



KLAIPĖDOS
VALSTYBINĖ
KOLEGIJA

**VERSLO FAKULTETAS
FINANSŲ IR APSKAITOS KATEDRA**

Indrė Jakučionytė

UAB „AROS MARINE“ APSKAITOS POLITIKOS FORMAVIMAS

Profesinio bakalauro baigiamasis darbas

Buhalterinės apskaitos studijų programos

Valstybinis kodas 6531LX010

Apskaitos studijų krypties

Autorius Indrė Jakučionytė _____
(parašas) (data)

Vadovas lekt. Liucija Budrienė _____
(parašas) (data)

Klaipėda, 2020

Turinys

Lentelių sąrašas.....	3
Paveikslų sąrašas	4
Sąvokų žodynas	5
Santrauka	6
Summary.....	7
Įvadas.....	8
1. APSKAITOS POLITIKOS FORMAVIMO METODOLOGINIAI PRINCIPAI	9
1.1. Apskaitos politikos esmė ir reglamentavimas	9
1.2. Apskaitos politikos struktūra	13
1.3. Įmonės apskaitos politikos pasirinkimą lemiantys veiksniai.....	17
2. TYRIMO METODIKOS APŽVALGA.....	21
3. GAMYBOS ĮMONĖS APSKAITOS POLITIKOS FORMAVIMO YPATUMAI.....	23
3.1. Įmonės veiklos apibūdinimas ir organizacinė struktūra	23
3.2. Įmonės apskaitos dokumentų analizė	24
3.2.1. Organizaciniai apskaitos politikos aspektai įmonės apskaitos tvarkose	24
3.2.2. Metodiniai apskaitos politikos aspektai įmonės apskaitos dokumentuose.....	26
3.2.3. Techniniai apskaitos politikos aspektai.....	30
3.3. Pasiūlymai apskaitos politikos formavimo modelio įgyvendinimui	32
3.4. „UAB Aros Marine“ apskaitos politikos įgyvendinimas.....	35
Išvados ir pasiūlymai	42
Literatūros sąrašas	43
Priedai.....	46
1 priedas. Pažyma dėl organizacijos vardo ir duomenų naudojimo	
2 priedas. Prašymas atlikti taikomąjį tyrimą	
3 priedas. UAB „Aros Marine“ organizacinė struktūra	
4 priedas. UAB „Aros Marine“ pelno (nuostolių) ataskaita	
5 priedas. PVM sąskaita faktūra	
6 priedas. UAB „Aros Marine“ apskaitos politikos modelis	
7 priedas. Įsakymas dėl apskaitos ir mokesčių politikos patvirtinimo	
8 priedas. UAB „Aros Marine“ apskaitos politikos turinys	
9 priedas. Studento įsipareigojimas	

Lentelių sąrašas

1 lentelė. Apskaitos politikos reglamentavimas	13
--	----

Paveikslų sąrašas

1 pav. Apskaitos politiką įtakojantys veiksniai	20
2 pav. Apskaitos politikos formavimo modelis	32

Sąvokų žodynas

Apskaitos politika – apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirti ūkio subjekto apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti (LR Būhalterinės apskaitos įstatymas, 2016).

Apskaitos principai – nuostatos, kuriomis vadovaujama apskaitos proceso metu sudarant finansines ataskaitas (Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas (2017) ir 1 – sis Verslo apskaitos standartas „Finansinė atskaitomybė“ (2015).

Formavimas – ko nors sudarymas, sukūrimas (Lietuvių kalbos žodynas, 2019).

Organizacinis apskaitos politikos aspektas – apskaitos darbo organizavimo įmonėje tvarka (Ivanauskienė, 2016).

Techninis apskaitos politikos aspektas – įmonės apskaitos darbo naudojamos techninės apskaitos priemonės (Ivanauskienė, 2016).

Metodinis apskaitos politikos aspektas – įmonės apskaitai tvarkyti taikomi bendrieji apskaitos principai ir konkrečioje įmonėje taikomų apskaitos metodų visuma (Ivanauskienė, 2016).

Santrauka

Indrė Jakučionytė „UAB „Aros Marine“ apskaitos politikos formavimas“, buhalterinės apskaitos studijų programa, verslo fakultetas, Klaipėdos valstybinė kolegija.

Tyrimo problema. Nagrinėjant mokslinius straipsnius pastebėta, kad dalis įmonių apskaitos politikos vis dar neturi, o mokslininkų darbuose mažai tyrinėta apskaitos politikos pasirinkimą lemiančių veiksnių įtaka apskaitos politikos formavimui.

Tyrimo objektas – gamybos įmonės apskaitos politikos formavimas.

Numatytas tyrimo tikslas – atskleisti gamybos įmonės apskaitos politikos formavimo ypatumus.

Tyrimo metodai: mokslinės literatūros ir teisės aktų, įmonės dokumentų turinio analizės metodai, informacijos sisteminimas, palyginimas, grupavimas ir apibendrinimas, grafinis vaizdavimas, kokybinis tyrimas.

Rezultatai: Teorinėje dalyje išanalizuotos mokslininkų, norminių aktų apskaitos politikos sampratos, kuriose išskirti esminiai apskaitos politikos bruožai, išnagrinėtas apskaitos politikos reglamentavimas, įmonės apskaitos politiką įtakojoantys veiksniai, išskirtos pagrindinės apskaitos politikos dalys. Praktinėje darbo dalyje pateikta įmonės struktūra, išnagrinėti įmonės nuostatai, apskaitos organizavimo ir vedimo tvarkos. Atsižvelgus į išnagrinėtus apskaitos pasirinkimą sąlygojančius veiksnius bei siekiamus apskaitos politikos tikslus, sukurtas apskaitos politikos modelis ir pateiktos rekomendacijos šio modelio pritaikymui. Atlikus taikomąjį tyrimą ir atsižvelgus į pateiktas rekomendacijas, sukurta įmonės apskaitos politika.

Išvados. Įmonių apskaitos politikos sąvoka yra traktuojama įvairiai, tačiau galima išskirti esminius dalykus – tai bendrieji apskaitos principai, taisyklės, metodai ir būdai įmonės apskaitai tvarkyti. Įmonės Apskaitos politika reglamentuojama tarptautiniu, valstybiniu ir įmonės lygiu. Įmonės Apskaitos politikos struktūrą sudaro trys dalys: organizacinė – apimanti apskaitos tarnybos įmonėje organizavimą; techninė – apimanti apskaitos tvarkymui naudojamas technines priemones ir metodinė – apimanti pasirinktus apskaitos būdus ir metodus. Svarbiausi apskaitos politikos pasirinkimą sąlygojantys veiksniai yra apskaitą reglamentuojantys norminiai aktai, įmonės tikslai ir vartotojų poreikiai. Suformuotas apskaitos politikos modelis ir pateikti pasiūlymai padėjo įmonei parengti apskaitos politiką, kuri sudaro sąlygas, kad finansinėse ataskaitose būtų, atskleidžiama tikra ir teisinga informacija apie jos finansinę būklę ir veiklos rezultatus. Patikima įmonės apskaitos informacija gali reikšmingai prisidėti formuojant jos finansinį įvaizdį ir politinį matomumą.

Raktiniai žodžiai: apskaitos politika, apskaitos politikos principai, modelis, formavimas.

Summary

Indrė Jakučionytė „Accounting Policy formation of „Aros Marine“ Ltd“, Accounting Study Program, Faculty of business, Klaipėda State University of Applied Sciences.

Research problem. The influence of the factors affecting the choice of accounting policy on the formation of accounting policy has been little investigated in the work of scientists.

Research object – the formation of accounting policy in the production company.

Research aim – to reveal the features of the accounting policy formation in Production Company.

Research methods: Scientific literature, legislations, documents, systematization, comparison, grouping and generalization of information, graphical representation, qualitative research.

Results: The theoretical part analyzes the concepts of accounting policy of scientific and normative acts, in which the essential features of accounting policy are distinguished, the regulation and the factors influencing the company's accounting policy are examined, the main parts of accounting policy are distinguished. The practical part of the work represents the structure of the company, examines the company's regulations, accounting organization and management procedures. Taking into account the examined factors determining the choice and the objectives of the accounting policy, an accounting policy model has been developed and recommendations for the application of this model have been provided. Following the applied research and taking into account the provided recommendations, the company's accounting policy has been developed.

Conclusions. The concept of the accounting policy is being treated in many ways, however, there are few key factors that distinguish it, such as general accounting principles, rules, methods, and ways to manage the company's accounting. The accounting policy for each company is being regulated on international, state and company level. The structure of the company's accounting policy consists of three parts – organizational, technical and methodical. The organizational structure is based on main arrangements of the accounting service in the company. The technical structure includes the technical tools used for accounting management. The main principle of the methodical structure is to combine and evolve methods and systems that are being used in the company's accounting. Accounting regulatory acts, company goals, and customer needs are the most important factors that influence the formation of the company's accounting policy. The model of the accounting policy and the presented suggestions to the company should help not only to prepare the accounting policy, but also to provide the financial report that reveals the true and fair financial state of the company and its performance, as well as to outline the political visibility and the financial image that meet user needs.

Key words: the accounting policy, accounting principles, model, formation.

Įvadas

Temos aktualumas. Finansinė apskaita reglamentuojama visose rinkos šalyse. Kiekviena įmonė yra savita ir unikali. Norint tinkamai tvarkyti įmonės apskaitą reikia gerai apgalvoti ir parinkti tinkamus apskaitos metodus ir taisykles t.y. turėti savo įmonei pritaikytą apskaitos politiką. Įmonėms nėra lengva nusistatyti tinkamus metodus, principus, kurie tiksliai ir teisingai atspindėtų įmonės būklę, bet kartu – neatskleistų konfidencialios įmonės informacijos. Apskaitos politikos formavimo tema yra aktuali daugeliui įmonių. Įmonėms suteikiamos įvairios alternatyvos apskaitos ir mokesčių srityse, paliekant laisvę pačiai įmonei pasirinkti konkretų reglamentų taikymo variantą. Pagal Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymą, kiekviena Lietuvos įmonė turi turėti savo apskaitos politiką ir privalo ja vadovautis tvarkant įmonės apskaitą. Įmonės kokybiškas apskaitos politikos suformavimas, tinkamų metodų pasirinkimas yra sudėtingas procesas, nuo kurio priklauso įmonės apskaitos organizavimo efektyvumas. Apgalvotai parengta buhalterinės apskaitos politika tampa įmonės buhalterijos darbuotojų apskaitos tvarkymo instrukcija, tai yra praktinis bei pačiai įmonei naudingas reiškinys. Nagrinėjant mokslinius straipsnius tenka pastebėti, kad dalis įmonių apskaitos politikos vis dar neturi.

Problematika – Atlikti tyrimai Lietuvos verslo įmonėse parodo, kad ne visos įmonės suvokia apskaitos politikos esmę ir jos formavimo svarbą. Daugelyje įmonių apskaitos politika yra formuojama neatsižvelgiant į įmonės poreikius arba ji iš viso neformuojama. Apskaita įmonėje yra tvarkoma vadovaujantis tik atitinkamais reglamentais, o nepasirenkant apskaitos būdus ir metodus, kurie būtų naudingiausi įmonei, leidžiantys atskleisti įmonės veiklą ir jos rezultatus, pasiekti, kad įmonės finansinės atskaitomybės informacija būtų suprantama vartotojams. Todėl, labai svarbu išsiaiškinti, kokiais kriterijais reikėtų remtis, formuojant įmonės apskaitos politiką.

Tyrimo objektas – gamybos įmonės apskaitos politikos formavimas.

Tyrimo tikslas – atskleisti gamybos įmonės apskaitos politikos formavimo ypatumus.

Uždaviniai:

1. Išnagrinėti apskaitos politikos turinį ir reglamentavimą teoriniu aspektu.
2. Išnagrinėti apskaitos politikos sudėtines dalis.
3. Nustatyti apskaitos politikos pasirinkimą lemiančius veiksnius.
4. Parengti gamybos įmonės apskaitos politikos modelį.
5. Pritaikyti sudarytą modelį, kuriant įmonės apskaitos politiką.

Tyrimo metodai: mokslinės literatūros analizė, įmonės dokumentų analizė, teisės aktų, įstatymų, reglamentuojančių apskaitos tvarkymą, analizė, informacijos sisteminimas, grupavimas ir apibendrinimas, grafinio vaizdavimo ir modeliavimo metodai.

1. APSKAITOS POLITIKOS FORMAVIMO METODOLOGINIAI PRINCIPAI

1.1. Apskaitos politikos esmė ir reglamentavimas

Įmonės subjektams dirbant globalios rinkos sąlygomis vis didesnę svarbą įgyja tinkama, patikima ir palyginama finansinė informacija, pateikiama investuotojams, savininkams, kreditoriams ir kitiems finansinės informacijos vartotojams. Tokia informacija gali būti gaunama tik suformavus tinkamą apskaitos politiką. Iš užsienio atėjęs terminas „Apskaitos politika“ Lietuvoje pradėtas taikyti palyginti neseniai. Šio termino vartojimas teisiškai įtvirtintas 2002 metais, įsigaliojus Buhalterinės apskaitos įstatymui (2001).

Moksliniuose straipsniuose, žodynuose ir norminiuose aktuose ar įstatymuose galima rasti įvairių apskaitos politikos apibūdinimų, nusakančių apskaitos politikos esmę.

Pagrindinis LR Buhalterinės apskaitos įstatymas (BAĮ) ir 1 – sis Verslo apskaitos standartas (VAS) (2016) apskaitos politiką apibrėžia, kaip apskaitos principus, apskaitos metodus ir taisykles, skirtas ūkio subjekto apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti bei pateikti. Tarptautiniuose apskaitos standartuose (TAS) apskaitos politika apibūdinama kaip konkretūs principai, pagrindai, sąlygos, taisyklės ir praktika, kuriuos įmonė priima finansinei atskaitomybei parengti ir pateikti. Metodų rinkinys, kurį sudaro pirminis stebėjimas, sąnaudų matavimas, dabartinė finansinė situacija ir galutinė ekonominių (įstatyminių ir kt.) veiklos taktų sintezė (Кибиткин А. И., Дрождина А. И., Мухомедзянова Е. В., Скотаренко О. В., 2012).

Navikienė (2019) teigia, kad apskaitos politika yra konstitucija įmonei, pagal kurią tvarkoma apskaita ir skaičiuojami mokesčiai.

Įmonės apskaitos politikos esmę Ivanauskienė (2016) apibūdina, kaip savininko teisę parengti ir taikyti apskaitos politiką atsižvelgiant į konkrečias verslo sąlygas ir įmonės ypatumus.

Bagdžiūnienė (2008) nurodo, kad apskaitos politika – tai subjekto apskaitos principų, metodų ir taisyklių visuma, skirta apskaitos praktikai, ūkinių operacijų informacijos tvarkymui siekiant sudaryti ir pateikti finansines ir kt. ataskaitas.

„Buhalterinės apskaitos politika – tai tam tikra pasirinkimo laisvė, geresnių alternatyvų nei numatyta verslo apskaitos standartuose paieška ir jų radimas“ (Mackevičius, 2019, psl. 42).

Nagrindėjant pagrindinius buhalterinius įstatymus, verslo apskaitos standartus ir mokslinę literatūrą, pastebima, kad norminiuose aktuose ir mokslininkai darbuose įvairiai interpretuojama apskaitos politikos esmė. Mokslininkai akcentuoja platesnį požiūrį į apskaitos politiką, teigdami, kad apskaitos politika apima ne tik visas apskaitos metodikas ir apskaitos tvarkymą, kurį

reglamentuoja norminiai dokumentai, bet ir skirtingą metodų pasirinkimą, nusako jos raidą bei strategiją.

Išnagrinėjus norminių teisės aktų apskaitos politikos sampratą galima išskirti tokius esminius bruožus: apskaitos politika – tai bendrieji apskaitos principai, tai taisyklės ir tvarkos, kurias taikant apskaita geriausiai atspindi įmonės būklę ir veiklos rezultatus.

„Kiekviena įmonė, atsižvelgdama į savo veiklos ypatumus, buhalterijos darbo organizavimo specifiką, turi pasirinkti buhalterinės apskaitos politikos dokumentus, kurie sudarytų sąlygas parengti unikalią įmonės Apskaitos politiką. Formuojant Apskaitos politiką dalis apskaitos metodų yra griežtai reglamentuojami, nesuteikiant jokios pasirinkimo galimybės. Kiti apskaitos metodai, vadovams leidus, gali būti pasirenkami laisvai“ (Budrienė, Vaitiekienė ir Vaitiekus, 2018, psl. 17).

Visos apskaitoje taikomos taisyklės, būdai ir metodai turi neprieštarauti apskaitą reglamentuojantiems įstatymams. Ivanauskienė (2016) teigia, kad Apskaitos politika Lietuvoje reglamentuojama trimis lygiais: tarptautiniu, valstybinius ir įmonės mastu;

Šalies įmonių buhalterinę apskaitą įtakoja ne tik LR įstatymai, bet ir tarptautiniai reglamentai. Verslo globalizacijos apskaitos taisyklių suvienodinimas tapo svarbus įmonėms, kurios veiklą vykdo visose pasaulio šalyse. Todėl 1973 metais buvo įsteigtas Tarptautinių apskaitos standartų komitetas, kuris rengė unifikuotas atskaitomybės sudarymo taisykles, kurių pagrindu 1975 metais buvo sukurti pirmieji Tarptautiniai apskaitos standartai. Šiuo metu Tarptautinė finansinės atskaitomybės standartų valdyba leidžia Tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus (TFAS), kurie palaipsniui pakeis TAS (Buhalterinės apskaitos žinynas, 2019).

Tarptautiniai apskaitos standartai (TAS) – tai taisyklės, kurios yra nuolat papildomos ir tobulinamos. Tarptautiniai apskaitos standartai yra negriežti, bet tikslūs nurodymai, kaip atlikti konkrečias apskaitos procedūras. Kiekviena valstybė savo nuožiūra, atsižvelgdama į nacionalinius ypatumus, sukonkretina tarptautinius apskaitos standartus, derina juo pagal savo interesus.

1 – jame TAS skirsnyje „Finansinės atskaitomybės pateikimas“ (2016) nurodyta, kad ūkio subjekto vadovas turi parinkti ir taikyti apskaitos politiką taip, kad finansinė atskaitomybė atitiktų visus tarptautinių apskaitos standartų reikalavimus. Tais atvejais, kai šiuose standartuose nėra konkrečių nurodymų tam tikroms ūkinėms operacijoms įtraukti į buhalterinę apskaitą, tai įmonė turi parengti apskaitos politiką, užtikrinančią finansinės atskaitomybės pateikimą, kuri būtų tinkama informacijos vartotojams sprendimams priimti, patikima, objektyviai pateiktų įmonės finansinius rezultatus ir atskleistų finansinę būklę.

Įstojus Lietuvai į Europos Sąjungą, Europos Sąjungos direktyvos reglamentuoja buhalterinės apskaitos tvarkymą visose Europos Sąjungos šalių įmonėse. Europos Sąjunga

reikalauja, kad valstybės narės šių direktyvų teiginius įtrauktų į savo įstatymus ir poįstatyminius aktus ir jų laikytųsi. Bendra Europos Sąjungos nuostata ES narėms – visose valstybėse turi būti taikoma vienoda apskaitos sistema. Direktyvų vaidmuo ir reikšmė ES valstybių apskaitoje yra didesnė nei TAS standartų, nes už nevykdymą kai kurių norminių aktų galima imtis ir tam tikrų ekonominių priemonių (Ivanauskienė, 2016).

Svarbus apskaitos politikos formavimo elementas yra visuotinai pripažintų bendrųjų apskaitos principų laikymasis, nes tik jų pagrindu suformuotą informaciją galės vienodai suprasti informacijos vartotojai. Bagdžiūnienės (2008) nuomone, apskaita yra labai konservatyvi. Informacinės technologijos, valstybių politika ir kt. daro įtaką apskaitai, bet pagrindiniai principai išlieka tie patys. Buvo bandoma ignoruoti bendruosius apskaitos principus, bet visi tie bandymai nebuvo sėkmingi.

Bendrieji apskaitos principai yra suformuluoti Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme (IFAĮ) (2017) ir 1 VAS „Finansinė atskaitomybė“ (2015) skirsnyje. Tai: įmonės, veiklos tęstinumo, periodiškumo, pastovumo, piniginio mato, kaupimo, palyginimo, atsargumo, neutralumo, turinio svarbos principai.

Laikantis įmonės principo kiekviena įmonė, kuri sudaro finansines ataskaitas, laikoma atskiru apskaitos vienetu ir į apskaitą įtraukiamas tik tos įmonės turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai. Veiklos tęstinumo principas, tvarkant apskaitą leidžia daryti prielaidą, kad įmonės veiklos laikotarpis neribotas arba įmonė nenumatoma likviduoti. Pastovumo principas numato, kad įmonė pasirinktą apskaitos tvarkymo metodą taikys kiekvienais finansiniais metais. 6 – ajame VAS (2019) nurodoma, kad remiantis pastovumo principu įmonės pasirinktą apskaitos politiką turi taikyti kuo ilgesnį laiką, kad būtų galima palyginti kelerių metų finansinius rodiklius. Keitimas galimas, nebent reikšmingi įvykiai ar aplinkybės nelemtų būtinybę keisti apskaitos politiką. Buhalterinės apskaitos žinyne (2019) nurodoma, kad apskaitos vedimo ir finansinių ataskaitų sudarymo metodai turėtų būti nekeičiami bent trejus penkerius metus.

Piniginio mato principas teigia, jog įmonės ūkinės veiklos rezultatus būtina nuolat apskaityti, nustatyti jų pakeitimus, juos palyginti su kitų įmonių. Šis principas numato, kad įmonės turto, nuosavybės ir veiklos pasikeitimai yra matuojami pinigais (Dawn – Fisher, 2017).

Remiantis kaupimo principu, ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai įtraukiami tada, kada jie vyksta. Atsargumo principas numato, kad renkantis įmonės veiklos apskaitos ir įvertinimo metodus, bus pasirenkamas tas, kurį taikant įmonės veiklos rezultatai ir turtas nebus pagrįstai padidinti, o įsipareigojimai – nepagrįstai sumažinti. Palyginimo principas teigia, kad pajamos, uždirbtos per ataskaitinį laikotarpį, siejamos su sąnaudomis, patirtomis uždirbant šias pajamas. Neutralumo principas teigia, kad pateikiama informacija turi būti nešališka – neturi daryti įtakos konkrečiam

vartotojui priimant įmonei ar jos vadovybei palankius sprendimus. Turinio svarbos principas teigia, kad registruojant ūkinius faktus didžiausias dėmesys kreipiamas į jų turinį ir ekonominę prasmę, o ne tik į formalius pateikimo reikalavimus (Kanapickienė, Rudžionienė ir Jefimovas, 2008).

Mackevičius (2019) pažymi, kad bendrųjų apskaitos principų sąrašą, pateiktą Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme ir 1 – ajame Verslo apskaitos standarte tikslinga papildyti dar trimis svarbiais principais: patikimumo, reikšmingumo ir atsakomybės. Patikimumo principas reiškia, kad informacija yra patikima, kai joje nėra klaidų ir ji atspindi objektyvius duomenis. Remiantis reikšmingumo principu, informacija yra reikšminga, jei jos nepateikimas arba klaidingas pateikimas gali turėti įtakos šios informacijos vartotojų priimtiems sprendimams. Atsakomybės principas svarbus yra ne tik buhalteriams, bet visiems įmonės darbuotojams atsakingiems už dokumentų įforminimą, tam tikrų ūkinių operacijų atlikimą ir kontrolę. Gerai parengta įmonės apskaitos politika turi užtikrinti visų šių apskaitos principų įgyvendinimą.

Ivanauskienė (2016) apskaitos politikos reglamentus šalyje skirsto į dviejų lygių norminius aktus: įstatymus (Buhalterinės apskaitos įstatymas, Įmonių Finansinės atskaitomybės įstatymas, Įmonių grupių konsoliduotos finansinės atskaitomybės įstatymas ir kiti teisės aktai) ir Verslo apskaitos standartai (VAS).

Pagrindinis buhalterinės apskaitos tvarkymą reglamentuojantis teisės aktas yra LR Buhalterinės apskaitos įstatymas, kuriame nustatyti ribotos ir neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų, buhalterinę apskaitos tvarkymo reikalavimai. Lietuvos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas (ĮFAĮ) nustato finansinės atskaitomybės sudarymo ir pateikimo tvarką, turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų įvertinimo sudarant finansinę atskaitomybę taisykles. Įmonių grupių konsoliduotos finansinės atskaitomybės įstatyme (ĮGKFAĮ, 2015) reglamentuoja konsoliduotų finansinių ataskaitų sudarymo prievolę ir išimti, nustato šių ataskaitų tvirtinimo, audito atlikimo tvarka, ataskaitų sudarymo reikalavimus. Verslo apskaitos standartai (VAS) susistemina buhalterinės apskaitos informaciją. VAS parengti remiantis Europos Sąjungos teise ir Tarptautiniais apskaitos standartais. Šie standartai taikomi ribotos civilinės atsakomybės juridiniams asmenims, savo veikla siekiantiems pelno. Neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, tvarkydami apskaitą šiuo standartu vadovaujasi tik tuo atveju, kai savo nuožiūra nusprendžia sudaryti finansinę atskaitomybę arba Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas įpareigoja ją sudaryti. Verslo apskaitos standartuose aprašyta, kaip turi būti rengiamos finansinės ataskaitos, vedama finansinė apskaita. 6 – VAS (2019) nurodo, kad apskaitos politika turi būti tokia, kad finansinės ataskaitos parodytų tikrą ir teisingą finansinę būklę ir atitiktų bendruosius apskaitos principus.

Apskaitos politika įmonės lygiu reglamentuojama įmonės vadovo įsakymais ir vyriausiojo buhalterio nurodymais.

Įmonės apskaitos politikos reglamentavimas pateikiamas 1 lentelėje.

1 lentelė. Apskaitos politikos reglamentavimas

Tarptautiniai	Valstybinis (nacionalinis)	Įmonės
Tarptautiniai apskaitos standartai (TAS)	Verslo apskaitos standartas (VAS)	Vyr. buhalterio nurodymai
Tarptautiniai Finansinės atskaitomybės standartai (TFAS)	Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymas (BAĮ)	Įsakymai ir tvarkos
Europos Sąjungos (ES) direktyvos	Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas (IFAI)	

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Budrienės, L., Vaitiekienės, J., Vaitiekus, A. (2018). *Verslo įmonių apskaitos politikos formavimas*. Klaipėda, p. 19.

Išnagrinėjus apskaitos politiką reglamentuojančius dokumentus galima teigti, kad formuojant Apskaitos politiką reikia atsižvelgti į ES direktyvas, apskaitos politika turi atitikti Verslo apskaitos, Tarptautinės apskaitos ir atskaitomybės, tačiau dėl įmonių veiklos sudėtingumo ir įvairovės Apskaitos politika negali būti absoliučiai reglamentuota. Visuose minėtuose standartuose yra daugybė pasirinkimo alternatyvų, pradedant turto, nuosavybės, įsipareigojimų, baigiant pajamų ir sąnaudų apskaita. Tokiu būdu apskaitos politika kiekvienai įmonei atveria galimybes savarankiškai ir kūrybiškai spręsti daugelį klausimų. Taigi, kiekviena įmonė dėl savo pasirinktos politikos tampa unikali, nors tvarko apskaitą pagal tuos pačius standartus.

1.2. Apskaitos politikos struktūra

Šiandien vartojama apskaitos politikos sąvoka suprantama kaip metodai, taisyklės, principai skirti įmonės apskaitai tvarkyti. Bet koks apskaitos politikos metodų pasirinkimas turi būti pagrįstas tuo, kad įmonė pasirinkdama ir formuodama apskaitos politiką bei sudarydama finansinę atskaitomybę, privalo tinkamai, objektyviai ir teisingai atskleisti finansinę būklę ir veiklos rezultatus informacijos vartotojams.

Ūkio subjekto vadovo patvirtintoje apskaitos politikoje turi būti nurodoma:

1. ūkio subjekto apskaitai taikomi apskaitos standartai ar kiti teisė aktai, reglamentuojantys apskaitą ir finansinę atskaitomybę;
2. finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis ir taikomi apskaitos principai;
3. apskaitos metodai ir taisyklės, kuriais vadovaujamosi registruojant įmonės turtą, nuosavą kapitalą, finansavimo sumas, įsipareigojimus, pajamas, sąnaudas, pinigų srautus. (Buhalterinės apskaitos žinynas, 2019).

Martirosianienė, Stončiuvienė, Zinkevičienė (2016) teigia, kad apskaitos politikos alternatyvų pasirinkimas, leidžiantis suformuoti apskaitos politikos scenarijų, geriausiai atspindinti

įmonės veiklos kryptis ir rezultatus, gali turėti įtakos įmonės patrauklumui didinti. Autorės mano, kad rengiant įmonei pritaikytą apskaitos politiką, būtina pasirinkti tinkamus apskaitos organizavimo ir įgyvendinimo technologijas.

Budrienė, ir kt. (2018) pažymi, kad vieni dokumentai, kurie formuoja apskaitos politiką ir griežtai reglamentuojami, o kitus dokumentus įmonė gali pasirinkti pati, atsižvelgdama į savo veiklos ypatumus. Būtent pastarieji dokumentai ir lemia Apskaitos politikos unikalumą.

Mackevičius (2009) teigia, kad apskaitos politikos formavimas šiandieniniame ekonomikos pokyčių, konkurencijos ir integracinių procesų kontekste pasirenkant apskaitos metodus siejamas su kūrybinių elementų taikymu.

Žinant, kokia gali būti skirtinga įmonių veikla, jų vidinė struktūra ir kt. tiksliai ir teisingai perteikti įmonėje vykstančius ūkinius procesus, objektyviai atspindėti įmonės finansinę būklę, galima pasiekti tik esant lanksčiai ir kuo mažiau suvaržytai apskaitos politikai.

Ivanauskienė (2016) apskaitos politikos formavime išskiria tris aspektus: organizacinį, techninį ir metodinį.

Organizacinis apskaitos politikos aspektas apima buhalterijos funkcijų nustatymą, buhalterijos darbo planavimą, kvalifikacijos kėlimą, profesinės etikos reikalavimus, komercinių paslapčių išaiškinimą, vidinės kontrolės sistemos sukūrimą, darbuotojų aprūpinimą normatyvine medžiaga ir kitokia informacija. Šis aspektas labai svarbus nustatant mokesčių apskaitos politiką. Apskaitos organizavimą reglamentuoja antrasis LR Buhalterinės apskaitos įstatymo skyrius (2016), kuriame apibrėžti pagrindiniai apskaitos organizavimo elementai, kuriuos įmonė turi paminėti savo apskaitos politikoje. 10 – jame šio skyriaus straipsnyje yra reglamentuojamas įmonių apskaitos tvarkymas. Šiame skyriuje yra nurodyta, kad įmonių apskaitą gali tvarkyti:

1. vyriausiasis buhalteris arba apskaitos tarnyba;
2. pagal sutartį apskaitos paslaugas teikianti įmonė;
3. apskaitos paslaugas savarankiškai teikiantis asmuo;
4. individualiose įmonėse – įmonės savininkas.

21 – sis šio skyriaus straipsnis nurodo, kad už apskaitos organizavimą yra atsakingas įmonės vadovas. Manoma, kad nuo to, kaip sėkmingai bus pasirinktas labiausiai įmonės poreikius atitinkantis apskaitos organizavimo variantas, gerokai priklausys visos įmonės valdymo sistemos funkcionavimas. Įmonėms, kuriose apskaitą tvarko ne vyriausiasis buhalteris, o atskiras padalinys (kurį sudaro keli darbuotojai) yra labai svarbus darbuotojų pasiskirstymas funkcijomis, kiekvienam darbuotojui turi būti numatytos teisės, pareigos ir atsakomybė. Įmonės padaliniui, kuris tvarko apskaitą vadovauja vyriausiasis buhalteris, kurį pagal LR Buhalterinės apskaitos įstatymą (2016) skiria ir atleidžia įmonės vadovas. Vyr. buhalteris atsakingas už apskaitos tvarkymą įmonėje, turi

garantuoti, kad buhalteriniai įrašai būtų tvarkomi teisingai, finansinė, informacija pateikiama teisingai ir laiku. Kadangi už buhalterinių įrašų teisingumą atsako vyriausiasis buhalteris, pirmiausia jis turėtų būti suinteresuotas, kad buhalterinė apskaita įmonėje būtų aiškiai reglamentuota.

Budrienė ir kt. (2019) nurodo, kad vyriausiasis buhalteris turėtų parengti tinkamą apskaitos politiką, apskaitos dokumentų išrašymo ir pasirašymo tvarką, parengti pareiginius nuostatus, kuriuose turėtų būti aiškiai apibrėžta už ką įmonėje atsakingas buhalteris ar kiti atsakingi įmonės darbuotojai, deleguoti kitiems darbuotojams tam tikrus su apskaita susijusius darbus ir jų kontrolę. Autoriai akcentuoja, kad būtų tikslinga deleguoti didesnę atsakomybę vyriausiajam buhalteriu, kuris galėtų tvirtinti su apskaitos vedimo tobulinimu susijusius potvarkius. Manoma, kad tuomet vyriausieji buhalteriai jaustųsi organizacijos dalimi, padidėtų jų atsakomybė už galutinį rezultatą ir įmonės išteklių panaudojimą. Visa tai turėtų atsispindėti ir įmonės apskaitos politikoje.

Apskaitos politikoje „turėtų būti aiškiai apibrėžta už ką įmonėje yra atsakingas buhalteris, už ką atsakingi kiti darbuotojai. Buhalteris turėtų būti atsakingas tik už tiesiogiai jam pavestų pareigų netinkamą atlikimą. Ypač svarbu, kad buhalteriu negrėstų atsakomybė už kitų darbuotojų netinkamai atliktus darbus, o šito išvengti padėtų patvirtinti lokaliniai dokumentai“ (Budrienė, ir kt., 2019, psl. 4).

Organizacinei daliai priskiriamos tvarkos, susijusios su komercine paslaptimi laikoma informacija. Pagal LR buhalterinės apskaitos įstatymo antrojo skyriaus 22 straipsnį yra numatoma, kad informacija kuri nėra nurodoma finansinėse ataskaitose, nėra skelbiama metiniame pranešime arba veiklos ataskaitose gali būti laikoma įmonės komercine paslaptimi ir ši informacija yra neviešinama. Už komercinių paslapčių išsaugojimą atsakingi asmenys pasirašo konfidencialumo sutartį ir įsipareigoja laikytis sutartyje numatytų reikalavimų. Kad konfidencialumo sutartis tinkamai veiktų ir užtikrintų informacijos neatskleidimą tretiesiems asmenims, reikia patvirtinti sąrašą informacijos, kuri įmonėje laikoma konfidencialia ir neturi būti atskleista pašaliniais asmenims. Sąrašas turėtų būti patvirtintas direktoriaus įsakymu, o visi asmenys turėtų būti supažindinti pasirašytinai. Siūlytina į sąrašą įtraukti ir įmonės renkamus bei tvarkomus asmens duomenis. Tuo pačiu būdu užtikrinama asmens duomenų apsauga (Dauskurdas, 2018).

Techninis apskaitos politikos aspektas apima priemonių, naudojamų tvarkant apskaitą, visumą. Tai pirminių dokumentų pildymas, suvestinių rengimas, apskaitos registų formos, sąskaitų planas, apskaitos kompiuterizavimas, dokumentų archyvavimas, klaidų taisymo būdai (Ivanauskienė, 2016).

Techninei apskaitos politikos daliai priskiriama buhalterinių įrašų atlikimo technika, įvairios dokumentavimo tvarkos ir dokumentų pavyzdžiai, su inventorizacija susijusios tvarkos,

aptariamą duomenų nurašymo į įvairius žiniaraščius, numatomi asmenų, turinčių teisę surašyti ir pasirašyti apskaitos dokumentus, sąrašai, atskirų rūšių apskaitos dokumentų judėjimo tvarka, ūkinių įvykių dokumentavimo tvarka, apskaitos dokumentų laikino paėmimo tvarka, sąskaitų faktūrų išrašymo, tikslinimo ir jų registravimo tvarka, inventorizacijos atlikimo įmonėje tvarka ir kitos buhalterinės procedūros (Buhalterinės apskaitos žinynas, 2019).

Įmonė gali pasirinkti jai naudingą kompiuterizuotą apskaitos sistemą, kuri atitiktų jos poreikius ir specifiką. Kiekvienoje didesnėje įmonėje kompiuterinė programa ne tik reikalinga, bet ir būtina, kadangi taip efektyviau ir sklandžiau yra tvarkoma įmonės buhalterija. Kompiuterizuotos apskaitos sistemos pranašumas – sutrumpėja suvestinių dokumentų rengimo laikas, padidėja skaičiuojamų rodiklių tikslumas.

Kiekviena įmonė pagal pavyzdinį sąskaitų planą (7 str. BAĮ) ir savo informacinius poreikius sudaro individualų sąskaitų planą. Įmonės sąskaitų planas turi atitikti balanso straipsnių išdėstymą, pavadinimus, pelno ar nuostolių rodiklių apimtį. Įmonė turi pasirinkti registrų sistemą, kuriuose būtų kaupiama, sisteminama ir apibendrinama iš dokumentų įrašyta informacija. Jų naudojimą reglamentuoja 16 str. BAĮ (2016) –Apskaitos registrų formą, turinį ir skaičių nusistato pati įmonė pagal savo poreikius.

Įmonės vadovas privalo paskirti asmenis, atsakingus už buhalterinių dokumentų registravimą, tvarkymą, apskaitą, saugojimą ir naikinimą. Dokumentai saugomi pagal terminus, kuriuos nustato Lietuvos Archyvų departamentas. Dokumentai, kurių saugojimo terminai baigėsi yra sunaikinami (Ivanauskienė, 2016). Apskaitos dokumentai ir apskaitos registrai iki finansinių ataskaitų atsiskaitymo – saugomi įmonės vadovo nustatyta tvarka, kuri turi numatyti priemones, užtikrinančias dokumentų saugumą. Patvirtinus ataskaitas – dokumentai saugomi pagal LR dokumentų ir archyvų įstatymo nuostatomis parengtą vadovo tvarką.

Įmonei svarbu numatyti ataskaitinį laikotarpį, kuriam sudaromas įmonių metinių arba tarpinių finansinių ataskaitų rinkinys. Pasibaigus nustatytam ataskaitiniam laikotarpiui yra apskaičiuojamas įmonės veiklos rezultatas.

Metodinis apskaitos politikos aspektas apima apskaitoje taikomų būdų ir metodų visumą. Bendrą metodinį vadovavimą apskaitai pagal Lietuvos Respublikos teisės aktus, atsižvelgdama į Tarptautinius apskaitos standartus, Europos Sąjungos teisę atlieka Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Tai sudėtingiausia apskaitos politikos dalis, apimanti įmonės ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto, finansinio turto, atsargų, dotacijų ir subsidijų, trumpalaikio turto, pinigų, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų tvarką. Finansinės apskaitos politika turi apimti visas sritis, kurių rezultatai pateikiami finansinėse ataskaitose. Šių sričių metodiniai klausimai turėtų būti aprašyti apskaitos politikoje. Renkantis šiuos būdus ir metodus reikia įvertinti

jų poveikį ne tik ataskaitinio, bet ir vėlesnių laikotarpių veiklos rezultatams. Visi apskaitos tvarkymo būdai ir metodai turi būti parinkti taip, kad juos taikant, finansinės ataskaitos būtų parengtos taip, kad tikrai ir teisingai perteiktų įmonės finansinę būklę ir veiklos rezultatus. Už metodinius aspektus atsako įmonės vyriausiasis buhalteris.

Formuojant metodinę apskaitos politikos dalį pirmiausia reikia atsižvelgti į šią apskaitą reglamentuojančius įstatymus, norminius aktus ir juos pritaikyti konkrečiai įmonei. Nuo 2005 metų pagrindinis dokumentas, kuriuo remiantis tvarkoma apskaita įmonėse yra Verslo apskaitos standartai. Juose yra pateikiamos ataskaitų formos ir turinys privatiems juridiniams asmenims. Pažymėtina tai, kad rinkos ekonomikos sąlygomis norminiai dokumentai nusako tik pačias svarbiausias apskaitos taisykles. Pačiai įmonei palikta daugybė alternatyvų, pasirenkant apskaitos tvarkymo būdus, t.y. palikta laisvė pačiai pasirinkti tinkamiausius apskaitos būdus ir priemones. Todėl metodiniam apskaitos politikos aspektui priskiriamos ir tos tvarkos, kurias patvirtina pati įmonė.

Zinkevičienė ir kt. (2016) pažymi, kad viena iš svarbiausių metodinės apskaitos politikos sričių yra ilgalaikio materialiojo turto apskaita. Šia apskaitą reglamentuoja 16 – asis Tarptautinis apskaitos standartas ir 12 – asis VAS. Autorės teigia, kad skirtingos ilgalaikio turto politikos alternatyvos daro įtaką pagrindinių ataskaitų straipsniams ir santykiniams finansiniams rodikliams.

Subačienė (2018) apibendrinama lietuvių autorių darbus skirtus buhalterinės apskaitos politikos formavimo ir įgyvendinimo problemai nagrinėti, taip pat išskiria tris aspektus: techninį, organizacinį ir metodinį.

Apibendrinant galima teigti, kad apskaitos politikos formavimas įmonėje yra gana sudėtingas procesas. Visų pirma reikia gerai išmanyti įstatymus, reglamentuojančius apskaitos tvarkymą įmonėje ir numatyti teisingus apskaitos organizavimo metodus, būdus, taisykles ir tvarkas atsižvelgiant į įmonės tikslus, poreikius ir įmonės savitumą. Gera apskaitos politika prisideda prie įmonės veiklos stabilumo, tęstinumo ir konkurencingumo.

1.3. Įmonės apskaitos politikos pasirinkimą lemiantys veiksniai

Analizuojant apskaitos politikos apibūdinimus mokslininkų darbuose ir teisės aktuose, pastebimi apskaitos politikai keliamų tikslų skirtumai. Vienodo apibrėžimo ir negali būti, nes Apskaitos politika turi atspindėti įvairią ir sudėtingą įmonių veiklą, todėl ji negali būti absoliučiai reglamentuota, t.y. vienoda visose įmonėse. Niekas negali tiksliai nusakyti visų įmanomų aplinkybių, kurias gali tekti atskleisti įmonių apskaitos darbuotojams ar rodiklių, kurie turėtų

atsispindėti finansinėse ataskaitose. „Apskaitos politikos nustatymas – procesas su savo formavimo, atskleidimo, gyvavimo ir keitimo stadijomis“ (Bagdžiūnienė, 2008, psl. 35).

Siekiant nustatyti apskaitos politikos pasirinkimo įmonėje veiksnius ir problemas Lietuvoje nėra atlikta daug tyrimų. Atliktuose tyrimuose bandyta išsiaiškinti kokią apskaitos politiką formuoja Lietuvos įmonių vadovai ir nuo kokių veiksnių priklauso toks jų pasirinkimas.

Pelurytytė (2007), kaip pagrindinį veiksnių, sąlygojančių apskaitos politikos pasirinkimą iškelia apskaitą reglamentuojančius teisės aktus, nes jie numato pagrindinį apskaitos politikos tikslą – parengti finansinę atskaitomybę taip, kad ji tiksliai ir teisingai parodytų įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus. Bagdžiūnienė (2005) taip pat teigia, kad Lietuvos įmonių apskaitos politika keičiasi priklausomai nuo pasikeitusios verslo aplinkos ir apskaitą bei mokesčius reglamentuojančių teisės aktų.

Antruoju apskaitos politikos pasirinkimo veiksniu Pelurytytė (2007) nurodo įmonės tikslus, kurie paprastai būna susiję su veiklos rezultatu – pelno dydžiu. Kaip teigia autorė, apskaitos politikos tikslas – finansinės atskaitomybė, atitinkanti tam tikrą įmonės finansinio įvaizdžio ir politinio matomumo laipsnį. Mockevičiūtė ir Rudžionienė (2011) nurodo, kad įmonių vadovai dažniausiai siekia sudaryti tam tikrą pageidaujamą vaizdą apie įmonę investuotojams ar veiklą kontroliuojančios institucijoms. Tuo tikslu įmonės formuoja apskaitos politiką, kuri didina arba mažina pelną. Pasirinkta tam tikra apskaitos metodų ir būdų kombinacija padeda pakreipti norima linkme pelną. Todėl įmonės formuoja apskaitos politiką, kuri didina arba mažina pelną. Atliktame tyrime autorės nurodo, kad įmonės linkusios rinktis pelną didinančią apskaitos politiką ir nurodo pagrindinę šio pasirinkimo priežastį – „įmonės daugiausia stengiasi suderinti finansinės ir mokesstinės apskaitos reikalavimus, o LR mokesčių sistema nėra palanki taikyti pelną mažinančius apskaitos metodus“ (Mockevičiūtė, Rudžionienė, 2011, psl. 54).

Į trečiąją vietą, kaip labai svarbu apskaitos politikos pasirinkimą lemiantį veiksnių, Pelurytytė (2007) išskiria informacijos vartotojų poreikius. Ji teigia, kad apskaitos politika, parengta atsižvelgiant į informacijos vartotojų poreikius leidžia pasiekti tikslą – parengti tokią finansinę atskaitomybę, kurios informaciją naudodamiesi finansinės informacijos vartotojai priimtų įmonei naudingus sprendimus.

Budrienė, Vaitiekienė, Vaitiekus (2018) formuojant apskaitos politiką siūlo atsižvelgti į apskaitos informacijos poreikį, nurodydama mokesčių bazę, kaip vieną svarbiausių apskaitos informacijos vartotojų.

Išnagrinėti apskaitos politiką lemiantys veiksniai yra būdingi kiekvienai įmonei, formuojančiai apskaitos politiką, tačiau atsižvelgiant į įmonių skirtingumą, galima numatyti ir kitus veiksnius, nuo kurių gali priklausyti įmonės apskaitos politika. Kaip mano Bagdžiūnienė (2008)

apskaitos politiką veikia ne tik apskaitos teorija, bet ir valstybės politika, ekonominiai bei socialiniai veiksniai. Tai ūkio subjekto aplinka, jo strategija, nes apskaitos politika yra sudedamoji bendros ūkio subjekto valdymo politikos dalis.

Norėdami atspindėti tikrą įmonės veiklos būklę taip, kad šią informaciją suvoktų visi jos vartotojai, įmonių vadovams ir kitiems atsakingiems asmenims reikia vadovautis Tarptautiniu apskaitos standartu nuostatomis ir Europos Sąjungos direktyvomis. Lietuvos Respublika siekdama tapti ES nare taip pat pasirinko šios sąjungos direktyvų reglamentuotą Žemyninės Europos apskaitos modelį, kuris atitinka bendrosios finansinės apskaitos reikalavimus. Pagal šį modelį apskaitą tvarkančios šalies valdžia įvairiais potvarkiais dažniausiai gana smulkiai sukonkretina finansinės apskaitos vedimo tvarką įmonėse (Ivanauskienė, 2016).

Buhalterinės apskaitos įstatymo 6 straipsnis nurodo apskaitos tvarkymo nustatymo ir pasirinkimo veiksnius, turinčius lemiamą įtaką apskaitos politikos formavimui. Tai – ūkio subjekto teisinė forma, ūkio subjekto dydis, veiklos pobūdis, nuosavybės forma.

Apskaitos požiūriu įmonių skirtumus daugiausia sąlygoja tai, ar įmonė turi juridinio asmens teises ar neturi. Didelės ir vidutinės juridinio asmens teises turinčios įmonės privalo rengti visą metinę finansinę atskaitomybę, o mažos – sutrumpintą jos variantą. Ūkio subjektai – taiko dvejybinio įrašo būdą, individualios veiklos gyventojai ir neribotos civilinės atsakomybės asmenys – gali pasirinkti supaprastintą formą. Taip pat įmonių apskaitos skirtumus sąlygoja tų įmonių nuosavybės įvairovė, nes kaip tik nuo jos daugiausia priklauso apskaitos sudėtis ir jos pateikimo būdai (ar tai individuali įmonė, ar tai UAB) ir finansinės atskaitomybės pobūdis – pvz.: Akcinės bendrovės (atvirosios) finansinės atskaitomybės ataskaitas skelbia viešai, kitos rengia, bet viešai neskelbia.

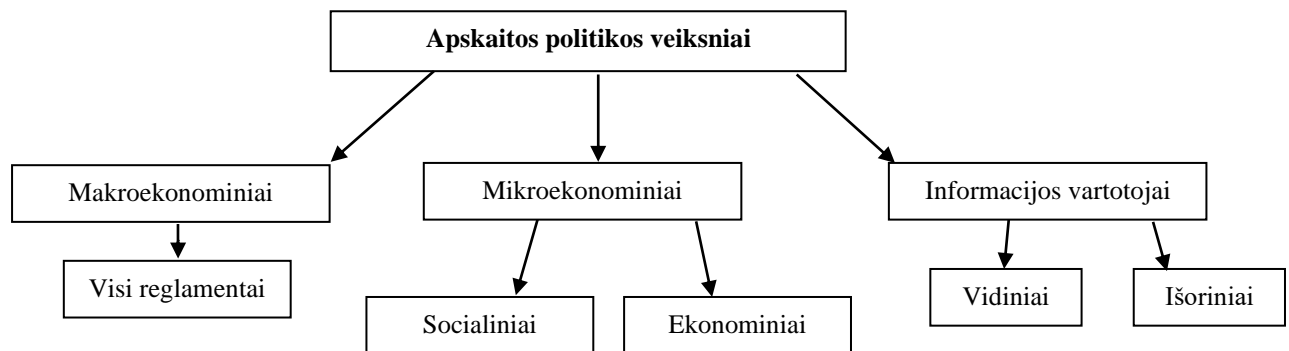
Bagdžiūnienė (2008) ūkio subjektams išskiria šiuos apskaitos politikos pasirinkimą lemiančius veiksnius ir siūlo į juos atsižvelgti formuojant įmonės apskaitos politiką:

1. Teisinius reglamentus: teisinį statusą, veiklos pobūdį, valdymo struktūrą, veiklos strateginius ir taktinius tikslus;
2. Veiklos specifiką, technologiniai procesai, naudojami išteklių ir pan., finansiniai (kreditavimas, mokesčių apskaita), valdymas (valdymo ataskaitos, kompiuterizavimo lygis), personalą, jo kvalifikacinį lygį, veiklos aplinką (teisinę veiklą, apskaitą, mokesčius ir pan.);
3. Apskaitos metodologiją: turto apskaitą, finansavimo apskaitą, įsipareigojimų apskaitą, pajamų apskaitą, sąnaudų apskaitą.

Legenzova, Gaigalienė, Vilkaitė (2016) nurodo, kad įmonės priimdamos sprendimus dėl apskaitos politikos yra sąlygojamos įvairialypių mikroekonominių ir makroekonominių veiksnių. Mokslininkų atlikti tyrimai Lietuvos įmonėse leidžia daryti išvadą, kad apskaitos politikos

pasirinkimą lemia įmonės tipas, kapitalo struktūra (nuosavas ar skolintas kapitalas), įmonės dydis, įmonės skaidrumas (informacija teikiama ne tik registru centrui, bet ir įmonės tinklalapyje, kur informacija yra lengvai prieinama).

Rudžionienė ir Kanapickienė (2008) išskiria makroekonominės ir mikroekonominės sąlygas, nuo kurių priklauso apskaitos politikos numatymas įmonėje (žr. 1 paveikslą).



1 pav. Apskaitos politiką įtakojantys veiksniai

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Rudžionienės, K. ir Kanapickienės, R. (2006). *Įmonės apskaitos politika Lietuvoje*. Kaunas, p. 7.

Makroekonominėje aplinkoje apskaitos politiką ir praktiką įtakoja finansinės apskaitos teorijos, politiniai, ekonominiai bei socialiniai veiksniai. Mikroekonominėje aplinkoje veikia visos veiksmų grupės, apskaitos teorijos bei įmonės charakteristikos. Pažymima tai, kad makroekonominės sąlygos daro vienodą poveikį visų šalies įmonių apskaitos politikai, o kiekvienos įmonės charakteristikos lemia konkrečios įmonės apskaitos politikos pasirinkimą. Autorės išskiria 4 svarbiausias įmonės apskaitos politiką lemiančias ir vieną kitą papildančias veiksmų grupes: socialinius veiksmus, ekonominius veiksmus, politinius veiksmus, nuo kurių priklauso apskaitos politikos pasirinkimas įmonėje bei apskaitos teorijos ir politiniai veiksniai (norminiai aktai) tiesiogiai lemiantys apskaitos politiką. Autorių manymu, įmonės apskaitos politika daro įtaką apskaitos praktikai, kurios rezultatas teikti finansinę atskaitomybę apskaitos informacijos vartotojams.

Apibendrinant galima teigti, kad aplinkos politikos formavimas apima skirtingų variantų ieškojimą, kaip iš įstatymų, verslo apskaitos standartų ir kituose reglamentuose leidžiamų apskaitos nuostatų, taisyklių ir metodų pasirinkti tuos, kurie parodytų geresnius ar blogesnius veiklos rezultatus, tačiau nepažeistų ne tik pagrindinių apskaitos principų, bet ir galiojančių teisės aktų. Apskaitos politika yra svarbiausia apskaitos ir ataskaitų teikimo sistemoje. Jos formavimo procesui reikalingas specialus požiūris, nes nuo jos priklauso visos organizacijos apskaitos procesas, apskaitos ir mokesčių teisingumas bei valdymo sprendimų priėmimas

2. TYRIMO METODIKOS APŽVALGA

Įmonės pristatymas. Gamybos įmonė UAB „Aros Marine“ įregistruota 2009 m. 2020 m. kovo 7 d. duomenimis įmonėje dirba 626 darbuotojai. Įmonė yra juridinis asmuo, kuris turi gamybinį, komercinį, finansinį bei organizacinį savarankiškumą, savo antspaudą, sąskaitas Lietuvos Respublikos bei kituose valstybėse įregistruotose banko įstaigose. Pagal Lietuvos Respublikos finansinės atskaitomybės (2001) įstatymo nuostatas, apibrėžiančias įmonių segmentus, įmonė priskiriama didelių įmonių grupei. Įmonė remontuoja laivų sienas, lubas, grindis, keičia denių dangą, projektuoja ir montuoja laivo virtuvės ir sanitarinių patalpų įrangą, įrengia šildymo, vėdinimo ir oro kondicionavimo sistemas. Savo strateginiuose tiksluose ji siekia tapti viena profesionaliausių ir patikimiausių kompanijų Europoje kruizinių laivų industrijoje. Visuose bendrovės darbų baruose naudojamos šiuolaikinės medžiagos, taikomos pažangios darbų vykdymo technologijos. Įmonėje dirba darbuotojai, turintys reikiamas profesines kvalifikacijas. Įmonės klientai – užsienio laivų statyklos, įmonės, teikiančios laivų remonto paslaugas ir privatūs klientai.

Apskaitos politikos įmonė neturi. Buhalterinė apskaita tvarkoma, vadovaujantis Lietuvos Respublikos buhalterinę apskaitą reglamentuojančiais įstatymais, verslo apskaitos standartais, LR Buhalterinės apskaitos įstatymu, LR Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymu ir LR Įmonių grupių konsoliduotos finansinės atskaitomybės įstatymais. Įmonės buhalterinę apskaitą tvarko apskaitos padalinio specialistai. Apskaita tvarkoma naudojant kompiuterizuotas „Rivilės“ ir „BBS“ programas.

Tyrimo objektas – įmonės apskaitos politikos formavimas.

Tyrimo etapai ir metodai. Tyrimas pradėtas nuo mokslinės literatūros, teisės aktų, įstatymų, reglamentuojančių apskaitos tvarkymą analizės. Tai atliekant naudoti informacijos apibendrinimo, grupavimo ir grafinio vaizdavimo metodai.

Po to atliktas empirinis tyrimas, naudojant įmonės dokumentų turinio analizės, palyginimo ir apibendrinimo metodus. Analizuojant dokumentus išsiaiškinti įmonės apskaitos organizavimo ir apskaitos vedimo ypatumai, susipažinta su įmonės nuostatais, organizacine struktūra, apskaitos organizavimo ir vedimo įmonėje tvarkomis. Šie dokumentai yra lyginami su Verslo apskaitos standartuose, Tarptautiniuose apskaitos standartuose bei LR Buhalterinės apskaitos įstatyme ir LR įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme nustatytais tvarkomis. Visos įmonių apskaitos vedimo tvarkos buvo peržiūrimos, parenkami alternatyvūs pasiūlymai, kurie buvo derinami su vyriausiąja buhaltere, paliekant tas tvarkas, kurios yra tinkamiausios tvarkant įmonės apskaitą.

Tyrimo pabaigoje, naudojant palyginimo ir apibendrinimo metodus, gautos išvalgos palyginamos su informacija, gauta atlikus mokslinių šaltinių ir įstatymų, reglamentuojančių apskaitos politiką, analizę ir pateikiami pasiūlymai šios įmonės apskaitos politikai formuoti.

Pagal tyrimo metu suformuotą apskaitos politikos modelį ir rekomendacijas sukurta įmonės „Aros Marine“ apskaitos politika.

Gautų duomenų analizė atlikta naudojantis Ms Word, Ms Excel ir buhalterine programa „Rivilė“.

Tyrimo imtis. Tyrimui naudojami „Aros Marine“ pirminiai apskaitos dokumentai, buhalterinės programos registrai, įmonės rengiamos finansinės ataskaitos, patvirtintų apskaitos tvarkymo taisyklių dokumentai, vadovų įsakymai, darbuotojų sutartys, pareiginiai nuostatai, galiojantys 2018 – 2019 metais.

Tyrimo etika. Vykdamas empirinį tyrimą, pirmiausia buvo pasirašyta įmonės sutartis su Klaipėdos valstybine kolegija, pagal kurią kolegija įsipareigojo teikti konsultacijas apskaitos politikos formavimo klausimais. Buvo įsigytas naujausias rekomendacinio pobūdžio apskaitos politikoje naudojamų tvarkų šablonų rinkinys, skirtas įmonės apskaitos politikai parengti (2019).

Užtikrinant įmonės informacijos konfidencialumą, buvo pasirašyta pažyma dėl organizacijos vardo ir duomenų naudojimo (Priedas Nr.1) ir prašymas įmonės vadovui leisti atlikti taikomąjį tyrimą (Priedas Nr. 2). Tyrėjas, atlikdamas tyrimą, vadovavosi sąžiningumo, konfidencialumo, patikimumo, objektyvumo principais.

Dėl įmonės veiklos specifikos ir teisinių reikalavimų su įmonės juriste buvo suderintas ir pakoreguotas apskaitos politikos patvirtinimo įsakymas ir tvarkos. Paruoštos pakoreguotos apskaitos politikos tvarkos dar kartą peržiūrėtos kartu su vyriausiąja buhaltere ir paruoštas įsakymas „Dėl apskaitos politikos patvirtinimo“.

2020 m. balandžio 20d. įmonės generalinis direktorius patvirtino įsakymą dėl apskaitos politikos patvirtinimo (priedas Nr. 7).

Darbo rezultatu – sukurta apskaitos politika, įmonė vadovausis tvarkydama savo buhalterinę apskaitą.

3. GAMYBOS ĮMONĖS APSKAITOS POLITIKOS FORMAVIMO YPATUMAI

3.1. Įmonės veiklos apibūdinimas ir organizacinė struktūra

Gamybos įmonė paslaugas teikia užsienio valstybėse: Norvegijoje, Prancūzijoje, Olandijoje, Vokietijoje, Amerikoje, Suomijoje Danijoje, Kroatijoje, Švedijoje ir kt. Tai privati įmonė, kuri teikia laivų interjero paslaugas, įdiegdama išbaigtus sprendimų paketus, įskaitant sienų, lubų, grindų remontą, tvarko šildymo, vėdinimo ir kondicionavimo sistemas, montuoja virtuvės ir sanitarinių patalpų įrangą. Papildomai dar įmonė teikia ir darbuotojų įdarbinimo paslaugas. Įmonės veikla šiuo metu sparčiai plečiasi dėl padidėjusių užsakymų skaičiaus, todėl darbuotojų skaičius taip pat auga. Šiuo metu įmonėje dirba 626 darbuotojų. Iš jų 39 administracijos darbuotojai, 567 darbininkai ir 20 projektų vadovų. Įmonės struktūrą sudaro: akcininkai, valdyba, generalinis direktorius ir jam pavaldūs skyriai: pardavimai ir rinkodara, projektų valdymas PMO, personalo valdymas, verslo administravimas ir analitika, pirkimai ir tiekimas, teisė, organizacijos vystymasis, buhalterijos ir finansų skyrius. Visa įmonės struktūra patvirtinta įmonės valdybos nutarimu, pavaizduota priede Nr. 3. Įmonės generalinis direktorius planuoja, vadovauja, rūpinasi vidaus tvarkos taisyklėmis, darbuotojų darbo vertinimu, užtikrina darbo saugą, domisi konkurentų veikla, prisiima visą atsakomybę už įmonės finansinę ir komercinę veiklą. Gamybos meistrai ir projektų vadovai pateikia reikiamus medžiagų užsakymus tiekimo skyriui, kontroliuoja gamybos darbuotojų veiklos darbus, pateikia buhalterei darbo laiko apskaitos žiniaraščius, sudaro vykdomų projektų ataskaitas.

LR Buhalterinės apskaitos įstatyme ūkio subjekto vadovams nustatytas reikalavimas, vadovaujantis teisės aktais, reglamentuojančiais apskaitą ir finansinę atskaitomybę, parinkti apskaitos politiką ir ją įgyvendinti, atsižvelgiant į konkrečias sąlygas ir veiklos pobūdį. Vadinasi, apskaitos politiką įmonė privalo turėti. Įmonės planuose apskaitos politiką numatoma patvirtinti 2020 metais. Įmonės apskaitos politikos, kuri yra dar tik kuriama, tikslas – reglamentuoti ir formalizuoti apskaitos politiką ir jos taikymą įmonėje. Ši apskaitos politika turėtų apimti bendruosius apskaitos principus, apskaitos metodus ir taisykles, skirtas įmonės apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti bei pateikti. Apskaitos politika turėtų būti tvirtinama ir keičiama įmonės valdybos sprendimu.

Už apskaitos politikos nuostatų aiškinimą ir rekomendacijų dėl politikos įgyvendinimo teikimą įmonėje, informacijos, susijusios su apskaitos politikos įgyvendinimu įmonės mastu, surinkimą ir pateikimą įmonės valdybai, o taip pat generaliniam direktoriui yra atsakingas įmonės buhalterijos ir finansų skyrius.

3.2. Įmonės apskaitos dokumentų analizė

3.2.1. Organizaciniai apskaitos politikos aspektai įmonės apskaitos tvarkose

Gamybos įmonė buhalterinę apskaitą tvarko remdamasi LR Buhalterinės apskaitos, LR įmonių finansinės atskaitomybės ir LR Įmonių grupių konsoliduotos finansinės atskaitomybės įstatymais, kitais buhalterinės apskaitos tvarką reglamentuojančiais norminiais aktais. Įmonės apskaita vedama ir finansinės atskaitos rengiamos ir pateikiamos pagal galiojančius Tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus (TFAS) ir Europos Sąjungos direktyvas.

Už apskaitos organizavimą yra atsakingas įmonės vadovas (LR BAĮ 21 str.) Keičiantis teisės aktų reikalavimams, įmonės vadovas patvirtintas apskaitos ir finansinės atskaitomybės taisyklės atnaujina metų pradžioje, tuo užtikrindamas valdžios institucijų keliamų reikalavimų atitikimą. Vadovo patvirtintuose apskaitos ir mokesčių taisyklėse nurodomi apskaitai taikomi Apskaitos standartai, teisės aktai, finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis, ataskaitoms sudaryti taikomi apskaitos principai bei taisyklės, kuriomis reikia vadovautis registruojant turtą, kapitalą, pajamas, sąnaudas ir pinigus.

Įmonėje buhalterinę apskaitą nuo 2019 m. tvarko savarankiškas finansų departamentas. Toks buhalterinės apskaitos organizavimo būdas buvo pasirinktas siekiant išsaugoti informacijos konfidencialumą ir užtikrinti atliekamų darbų operatyvumą. Skyriaus struktūra: finansų direktorius, vyr. buhalterė, dvi buhalterės, apskaitininkė, darbo užmokesčio buhalterė.

Finansų direktorius yra pavaldus generaliniam direktoriui. Finansų direktorius yra atsakingas už finansų valdymą, įmonės poreikių subalansavimą, prižiūri įmonės tvarkas ir procesus, derina skolas su klientais, kontroliuoja ir užtikrina finansinę atskaitomybę.

Vyriausiasis buhalteris yra atskaitingas įmonės vadovui. Pagal LR BAĮ 11 str. vyr. buhalterė atsako už buhalterinių įrašų teisingumą ir finansinių ataskaitų pateikimą laiku. Kitą vyr. buhalterės atsakomybę numato LR norminiai aktai. Ji kontroliuoja, kad racionaliai būtų naudojami darbo, materialiniai ir finansiniai įmonės ištekliai, organizuoja ir užtikrina nepriekaištingą ir racionalų buhalterijos darbuotojų darbą.

Apskaitininkė – apdoroja gautus pirkimo ir pardavimo pirminius dokumentus, pajamuoja prekes sudaro vyr. buhalterei reikalingas ataskaitas, tvarko atskaitingų asmenų avansines apyskaitas, atlieka atsargų nurašymus mėnesio uždarymo metu.

Darbo užmokesčio buhalterė – yra atsakinga už darbo užmokesčio ir su jais susijusių mokesčių skaičiavimu, tvarko darbo laiko apskaitos žiniaraščius, pateikia reikiamą informaciją ir ataskaitas vyr. buhalterei.

Buhalterė – atsakinga už įtraukiamų lėšų, trumpalaikio ir ilgalaikio turto, įmonės savininkų nuosavybės, įmonės skolos bei skolos įmonei laiku ir tinkamai užregistravimą, veda banko apskaitą, ruošia pardavimo ataskaitas tiekėjams, išrašo PVM sąskaitas – faktūras. Ji tvarko įmonės uždirbtų pajamų ir patirtų sąnaudų vidinę atskaitą, pateikdama ataskaitas vyr. buhalterei.

Įmonėje taikoma centralizuota apskaitos organizavimo forma, kai visi apskaitos darbai atliekami įmonės buhalterijoje. Buhalterinė apskaita įmonėje tvarkoma valstybine lietuvių kalba.

Organizacinis aspektas yra aktualus įmonėje, nes įmonė yra didelė.

Įmonės Finansų departamente skyriuje dirba penki darbuotojai, kurie turi pasiskirstyti pareigomis. Buhalterių pareigų pasiskirstymas dar nėra galutinai numatytas ir patvirtintas, nes šiuo metu vyksta šio skyriaus formavimas.

Paskutiniaisiais metais įmonės darbuotojų, tuo pačiu ir apskaitą tvarkančių specialistų, kvalifikacijos kėlimui įmonėje skiriamas didelis dėmesys, skirtos piniginės lėšos kvalifikacijai kelti, užsakomi reikalingi buhalteriniai leidiniai, naudojamos nuolatinė interneto prieiga. Finansų departamento skyriaus darbuotojai siunčiami ne rečiau kaip du kartus per metus į seminarus, kvalifikacijos kėlimo kursus, įvairius kitus mokymus, kurių metu darbuotojai yra mokomi ne tik profesinių naujovių, bet ir komandinio darbo, bendravimo, teisingų sprendimų priėmimo įgūdžių. Vyr. buhalterė seminaruose ir kursuose dalyvauja ir dažniau, paskelbus įstatymų pasikeitimus ir apie šiuos pakeitimus informuoja skyriaus darbuotojus.

Įmonės viduje vyksta mokymai visiems administracijos darbuotojams, kurių mokoma kaip efektyviai išnaudoti ir planuoti savo darbo laiką, kokybiškai bendrauti su klientais, spręsti problemas ir inicijuoti pokyčius.

Finansinės apskaitos duomenys negali būti komercinė paslaptis, tačiau įmonės vadovų sprendimu, kai kurie iš jų gali būti laikomi konfidencialiais. Komercinių paslapčių sąrašas yra patvirtinamas įmonės valdybos susirinkime. Pasirašydamas darbo sutartį darbuotojas įsipareigoja saugoti komercines paslaptis.

Apibendrinant galima teigti, kad organizacinis apskaitos politikos aspektas įmonėje apima apskaitos tvarkymo organizacinės formos pasirinkimą, apskaitos tarnybos struktūros nustatymą, apskaitos darbuotojų pareigų pasiskirstymą ir jų kvalifikacijos kėlimo galimybes ir komercinių paslapčių išsaugojimo tvarką.

3.2.2. Metodiniai apskaitos politikos aspektai įmonės apskaitos dokumentuose

Įmonė tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansines ataskaitas vadovaujasi šiais bendraisiais apskaitos principais: įmonės, įmonės veiklos tęstinumo, periodiškumo, pastovumo, piniginio mato, kaupimo, palyginimo, atsargumo ir turinio viršenybės prieš formą.

Įmonė yra laikoma atskiru apskaitos vienetu. Į įmonės finansines ataskaitas įtraukiamas atitinkamai tik tos įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai.

Taikant įmonės veiklos tęstinumo principą, sudarant įmonės finansines ataskaitas, daroma prielaida, kad: įmonės veiklos laikotarpis neribotas; įmonė nenumatoma likviduoti. Šis principas netaikomas, kai priimamas sprendimas likviduoti įmonę ar įmonės vadovybė įvertino, jog įmonė negebės tęsti veiklos daugiau nei 12 mėn. laikotarpiui nuo finansinės būklės datos.

Taikant periodiškumo principą, įmonės veikla sudarant finansines ataskaitas suskirstoma į finansinius metus. Metinės finansinės ataskaitos sudaromos pagal paskutinės finansinių metų dienos duomenis. Įmonės finansiniai metai prasideda sausio 1 d. ir baigiasi gruodžio 31 d.

Pastovumo principas įmonę įpareigoja pasirinktus apskaitos metodus taikyti nuolat. Keisti galima daryti tik tuo atveju, jeigu nauja metodai ir taisyklė teisingiau parodo įmonės ataskaitinio laikotarpio turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, pajamas, sąnaudas ir pinigų srautus, arba yra reikalaujama TFAS. Keitimu nelaikoma pasirinktų metodų ar taisyklių taikymas naujiems ar iš esmės naujiems ūkiniams įvykiams ar operacijoms arba apskaitinių įvertinimų pasikeitimas.

Remiantis piniginio mato principu visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai finansinėse ataskaitose pateikiami pinigine išraiška. Įmonės buhalterinė apskaita tvarkoma Lietuvos Respublikos nacionaline valiuta.

Kaupimo principas įpareigoja ūkinės operacijas ir ūkinius įvykius į įmonės apskaitą registruoti tada, kai jie įvyksta, ir pateikiami tų ataskaitinių laikotarpių finansinėse ataskaitose, neatsižvelgiant į pinigų gavimą arba išmokėjimą. Pagal kaupimo principą įmonės pajamos registruojamos tada, kai jos uždirbamos, o sąnaudos – tada, kai jos patiriamos.

Remiantis palyginimo principu, įmonės pajamos uždirbtos per ataskaitinį laikotarpį, siejamos su sąnaudomis, patirtomis uždirbant tas pajamas. Finansines ataskaitas įmonė sudaro taip, kad finansinių ataskaitų informacijos vartotojai galėtų palyginti jose pateikiamą informaciją su kitų ataskaitinių laikotarpių bei kitų įmonių pateikiama informacija ir teisingai įvertinti įmonės finansinės būklės, veiklos rezultatų ir pinigų srautų pokyčius. Finansinėse ataskaitose pateikiama ataskaitinių ir praėjusių bent vienu finansinių metų atitinkama lyginamoji informacija.

Taikydama atsargumo principą įmonė naudoja tokius apskaitos metodus, kuriais įmonės turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų vertė nėra nepagrįstai padidinta arba nepagrįstai sumažinta. Rengdama finansines ataskaitas, įmonė patikrina visus subjektyvius įvertinimus ir ypatingai atkreipia dėmesį į tai, kad turtas ar pajamos nebūtų parodyti didesne verte nei iš tikrųjų yra, o įsipareigojimai ar sąnaudos nebūtų mažesni nei yra iš tikrųjų.

Neutralumo principas įmonę įpareigoja finansinėse ataskaitose pateikti patikimą informaciją. Taikant turinio viršenybės prieš formą principą, ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai į įmonės apskaitą registruojami pagal jų turinį ir ekonominę prasmę, o ne tik pagal jų juridinę formą.

Įmonės finansinės ataskaitos parengtos vadovaujantis Verslo apskaitos standartų nuostatomis. Įmonė iš visų įstatymuose ar kitų apskaitą reglamentuojančių dokumentų apskaitos būdų ir metodų pasirenka tuos, kurie finansinėse ataskaitose leidžia pateikti tokį veiklos rezultatą, kuris tenkina įmonės vadovybę ir nepažeidžia pagrindinių apskaitos principų.

Sudarydama finansines ataskaitas įmonė laikosi suprantamumo, reikšmingumo, patikimumo, palyginamumo principų.

Reikšmingumo principas yra pagrįstas tuo, kad finansinės ataskaitos rengiamos remiantis prielaida, kad jų naudotojai turi pakankamai žinių apie ūkinę ir ekonominę veiklą bei apskaitą. Ir ši finansinėse ataskaitose pateikiama informacija turi būti suprantama jos naudotojams. Reikšmingumo principas pagrįstas, kad informacija naudinga tik tuomet, kai ji svarbi ir tinkama sprendimus priimantiems naudotojams. Informacija yra patikima, jei joje nėra reikšmingų klaidų ar netikslumų. Pateikiama informacija turi teisingai ir sąžiningai parodyti įmonės veiklos sandorius ir kitus įvykius, kuriuos turi atspindėti. Įmonė skirtingu ataskaitiniu laikotarpiu finansinės ataskaitas palygina tam, kad finansinių ataskaitų naudotojai galėtų lyginti informaciją ir priimti teisingus ekonominius sprendimus.

Visa informacija, apibūdinanti įmonės finansinę būklę bei jos veiklos perspektyvas, skelbiama specialiuose dokumentuose vadinamose finansinėmis ataskaitomis. Finansinės ataskaitos turi būti sudarytos taip, kad visais reikšmingais atžvilgiais tikrai ir teisingai parodytų įmonės turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, pajamas, sąnaudas ir pinigų srautų. Sudarydama finansines ataskaitas įmonė įvertina turtą, nuosavą kapitalą, pajamas ir sąnaudas, vadovaudamasi bendraisiais apskaitos principais ir taikomais apskaitos standartais. Kiekvienas turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų finansinės ataskaitos straipsnis vertinamas atskirai.

Įmonės finansinių ataskaitų rinkinį sudaro šios finansinės ataskaitos: finansinės būklės ataskaita, pelno (nuostolių) ir kitų bendrųjų pajamų ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčio ataskaita, pinigų srautų ataskaita, aiškinamasis raštas (VAS).

Finansinės būklės ataskaitoje pateikta informacija parodo įmonės turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų būklę paskutinio ataskaitinio laikotarpio dieną. Finansinės būklės ataskaitoje turtas ir įsipareigojimai skirstomi į ilgalaikius ir trumpalaikius.

Ilgalaikis turtas – tai turtas, kurį įmonė naudoja ekonominei naudai gauti ilgiau nei vienerius metus. Ilgalaikiam turtui priskiriamas materialusis, nematerialusis, finansinis, investicinis turtas, išankstiniai apmokėjimai už ilgalaikį turtą, atidėtojo pelno mokesčio turtas. Ilgalaikis turtas, pateiktas finansinėse ataskaitose, yra įvertintas to turto faktine įsigijimo arba jo pasigaminimo savikaina, atėmus sukauptą nusidėvėjimą ir turto vertės sumažėjimą ir pridėjus vertės sumažėjimo atstatymą.

Trumpalaikis turtas – tai turtas, kurį įmonė ketina realizuoti per dvylika mėnesių nuo finansinės būklės ataskaitos datos. Trumpalaikiam turtui įmonė priskiria atsargas (žaliavos ir komplektuojamieji gaminiai, pirktos prekės, skirtos perparduoti, materialus ir nematerialus turtas, nenaudojamas veikloje), per vienerius metus gautinas sumas, trumpalaikes investicijas, pinigus ir pinigų ekvivalentus. Atsargos, įsigytos užsienio valiuta, apskaitoje registruojamos pirkimo dieną galiojančiu oficialiu LR nacionalinės valiutos ir užsienio valiutos keitimo santykiu atsižvelgiant į INCOTERMS sąlygas.

Finansinės būklės ataskaitose įmonė nurodo ilgalaikius ir trumpalaikius įsipareigojimus. Ilgalaikiai įsipareigojimai yra tie, kuriuos įmonė turės įvykdyti vėliau nei per ateinančius vienerius metus nuo finansinės būklės ataskaitos datos. Šiems įsipareigojimams priskiriami skoliniai įsipareigojimai, skolos kredito įstaigoms, gauti avansai, skolos tiekėjams, pagal vekselius ir čekius mokėtinos sumos, įmonių grupės įmonėms mokėtinos sumos, asocijuotoms įmonėms mokėtinos sumos ir kitos ilgalaikės mokėtinos sumos. Trumpalaikiai įsipareigojimai – tai įsipareigojimai, už kuriuos turi būti atsiskaityta per dvylika mėnesių. Šiems įsipareigojimams priskiriama trumpalaikės paskolos, su darbo santykiais susiję įsipareigojimai, mokesčiai ir kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai. Finansiniai įsipareigojimai registruojami tik tada, kai įmonė įsipareigoja sumokėti pinigus, atsiskaityti kitu finansiniu turtu ar atlyginti tiekiamomis prekėmis ar teikiamomis paslaugomis už perduotą ilgalaikį ar trumpalaikį turtą. Įmonės įsipareigojimais pripažįstamos mokėtinos sumos, kurios pagrįstos prievole sumokėti ar suteikti paslaugas.

Pinigų srautų ataskaitoje įmonė pateikia informaciją apie įmonės pinigų ir pinigų ekvivalentų pasikeitimus per ataskaitinį laikotarpį. Pinigų srautų ataskaitoje (5 VAS 4 punktą) pinigų srautus įmonė grupuoja pati, atsižvelgdama į veiklos pobūdį bei nustatytus reikalavimus. Pinigų srautų ataskaitoje pinigų srautai grupuojami pagal pagrindinę, finansinę ir investicinę veiklas. Gauti dividendai pinigų srautų ataskaitoje yra priskiriami investicinei veiklai, išmokėti –

finansinei veiklai. Sumokėtos palūkanos už paskolas ir lizingą priskiriamos finansinei veiklai. Gautos palūkanos už terminuotus indėlius parodomos investicinėje veikloje.

Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitoje įmonė parodo ekonominės naudos grynasį padidėjimą ar sumažėjimą per ataskaitinį laikotarpį bei kitus nuosavo kapitalo pokyčius neatvaizduotus pelno (nuostolių) ataskaitoje. Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitoje turi būti pateikti ataskaitinio ir lyginamojo laikotarpių pradžios ir pabaigos duomenys ir detalizuojamas kiekvienas balanse nurodytas nuosavo kapitalo straipsnis.

Pajamos įmonėje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo principu. Jos apskaitoje registruojamos tada, kai uždirbamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimą. Pajamomis nepripažįstami avansai ir kiti išankstiniai mokėjimai. Per ataskaitinį laikotarpį gautos įplaukos, kurios nelaikomos pajamomis balanse atvaizduojamos kaip įmonės įsipareigojimai. Pajamomis laikomas tik įmonės ekonominės naudos padidėjimas, pasireiškiantis turto padidėjimu arba įsipareigojimų sumažėjimu.

Sąnaudos pripažįstamos vadovaujantis kaupimo bei palyginimo principais tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos. Per ataskaitinį laikotarpį padarytos išlaidos, kurių neįmanoma tiesiogiai susieti su konkrečių pajamų uždirbimu ir kurios ateinančiais ataskaitiniais laikotarpiais neduos pajamų, pripažįstamos sąnaudomis tą laikotarpį, kai jos buvo patirtos. Sąnaudos įvertinamos tikrąją verte.

Pelno (nuostolių) ataskaitoje pateikiama, klasifikuojama ir detalizuojama informacija apie įmonės uždirbtas pajamas, patirtas sąnaudas ir gautus veiklos rezultatus per ataskaitinį laikotarpį. Pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniai nurodyti priede Nr. 4.

Informacija apie įmonės turtą, nuosavą kapitalą ir įsipareigojimus pateikiama balanse. Balansas – tai finansinė ataskaita, kurioje parodomas visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną. Balanse turtas pateikiamas pradedant nuo mažiausiai likvidaus turto ir baigiant likvidžiausiu turtu.

Aiškinamasis raštas yra privaloma sudėtinė metinės finansinės atskaitomybės dalis. Jame pateikiama informacija, susijusi su įmonės veikla, kuri nenurodyta finansinėse ataskaitose. Aiškinamajame rašte laisva forma įmonė pateikia informaciją apie savo padėtį rinkoje, svarbiausius turto bei nuosavybės pasikeitimus, taip pat aprašo principus, kuriais remdamiesi tvarkė apskaitą per ataskaitinius finansinius metus. Aiškinamajame rašte nurodomi ir aptariami per ataskaitinius finansinius metus apskaitos metodikos pakitimai ir aptarta šių pakitimų įtaka įmonės ūkinei veiklai, pateikti rodikliai apskaičiuoti pagal seną ir naują metodikas. Aiškinamajame rašte paaiškinama visa tai, kas yra reikšminga, tačiau nebuvo atvaizduota nei balanse, nei pelno (nuostolio) ataskaitoje arba buvo atvaizduota, tačiau reikalauja išsamesnio paaiškinimo. Po bendrų pastabų einančiose pažymose, detalizuojama pateikta informacija. Šių pažymų turinį tvirtina Lietuvos Respublikos

finansų ministerija. Aiškinamasis raštas baigiamas pastabomis, kuriose atsispindi klausimai neaptarti nei finansinėse ataskaitose, nei pažymose, tačiau gali būti reikšmingi įmonės savininkams, valstybei ir informacijos vartotojams.

Įmonės ataskaitinių metų finansinėje atskaitomybėje apibendrinamos visos per tą laikotarpį atliktos operacijos. Metinė finansinė atskaitomybė patvirtinama per tris mėnesius nuo finansinių metų pabaigos. Finansinė atskaitomybė ypač svarbi vadovams gaunant visapusę informaciją apie įmonės veiklą.

3.2.3. Techniniai apskaitos politikos aspektai

Pasirenkant apskaitos formas, įmonė objektyviai įvertina esamą apskaitos būklę, apskaitos kompiuterizavimo lygį, įmonės dydį, veiklos pobūdį, valdymo struktūrą bei kitus veiksnius. Tai pabrėžia ir Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas 6 str., kuriuo reglamentuojama privaloma finansinės apskaitos tvarka. Įmonė buhalterinę apskaitą tvarko dvejetainio įrašo sistema.

Įmonėje, atlikus ūkinę operaciją arba tam, kad ji įvyktų, sudaromas šią operaciją įforminantis juridinę galią turintis pirminis dokumentas. Jis yra duomenų apie ūkinę operaciją registravimo apskaitoje pagrindas. Buhalterinės apskaitos įstatyme reglamentuojami privalomi apskaitos dokumentų rekvizitai. Analizuojant įmonės išrašytą pirminį dokumentą PVM sąskaitą – faktūrą (priedas Nr. 5) – galima išvardinti šiuos privalomus rekvizitus: apskaitos dokumento pavadinimą, ūkio subjekto, surašiusio apskaitos dokumentą pavadinimą, įmonės kodą, apskaitos dokumento datą, ūkinės operacijos turinį, ūkinės operacijos rezultatą pinigine ir kiekybine išraiška, asmens, kuris turi teisę surašyti ir pasirašyti apskaitos dokumentus vardas, pavardė, parašas pareigos.

Norint efektyviai kontroliuoti įvairias įmonės veiklos sritis, apie kiekvieną iš jų, reikia turėti detalią informaciją. Tuo tikslu iš apskaitos dokumentų duomenys yra perkeliama į apskaitos registrus. Įmonėje apskaitos registrų funkcijas atlieka elektroninės informacijos laikmenos – tai informacijos masyvai kompiuterio atmintyje. Naudojami chronologiniai sisteminiai registrai, kuriuose tose pačiose formose duomenys surašomi pagal operacijų atlikimo arba dokumentų gavimo laiką ir kartu grupuojami pagal sąskaitas. Įmonėje naudojami šie registrai: didžioji knyga, apyvartos žiniaraščiai, ilgalaikio turto inventorinės kortelės, nusidėvėjimo apskaičiavimo žiniaraščiai, pirkimų skolon, pardavimų skolon, gautinų, gautų panaudotų finansavimo sumų registras, sąskaitų – faktūrų registras, darbo užmokesčio apskaičiavimo žiniaraštis ir jų registracija, buhalterinių pažymų registras, nurašymo aktų registras, atskaitingų asmenų avansų apyskaitų registras, banko sąskaitų operacijų suvestinis žiniaraštis.

Didžioji knyga – tai įmonėje naudojamas apskaitos registras, skirtas galutiniam duomenų susisteminiui ir kaupimui. Iš sąskaitų likučių ataskaitinio laikotarpio pabaigoje sudaroma finansinė atskaitomybė. Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje didžiosios knygos duomenys susumuojami, tikslinami sąskaitų likučiai, atliekami koreguojantys įrašai. Sąskaitų likučių pagrindu parengiama finansinė atskaitomybė. Kad sąskaitas būtų galima naudoti kitame apskaitos cikle, jos yra „uždaromos“ ankstesnio laikotarpio pabaigoje ir „atidaromos“ kito ataskaitinio laikotarpio pradžioje. Ši operacija atliekama tik po akcininkų susirinkimo (praėjus keletui mėnesių po finansinių metų pabaigos). Naujo laikotarpio pradžioje imami nauji sąskaitų blankai ir juose pradedamos registruoti kitų metų operacijos.

Įmonė naudoja sąskaitų planą, sudarytą pagal Pavyzdinį sąskaitų planą. Sąskaitų planas yra detalizuojamas norint gauti išsamesnę ir detalesnę apskaitos informaciją ataskaitoms.

Laikotarpio pabaigos procedūros LR ĮFAĮ 15 str. 10 d. reikalauja, kad įmonės apskaitos duomenys turi būti pagrindžiami turto ir įsipareigojimų inventorizacijos duomenimis. Vadovo įsakymu įmonėje yra patvirtintos inventorizacijos tvarkos. Prieš sudarant metinę finansinę atskaitomybę įmonėje peržiūrimi patvarkomieji ir pateisinamieji dokumentai, atliekama inventorizacija.

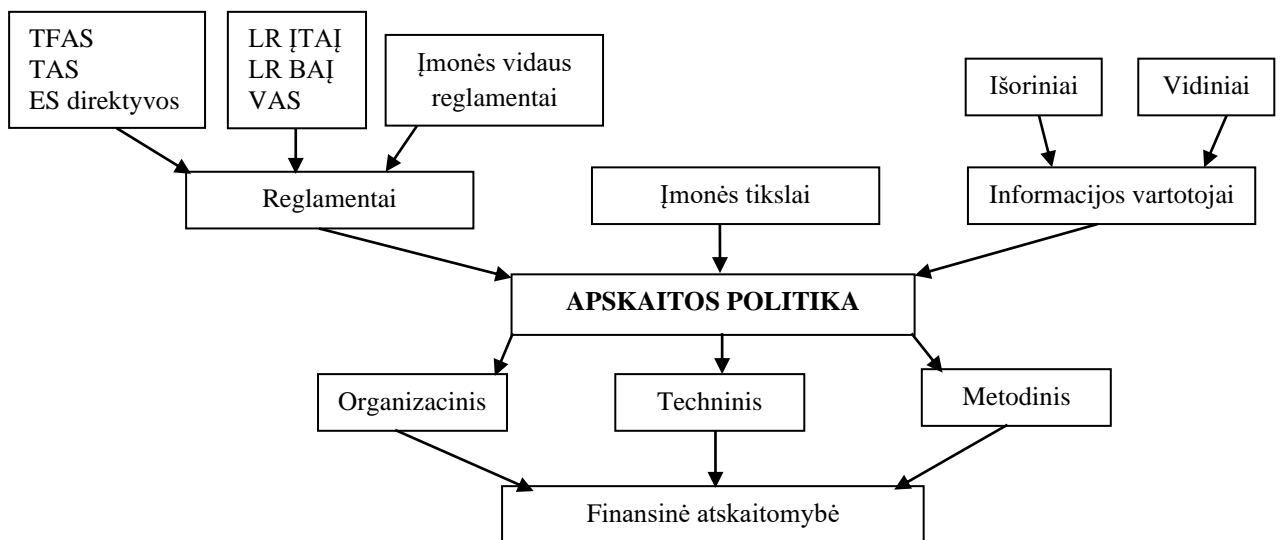
Įmonė dar neturi patvirtintos dokumentų saugojimo tvarkos, kuri numatyta LR BAĮ 19 str. 1 ir 2 dalyse. Dokumentų saugojimo tvarką įsakymu turėtų nustatyti įmonės vadovas.

Įmonėje naudojamos kelios buhalterinės programos. Naudojant „Rivilės“ programą galima matyti įmonės (visos įmonės, įmonės padalinio, kaštų centro, objekto) balansą iš karto po ūkinės operacijos patvirtinimo, surasti pirminę operaciją ir suformuoti įrašą įmonės balanse (didžiojoje knygoje). Kita darbo užmokesčiui ir personalo valdymui naudojama programa – „BSS“. Ši programa įmonei leidžia sklandžiai vykdyti ir valdyti visus procesus, norint gauti greitą ir patikimą informaciją.

Apibendrinant galima teigti, kad nuoseklus duomenų apie ataskaitinių laikotarpių operacijas registravimas ir kaupimas apskaitose registruose, remiantis pirminiais dokumentais, sukauptų duomenų perkėlimas į sąskaitas, atidus jų koregavimas ir tikslus metinės finansinės atskaitomybės sudarymas, nulemia įmonės pateikiamos informacijos objektyvumą ir tikslumą. Įmonių apskaitos politikoje turėtų būti nurodoma, kokius apskaitos būdus ir standartus įmonė taiko, kokias rengia finansines ataskaitas, kokį patvirtintą sąskaitų planą naudoja, kokius sudaro apskaitos registrus, kaip registruoja ūkines operacijas, kaip inventorizuoja savo turtą ir kt.

3.3. Pasiūlymai apskaitos politikos formavimo modelio įgyvendinimui

Kiekviena įmonė privalo turėti apskaitos politiką, kuriose atsispindėtų bendrieji apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirtos įmonės apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti bei pateikti. Atsižvelgiant į išnagrinėtus apskaitos politikos pasirinkimą sąlygojančius veiksnius, siekiamus apskaitos politikos tikslus bei apskaitos politikos sudėtinės dalis pateikiamas rekomenduotinas apskaitos politikos formavimo įmonėje modelis.



2 pav. Apskaitos politikos formavimo modelis

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Ivanauskienės, A. (2016) *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 46-48.

Kaip matyti 2 paveiksle parengtame modelyje atsispindi svarbiausi apskaitos politiką sąlygojantys veiksniai. Tai apskaitą reglamentuojantys norminiai aktai, įmonės tikslai ir informacijos vartotojų poreikiai.

Vienas iš labiausiai įtakančių veiksnių yra norminiai aktai. Jais remiantis ir turi būti pradėta formuoti apskaitos politika įmonėje. Apskaitos politikos modelis, kuris remiasi teisės aktų reikalavimais, pradedamas nuo įmonės konkrečių apskaitos principų pasirinkimo.

Pateiktame apskaitos politikos formavimo modelyje yra išskiriamos trys pagrindinės apskaitos politikos sudėtinės dalys, t.y. išskirti pagrindiniai apskaitos politikos aspektai: organizacinis, techninis ir metodinis. Organizacinis ir techninis aspektas apima organizacinę struktūrą ir pasirenkamas technines apskaitos priemones, o metodinis apima apskaitos metodų, taikomų apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti, pasirinkimą. Įmonės Apskaitos politikos formavimo modelyje pateikta apskaitos politikos struktūra padeda parengti ne tik įmonės apskaitos politiką, bet ir užtikrinti įmonės finansinės atskaitomybės parengimą.

2 paveiksle matoma, kad vienas iš pagrindinių apskaitos politikos tikslų yra finansinės atskaitomybės sudarymas. Pagal tinkamai suformuotą apskaitos politiką parengta finansinė atskaitomybė įmonei gali būti labai svarbi, nes ji parodo tikrą ir teisingą vaizdą apie įmonės finansinę padėtį ir jo veiklos rezultatus.

Išanalizavus apskaitos politikos formavimo modelį ir įmonės apskaitos organizavimo ir apskaitos vedimo dokumentus galima pateikti šiuos pasiūlymus, į ką reikėtų atsižvelgti formuojant apskaitos politiką įmonėje.

Apskaitos organizavimui reglamentuoti yra skirtas LR Buhalterinės apskaitos įstatymo 2 skyrius. Šiame skyriuje apibrėžti pagrindiniai apskaitos organizaciniai elementai, kuriuos įmonė turėtų paminėti savo apskaitos politikoje.

Pirmiausia įmonei reikia numatyti apskaitos organizavimo būdą (pagal LR BAĮ 10 str. 1 dalį). Įmonei pasirinkus apskaitą tvarkyti savarankiškai, jai reikia pirmiausia apibrėžti buhalterijos padalinio struktūrą ir jo vietą įmonės valdymo sistemoje, darbuotojų skaičių, pareigų pasiskirstymą jiems, bei atsakomybės pasidalijimą.

Įmonė turi numatyti darbuotojų kvalifikacijos kėlimo perspektyvas, apsirūpinimo normine ir metodine literatūra klausimus. Įmonei reikia nusistatyti baigtinį komercinių paslapčių sąrašą bei nuspręsti koku būdu bus užtikrinama jų apsauga. Rekomenduojama įmonės apskaitos politika peržiūrėti, ir jeigu reikia keisti ne rečiau kaip kartą per metus. Techninėje apskaitos politiką reglamentuojančio įsakymo dalyje, turėtų būti suformuluotas atliekamų procedūrų nuoseklumas. Pradėta nuo bendro įmonėje sukurtos apskaitos sistemos apibūdinimo.

Pagal LR BAĮ 5 str. turi būti pateikiamas ir patvirtinamas individualus sąskaitų planas, apibūdinama įmonės dokumentų apyvarta, jų saugojimo tvarka. Įsakyme būtina numatyti dokumentų apdorojimo būdus ir procedūras, patvirtinti asmenų, turinčių teisę pasirašyti apskaitos dokumentus, sąrašą

Pagal ĮFAĮ 15 str. – įmonė turi patvirtinti kasmetinės bei kitokių inventorizacijų atlikimo tvarką. Pagal 2 VAS įmonėje turi būti nustatyta koreguojančių įrašų registravimo tvarka, sąskaitų peržiūrėjimo terminai. Įmonė turi numatyti, kokia kalba ir kokie dokumentai ir ataskaitos bus sudaromos (LR BAĮ 6str. ir LR ĮFAĮ 15str.). Įmonė privalo pasirinkti piniginių vienetą, o prireikus ir eurą ir užsienio valiutą (LR BAĮ 5 str.)

Pagal LR BAĮ 12 str. įmonė turi nustatyti, kokiais apskaitos dokumentais bus grindžiamos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai, kurie negali būti pagrįsti apskaitos dokumentais.

Pagal LR BAĮ 16 str. įmonė turi nusistatyti apskaitos registru formą, turinį ir skaičių, ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių registravimo apskaitos registruose tvarką. Taip pat turi pasirinkti apskaitos dokumentų ir registru surašymo būdą. Kadangi apskaitos registrus įmonėje gali pasirinkti

pati, įsakyme reikėtų apibūdinti registrų tarpusavio ryšius, pateikiant bendrą duomenų judėjimo schemą. Už registrų pildymą paskirti atsakingą asmenį. Pagal LR BAI 19 str. įmonės vadovas turi nustatyti apskaitos dokumentų ir apskaitos registrų iki finansinės atskaitomybės patvirtinimo saugojimo tvarką, kurioje būtų numatytos priemonės užtikrinančios dokumentų saugumą. Taip pat nustatyti dokumentų ir apskaitos registrų, patvirtinus finansinę atskaitomybę, saugojimo tvarką, laikantis saugojimo terminų.

Formuojant metodinę apskaitos politikos dalį, būtina atsižvelgti į šią apskaitą reglamentuojančių VAS nuostatas. Renkantis iš alternatyvių vieną ar kitą būdą, reikia atsižvelgti į apskaitomų objektų naudojimo sąlygas įmonėje, apskaitos būdų poveikį informacijos objektyvumui, atskleidžiant įmonės rezultatus, mokesčių nuostatas, apskaitos optimalumo principo reikalavimus ir kitas aplinkybes. Pavyzdžiui, kiekviena įmonė gali pati nusistatyti ilgalaikio turto minimalią vertę, pasirenkant sunaudotų atsargų įvertinimo būdus (FIFO, LIFO ir kt.), reikia atsižvelgti į atsargų naudojimo eiliškumą (judėjimą) įmonėje, jų kainų kitimo tendencijas ir mastą, konkrečių apskaitos būdų taikymo poveikį informacijos patikimumui finansinėje atskaitomybėje (padidina ar sumažina turto vertę balanse, padidina ar sumažina finansinio rezultato dydį pelno (nuostolio) ataskaitoje, apskaitos sudėtingumą ir kt.

Renkantis apskaitos tvarkymo būdus ir metodus svarbu įvertinti jų poveikį ne tik ataskaitinio laikotarpio, bet ir vėlesnių laikotarpių rezultatams.

Aiškinamajame rašte turi būti išvardinti ir aprašyti apskaitos metodai, taisyklės, principai, kuriais vadovaujantis tvarkoma įmonės apskaita bei sudaroma finansinė atskaitomybė.

Atsižvelgiant į aprašytus pasiūlymus, sukurtas įmonės apskaitos politikos modelis. Šis modelis pateikiamas priede Nr. 6. Modelis sudarytas pagal galiojančius norminius aktus, atsižvelgiant į įmonės veiklos pobūdį, įmonės dydį ir pasirenkant galimus alternatyvius finansinės apskaitos būdus ir metodus.

3.4. „UAB Aros Marine“ apskaitos politikos įgyvendinimas

Išnagrinėjus teorinius apskaitos politikos formavimo aspektus ir norminius aktus, išanalizavus įmonės naudojamus apskaitos dokumentus ir tvarkas, remiantis tyrimo metu gautomis išvadomis ir pasiūlymais, pasinaudojant apskaitos ir mokesčių politikos pagrindinių tvarkų rinkiniu, įmonėje „Aros Marine“ buvo suformuota ir direktoriaus įsakymu patvirtinta bendrovės apskaitos ir mokesčių politika.

Bendrovės apskaitos politika buvo rengiama, vadovaujantis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymu ir 7 – uoju Verslo apskaitos standartu ir siekiant užtikrinti, kad UAB „Aros Marine“ finansinė būklė, jos turtas, nuosavybė, skolos, pajamos, sąnaudos ir išlaidos būtų tiksliai ir teisingai parodytos finansinėse ataskaitose. Buvo nuspręsta sukurti ir patvirtinti ne tik buhalterinės apskaitos politikos, bet ir mokesčių politikos tvarkas, kurios leistų įmonei užtikrinti teisingą ir tikslų mokesčių deklaravimą. Direktoriaus įsakymu patvirtintos numatytos apskaitos ir mokesčių politikos keitimo ir (ar) papildymo tvarkos. Už šių tvarkų vykdymą ir kontrolę atsakingu paskirtas bendrovės vyriausiasis buhalteris.

Bendruosiuose bendrovės apskaitos politikos nuostatuose nurodomi apskaitos tvarkymo būdai ir svarbiausi teisės aktai, kuriais vadovaujamosi tvarkant apskaitą ir rengiant finansinių ataskaitų rinkinį. Pagal suformuotą apskaitos politiką bendrovė apskaitą numato tvarkyti taikant dvejetainį įrašą, rengiant pilną metinių finansinių ataskaitų rinkinį, sudarytą iš pilno balanso, pelno (nuostolių) ataskaitos, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitos ir aiškinamojo rašto ir metinio pranešimo. Šiose nuostatose numatoma vyriausiojo buhalterio atsakomybė už finansinių ataskaitų parengimą (priedas Nr. 8. I tvarka. 1 dalis. Bendrosios nuostatos).

Bendruosiuose bendrovės apskaitos politikos nuostatuose numatyta apskaitos dokumentus ir registrus tvarkyti lietuvių, o prireikus ir lietuvių, ir užsienio kalba, ir pagal piniginių vienetą eurą, o prireikus ir pagal eurą ir užsienio valiutą surašyti ir tvarkyti apskaitos dokumentus. (priedas Nr. 8. I tvarka. 1 dalis. Bendrosios nuostatos).

Pagal bendrąsias apskaitos politikos nuostatas bendrovė, tvarkydama apskaitą ir rengdama finansinių ataskaitų rinkinius, vadovaujasi pirmoje darbo dalyje aptartais įmonės, veiklos tęstinumo, periodiškumo, piniginio mato, kaupimo, palyginimo, atsargumo, neutralumo, turinio viršenybės prieš formą principais. Šių principų taikymas leidžia įmonei pateikti visiems informacijos vartotojams suprantamą ir reikšmingą informaciją, kurie ją atitinkamai galės įvertinti ir priimti ekonominius sprendimus, o pati įmonė šių principų dėka galės palyginti skirtingų laikotarpių ataskaitų duomenis ir įvertinti savo finansinės veiklos rezultatus (priedas Nr. 8. I tvarka. 1 dalis. Bendrosios nuostatos).

Bendrųjų nuostatų Apskaitos operacijų registravimo tvarkose nurodomi terminai ir pateikiamos tikslios datos iki kada ir kaip bus registruojamos ūkinės operacijos ir numatoma vyriausiojo buhalterio atsakomybė už sąskaitų koregavimą ir uždarymą (priedas Nr. 8. I tvarka. 1 dalis. Bendrosios nuostatos).

Bendruosiuose nuostatuose nurodomi retrospektyvinio ir perspektyvinio pasirinktų apskaitos būdų ir metodų keitimo registravimo būdai, apskaitiniai įvertinimai ir jų tikslinimo tvarkos, apskaitos esminių ir neesminių klaidų pripažinimo tvarkos ir jų taisymo būdai (retrospektyvinis ir perspektyvinis). Bendrovės apskaitos politikos tvarkose apibrėžiamos apskaitos politikos keitimo, apskaitinių įvertinimų tikslinimo ir klaidų taisymo pateikimo aiškinamajame rašte nuostatos (priedas Nr. 8. I tvarka. 1 dalis. Bendrosios nuostatos).

Paskutiniajame bendrovės apskaitos politikos Bendrųjų nuostatų skirsnyje įvertinamas informacijos reikšmingumas, kuriame numatoma, kad bendrovės Finansinės ataskaitos straipsnis yra reikšmingas, kai jo dydis yra daugiau kaip 5 proc. finansinėse ataskaitose pateikiamo grynojo pelno (priedas Nr. 8. I tvarka. 1 dalis. Bendrosios nuostatos).

Analizuojant mokslinę literatūrą ir nagrinėjat įmonės dokumentus, buvo pastebėta, kad norint įgyvendinti sukurtą apskaitos politiką, pirmiausia reikia tinkamai organizuoti įmonės buhalterijos padalinio darbą. Pagal suformuotą UAB „Aros marine“ apskaitos politiką buhalterinę apskaitą tvarko Bendrovės struktūrinis padalinys, kurio veiklą organizuoja, jam vadovauja ir kontroliuoja vyriausiasis buhalteris. Tai, kad apskaitą tvarko bendrovės padalinys, įmonė operatyviau gauna informaciją reikalingą kasdienių sprendimų priėmimui (priedas Nr. 8. I tvarka. 2 dalis. Buhalterinio darbo organizavimas).

Sukurtoje ir įmonės vadovo patvirtintoje apskaitos politikoje numatytos įmonės vadovo, vyriausiojo buhalterio, buhalterių, asmenų atsakingų už dokumentų surašymą ir pasirašymą atsakomybės (priedas Nr. 8. I tvarka. 2 dalis. Buhalterinio darbo organizavimas).

Buhalterijos darbuotojų pareiginiuose nuostatuose apibrėžiamos visos su buhalterine apskaita susijusios darbinės funkcijos, atsakomybės, nurodomas konkretus atliekamų darbų pobūdis ir apimtys. Nuostatose nurodoma, kad buhalteris įsipareigoja neatskleisti jokios dalykinės, komercinės ir finansinės informacijos, išskyrus tuos atvejus, kai tai įpareigoja įstatymai. Pagal apskaitos politikoje numatytas tvarkas vyriausioji buhalterė ir kitos buhalterės su šiomis pareiginėmis instrukcijomis supažindinamos pasirašytinai (priedas Nr. 8. I tvarka. 2 dalis. Buhalterinio darbo organizavimas).

Apibendrinant galima teigti, kad Bendrovės apskaitos politikoje buhalterinio darbo organizavimas apima buhalterijos padalinio struktūros ir jo vietos įmonės valdymo sistemoje nustatymą, buhalterijos darbuotojų pareigų pasiskirstymą ir atsakomybių pasidalinimą, darbuotojų

kvalifikacijos kėlimo galimybes, buhalterijos darbo planavimą, komercinių paslapčių ir profesinės etikos nustatymą.

Didžiausią ir svarbiausią apskaitos politikos dalį apima specifiniai apskaitos metodai ir metodikos. Vienas reikšmingiausių apskaitos politikos elementų yra ilgalaikio turto apskaita, susidedanti iš nematerialiojo turto ir materialiojo turto apskaitos.

Apskaitos politikos nematerialiojo turto finansinės apskaitos tvarkose nurodomi nematerialinio turto pripažinimo kriterijai ir grupavimas, pagal turto pobūdį ir jo funkcinį panaudojimą, šio turto savikainos (pasigaminimo) nustatymo, amortizacijos apskaičiavimo metodai ir nusidėvėjimo normatyvai, eksploatavimo ir nematerialiojo turto vertės sumažėjimo ir nurašymo taisyklės (priedas Nr. 8. I tvarka. 3 dalis. Nematerialiojo turto apskaita).

Ilgalaikio materialiojo ir finansinio turto apskaitos tvarkose nustatomi ilgalaikio materialiojo turto ir finansinio turto pripažinimo požymiai ir grupavimo kriterijai, materialiojo turto įsigijimo savikainos nustatymo (pasigaminimo) principai, įvertinimo ir pateikimo finansinėse ataskaitose, ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo, eksploatavimo, rekonstravimo ir remonto, nuvertėjimo apskaičiavimo ir nurašymo, ilgalaikio materialiojo turto inventorinių numerių suteikimo tvarkos ir įtraukimo į apskaitą pagal rūšis būdai (priedas Nr. 8. I tvarka. 4 dalis. Ilgalaikio materialiojo turto apskaita).

Dar vienas svarbus apskaitos politikos metodinės dalies elementas yra atsargos. Atsargų apskaitos tvarkose numatomi atsargų pripažinimo, įvertinimo, įsigijimo, paslaugų savikainos nustatymo kriterijai, pateikiami įsigytų ir apskaitoje užregistruotų atsargų pirkimo kainų koregavimo dėl suteiktų nuolaidų ir nukainojimo, atsargų sunaudojimo apskaitos ir įkainojimo būdai, kuro normų sunaudojimo nustatymo taisyklės. Įmonė numato taikyti FIFO atsargų įkainojimo būdą. Atsargų kiekinės apskaitos tvarkose nustatytos asmenų, susijusių su bendrovės atsargų laikymu, sandėliavimu ir apskaita materialinės atsakomybės, inventorizavimo, atsargų priėmimo, pajamavimo nurašymo ir grupavimo tvarkos (priedas Nr. 8. I tvarka. 5 dalis. Atsargų apskaita).

Gautinų sumų apskaita įmonėje vedama pagal gautinų sumų pripažinimo, įvertinimo, nurašymo nuostatas. Parengtos atsiskaitymo su atskaitingais asmenimis, gautinų ir mokėtinų sumų suderinimo tvarkos, kurių tikslas reglamentuoti gautinų ir mokėtinų sumų derinimą inventorizacijos metu ar atsiradus būtinybei derinti tarpusavio įsiskolinimus, numatoma drausminė atsakomybė už šių tvarkų pažeidimus (priedas Nr. 8. I tvarka. 6 dalis. Gautinų sumų apskaita).

Bendrovės Apskaitos politikos Piniginio turto nuostatos įpareigoja bendrovę laikytis piniginio turto pripažinimo, įvertinimo tvarkų ir bankines operacijas vykdyti laikantis sudarytų su

banku sutarčių ir bankinių procedūrų atlikimo taisyklių (priedas Nr. 8. I tvarka. 7 dalis. Piniginio turto apskaita).

Bendrovės Nuosavo kapitalo apskaitos tvarkose nusakoma nuosavo kapitalo sudėtis, nustatomas įstatinio kapitalo ir rezervo dydis, jų didinimo ar mažinimo rodikliai, nurodomos Pelno (nuostolių) paskirstymo apskaitos sritys. Pagal Pelno nuostolių paskirstymo tvarką, akcininkų susirinkime patvirtintas pelno paskirstymas įtraukiamas į finansines ataskaitas tuo laikotarpiu, kai buvo priimtas akcininkų sprendimas dėl pelno paskirstymo, neatsižvelgiant į tai, kada paskirstytasis pelnas buvo uždirbtas (priedas Nr. 8. I tvarka. 8 dalis. Nuosavo kapitalo apskaita).

Įsipareigojimų apskaitos nuostatose nurodomos finansinių įsipareigojimų pripažinimo tvarkos, įsipareigojimų grupavimo, įvertinimo ir nurašymo, atlygio darbuotojui organizavimo taisyklės, dotacijų ir subsidijų pripažinimo kriterijai ir registravimo taisyklės. Pagal šias taisykles balanse dotacijos ir subsidijos priskiriamos įsipareigojimams (priedas Nr. 8. I tvarka. 9 dalis. Įsipareigojimų apskaita).

Dar viena reikšminga apskaitos politikos sritis yra pajamų ir sąnaudų pripažinimo tvarkos ir principai. Apskaitos politikoje nurodoma, kad pajamos įmonėje pripažįstamos pagal kaupimo principą, t.y. apskaitoje registruojamos tada, kai jos uždirbamos, o ne pinigų gavimo metu. Be pajamų pripažinimo tvarkų įmonė apskaitos politikoje yra nusimačiusi pajamų dydžio įvertinimo, pajamų apskaitos organizavimo ir PVM sąskaitų faktūrų išrašymo tvarkas. PVM sąskaitų faktūrų išrašymo tvarkose nurodomi sąskaitų faktūrų išrašymo terminai (išrašoma nedelsiant, suteikus paslaugas ar prekes), kiekis (2 egzemplioriais), būdas (spausdintame blanke arba elektroninėmis priemonėmis, jei pirkėjas iš anksto sutiko), atsakomybė už dokumentų surašymą ir pasirašymą, tikrumą ir ūkinių operacijų teisėtumą (atsako dokumentus surašę ir pasirašę asmenys) (priedas Nr. 8. I tvarka. 10 dalis. Pajamų apskaita).

Pagal apskaitos politikos nuostatas sąnaudų apskaita įmonėje vedama pagal sąnaudų pripažinimo, įvertinimo kriterijus, taikant kaupimo ir palyginimo principus. Sąnaudos įmonėje pagal paskirtį suskirstytos į grupes: pardavimo savikaina, pardavimo sąnaudos, bendrosios ir administracinės sąnaudos, kitos veiklos sąnaudos, finansinio turto ir trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimas, palūkanų ir kitos sąnaudos, pelno ir panašūs mokesčiai (priedas Nr. 8. I tvarka. 11 dalis. Sąnaudų apskaita).

Reikšmingas apskaitos politikos metodinės srities elementas yra ir pelno mokesčio apskaita. Tvarkose, pagal kurias bendrovėje vykdoma ši apskaita, numatyti ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio įsipareigojimo ir turto pripažinimo kriterijai ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio registravimo apskaitoje taisyklės (priedas Nr. 8. I tvarka. 12 dalis. Pelno mokesčio apskaita).

Atsižvelgiant į įmonės dydį ir veiklos pobūdį bei teisinę formą, bendrovės apskaitos politikoje numatyta iki gegužės 25 d. parengti pilną metinių ataskaitų rinkinį, kurį sudaro pilnas balansas, pelno (nuostolių) ataskaita, aiškinamasis raštas, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita ir metinis pranešimas (priedas Nr. 8. I tvarka. 13 dalis (Finansinių ataskaitų rinkinio sudarymas).

Įmonės balansas – tai finansinė ataskaita, kurioje parodomas visas bendrovės turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną. Įmonės balansą sudaro turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai. Balanso sudarymo tvarkose nurodoma kokia tvarka ir kokiose eilutėse balanse išdėstoma informacija (priedas Nr. 8. I tvarka. 13 (1) Balansas). Remiantis balanso duomenimis, įmonė gali konkrečiu laiko momentu įvertinti finansinę būklę, analizuoti rezultatus ir prognozuoti veiklą.

Pelno (nuostolių) ataskaitoje įmonė pateikia, klasifikuoja ir detalizuoja informaciją apie jos uždirbtas pajamas, patirtas sąnaudas ir gautus veiklos rezultatus. Ataskaitoje pagal atitinkamus straipsnius pateikiami ir palyginami su ankstesniu laikotarpiu duomenys, parodomos visos per ataskaitinį laikotarpį bendrovės uždirbtos pajamos ir patirtos sąnaudos, pagal kurias apskaičiuojamas pelnas arba nuostoliai (priedas Nr. 8. I tvarka. 13 (2) Pelno (nuostolių) ataskaita).

Apskaitos politikos aiškinamojo rašto rengimo tvarkose nurodoma, kad aiškinamąjį raštą sudaro trys dalys: bendroji dalis, apskaitos politika ir aiškinamojo rašto pastabos. Kiekvienos dalies duomenų pateikimo tvarkose nurodoma konkreti informaciją kurią įmonė turi pateikti. Bendrojoje dalyje pateikiami bendri duomenys apie bendrovę, apskaitos politikos dalyje – informacija apie taikytą apskaitos politiką, o aiškinamojo rašto pastabose pagal eiliškumą pateikiamos apie reikšmingus finansinių ataskaitų straipsnius paaiškinančios lentelės ar pažymos ir tekstinė informacija. Tvarkoje pažymima, kad aiškinamojo rašto pastabos numeruojamos eilės tvarka, o pastabos numeris nurodomas prie finansinės ataskaitos straipsnio, kurį ji paaiškina (priedas Nr. 8. I tvarka. 13 (3) Aiškinamasis raštas).

Finansinių ataskaitų rinkinio parengimo tvarkose nustatomos poataskaitinių įvykių identifikavimo tvarkos, metinių ataskaitų rinkinio parengimo ir tvirtinimo tvarkos. Pagal šias tvarkas bendrovėje poataskaitiniai įvykiai skirstomi į koreguojančiuosius ir nekoreguojančiuosius. Atsakingu už poataskaitinių įvykių stebėjimą ir šio skyriaus nuostatų laikymąsi skiriamas teisės skyrius (priedas Nr. 8. 13 dalis (4) Poataskaitinių įvykių identifikavimo tvarkos nustatymas).

Pagal priimtą apskaitos politiką Tarpinių finansinių ataskaitų rinkinį įmonė rengia ta pačia tvarka, kaip ir metinių finansinių ataskaitų rinkinį, išskyrus tuos atvejus, kai buvo keičiama apskaitos politika. Šių ataskaitų rinkinyje informacija pateikiama nuo ataskaitinių metų pradžios iki rengiamų tarpinių finansinių ataskaitų pakutinės dienos. Tarpinių ataskaitų rinkinio dalys ir

pateikiama informacija nurodyta tarpinių ataskaitų rinkinio rengimo tvarkose (priedas Nr. 8. I tvarka. 13 (5) Tarpinių finansinių ataskaitų rinkinys).

Suformuota Bendrovės apskaitos politika neatskiriama nuo techninių buhalterinės apskaitos elementų, t. y įrankių, kurių dėka įmonė tvarko buhalterinę apskaitą, rengia ir pateikia ataskaitas.

Siekiant sėkmingai įgyvendinti suformuotą apskaitos politiką, pirmiausia reikia sukurti tinkamą sąskaitų plano struktūrą. Sąskaitų planas yra labai svarbus, norint apskaitą tvarkyti kompiuterizuotu būdu. Sąskaitų planas bendrovėje parengtas naudojantis bendrais pavyzdinio sąskaitų plano principais, atsižvelgiant į įmonės veiklos specifiką, detalizuojant visus reikšmingus ir aktualius finansinių ataskaitų straipsnius (priedas Nr. 8. I tvarka. 14 dalis. Sąskaitų planas).

Įmonės apskaitos politikos dalis reglamentuojanti apskaitos registrų sistemą numato ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių duomenų registravimo ir įrašų apskaitos registruose, registrų tvarkymo tvarkas ir atsakomybes. Įmonėje naudojami apskaitos registrai nurodyti Apskaitos politikos 15 dalyje (priedas Nr. 8. I tvarka. 15 dalis. Registrų sistema).

Apskaitos politikoje numatomos ilgalaikio materialiojo turto, žaliavų, medžiagų, prekių, pagamintos produkcijos, ilgalaikio nematerialiojo turto, vertybinių popierių, skolų pinigų ir kitų materialinių vertybių, apskaitos blankų inventorizacijų ir jų rezultatų įforminimo tvarkos. Pagal šias tvarkas bendrovėje turimas turtas, įsipareigojimai tretiesiems asmenims bei nuosavas kapitalas turi būti inventorizuojami ne rečiau kaip kartą per metus, prieš rengiant metinių finansinių ataskaitų rinkinį. Inventorizacija atliekama pagal bendrovės vadovo parengtą įsakymą dėl inventorizacijos atlikimo (priedas Nr. 8. I tvarka. 16 dalis. Turto ir įsipareigojimų inventorizacija).

Klaidas apskaitos dokumentuose, registruose ir finansinėje apskaitoje apskaitos darbuotojai taiso vadovaudamiesi apskaitos politikos tvarkoms, reglamentuojančiomis šių dokumentų taisymą. Klaida laikoma esmine, kai jos suma yra 5 proc. ir daugiau finansinių ataskaitų rinkinyje pateikiamo grynojo pelno. Esminių ir neesminių klaidų taisymo būdai nurodomi Klaidų taisymo finansinių ataskaitų rinkinyje taisyklėse (priedas Nr. 8. I tvarka. 17 dalis. Klaidų taisymas apskaitos dokumentuose, registruose, ir finansinėje apskaitoje).

Apskaitos politika reglamentuoja pateisinamųjų ir tvarkomųjų dokumentų naudojimą tvarkant bendrovės apskaitą. Pagal patvirtintas tvarkas bendrovėje visų ūkinių operacijų vykdymą turi sankcionuoti tvarkomieji dokumentai, kuriuos pasirašo bendrovės vadovo įgalioti asmenys. Ūkinės operacijos, įrašai apskaitos dokumentuose turi būti grindžiami pateisinamaisiais dokumentais. Apskaitos dokumentų tvarkose nurodomos apskaitos ir kitų buhalterinėje apskaitoje naudojamų dokumentų laikino paėmimo sąlygos, saugojimo dokumentų numeravimo, PVM sąskaitų faktūrų išrašymo, registrų pildymo tvarkymo ir saugojimo taisyklės. Parengiamas

Bendrovės vadovo įsakymas „Dėl finansinės apskaitos dokumentų saugojimo“, kuriame numatomi dokumentų saugojimo terminai (priedas Nr. 8. I tvarka. 18 dalis. Apskaitos dokumentai).

Bendrovės apskaitos politikoje nustatyta drausminė ir materialinė darbuotojų atsakomybė. Bendrovės darbuotojai privalo vadovautis darbo tvarkos taisyklėmis, vykdyti darbo sutartyje ir pareigybėse numatytus reikalavimus. Nesilaikant šių reikalavimų, vadovas gali skirti nuobaudą. Drausminės atsakomybės taikymo principai, nuobaudų skyrimo ir galiojimo tvarkos pateiktos apskaitos politikos 19 dalyje (priedas Nr.8. I tvarka. 19 dalis. Drausminė darbuotojų atsakomybė). Apskaitos politikoje nurodoma, kad materialinė darbuotojo atsakomybė atsiranda dėl teisės pažeidimo, kuriuo darbuotojas padaro žalą bendrovei, neatlikdamas savo darbo pareigų arba jas netinkamai atlikdamas. Šioje apskaitos politikos dalyje numatyti žalos atlyginimo atvejai, žalos dydžio nustatymas ir žalos išieškojimo tvarka (priedas Nr. 8. I tvarka. 20 dalis. Materialinė darbuotojų atsakomybė).

Apibendrinant galima teigti, kad įmonės apskaitos politika buvo pasirinkta pagal vykdomos veiklos pobūdį, įmonės dydį, teisinę formą ir suformuota pagal apskaitos politikoje taikomus principus. Manoma, kad apskaitos politikoje numatyti apskaitos organizavimo būdai, techninės galimybės bei pasirinkti metodai leis tinkamiausiai atskleisti bendrovės finansinius veiklos rodiklius.

Išvados ir pasiūlymai

1. Įmonių apskaitos politikos sąvoka yra traktuojama įvairiai, tačiau galima išskirti esminius dalykus – tai bendrieji apskaitos principai, taisyklės, metodai ir būdai įmonės apskaitai tvarkyti. Įmonės Apskaitos politika reglamentuojama tarptautiniu, valstybiniu ir įmonės lygiu.
2. Įmonės Apskaitos politikos struktūrą sudaro trys dalys: organizacinė – apimanti apskaitos tarnybos įmonėje organizavimą; techninė – apimanti apskaitos tvarkymui naudojamas technines priemones ir metodinė – apimanti pasirinktus apskaitos būdus ir metodus.
3. Svarbiausi apskaitos politikos pasirinkimą sąlygojantys veiksniai yra apskaitą reglamentuojantys norminiai aktai, įmonės tikslai ir vartotojų poreikiai.
4. Apskaitos politikos formavimo modelis ir pateikti pasiūlymai įmonei turėtų padėti ne tik parengti apskaitos politiką, bet ir užtikrinti finansinės atskaitomybės, atskleidžiančios tikrą ir teisingą įmonės finansinę būklę ir jos veiklos rezultatus, formuojančios jos politinį matomumą ir finansinį įvaizdį, tenkinančios finansinės informacijos vartotojų poreikius, parengimą.
5. Sukurta apskaitos politika įmonė vadovausis tvarkydama savo buhalterinę apskaitą ir rengdama finansinę atskaitomybę.

Literatūros sąrašas

1. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba (2019). 7–asis verslo apskaitos standartas „*Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas*“. 2011 m. gruodžio 23 d. Nr. VAS-21. [žiūrėta 2020-03-17]. Prieiga per internetą: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/7-VAS-4-redakcija.pdf>
2. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba (2019). 1–asis verslo apskaitos standartas „*Finansinė atskaitomybė*“. 2015 m. gegužės 28 d. Nr. VAS-26. [žiūrėta 2020-03-17]. Prieiga per internetą: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/1-VAS-6-redakcija.pdf>
3. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba (2019). *Pavyzdinis sąskaitų planas*. 2015 m. balandžio 13 d. Nr. VAS-15. [žiūrėta 2020-03-13]. Prieiga per internetą: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/Pavyzdinis-saskaitu-planassupakeitimais20160128-5-red.pdf>
4. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba (2019). 6–asis verslo apskaitos standartas „*Aiškinamasis raštas*“. 2015 m. gegužės 28 d. Nr. VAS-19. [žiūrėta 2020-03-17]. Prieiga per internetą: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/6-VAS-6-redakcija.pdf>
5. Bagdžiūnienė, V. (2008). *Apskaitos politika*. Vilnius: Conto Litera.
6. Bagdžiūnienė, V. (2005). *Apskaitos politika*. Vilnius: Inforastras.
7. Budrienė, L., Vaitiekienė, J., Vaitiekus, A. (2018). Verslo įmonių apskaitos politikos formavimas. *Tarptautinės konferencijos mokslinių straipsnių rinkinys*. Prieiga per internetą: https://www.kvk.lt/file/manual/Studijos-verslas-visuomene_2018.pdf
8. Budrienė, L., Vaitiekienė, J., Vaitiekus, A., (2019). *Vyriausiojo buhalterio lyderystės raiška formuojant ir įgyvendinant įmonės apskaitos politiką*, Leda, Alytaus kolegija (94-101 p.).
9. Dauskurdas, V. (2018). *Asmens duomenų apsauga – darbo tvarkos, rekomendacijos ir pavyzdžiai*. Vilnius: Pačiolis.
10. Dawn – Fisher L. (2017). *Accounting manual for public school districts in the State of Washington*, Washington, Ospi.

11. Deveikis, G. (2019). Buhalterinės apskaitos žinynas: ketvirtoji laida. Vilnius: Pačiolis.
12. Gudaitienė, O. (2005). Buhalterinė apskaita. Vilnius: Vilniaus kolegija.
13. Ivanauskienė, A. (2016). Buhalterinė apskaita. Vilnius: Tyto alba.
14. *Įmonės apskaitos politika, apskaita, mokesčiai, vadybos apskaita.* (2012), (5-oji patais. ir papild. laida) Vilnius: Pačiolis.
15. Kanapickienė, R., Rudžionienė, K., Jefimovas, B., (2008), *Finansinė apskaita.* Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
16. Кибиткин А. И., Дрождинина А. И., Мухомедзянова Е. В., Скотаренко О. В. (2012). *УЧЕТ И АНАЛИЗ В КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ*, [žiūrėta 2020-03-1]. Prieiga per internetą: <https://monographies.ru/ru/book/view?id=158>
17. Legenzova, R., Gaigalienė, A., Vilkaitė, I., (2016). Lietuvos įmonių ilgalaikio materialiojo turto apskaitos politikos pasirinkimo analizė. *Taikomoji ekonomika: sisteminiai tyrimai.* Prieiga per internetą: https://www.vdu.lt/cris/bitstream/20.500.12259/33444/1/ISSN2335-8742_2016_T_10.N_2.PG_59-79.pdf
18. *Lietuvių kalbos žodynas.* (2019). Terminai. [žiūrėta 2020-03-17]. Prieiga per internetą: <https://www.lietuviuzodynas.lt/terminai/Formavimas>
19. Lietuvos Respublikos Seimas. (2001). Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymas 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-574. [žiūrėta 2020-03-17]. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.43178AA9832E/hMIYFfoVxx>
20. Lietuvos Respublikos Seimas. (2001). Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-575. [žiūrėta 2020-03-17]. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.132D0D75309C/SAoHVhYvQz>
21. Lietuvos Respublikos Seimas. (2015), Įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymo 2015 m. gegužės 14d. Nr. XII-1697. [žiūrėta 2020-03-17]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/979d37b0ff7f11e4a0edd66091ee4d78>
22. Mackevičius, J., (2009). *Finansinių ataskaitų analizė ir auditas.* Vilnius: TEV.

23. Mackevičius, J., Subačienė, R., Tamulevičienė, D., (2018). *Buhalterinės apskaitos teorijos klausimų nagrinėjimas lietuvių autorių darbuose*, Vilnius, Prieiga per internetą: <https://www.zurnalai.vu.lt/BATP/article/view/11845/10458>
24. Mackevičius, J., (2019). *Apskaita, auditas, analizė*. Vilnius, Vilniaus universiteto leidykla.
25. Martirosianienė, L., Stončiuvienė, N. ir Zinkevičienė, D. (2016). *Žemės ūkio verslo subjektų apskaitos politikos formavimas siekiant finansinio patrauklumo: mokslo monografija*. Aleksandro Stulginskio universitetas. Prieiga per internetą: http://dspace.lzuu.lt/bitstream/1/5352/3/MONOGRAFIJA_20170125.pdf
26. Mykolaitienė, V. ir Večerskienė G., (2010), *Apskaitos pagrindai, pateikčių rinkinys*. Kaunas: Technologija.
27. Navikienė, J. (2019). Apskaitos politika, *Delfi*. [žiūrėta 2020-03-03]. Prieiga per internetą: <https://www.delfi.lt/verslas/nuomones/jurgita-navikiene-apskaitos-politika-naudinga-prievole-apie-kuria-zino-ne-visi-vadovai.d?id=80140259>
28. Pelurytytė, E. (2007). *Universalus įmonės finansinės apskaitos politikos formavimo modelis*. [žiūrėta 2020-03-17]. Prieiga per internetą: http://jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk_2007/apskaita/Pelurytyte_Elinga.pdf
29. Rudžionienė, K., Kanapickienė R. (2006). *Įmonės apskaitos politika Lietuvoje*, metodinė priemonė, Kaunas.
30. Subačienė, R., (2015). *Įmonės ir audito pagrindai*, Vilnius, Vilniaus universiteto leidykla.
31. Zinkevičienė, D., Stončiuvienė, N., Martirosianienė, L., (2016). Ilgalaikio materioliojo turto apskaitos politika ir jos įtaka žemės ūkio verslo subjektų finansiniams rodikliams. *Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos*, nr. 10 (1), p. 215-228. ISSN 2029-1175.