

LIETUVOS RESPUBLIKOS BUHALTERINĖS APSKAITOS ĮSTATYMO NR. IX-574 PAKEITIMO ĮSTATYMO IR LYDIMŲJŲ ĮSTATYMŲ PROJEKTŲ 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 2018 m. balandį–gruodį atlikta Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 14 ir 16 straipsnių nuostatų pakankamumo ir suderinamumo su įgyvendinamomis informacijos, įskaitant buhalterinę informaciją, skaitmeninimo priemonėmis stebėseną¹ (toliau – stebėseną), toliau vykstantys su apskaita susiję kompiuterizavimo, automatizavimo, robotizavimo ir skaitmenizavimo procesai. Taip pat paskatino 2018–2020 metais organizuotos diskusijos 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 ir jų išsakytos įvairios nuomonės, pastabos ir pasiūlymai. Kartu siekiama atsižvelgti į 2019 m. gruodžio 11 d. Komisijos komunikatu Com(2019) 640 patvirtintą Europos žaliąjį kursą ir prisidėti prie jame iškeltų tikslų įgyvendinimo mažinant ir palaipsniui atsisakant popierinių apskaitos dokumentų, apskaitos registrų naudojimo.

Įstatymo projekto tikslas – pakeisti Buhalterinės apskaitos įstatymą, atnaujinant jo nuostatas, atsižvelgiant į su skaitmeninimu susijusius apskaitos tvarkymo ir organizavimo procesų pokyčius, suteikiant daugiau laisvės subjektams organizuojant apskaitą ir pasirenkant reikalingas vidaus kontrolės priemones. Įstatymo tikslas nurodomas įstatymo projekto 1 straipsnio 1 dalyje – reglamentuoti finansinės apskaitos organizavimą ir tvarkymą siekiant užtikrinti finansinės apskaitos informacijos tinkamumą ataskaitoms parengti ir subjekto ar informacijos vartotojų ekonominiams sprendimams priimti.

Pagrindiniai įstatymo projekto uždaviniai:

- 1) siekiant patikimos ir aukštos kokybės finansinės informacijos, jai rengti skatinti naudotis vis didėjančiomis informacinių technologijų galimybėmis ir informacijos skaitmeninimo procesais;
- 2) atsisakyti griežto reglamentavimo tų apskaitos organizavimo ir tvarkymo dalykų, kurie yra vidaus kontrolės elementai ir kuriuos subjektai gali patys pasirinkti, jei apskaitos informacijos kokybė dėl to nesumažės;
- 3) nustatyti aiškias apskaitos organizavimo ir tvarkymo funkcijas;
- 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, 2, 3, 4, 16, 17, 19, 20, 21, 22, 23, 23², 23³, 25, 26, 28, 29 straipsnių, ketvirtojo skirsnio pavadinimo ir priedo pakeitimo, Įstatymo papildymo 3¹ straipsniu ir trečiojo skirsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti su finansine ir nefinansine atskaitomybe susijusias nuostatas siekiant aukštesnės ataskaitų kokybės, kartu siekiant prisidėti prie Europos žaliojo kurso, taip pat suderinti nuostatas su įstatymo projektu;

2) Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymo Nr. IX-576 pavadinimo, 3, 8, 9, 10, 10¹, 12, 15 straipsnių, ketvirtojo skirsnio pavadinimo ir priedo pakeitimo įstatymo projektas,

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

kurio tikslas – tikslinti su konsoliduotąja finansine ir nefinansine atskaitomybe susijusias nuostatas siekiant aukštesnės konsoliduotųjų ataskaitų kokybės, kartu siekiant prisidėti prie Europos žaliojo kurso, taip pat suderinti nuostatas su įstatymo projektu;

3) Lietuvos Respublikos viešųjų įstaigų įstatymo Nr. I-1428 9, 10, 11, 11¹, 12, 13, 15, 17 ir 18 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti ir vienodinti su finansine ir nefinansine atskaitomybe susijusias nuostatas siekiant aukštesnės subjekto, kurių finansinės ir nefinansinės ataskaitos viešai skelbiamos Juridinių asmenų registre, ataskaitų kokybės;

4) Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymo Nr. IX-1969 1, 8, 9, 10, 10¹ ir 17 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti ir vienodinti su finansine ir nefinansine atskaitomybe susijusias nuostatas siekiant aukštesnės subjekto, kurių finansinės ir nefinansinės ataskaitos viešai skelbiamos Juridinių asmenų registre, ataskaitų kokybės;

5) Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos fondų įstatymo Nr. I-1232 8, 9, 11, 12, 22 ir 25 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti ir vienodinti su finansine ir nefinansine atskaitomybe susijusias nuostatas siekiant aukštesnės subjekto, kurių finansinės ir nefinansinės ataskaitos viešai skelbiamos Juridinių asmenų registre, ataskaitų kokybės;

6) Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 7, 11, 12, 31, 39¹ ir 57 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – suderinti nuostatas su įstatymo projektu, tikslinti su finansine apskaita susijusias nuostatas;

7) Lietuvos Respublikos viešųjų pirkimų įstatymo Nr. I-1491 2, 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;

8) Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo Nr. VIII-1835 20, 37², 39, 47², 58, 59, 63, 74, 76 straipsnių ir priedo pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti su finansine apskaita susijusias nuostatas, taip pat suderinti nuostatas su įstatymo projektu;

9) Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymo Nr. XI-2159 13, 21, 23 ir 30 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti su finansine atskaitomybe susijusias nuostatas;

10) Lietuvos Respublikos ūkinių bendrijų įstatymo Nr. IX-1804 11 ir 16 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – tikslinti su finansine atskaitomybe susijusias nuostatas;

11) Lietuvos Respublikos administracinių nusižengimų kodekso 99, 148, 205 ir 589 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – nustatyti atsakomybę už finansinės apskaitos organizavimo pažeidimus, suderinti nuostatas su įstatymo projektu;

12) Lietuvos Respublikos baudžiamojo kodekso 222 ir 223 straipsnių pakeitimo įstatymo projektas, kurio tikslas – nustatyti atsakomybę už finansinės apskaitos organizavimo pažeidimus, 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;

ĮFAI – Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas;

i.MAS – Išmanioji mokesčių administravimo informacinė 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;

VSAI – 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 „bhalterinės apskaitos“, „vyriausiojo buhalterio (bhalterio)“ sąvokos.

3.1. Buhalterinės apskaitos įstatymo taikymas

Buhalterinės apskaitos įstatymas reglamentuoja:

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

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.

Individuali veikla suprantama siauriau nei ekonominė veikla, todėl ne visais atvejais taikomi Buhalterinės apskaitos įstatymo reikalavimai pateikti apskaitos dokumentą. 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 nekilnojamojo turto, 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, 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 turinio nuostatos, subjekto vadovo pareiga ją parinkti ir įgyvendinti. Apskaitos politikos nuostatos yra apskaitos standartų dalis, jos pokyčio įtakai įvertinti ir informacijai apie ją atskleisti finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte skirtas atskiras standartas (tiek TAS, tiek VAS, tiek VSAFAS). Praktikoje apskaitos politika dažnai yra bendro pobūdžio apskaitos standartų nuostatų pakartojimas, suprantama kaip pridėtinės vertės nekuriantis biurokratinis reikalavimas, subjektai nesupranta jos kaip vieno iš savo vidaus tvarkas reglamentuojančių dokumentų, skirtų pasirinktiems apskaitos tvarkymo ypatumams aprašyti.

Taip pat Buhalterinės apskaitos įstatymo 2 straipsnyje apibrėžtas sąskaitų planas, o 7 straipsnyje nustatyta, kuo vadovaudamiesi skirtingi subjektai (pelno siekiantys subjektai, VSS) turi nusistatyti ir pasitvirtinti savo sąskaitų planus.

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 elektroninis dokumentas 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 vidaus kontrolės priemones, siekdamas apsaugoti nuo galimų piktnaudžiavimų ir grobstymų, suinteresuotas nusistatyti pats subjektas, atskira detali kasos dokumentų įforminimo ir tvarkymo tvarka nėra tikslinga, jei pagrindinės šios nuostatos būtų įstatyme.

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.

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 nebūtinai, nes už apskaitos dokumento išrašymą atsakingo asmens tapatybę galima nustatyti kitokiomis subjekto vadovo nustatytais vidaus kontrolės priemonėmis – pagal vadovo patvirtintą apskaitos dokumentus išrašančių, pasirašančių asmenų sąrašą, naudojant IS priemones, leidžiančias identifikuoti įrašą sistemoje padariusį asmenį.

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, dėl to dažni skundai, kad laiku negaunama apskaitai tvarkyti ir ataskaitoms parengti reikalingos informacijos.

Apskaitos dokumentų klaidų taisymas. Pagal Buhalterinės apskaitos įstatymo 18 straipsnį apskaitos dokumentuose galima taisyti kiekį, sumą ir tekstą, išskyrus dokumento surašymo datą. Taisant klaidą, klaidingas tekstas arba skaičius perbraukiamas taip, kad juos būtų galima perskaityti, ir įrašomas teisingas tekstas arba skaičius. Šalia ištaisyto įrašo pasirašo taisomą apskaitos dokumentą pasirašęs asmenys ir nurodoma taisymo data. Šios Buhalterinės apskaitos įstatymo nuostatos orientuotos į popierinių apskaitos dokumentų taisymą, kai klaida padaroma dokumento surašymo metu.

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.

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 naštą. 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 vadovo nustatytą registravimo ir vertinimo tvarką ir nėra susijusios su kitu subjektu (pavyzdžiui, nusidėvėjimo, nuvertėjimo, atidėjinių registravimas), neturėtų būti reikalaujama visos reikalaujamos apskaitos dokumentų informacijos.

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 nurodė problemas, kylančias dėl apskaitos duomenų perdavimo, ir kaip galimą sprendimą išsakė poreikį nustatyti minimalius privalomus apskaitos registrus, kas 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 ir tai nėra suderinama su Europos žaliojo kurso nuostatomis.

3.6. Inventorizacija, su apskaita susijusi vidaus kontrolė

Šiuo metu reikalavimas atlikti inventorizaciją nustatytas ĮFAĮ ir VSAĮ, taip pat nustatyta, kad Vyriausybė ar jos įgaliota institucija nustato inventorizacijos tvarką², kurios turi laikytis 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 prieštaringų nuomonių dėl prievolės atlikti inventorizaciją:

- atsižvelgiant į tai, kad inventorizacija yra viena iš vidaus kontrolės priemonių, o už vidaus kontrolę atsakingas subjekto vadovas, buvo siūlymų prievolės atlikti inventorizaciją Buhalterinės apskaitos įstatyme atsisakyti ir palikti šią prievolę paties subjekto nuožiūrai;
- kitos suinteresuotos institucijos siūlė įstatymu nustatyti reikalavimą atlikti kasmetinę inventorizaciją, kaip efektyvią vidaus kontrolės priemonę, padedančią įsitikinti apskaitos registruose užregistruotų turto ir įsipareigojimų likučių teisingumu, nustatyti Buhalterinės apskaitos įstatyme.

Nors Buhalterinės apskaitos įstatyme reglamentuoti atskiri su apskaita susiję vidaus kontrolės elementai – inventorizacija, asmenų, turinčių teisę surašyti ir pasirašyti apskaitos dokumentus, nustatymas, apskaitos dokumentų ir apskaitos registrų pasirašymas, klaidų taisymas, saugojimas, vidaus kontrolė neregamentuota.

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 dalis religinių bendrijų apskaitą turėtų tvarkyti darydamos dvejetainį įrašą.

² Patvirtinta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. birželio 3 d. nutarimu Nr. 719 „Dėl Inventorizacijos taisyklių patvirtinimo“.

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 10² 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. Be to, Lietuvos banko pateikiamoje draudimo įmonių teikiamų paslaugų statistikoje³ nepavyko rasti duomenų apie apskaitos paslaugas teikiančių įmonių draudimą civilinės atsakomybės draudimu. Nustatant civilinės atsakomybės draudimo reikalavimą ir siekiant, kad jo būtų laikomasi, reikėtų nustatyti ir reikalavimo laikymosi priežiūrą – atsižvelgiant į išdėstytus pastebėjimus reikalavimas įstatymo projekte nebenustatomas, o apskaitos paslaugas teikiančiam subjektui apdrausti savo civilinę atsakomybę bendrosios civilinės atsakomybės draudimu galėtų būti rekomenduojama. Klientų civilinės atsakomybės draudimas galėtų būti traktuojamas kaip papildomas paslaugų kokybės užtikrinimas.

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 10¹ straipsnį Vyriausybės įgaliota įstaiga tvarko ir savo interneto svetainėje skelbia buhalterių profesionalų sąrašą, nustato įrašymo į šį sąrašą ir išbraukimo iš jo tvarką. 2020 metų pabaigoje Tarnybos skelbiamame buhalterių profesionalų sąraše įrašyti 123 asmenys. Tarnyba, atlikdama šią pareigą, susiduria su atvejais, kai ji nesutinka su asmens prašymu jį įtraukti į buhalterių profesionalų sąrašą, o 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 įgalioti įstatymu Tarnybą tvarkyti buhalterių profesionalų sąrašą, dėl su tokiu įgaliojimu susijusio nereikalingo bylinėjimosi ir žmoniškųjų išteklių švaistymo.

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

Buhalterinės apskaitos įstatymo 10² straipsnio 1 dalyje pagal Europos Parlamento ir Tarybos direktyvą (ES) 2015/849⁴ nustatyta, kad apskaitos paslaugas teikiančio juridinio asmens 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. Įstatyme nėra nustatyta jokių reikalavimų apskaitos paslaugų teikimo kokybei užtikrinti.

³ <https://www.lb.lt/lt/draudikai-veiklos-rodikliai#ex-1-2>.

⁴ 2015 m. gegužės 20 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva (ES) 2015/849 dėl finansų sistemos naudojimo pinigų plovimui ar teroristų finansavimo prevencijos, kuria iš dalies keičiamas Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 648/2012 ir panaikinama Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2005/60/EB bei Komisijos direktyva 2006/70/EB.

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 buhalteriiui (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 – VSFAFAS.

Buhalterinės apskaitos įstatymo 3¹ 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 10³ 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. Šie reikalavimai yra turto vertės nustatymo pagal tam tikros dienos būklę dalykas ir turėtų būti nustatyti VSAFAS.

Buhalterinės apskaitos įstatyme nėra reikalavimo apskaitos registrų informaciją susieti su kitų valstybės IS duomenimis, kas prisidėtų prie informacijos vientisumo.

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, aplinkosaugos, įmonių reputacijos 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, inventorizacijos atliekamos formaliai.

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 tikslinga. Šioje dalyje taip pat nustatoma, pagal kokių dienų duomenis turi būti parengiamos finansinės ataskaitos, kai įmonės yra reorganizuojamos ar likviduojamos.

Pagal ĮFAĮ 22 straipsnio 3 dalį mažųjų bendrijų ir savo nuožiūra finansines ataskaitas rengiančių neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų finansinių ataskaitų rinkinio sudėties ir sudarymo reikalavimai nustatomi VAS, jeigu finansinės ataskaitos sudaromos pagal VAS. Nėra specialių nuostatų, kuriose būtų pateikta nuoroda į VAS dėl investicinių bendrovių ir kredito unijų finansinių ataskaitų rinkinio sudėties ir parengimo reikalavimų.

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.

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 tikslinga. 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.

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. JAR tvarkytojas gali įvertinti tik formalią JAR pateiktų finansinių ataskaitų atitiktį 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 nederą 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.

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.

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 įstatyme nustatytoje viešosios įstaigos nuosavo kapitalo sudėtyje nėra nurodyto turto vertės pokyčio rezervo, kurį sudaro VSS priskiriamos viešosios įstaigos, ilgalaikį materialųjį turtą vertindamos tikrąja verte.

Asociacijų įstatyme nėra nuostatų dėl prie VSS priskiriamų asociacijų. 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 parengti ir veiklos rezultatų ataskaitą, aiškinamasis raštas taip pat suteikia reikalingos nurodytas ataskaitas papildančios informacijos. Atsižvelgiant į ĮFAĮ nuostatas, ataskaitų vartotojams būtų vertingos likvidavimo pabaigos finansinės ataskaitos ar kitokia finansinė ataskaita bei nuostatos dėl finansinių ataskaitų (metinės ataskaitos) parengimo, kai minėtos įstaigos restruktūrizuojamos. 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.

Pelno mokesčio įstatyme yra nuorodų į Buhalterinės apskaitos įstatymo 18 straipsnį, privalomus apskaitos dokumentų rekvizitus, buhalterinę apskaitą. Taip pat šio įstatymo 57 straipsnio 4 dalyje įteisinta galimybė skaičiuojant pelno mokestį taikyti kitokį atsargų įkainojimo būdą nei „pirmasis į – pirmasis iš (FIFO)“ tik gavus mokesčių administratoriaus sutikimą. Dėl kitokio būdo taikymo į mokesčių administratorių kreipiamasi retai, todėl, siekiant sumažinti mokesčių mokėtojų naštą, siūlytina pakeisti šią įstatymo nuostatą, atsisakant reikalavimo kreiptis į mokesčių administratorių dėl sutikimo.

Viešųjų pirkimų įstatymo 22 straipsnis nurodo perkančiajai organizacijai elektronines sąskaitas faktūras priimti ir apdoroti naudojant IS „E. sąskaita“ priemones, išskyrus, kai pirkimo sutartis sudaromos žodžiu. Sudarant žodines sutartis, sąskaitos faktūros galimai spausdinamos, vadinasi, naudojamas popierius, padaugėja rankinio darbo, iš kai kurių subjektų sąskaitos

faktūros kelis kartus per dieną vežamos į centralizuotai apskaitą tvarkančius VSS. Toks procesų organizavimas prieštarauja Europos žaliojo kurso nuostatomis, neišnaudojamos IS „E. sąskaita“ galimybės. Be to, kiekvienos sąskaitos faktūros pateikimas į IS „E. sąskaita“ yra mokamas (0,28 euro už vnt.).

Akcinių bendrovių įstatymo 39 straipsnyje nenustatyta, kad finansinio turto vertės sumažėjimo suma, gauta perkainojus turtą, rodoma perkainojimo rezerve. Taip pat nėra nuorodos dėl nematerialiojo turto perkainojimo, nors 38-asis TAS „Nematerialusis turtas“ numato tokio turto perkainojimo galimybę.

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 47² 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 plėtros išlaidų sumai.

Taip pat įstatymas nenustato jokių išimčių dėl finansinių ataskaitų tvirtinimo, net kai įmonė likviduojama ir nėra prasmės tvirtinti jos ataskaitų.

Mažųjų bendrijų įstatyme, Ūkinių bendrijų įstatyme nenustatyta specialių nuostatų dėl likviduojamų bendrijų finansinių ataskaitų (ne)tvirtinimo.

Administracinių nusižengimų kodekso 205 straipsniu, *Baudžiamojo kodekso* 222 ir 223 straipsniais nustatytos baudos orientuotos į apskaitos tvarkymo pažeidimus, trūksta nuostatų dėl apskaitos organizavimo, bendrų viešojo sektoriaus veiklos valdymo IS naudojimo reikalavimų pažeidimų.

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

Atsižvelgiant į:

1) diskusijų su verslo, akademinė visuomenė rezultatus (sąvokos „buhalterija“, „buhalteris“ yra pasenusios, prieštaringai vertinamos, klaidinančios, nes vyriausiuoju buhalteriu galima vadinti ir asmenį, rengiantį didelės įmonės finansines ataskaitas, užtikrinantį tinkamą apskaitos sistemos sukūrimą ir įgyvendinimą, ir asmenį, tvarkantį mažo subjekto apskaitą, atitinkamai registruojantį nesudėtingas ūkines operacijas);

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

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, vidaus apskaita

Įstatymo projekte vietoj atskirų straipsnių, skirtų apskaitos politikai, kuriai reglamentuoti skirti specialūs apskaitos standartai ir kurių subjektas turi nusistatyti laikydamasis šių standartų, sąskaitų planui, kurio nesudarius subjekto apskaita negalėtų būti tvarkoma darant dvejetainį įrašą, siūloma subjekto vadovą įpareigoti nustatyti ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarką. Turto, įsipareigojimų vertinimui, kuriam reikalavimai nustatyti apskaitos standartuose, atlikti svarbu nustatyti nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvus, nuvertėjimo prielaidas, diskonto normas, nes nuo to priklausys, kokiomis vertėmis turtas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos bus rodomi finansinėse ataskaitose.

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 tekstinę informaciją, nepaisant jos parengimo ar pateikimo būdo, formos ir laikmenos. Įstatymo projekte kalbant apie apskaitos dokumentus ir siekiant, kad apskaitos dokumento supratimas pirmiausia būtų siejamas su elektroniniais, skaitmeniniais dokumentais, o ne su popieriniais dokumentais, „apskaitos dokumento“ apibrėžtyje žodis „rašytinė“ keičiamas į „tekstinę“, „dokumentas“ – į „informaciją“, „surašymas“ įstatymo projekte keičiamas į „(pa)rengimą“. Atsižvelgiant į apskaitos dokumento apibrėžtyje nurodytą tekstinę informaciją ir įstatymo projekto 10 straipsnio reikalavimą apskaitos dokumentus saugoti vadovaujantis Lietuvos Respublikos dokumentų ir archyvų įstatymo nuostatomis, apskaitos dokumentu nebūtų laikytina vaizdo ir garso informacija, SMS žinutės, kaip galėtų būti suprasta pagal dalį apskaitos dokumento apibrėžties (nepaisant jos parengimo ar pateikimo būdo, formos ir laikmenos).

Grynųjų pinigų apskaitos dokumentai. Įstatymo projekte nebenumatomas 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. Tokios nuostatos nepadidintų piktnaudžiavimo grynųjų pinigų operacijomis riziką, nes išlieka galiojantys reikalavimai tokių ūkinių operacijų pagrindimui apskaitos dokumentais, pasirašymui, registravimui apskaitos registre (kasos knyga).

Specialios tam tikrų apskaitos dokumentų nuostatos. Įstatymo projekte atsisakoma

specialių nuostatų kaip perteklinių 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 nutarime⁵) už nuolatinių paslaugų teikimą ūkinės veiklos nevykdantiems fiziniams asmenims apskaitos dokumentų neparengti.

Apskaitos dokumento informacija. Įstatymo projekte nustatoma apskaitos dokumento informacija, bet ne rekvizitai, kurie siejasi su popieriniu dokumentu. Apskaitos dokumente siūloma:

1) atsisakyti kaip privalomos informacijos asmens, kuris turi teisę parengti ir pasirašyti arba tik pasirašyti apskaitos dokumentus, vardo, pavardės, parašo ir pareigų. Parašo reikalavimas nustatomas tik apskaitos dokumentui, kuriuo pagrindžiama grynųjų pinigų operacija (išskyrus, kai mokesčių įstatymai ar jų pagrindu priimti teisės aktai nereikalauja nurodyti apskaitos dokumento gavėjo ir (arba) grynųjų pinigų operacijos atliekamos per finansų įstaigos savitarnos įrenginį);

2) siekiant apskaitos dokumento informatyvumo, jį papildyti apskaitos dokumento gavėją identifikuojančia informacija. Tokia informacija nustatoma dėl didesnio aiškumo apskaitos dokumento gavėjui, kad dokumentas skirtas būtent jam ir kokia jo paskirtis, dėl aiškumo kontrolės institucijoms, dėl racionalumo (nes neracionalu įstatyme nustatyti detales dėl visų įmanomų dokumentų). Šis reikalavimas būtų taikomas apskaitos dokumentui, kuriuo pagrindžiama ūkinė operacija, įvykusi tarp dviejų arba daugiau subjektų, taip pat tarp subjekto ir ekonominės veiklos nevykdančio fizinio asmens.

Apskaitos dokumente, kuriuo pagrindžiama ūkinė operacija, įvykusi tarp dviejų arba daugiau subjektų, taip pat tarp subjekto ir ekonominės veiklos nevykdančio fizinio asmens, numatyta atskleisti:

1) pagrindinę informaciją (subjekto, atlikusio ūkinę operaciją, pavadinimas (vardas, pavardė), juridinio asmens kodas; apskaitos dokumento parengimo data; ūkinės operacijos turinys; ūkinės operacijos laikotarpis; ūkinės operacijos rezultatas pinigine ir (arba) kiekybine išraiška);

2) papildomą informaciją (apskaitos dokumento pavadinimas ir apskaitos dokumento gavėjo pavadinimas (vardas, pavardė, juridinio asmens kodas), jei tokios informacijos nurodymas neprieštarauja mokesčių įstatymų ar jų pagrindu priimtų teisės aktų reikalaujamai nurodyti informacijai;

3) kitą informaciją, kurią nustato mokesčių įstatymai ar jų pagrindu priimti teisės aktai, atsižvelgiant į tai, kad mokesčius reglamentuojančiuose teisės aktuose nustatyta tam tikruose apskaitos dokumentuose (pvz., sąskaitos faktūros, kasos aparato kvitai) reikalaujama pateikti informacija.

Apskaitos dokumente, kuriuo pagrindžiama subjekto viduje įvykusi operacija, reikalaujama nurodyti ūkinės operacijos laiką, turinį ir sumą ir, kai ūkinės operacijos suma yra apskaičiuota, subjektas prirėkęs turi pagrįsti apskaičiavimą.

Apskaitos dokumento parengimas ir pateikimas. Įstatymo projekte, kaip ir galiojančiame įstatyme, numatoma, kad apskaitos dokumentai parengiami ūkinės operacijos metu arba jai pasibaigus. Apskaitos dokumentus parengti turinčių teisę asmenų reguliavimas, kaip viena iš

⁵ 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“.

vidaus kontrolės priemonių, pavedamas subjekto vadovui (įstatymo projekto 2 straipsnio 20 dalies 1 punktas).

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 pagreitinoti 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, mažintų darbo sąnaudas, prireikus nebūtų gaišamas laikas dokumento paieškai, nes bet kuris asmuo, turintis teisę susipažinti su apskaitos dokumentu, tą gali padaryti bet kada ir būdamas bet kur, įstatymo projekte numatyta, kad:

- kai elektroninis apskaitos dokumentas teikiamas *verslo subjektui*, šis dokumentas jo gavėjui teikiamas apskaitos dokumentą parengusio subjekto pasirinktomis priemonėmis, kai yra išankstinis apskaitos dokumento gavėjo sutikimas. Šis reikalavimas atitinka Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 79 straipsnio 11 dalies nuostatą, pagal kurią elektroninė PVM sąskaita faktūra gali būti naudojama tik tuo atveju, kai yra išankstinis pirkėjo sutikimas;

- kai elektroninis apskaitos dokumentas teikiamas viešojo sektoriaus subjektui, šis dokumentas turi būti teikiamas į IS „E. sąskaita“. Pažymėtina, kad apskaitos dokumentai (konkrečiai sąskaitos faktūros) šiuo metu į IS „E. sąskaita“ priimami dviem formatais: e. sąskaitos formatu, nustatytu IS „E. sąskaita“ nuostatuose⁶, ir Europos elektroninių sąskaitų faktūrų formatu⁷, kurį kaip sąvoką siūloma apibrėžti Viešųjų pirkimų įstatymo 2 straipsnio nauja dalimi;

Kartu paaiškinama, kad elektroninis apskaitos dokumentas suprantamas kaip apskaitos dokumentas, parengtas, perduotas ir gautas tokiu elektroniniu formatu, kuris sudaro galimybę jį apdoroti automatinio ir elektroninio būdu.

Numatoma, kad elektroninė sąskaita faktūra (nesvarbu, koku būdu parengta) viešojo sektoriaus subjektui privalomai visais viešojo pirkimo atvejais būtų teikiama nuo 2023 m. sausio 1 d. Vėlesnis nuostatos įsigaliojimas (numatoma, kad visi teikiami įstatymai įsigaliojotų 2022 m. gegužės 1 d.) siūlomas siekiant padaryti elektroninių sąskaitų faktūrų teikimą į IS „E. sąskaita“ nemokamą. Tam reikalingas papildomas laikas visiems reikalingiems darbams atlikti – pakeisti IS „E. sąskaita“ tvarkytoją (iš valstybės įmonės Registrų centro į Nacionalinį bendrųjų funkcijų centrą), atlikti visus reikiamus IS „E. sąskaita“ techninius pertvarkymus.

Apskaitos dokumentų klaidų taisymas. Buvo svarstytas klaidų taisymo reglamentavimo įstatyme tikslingumas. Nustatant apskaitos dokumentų klaidų taisymo tvarką reikėtų detalizuoti klaidos (dokumento surašymo metu pastebėta padaryta klaida, vėliau pastebėta klaida) taisymo laiką, apskaitos dokumentų rūšį (popieriniai, skaitmeniniai, surašomi subjekto viduje). Taip įstatymas būtų apkrautas detalėmis techninėmis nuostatomis. Siekiant optimalaus reglamentavimo, t. y. reglamentuoti tik tiek, kiek reikia, apskaitos dokumentų klaidų taisymas turėtų būti viena iš vidaus kontrolės priemonių, kuria užtikrinama, kad apskaitos dokumentai

⁶ Patvirtinti Nacionalinio bendrųjų funkcijų centro direktoriaus 2019 m. rugpjūčio 26 d. įsakymu Nr. V-316 „Dėl Informacinės sistemos „E. sąskaita“ nuostatų ir Informacinės sistemos „E. sąskaita“ duomenų saugos nuostatų patvirtinimo“.

⁷ **Europos elektroninių sąskaitų faktūrų standartas** – standartas, kurio nuoroda paskelbta 2017 m. spalio 16 d. Komisijos įgyvendinimo sprendime (ES) 2017/1870 dėl nuorodos į Europos elektroninių sąskaitų faktūrų standartą ir sintaksių sąrašo paskelbimo pagal Europos Parlamento ir Tarybos direktyvą 2014/55/ES.

surašomi laiku ir teisingai (įstatymo projekto 2 straipsnio 20 dalies 1 punktas), ir kurios detaliai taikymo tvarką nustatytų subjekto vadovas.

Numatomas tik apskaitos dokumentų, kuriais pagrindžiamos pinigų operacijos, klaidų taisymas – jeigu padaryta klaida apskaitos dokumente, kuriuo pagrindžiama pinigų operacija, jis panaikinamas ir parengiamas naujas apskaitos dokumentas.

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, kaip viena iš vidaus kontrolės priemonių.

Apskaitos dokumentų saugojimas. Siekiant supaprastinti apskaitos dokumentų saugojimo reikalavimus, nedubliuoti to paties dokumento saugojimo ir pačiame subjekte, ir valstybės ar kitoje IS, taip pat kartu skatinti naudotis valstybės ar kitomis veiklos valdymo IS, susijusiomis su apskaitos dokumentų duomenų teikimu, numatoma, kad subjektas gali atskirai nesaugoti elektroninių apskaitos dokumentų, jeigu jie pateikti IS „E. sąskaita“ arba parengti pagal Europos elektroninių sąskaitų faktūrų standartą⁸ ir pateikti į veiklos valdymo IS, kurių valdytojai užtikrina: 1) prieigą prie apskaitos dokumentų juos pateikusiems ir gavusiems subjektams, 2) priimtų apskaitos dokumentų saugojimą pagal Dokumentų ir archyvų įstatymą ir Pridėtinės vertės mokesčio įstatymą (elektroninių sąskaitų faktūrų saugojimo reikalavimai nustatyti šio įstatymo 79 straipsnio 7 dalyje) ir 3) pateikimą (kai toks pateikimas privalomas) valstybės institucijoms ir kitiems asmenims. Tokiu atveju subjektas turi išsaugoti į IS pateiktų apskaitos dokumentų sąrašą kartu su kitais ataskaitinio laikotarpio apskaitos dokumentais.

4.4. Ūkinės operacijos pagrindimas ir jos duomenų registravimas

Įstatymo projekte siūloma numatyti, kad ūkinės operacijos tarp dviejų arba daugiau subjektų, taip pat tarp subjekto ir ekonominės veiklos nevykdančio fizinio asmens turi būti pagrįstos visą privalomą informaciją turinčiais apskaitos dokumentais. Subjekto vidinės ūkinės operacijos (pavyzdžiui, nusidėvėjimas, nuvertėjimas, atidėjiniai) būtų pagrindžiamos apskaitos dokumentais, pagal kuriuos galima nustatyti ūkinės operacijos laiką, turinį ir sumą. Kai ūkinės operacijos suma yra apskaičiuota, subjektas prireikus turi pagrįsti apskaičiavimą.

Siekiant pagreitinti ūkinių operacijų registravimą apskaitos registruose ir taip pagerinti subjekto rengiamų ir teikiamų ataskaitų kokybę, siūloma reikalauti registruoti ūkines operacijas ūkinės operacijos dieną arba iškart po to, kai yra galimybė tai padaryti, bet ne vėliau kaip iki ataskaitų, kurias subjektas turi teikti (mokesčių deklaracijos, deklaracijos „Sodrai“, atsiskaitymo už gautą finansavimą ataskaitos, biudžeto vykdymo ataskaitos, finansinės ataskaitos, kt.), parengimo dienos (vietoje 4 mėn.), o grynųjų pinigų operacijos – ne vėliau kaip iki paskutinės einamojo mėnesio dienos. Tai leistų užtikrinti, kad į subjekto tam tikro laikotarpio ataskaitas būtų įtraukta visa tą laikotarpį įvykusių ūkinių operacijų informacija.

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,

⁸ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A32017D1870>.

įstatymo projekto 8 straipsnyje nustatomi privalomi sudaryti apskaitos registrai:

1) didžioji knyga. Įstatymo projektas papildomas didžiosios knygos sąvoka⁹. 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 apskaitos duomenų susiejimą su ataskaitose pateikiama informacija;

2) jei subjektas atlieka grynųjų pinigų operacijas, grynųjų pinigų apskaitos registras, kas savo esme yra kasos knyga, kurios atsisakoma siūlant naikinti Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisykles¹⁰.

Kitus apskaitos registrus subjektas pasirenka sudaryti pagal savo poreikius.

Reikalavimai apskaitos registro įrašui. Siekiant ūkinių operacijų duomenų atsekamumo, siūloma numatyti, kad darant apskaitos registro įrašus apie ūkinę operaciją privaloma nurodyti tokią informaciją:

- 1) ūkinės operacijos laikotarpį arba datą ir registravimo apskaitos registre datą;
- 2) įrašo unikalų numerį, kai apskaita tvarkoma naudojant apskaitos IS;
- 3) ūkinės operacijos turinį;
- 4) dvejetainiu įrašu pagal sąskaitas arba paprastuoju įrašu įrašytą sumą;
- 5) nuorodą į apskaitos dokumentą.

Registru pasirašymas ir registru klaidų taisymas. Įstatymo projekte numatoma, kad didžiosios knygos ir grynųjų pinigų apskaitos registro galima nepasirašyti, jei laikomasi bent vieno iš šių reikalavimų:

1) apskaitos registruose įrašas yra nekeičiamas ir identifikuojamas jį arba, kai įrašas padaromas automatiškai, su juo susijusį įrašą padaręs ir (arba) patvirtinęs asmuo, įrašo padarymo data;

2) apskaitos registre pakeitus arba pašalinus įrašą, identifikuojamas pakeitimą padaręs ir (arba) patvirtinęs asmuo, pakeitimo arba pašalinimo padarymo data ir išsaugoma prieš įrašo pakeitimą arba pašalinimą buvusi apskaitos registro informacija.

Vienos verslo valdymo sistemos, skirtos apskaitai (*Microsoft Dynamics NAV, Microsoft Dynamics AX* ir kt.), neleidžia padaryto klaidingo įrašo tiesiog ištrinti – jei reikia, daromas priešingos reikšmės įrašas ir paskui – teisingas įrašas, t. y. sistemoje kiekvienas padarytas įrašas, ar jis būtų skirtas ūkinei operacijai registruoti, ar klaidai taisyti, yra matomas ir nepakeičiamas. Kitose verslo valdymo sistemose gali būti leidžiama padarytą įrašą apskaitos registre pakeisti (pašalinti), tačiau gali būti išsaugoma visa istorinė (pakeista, ištrinta) informacija ir identifikuojamas papildomus įrašus padaręs asmuo. Šiais atvejais didžiosios knygos ir grynųjų pinigų apskaitos registro pasirašyti nereikia ir jie yra (saugomi) verslo valdymo sistemose. Atsižvelgiant į įvairius verslo valdymo sprendimus, apskaitos tvarkymo procesai gali būti organizuoti taip, kad įrašą apskaitos registre nebūtina padaro asmuo, jis gali būti padaromas subjekto nustatyta tvarka automatiškai, todėl įstatymo projekto 8 straipsnio 3 dalyje numatyti tokie atvejai.

Jei apskaita tvarkoma taip, kad šių reikalavimų nesilaikoma, didžioji knyga ir grynųjų pinigų apskaitos registras, kai jis sudaromas, turi būti pasirašomi subjekto vadovo nustatyta tvarka. Atsižvelgiant į įvairias apskaitai tvarkyti taikomas priemones ir būdus (tvarkoma rankiniu būdu, naudojant skaičiuokles, finansų apskaitai skirtas IS, kurių vienos užtikrina įrašo apskaitos registre nepakeičiamumą, o kitos – ne), apskaitos registrų klaidų taisymas nenumatomas ir subjekto vadovas tai turėtų nustatyti kaip vieną iš vidaus kontrolės priemonių (įstatymo projekto

⁹ **Didžioji knyga** – suvestinis apskaitos registras, kuriame kaupiami duomenys iš finansinės apskaitos registrų ir apskaičiuojami ataskaitinio laikotarpio pradžios ir pabaigos didžiosios knygos sąskaitų likučiai, jų padidėjimo ir sumažėjimo sumos per ataskaitinį laikotarpį.

¹⁰ Patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. vasario 17 d. nutarimu Nr. 179 „Dėl Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių patvirtinimo“.

2 straipsnio 20 dalies 2 punkte nustatoma, kad „vidaus kontrolė – visuma subjekto nusistatytų kontrolės priemonių, kuriomis užtikrinamas bent šių apskaitai keliamų reikalavimų laikymasis: <...> 2) laiku ir teisingai užregistruoti ūkines operacijas <...>“).

Atsižvelgiant į tai, kad praktikoje pasitaiko atvejų, kai subjekto ūkinių operacijų informacija kaupiama ir (arba) apskaitos registrai sudaromi ir saugomi keliuose IS ir (arba) kituose subjektuose, įrašai subjekto apskaitos registruose gali būti daromi nurodant ūkinių operacijų, užregistruotų kitose IS ir (arba) kituose subjektuose, sumas ne rečiau kaip kartą per ketvirtį, jeigu tokios sumos gali būti pagrįstos šio įstatymo nustatyta tvarka, nesilaikant įstatymo projekto 3 straipsnio 3 dalies nuostatos, kad kiekviena ūkinė operacija turi būti užregistruojama ūkinės operacijos dieną arba iškart po to, kai yra galimybė tai padaryti, bet ne vėliau kaip iki ataskaitų parengimo dienos. Pavyzdžiui, Policijos departamentas prie Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos registruoja baudų pajamas pagal Administracinių nusižengimų 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 nusižengimų 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. Galimi atvejai, kai pelno siekiančių subjektų sprendimu įmonės vadovaujamas pareigas einančių darbuotojų atlyginimų apskaitą, siekiant informacijos konfidencialumo, tvarko pagal sutartį kita įmonė ir informacija apie tokiems darbuotojams apskaičiuotas, išmokėtas sumas registruojama tiktai bendromis sumomis.

4.6. Inventorizacija, vidaus kontrolė

Pagal įstatymo projektą (13 straipsnio 2 dalis) inventorizacijos atlikimas būtų privalomas nedelsiant, kai:

- 1) inicijuojamas nemokumo procesas;
- 2) priimamas sprendimas dėl subjekto likvidavimo, reorganizavimo arba pertvarkymo.

Inventorizacija yra naudinga kontrolės priemonė, kai atliekama laiku ir tinkamai, priešingu atveju ji yra neefektyvi, todėl įstatymo projekte siūloma, kad subjektai, išskyrus nemokumo, likvidavimo, pertvarkymo, reorganizavimo atvejus, patys nusistatytų inventorizacijos tvarką (periodiškumą ir atvejus) kaip vieną iš vidaus kontrolės priemonių. Įstatymo projekte numatyta, kad išskirtiniais nurodytais atvejais inventorizacija turi būti atlikta nedelsiant, nekonkretinant inventorizacijos atlikimo laiko, nes jis gali kardinaliai skirtis priklausomai nuo subjekto dydžio, veiklos, turto specifikos, padalinių, filialų skaičiaus, alokacijos ir kitų veiksnių. 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 skiriasi. Todėl kitiems nei VSS subjektams nustatyta inventorizacijos tvarka būtų rekomenduotina, inventorizacijos atlikimo tvarkos nusistatymą paliekant patiems subjektams atsižvelgiant į jų veiklos specifiką.

Kiekviename subjekte yra nustatytos tam tikros vidaus kontrolės priemonės, priklausomai nuo subjekto vykdomos veiklos ir procesų sudėtingumo. Siekiant užtikrinti tinkamą apskaitos organizavimą, įstatymo projektu apibrėžiama su apskaitos organizavimu susijusi vidaus kontrolė kaip ypač svarbi veikla. Tai visuma subjekto nusistatytų kontrolės priemonių, kuriomis užtikrinamas bent šių apskaitai keliamų reikalavimų laikymasis:

- 1) laiku ir teisingai surašyti apskaitos dokumentus;
- 2) laiku ir teisingai užregistruoti ūkines operacijas;
- 3) apsaugoti prieigas prie apskaitos IS ir apskaitos registru;

- 4) faktiniais turto ir įsipareigojimų likučiais pagrįsti apskaitos registrų duomenis;
- 5) saugoti apskaitos dokumentus ir apskaitos registrus, o juos praradus arba sugadinus – atkurti.

Vidaus kontrolės priemonės taip pat turėtų apimti tokius dalykus kaip apskaitos dokumentų surašymo tvarką, asmenų, kurie turi teisę parengti ir (arba) pasirašyti apskaitos dokumentus, paskyrimo tvarką ir kitas priemones. Siūloma atsisakyti šiuo metu privalomos visiems vienodos teisės aktais nustatytos tvarkos (dėl inventorizacijos atlikimo, kasos darbo organizavimo, dingusių dokumentų atkūrimo), paliekant subjektams galimybę patiems pasirinkti kontrolės priemones ir jų atlikimo tvarką. Siekiant padėti subjektams nusistatyti efektyvią vidaus kontrolės sistemą, įstatymo projekto 12 straipsnio 6 dalies 3 punkte nustatyta, kad Vyriausybės įgaliota įstaiga parengs rekomendacijas subjektams dėl vidaus kontrolės organizavimo.

4.7. Supaprastinta apskaita

Įstatymo projekto 4 straipsnis, reglamentuojantis supaprastintos apskaitos tvarkymo atvejus, 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

Lietuvos profesijų klasifikatoriuje¹¹ 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 priskiriamas 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. Be to, apskaitą tvarkantis specialistas turi būti kompetentingas ne tik apskaitos tvarkymo, finansinių ataskaitų sudarymo, mokesčių, apskaitos srityse, bet vis labiau – ir informacinių technologijų, duomenų analizės ir valdymo srityse. Atsižvelgiant į visa tai, siūloma atsisakyti Buhalterinės apskaitos įstatyme nustatytos vyriausiojo buhalterio (buhalterio) pareigybės, kartu siūloma įvardyti apskaitos tvarkymo apimtį, t. y. asmens, tvarkančio apskaitą, 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. suteikiama galimybė subjekto vadovui, turinčiam tinkamų žinių ir prisiimančiam atsakomybę, susijusią su apskaitos tvarkymu, tvarkyti apskaitą. Be to, įstatymo projekto 13 straipsnyje nurodoma, kad subjekto vadovas turi pasirinkti apskaitą tvarkančią asmenį. Parenkant tokį asmenį, vadovui gali padėti įstatymo projekto 12 straipsnio 6 dalies 2 punkte nurodytos rekomendacijos. Kartu nebenumatomas baigtinis subjekto apskaitą galinčių tvarkyti asmenų sąrašas atsižvelgiant į įvairias subjektų teises formas.

Siūloma atsisakyti šiuo metu Buhalterinės apskaitos įstatyme nustatytos buhalterio profesionalo sąvokos, reikalavimo Vyriausybės įgaliotai įstaigai tvarkyti ir skelbti savo interneto

¹¹ Patvirtintas Lietuvos Respublikos ekonomikos ir inovacijų ministro 2013 m. kovo 6 d. įsakymu Nr. 4-171 „Dėl Lietuvos profesijų klasifikatoriaus LPK 2012 patvirtinimo“.

svetainėje buhalterių profesionalų sąrašą ir reikalavimo apskaitos paslaugas teikiantiems asmenims apdrausti savo civilinę atsakomybę vietoj reikalavimų, siekiant skatinti taikyti gerąsias praktikas, numatant Vyriausybės įgaliotos 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 teikiantį juridinį asmenį arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiantį asmenį (toliau – apskaitos paslaugas teikiantis subjektas).

Įstatymo projekte siūloma apskaitos paslaugas teikiančiam subjektui, siekiant užtikrinti jo teikiamų paslaugų kokybę, nustatyti tokius reikalavimus:

a) apskaitos paslaugas teikiančio juridinio asmens 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 teikiantis subjektas ir apskaitos funkciją atliekantis juridinis asmuo (pastarasis suprantamas kaip VSS, teikiantis apskaitos paslaugas VSS, kaip nustatyta įstatymo projekto 16 straipsnio 1 dalyje) turi nusistatyti apskaitos paslaugų teikimo organizavimo ir kontrolės tvarką ir jos laikytis. Siekiant padėti apskaitos paslaugas teikiantiems subjektams nusistatyti efektyvią darbo organizavimo ir kontrolės tvarką, įstatymo projekto 12 straipsnio 6 dalies 4 punkte nustatyta, kad Vyriausybės įgaliota įstaiga, remdamasi gera praktika, parengs rekomendacijas, kuriose bus nurodytos bent jau minimalios procedūros, kurios turėtų būti taikomos apskaitos paslaugas teikiančiame subjekte siekiant aukštesnės kitiems subjektams teikiamų apskaitos paslaugų kokybės (pavyzdžiui, taikomos procedūros siekiant įsitikinti parengtų finansinių ataskaitų kokybe). 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.).

Atsižvelgiant į tai, kad praktikoje subjektai dažnai pasirenka, kad jų apskaitą tvarkytų apskaitos paslaugas teikiantys subjektai ir kad tokiu atveju yra labai svarbus apskaitos paslaugų teikimo sutarties turinys, nuo kurio priklauso apskaitos paslaugų kokybė, subjekto pareigos saugoti apskaitos dokumentus ir apskaitos registrus, kuriuos tvarko apskaitą tvarkantis subjektas, tinkamas vykdymas ir kiti dalykai, taip pat yra labai svarbus apskaitos dokumentų, apskaitos registrų ir kitos informacijos tinkamas perdavimas, kai keičiasi apskaitos paslaugas teikiantis asmuo, siekiant toliau kokybiškai tvarkyti subjekto apskaitą, įstatymo projekto 12 straipsnio 6 dalies 5 ir 6 punktuose numatyta, kad Vyriausybės įgaliota institucija nustato:

- 1) finansinės apskaitos paslaugų teikimo sutarties pavyzdinę formą;
- 2) apskaitos dokumentų, apskaitos registrų ir kitos apskaitai tvarkyti reikalingos informacijos perdavimo akto, kai keičiasi apskaitą tvarkantis asmuo arba subjekto vadovas, pavyzdinę formą.

4.9. Apskaitos organizavimas, tvarkymas

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

Įstatymo projekto 13 straipsnyje apibrėžiama apskaitos organizavimo apimtis. Be iki šiol įstatymu nustatytų vadovo funkcijų (užtikrinimo, 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:

- 1) užtikrinti, kad apskaitą tvarkančiam asmeniui būtų laiku pateikta teisinga, tiksli, išsami informacija apie ūkines operacijas ir apie turto ir įsipareigojimų verčių nustatymui taikytinas prielaidas;
- 2) užtikrinti finansinės informacijos teikimą vidaus ir išorės informacijos vartotojams, teisės aktų nustatyta tvarka turintiems teisę gauti finansinę informaciją;
- 3) nustatyti ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarką;
- 4) nustatyti vidaus kontrolės priemones (pagal kurias turėtų būti nustatyti apskaitos dokumentus išrašančių ir (arba) pasirašančių asmenų paskyrimo, klaidų apskaitos dokumentuose ir apskaitos registruose taisymo, atskaitytųjų asmenų atsiskaitymo, inventorizacijos, sugadintų apskaitos dokumentų atkūrimo reikalavimai ir pan.) ir užtikrinti jų laikymąsi.

Taip pat aiškiai įvardijamos vadovo su apskaita susijusios funkcijos, kurios galiojančiame Buhalterinės apskaitos įstatyme nebuvo įvardytos:

- 1) apskaitą tvarkančio asmens parinkimas;
- 2) užtikrinimas, kad sudarant apskaitos registrus, naudojant apskaitos IS, apskaitos dokumentų duomenys į valstybės IS būtų teikiami standartiniėje apskaitos duomenų rinkmenoje.

Atsižvelgiant į tai, kad subjekto vadovas gali pasirinkti, kad subjekto apskaitą tvarkys apskaitos paslaugas teikiantis subjektas, ir tada kai kurių įstatymo projekto 13 straipsnyje nurodytų funkcijų subjekto vadovas negalėtų atlikti (pvz., nustatyti ūkinių operacijų registravimo tvarką), įstatymo projekto 13 straipsnio 3 dalyje numatyta, kad kai subjekto apskaitą pagal sutartį tvarko apskaitos paslaugas teikiantis subjektas, šio straipsnio 1 dalyje nustatytų veiklų dalį gali atlikti apskaitą tvarkantis subjektas, jei taip nustatyta sutartyje.

Įstatymo projekto 14 straipsnyje apibrėžiama apskaitos tvarkymo apimtis, t. y. ūkinių operacijų duomenų registravimas pagal Finansinės apskaitos įstatymo ir taikomų standartų nuostatas ir pagal subjekto vadovo nustatytą ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarką bei, keičiantis apskaitą tvarkančiam subjektui arba subjekto vadovui, apskaitos dokumentų, apskaitos registrų ir kitos apskaitai tvarkyti reikalingos informacijos perdavimas subjekto vadovui arba jo nurodytam asmeniui. Šių dviejų funkcijų įvardijimas nereiškia, kad apskaitą tvarkantis asmuo turi atlikti tik šias funkcijas. Apskaitos tvarkymas vis labiau neatsiejamas nuo puikių informacinių technologijų išmanymo, duomenų analizės ir valdymo. Apskaitą tvarkantys asmenys dažniausiai yra tie, kurie finansinės apskaitos pagrindu tvarko mokesčių apskaitą, projektų apskaitą, biudžeto vykdymo apskaitą. 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 ĮFAI, Viešųjų įstaigų įstatymo, Asociacijų įstatymo,

Labdaros ir paramos fondų įstatymo pakeitimo įstatymų projektuose. Kadangi šios funkcijos nėra apskaitos įstatymo dalykas, jos nėra nurodytos ir įstatymo projekto 14 straipsnyje.

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-asis VAS), kolektyvinio investavimo subjektams ir pensijų fondams (39-asis VAS), kredito unijoms (43-asis VAS).

Atsižvelgiant į Religinių bendruomenių ir bendrijų įstatymo 7 straipsnio nuostatas siūloma įstatymo projekto 11 straipsnyje, skirtame subjektų apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms parengti taikomiems standartams ir tvarkoms nustatyti, nustatyta, kad religinės bendrijos apskaitą tvarko pagal LFAS arba savo kanonuose, statutuose ar kituose veiklos dokumentuose nustatyta tvarka tiek, kiek ji neprieštarauja šio įstatymo nuostatomis. Tai reiškia, kad religinės bendrijos apskaitą galės tvarkyti arba vadovaudamosi LFAS, skirtu pelno nesiekiančių subjektų apskaitos tvarkymui reglamentuoti, arba vadovaudamosi savo vidaus tvarkomis, laikydamosi įstatymo projekto nuostatų dėl apskaitos dokumentų surašymo, teikimo, ūkinių operacijų registravimo, apskaitos dokumentų ir registrų saugojimo, apskaitos tvarkymo darant paprastąjį arba dvejybinių įrašų ir kitų dalykų.

Įstatymo projekte nenurodomi konkretūs apskaitos standartų komitetai (Verslo apskaitos standartų komitetas, Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartų komitetas) ir jų sudėtis (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. Kartu Vyriausybė arba jos įgaliota institucija nustatytų ir VSS apskaitai tvarkyti reikalingos informacijos tarpusavio keitimosi tvarką, nes viešajame sektoriuje yra situacijų, kai vieno VSS apskaitai tvarkyti reikiamą informaciją turi kitas VSS, dažniausiai tai – Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, į kurios sąskaitą pervedamos baudos, mokesčiai, rinkliavos.

Taip pat paliekamas galiojantis reikalavimas dėl bendrų viešojo sektoriaus veiklos valdymo IS, kartu nurodant, kad apskaitą tvarkant Finansų ministerijos valdoma veiklos valdymo IS, vadovaujamosi finansų ministro standartizuotais procesais ir finansų apskaitos bendros IS

naudojimo tvarka. Kai apskaita tvarkoma kitomis bendromis viešojo sektoriaus veiklos valdymo IS, vadovaujamosi Vyriausybės arba jos įgaliotos institucijos arba savivaldybės administracijos direktoriaus nustatyta IS naudojimo tvarka. Šiomis nuostatomis siekiama sklandaus, laiku atliekamo apskaitos tvarkymo ir tinkamos apskaitos informacijos kokybės.

Nebenumatoma pareigos Vyriausybei nustatyti minimalios ilgalaikio materialiojo turto vertės, ilgalaikio turto nusidėvėjimo minimalių ir maksimalių ekonominių normatyvų VSS. Minėtos nuostatos būtų nustatytos atitinkamuose VSAFAS. VSS turto ir įsipareigojimų 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) Valstybės ir savivaldybių turto, kurio erdviniai duomenys yra Topografijos ir inžinerinės infrastruktūros IS (toliau – TIIS)¹², apskaitos registrų duomenys turi būti susieti su šios IS erdviniais duomenimis Vyriausybės arba jos įgaliotos institucijos nustatyta tvarka.

Vyriausybė arba jos įgaliota institucija (numatoma – Aplinkos ministerija, suderinusi su Finansų ministerija) nustatytą tvarką, kaip VSS patikėjimo teise valdomo valstybės ar savivaldybių turto apskaitos registrų duomenys turi būti susieti su TIIS erdviniais duomenimis. TIIS kaupiama informacija apie topografinių ir inžinerinių tinklų planų objektų erdvinis duomenis: topografinių ir inžinerinių tinklų planų ribos, reljefas, hidrografija, augalija, žemės dangos, susisiekimo komunikacijos, pastatai ir jų elementai, kiti statiniai, urbanizuotų teritorijų elementai, elektros perdavimo tinklas ir jo įrenginiai, elektroninių ryšių tinklas ir jo įrenginiai, dujotiekis ir jo įrenginiai, naftotiekis ir jo įrenginiai, šilumos tinklas ir jo įrenginiai, vandentiekis ir jo įrenginiai, buitinių ir gamybinių nuotekų šalinimo tinklas ir jo įrenginiai, lietaus nuotakynas ir jo įrenginiai, uždaras drenažas ir jo įrenginiai, ryšių tinklas ir jo įrenginiai, neatpažinti tinklai ir jo įrenginiai.

Turto apskaitos registrų duomenis susiejus su TIIS erdvinio duomenų rinkiniu, būtų sudarytos sąlygos įtraukti į apskaitą ir tiek VSS, tiek valstybės, savivaldybių ir nacionalinėse finansinėse ataskaitose parodyti visą valstybės ir savivaldybių turtą, taip pat nurodyti teisingesnes vertes, nes būtų galima lengvai atskirti turto vieneto sudėtinės dalis.

2) Jei apskaitos dokumentas taikant teisės aktais nustatytus procesus negali būti pateiktas apskaitą tvarkančiam asmeniui, ūkinė operacija registruojama pagal VSS nustatytą ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarką. 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 nustatyta teismo operacijų registravimo tvarka.

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, 2, 3, 4, 16, 17, 19, 20, 21, 22, 23, 23², 23, 25, 26, 28, 29 straipsnių, ketvirtąjo skirsnio pavadinimo ir priedo pakeitimo, Įstatymo papildymo 3¹ straipsniu ir trečiojo skirsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymo projektu* (toliau – ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projektas) siūloma keisti ĮFAĮ pavadinimą į Įmonių atskaitomybės įstatymą.

¹² Įsteigta Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro ir aplinkos ministro 2018 m. rugsėjo 6 d. įsakymu Nr. 3D-637/D1-804 „Dėl Topografijos ir inžinerinės infrastruktūros informacinės sistemos nuostatų patvirtinimo“.

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 ir į tai, kad bendrieji apskaitos principai paaiškinti VAS (ir LFAS) ir tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų gairėse (tik jose vadinami kokybinėmis naudingos informacijos savybėmis), siūloma atsisakyti bendrųjų apskaitos principų aiškinimo Įmonių atskaitomybės įstatyme paliekant finansinių ataskaitų informacijai keliamus reikalavimus.

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

ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 16 straipsnio 3 dalyje siūloma papildyti, kad pagal likvidavimo pabaigos dienos duomenis taip pat turi būti parengtos finansinės ataskaitos.

ĮFAĮ 22 straipsnio 3 dalis papildoma nuoroda į LFAS dėl investicinių bendrovių ir kredito unijų finansinių ataskaitų rinkinio sudėties ir parengimo reikalavimų.

Atsižvelgiant į EBPO konvencijos dėl kovos su užsienio pareigūnų papirkimu sudarant tarptautinis verslo sandorius 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 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 su kovos su korupcija ir kyšininkavimu klausimais susijusią informaciją, atskirai išskiriant informaciją, susijusią su užsienio pareigūnų papirkimu sudarant tarptautinius verslo sandorius. Atitinkamai socialinės atsakomybės ataskaitoje (ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 23² 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 verslo sandorius. Terminai „verslo sandoriai“, „užsienio pareigūnai“ suprantami taip, kaip jie vartojami minėtoje EBPO konvencijoje; „užsienio pareigūnas“ – bet kuris užsienio valstybės paskirtas ar išrinktas teisėkūros, administracinės ar teisminės institucijos tarnautojas; bet kuris asmuo, teikiantis viešąsias paslaugas užsienio valstybės vardu, taip pat viešosios įstaigos ar viešosios įmonės vardu; bet kuris viešosios tarptautinės organizacijos pareigūnas ar atstovas.

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 verslo 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 34¹ 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 verslo sandorius, prevencijai. Akcijų valdytojas atitinkamai siekia arba užtikrina, kad vidaus kontrolės sistemai užtikrinti būtų *mutatis mutandis* vadovaujamosi 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, t. y. ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 23 straipsnio nuostatomis jos galėtų vadovautis, jei rengtų metinius pranešimus;

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

ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 23 straipsnį ir 23² straipsnį taip pat siūloma papildyti nuostata, kad subjektas, pateikdamas metiniame pranešime, socialinės atsakomybės ataskaitoje informaciją apie aplinkosaugos klausimus, atskirai pateiktą informaciją apie savo veiksmus dėl klimato. Šia nuostata siekiama prisidėti prie Europos žaliojo kurso – reikalavimas subjektams kasmet viešai skelbiamose ataskaitose pateikti informaciją, susijusią su klimato kaitos klausimu, skatintų subjektus atkreipti dėmesį į šį klausimą ir imtis atitinkamų veiksmų dėl klimato (savo veikla mažinti taršą, naudoti ekologiškus produktus, naujas technologijas, taikyti žiedinės ekonomikos principus ir pan.). Su klimato kaita susijusios informacijos atskleidimas subjekto nefinansinėse ataskaitose teigiamai vertinamas investuotojų ar subjektui teikiant papildomą finansavimą (bankai, finansinę paramą teikiančios institucijos, pvz., Lietuvos pagalbos verslui fondas), t. y. subjektas dėl tokios informacijos atskleidimo gautų papildomos naudos.

Įstatymo 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 arba įmonės vadovas ir kiti įstatymuose nurodyti atsakingi asmenys 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 teikiančio juridinio asmens pavadinimas arba pažymima, kad tai apskaitos paslaugas savarankiškai teikiantis asmuo, siekiant detalesnės informacijos apie finansines ataskaitas parengusius asmenis.

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 ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekte numatyti, jog vadovas turi užtikrinti, kad:

- 1) būtų parinktas ir (arba) 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.

Siekiant užtikrinti aukštesnę JAR teikiamų finansinių ataskaitų kokybę, kad finansinėse ataskaitose pateikiama informacija atitiktų apskaitos standartų reikalavimus, ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projektu (26 straipsnio 5 dalis) 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 atsiųsktų 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 įstatymų keitimo, reglamentuojant nuobaudų skyrimą, poreikį. Kadangi įmonių grupės konsoliduotosios finansinės ataskaitos rengiamos atskirų įmonių finansinių ataskaitų pagrindu, nėra poreikio atitinkamam reguliavimui dėl skelbiamų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų kokybės stebėsenos. 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. duodamos nuorodos 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, 10¹, 12, 15 straipsnių, ketvirtojo skirsnio pavadinimo 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 pareigūnų papirkimu sudarant tarptautinius verslo sandorius 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 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 su kovos su korupcija ir su kyšininkavimu klausimais susijusią informaciją, atskirai išskiriant informaciją, susijusią su užsienio pareigūnų papirkimu sudarant tarptautinius verslo sandorius. Atitinkamai konsoliduotojoje socialinės atsakomybės ataskaitoje (ĮGKFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 10¹ 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 verslo sandorius.

ĮGKFAĮ pakeitimo įstatymo projekto 10 straipsnį ir 10¹ straipsnį taip pat siūloma papildyti, kad subjektas, pateikdamas konsoliduotajame metiniame pranešime, konsoliduotojoje socialinės atsakomybės ataskaitoje informaciją apie aplinkosaugos klausimus, atskirai pateiktą informaciją apie savo veiksmus dėl klimato. Šia nuostata siekiama prisidėti prie Europos žaliojo kurso – reikalavimas subjektams kasmet viešai skelbiamose ataskaitose pateikti informaciją, susijusią su klimato kaitos klausimu, skatintų subjektus atkreipti dėmesį ir įmonių grupės lygiu imtis atitinkamų veiksmų dėl klimato. Su klimato kaita susijusios informacijos atskleidimas nefinansinėje atskaitomybėje teigiamai vertinamas investuotojų ar subjektui suteikiant

papildomą finansavimą, t. y. įmonių grupė dėl tokios informacijos atskleidimo gautų papildomos naudos.

ĮGKFAĮ pakeitimo įstatymo projekte nustatoma, kad konsoliduotąsias finansines ataskaitas pasirašo patrunuojančiosios įmonės vadovas arba patrunuojančiosios įmonės vadovas ir kiti įstatymuose nurodyti atsakingi asmenys bei ataskaitas parengęs asmuo.

Pagal Apskaitos direktyvos 44 straipsnį patikslinamas Konsoliduotosios atskaitomybės įstatymo 15 straipsnis. Prievolė parengti konsoliduotąją mokėjimų valdžios institucijoms ataskaitą netaikoma patrunuojančiajai įmonei, kuri taip pat yra patrunuojamoji įmonė, jeigu jos patrunuojančiosios 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. pateikiamos nuorodos į Finansinės apskaitos įstatymą, finansinę apskaitą tvarkančią asmenį.

Viešųjų įstaigų įstatymo Nr. I-1428 9, 10, 11, 11¹, 12, 13, 15, 17 ir 18 straipsnių pakeitimo įstatymo, Asociacijų įstatymo Nr. IX-1969 1, 8, 9, 10, 10¹ ir 17 straipsnių pakeitimo įstatymo, Labdaros ir paramos fondų įstatymo Nr. I-1232 8, 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 parinkimą ir (arba) paskyrimą, ir už teisingos, tikslios, išsamios informacijos apie ūkines operacijas ir kitos informacijos, reikalingos finansinėms ataskaitoms parengti, teikimą laiku finansines ataskaitas rengiančiam asmeniui;

2) 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.

Siekiant pelno nesiekiančių juridinių asmenų paprastesnio reglamentavimo, įstatymų projektuose paliekamas galiojantis įstatymų reikalavimas, kad finansinės ataskaitos ar metinė ataskaita būtų pasirašytos įstatuose nurodyto valdymo organo nario (viešosios įstaigos vadovo), o informacija apie finansines ataskaitas parengusį asmenį pateikta 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.

Nustatomas metinių finansinių ataskaitų rinkinio ir veiklos ataskaitos kartu su auditoriaus išvada (tais atvejais, kai finansinių ataskaitų auditas atliktas) skelbimo įstaigos interneto svetainėje terminas – ne mažiau kaip už 3 paskutinius finansinius metus.

Viešųjų įstaigų įstatymo pakeitimo įstatymo projektu viešosios įstaigos nuosavo kapitalo sudėtyje numatomas VSS priskiriamų viešųjų įstaigų sudaromas turto vertės pokyčio rezervas, kai ilgalaikis materialusis turtas vertinamas tikrąja verte.

Atsižvelgiant į tai, kad VSS pagal VSAĮ 2 straipsnio 21 dalies nuostatas gali būti priskiriamos ne tik viešosios įstaigos, labdaros ir paramos fondai, bet ir asociacijos, Asociacijų

įstatymo pakeitimo įstatymo projektu (keičiamo įstatymo 1 straipsnio 3 dalis, 10¹ straipsnio 3 dalis) prie VSS priskiriamoms asociacijoms nustatomi tokie patys reikalavimai, kaip ir prie VSS priskiriamoms viešosioms įstaigoms, labdaros ir paramos fondams, t. y. nuostatos dėl metinių finansinių ataskaitų rinkinio ir veiklos ataskaitos parengimo, pateikimo ir paskelbimo asociacijoms, kurios pagal VSAĮ priskiriamos prie VSS, taikomos tiek, kiek VSAĮ nenustato kitaip.

Reikalavimai veiklos ataskaitai (metiniam pranešimui) nustatyti įstatymuose (Viešųjų įstaigų įstatymo 11 straipsnio 4 ir 5 dalys, Asociacijų įstatymo 10 straipsnio 4 ir 5 dalys, Labdaros ir paramos fondų įstatymo 11 straipsnio 4, 5 ir 6 dalys), nustatyti atskiros tvarkos nėra tikslinga.

Kadangi nebelieka Vyriausybės įgaliotos institucijos tvarkos dėl metinio pranešimo turinio, Labdaros ir paramos fondų įstatymo pakeitimo įstatymo projektu (keičiamo įstatymo 11 straipsnio 6 dalis) nustatoma metiniame pranešime reikalaujama pateikti su neliečiamojo kapitalo valdymu susijusi informacija.

Atsižvelgiant į ĮFAĮ pakeitimo įstatymo projekto nuostatas dėl reorganizuojamos ar likviduojamos įmonės finansinių ataskaitų parengimo, 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 pagal šio sprendimo priėmimo dienos duomenis, o pagal likvidavimo pabaigos dienos duomenis parengti likvidavimo ataskaitą, kurios turinys detalizuojamas Lietuvos finansinės atskaitomybės standartuose;

3) likviduojama įstaiga nerengia metinio pranešimo (veiklos ataskaitos).

Siekiant teisinio aiškumo siūloma įstatymus papildyti specialia nuostata dėl ne įstaigos dalyvių iniciatyva likviduojamos įstaigos finansinių ataskaitų tvirtinimo ir numatyti, kad tokiu atveju jos netvirtinamos, nes dažna situacija, kad dalyviai slapstosi, dėl įstaigos likvidavimo yra priešiška nusiteikę, todėl finansinių ataskaitų tvirtinimas negalimas. Tokiu atveju išliktų reikalavimas finansines ataskaitas pasirašyti įstaigos vadovui (likvidavimo atveju – valdymo organo funkcijas atliekančiam likvidatoriui). Kadangi Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 2.66 straipsnio 4 dalis nustato finansinių ataskaitų pateikimo JAR tvarkytojui terminą per trisdešimt dienų nuo jų patvirtinimo (dažniausiai per keturis mėnesius nuo finansinių metų pabaigos), siūloma nustatyti likvidavimo atveju netvirtinamų finansinių ataskaitų pateikimo JAR tvarkytojui atitinkamą terminą – per penkis mėnesius nuo finansinių metų pabaigos.

Kadangi įstatymo projekte atskiro straipsnio dėl klaidų taisymo nenumatoma, *Pelno mokesčio įstatymo Nr. IX-675 7, 11, 12, 31, 39¹ ir 57 straipsnių pakeitimo įstatymo projektu* įstatymo 12 ir 31 straipsnių nuoroda dėl klaidų taisymo keičiama nurodant finansinės apskaitos tvarkymą reglamentuojančius teisės aktus, nebeįtraukiama perteklinė nuoroda į finansinių ataskaitų rinkinių sudarymą. Siekiant sumažinti mokesčių mokėtojų našta, siūloma neberegamentuoti taikomo atsargų įkainojimo būdo.

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, leidžiančių naudoti *system to system* duomenų perdavimo principą kartu mažinantį duomenų įvedimo klaidų riziką, trumpinantį duomenų įvedimo laiką, mažinantį darbo sąnaudas, gerinantį duomenų kokybę, leidžiantį negaišti laiko dokumento paieškai, bet kuriam asmeniui, turinčiam teisę prieiti prie apskaitos dokumentų, tą padaryti bet kada ir bet kur, *Viešųjų pirkimų įstatymo Nr. I-1491 2, 22 ir 46 straipsnių pakeitimo įstatymo projekte* nebenumatomas galimybės perkančiajai organizacijai elektronines sąskaitas faktūras priimti ir apdoroti naudojantis ne IS „E. sąskaita“ priemonėmis, kai pirkimo sutartys sudaromos žodžiu. Šiuo siūlymu siekiama prisidėti viešojo sektoriaus skaitmeninimo – kuo didesnio elektroninių apskaitos dokumentų naudojimo visų pirma viešajame sektoriuje ir numatomas jo įsigaliojimas nuo 2023 m. sausio 1 d. Vėlesnis nuostatos įsigaliojimas (numatoma, kad visi teikiami įstatymai įsigaliojotų 2022 m. gegužės 1 d.) siūlomas siekiant padaryti elektroninių sąskaitų faktūrų teikimą į IS „E. sąskaitą“ nemokamą. Tam reikalingas papildomas laikas visiems reikalingiems darbams atlikti – pakeisti IS „E. sąskaita“ tvarkytoją (iš valstybės įmonės Registrų centro į Nacionalinį bendrųjų funkcijų centrą), atlikti visus reikiamus IS „E. sąskaita“ techninius pertvarkymus.

Estijoje nuo 2019 m. liepos 1 d. VSS teikiamos tikta elektroninės sąskaitos faktūros.

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

Akcinių bendrovių įstatymo Nr. IX-751 20, 37², 39, 47², 58, 59, 63, 74, 76 straipsnių ir priedo pakeitimo įstatymo projektu (toliau – Bendrovių įstatymo pakeitimo įstatymo projektas) numatomas finansinio turto vertės sumažėjimo sumos, gautos perkainojus turtą, rodymas perkainojimo rezerve. Taip pat duodama nuoroda į nematerialiojo turto perkainojimą, taikomus finansinės atskaitomybės standartus.

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 perkainojimo rezervo nei tiesiogiai, nei netiesiogiai paskirstyti negalima, t. y. negalima didinti nepaskirstytojo pelno (mažinti nuostolių), skirti jo dividendams išmokėti, kol pagal taikomus finansinės atskaitomybės standartus nemažinamas perkainojimo rezervas. Apskaitos direktyvos 7 straipsnio 2 dalies trečiojoje pastraipoje numatyta išimtis „nebent ta dalis būtų lygi faktiškai realizuotam pelnui“ nustatoma pateikiant nuorodą į turto perkainojimą pagal taikomus finansinės atskaitomybės standartus.

Patikslinamas Akcinių bendrovių įstatymo 47² straipsnis dėl akcijų apmokėjimo duodant nuorodą į bendrovės lėšas.

Pagal Apskaitos direktyvos 12 straipsnio 11 dalį Bendrovių įstatymo pakeitimo įstatymo projekte nustatomas draudimas skirstyti bendrovės paskirstytinąjį pelną suma, lygia pagal taikomus finansinės atskaitomybės standartus nematerialiajam turtui priskirtų plėtros darbų balansinės vertės ataskaitinių finansinių metų pabaigoje sumai.

Kaip ir pelno nesiekiantiems juridiniams asmenims nustatoma, kad ne dalyvių iniciatyva likviduojamų bendrovių finansinių ataskaitų rinkiniai netvirtinami – dažna situacija, kai dalyviai nėra geranoriškai, atsakingai nusiteikę ne jų iniciatyva likviduojamos bendrovės atžvilgiu (pvz., banko „Snoras“ atvejis). Tokiu atveju išliktų reikalavimas finansines ataskaitas pasirašyti bendrovės vadovui (likvidavimo atveju – valdymo organo funkcijas atliekančiam likvidatoriui) ir ataskaitas parengusiam asmeniui ir jas pateikti JAR tvarkytojui, kad visi likviduojamos įmonės finansinių ataskaitų rinkiniu suinteresuoti asmenys galėtų su juo susipažinti. Likvidavimo atveju netvirtinamų finansinių ataskaitų pateikimo JAR tvarkytojui terminas – per penkis mėnesius nuo finansinių metų pabaigos.

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

Mažųjų bendrijų įstatymo 13, 21, 23 ir 30 straipsnių pakeitimo įstatymo, Ūkinių bendrijų įstatymo 11 ir 16 straipsnių pakeitimo įstatymo projektais nustatoma, kad ne dalyvių iniciatyva likviduojamų bendrijų finansinių ataskaitų rinkiniai netvirtinami ir tokiu atveju pateikimo JAR tvarkytojui terminas – mažųjų bendrių – per keturis mėnesius, ūkinių bendrių – per penkis mėnesius nuo finansinių metų pabaigos (per trisdešimt dienų nuo jų patvirtinimo). Taip pat panaikinamos nuostatos dėl finansinių ataskaitų (balanso) parengimo likvidavimo atveju, nes tokiu atveju finansinių ataskaitų parengimą reglamentuoja Įmonių atskaitomybės įstatymas.

Administracinių nusižengimų kodekso 99, 148, 205 ir 589 straipsnių pakeitimo įstatymo, Baudžiamojo kodekso 222 ir 223 straipsnių pakeitimo įstatymo projektais numatomos nuostatos dėl apskaitos organizavimo, t. y. atsakomybė, susijusi su apskaita, papildoma subjekto vadovo atsakomybe už netinkamą, aplaidų, apgaulingą apskaitos organizavimą, neorganizavimą, bendrų viešojo sektoriaus veiklos valdymo IS naudojimo reikalavimų pažeidimą. Siūloma nustatyti baudą nuo šešiasdešimt iki vieno tūkstančio penkių šimtų eurų atsižvelgiant į Administracinių nusižengimų kodekso 294 straipsnyje už kitos IS naudojimo reikalavimų pažeidimą nustatytą baudos dydį, kartu įvertinus ir sumą, reikalingą VSS bendrai viešojo sektoriaus veiklos valdymo IS įdiegti. Taip pat su įstatymo projektu suderinamos sąvokos, t. y. tikslinama nuoroda į 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 naudojamos elektroninės sąskaitos faktūros (kai pirkimus atlieka VSS), mažins galimybes nepastebėtai atlikti korupcinius, piktnaudžiavimo, apgaulės veiksmus.

ĮFAĮ ir ĮGKFAĮ pakeitimo įstatymų projektų siūlymas metiniame pranešime (konsoliduotajame metiniame pranešime) pateikti ir su kovos su korupcija ir kyšininkavimu klausimais susijusią informaciją, atskirai išskiriant informaciją, susijusią su užsienio pareigūnų papirkimu sudarant tarptautinius verslo 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 verslo sandorius, prevencija susijusias tvarkas, procedūras, jų laikymąsi ir pan.).

Administracinių nusižengimų kodekso 99, 148, 205 ir 589 straipsnių pakeitimo įstatymo, Baudžiamojo kodekso 222 ir 223 straipsnių pakeitimo įstatymo projektais numatoma aiški subjekto vadovo atsakomybė, susijusi su apskaitos organizavimu, prisidės prie galimų netinkamų vadovo veiksmų užkardymo.

7. Kaip įstatymų įgyvendinimas atsilieps verslo sąlygoms ir jo plėtrai

Įstatymai turės teigiamą įtaką verslo sąlygoms ir jo plėtrai:

1) 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 įgaliosios institucijos nustatytą tvarką) laikymosi ir leidžiama subjekto vadovui pačiam parinkti optimalias vidaus kontrolės priemones;

2) subjektų vadovams pateikiamos aiškesnės nuostatos dėl apskaitos organizavimo, už kurį atsakingi yra vadovai, numatoma parengti rekomendacijas, kuriomis vadovaudamasis subjekto vadovas galės tinkamai pasirinkti apskaitą tvarkantį ir finansines ataskaitas rengiantį asmenį, vidaus kontrolės priemones;

3) subjekto vadovai, vadovaudamiesi parengta pavyzdine finansinės apskaitos paslaugų teikimo sutarties forma, pavyzdiniu apskaitos dokumentų, apskaitos registrų ir kitos apskaitai tvarkyti reikalingos informacijos perdavimo akto, kai keičiasi apskaitą tvarkantis asmuo arba subjekto vadovas, pavyzdine forma, galės sudaryti subjekto poreikius atitinkančią apskaitos paslaugų teikimo sutartį, organizuoti apskaitos dokumentų, apskaitos registrų perdavimą, kai keičiasi subjekto vadovas ar apskaitą tvarkantis asmuo;

4) nemokamas elektroninių sąskaitų faktūrų teikimas į IS „E. sąskaita“ sumažins subjektų, dalyvaujančių viešuosiuose pirkimuose, patiriamas sąnaudas;

5) 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;

6) subjektas galės nesaugoti apskaitos dokumentų, jeigu jie pateikti į veiklos valdymo IS. Tokiu atveju subjektas turės išsaugoti į veiklos valdymo IS pateiktų apskaitos dokumentų sąrašą, o veiklos valdymo IS valdytojai turės užtikrinti priimtų apskaitos dokumentų saugojimą pagal Dokumentų ir archyvų įstatymą ir pateikimą (kai toks pateikimas privalomas) valstybės institucijoms ir kitiems asmenims.

8. Ar įstatymų projektai neprieštarauja strateginio lygmens planavimo dokumentams

Įstatymų projektais įgyvendinamas Aštuonioliktosios Lietuvos Respublikos Vyriausybės programos nuostatų įgyvendinimo plane, patvirtintame Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2021 m. kovo 10 d. nutarimu Nr. 155, numatytas 10.3.4 veiksmas „Parengti ir priimti Buhalterinės apskaitos įstatymo ir Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo pakeitimus, siekiant didesnio skaidrumo, duomenų atsekamumo ir patikimumo“.

9. 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.

10. 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 suderintos Terminų banko įstatymo ir jo įgyvendinamųjų teisės aktų nustatyta tvarka.

11. 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 nuostatomis, yra suderinami su Europos Sąjungos teisės aktais.

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

1. Priimtiems įstatymams įgyvendinti reikės priimti:

1.1. Vyriausybės arba jos įgalios institucijos tvirtinamą valstybės ir savivaldybių turto, kurio erdviniai duomenys yra Topografijos ir inžinerinės infrastruktūros informacinėje sistemoje, apskaitos registrų duomenų susiejimo su šios informacinės sistemos erdviniais duomenimis tvarką nustatantį teisės aktą;

1.2. Vyriausybės arba jos įgalios institucijos tvirtinamą Juridinių asmenų registre viešai skelbiamų finansinių ataskaitų kokybės stebėsenos tvarką nustatantį teisės aktą;

1.3. finansų ministro įsakymu tvirtinamą naują pelno nesiekiantiems subjektams taikomą LFAS.

2. Priimtiems įstatymams įgyvendinti reikės Lietuvos Respublikos Vyriausybės įgaliotai įstaigai parengti:

2.1. rekomendacijas dėl apskaitą tvarkančio asmens pasirinkimo;

2.2. rekomendacijas dėl vidaus kontrolės organizavimo;

2.3. rekomendacijas apskaitos paslaugas teikiantiems subjektams dėl apskaitos paslaugų teikimui taikomos darbo organizavimo ir kontrolės tvarkos;

2.4. finansinės apskaitos paslaugų teikimo sutarties pavyzdinę formą;

2.5. apskaitos dokumentų, apskaitos registrų ir kitos apskaitai tvarkyti reikalingos informacijos perdavimo akto, kai keičiasi apskaitą tvarkantis asmuo arba subjekto vadovas, pavyzdinę formą.

3. Iki įstatymų įsigaliojimo turės būti pakeisti:

3.1. 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“;

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

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

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

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

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

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

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

3.9. 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“;

3.10. 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“;

3.11. Nacionalinio bendrųjų funkcijų centro direktoriaus 2019 m. rugpjūčio 26 d. įsakymas Nr. V-316 „Dėl Informacinės sistemos „E. sąskaita“ nuostatų ir dėl Informacinės sistemos „E. sąskaita“ duomenų saugos nuostatų patvirtinimo“.

4. Turės būti pripažinti netekusiais galios:

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

4.2. 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“;

4.3. 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“;

4.4. 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“.

13. Kiek biudžeto lėšų pareikalaus ar leis sutaupyti įstatymų įgyvendinimas

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

Siūlymui, kad nuo 2023 m. sausio 1 d. visi ūkio subjektai, dalyvaujantys viešuosiuose pirkimuose (nepriklausomai nuo sutarties sudarymo būdo), elektronines sąskaitas faktūras teiktų į IS „E. sąskaita“ nemokamai, įgyvendinti kasmet reikės 1 120 000 eurų (prielaida, kad bus teikiama po 4 000 000 elektroninių sąskaitų).

Įstatymų projektais siūlomi pakeitimai dėl finansinių ataskaitų pasirašymo, dėl likviduojamų subjektų veiklos ataskaitos (metinio pranešimo) nerengimo, dėl siūlomų nuostatų, kad likviduojamų subjektų finansinių ataskaitų rinkiniai netvirtinami, turės įtakos finansinių ataskaitų rinkinio pateikimui JAR elektronine forma, todėl turės būti padaryti JAR programinių priemonių pakeitimai, kuriems, preliminariniu vertinimu, reikės 35 000 eurų.

14. Įstatymų projektų rengimo metu gauti specialistų vertinimai ir išvados

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

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

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

16. Kiti, iniciatorių nuomone, reikalingi pagrindimai ir paaiškinimai

Nėra.
