apskaitą tvarko vienas asmuo (asmenys), o finansines ataskaitas rengia kitas asmuo, ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekte numatoma, kad finansines ataskaitas parengęs asmuo pasirašo finansines ataskaitas. Jeigu finansines ataskaitas parengia apskaitos paslaugas teikiantis subjektas, be finansines ataskaitas parengusio asmens vardo ir pavardės, turėtų būti nurodomas atitinkamai apskaitos paslaugas teikiančios įmonės pavadinimas arba pažymima, kad tai apskaitos paslaugas savarankiškai teikiantis asmuo. Taip pat siekiant suderinti ĮFAĮ reikalavimą pasirašyti finansines ataskaitas, metinį pranešimą su Vertybinių popierių įstatymo 12 straipsnio reikalaujama atsakingų asmenų patvirtinimu, siūloma nustatyti, kad minėtame įstatyme nustatytas atsakingų asmenų patvirtinimas reiškia finansinių ataskaitų, metinio pranešimo pasirašymą. Tokiu atveju kartu su pasirašytu atsakingų asmenų patvirtinimo dokumentu teikiamos finansinės ataskaitos, metinis pranešimas nebūtų atskirai pasirašomi.

Siekiant aiškumo, kokias pareigas, be užtikrinimo, kad būtų parengtos, pateiktos ir paskelbtos finansinės ataskaitos, įmonės vadovas dar turi atlikti, kad būtų tinkamai parengtos finansinės ataskaitos, siūloma įstatymo projekte numatyti, jog vadovas turi užtikrinti, kad:

- 1) būtų paskirtas finansines ataskaitas rengiantis asmuo;
- 2) finansines ataskaitas rengiančiam asmeniui būtų laiku teikiama teisinga, tiksli, išsami informacija apie ūkines operacijas ir kita informacija, reikalinga finansinėms ataskaitoms parengti.

Atsižvelgiant į tai, kad skirtinguose įmonių teisinę formą reglamentuojančiuose įstatymuose yra skirtingos nuostatos dėl finansinių ataskaitų tvirtinimo (pvz., Lietuvos Respublikos kooperatinių bendrovių įstatyme nustatyta, kad finansinių ataskaitų tvirtinimo tvarka nustatoma įstatuose) ir nėra aiškumo, kuris įmonės organas už tai atsakingas, siūloma ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekte numatyti, kad finansines ataskaitas tvirtina dalyvių susirinkimas. Siekiant teisinio aiškumo ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projektą siūloma papildyti specialia nuostata dėl likviduojamos įmonės finansinių ataskaitų tvirtinimo ir numatyti, kad tokiu atveju jos netvirtinamos.

Siekiant užtikrinti aukštesnę JAR teikiamų finansinių ataskaitų kokybę, kad finansinėse ataskaitose pateikiama informacija atitiktų apskaitos standartų reikalavimus, ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projektu siūloma numatyti, kad Vyriausybė arba jos įgaliota institucija nustatytų JAR viešai skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės stebėsenos tvarką ir paskirtų ją atliksiančią instituciją. Numatoma, kad Tarnyba pagal nustatytą tvarką atsirinktų ir atliktų JAR pateiktų finansinių ataskaitų kokybės stebėseną, t. y. įvertintų, kiek jos parengtos laikantis teisės aktų reikalavimų. Nustačiusi tam tikrų finansinių ataskaitų parengimo trūkumų, Tarnyba galėtų teikti paaiškinimus konkrečiai įmonei, savo interneto svetainėje skelbti finansinių ataskaitų tinkamo rengimo rekomendacijas. Atliekant tokią stebėseną ir fiksuojant netinkamo finansinių ataskaitų rengimo atvejus, siekiant tinkamo teisės aktų laikymosi (rengti finansines ataskaitas laikantis teisės aktų reikalavimų), būtų galima svarstyti teisės aktų keitimo, reglamentuojant nuobaudų skyrimą, poreikį.

Pagal Apskaitos direktyvos 42 straipsnį patikslinamas ĮFAĮ 29 straipsnis. Prievolė parengti mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitą netaikoma įmonei, kuri yra patronuojamoji ar

patronuojančioji įmonė, jeigu patronuojančiajai įmonei taikomi ne tik Lietuvos Respublikos, bet ir kitos valstybės narės teisės aktai.

Taip pat ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projektu su įstatymo projektu suderinamos sąvokos, t. y. nuoroda į Finansinės apskaitos įstatymą, finansinę apskaitą tvarkantį asmenį, tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus, LFAS.

Atsižvelgiant į tai, kad nuostatų, skirtų ne finansinei įmonių grupių atskaitomybei, yra ne mažiau nei nuostatų, skirtų įmonių grupių finansinei atskaitomybei, *Įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymo Nr. IX-576 pavadinimo, 3, 8, 9, 10, 10<sup>1</sup>, 12, 15 straipsnių ir priedo pakeitimo įstatymo projektu (toliau – ĮGKFAĮ pakeitimo įstatymo projektas)* siūloma keisti Įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymo pavadinimą į Įmonių grupių konsoliduotosios atskaitomybės įstatymą.

Atsižvelgiant į EBPO konvencijos dėl kovos su užsienio valstybių pareigūnų papirkinėjimu tarptautiniuose verslo sandoriuose reikalavimų įgyvendinimo Lietuvai pateiktą 4 (b) rekomendaciją (teikti gaires dėl naujų stebėtojų tarybų ir audito komitetų sudarymo Lietuvos įmonėms, įskaitant valstybės įmones, ir paskatinti juos įgyvendinti įmonių vidaus kontrolę ypatingą dėmesį skiriant užsienio valstybės pareigūnų papirkimui) siūloma, kad konsoliduotajame metiniame pranešime (ĮGKFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 10 straipsnis) su aplinkosaugos ir personalo klausimais susijusi informacija būtų papildyta reikalavimu kartu pateikti ir kovos su korupcija ir su kyšininkavimo klausimais susijusią informaciją, atskirai išskiriant informaciją, susijusią su užsienio pareigūnų papirkimu sudarant tarptautinius sandorius. Atitinkamai konsoliduotojoje socialinės atsakomybės ataskaitoje (ĮGKFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 10<sup>1</sup> straipsnis) su aplinkosaugos, socialiniais ir personalo, žmogaus teisių užtikrinimo, kovos su korupcija ir kyšininkavimu klausimais susijusią informaciją siūloma papildyti informacija, susijusia su užsienio pareigūnų papirkimu sudarant tarptautinius sandorius.

ĮGKFAĮ pakeitimo įstatymo projekte nustatoma, kad konsoliduotąsias finansines ataskaitas pasirašo patronuojančiosios įmonės vadovas ir ataskaitas parengęs asmuo. Taip pat siekiant suderinti Konsoliduotosios atskaitomybės įstatymo reikalavimą pasirašyti konsoliduotąsias finansines ataskaitas, konsoliduotąjį metinį pranešimą su Vertybinių popierių įstatymo 12 straipsnio reikalaujamu atsakingų asmenų patvirtinimu, siūloma nustatyti, kad minėtame įstatyme nustatytas atsakingų asmenų patvirtinimas reiškia konsoliduotųjų finansinių ataskaitų, konsoliduotojo metinio pranešimo pasirašymą. Tokiu atveju kartu su pasirašytu atsakingų asmenų patvirtinimo dokumentu teikiamos konsoliduotosios finansinės ataskaitos, konsoliduotasis metinis pranešimas nebūtų atskirai pasirašomi.

Pagal Apskaitos direktyvos 44 straipsnį patikslinamas Konsoliduotosios atskaitomybės įstatymo 15 straipsnis. Prievolė parengti konsoliduotąją mokėjimų valdžios institucijoms atskaitą netaikoma patronuojančiajai įmonei, kuri taip pat yra patronuojamoji įmonė, jeigu jos patronuojančiosios įmonės veikla reglamentuojama ne tik Lietuvos Respublikos, bet ir kitos valstybės narės teisės aktais.

Taip pat ĮGKFAĮ pakeitimo įstatymo projektu su įstatymo projektu suderinamos sąvokos, t. y. nuoroda į Finansinės apskaitos įstatymą, finansinę apskaitą tvarkantį asmenį.

*Viešųjų įstaigų įstatymo Nr. I-1428 9, 11, 11<sup>1</sup>, 12, 15, 17 ir 18 straipsnių pakeitimo įstatymo, Asociacijų įstatymo Nr. IX-1969 9, 10, 10<sup>1</sup> ir 17 straipsnių pakeitimo įstatymo, Labdaros ir paramos fondų įstatymo Nr. I-1232 9, 11, 12, 22 ir 25 straipsnių pakeitimo įstatymo projektais (toliau kartu – Viešųjų įstaigų, Asociacijų, Labdaros ir paramos fondų įstatymų pakeitimo įstatymų projektai)* reikalavimai veiklos ataskaitai (metiniam pranešimui) nustatomi įstatymuose.

Atsižvelgiant į kartu teikiamo ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekto nuostatas, taikomas visiems

pelno siekiantiems subjektams, Viešųjų įstaigų, Asociacijų, Labdaros ir paramos fondų įstatymų pakeitimo įstatymų projektais siūloma suvienodinti ir įstaigoms keliamus reikalavimus dėl finansinės atskaitomybės:

1) vadovams nustatytų funkcijų sąrašą siūloma papildyti vadovo funkcijomis, susijusiomis su finansinių ataskaitų parengimu, numatant, kad jis yra atsakingas ir už finansines ataskaitas rengiančio asmens paskyrimą, ir už teisingos, tikslios, išsamios informacijos apie ūkines operacijas ir kitos informacijos, reikalingos finansinėms ataskaitoms parengti, teikimą laiku finansines ataskaitas rengiančiam asmeniui;

2) siūloma numatyti, kad finansines ataskaitas pasirašytų ir finansines ataskaitas parengęs asmuo;

3) siekiant finansinių ataskaitų kokybės, siūloma numatyti, kad Vyriausybė arba jos įgaliota institucija nustatytų JAR viešai skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės stebėsenos tvarką ir paskirtų ją atliksiančią instituciją.

Nustatant reikalavimą finansines ataskaitas pasirašyti šias ataskaitas parengusiam asmeniui, Viešųjų įstaigų, Asociacijų, Labdaros ir paramos fondų įstatymų pakeitimo įstatymų projektuose siūloma nebereikalausti pateikti informacijos apie tokį asmenį finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte.

Konkrečiai įvardijant vadovo funkcijas, susijusias su finansine atskaitomybe, kartu identifikuojant asmenį, kuris parengia finansines ataskaitas, bei numatant JAR paskelbtų įstaigų finansinių ataskaitų kokybės stebėseną, siekiama kelti įstaigų parengiamų finansinių ataskaitų kokybę.

Atsižvelgiant į ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekto nuostatas dėl reorganizuojamos ar likviduojamos įmonės finansinių ataskaitų parengimo ir tvirtinimo, veiklos ataskaitos (metinio pranešimo) rengimo analogiškos nuostatos siūlomos ir Viešųjų įstaigų, Asociacijų, Labdaros ir paramos fondų įstatymų pakeitimo įstatymų projektuose:

1) jeigu yra priimtas sprendimas reorganizuoti įstaigą, ji turi parengti finansines ataskaitas arba metinę ataskaitą ir pagal šio sprendimo priėmimo dienos duomenis, ir pagal įstaigos reorganizavimo pabaigos dienos duomenis;

2) jeigu yra priimtas sprendimas likviduoti įstaigą, ji turi parengti ne tik finansinės būklės ataskaitą, bet ir kitas finansines ataskaitas arba metinę ataskaitą ne tik pagal šio sprendimo priėmimo dienos duomenis, bet ir pagal likvidavimo pabaigos dienos duomenis;

3) likviduojama įstaiga nerengia metinio pranešimo (veiklos ataskaitos) ir jos finansinės ataskaitos arba metinė ataskaita nėra tvirtinamos.

Dėl Popierinių dokumentų atrankos ir išsaugojimo elektronine forma tvarkos apraše, patvirtintame Lietuvos vyriausiojo archyvaro 2019 m. gruodžio 18 d. įsakymu Nr. VE-73 „Dėl Popierinių dokumentų atrankos ir išsaugojimo elektronine forma tvarkos aprašo patvirtinimo“, nustatytos tvarkos tiek įmonėse, tiek įstaigose skaitmeninti popierinius apskaitos dokumentus *Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. IX-751 15, 78 ir 98 straipsnių pakeitimo įstatymo projektu* naikinama prievolė saugoti dokumentus tokios formos (rašytinės ar elektroninės), kokios jie buvo išsiųsti ar pateikti. Kartu su įstatymo projektu suderinamos PVM įstatymo sąvokos, t. y. nuoroda į Finansinės apskaitos įstatymą, apskaitos dokumento informaciją.

Kadangi įstatymo projekte atskiro straipsnio dėl klaidų taisymo nenumatoma, *Pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 7, 11, 12, 31, 39<sup>1</sup> ir 57 straipsnių pakeitimo įstatymo projektu* įstatymo 12 ir 31 straipsnių nuoroda dėl klaidų taisymo keičiama nurodant Finansinės apskaitos įstatymą. Kartu su įstatymo projektu suderinamos Pelno mokesčio įstatymo sąvokos, t. y. nuoroda į

Finansinės apskaitos įstatymą, finansinę apskaitą, apskaitos dokumento informaciją.

Siekiant, kad būtų naudojama (sudaroma, pateikiama ir apdorojama) kuo daugiau elektroninių apskaitos dokumentų, *Viešųjų pirkimų įstatymo Nr. I-1491 22 straipsnio pakeitimo įstatymo projekte* nebenumatoma galimybės perkančiajai organizacijai elektronines sąskaitas faktūras priimti ir apdoroti naudojantis ne IS „E. sąskaita“ priemonėmis, kai pirkimo sutartys sudaromos žodžiu.

Taip pat šiuo įstatymo projektu Viešųjų pirkimų įstatymo sąvokos suderinamos su Juridinių asmenų nemokumo įstatymu, įstatymo projektu.

*Akcinių bendrovių įstatymo Nr. IX-751 39, 47<sup>2</sup>, 59 straipsnių ir priedo pakeitimo įstatymo projektu (toliau – Bendrovių įstatymo pakeitimo įstatymo projektas)* numatomas finansinio turto vertės sumažėjimo sumos, gautos perkainojus turtą, rodymas perkainojimo rezerve.

Atsižvelgiant į Apskaitos direktyvos 7 straipsnio 2 dalies nuostatą, kad jokios perkainojimo rezervo dalies nei tiesiogiai, nei netiesiogiai paskirstyti negalima, Bendrovių įstatymo pakeitimo įstatymo projekte siūloma nustatyti, kad iš perkainojimo rezervo nei tiesiogiai, nei netiesiogiai (padidinus įstatinį kapitalą) negali būti mažinami nuostoliai.

Patikslinamas Akcinių bendrovių įstatymo 47<sup>2</sup> straipsnis dėl akcijų apmokėjimo duodant nuorodą į bendrovės lėšas.

Pagal Apskaitos direktyvos 12 straipsnio 11 dalį Bendrovių įstatymo pakeitimo įstatymo projekte nustatomas draudimas skirstyti pelną, kai plėtos darbų balansinė vertė viršija paskirstyti skirtų rezervų ir ankstesnių finansinių metų nepaskirstytojo pelno (nuostolių) ataskaitinių finansinių metų pabaigoje sumą.

Taip pat Bendrovių įstatymo pakeitimo įstatymo projektu su įstatymo projektu suderinamos sąvokos, t. y. nuoroda į finansinės atskaitomybės standartus, finansinę apskaitą.

## **5. Galimos neigiamos priimtų įstatymų pasekmės ir kokių priemonių reikėtų imtis, kad tokių pasekmių būtų išvengta**

Priėmus įstatymų projektus, neigiamų pasekmių nenumatoma.

## **6. Kokią įtaką įstatymai turės kriminogeninei situacijai, korupcijai**

Įstatymo projekto vienas iš siekių – užtikrinti ūkinių operacijų informacijos atsekamumą. Nuostatos dėl privalomos įrašui apskaitos registruose informacijos, didžiosios knygos registro privalomumo, duomenų perdavimo iš sistemos į sistemą privalomumo, kai pirkimus atlieka VSS, mažins galimybes atlikti korupcinius, piktnaudžiavimo, apgaulės veiksmus.

ĮFAĮ ir ĮGKFAĮ pakeitimo įstatymų projektų siūlymas metiniame pranešime (konsoliduotajame metiniame pranešime) pateikti ir kovos su korupcija ir kyšininkavimu klausimais susijusią informaciją, atskirai išskiriant informaciją, susijusią su užsienio pareigūnų papirkimu sudarant tarptautinius sandorius, įgaliotų įmones ne tik pateikti tokią informaciją, bet ir savo veikloje imtis atitinkamų veiksmų (nustatyti su korupcijos ir kyšininkavimo, atskirai išskiriant užsienio pareigūnų papirkimą sudarant tarptautinius sandorius, prevencija susijusias tvarkas, procedūras, jų laikymąsi ir pan.).

## **7. Kaip įstatymų įgyvendinimas atsilieps verslo sąlygoms ir jo plėtrai**

Įstatymai turės teigiamą įtaką verslo sąlygoms ir jo plėtrai:

1) skatinamas elektroninių apskaitos dokumentų, apskaitos registrų naudojimas, apskaitos dokumentų teikimas į valstybės IS (i.MAS, IS „E. sąskaita“);

2) nebenustatoma tam tikrų apribojimų (kad apskaitos negali tvarkyti subjekto vadovas), tam tikrų reikalavimų (kad inventorizacija, kasos darbo organizavimas subjekte turi būti atliekami pagal Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytą tvarką, kad kiekviena vidinė ūkinė operacija būtų pagrįsta atskiru apskaitos dokumentu) laikymosi ir leidžiama subjektui pačiam pasirinkti, kaip tai tvarkyti;

3) subjektų vadovams pateikiamos aiškesnės nuostatos dėl apskaitos organizavimo, už kurį atsakingi yra vadovai, numatoma parengti rekomendacijas, kuriomis vadovaudamasis subjekto vadovas galės tinkamiau pasirinkti apskaitą tvarkantį asmenį;

4) PVM mokėtojams, įsigyjantiems prekes ir (arba) paslaugas iš gyventojų, vykdančių ekonominę veiklą, nepatenkančią į individualios veiklos apibrėžtį, ir privalėjusių, bet neįsiregistravusių PVM mokėtojais, bus užtikrinta teisė į PVM atskaitą.

#### **8. Įstatymų inkorporavimas į teisinę sistemą, kokius teisės aktus būtina priimti, kokius galiojančius teisės aktus reikia pakeisti ar pripažinti netekusiais galios**

Siekiant inkorporuoti įstatymų projektų nuostatas į teisinę sistemą, siūloma kartu priimti visus teikiamus įstatymų projektus.

#### **9. Ar įstatymų projektai parengti laikantis Lietuvos Respublikos valstybinės kalbos, Teisėkūros pagrindų įstatymų reikalavimų, o įstatymų projektų sąvokos ir jas įvardijantys terminai įvertinti Terminų banko įstatymo ir jo įgyvendinamųjų teisės aktų nustatyta tvarka**

Įstatymų projektai parengti laikantis Valstybinės kalbos, Teisėkūros pagrindų įstatymų reikalavimų ir atitinka bendrinės lietuvių kalbos normas. Įstatymų projektų sąvokos derinamos Terminų banko įstatymo ir jo įgyvendinamųjų teisės aktų nustatyta tvarka.

#### **10. Ar įstatymų projektai atitinka Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos nuostatas bei Europos Sąjungos dokumentus**

Įstatymų projektai neprieštarauja Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijos nuostatoms, yra suderinti su Europos Sąjungos teisės aktais.

#### **11. Jeigu įstatymams įgyvendinti reikia įgyvendinamųjų teisės aktų, – kas ir kada juos turėtų priimti**

Priimtiems įstatymams įgyvendinti reikės priimti:

1. Finansų ministro įsakymu tvirtinamą naują pelno nesiekiantiems subjektams taikomą LFAS;

2. Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliotos įstaigos rekomendacijas dėl apskaitą tvarkančio asmens pasirinkimo.

Turės būti pakeisti:

1. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. kovo 12 d. nutarimas Nr. 348 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymą, Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą ir Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymą“;

2. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gruodžio 31 d. nutarimas Nr. 2114 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 1 straipsnio nuostatas“;

3. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2015 m. birželio 9 d. nutarimas Nr. 583 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos viešųjų įstaigų įstatymą“;

4. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2018 m. liepos 25 d. nutarimas Nr. 729 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymą“;

5. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012 m. rugsėjo 19 d. nutarimas Nr. 1147 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos fondų įstatymą“;

6. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. birželio 3 d. nutarimas Nr. 719 „Dėl Inventorizacijos taisyklių patvirtinimo“;

7. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarimas Nr. 780 „Dėl mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“;

8. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2018 m. gegužės 23 d. nutarimas Nr. 488 „Dėl Centralizuoto viešojo sektoriaus subjektų buhalterinės apskaitos organizavimo tvarkos aprašo patvirtinimo“;

9. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. vasario 17 d. įsakymas Nr. 1K-040 „Dėl Gyventojų, besiverčiančių individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus), buhalterinės apskaitos taisyklių patvirtinimo“.

Turės būti pripažinti netekusiais galios:

1. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. vasario 17 d. nutarimas Nr. 179 „Dėl Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių patvirtinimo“;

2. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 24 d. nutarimas Nr. 716 „Dėl Nuolatinių ir ilgalaikių paslaugų teikimo apskaitos dokumentų išrašymo ir pateikimo (išsiuntimo) ūkine veikla nesiverčiantiems fiziniams asmenims tvarkos patvirtinimo“;

3. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. liepos 1 d. nutarimas Nr. 1022 „Dėl Dingusių, visiškai ar iš dalies sugadintų apskaitos dokumentų ir apskaitos registrų atkūrimo taisyklių patvirtinimo“;

4. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2009 m. birželio 10 d. nutarimas Nr. 564 „Dėl Minimalios ilgalaikio materialiojo turto vertės nustatymo ir ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) minimalių ir maksimalių ekonominių normatyvų viešojo sektoriaus subjektams sąrašo patvirtinimo“;

5. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymas Nr. 1K-372 „Dėl Pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“.

## **12. Kiek biudžeto lėšų pareikalaus ar leis sutaupyti įstatymų įgyvendinimas**

Atsižvelgiant į priimtą sprendimą dėl Vyriausybės arba jos įgalios institucijos nustatytos JAR viešai skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės stebėsenos tvarkos ir paskirtos šiai stebėsenai atlikti institucijos, įstatymams įgyvendinti papildomų biudžeto lėšų gali prireikti.

## **13. Įstatymų projektų rengimo metu gauti specialistų vertinimai ir išvados**

Įstatymų projektų rengimo metu vertinimų, rekomendacijų ir išvadų nebuvo gauta.

**14. Reikšminiai žodžiai, kurių reikia įstatymų projektams įtraukti į kompiuterinę paieškos sistemą, įskaitant reikšminius žodžius pagal Europos žodyną *Eurovoc***

„Finansinė apskaita“, „finansinės ataskaitos“, „tarptautiniai finansinės atskaitomybės standartai“, „Lietuvos finansinės atskaitomybės standartai“, „apskaitos dokumentas“, „ekonominė veikla“.

**15. Kiti, iniciatorių nuomone, reikalingi pagrindimai ir paaiškinimai**

Nėra.

---