

Mažųjų bendrijų ir labai mažų įmonių finansinių ataskaitų reglamentavimo palyginamoji analizė

Milda Kvekšienė

Klaipėdos valstybinė kolegija, Verslo fakultetas, lektorė
Higher Education Institution Klaipėdos valstybinė kolegija, lecturer
El. p.: m.kvekšiene@kvk.lt
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3694-7311>

Lina Striaukaitė

Klaipėdos valstybinė kolegija, Verslo fakultetas, lektorė
Higher Education Institution Klaipėdos valstybinė kolegija, lecturer
El. p.: l.striaukaite@kvk.lt
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5446-4255>

Deimantė Kuzminskaitė

Klaipėdos valstybinė kolegija, Verslo fakultetas, studentė
Higher Education Institution Klaipėdos valstybinė kolegija, student

Santrauka. ES direktyva 2013/34/ES priimta tam, kad sumažintų administracinę našą smulkioms įmonėms. Perkelti apskaitos direktyvos nuostatas į Lietuvos teisės aktus – Finansinės apskaitos įstatymą, Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą ir Verslo apskaitos standartus, labai mažoms įmonėms sumažinta administracinė našta nustačius paprastesnius finansinės atskaitomybės sudarymo reikalavimus. 2018 m. LR Finansų ministerijos atliktame tyrime teigiama, kad numatyta nauda nebuvo pasiekta dėl teisinio reguliavimo aiškumo stokos, kuri daro įtaką finansinių ataskaitų sudarymo kokybei. Šiame tyrime visiškai nebuvo atsižvelgta į tai, kad finansinių ataskaitų formos ir reikalavimai apskaitos tvarkymui ribotos civilinės atsakomybės labai mažoms įmonėms pagal teisinę formą skiriasi. Plačios finansinių ataskaitų rinkinių pasirinkimo galimybės sukelia finansinių ataskaitų duomenų nepalyginamumą. Todėl aktualu analizuoti mažųjų bendrijų ir labai mažų įmonių finansinių ataskaitų reglamentavimą ir teikti siūlymus dėl finansinių ataskaitų turinio korekcijų ir suvienodinimo.

Tyrimo tikslas: atlikti mažųjų bendrijų ir labai mažų įmonių finansinių ataskaitų reglamentavimo lyginamąją analizę.

Finansinių ataskaitų modelio pagrindimui buvo panaudoti 26 labai mažų įmonių finansinių ataskaitų rinkiniai. Suvienodinus reglamentavimą ir rengiant suvienodintas ataskaitas verslas sutaupyty informacinių išteklių išlaidas, o vienodas finansinių ataskaitų turinys leistų palyginti informaciją. Rekomenduojama balanse labiau apibendrinti ilgalaikio turto ir nuosavo kapitalo straipsnius, o trumpalaikio turto straipsnius vertėtų pateikti detalizuotus. Pelno (nuostolių) ataskaitoje siūloma sąnaudas pateikti mišriu būdu: pagal pobūdį ir paskirtį, detalizuojant pardavimo savikainos straipsnį.

Reikšminiai žodžiai: finansinių ataskaitų rinkinys, labai mažos įmonės, mažoji bendrija

Received: 12/12/2022. Accepted: 10/02/2023

Copyright © Milda Kvekšienė, Lina Striaukaitė, Deimantė Kuzminskaitė, 2023. Published by Vilnius University Press.

This is an Open Access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License (CC BY), which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original author and source are credited.

Regulation of Financial Statements of Small Partnerships and Micro-enterprises: Comparative Analysis

Summary. EU Directive 2013/34/EU was adopted to reduce the administrative burden on small businesses. By transposing the provisions of the Accounting Directive into Lithuanian legislation: the Law on Financial Accounting, the Law on Corporate Financial Reporting, and the Business Accounting Standards, micro-enterprises have had their administrative burden reduced by simplified financial reporting requirements. A 2018 study by the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania states that the intended benefits have not been achieved due to a lack of clarity in the legal framework, which affects the quality of the preparation of financial statements. This study did not take into account the fact that both: the forms of financial statements and the accounting requirements for micro-enterprises with limited liability differ according to legal form. The wide range of financial statement sets leads to the incomparability of the financial statements data. It is therefore essential to analyze the current regulation of the financial statements of small partnerships and micro-enterprises and consequently to provide recommendations for adjustments and standardization of the content of financial statements.

The objective of this study is to carry out a comparative analysis of the regulatory framework for the financial statements of small partnerships and micro-enterprises.

To back the development of the financial reporting model, data from the financial statement sets of 26 micro-enterprises were used. By standardizing regulation and producing standardized accounts, businesses would save on information resource costs. Furthermore, the uniform content of the financial statements would allow for the comparability of information. It is recommended that the balance sheet should be more summarised in terms of fixed assets and equity, while current assets should be presented in more detail. In the income statement, it is suggested that expenses be presented in a combined way: by type and purpose, detailing the cost of the sales item.

Keywords: set of financial statements, micro-enterprises, small partnership

Įvadas

Tyrimo aktualumas ir problematika. ES direktyva 2013/34/ES nurodė finansinių ataskaitų suvienodinimo galimybes visoms ES labai mažoms, mažoms, vidutinėms ir didelėms įmonėms. Anot Martyniuk ir Martyniuk (2020), Bružauskio (2021), apskaitos direktyva 2013/34/ES priimta tam, kad sumažintų administracinę naštą mažoms ir labai mažoms įmonėms. Įgyvendinant šią direktyvą yra grindžiamas principas „visų pirma galvoti apie mažuosius“. Todėl perkeliant direktyvos nuostatas į nacionalinius apskaitos teisės aktus, buvo siekiama tinkamai suderinti finansinių ataskaitų naudotojų ir įmonių interesus, atsižvelgiant į konkrečias nacionalinių ekonomikų sąlygas. Sačer, Dečman, Sever (2015) nuomone, apskaitos informacijos atskleidimo reikalavimų sumažinimas gali padėti sumažinti labai mažiems subjektams tenkančią reguliavimo naštą. Stojilkovič (2016), apibūdinama direktyvos įgyvendinimą, išskyrė papildomai šiuos teigiamus aspektus: pagerėjusią finansinės atskaitomybės kokybę, sumažėjusias labai mažų, mažų ir vidutinių įmonių, taip pat mažų ir vidutinių įmonių grupių finansinės atskaitomybės parengimo sąnaudas, vidaus ir išorės suinteresuotųjų šalių interesų apsaugos pakėlimą į aukštesnį lygį ir norminių prielaidų kūrimą kitam konvergencijos etapui.

Teigiama ES direktyvos 2013/34/ES reikalavimų pritaikymą labai mažų įmonių finansinių ataskaitų rengimui vertina ir Strojek-Filus, Adamek-Hyska, Tkocz-Wolny, Wszelaki (2017), nors jų nuomone, dėl minimalių reikalavimų taikymo gali būti susiduriama su finansinių duomenų manipuliavimu apskaitoje ir sudarant finansines ataskaitas.

Tkocz-Wolny, Wszelaki (2019) nors ir pritaria finansinių ataskaitų supaprastinimui, tačiau abejoja, ar mažesnis informacijos pateikimas ataskaitose yra teigiamas rezultatas. Martyniuk, Szramowski (2017) taip pat abejoja dėl supaprastintų finansinių ataskaitų informacijos naudingumo.

Europos Komisijos atliktas tyrimas (2019) įvardijo priežastis, dėl kurių ES direktyvos 2013/34/ES siekis sumažinti labai mažoms įmonėms tenkančią administracinę naštą, susijusią su itin supaprastintos finansinės atskaitomybės tvarkos įvedimu, nebuvo pasiektas: dėl apskaitos tvarkytojų nesupažindinimo su galimybe taikyti supaprastintą finansinės atskaitomybės rengimą; dėl nenoro ir inercijos pereiti prie naujos tvarkos; ir dėl ribotos galimybės pateikti apibendrintus duomenis labai mažų įmonių informacijos vartotojams ir kai kurioms kitoms suinteresuotosioms šalims, pavyzdžiui, bankams.

Tačiau Sačer, Dečman, Sever (2015) atlikto tyrimo rezultatai patvirtino, kad dėl šio supaprastinimo sumažėja finansinių ataskaitų rengimo išlaidos. Nepaisant to, supaprastinimas reikšmingai nesumažina informacijos, naudojamos priimančiam sprendimui, kokybės.

Hyblova (2019) nurodo, kad finansinių ataskaitų suderinamumas tarptautiniu mastu nepakankamas dėl ES valstybių ES direktyvos 2013/34/ES perkėlimo į nacionalinius teisės aktus pasirenkant finansinių ataskaitų elementų pripažinimo ir vertinimo būdus. Tam pritaria ir Martyniuk ir Martyniuk (2020) teigdamos, kad būtina atlikti platesnius kiekybinius ir kokybinius tyrimus analizuojant labai mažų ir mažų įmonių tolesnį tarpvalstybinį finansinių ataskaitų elementų vertinimo metodų ir apskaitos informacijos atskleidimo palyginimą finansinėse ataskaitose, taip pat balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitų turinio supaprastinimo analizę.

Perkeliant ES direktyvos 2013/34/ES nuostatas į Lietuvos teisės aktus, labai mažoms įmonėms sumažinta administracinė našta nustačius paprastesnius apskaitos tvarkymo ir finansinės atskaitomybės sudarymo reikalavimus. Kotowska (2019), analizuodama labai mažų ir mažų įmonių finansinių ataskaitų rinkinių elementus (sudėtį), pastebi, kad Latvijoje, Lenkijoje, Jungtinėje Karalystėje apskaitos principus ir finansinės atskaitomybės rengimo taisykles reglamentuoja vienas teisės aktas. O Lietuvoje minėtos srities reglamentavimas įtrauktas net į tris teisės aktus: LR Finansinės apskaitos įstatymą, LR Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą ir Verslo apskaitos standartus. Autorės nuomone, tai gali sumažinti šių reglamentų skaidrumą ir sudaryti tam tikrą administracinę kliūtį labai mažoms ir mažoms įmonėms. Apie tai byloja ir 2018 m. Finansų ministerijos atskaitomybės audito, turto vertinimo ir nemokumo politikos departamento atlikta apskaitos supaprastinimo labai mažoms ir mažoms įmonėms galimybių apžvalga, kurioje nurodoma, kad šiuo metu labai mažų ir mažų įmonių apskaitos tvarkymo ir finansinių ataskaitų sudarymo reikalavimai pateikti daugelyje verslo apskaitos standartų (toliau VAS) kartu su vidutinėms ir didelėms įmonėms skirtais reikalavimais, o tai neužtikrina VAS nuostatų efektyvaus taikymo ir jų laikymosi. Įmonės pasimeta, kurių VAS reikalavimų jos turėtų laikytis, kurių gali netaikyti. Teisinio reguliavimo aiškumo stoka daro įtaką įmonių apskaitos tvarkymo ir finansinių ataskaitų sudarymo kokybei. Todėl svarstyтина VAS reikalavimų labai mažoms ir mažoms įmonėms peržiūra, kuria būtų siektina: didesnio VAS nuostatų aiškumo, nuosek-

lumo, kas lemtų efektyvesnį VAS taikymą; peržiūrėti Apskaitos direktyvoje 2013/34/ES numatytas galimybes labai mažoms ir mažoms įmonėms pasirinkti tam tikrus apskaitos metodus ir supaprastinti direktyvoje neaptartus, tačiau VAS nustatytus, reikalavimus; įvertinti galimybes VAS nuostatas derinti su LR Pelno mokesčio įstatymo reikalavimais.

Minėtame tyrime pateiktos bendros nuostatos dėl labai mažų ir mažų įmonių finansinių ataskaitų sudarymo reglamentavimo tobulinimo, tačiau neatsižvelgta į mažųjų bendrijų finansinių ataskaitų sudarymo reglamentavimą, nors šios teisinės formos įmonės priskiriamos labai mažoms įmonėms.

Tačiau tiek finansinių ataskaitų formos, tiek reikalavimai apskaitos tvarkymui ribotos civilinės atsakomybės labai mažoms įmonėms pagal teisinę formą skiriasi, o tai apsunkina informacijos palyginamumą ir neleidžia verslui sutaupyti informacinių kaštų.

Plačios finansinių ataskaitų pasirinkimo galimybės sukelia finansinių ataskaitų duomenų nepalyginamumą. Dėl šios priežasties yra aktualu analizuoti mažųjų bendrijų ir labai mažų įmonių finansinių ataskaitų reglamentavimą bei teikti siūlymus dėl finansinių ataskaitų turinio korekcijų ir suvienodinimo.

Tyrimo tikslas: atlikti mažųjų bendrijų ir labai mažų įmonių finansinių ataskaitų reglamentavimo lyginamąją analizę.

Tyrimo objektas: mažųjų bendrijų ir labai mažų įmonių finansinių ataskaitų reglamentavimas.

Tyrimo metodai: mokslinės literatūros ir norminių aktų analizė, statistinių duomenų analizė. Finansinių ataskaitų modelio parengimo pagrindimui buvo panaudoti 26 įmonių finansinių ataskaitų rinkiniai, kurie atitiko priskyrimo labai mažoms įmonėms kriterijus: pardavimo pajamas, turto vertę ir darbuotojų skaičių.

Lietuvos įmonių klasifikavimo ir rengiamų finansinių ataskaitų pasirinkimo sąsajos

Martyniuk ir Martyniuk (2020) nuomone, ES direktyvos 2013/34/ES įgyvendinimas ES šalių narių teisės aktuose buvo privalomas, tačiau ES valstybės narės galėjo laisvai apibrėžti labai mažas įmones ir jų finansinių ataskaitų supaprastinimo laipsnį.

Siekiant nustatyti, kokios įmonės Lietuvoje priskiriamos labai mažų įmonių kategorijai ir kas reglamentuoja jų finansinių ataskaitų sudarymą, buvo atlikta teisės aktų analizė ir panaudoti Lietuvos statistikos departamento oficialiosios statistikos portalo duomenys bei Juridinių asmenų registro atvirosios prieigos duomenys.

LR Civilinio kodekso 2.50 str. 4 d. nurodyta, kad juridiniai asmenys skirstomi į ribotos ir neribotos civilinės atsakomybės įmones. Individualios įmonės ir ūkinės bendrijos laikomos neribotos civilinės atsakomybės juridiniais asmenimis, o akcinė bendrovė, uždaroji akcinė bendrovė, žemės ūkio bendrovė, kooperatinė bendrovė ir mažoji bendrija – ribotos civilinės atsakomybės juridiniais asmenimis.

Statistikos departamento duomenimis (2022) labiausiai paplitusios verslo formos yra uždarosios akcinės bendrovės ir mažosios bendrijos. Per 2018–2021 m. laikotarpį mažųjų bendrijų padaugėjo 2,1 karto.

LR Mažųjų bendrijų įstatymo 23 str. nurodoma, kad mažosios bendrijos finansinę apskaitą, jos organizavimą bei tvarkymą ir finansinių ataskaitų rinkinių sudarymą nustato LR Finansinės apskaitos įstatymas ir LR Įmonių atskaitomybės įstatymas, o 26 str. 3 dalyje įvardinta, kad mažoji bendrija turi sudaryti metinių finansinių ataskaitų rinkinį. Pagal LR Įmonių atskaitomybės įstatymo 2 str. 1 punktą įmonės, kurios yra ribotos civilinės atsakomybės pelno siekiantys juridiniai asmenys, privalo parengti finansinių ataskaitų rinkinį.

Finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis priklauso nuo įmonės dydžio (1 lentelė).

1 lentelė. Įmonių skirstymo pagal dydį kriterijai

Rodikliai	Labai mažos	Mažos	Vidutinės	Didelės
Turto vertė, EUR	350 000	4 000 000	20 000 000	> 20 000 000
Grynosios pardavimo pajamos, EUR	700 000	8 000 000	40 000 000	> 40 000 000
Vidutinis metinis darbuotojų skaičius	10	50	250	> 250

Šaltinis: LR Įmonių atskaitomybės įstatymas 4 str.

ES direktyvos 2013/34/ES 14 str. nurodoma, kad mažos ir vidutinės įmonės gali rengti sutrumpintą balansą ir sutrumpintą pelno (nuostolių) ataskaitą.

Martiniuk ir Martiniuk (2020) teigia, kad daugumos šalių finansinės atskaitomybės teisės aktai leidžia labai mažoms įmonėms sudaryti sutrumpintą balansą ir pelno (nuostolių) ataskaitą (Albanija, Bulgarija, Čekija, Estija, Vengrija, Latvija, Lietuva, Moldova, Lenkija, Rumunija, Slovakija, Slovėnija ir Ukraina). Lenkijos labai mažos įmonės gali rengti sutrumpintą pelno (nuostolių) ataskaitą tik pagal pobūdį. Čekijoje sutrumpintos formos leidžiamos tik tuo atveju, jei įmonei netaikomas privalomas auditas. Kroatijos, Baltarusijos ir Juodkalnijos labai mažoms įmonėms neleidžiama rengti sutrumpintų finansinių ataskaitų. Finansinių ataskaitų pastabas privaloma rengti labai mažoms įmonėms Albanijoje, Baltarusijoje, Kroatijoje, Čekijoje, Estijoje ir Slovakijoje. Kitose šalyse ši įmonių grupė rengia balanso išnašas, o ne pastabas.

Todėl labai mažiems ir mažiems subjektams taikomas reglamentavimas ES vis dar skiriasi, tačiau mažesniu mastu nei anksčiau.

Lietuvoje labai mažos įmonės ir mažosios bendrijos gali pasirinkti, kaip rengs metinę finansinę atskaitomybę – su lengvatomis ar be jų (labai mažos įmonės), ar taikys visus VAS, ar tik 38-ąjį VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ (mažosios bendrijos). Nuo šių pasirinkimų priklauso finansinės atskaitomybės ataskaitų turinio sudėtis. 2-oje lentelėje pavaizduota labai mažų įmonių ir mažųjų bendrijų finansinių ataskaitų rinkinių sudėtis atsižvelgiant į apskaitos tvarkymui pasirinktų standartų taikymą.

2 lentelė. Labai mažų įmonių ir mažųjų bendrijų finansinių ataskaitų rinkinių sudėtis

Finansinės ataskaitos	Labai mažos įmonės		Mažosios bendrijos	
	Taikant lengvatas, nurodytas 1-ajame VAS 8 p.	Netaikant lengvatų	Taikant visus VAS	Taikant 38-ąjį VAS
Pelno (nuostolių) ataskaita	Trumpa	Pilna	Pilna	Pilna
Balansas	Trumpas	Sutrumpintas arba pilnas	Sutrumpintas	Pilnas
Aiškinamasis raštas	Gali sudaryti	Sudaro	Sudaro	Sudaro

Šaltinis: sudaryta autorių, remiantis LR Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymu, 1-uoju VAS „Finansinė atskaitomybė“ ir 38-uoju VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“

Jeigu labai mažos įmonės ir mažosios bendrijos apskaitą tvarko pagal visus VAS, tai finansinių ataskaitų rinkinių turinys visiškai nesiskiria. Skirtumai atsiranda, jei įmonės pasirenka apskaitos tvarkymui taikyti lengvatas, o mažosios bendrijos taiko 38-ąjį VAS.

Registrų centro duomenimis (2022) mažosios bendrijos pateikė net penkių skirtingų rūšių finansinių ataskaitų rinkinius už 2021 m. (3 lentelė).

Be mažųjų bendrijų Registrų centrui kitos labai mažos įmonės (UAB, ŽŪB, KB) už 2021 m. pateikė 21158 finansinių ataskaitų rinkinius, kuriems taikomos išimtys.

3 lentelė. Mažųjų bendrijų pateiktų 2021 metų finansinių ataskaitų rinkinių skaičius

Finansinių ataskaitų rinkinys	Mažųjų bendrijų skaičius
Labai mažų įmonių, taikančių išimtis, finansinių ataskaitų rinkinys	802
Mažųjų bendrijų finansinių ataskaitų rinkinys	14319
Mažų ir labai mažų įmonių, netaikančių išimčių, finansinių ataskaitų rinkinys	1003
Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų finansinių ataskaitų rinkinys	16
Vidutinių ir didelių įmonių finansinių ataskaitų rinkinys	1

Šaltinis: Juridinių asmenų registrų centras (atviri duomenys)

Tokia didelė mažųjų bendrijų finansinių ataskaitų rinkinių įvairovė apsunkina informacijos palyginamumą, atsiranda daugiau painiavos aiškinantis, kokie reikalavimai kuriai įmonių kategorijai taikomi.

Atlikus šią analizę, kyla klausimas, kodėl labai mažoms ribotos civilinės atsakomybės įmonėms, tarp jų ir mažosioms bendrijoms, pasirinkusioms taikyti lengvatas, taikomas skirtingas finansinių ataskaitų sudarymo reglamentavimas ir ar yra galimybė suvienodinti finansinių ataskaitų turinius?

Labai mažų įmonių ir mažųjų bendrijų finansinių ataskaitų turinio analizė ir jų suvienodinimo modelis

Metines finansines ataskaitas įmonės parengia pasibaigus jų finansiniams metams pagal finansinių metų ir jų paskutinės dienos duomenis (LR Įmonių atskaitomybės įstatymo 16 str.). Šiame straipsnyje nurodyta, kad finansinės ataskaitos turi būti parengiamos taip, kad tikrai ir teisingai parodytų įmonės turtą, nuosavą kapitalą, išipareigojimus, pajamas, sąnaudas ir pinigų srautus, jeigu įmonė rengia pinigų srautų ataskaitą. Kiekvienas turto, nuosavo kapitalo ir išipareigojimų finansinės ataskaitos straipsnis vertinamas atskirai.

Stojilkovič (2016) nuomone, būtina rasti tinkamą sutrumpintų finansinių ataskaitų išdėstymo priemonę labai mažoms įmonėms ir mažoms įmonėms, kad nebūtų pažeistas jų informatyvumas.

Vertinant finansinių ataskaitų turinio suvienodinimo galimybę, reikia atlikti finansinių ataskaitų elementų įvertinimo būdų analizę.

LR Įmonių atskaitomybės įstatymo 3 str. balansas įvardijamas kaip finansinė ataskaita, kurioje nurodomas visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas ir išipareigojimai paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną.

Pagal 1-ąją VAS „Finansinė atskaitomybė“ kiekvienas turto straipsnis pirminio pripažinimo metu ir paskesnio vertinimo metu sudarant finansines ataskaitas turi būti įvertintas. Straipsnių įvertinimui gali būti taikomi įsigijimo savikainos, grynosios galimo realizavimo vertės, tikrosios vertės, tikrosios turto vertės, atėmus pardavimo išlaidas, dabartinės vertės, naudojimo vertės, amortizuotos savikainos metodai. Dažniausiai taikomas įsigijimo savikainos įvertinimo būdas.

Martucheli, Dias Pereira Filho (2021) nuomone, viena iš pagrindinių problemų, susijusių su Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų (TFAS) taikymu, yra tikrosios vertės taikymas turto vertinimui, nes ne visada vertinimo pagrindu yra rinka. Daug kartų tikroji tam tikro turto vertė gali skirtis nuo vertės, nustatytos rinkoje. O tai sukels investuotojams didesnę susirūpinimą didėjant subjektyvumui. Anot Hoti ir Krasniqi (2022), mažos ir vidutinės įmonės užsiima verslu, kurio pajamos yra pastovios, tačiau apimtys mažos. Todėl tikrosios vertės įvertinimui gali prireikti eksperto vertinimo patirties.

Stojilkovič (2016) teigia, kad ūkio subjektams pasirenkant, ar naudoti tikrąją vertę, svarbu atkreipti dėmesį į tai, kad net TFAS mažoms ir vidutinėms įmonėms riboja tikrosios vertės naudojimą ir pakeičia ją istorine savikaina arba panaikina pasirinkimo teisę dėl jos taikymo.

Anot Banienės (2018), jei įmonė, priskiriama labai mažų įmonių kategorijai, pasirinko taikyti labai mažoms įmonėms numatytas išimtis, tai pirmiausia turi prisiminti, kad turto ir išipareigojimų vertinimui ji negalės taikyti tikrosios vertės būdo.

Balanso turto straipsnių turinio palyginimas pateikiamas 4 lentelėje.

4 lentelė. Balanso turto straipsnių turinių palyginimas

Labai mažos įmonės, kurios taiko lengvatas – trumpas balansas	Mažosios bendrijos, kurios taiko tik 38-ąjį VAS – balansas
A. ILGALAIKIS TURTAS	
	1. Nematerialusis turtas
1. Materialusis turtas	2. Materialusis turtas
2. Kitas ilgalaikis turtas	3. Finansinis turtas
	4. Kitas ilgalaikis turtas
B. TRUMPALAIKIS TURTAS	
1. Atsargos	1. Atsargos, sumokėti avansai ir vykdomi darbai
	2. Per vienus metus gautinos sumos
2. Kitas trumpalaikis turtas	3. Kitas trumpalaikis turtas
	4. Pinigai
C. ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ SĄNAUDOS IR SUKAUPTOS PAJAMOS	-

Šaltinis: 2-asis VAS „Balansas“, 38-asis VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“.

38-ajame VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ nustatyti daug paprastesni apskaitos tvarkymo ir finansinių ataskaitų sudarymo reikalavimai nei kituose VAS. Pagrindiniai apskaitos tvarkymo skirtumai yra šie: turtas ir įsipareigojimai įvertinami tik įsigijimo savikaina (netaikoma tikroji vertė, grynoji galimo realizavimo vertė, dabartinė vertė, amortizuota savikaina); netaikomas perkainotos vertės būdas ilgalaikio materialiojo turto apskaitai; neskaičiuojamas turto nuvertėjimas; nesudaromi atidėjiniai; neskaičiuojamas atidėtas pelno mokestis; neapskaitomas ilgalaikis atlygis darbuotojams; visi apskaitos politikos keitimai ir klaidų taisymai daromi ataskaitinį laikotarpį (netaikomas retrospektyvinis būdas).

Nenustačius esminių skirtumų balanso turto straipsnių vertinime, šių įmonių balanso turto dalis galėtų būti suvienodinta: ilgalaikiame turte atskiru straipsniu išskiriant materialųjį turtą, nes jis dažniausiai sudaro reikšmingą turto dalį, o nematerialųjį, finansinį ir kitą ilgalaikį turtą pateikti bendru straipsniu – kitas ilgalaikis turtas.

Miškinio (2015), Bružausko (2021) nuomone, trumpo balanso turto straipsniai yra pernelyg stambūs, kompleksiniai ir todėl nepakankamai informatyvūs. Autoriai teigia, kad gana skirtingų turto rūšių sujungimas viename straipsnyje yra ekonomiškai nepagrįstas ir nepageidautinas finansinės analizės praktikoje. Tačiau atlikus 26 labai mažų įmonių balansų analizę tik 6 labai mažos įmonės balanse rodė turinčios nematerialaus turto, kurio vertė visame ilgalaikiame turte tesudarė apie 2 proc., ir viena labai maža įmonė turėjo finansinio turto, kurio vertė sudarė 20 proc. viso jos turimo ilgalaikio turto vertės. Todėl manytina, kad labai mažoms įmonėms nėra aktualus ilgalaikio turto straipsnių išsamesnis detalizavimas.

Trumpalaikio turto straipsniai labai mažų įmonių balanse labai apibendrinti ir stokoja informatyvumo apie gautinas sumas, todėl balanso trumpalaikio turto dalį reikėtų papildyti eilute, skirta per vienus metus gautinoms sumoms. Atlikus labai mažų įmonių, kurios netaikė lengvatų, balansų analizę, matyti, kad šios sumos sudaro apie trečdalį viso trumpalaikio turto vertės.

Ateinančių laikotarpių sąnaudų ir sukauptų pajamų straipsnyje pagal 2-ojo VAS „Balansas“ metodines rekomendacijas (2015) parodomos sumos, kurias įmonė per ataskaitinį ir ankstesnius ataskaitinius laikotarpius sumokėjo už būsimais laikotarpiais teiktinas tęstinio pobūdžio paslaugas, už kurias sumokėtos sumos bus tolygiai pripažįstamos sąnaudomis ateinančiais ataskaitiniais laikotarpiais, kai bus patiriamos. Tai gali būti, pavyzdžiui, draudimo, leidinių prenumerata. Įvertinus tai, kad prenumeratos, draudimo sumos labai mažose įmonėse nėra reikšmingos, o tuo labiau, kad kai kurios įmonės, Balkytės ir kt. (2020) teigimu, jų šiame straipsnyje net neparodo, todėl jas siūloma pateikti viename straipsnyje „Atsargos, sumokėti avansai ir vykdomi darbai“, nes 2010 m. 2-ojo VAS „Balansas“ metodinėse rekomendacijose buvo teigiama, kad iš anksto apmokėta reklama, draudimas, sumokėtas nuomos mokestis ir pan. apskaitomi atsargų ir išankstinių apmokėjimų eilutėje.

Balanso turto straipsnių turinio projektas pateiktas 5 lentelėje.

5 lentelė. Balanso turto straipsnių turinio projektas

Straipsnio numeris	Straipsnio pavadinimas
A.	ILGALAIKIS TURTAS
1.	Materialusis turtas
2.	Kitas ilgalaikis turtas
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS
1.	Atsargos, sumokėti avansai ir vykdomi darbai
2.	Per vienus metus gautinos sumos
3.	Kitas trumpalaikis turtas
4.	Pinigai

2-ajame VAS „Balansas“ įmonės nuosavas kapitalas apibūdinamas kaip įmonės turto vertės dalis, likusi iš visos turto vertės atėmus visų įsipareigojimų vertę. Nuosavo kapitalo dalyje parodomas kapitalas, akcijų priedai, perkainojimo rezervas (rezultatai), rezervai ir nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai), o pagal 38-ąjį VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ balanso nuosavo kapitalo dalyje parodomi savininkų įnašai, per ataskaitinį ir ankstesnius ataskaitinius laikotarpius uždirbtas, bet dar nepaskirstytas pelnas arba nepadenkti nuostoliai.

Balanso nuosavybės straipsnių turinio palyginimas pateiktas 6 lentelėje.

6 lentelė. Balanso nuosavybės straipsnių turinių palyginimas

Labai mažos įmonės, kurios taiko lengvatas – trumpas balansas	Mažosios bendrijos, kurios taiko tik 38-ąjį VAS – balansas
D. NUOSAVAS KAPITALAS	C. NUOSAVAS KAPITALAS
	1. Savininkų įnašai
	2. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)
E. DOTACIJOS, SUBSIDIJOS	D. DOTACIJOS, SUBSIDIJOS
F. ATIDĖJINIAI	
G. MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ĮSIPAREIGOJIMAI	E. ĮSIPAREIGOJIMAI
1. Po vieno metų mokėtinos sumos ir kiti ilgalaikiai įsipareigojimai	1. Ilgalaikiai įsipareigojimai
2. Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai	2. Trumpalaikiai įsipareigojimai
H. SUKAUPTOS SĄNAUDOS IR ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS	

Šaltinis: 2-asis VAS „Balansas“, 38-asis VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“

Suvienodinant balanso nuosavybės dalį siūloma Nuosavo kapitalo straipsnio nedetaliizuoti, nes mažosioms bendrijoms pagal LR Mažųjų bendrijų įstatymą nėra nustatyta, kokį įnašą reikia įnešti į mažąją bendriją. Anot Sačer, Dečman, Sever (2015), labai mažos įmonės daugiausia veikia lokaliai, jose dirba nedaug darbuotojų, todėl tas pats asmuo yra ir savininkas, ir įmonės vadovas.

Atidėjiniai – tai prievolės, kurių galutinės padengimo sumos ar įvykdymo laiko negalima tiksliai nustatyti, tačiau galima patikimai įvertinti. Kadangi atidėjinių suma nėra tiksli, atidėjiniai neskaidomi į ilgalaikius ir trumpalaikius, kaip tai daroma su kitais įsipareigojimais (UAB „Pačiolis“ metodikos centras, 2021). Nagrinėtuose 26 labai mažų įmonių balansuose, duomenys apie atidėjinius ir sukauptas sąnaudas, ir ateinančių laikotarpių pajamas nepateikti, todėl darytina išvada, kad labai mažoms įmonėms, kurios taiko lengvatas, kaip ir mažosioms bendrijoms, tai nėra aktualu.

Balanso nuosavybės straipsnių turinio projektas pateikiamas 7 lentelėje.

7 lentelė. Balanso nuosavybės straipsnių turinio projektas

Straipsnio numeris	Straipsnio pavadinimas
C.	NUOSAVAS KAPITALAS
D.	DOTACIJOS IR SUBSIDIJOS
E.	ĮSIPAREIGOJIMAI
1.	Ilgalaikiai įsipareigojimai
2.	Trumpalaikiai įsipareigojimai

Pagal 3-ąjį VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita” pelno (nuostolių) ataskaita apibrėžiama kaip finansinė ataskaita, kurioje nurodomos visos įmonės ataskaitinio laikotarpio pajamos, sąnaudos ir veiklos rezultatai – pelnas arba nuostoliai. Pagal 1-ąjį VAS „Finansinės atskaitomybė“ sąnaudos apskaitoje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais tą ataskaitinį laikotarpį, kai patiriamos, neatsižvelgiant, kada buvo išleisti pinigai.

Labai mažų įmonių, taikančių lengvatas, pelno (nuostolių) ataskaita sudaroma pagal sąnaudų pobūdį, o mažųjų bendrijų pelno (nuostolių) ataskaita, reglamentuota 38-ajame VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos”, sudaroma pagal sąnaudų paskirtį.

Volodkovič (2016) teigia, kad pagal Tarptautinius apskaitos standartus (toliau TAS) abi pelno (nuostolių) ataskaitos formos (tiek pagal sąnaudų pobūdį, tiek pagal sąnaudų paskirtį) yra lygiavertės. TAS nustatyta, kad, jei įmonė pasirenka sąnaudas pateikti pagal pobūdį, pvz., išskirti nusidėvėjimo, medžiagų įsigijimo, transportavimo, išmokų darbuotojams, reklamos sąnaudas, šių sąnaudų pagal paskirtį neperskirto. Jei įmonė pasirenka sąnaudas pateikti pagal paskirtį, pelno (nuostolių) ataskaitoje pateikia pardavimo savikainą, administracines sąnaudas, kitas sąnaudas. TAS aiškinama, kad sąnaudų pateikimo pagal paskirtį būdas suteikia vartotojams tikslesnę informaciją, tačiau įmonė aiškinamajame rašte turi atskleisti informaciją pagal sąnaudų pobūdį, pavyzdžiui, apie nusidėvėjimą ir amortizaciją, išmokas darbuotojams.

Baksaas ir Stenheim (2019) taip pat teigia, kad pagal TFAS yra galimi du pelno (nuostolių) ataskaitos formatai: straipsnius klasifikuoti pagal pobūdį arba funkcijas. Jų teigimu, standartas reikalauja atskleisti tik 4 straipsnius: pajamas, finansines išlaidas, asocijuotųjų arba bendrų įmonių, apskaitomų pagal nuosavybės metodą, pelną arba nuostolius ir mokesčių sąnaudas. Išsamios informacijos apie pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių grupavimą ir tarpinių sumų pateikimą paliktas pačių įmonių apsisprendimui.

Napier, Stadler (2020) nurodo, kad nuo to, kaip įmonės pripažįsta, įvertina, pateikia ir atskleidžia savo pajamas, gali turėti įtakos įmonių ir jų sandorių supratimui tiek viduje, tiek išorėje.

Dėl skirtingų sąnaudų pateikimo (pagal sąnaudų pobūdį ir paskirtį) labai mažų įmonių, pasirinkusių taikyti išimtis, pelno (nuostolių) ataskaitos nebus galima palyginti su mažų, vidutinių ir didelių įmonių pelno (nuostolių) ataskaitomis.

Pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių turinio palyginimas pateiktas 8 lentelėje.

Bružauskas (2021) teigia, kad skirtingas sąnaudų grupavimas pelno (nuostolių) ataskaitose neatitinka informacijos palyginamumo reikalavimo. Toks sąnaudų grupavimas turi savų privalumų ir trūkumų. Autorius teigia, kad geriausia būtų suderinti abiejų ataskaitų privalumus sudarant kombinuotą ataskaitą, kai sąnaudos detalizuotos pagal paskirtį ir pagal pobūdį.

Tiek Miškinis (2015), tiek Bružauskas (2021) kritikuoja labai mažų įmonių pelno (nuostolių) ataskaitos pardavimo savikainos apskaičiavimą pagal duomenis, pateiktus įsigytų atsargų ir sunaudotų išteklių ir atsargų likučio pokyčio eilutėse (8 lentelė).

8 lentelė. Pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių turinio palyginimas

Labai mažos įmonės, kurios taiko lengvatas – trumpa pelno (nuostolių) ataskaita	Mažosios bendrijos, kurios taiko 38-ąjį VAS – pelno (nuostolių) ataskaita
1. Pardavimo pajamos	1. Pardavimo pajamos
2. Kitos pajamos	2. Pardavimo savikaina
3. Įsigytos atsargos ir sunaudoti ištekliai	3. Bendrasis pelnas (nuostoliai)
4. Atsargų likučio pokytis	4. Veiklos sąnaudos
5. Su darbo santykiais susijusios sąnaudos	5. Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)
6. Nusidėvėjimas, amortizacija ir turto vertės sumažėjimas	6. Kita veikla
7. Kitos sąnaudos	7. Finansinė ir investicinė veikla
	8. Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą
8. Pelno mokestis	9. Pelno mokestis
9. Grynasis pelnas (nuostoliai)	10. Grynasis pelnas (nuostoliai)

Šaltinis: 3-asis VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“, 38-asis VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“.

Tačiau ir sąnaudas pateikiant pagal paskirtį pasitaiko netikslumų. Pagal 2020 m. atlikto tyrimo duomenis iš 26 labai mažų įmonių pateiktų pelno (nuostolių) ataskaitų 4 įmonės visai neskaičiavo pardavimo savikainos ir sąnaudas, susijusias su paslaugų ar pardavimo savikaina, priskyrė bendrosioms administracinėms sąnaudoms (Balkytė ir kt. 2020). Manytina, kad taip atsitinka dėl to, kad labai mažose įmonėse, turinčiose tik kelis darbuotojus, yra sudėtinga paskirstyti darbo užmokesčio ar nusidėvėjimo sąnaudas pagal paskirtį, nes tokiose įmonėse įmonės vadovas atlieka ne vien tik administracinius darbus, bet ir tiesiogines įmonės veiklas, teikia automobilio remonto paslaugas, ar apskaitos tvarkymo paslaugas, ar sveikatinimo paslaugas. Lygiai taip pat ir ilgalaikio materialiojo turto panaudojimas veikloje, pvz., kompiuteris ar automobilis naudojamas ne vien administracinėms reikmėms, bet ir paslaugos atlikimui, pvz. kitų įmonių apskaitos tvarkymui, ar dizaino projektavimui ir t.t. Todėl vertėtų pardavimo savikainos straipsnį detalizuoti įvardinant bent jau pagrindines pardavimo savikainą sudarančias sąnaudas (9 lentelė). Pajamų ir sąnaudų neatitikimai pelno (nuostolių) ataskaitoje, anot Wagenhofer (2014), atsiranda ir dėl pajamų pripažinimo atidėjimo, nors atitinkamos sąnaudos nėra visiškai atidedamos, kai jos nėra produktų ar paslaugų savikainos dalis. Dėl neatitikimo sumažinamas pelnas atidėtų pajamų laikotarpiu ir pelnas padidinamas vėlesniais laikotarpiais, kai pajamos bus parodytos.

Mažų, vidutinių ir didelių įmonių rengiamose pelno (nuostolių) ataskaitose nebėra tarpinių rezultatų eilutės „Tipinės veiklos pelnas“. 3-ajame VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“ nėra ir šios sąvokos apibūdinimo. Net ir 38-ojo VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ metodinėse rekomendacijose tikslaus apibūdinimo nėra, jis lyg tarp kitko minimas apibūdinant veiklos

sąnaudas: „Veiklos sąnaudos atspindi per ataskaitinį laikotarpį patirtas išlaidas, susijusias su tipine įmonės veikla ir sudarančias sąlygas pajamoms per tą laikotarpį uždirbti”.

Todėl tikslinga būtų atsakyti šio tarpinio rezultato, kuris dabar yra numatytas mažųjų bendrių pelno (nuostolių) ataskaitoje pagal 38-ąjį VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrių buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos”.

Kiekviena įmonė pati sprendžia, kokios veiklos rezultatus priskirti pagrindinei veiklai, o ką laikyti nepagrindine veikla. Anot Karlavičiūtės (2015), šį pasirinkimą reikėtų periodiškai peržiūrėti nes, kintant įmonės veiklai, nereikšmingomis laikytos operacijos gali tapti svarbios. Rekomenduojama neišskirti kitos veiklos ir finansinės veiklos atskirai, o šių veiklų pajamas ir sąnaudas įvardinti „Nepagrindinės veiklos pajamos“ ir „Nepagrindinės veiklos sąnaudos“. Iš analizuotų 26 labai mažų įmonių pelno nuostolių ataskaitų matyti, kad visiškai šių pajamų ir sąnaudų neturi 31 proc. įmonių, o likusiose šios sumos yra nereikšmingos, nes finansinės veiklos ir kitos pajamos nuo pardavimo pajamų tesudaro tik apie 0,7 proc. o finansinės ir kitos veiklos sąnaudos sudaro apie 8 proc. nuo pardavimo pajamų.

Metinių pelno mokesčio deklaracijų pln204, pln204a, pln204n, pln204u formų užpildymo taisyklėse nurodyta, kad „pagal Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą labai mažų įmonių kategorijai priskirtos įmonės, užpildančios trumpą finansinių ataskaitų rinkinį, pačios apskaičiuoja ir įrašo pelno (nuostolių) prieš apmokestinimą sumą”. Pelnas prieš apmokestinimą yra pateikiamas metinėje pelno mokesčio deklaracijoje (PLN 204) 19 eilutėje „Pelno (nuostolių) ataskaitoje apskaičiuotas mokestinių metų pelnas (+) / nuostoliai (-) prieš apmokestinimą”. Todėl būtų tikslinga šį rezultatą matyti pelno (nuostolių) ataskaitoje.

9 lentelė. Pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių turinio projektas

Straipsnio numeris	Straipsnių pavadinimas
1.	Pardavimo pajamos
2.	Pardavimo savikaina
2.1.	Atsargų sąnaudos
2.2.	Darbo užmokesčio sąnaudos
2.3.	Nusidėvėjimo ir amortizacijos sąnaudos
2.4.	Kitos pagrindinės veiklos sąnaudos
3.	Bendrosios administracinės ir pardavimo sąnaudos
4.	Nepagrindinės veiklos pajamos
5.	Nepagrindinės veiklos sąnaudos
6.	Pelnas prieš apmokestinimą
7.	Pelno mokestis
8.	Grynasis pelnas

Suvienodinus ribotos civilinės atsakomybės labai mažų įmonių, apimant ir mažąsias bendrijas, kurios apskaitos tvarkymui taiko lengvatas, finansinių ataskaitų rinkinių reglamentavimą ir ataskaitų turinį, verslas galėtų sutaupyti informacinius kaštus, pagerėtų ataskaitų kokybė, susidarytų galimybės informacijos palyginamumui.

Išvados

Pagal teisinę formą Lietuvoje įmonės klasifikuojamos į ribotos ir neribotos civilinės atsakomybės įmones. Ribotos civilinės atsakomybės įmonės: akcinės, uždarnosios akcinės, žemės ūkio, kooperatinės bendrovės, mažosios bendrijos. Įmonių klasifikavimą pagal dydį (labai mažos, mažos, vidutinės ir didelės) nusako: pardavimo pajamos, turto vertė, darbuotojų skaičius.

Finansinių ataskaitų sudarymą Lietuvoje reglamentuoja: LR Finansinės apskaitos įstatymas, LR Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas ir Verslo apskaitos standartai. Mažųjų bendrijų ir labai mažų įmonių, pasirinkusių apskaitos tvarkymui taikyti visus VAS, finansinių ataskaitų rinkiniai nesiskiria. Tačiau jei šios įmonės pasirenka taikyti lengvatas, tai jos taiko 1 VAS „Finansinė atskaitomybė“ 8 punkto nuostatas, o mažosios bendrijos dar gali vadovautis ir 38 VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ nuostatomis. Šiuose reglamentuose skiriasi apskaitos tvarkymo reikalavimai. Teisinio reguliavimo aiškumo stoka daro įtaką įmonių apskaitos tvarkymo ir finansinių ataskaitų sudarymo kokybei. Pagrindiniai apskaitos tvarkymo skirtumai mažosiose bendrijose yra šie: turtas ir įsipareigojimai įvertinami tik įsigijimo savikaina; netaikomas perkainotos vertės būdas ilgalaikio materialiojo turto apskaitai; neskaičiuojamas turto nuvertėjimas; nesudaromi atidėjiniai; neskaičiuojamas atidėtasis pelno mokestis; neapskaitomas ilgalaikis atlygis darbuotojams. Mažųjų bendrijų balansas labiau detalizuotas nei labai mažų įmonių. Labai mažų įmonių, taikančių lengvatas, pelno (nuostolių) ataskaita sudaroma pagal sąnaudų pobūdį, o mažųjų bendrijų pelno (nuostolių) ataskaita sudaroma pagal sąnaudų paskirtį.

Rekomenduojama pelno (nuostolių) ataskaitoje sąnaudas pateikti kombinuotu būdu, labiau detalizuojant pardavimo savikainą. Balanso ilgalaikio turto dalį siūloma labiau apibendrinti, išskiriant tik ilgalaikį materialųjį turtą, o trumpalaikio turto straipsnius reikėtų pateikti pagal mažųjų bendrijų balanse nurodytą tvarką. Balanso nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų dalyje siūloma apibendrintai vienu straipsniu pateikti nuosavą kapitalą ir visiškai atsisakyti „Atidėjinių“ ir „Sukauptų sąnaudų ir ateinančių laikotarpių pajamų“ straipsnių.

Mažosios bendrijos yra ribotos civilinės atsakomybės įmonės ir jos pagal dydį priskiriamos labai mažų įmonių grupei, todėl suvienodinus reglamentavimą ir rengiant suvienodintas finansines ataskaitas verslas sutaupytų informacinių išteklių išlaidas ir vienodas finansinių ataskaitų turinys leistų palyginti informaciją.

Literatūra

1. 2021 m. *Finansinės ataskaitos: sudarymas, tvirtinimas ir skelbimas*. (2021). Vilnius: Pačiolis.
2. Baksaas, K. M., Stenheim, T. (2019). Proposal for improved financial statements under IFRS. *Cogent Business&Management*, 6 (1), 1642982, 1–24. <https://doi.org/10.1080/23311975.2019.1642982>
3. Balkytė, G., Kvekšienė, M., Striaukaitė, L. (2020). Labai mažų įmonių finansinių ataskaitų atitiktis verslo apskaitos standartų nuostatoms. *Socialiniai tyrimai*, 43 (2), 5–14. <https://doi.org/10.21277/st.v43i2.314>
4. Baniienė, V. (2018). Finansinių ataskaitų rinkiniai ir finansinių ataskaitų formos. *Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos*, 10 (970).
5. Bružauskas, V. (2021). Finansinių ataskaitų kokybės koncepcija ir jos taikymas. *Apskaitos audito ir mokesčių aktualijos*, 23 (1127).
6. Dėl tam tikrų rūšių įmonių metinių finansinių ataskaitų, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir susijusių pranešimų, kuria iš dalies keičiama Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2006/43/EB ir panaikinamos Tarybos direktyvos 78/660/EEB ir 83/349/EEB. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2013/34/ES. 2013 m. birželio 26 d. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX:02013L0034-20211221>
7. Europos Komisija (2019). Study on the accounting regime of limited liability micro companies. https://finance.ec.europa.eu/publications/study-accounting-regime-limited-liability-micro-companies_en
8. Finansų ministerijos atskaitomybės, audito, turto vertinimo ir nemokumo politikos departamentas. (2018). Apskaitos supaprastinimo labai mažoms ir mažoms įmonėms galimybių apžvalga. https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/Apskaitos%20supaprastinimo%20LMI%20ir%20MI%20galimybium%20apzvalga_2018.pdf
9. Hoti, A. & Krasniqi, L. (2022). Impact of international financial reporting standards adoption on the perception of investors to invest in small-to-medium enterprise adopting transparency in disclosure policies. *International Journal of System Assurance Engineering and Management*, 13, 506–515. <https://doi.org/10.1007/s13198-021-01501-4>
10. Hýblová, E. (2019). The current problems of harmonization of accounting for small and medium-sized enterprises. *Economic Research - Ekonomska istraživanja*, 32 (1), 604–621. doi:10.1080/1331677X.2018.1561317
11. Karlavičiūtė, A. (2015). Keičiasi pajamų ir sąnaudų grupavimas pelno (nuostolių) ataskaitoje: jau dabar reikia patikslinti buhalterinės apskaitos sąskaitas. *Buhalterija*, 48 (552).
12. Kotowska, B. (2019). Non-financial reporting in the micro enterprises in selected European countries. *New Challenges of Economic and Business Development – 2019: Incentives for Sustainable Economic Growth*, 421–432. http://dspace.lu.lv/dspace/bitstream/handle/7/48896/NCEBD_Proceeding_2019.pdf?sequence=1#page=422
13. Lietuvos Respublikos civilinio kodekso patvirtinimo, įsigaliojimo ir įgyvendinimo įstatymas. 2000 m. liepos 18 d. Nr. VIII-1864). Suvestinė redakcija nuo 2022-09-01 iki 2022-10-31. <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.8A39C83848CB/asr>
14. Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymas. 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-574. Nauja redakcija nuo 2022-05-01. Įstatymas Nr. XIV-680. 2021-11-23. TAR 2021-12-03, i. k. 2021-25145. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 pakeitimo įstatymas. <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154657/asr>
15. Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymas. 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-575. Suvestinė redakcija nuo 2022-05-01 iki 2022-12-31. Nauja redakcija nuo 2015-07-01. Nr. XII-1696. 2015-05-14. TAR 2015-05-27, i. k. 2015-08160. <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154658/asr>
16. Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymas. 2012 m. birželio 29 d. Nr. XI-2159. Suvestinė redakcija nuo 2022-05-01. <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.429530/asr>
17. Martyniuk, O., Martyniuk, T. (2020). The application of simplified financial reporting for micro and small enterprises in Central and Eastern Europe. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 107 (163), 137–157. <http://dx.doi.org/10.5604/01.3001.0014.2469>

18. Martyniuk, O., Szramowski, D. (2017). Financial reporting for micro-entities – a case of selected Eastern European countries. In: *Sprawozdawczość i rewizja finansowa: wyzwania i szanse nauki i dydaktyki*, 143–156. <https://www.researchgate.net/publication/324173986>
19. Martucheli, C. T., Dias Pereira Filho, A. (2021). The principles underlying the IFRS and the measurement bases of the elements comprising the financial statements. *Revista Ambiente Contabil*, 13 (1), 21–38. DOI: 10.21680/2176-9036.2021v13n1ID23625
20. Miškinis, R. (2015). Daugumai įmonių reikalingos išsamesnės finansinės ataskaitos. *Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos*, 33 (849).
21. Napier, C. J., Stadler, C. (2020). The real effects of a new accounting standard: the case of IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers. *Accounting and Business Research*, 50 (5), 474–503. <https://doi.org/10.1080/00014788.2020.1770933>
22. Registrų centras. (2022). Juridinių asmenų pateikti finansinės atskaitomybės dokumentai – balanso ataskaitos. <https://www.registrucentras.lt/p/1094>
23. Sačer, I. M., Dečman, N., Sever, I. (2015). The influence of accounting regulation simplification on the financial reporting of micro entities – the case of Croatia. *Economic Research-Ekonomska Istraživanja*, 28 (1), 593–607. <http://dx.doi.org/10.1080/1331677X.2015.1084888>
24. Statistikos departamentas (2022). Statistinių rodiklių analizė. <https://osp.stat.gov.lt/statistiniu-rodikliu-analize/>
25. Stojilkovič, M. (2016). New accounting directive with the aim to improve financial reporting in the European Union. UDK 657.375(4-672EU). *TEME: Casopis za Društvene Nauke*, 40 (1), 103-122.
26. Strojek-Filus, M., Adamek-Hyska, D., Tkocz-Wolny, K., Wszelaki, A. (2017) Information scope of financial statements of small entities in Poland in light of accounting principles. *4th International Multidisciplinary Scientific Conference on Social Sciences and Arts SGEM 2017*, 377–384. <https://doi.org/10.5593/sgemsocial2017/13>
27. Tkocz-Wolny K., Wszelaki, A. (2019). Impact assessment of simplifications in the reporting of Polish small and micro entities on their environment’s information needs in the light of legal regulations and conducted surveys. *International Multidisciplinary Scientific Geo Conference: SGEM*, 19 (5.3), 383–391. <https://doi.org/10.5593/sgem2019/5.3>
28. Verslo apskaitos standartai. <https://avnv.lrv.lt/lt/veiklos-sritys/apskaita-1/verslo-apskaitos-standartai/priimti-standartai>
29. Volodkovič, K. (2016). Balansas ir pelno (nuostolių) ataskaita – kada ir kokias šių ataskaitų formas pasirinkti? *Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos*, 18 (882).
30. Wagenhofer, A. (2014). The role of revenue recognition in performance reporting. *Accounting and Business Research*, 44 (4), 349–379. <http://dx.doi.org/10.1080/00014788.2014.897867>