MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
VIEŠOJO VALDYMO IR VERSLO FAKULTETAS

APSKAITOS POLITIKOS POVEIKIS ORGANIZACIJOS FINANSINIAMS REZULTATAMS

Verslo apskaitos magistro baigiamasis darbas

Studijų programa 6211LX065

Vadovas
prof. dr. Lukas Giriūnas
2021 04 28

Recenzentas

2021 05

Atliko
VAPvmis19-1 gr.stud.
R. Kasperavičienė
2021 04 28

VILNIUS, 2021

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
VIEŠOJO VALDYMO IR VERSLO FAKULTETAS

RENATA KASPERAVIČIENĖ

APSKAITOS POLITIKOS POVEIKIS ORGANIZACIJOS FINANSINIAMS REZULTATAMS

Magistro baigiamasis darbas

Vadovas
prof. dr. Lukas Giriūnas

VILNIUS, 2021

TURINYS

ĮVADAS **7**
1. APSKAITOS POLITIKOS IR SVV ĮMONIŲ TEORINĖ ANALIZĖ IR ASPEKTAI **9**
1.1. Apskaitos politikos sąvoka **9**
1.2.Apskaitos politikos aspektai **13**
1.3. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių samprata ir metodiniai elementai **19**
1.4. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių apskaitos reglamentai **22**
2. APSKAITOS POLITIKOS POVEIKIO TYRIMO METODOLOGIJA **32**
2.1.Apskaitos politikos tyrimo metodika **32**
3. APSKAITOS POLITIKOS TYRIMO ANALIZĖ SVV ĮMONIŲ FINANSINIAMS REZULTATAMS **38**
3.1. Apskaitos politikos tyrimas ir analizė Klaipėdos apskrityje **38**
3.2. Tyrimo hipotezių analizė **50**
IŠVADOS **63**
LITERATŪRA **65**
ANOTACIJA **69**
ANOTATION **70**
SANTRAUKA **71**
SUMMARY **72**
1 PRIEDAS **73**
2 PRIEDAS **77**

LENTELĖS

1 lentelė. Pagrindiniai apskaitos politikos apibūdinimai 9
2 lentelė. Pasirinkimai ir alternatyvos 16
3 lentelė. Mažų ir vidutinių įmonių kriterijų palyginimas pagal 96/280/EB ir 2003/361/EB 19
4 lentelė. Pagrindiniai įmonių grupių kriterijai pagal 2003 metus 20
5 lentelė. Pagrindiniai įmonių grupių kriterijai pagal 2017 metus 20
6 lentelė. Pagrindinės IMT nusidėvėjimo nuostatos 24
7 lentelė. Anketos kūrimo etapai 34
8 lentelė. Tyrimo dalyvių socialinės–demografinės charakteristikos 38
9 lentelė. Apklausos detalizavimas pagal SVV įmonių taikomą apskaitos būdą 49
10 lentelė. Pasiskirstymas pagal įmonės akcininkų dalyvavimą įmonės veikloje tarp skirtingų charakteristikų įmonių 51
11 lentelė. Pasiskirstymas pagal apskaitos politikos parengimą įmonėje tarp skirtingų charakteristikų įmonių 53
12 lentelė. Pasiskirstymas pagal šaltinius, kuriais vadovautasi rengiant apskaitos politiką tarp skirtingų charakteristikų įmonių 54
13 lentelė. Pasiskirstymas pagal įmonės apskaitos politikos dalis tarp skirtingų charakteristikų įmonių 55
14 lentelė. Pasiskirstymas pagal taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą tarp skirtingų charakteristikų įmonių 56
15 lentelė. Pasiskirstymas pagal ilgalaikio materialaus turto likvidacinės vertės nustatymo būdus įmonėje tarp skirtingų charakteristikų įmonių 58
16 lentelė. Pasiskirstymas pagal minimalios ilgalaikio materialaus turto vertės nustatymo būdus tarp skirtingų charakteristikų įmonių 59
17 lentelė. Pasiskirstymas pagal naudojamus apskaitos metodus apskaitant atsargas tarp skirtingų charakteristikų įmonių 60
18 lentelė. Pasiskirstymas pagal nuostatas, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles tarp skirtingų įmonių charakteristikų 61
19 lentelė. Spearmano koreliacija tarp įmonės kategorijos ir taikomų nusidėvėjimo metodų bei naudojamų apskaitos metodų apskaitant atsargas 62

PAVEIKSLAI

1 pav. Įmonės apskaitos politikos samprata 12
2 pav. Įmonės finansinės apskaitos politikos sudedamosios dalys 14
3 pav. Apskaitos politikos aspektų visuma 18
4 pav. Metinių pajamų pokytis 2003 -2017 metais. 21
5 pav. Apskaitos politiką įtakojantys ilgalaikio turto metodai 26
6 pav. Apskaitos politiką įtakojantys trumpalaikio turto metodai 29
7 pav. Apskaitos politiką įtakojantys pelną mažinantys ir didinantys metodai 31
8 pav. SVV įmonių augimo tendencija Klaipėdos apskrityje 32
9 pav. Duomenų rinkimo žingsniai 35
10 pav. Veikiančių mažų ir vidutinių įmonių skaičius regionuose ir apskrityse 2020 m. 36
11 pav. Respondentų tyrimas pagal įmonės vykdomą veiklą 39
12 pav. Respondentų tyrimas pagal įmonės darbuotojų skaičių 40
13 pav. Respondentų tyrimas pagal įmonės metinės pardavimo pajamas 40
14 pav. Pasiskirstymas pagal standartus, kuriais įmonės vadovaujasi įmonės veikloje 42
15 pav. Pasiskirstymas pagal standartus, kuriais įmonės vadovaujasi įmonės veikloje. 42
16 pav. Pasiskirstymas pagal standartus, kuriais labai mažos įmonės vadovaujasi rengdamos apskaitos politiką 43
17 pav. Įmonės apskaitos politikos dalys 44
18 pav. Pasiskirstymas pagal sunkiausiai nustatytus dalykus rengiant apskaitos politiką 45
19 pav. Pasiskirstymas pagal taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą. . 46
20 pav. Pasiskirstymas pagal ilgalaikio materialaus turto likvidacinės vertės nustatymo būdus įmonėje 46
21 pav. Pasiskirstymas pagal naudojamus apskaitos metodus apskaitant atsargas 47
22 pav. Atidėjinių formavimas įmonėje 48
23 pav. Abejotinų skolų registravimas 48
24 pav. Pasiskirstymas pagal įmonės akcininkų dalyvavimą įmonės veikloje. 51
25 pav. Pasiskirstymas pagal taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą pagal įmonės kategoriją 57
26 pav. Pasiskirstymas pagal naudojamus apskaitos metodus apskaitant atsargas pagal įmonės kategoriją 61

SANTRUMPOS

BDAR – Bendrasis duomenų apsaugos reglamentas;

BVP – Bendras vidaus produktas;

EB – Europos bendrija;

EK – Europos komisija;

FIFO (angl. first – in, first – out) – Metodas, kai yra parduodamos arba sunaudojamos ankščiau įsigytos atsargos;

IMT – Ilgalaikis materialus turtas;

LIFO (angl. last -in, last -out) – Metodas, kai pirmiausiai yra sunaudojamos vėliausiai įsigytos atsargos;

PMĮ – Pelno mokesčio įstatymas;

SPSS (angl. statistical package for social sciences) – Statistinė analizės programa;

SVV – Smulkios ir vidutinės verslo įmonės;

TAS – Tarptautiniai apskaitos standartai;

VAS – Verslo apskaitos standartai.

ĮVADAS

Apskaitos politika - tai tarsi vadovėlis įmonei norint tinkamai suprasti finansinėse ataskaitose pateiktą informaciją. Apskaitos politika yra labai svarbi įmonės verslo sėkmei, nes daugelis apskaitos standartų leidžia tą patį sandorį buhalterijoje tvarkyti kitaip. Lietuvoje rengiamuose buhalteriniuose seminaruose, dažnai vyksta diskusijos ar apskaitos politika yra naudinga įmonei. Daugelis kompanijų neįvertina apskaitos politikos svarbos, vertina ją formaliai, todėl nenumato pasekmių, kurios lemia neefektyvų valdymą. Be to, dažnai ir įmonių vadovai nežino, kad būtent įmonės apskaitos politika ir yra tas pagalbinis instrumentas lemiantis įmonės finansinės apskaitos patikimumą. Todėl apskaitos politikos pasirinkimas organizacijai turi nemažą įtaką pelno mokesčio apskaičiavimo ypatumams, kapitalo struktūros suformavimui bei veiklos rezultatams.

Pagal Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymą, apskaitos politikos teisės aktai galioja visos įmonėms neišskiriant mažų, vidutinių, mažųjų bendrijų ar fizinių asmenų, kurie vykdo veiklą Lietuvoje. Todėl kiekvienai organizacijai yra labai svarbu tinkamai ir kokybiškai parengti apskaitos taisykles ir metodus bei juos įgyvendinti vadovaujantis apskaitos politika.

Tyrimo aktualumas. Finansinės apskaitos politikos pasirinkimą nagrinėjo daugelis mokslininkų, tiek Lietuvos tiek užsienio. Aktualu tai, jog užsienio tyrėjai kaip Smith (2008), Bergman (2008), Smokvina (2016), Akita (2016), Glautier (1997) labiau buvo linkę ir didesnį prioritetą skyrė apskaitos politikos pozityvumo teorijai ir analizei, kuri anot K. Rudžionienės (2012), „kritikuojama pirmiausiai dėl to, kad nepateikia nurodymų apskaitos praktikams, dažnai atliekant tyrimus neatsižvelgiama į organizacinius ryšius įmonėje ir pan.“ (p.214). Priešingai nei užsienio tyrėjai, lietuvių mokslininkai kaip K. Rudžionienė (2012), V. Bagdžiūnienė (2006), G. Kalčinskas (2001) ir kiti labiau orientavosi į apskaitos politikos reikšmingumą įmonių vidinėje politikoje bei gilinosi į veiksnius tokius kaip politiniai, ekonominiai ar socialiniai, kurie daro įtaką įmonės apskaitos politikos pasirinkimui.

Atkreiptinas dėmesys, jog mokslininkų tiriama apskaitos politika apima visų įmonių apskaitos politikos ypatumus, neišskiriant stambaus kapitalo, vidutinių ar smulkaus verslo įmonių politikos. Tikėtina, jog smulkios ir vidutinės įmonės (toliau SVV) neskiria tiek daug dėmesio teisingos apskaitos politikos krypties pasirinkimui. Be to didelė įstatymų kaita, bei dažnai keičiami normatyvai neatvaizduoja tikros ir teisingos SVV įmonių finansinės būklės. Būtent tai pastebi ir V. Bagdžiūnienė (2005), kuri akcentuoja, jog kartais įmonėms yra sudėtinga suprasti ką reikia įtraukti į įmonės ruošiamą apskaitos politiką, o ypač tai sunku yra mažoms įmonėms, kurios neišgali samdyti aukštos kvalifikacijos buhalterio, kuris galėtų tinkamai paruošti apskaitos politiką.

Tyrimo problema. Nagrinėjant apskaitos politiką teoriniuose mokslininkų darbuose, dažniausiai yra išskiriamos didžiosios įmonės, kurių pasirinkta politika yra siejama su veiklos rezultatais kaip pelnas. Kai tuo tarpu smulkioms ir vidutinėms įmonėms nėra suformuotas tam tikras apskaitos politikos

modelis, kuriuo vadovaujantis įmonės galėtų taip pat pasiekti savo veiklos rezultatų. Tai leidžia konstruoti problemą, kurią galima formuluoti šiuo klausimu: kaip smulkių ir vidutinių įmonių apskaitos politika įtakoja jų įmonės finansinius rezultatus. Orientuojantis į tai, šiame darbe bus tiriamos SVV įmonės iš Klaipėdos regiono, nes dažniausiai Lietuvos mokslininkai atlieka tyrimus imant visos Lietuvos duomenis arba išskiriant didžiuosius Lietuvos miestus, kai tuo tarpu Klaipėdos apskrities SVV įmonių atliktos analizės kaip apskaitos politika įtakoja jų finansinius rezultatus, nėra. Spartus smulkaus ir vidutinio verslo augimas ir naujų įmonių kūrimas Klaipėdos apskrityje suteikia pagrindą atlikti tyrimą apie apskaitos politiką ir jos naudą tvarkant įmonės apskaitą.

Tyrimo objektas: apskaitos politikos poveikis SVV įmonių finansiniams rezultatams Klaipėdos regione.

Tyrimo tikslas: išnagrinėti apskaitos politikos veiksnius ir jų įtaką finansiniams rezultatams SVV įmonėse Klaipėdos regione.

Tyrimo uždaviniai:

1. Konceptualizuoti apskaitos politikos sampratą ir kryptys.
2. Išanalizuoti SVV įmonių teorinius aspektus.
3. Atlikti apskaitos politikos tyrimo analizę.
4. Apibendrinti SVV įmonėse taikomus apskaitos politikos veiksnius.

Tyrimo metodai – mokslinės literatūros ir publikacijų analizė, anketinė apklausa, statistinių duomenų rinkimas, apibendrinimas ir susisteminimas, grafinis vaizdavimas.

Darbo struktūra – baigiamojo magistrinio darbo struktūra susideda iš apskaitos politikos analizės ir jos aspektų teorinėje dalyje, kurioje yra pateikiama skirtingų mokslininkų ar autorių apskaitos politikos apibrėžimai bei sąvokos. Darbo eigoje yra išskiriami trys apskaitos politikos aspektai kaip organizacinis, techninis ir metodinis, kurie yra toliau tiriami ir diskutuojami. Išanalizavus apskaitos politikos aspektus, yra nagrinėjamos SVV įmonių koncepcijos bei jų aspektai, parengiama anketinė apklausa pagal metodinius reikalavimus. Gauti tyrimo duomenys yra įkeliami į statistinę programą SPSS (Statistical Package for Social Sciences) programinę įrangą (20 versija) bei apdorojami remiantis mažų ir vidutinių įmonių kriterijais ir skaičiais Microsoft Office Excel programa.

Darbo apribojimai – vienas iš tyrimo apribojimo aspektų yra pasaulinė pandemija Covid-19. Atsižvelgiant į tai, kad kiekybinis tyrimas vyko pandemijos Covid -19 metu ir Lietuvoje buvo įvestas visuotinis karantinas, buvo gana sudėtinga surinkti reikiamą kiekį anketų, nes kai kurių smulkių ir vidutinių įmonių veikla tuo metu buvo apribota arba sustabdyta, o darbuotojai išleisti į prastovas. Sekantis tyrimo apribojimo aspektas yra siejamas su Bendrojo duomenų apsaugos reglamentu (BDAR). Nors anketinė apklausa bei surinkti duomenys buvo pateikti kaip anoniminiai, tačiau prieš siųsdama anketą privalėjau atsiklausti duomenų subjekto leidimo, remiantis BDAR 6 straipsnio 1 dalies punktu, kai fizinio ar juridinio asmens duomenys yra tvarkomi tiesioginės rinkodaros tikslais.

1. APSKAITOS POLITIKOS IR SVV ĮMONIŲ TEORINĖ ANALIZĖ IR ASPEKTAI

1.1. Apskaitos politikos sąvoka

Apskaita ir politika tai du glaudžiai susiję objektai, kuriuos vienija taisyklių ir metodų visuma. Remiantis tarptautinių žodžių žodynu (1985), terminas „politika“ (gr. politike – valstybės valdymo menas) apibrėžiamas kaip „valstybės reikalų tvarkymo teorija ir praktika, visuomeninė veikla, sauganti klasinius interesus, pvz., vidaus politika, užsienio politika, ekonominė politika ar finansinė politika“. Terminas „apskaita“ pagal lietuvių žodyną suprantamas kaip „nenutrūkstamo ūkinių ir finansinių operacijų registravimo, klasifikavimo, apibendrinimo ir analizės procesas.“ Apibendrinant galime teigti, jog ši sąvoka apima tam tikrų metodų ir taisyklių rinkinį, kuriuo įmonės gali formuoti savo apskaitos politiką laikantis visų įstatymų principų ir reikalavimų.

Sąvoka apie apskaitos politiką įstatymiškai buvo priimta 2001 m. Lapkričio 6 d. įsigaliojus Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymui. Atsižvelgus į priimtą apskaitos politikos įstatymą, įmonių vadovai ir finansininkai turi puikiai išmanyti ir suprasti apskaitos politikos sąvoką bei įmonėje taikyti apskaitos politikos taisykles ir metodus racionaliai tvarkant įmonės buhalterinę apskaitą. Tai leidžia suabejoti, ar tikrai įmonių vadovai privalo išmanyti ir suprasti apskaitos politiką, gal greičiau būtų galima teigti, jog įmonių vadovams būtų rekomenduojama susipažinti su apskaitos politika, kokie pagrindiniai principai yra taikomi, kokiais pasirinktais buhalteriniais apskaitos metodais įmonė gali pasirinkti pelno strategiją kaip pelną mažinančią ar pelną didinančią. Kai tuo tarpu įmonės finansininkams būtų siekis ir stimulas parengti įmonės apskaitos politiką vadovaujantis visais galiojančiais teisės aktais.

Detaliau nagrinėjant apskaitos politikos sąvokas ar terminus, mokslinėje, buhalterinėje literatūroje ar apskaitos standartuose randami skirtingų lietuvių autorių apibrėžimai bei sąvokos apie apskaitos politiką (žr. 1 lent.):

1 lentelė. Pagrindiniai apskaitos politikos apibūdinimai

Apskaitos politikos sąvokos ir apibūdinimai
„Apskaitos politika - įmonėje taikomų apskaitos taisyklių, būdų ir metodų, kurie neprieštarauja apskaitą reglamentuojantiems teisės aktams ir atitinka įmonės tikslus bei informacijos poreikius, visuma, skirta įmonės apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti bei pateikti, taip, kad ši atspindėtų „tikrą ir teisingą“ įmonės finansinę padėtį bei rezultatus.“ (Z.Zinkevičienė, K. Rudžionienė, 2004)
„Tvarkomųjų vidaus veiklos dokumentų rinkinys, įgyvendinantis visų teisės – tiek finansinės atskaitomybės sudarymo, tiek mokesčių, tiek veiklos šakų -aktų reikalavimus ir juos detalizuojantis įmonės lygiu.“ (V. Bagdžiūnienė, 2005)

„Apskaitos sistema, kurios duomenys būtų kaupiami finansinės ir mokestinės atskaitomybės sudarymui, bei valdymo poreikiams – planavimui, analizei, vidaus kontrolei ir prognozavimui.“ (K. Valužis, S. Palubinskienė, 2005)
„Taisyklės, jos tvarkymo priemonių, būdų ir metodų visuma, glaudžiausiai susieta bei suderinta su strateginiais įmonės tikslais. Ja remiantis formuojama apskaitos informacija, skirta jos vartotojams, įmonės ir jos padalinių vadovams, savininkams (akcininkams), investuotojams, kreditoriams, valstybinėmis institucijomis ir kt.“ (K. Rudžionienė, R. Kanapickienė, 2006)
“Apskaitos politika - tai tarsi konstitucija įmonei ar fiziniam asmeniui, pagal kurią yra tvarkoma apskaita ir skaičiuojami mokesčiai.” (J. Navikienė, 2019).
„Finansinės apskaitos, mokesčių apskaičiavimo, vadybos ir kaštų apskaitos principai, metodai ir taisyklės, skirti įmonės apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti, mokesčių deklaracijoms parengti ir pateikti.“ (UAB „Pačiolis“ leidykla, 2012)
„Apskaitos politika - apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirti ūkio subjekto apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti.“ (7 –as Verslo apskaitos standartas, 2016 m.)
„Apskaitos politika - tam tikri principai, pagrindai, formalumai, taisyklės ir praktika, kuriais ūkio subjektas vadovaujasi sudarydamas ir pateikdamas finansines ataskaitas.“ (8-as Tarpautinis Verslo apskaitos standartas, 2008 m.)

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Z. Zinkevičienė ir K. Rudžionienė (2004), V. Bagdžiūnienė (2005), K. Valužis ir S. Palubinskienė (2005), K. Rudžionienė ir G. Kanapickienė (2006), J. Navikienė (2019), UAB „Pačiolis“ (2012), 7 VAS (2016), 8 TVAS (2008).

Remiantis Lietuvos tyrėjų sąvokų koncepcija apie apskaitos politiką, galime patvirtinti, jog esminis apskaitos politikos siekis ir tikslas yra „atspindėti tikrą ir teisingą įmonės finansinę padėtį bei rezultatus.“ (Z.Zinkevičienė, K. Rudžionienė, 2004, p. 66). Būtent apskaitos politikos svarba turi būti akcentuojama kaip reikšminga apskaitos vedimo priemonė, pasižyminti taisyklėmis bei tikslia procesų seka. G. Kalčinsko nuomone (2001), kiekvienos įmonės vadovybė turi nusimatyti ir apsibrėžti savo įmonei pritaikytą apskaitos politiką, kuria remdamiesi privalo laikytis tos įmonės buhalterijos darbuotojai vesdami buhalterinę apskaitą ir rengdami finansinę atskaitomybę. Finansiniai apskaitos metodai, vidinės taisyklės bei vadovybės tikslai - tai yra vieni iš esminių veiksnių kuriant apskaitos politiką.

Tuo tarpu pasigilinus į užsienio autorių darbuose išskirtas apskaitos politikos sąvokas, išryškėja, jog užsienio mokslininkai labiau nagrinėjo teorinę pozityvią apskaitos politiką ir jos analizę. Kaip teigia M.W.E. Glautier (1997), „apskaitos politika labiau priklausoma nuo apskaitos teorijos, o kompanijos pasirinkta apskaitos politika nuo praktikos.“ (p.784). Kiti užsienio apskaitos politikos tyrėjai kaip R.G. May ir G. L. Sundem (1976), įvardija jog apskaitos politika yra pagrįsta apskaitos teorijų supratimu ir tikslų atsidavimu (p. 748). Paprasčiausiai kalbant, užsienio teorijų autoriai yra linkę kelti ir formuluoti įvairias hipotezes, prielaidas apie apskaitos politiką, tačiau praktinių pasiūlymų dažniausiai nepateikia. Lietuvos tyrėja K. Rudžionienė (2012) analizuodama apskaitos teorijas prieštarauja ir mano, jog pozityvioji apskaitos teorija nepasiekia savo tikslų ir dažnai yra kritikuojama. Tačiau nepaisant kritikos, pozityvi apskaitos teorija išlieka reikšminga mokslo forma tirianti veiksnius arba metodus, kuriuos

pasirenka įmonė kurdama savo apskaitos politiką. Galime daryti prielaidą, jog apskaitos teorijos tikslas yra pateikti požiūrį į apskaitos teorijos sampratą, sukurti naujas prielaidas bei metodikas.

Pilnai pozityvią apskaitos teoriją atskleidžia tyrėjai Watts R.L. ir J.L. Zimmerman (1990), kurie teigia, jog didelių įmonių vadovai renkasi tokią apskaitos politiką t.y. įvairius metodus, kurie gali turėti poveikį organizacijai ir vadovų atlygiui. Gana įdomus jų teiginys apie apskaitos politiką, nes tradiciškai apskaita yra reglamentuojama teisės aktais, kuriais įmonės privalo laikytis, beto didesnėse organizacijose apskaitos politikos sprendimus priima ne tik įmonių akcininkai, bet ir įmonės finansininkai. Todėl tokie savanaudiški vadovų ketinimai veikia kaip egoistiniai interesai.

Palyginant kitas užsienio tyrėjų hipotezes apie apskaitos politikos svarbą ir jos įtaką, pvž. kaip E. D. Smith (1976) keliamą hipotezę savo moksliniame tyrime, jog įmonės vadovai pasirenka tokius apskaitos politikos aspektus, kurie leis įmonei pasiekti užsibrėžto rezultato, galime tik teigti, kad įmonės užsibrėžti rezultatai dažniausiai būna susiję su finansinių metų rezultatu: pelnu arba nuostoliu. O apskaitos politikos aspektai, kurie įtakoja rezultatus, gali būti įmonės strateginiai tikslai ir uždaviniai. Priešingai, nei senieji mokslininkai su savo teorijom apie pozityvią apskaitos politiką, R. Wiratama ir M. Asri (2018) daro prielaidą, jog kapitalo rinka, vadovų elgesio oportunizmas bei apskaitos informacija yra ekonominis, politinis produktas racionaliai veikiantis savo vardu (p.5). Savo tyrime jie vadovavosi mokslininkų Watts R.L. ir J.L. Zimmerman (1990) iškeltomis hipotezėmis bei teigė, jog teigiamos apskaitos teorija iš esmės daro prielaidą, kad apskaitos teorijos tikslas ir yra paaiškinti bei numatyti apskaitos praktiką (p.3). Būtent ekonominiai bei politiniai veiksniai įtakoja apskaitos teoriją, kuri savo ruožtu įtakoja apskaitos politiką. “Apskaitos teorijos plėtra, kokia vyksta dabar, neturėtų sustoti, ji privalo tęstis ir vystytis toliau, kad galėtų atsakyti į vis naujus iškylančius klausimus“ (R. Wiratama ir M. Asri, 2018, p. 9).

Remiantis autorių teorijomis bei pateiktais platesniais apibrėžimais, galime teigti ir patvirtinti, jog įmonės vadovams yra suteikta galimybė susikurti savo apskaitos politikos principus ir taisykles pagal jų konkrečias veiklas remiantis konkrečiais įmonės tikslais ar poreikiais, prisilaikant bendraisiais apskaitos principais ar teisės aktais, svarbiausia kad jų finansinė atskaitomybė atitiktų visus apskaitos standartų reikalavimus bei neprieštarautų apskaitos principams ir norminiams aktams. Aišku, galime daryti prielaidą, kad kiekvienas autorius rašydamas mokslinį darbą pateikia platesnę ir išsamesnę apibrėžimo sąvoką ir daugiau dėmesio skiria smulkioms sąvokos detalėms, ko negalime pasakyti apie Verslo apskaitos standartus ar norminius aktus, kuriuose apskaitos politikos apibūdinimo detalės yra „sausesnės“, trumpesnės, formalesnės, turinčios siauresnį požiūrį. Tačiau, netgi ir ištyrus apskaitos politikos apibrėžimus, galime sakyti, jog apskaitos politika – reglamentuojančių taisyklių visuma, kuri atspindi geriausiai įmonės vidinę finansinę būklę ir rezultatus.

V. Bagdžiūnienė (2011) pateikia esminius principus, kuriais rekomenduoja įmonės vadovui ar vyr. finansininkui vadovautis kuriant apskaitos politiką savo įmonėje (p. 23):

- Individualus sąskaitos planas, pritaikytas ūkio subjekto veiklai;
- Įmonės ar apskaitos padalinio struktūra;
- Finansinių ataskaitų terminai, kontrolė, apskaitos valdymo kontrolė;
- Abejotinų skolų vertinimo tvarka ir terminai;
- Kiti reikšmingi apskaitos valdymo principai.

Taigi įmonės vadovas turi pasirinkti tokią apskaitos politiką, kuri būtų naudinga, tiksli ir parengta vadovaujantis galiojančiais teisės aktais. Šiuo teiginiu sutinka ir auditorius G. Deveikis (2001), kuris teigia, kad „įmonė svarbiausia turi nusistatyti sau patogią tvarką prieštaringai reglamentuotoje apskaitoje.“ (p.106). Jam antrina ir tyrėjos K. Rudžionienė ir R. Kanapickienė (2006), kurios savo tyrime pateikia, jog apskaitos politika turėtų būti aiškiai aprašyta, kad buhalteriui neliktų galimybės klaidingoms interpretacijoms. Todėl galime teigti, jog išvardinti požymiai yra reikšmingi, kuriais vadovas galėtų vadovautis, bet dar privaloma atsižvelgti į Lietuvos Respublikos norminiuose aktuose pateikta informaciją ir mokesčių politiką, o dar geriau būtų, jei kuriant SVV subjektų apskaitos politiką dalyvautų kompetentingas apskaitos specialistas.

Reziumuojant, tyrėjos K. Rudžionienė ir R. Kanapickienė (2006) sukūrė apskaitos politikos sampratą, kuri atskleidžia pagrindinį apskaitos politikos formavimosi modelį (žr. 1 pav.):



1 pav. Įmonės apskaitos politikos samprata
Šaltinis: sudaryta autorės pagal K. Rudžionienė, R. Kanapickienė, 2006 (psl.6)

Šioje schemoje, autorės atskleidžia ir sukonkretina pagrindinius veiksnius ir priemones, kurios įtakoja apskaitos politiką:

- Apskaitos politikos konstrukcija susideda iš buhalterinių taisyklių, standartų ir metodų;
- Pagrindiniai apskaitos politikos veiksniai yra du: norminiai teisės aktai ir įmonės tikslai bei poreikiai. Abu glaudžiai susiję, nes įmonė įgyvendindama savo konkrečius tikslus ar poreikius pasirinkdama savo įmonei taikomą apskaitos politiką, turi vadovautis bendraisiais apskaitos principais, Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymais, Vyriausybės norminiais aktais ir kt.
- Priemonės apskaitos politikai įgyvendinti reikalingos finansiniai apskaitai bei veiklos rezultatams paruošti;
- Galutinis ir pagrindinis apskaitos politikos tikslas – teisinga informacija apie įmonės būklę.

Ši schema gali būti puiki metodinė priemonė įmonių vadovams kuriant apskaitos politiką savo įmonėje. Suformuota pagal tikslią techniką ir kryptis, apskaitos politikos sampratos schema puikiai atspindi visus veiksnius ruošiant apskaitos politikos modelį.

Dar vienas labai svarbus momentas kuriant apskaitos politiką yra įmonės apskaitos informacija. V. Bagdžiūnienės (2005) nuomone, įmonės kuriama apskaitos politika turi užtikrinti, jog visa apskaitos informacija būtų:

- Išsami, t.y. turi būti įtraukta visa reikšminga informacija;
- Objektyvi, t.y. jokių nereikšmingų netikslumų;
- Ekonomiškai prasminga;
- Racionali, t.y. turi atitikti įmonės apskaitos poreikius.

Apibendrinat apskaitos teorijos aspektus, galime teigti jog apskaitos politika – tai reikšmingas buhalterinės apskaitos dokumentas, leidžiantis įmonei tiksliai ir konkrečiai parengti ir pateikti „teisingus“ finansinius rezultatus bet ir susikurti savo finansines taisykles ir metodus pasirenkant vienokį ar kitokį apskaitos būdą nenukrypstant nuo apskaitos reglamentų ir nenutolstant nuo pasirinktų įmonės vadovybės lūkesčių.

1.2.Apskaitos politikos aspektai

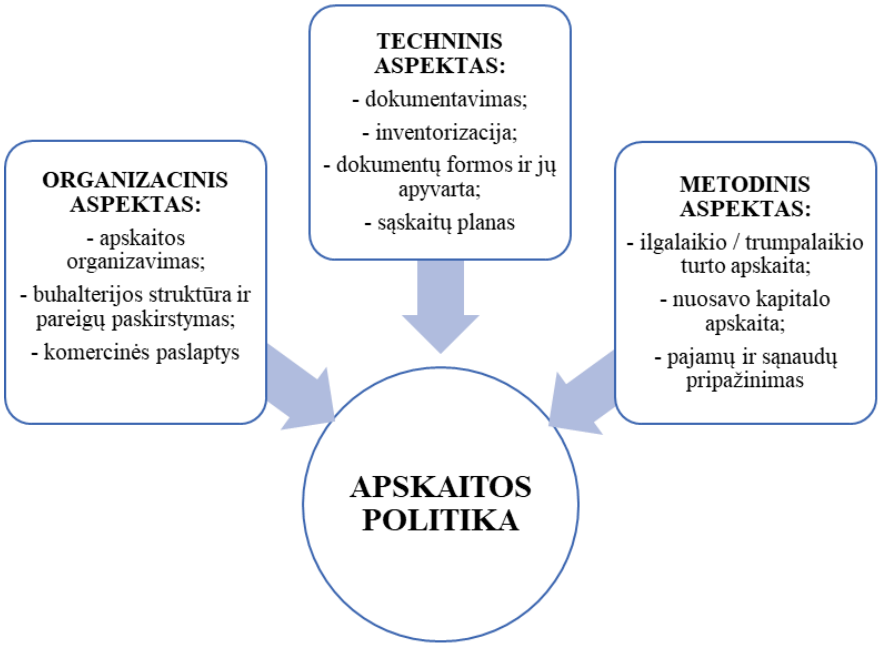
Įmonės vadovas pasirinkdamas savo įmonėje apskaitos politiką visada privalo vadovautis reglamentuojančiais apskaitos įstatymais kaip Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymu bei Verslo apskaitos standartais (VAS). Remiantis A. Ivanauskiene (2016), ji siūlo apskaitos politiką reglamentuoti į tris lygius kaip: tarptautinis, valstybinis ir įmonės mastu . Jos manymu, įmonės apskaitos politika tarptautiniu mastu gali remtis tarptautiniais apskaitos standartais (TAS) bei Europos sąjungos

direktyvomis. O pasirinkta įmonių apskaitos politika valstybės mastu – gali vadovautis LR buhalteriniais apskaitos įstatymais bei reglamentais. Kai tuo tarpu įmonės mastu – įmonės direktoriaus įsakymais ar vyr. finansininko nurodymais, t.y. įmonės vadovas įsakymu patvirtina įmonės apskaitos politiką bei numato kokiais apskaitos principais, taisyklėmis ir metodais bus vadovaujamasi. Dėl šios priežasties būtina laikytis pagrindinių apskaitos politikos reglamentų ir jų pasirinktų elementų, nes tinkamai parengta apskaitos politika bei jos metodai leidžia įmonėms pasiekti veiklos rezultatus ir tuo pačiu teisingai ir tiksliai apskaityti finansines operacijas ir pinigų srautus.

Apskaitos politikos teoriniai aspektai atspindi buhalterinės apskaitos organizavimą bei finansinės apskaitos politikos metodiką. K. Rudžionienė (2006), V. Bagdžiūnienė (2005) ir D. Zinkevičienė (2004) išskiria tris pagrindinius apskaitos politikos aspektus kaip organizacinį apskaitos aspektą, techninį apskaitos aspektą ir metodinį aspektą, kurie pagal autores yra svariausi ir pagal juos pasirenkantys apskaitos metodai labiausiai atspindi įmonių finansinę būklę, t.y. tokie elementai kaip ilgalaikio, trumpalaikio turto apskaita, pajamų ir sąnaudų pripažinimas ar nuosavo kapitalo apskaita. Būtent šios apskaitos politikos dalys užtikrina teisingą bei aiškią įmonės finansinę būklę bei atitinkamai suformuoja taisykles, kuriomis įmonė vadovaujasi formuodama apskaitos politiką.

G. Kalčinskas (2001) suskirsto pagrindinius apskaitos politikos aspektus į tris dideles dalis (žr. 2 pav.):

- organizacinis aspektas – įmonės darbo organizavimas, struktūros paskirstymas;
- techninis apskaitos aspektas - finansinės apskaitos dokumentavimas, techninis organizavimas;
- metodinis aspektas – įmonėje naudojami apskaitos metodai.



2 pav. Įmonės finansinės apskaitos politikos sudedamosios dalys

Šaltinis: sudaryta autorės pagal G. Kalčinską, 2001 (p.166)

Pagal pateiktą schemą „Įmonės finansinės apskaitos politikos sudedamosios dalys“, galime teigti, jog būtent visos trys apskaitos politikos dalys, kurias pateikia G. Kalčinskas (2001), atlieka pagrindinius vaidmenis formuojant apskaitos politikos modelį nuo kurio priklausys finansinių ataskaitų parengimas bei norimų rezultatų gavimas. Neabejotinai šių trijų aspektų ryšis sukuria apskaitos politikos metodų elementus, kuriais įmonės formuos apskaitos organizavimą, planavimą, dokumentavimą bei naudojant metodinį aspektą nusimatys pelną didinančius ar pelną mažinančius apskaitos metodus.

Remiantis aukščiau pateiktomis apskaitos politikos sudedamosiomis dalimis, galime akcentuoti, jog įmonių vadovai ar vyr. finansininkai privalo koncentruotis į teisingą ir kryptingą apskaitos politikos pasirinkimą bei vadovautis rekomenduojamais apskaitos politikos aspektais kaip organizacinis, techninis bei metodinis.

Organizacinis apskaitos politikos aspektas – tai vienas iš esminių apskaitos darbą formuojantis metodas, kai atskiru įmonės vadovo įsakymu yra apibrėžiamos apskaitos politikos taisyklės, metodai ir būdai. Pirmiausia yra numatoma kas įmonėje tvarkys buhalteriją.

Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymo 10 str. 1 dalis pateikia, jog: „įmonės finansinę apskaitą gali tvarkyti:

- Vyr. finansininkas arba buhalteris;
- Buhalterines paslaugas atliekanti kompanija, jei įmonė samdosi pagal sutartį;
- Individualiose įmonėse – pats įmonės vadovas ar akcininkas.“

Jei SVV įmonė pasirenka, kad apskaitą tvarkys savarankiškai, t.y. bus įdarbinta vyriausioji buhalterė, būtina sudaryti struktūrinį apskaitos padalinį, paskirstyti darbuotojų pareigybes ir jų atsakomybes. Remiantis Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymo 11 straipsniu, už teisingą įmonės apskaitą turi atsakyti vyr. finansininkas arba buhalterines paslaugas atliekanti įmonė. Komercinės paslaptys – apskaitos informacija, pagal Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymo 22 str., kuri nenurodama finansinėje atskaitomybėje yra neskelbiama. „Komercinę paslaptį privalo saugoti ne tik apskaitos tarnybos darbuotojai, bet ir visi įmonės darbuotojai bei kiti asmenys – auditoriai, ekspertai.“ (J. Mackevičius, 1994, p. 52). Rekomenduotina vadovams sudaryti komercinių paslapčių sutartis su įmonėje apskaitą tvarkančiais darbuotojais ar samdoma, kuri teikia buhalterines paslaugas, įmone. Organizacinis apskaitos politikos aspektas daugiau yra siejamas su didesnėmis įmonėmis, kur yra suformuotas buhalterijos padalinys ir dirba po kelis buhalterius arba vykdomas pareigų paskirstymas pagal atsakomybę ir pareigas.

Techninis apskaitos politikos aspektas apima technines priemones reikalingas buhalterio darbui, dokumentų sistemą bei apskaitos registrų sistemą. Pagal Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymo 12 str., įmonė turi nusimatyti kokiais apskaitos dokumentais bus pagrindžiamos ūkinės operacijos, susikurti individualų sąskaitų planą bei numatyti dokumentų apdorojimo, saugojimo būdą ir sistemą. Suprantama, jog kiekvienos įmonės pasirinkimas, susikuriant savo sąskaitų planą ar pasirenkant

savo apskaitos dokumentų metodiką, yra jos vidinės tvarkos aspektas. Tačiau būtent techninis apskaitos politikos pasirinktas planas gali įmonei padėti susisteminti apskaitos dokumentavimo tvarką, archyvavimo metodiką bei tuo pačiu leisti pasirinkti tam tikras alternatyvas formuojant apskaitos metodų pasirinkimus (žr. 2 lent.):

2 lentelė. Pasirinkimai ir alternatyvos

APSKAITOS POLITIKA	
Apskaitos metodo pasirinkimas	Alternatyviniai būdai
Apskaitos dokumentavimas, organizavimas	SVV įmonių apskaitą gali tvarkyti vyriausiasis finansininkas, pagal sutartį apskaitos paslaugas atliekanti buhalterinė įmonė. Supaprastintą apskaitą gali tvarkyti ir įmonės vadovas, jei jis yra individualios įmonės savininkas.
	Įmonės apskaitoje turi būti naudojama nacionalinė kalba, t.y. lietuvių. Finansinės ataskaitos yra sudaromos lietuvių kalba, dokumentų formos gali būti pildamos ir užsienio kalba.
	Piniginis vienetas – nacionalinė valiuta, t.y. euras. Dokumente gali būti pinginis vienetas nurodytas ir užsienio valiuta.
	Apskaitos dokumentavimas vykdomas popieriniame variante. Išimtinai apskaita gali būti vedama elektroniniu formatu arba virtualiai. Valstybinė mokesčių inspekcija yra parengusi smulkioms arba individualioms įmonėms virtualio buhalterio projektą, t.y. kai apskaita vedama elektroniniu būdu.
Apskaitos dokumentavimų tvarka	Sąskaitų planas (individualus), tvirtinamas įmonės vadovo įsakymu. Gali būti pertvarkomas, papildomas, tikslinamas.
	Ūkinių operacijų nuoseklumas registruojamas pagal patvirtinančius apskaitos dokumentus, kurie turi atitikti faktinius duomenis. Apskaitomų įvykių stebėjimas, analizavimas apskaitos dokumentų. Inventorizacijos atlikimas bei kontrolė yra vieni iš svarbiausių veiksnių įmonėje. Rekomenduojama inventorizaciją atlikti periodiškai.
Apskaitos dokumentų / sutarčių pasirašymas	Pasirašymo tipai gali būti asmeniniai (pasirašyti vadovo, vyr. buhalterio ranka) arba kvalifikuotu elektroniniu parašu, kuris turi tokią pat teisinę galią kaip ir pasirašytas parašas ranka.
Apskaitos dokumentų archyvavimas	Dokumentų saugojimo tvarką, įsakymo pagrindu, nustato įmonės vadovas pagal rekomenduotinas archyvo taisykles. Šiuo metu populiarėja adoc sistema, t.y. elektroninio dokumento talpykla – alternatyva popieriniams variantams.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal K. Rudžionienę ir G. Gipienę (2007), V. Bagdžiūnienę (2008), J. Mackevičių (1994), Valstybinę mokesčių inspekciją.

Apskaitos dokumentų tvarka ir jos nuoseklumas sukuria įmonei tvarkingos kompanijos įvaizdį kuris suteikia prioritetą įmonės atžvilgiu audito įmonėms, bankams. Būtent dokumentų tvarka, ūkinių operacijų nuoseklumas, inventorizacijos periodiškumo atlikimas, kontrolė atskleidžia įmonės realų paveikslą. Galime teigti, jog tiek smulkios ir vidutinės įmonės (SVV), tiek stambios kompanijos privalo pasirinkti tas pačias tvarkas ir vadovautis rengdamos finansinę atskaitomybę, tik mažoms įmonėms yra suteikta galimybė teikti paprastesnės ataskaitos formas.

Metodiniai apskaitos politikos aspektai – tai metodų visuma, apimanti netik normatyvus, atsargų nurašymus bet ir ilgalaikio turto skaičiavimo metodus, pajamų ir sąnaudų pripažinimo metodikas. Pagrindinės svarbiausios sritys yra buhalteriniai apskaitos principai, ilgalaikio turto apskaita, atsargų apskaita, pajamų - sąnaudų pripažinimo tvarka ar skolų apskaita. Būtent šie metodiniai elementai kaip ilgalaikio turto įsigijimo savikainos metodika, nusidėvėjimo normatyvai, atsargų savikainos apskaičiavimas bei pajamų ar sąnaudų pripažinimo metodika įtakoja SVV įmonių apskaitos politikos strategiją.

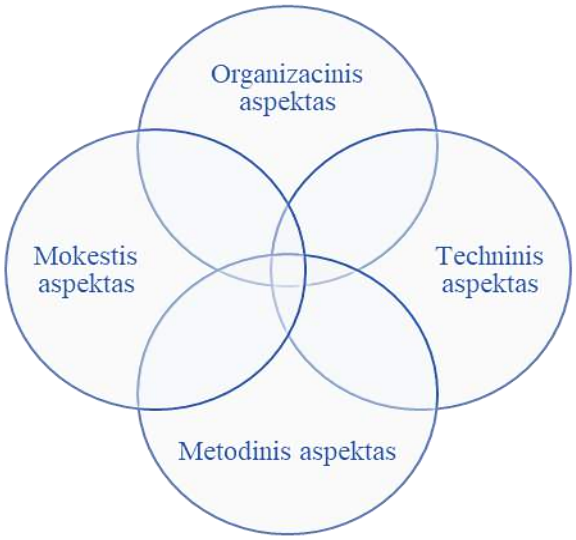
Apie tai teigia ir G. Kalčinskas (2001) bei V. Bagdžiūnienė (2008), jog šis apskaitos elementas įtakoja dominuoja kuriant apskaitos principus bei formuojant finansinę atskaitomybę, t.y. įmonės vadovybė gali pasirinkti leidžiamus apskaitos būdus norint padidinti arba sumažinti finansinį rezultatą. Tai yra gana reikšmingas aspektas, nes nuo jo pasirinkimo priklauso kokia bus įmonės apskaitos politika: pelną didinanti ar pelną mažinanti. Anot A. Mockevičiūtės ir K. Rudžionienės (2011), „pasirinkta tam tikra apskaitos sistemos principų kombinacija padeda įmonės vadovams pakreipti norima linkme pelną, t. y. formuoti apskaitos politiką, kuri didina arba mažina pelną.“ (p.56). Jų teigimu, jei įmonė taiko metodus kaip FIFO arba tiesinį nusidėvėjimo, įmonė siekia gauti kuo didesnį pelną, tuo tarpu LIFO atsargų įkainojimo ir pagreitinto nusidėvėjimo metodai mažins įmonės finansinį rezultatą. Būtent pagrindiniai ir daugiausiai pelną galintys nulemti metodai ir yra atsargų įkainavimo aspektai.

Galime papildyti jog ir ilgalaikio turto nusidėvėjimo metodai ar likvidacinė vertė taip pat įtakoja pelną didinančius ar pelną mažinančius veiksnius. Todėl formuojant ir kuriant metodinę apskaitos dalį, vadovai ar vyr. finansininkai turi tiksliai nusibrėžti kompanijos strategiją ir priimti sprendimą kokiais apskaitos politikos metodais jie vadovausis.

Dar vienas labai svarbus apskaitos politikos aspektas yra ***mokesčių apskaitos politika***, apie kurią savo tyrime aprašo R. Kanapickienė ir L. Rauchaitė (2003). Jos pabrėžia, jog apmokestinimo ir apskaitos taisyklių pasirinkimas ar mokesčių administravimo sistema yra taip pat viena iš svarbiausių apskaitos politikos dalių formuojant apskaitos politiką (p. 51). Nes tinkamai parinkta mokesčių sistema, leidžia įmonėms suformuoti norimus rezultatus kaip pavyzdžiui teisingas mokesčių paskaičiavimas, deklaravimas ir laiku sumokėjimas arba mokesčių didinimo išvengimas. Arba kaip teigia G. Černius (2013), „mokesčių politikos veikimas dažniausiai pasireiškia per konkrečių mokesčių lengvatų (PVM, pelno mokesčio) suteikimą.“ (p. 98).

O štai G. Jakštonytės (2009) nuomone, „mokesčių politika, kuriai Lietuvoje skiriama vis dar nepakankamai dėmesio, lemia ir kuriamo verslo juridinio statuso pasirinkimą, nuo kurio priklauso ir apmokestinimo taisyklių pasirinkimas, ir mokamų mokesčių dydis.“ (p. 57). Todėl labai svarbu yra nusimatyti mokesčių apskaitos politiką įmonės veiklos etape norint sėkmingai įgyvendinti ir vystyti įmonės verslą.

Apibendrinat apskaitos politikos aspektus, galime teigti, jog bet kuris apskaitos politikos aspektas yra svarbus kūriant ir formuojant teisingą įvaizdžio politiką įmonės veikloje ir sujungiant juos visus kaip vieną nedalomą visumą, galime gauti vientisą apskaitos politikos dalių rinkinį (žr. 3 pav.):



3 pav. Apskaitos politikos aspektų visuma

Šaltinis: sudaryta autorės pagal G. Kalčinską (2001), V. Bagdžiūnienę (2006), R. Kanapickienę ir L. Rauchaitę (2003).

Norint susikurti tinkamą apskaitos politiką, reikia atsižvelgti netik į įmonės tikslus, aspektus ar pasirinktą kryptį kaip pelną didinančią ar mažinančią, bet ir atkreipti dėmesį į aplinkos veiksnius. D. Bachtijevos (2019) nuomone, didžiausią įtaką apskaitos politikos pasirinkimui įtakoja išorės ir vidaus aplinkos veiksniai. Jos nuomone, išoriniai veiksniai kaip norminiai aktai ar teisės aktai sukuria bendras taisykles ir reikalavimus visoms įmonėms, kurių jos privalo laikytis. Tuo tarpu vidiniams veiksniams priskiriamas įmonės dydis, veiklos pobūdis, struktūra ir organizaciniai ryšiai. Ji teigia, kad apskaitos reglamentavimas, pavyzdžiui smulkios įmonės arba didelės kompanijos, iš esmės gali skirtis, tuo būdu ir apskaitos politikos tikslai taip pat gali būti skirtingi. G. Gipienė bei K. Rudžionienė (2007) taip pat akcentuoja, jog smulkių įmonių vedama apskaita gali būti tvarkoma supaprastintai, pavyzdžiui individualios įmonės savininkas turi galimybę nesamdyti buhalterio arba mikro mažose įmonėse auditas neprivalomas. Be to mažų įmonių apskaitą gali reglamentuoti skirtingi teisės aktai. Jų teigimu, jog smulki įmonė, pagal juridinį statusą, gali būti ir uždaroji akcinė bendrovė, ir ji kaip ir vidutinės ar stambios įmonės, apskaitą privalės tvarkyti pagal patvirtintus Verslo apskaitos standartus.

Vadinasi, smulkios ir vidutinės įmonės turi vadovautis teisingais apskaitos principais tvarkydamos buhalterinę apskaitą bei vadovautis reglamentuojančiais Verslo apskaitos standartais, o jei tai individuali įmonė rekomenduojama apskaitą tvarkyti vadovaujantis taip pat VAS. Todėl tinkamai parengta apskaitos politika, neatsižvelgiant į įmonės dydį (mikro, maža ar vidutinė), pasitarnaus kaip puiki metodinė priemonė formuojant tikslingą ir objektyvią finansinę ir mokestinę apskaitos sistemą įmonėje.

1.3. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių samprata ir metodiniai elementai

Pirmoje ir antroje darbo dalyje išanalizavus apskaitos politikos teoriją ir jos aspektus ir norint ištirti apskaitos politikos ypatumus SVV įmonėse, būtina pasinagrinėti SVV įmonių sampratas ir sąvokas. Mokslinėje literatūroje ir įvairiuose interneto šaltiniuose galima rasti įvairių SVV įmonių apibrėžimų, deja vieningos sąvokos, kurią galėtų taikyti viso pasaulio mokslininkai ar ekonomistai, nėra. Be to yra pastebima, kad kai rašoma ar šnekama apie smulkųjį verslą, dažniausiai pridedamas terminas vidutinis, ir to pasekoje gaunasi SVV (smulkus ir vidutinis verslas) pavadinimo trumpinys. Smulkios ir vidutinės verslo įmonės gali būti skirstomos pagal įvairias teisines formas kaip akcinės bendrovės, mažąsias bendrijas, uždarąsias akcines bendroves ar individualias įmones. Profesorė Ž. Simonavičienė (2003) teigia, kad pagrindiniai kriterijai nustatyti SVV įmones yra darbuotojų skaičius, įmonės metinė apyvarta ir balansinis turtas (p.10).

L. Mažylis (2006) pasisako, jog iki 1997 metų kiekviena ES valstybės narė savaip apibrėžė mažas ir vidutines įmones, o pasaulio ekonomika ir gerovė priklausė nuo didžiųjų įmonių (p.37). Tik atlikus SVV analizę ekonomikoje paaiškėjo, jog būtent SVV įmonės ir yra tos daugiausiai sukuriančios darbo vietas. 1996 metais Europos komisija pateikė savo pasiūlymus įstatymui dėl mikro, mažų ir vidutinių įmonių apibūdinimo remiantis darbuotojų skaičiumi, metine apyvarta, kuris įsigaliojo tik 2005 m. sausio 1 d. Anot L. Mažylio (2006), EK rekomendacijose įmonė laikoma mikroįmone, kurioje yra ne daugiau kaip 10, maža įmone, turinčia ne daugiau kaip 50, o vidutine – ne daugiau kaip 250 darbuotojų (žr. 3 lent.):

3 lentelė. Mažų ir vidutinių įmonių kriterijų palyginimas pagal 96/280/EB ir 2003/361/EB

Įmonės kategorija	**Darbuotojų skaičius pagal 96/280/EB**	**Darbuotojų skaičius pagal 2003/361/EB**	**Metinės pajamos (mln. eurų) arba turto balansinė vertė pagal 96/280/EB**	**Metinės pajamos (mln. eurų) arba turto balansinė vertė pagal 2003/361/EB**
Vidutinė	<250	<250	< =40 < =27	< =50 < =43
Maža	<50	<50	< =7 < =5	< =10 < =10
Mikro	<10	<10	nebuvo apibrėžta	< =2 < =2

Šaltinis. L. Mažylis, 2006, p.38

Pagal pateiktą lentelę, darbuotojų skaičiaus kriterijai ES šalims išlieka nepakitę tiek 1996, tiek 2003 m.Tačiau metinė pajamų arba turto balansinė vertė 2003 m. yra padidinta greičiausiai įvertinus ekonomikos augimą ES.

Lietuva daugiau dėmesio SVV įmonėms pradėjo skirti atkūrus nepriklausomybę ir įstojus į Europos Sąjungą. 2003 metais buvo priimtas smulkaus ir vidutinio verslo (SVV) plėtros įstatymas, kuriame buvo išdėstyti pagrindiniai kriterijai skaidant įmones į grupes: mikroįmonė, maža įmonė ir vidutinė įmonė (žr. 4 lent.):

4 lentelė. Pagrindiniai įmonių grupių kriterijai pagal 2003 metus

Įmonės kategorija	Darbuotojų skaičius	Metinės pajamos (Eur)	Turto balansinė vertė (Eur)	Savarankiška (ne daugiau kaip ¼ įstatinio kapitalo priklauso vienai ar kelioms įmonėms)
Mikroįmonė	>10	Iki ~2 mln.	Iki 1,4 mln.	Taip
Maža įmonė	>50	Iki ~6,95 mln.	Iki ~4,9 mln.	Taip
Vidutinė įmonė	>250	Iki ~40 mln.	Iki ~27 mln.	Taip

Šaltinis: parengta pagal Lietuvos Respublikos smulkaus ir vidutinio verslo plėtros įstatymo duomenis (2003).

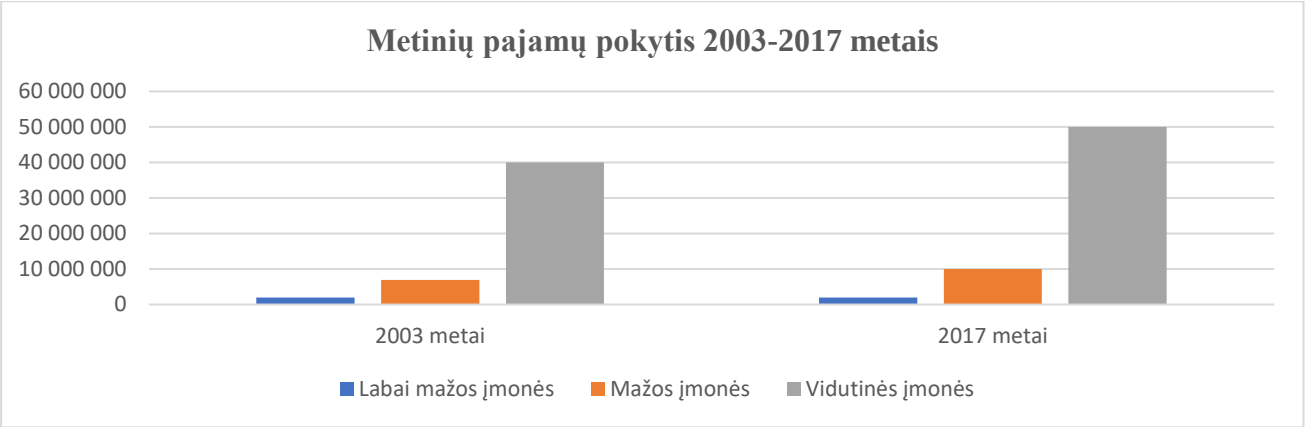
Atsižvelgus, kad 2003 metais Lietuvoje valiuta buvo litai ir 2003 m. galiojančioje Lietuvos Respublikos smulkaus ir vidutinio verslo įstatymo suvestinėje visi skaičiai taip pat buvo nurodyti litais, aukščiau pateiktoje lentelėje perskaičiavau litus į eurus ir nurodžiau apytiksles sumas Eurų valiuta. Palyginimui pateikiu duomenis iš 2017 m. Lietuvos Respublikos smulkiojo ir vidutinio verslo plėtros įstatymo Nr. VIII-935 redakcijos, kuriame išdėstomi žemiau pateikti įmonių statuso kriterijai (žr. 5 lent.):

5 lentelė. Pagrindiniai įmonių grupių kriterijai pagal 2017 metus

Įmonės kategorija	Darbuotojų skaičius	Metinės pajamos (Eur)	Turto balansinė vertė (Eur)
Labai maža įmonė	>10	Iki ~2 mln.	Iki 2 mln.
Maža įmonė	>50	Iki ~10 mln.	Iki ~10 mln.
Vidutinė įmonė	>250	Iki ~50 mln.	Iki ~43 mln.

Šaltinis: parengta pagal Lietuvos Respublikos smulkaus ir vidutinio verslo plėtros įstatymo duomenis (2017).

Pagal pateiktus 2017 m. atnaujintos LR smulkiojo ir vidutinio verslo (SVV) plėtros įstatymo redakcijos duomenis, galime sakyti, jog didėjanti verslo plėtra, auganti Lietuvos ekonomika bei gerėjantys tarptautiniai santykiai keičia pagrindinius veiksnius lemiančius pagrindinius kriterijus pagal įmonės kategorijas kaip metinės pajamos ir turto balansinė vertė. Lyginant abiejų lentelių duomenis metinių pajamų pokytis pavaizduotas diagramoje (žr. 4 pav.):



4 pav. Metinių pajamų pokytis 2003 -2017 metais

Šaltinis. parengta autorės pagal 2003 m. ir 2017 m. LR smulkaus ir vidutinio verslo įstatymo duomenis.

Atkreiptina, kad smulkusis ir vidutinis verslas sudaro didžiąją dalį Lietuvos Respublikos ekonomikos ir sukuria naujų darbo vietų, todėl Lietuvos Respublikos Vyriausybė turi skatinti verslininkystę ir teikti visapusišką paramą smulkaus ir vidutinio verslo subjektams. „Smulkaus ir vidutinio verslo (SVV) plėtros skatinimas yra vienas svarbiausių ekonominės plėtros uždavinių, nes pagrindiniai šalies raidos tikslai – kurti naujas darbo vietas, stiprinti viduriniąją klasę, spartinti BVP augimą, mažinti regionų socialinius - ekonominius skirtumus – negali būti pasiekti, labiau neišplėtojus SVV įmonių tinklo.“ (S. Žukauskas, 2002, p. 71). Todėl 2004 metais Lietuvai įstojus į Europos Sąjungą, atsirado galimybė smulkiom ir vidutinėm įmonėms gauti netik finansinę paramą bet ir verslo konsultacijas, subsidijas inovacijoms diegti iš Europos Sąjungos struktūrinių bei Europos regioninės plėtros fondų. Anot L. Mažylio (2006), „kryptingo smulkiojo ir vidutinio verslo poreikį Lietuvoje sukėlė keli veiksniai: ekonomikos transformacijos procesai, poreikis reglamentuoti naujai atsiradusius ūkio subjektus, naujai susikūrusių verslininkų organizacijų spaudimas, mažų ir vidutinių įmonių skaičiaus gausėjimas bei Europos Sąjungos iššūkiai.“ (p.44).

Šiuo metu Lietuvoje už SVV politikos programos skatinimą ir rėmimą yra atsakinga Lietuvos Respublikos Ekonomikos ir inovacijų ministerija, kuri kartu su kitomis finansinėmis įstaigomis kaip Invega, Lietuvos verslo paramos agentūra ar VŠĮ Versli Lietuva padeda įmonėms dalyvauti ES projektuose, konsultuoja SVV įmones ES struktūrinių fondų klausimais bei padeda surasti verslo partnerius užsienyje. Tokie kaip verslo inkubatoriai, mokslo ir technologijų parkai, prekybos rūmai, inovacijų slėniai suteikia galimybes startuoliams ar įmonėms, tik pradedančioms verslą, nuomotis patalpas lengvinančiomis sąlygomis, teikia pagalbą verslo klausimais, konsultuoja įmones apie rengiamus ES projektus.

1.4. Smulkių ir vidutinių verslo įmonių apskaitos reglamentai

Smulkių ir vidutinių įmonių apskaita yra reglamentuota Buhalteriniais apskaitos įstatymais, Verslo apskaitos standartais (VAS) bei Tarptautiniais apskaitos standartais (TAS). Tiksli, aiški bei teisinga įmonių finansinė atskaitomybė atspindi įmonės vidinę politiką, vadovų kontrolę bei gebėjimą užtikrinti, jog įmonėje apskaita būtų tvarkoma tiksliai ir aiškiai, vadovaujantis visais bendraisiais apskaitos reglamentais. Įvardijant tai, jog dažniausiai smulkių ar vidutinių įmonių vadovai neteikia per didelės kontrolės įmonės apskaitai, palieka tai kaip atsakomybę buhalteriams, atitinkamai turi būti parengta apskaitos politika kurioje aiškiai būtų apibrėžti netik apskaitos metodai taikomi įmonėje, bet ir numatyta aiški ir tiksli apskaitos tvarkymo metodika. Vadovaujantis Verslo standartais, norminiais aktas bei Buhalteriniais ar Pelno mokesčio įstatymais bei siekdamas iškeltų tikslų, įmonės vadovo prioritetas turi būti orientuotas į finansinius rezultatus, teisingą mokesčių apskaičiavimą. Galime apibendrinti, jog SVV įmonių pasirinkta apskaitos politika turi netik būti suderinta su įmonių vidiniais tikslais bet ir su mokestiniais apskaitos metodais kaip mokesčiai, jų optimizavimas bei deklaravimas. O tai dažniausiai būna susiję su įmonės finansiniu rezultatu – pelnu.

Pagal Verslo apskaitos standartus, įmonių pelno (nuostolio) ataskaitoje yra pateikiamos visos uždirbtos pajamos ir patirtos sąnaudos, kurios yra dar klasifikuojamos į leidžiamas, neleidžiamas ir ribojamo dydžio sąnaudas, o pajamos skirstomos į apmokestinamas ir neapmokestinamas, todėl galime teigti, kad mokestinė apskaitos sritis taip pat daro nemažą įtaką formuojant įmonėje apskaitos politiką. O ypatingai – pelno mokestis, kuris yra vienas iš sudėtingiausių ir reikšmingiausių apskaitos mokesčių, kuriam įmonės buhalteriai skiria ypatingą dėmesį. Vadinasi SVV įmonės turi pasirinkti įvertinimo būdus kaip pelną didinančius ar mažinančius apskaitos metodus, į kuriuos įmonės vadovybė kurdama apskaitos politiką, turėtų atsižvelgti bei juos įsivertinti.

Pagrindiniai elementai įtakojantys pelną mažinančius arba didinančius metodus yra ilgalaikio materialiojo / nematerialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimas, likvidacinė vertė ar atsargų įkainojimo būdai. L. Kazakevičienės (2012) nuomone, „įmonių pasirinkti turto įvertinimo būdai lemia finansinių ataskaitų elementų dydį, todėl įmonės kurdamos savo apskaitos politiką turi pasirinkti tokius turto įvertinimo būdus, kad finansinės ataskaitos tenkintų vartotojų poreikius.“ (p. 192). Būtent šie turto vertinimo metodai ir atskleidžia įmonių pasirinkimą kurią apskaitos politikos pusę jos pasirinks.

„Materialus turtas, kuris yra skirtas prekėms gaminti, paslaugoms teikti, nuomoti, yra naudojamas ilgiau nei vienerius metus ir kurio įsigijimo savikaina yra ne mažesnė už įmonės nusistatytą minimalią ilgalaikio turto vieneto vertę.“ (12 VAS). Taip yra įvardijamas ilgalaikis turtas arba kitaip tariant įmonė priskirdama savo turtą kaip ilgalaikį, pagrįstai planuoja arba tikisi tam tikros ekonominės naudos ateityje. J. Mackevičius (2008) apibrėžia ilgalaikio materialaus turto sąvoką kaip turtą, kuri turi labai didelę reikšmę įmonės finansinei būklei ir veiklos rezultatams. Pagal jį ilgalaikis turtas yra naudojamas

prekėms gaminti, paslaugoms teikti, nuomoti ir dažniausiai sudaro didžiausią viso įmonės turto lyginamąją dalį. Galime tik traktuoti ilgalaikio materialaus turto sąvoką, jog turtas, priklausantis nuosavybės teise įmonei, apibrėžiamas kaip gautina ekonominė nauda ateityje.

Įmonė įsigydama turtą, privalo įsivertinti ar šis turtas bus priskirtas ilgalaikiam turtui ar vis dėlto trumpalaikiam turtui. Būtina atsižvelgti į įsigyto turto piniginę vertę ir pagrįstai įsivertinti, ar tikimasi iš to turto gauti ekonominės naudos ar ne. Būna, kad įmonės ilgalaikio turto grupei priskiria mobilius telefonus, planšetes ar projektorius, kai tuo tarpu kitoms įmonėms ši daiktų grupė yra trumpalaikis turtas arba kitaip atsargos, kurios būna nurašomos į sąnaudas pagal turto nurašymo aktus. Tai parodo įmonės ne produktyvumą priskiriant aukščiau išvardintas prekes ilgalaikiam materialiajam turtui ir kasmet nurašant nedideles nusidėvėjimo sumas. Todėl rekomenduotina apskaitos politikoje nusimatyti ilgalaikio turto požymius bei jo minimalias vertes.

12 Verslo apskaitos standartas apibrėžią ilgalaikį turtą kaip ilgalaikį nematerialųjį turtą, ilgalaikį materialųjį turtą (IMT) ir finansinį turtą. Turtas, kuris gali būti priskirtas ilgalaikiam materialiam turtui, gali būti pastatai, statiniai, žemė, transporto priemonės, kompiuterinė technika ir t.t. Finansiniam turtui yra priskiriamos ilgalaikės finansinės investicijos, indėliai, vertybiniai popieriai. Ar įmonėje įsigytas turtas bus priskirtas ilgalaikio turto grupei, įmonių vadovams ir buhalteriams privaloma vadovautis 12 VAS, kuris tiksliai ir aiškiai apibrėžia ilgalaikio turto požymius bei pateikia metodines rekomendacijas įsivertinant turto įsigijimo savikainą ar rizikas, kurios būna susijusios su materialiuoju turtu.

Ilgalaikis materialus turtas, įmonės apskaitoje, yra įvedamas įsigijimo savikaina, todėl privaloma nusistatyti jo vertę. Kokia verte bus įformintas ilgalaikis materialus turtas priklauso nuo to kokia ilgalaikio materialaus turto vertė yra nustatyta apskaitos politikoje. Apskaitos standartuose nėra apibrėžta kokia turi būti minimali vertė, todėl kiekvienas subjektas gali atsižvelgti į savo įmonės vadovybės iškeltus tikslus, pavyzdžiui pasirinkdama kaip vieną iš pelną didinančių metodų būtų taikoma minimali IMT vertė arba atvirkščiai.

Kaip teigia S. Stungurienė ir Č. Christauskas (2013), „nusidėvėjimo skaičiavimo metodai to paties ilgalaikio turto apskaičiuotos nusidėvėjimo sumai gali skirtis per visą turto naudojimo laikotarpį, o tai veikia ne tik nusidėvėjimo sąnaudas, bet ir apmokestinamojo bei grynojo pelno dydžius.“ (p. 46).

Kiekviena įmonė įsigydama ilgalaikį turtą privalo nusimatyti IMT nusidėvėjimo skaičiavimo metodą, kuris pagal 12 VAS gali būti:

- Tiesiogiai proporcingas – tiesinis;
- Produkcijos;
- Metų skaičiaus;
- Dvigubą – mažėjančios vertės.

Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatyme yra numatomi trys metodai: tiesiogiai proporcingas (tiesinis), dvigubo balanso ir produkcijos pagal įstatymo 1 priedėlį.

Remiantis 12 VAS ir LR pelno mokesčio įstatymu, pateikiamos pagrindinės IMT nusidėvėjimo nuostatos (žr. 6 lent.):

6 lentelė. Pagrindinės IMT nusidėvėjimo nuostatos

IMT nusidėvėjimo metodas	VAS / PMĮ	Pagrindinės nuostatos	Nusidėvėjimo skaičiavimo būdas
Tiesiogiai proporcingas (tiesinis)	12 VAS / PMĮ	Turto nusidėvėjimo vertė kiekvieno ataskaitinio laikotarpio metu yra vienoda, t.y. turto įsipareigojimo vertė paskirstoma tolygiai per visą turto naudojimo laiką.	**N = (V1 - V2) / T** V1 – IMT įsigijimo kaina; V2 – IMT likvidacinė kaina; T – naudojimo laikas metais.
Produkcijos	12 VAS / PMĮ	Apskaičiuojama turto naudojimo intensyvumu, t. y. pagamintos produkcijos, suteiktų paslaugų kiekiu per laiko vienetą. Naudojama pagamintų produktų arba suteiktų paslaugų nusidėvėjimui skaičiuoti.	**N = (V1 - V2)*P / P sum** V1 – pradinė vertė; V2 – likvidacinė vertė; P – faktiškas produkcijos kiekis; P sum – numatomas produkcijos kiekis.
Metų skaičiaus	12 VAS	Kiekvienais turto realizavimo metais į produkcijos savikainą ar veiklos sąnaudas įskaitoma nuolat mažėjanti turto nusidėvėjimo suma. Metų skaičiaus metodas taikomas tokiam ilgalaikiam turtui, kuris eksploatavimo pradžioje nusidėvi labiau.	**N = (V1 - V2)*T / T sum** V1 – pradinė vertė; V2 – likvidacinė vertė; T – metai; T sum – naudojimo laiko metų suma.
Dvigubas - mažėjančios vertės	12 VAS / PMĮ	Pirmųjų metų nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo turto įsigijimo vertės, o vėlesnių metų – nuo šio turto likutinės vertės.	**N = L x n;** **n = 100 proc. / T x 2,** N – metinė nusidėvėjimo suma; L – ilgalaikio turto likutinė kaina; n – nusidėvėjimo procentas; T – naudojimo laikas metais.

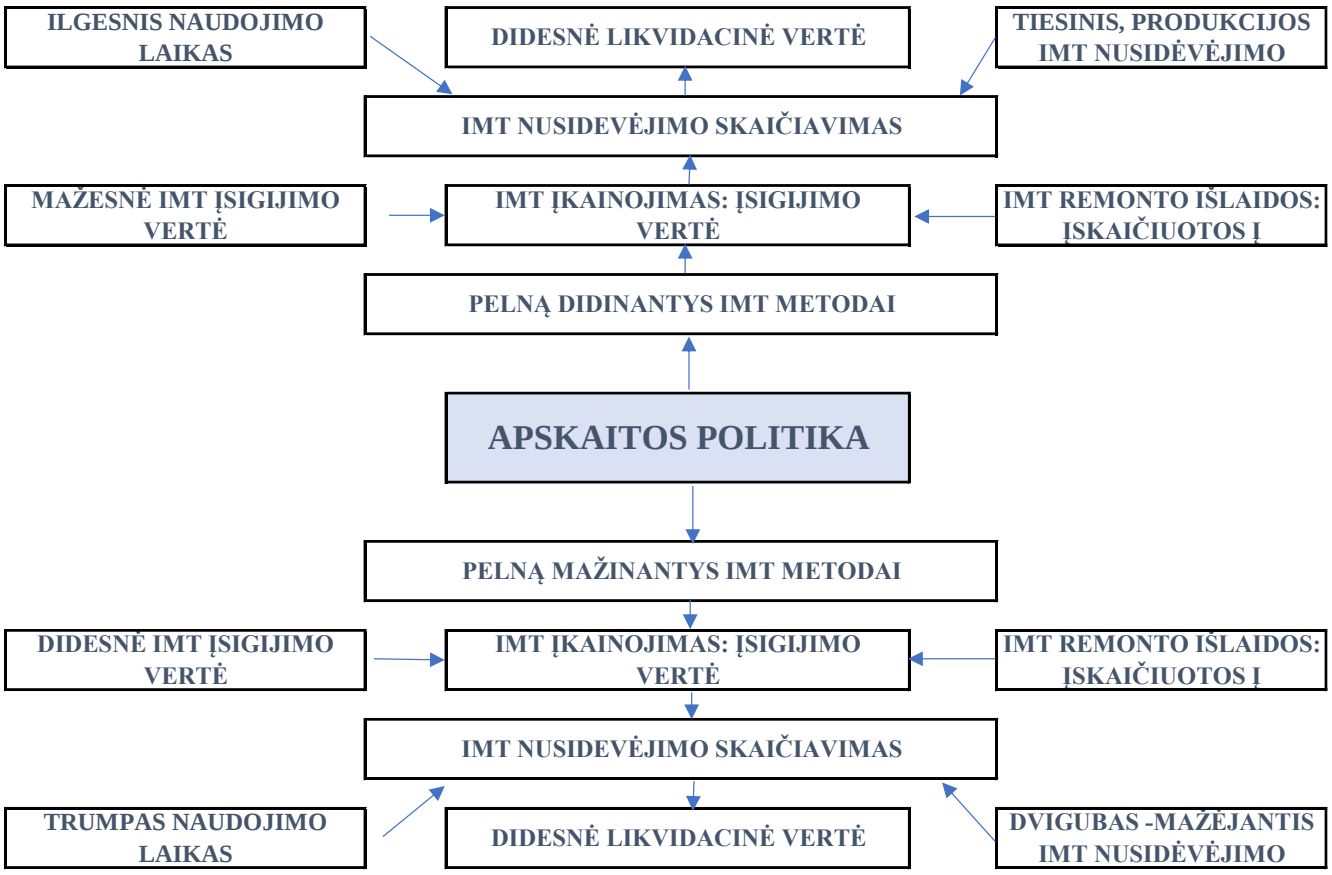
Šaltinis: sudaryta autorės pagal Lietuvos Respublikos Verslo apskaitos standartus (12 VAS), LR pelno mokesčio įstatymo 18 str., Verslo žinių žodyną.

Kiekvienos įmonės vadovybė turi įsivertinti IMT nusidėvėjimo metodus atsižvelgiant į savo įmonės vidinę politiką, ekonominę aplinką, produkcijos gamybą ir t.t. Pagal S. Stungurienę ir Č. Christauską (2013), „taikomas IMT nusidėvėjimo metodas turi atspindėti modelį, kuriuo remiantis įmonėje gaunama turto ekonominė nauda.“ (p.46). Šioje vietoje vėl gali sužaisti vidiniai vadovybės tikslai, kurie paprastai būna susiję su pelnu. IMT nusidėvėjimo pasirinktas metodas gali įtakoti įmonės pelno strategiją kaip pelną mažinanti arba didinanti. SVV įmonės pasirinkdamos pelną didinančius ilgalaikio turto apskaitos metodus, pasirinks kaip tiesiogiai proporcingus (tiesinius) arba produkcijos nusidėvėjimo metodus. Arba atvirkščiai, SVV įmonės, kurios yra linkusios į pelną mažinančią apskaitos politiką, rinksis dvigubą – mažėjančios vertės arba metų skaičiaus IMT nusidėvėjimo skaičiavimus. Kaip teigia D. Zinkevičienė, N. Stončiuvienė ir L. Martirosianienė (2016), „pagreitinti ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo metodai galėtų būti naudingi pelningai dirbančioms įmonėms, nes padidindamos nusidėvėjimo sąnaudas einamuoju laikotarpiu, jos nukelia pelno mokesčio mokėjimus tam laikotarpiui, kai ilgalaikis materialusis turtas bus realiai nudėvėtas.“ (p.220).

Ne ką mažiaus svarbus veiksnys įtakojantis pelno strategiją IMT apskaitoje yra ilgalaikio turto likvidacinė vertė, t.y. suma, kurią pasibaigus naudingo tarnavimo laikui tikimasi gauti už turtą. Nustatant likvidacinę vertę, įmonės gali pačios pasirinkti kiek bus vertas jų ilgalaikis turtas pasibaigus naudojimo laikui. Pelno mokesčio įstatymas traktuoja, jog ilgalaikio turto likvidacinė vertė negali būti mažesnę už vieną eurą ir ne didesnė kaip 10 proc. ilgalaikio turto įsigijimo vertės. Įmonė, pasirinkdama pelną mažinančią ar didinančią politiką, turi atkreipti į savo IMT likvidacinę vertę: didesnė likvidacinė vertė ir mažesnė minimali IMT savikaina gali įtakoti pelno didinimą, ir atvirkščiai – mažesnė likvidacinė vertė bei didesnė minimali IMT savikaina mažina įmonės pelną. Būtina atkreipti, jog nudėvėjus ilgalaikį turtą, kuris nebeatitinka IMT požymių, įmonė turi pripažinti jį nereikalingu arba netinkamu bei nurašyti pagal turto likvidavimo ar nurašymo aktą. Pasitaiko atvejų, kai įmonėje naudojamas ilgalaikis turtas tampa nebetinkamu naudoti, o naudingas tarnavimo laikas dar nesibaigė, todėl siūloma įmonėms nenusistatyti per didelės likvidacinės vertės, nes paprasčiausiai teks viską nurašyti į nuostolius. Arba priešingai, kaip įvardija G. Kalčinskas (2001), pasitaiko įmonėse atvejų, kai nudėvimas ilgalaikis turtas parduodamas tretiesiems asmenims už didesnę kainą nei nustatyta likvidacinė vertė, to pasekoje įmonė dar gauna pelną.

Apibendrinant ilgalaikio turto apskaitos metodų ypatumus, SVV įmonės turi įsivertinti ilgalaikio turto pripažinimo kriterijus, t.y. ar turtas bus eksploatuojamas daugiau nei vienerius metus, kokios ekonominės naudos tikisi gauti, koks turto vaidmuo bus su įmonėje vykdoma veikla bei kokias funkcijas atliks. „Sudarant ilgalaikio turto apskaitos politikos nuostatas ir siekiant, kad apskaitos tvarkymas tenkintų ne tik finansinės, bet ir mokestinės atskaitomybės reikalavimus, tikslinga nurodyti ne tik VAS taikymą, bet ir apmokestinamojo pelno nustatymo reikalavimus.“ (S. Palubinskienė, 2005, p. 158). Įmonės, kurdamos savo apskaitos politiką, turi atkreipti dėmesį į ilgalaikio turto apskaitos metodus ir

įsivertinti kokį veiklos rezultatą jos tikisi gauti. Būtent pasirinkti ilgalaikio materialaus turto apskaitos metodai ir jų kombinacijos įmonės veikloje, gali įtakoti veiklos rezultatą (žr. 5 pav.):



5 pav. Apskaitos politiką įtakojantys ilgalaikio turto metodai

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Lietuvos Respublikos Verslo apskaitos standartus (12 VAS), LR pelno mokesčio įstatymo 18 str.

Trumpalaikio turto apskaita ir jos metodai yra dar vienas elementas, kuris įtakoja apskaitos politiką. Atsargų įkainojimo metodai, įsigijimo savikaina formuoja turto apskaitos politiką. 9 VAS apibrėžia atsargų sąvoką kaip trumpalaikį turtą, kurį įmonė naudoja pajamoms uždirbti per vienerius metus. Pasak J. Mackevičiaus, R. Valkausko (2012), „būtent atsargos turi labai didelę reikšmę įmonių finansinei būklei ir veiklos rezultatams ir sudaro didžiausią lyginamąją dalį visame įmonės trumpalaikiame turte.“ (p. 148). SVV įmonės įsivertindamos atsargų įsigijimo savikainą, turi tiksliai nusimatyti žaliavos įsigijimo kainas, gaminamos produkcijos apimtis, mokesčius ir t.t. Metodinėse rekomendacijos pagal VAS yra teigiama, jog į atsargų savikainą įeina:

- pagal pirkimo išlaidas: pirkimo kaina, importo ir su mokesčiais susijusios rinkliavos, transporto, draudimo išlaidos.
- pagal gamybos išlaidas: tiesioginio darbo, fiksuotos ir kintamos pridėtinės išlaidos ir t.t.

Metinėje finansinėje atskaitomybėje, įmonė įsivertina atsargas grynąja galima realizavimo verte, nes paprasčiausiai pasitaiko atvejų kai atsargos tampa nekokybiškos, pasenusios, galbūt jų pardavimas tampa nuostolingu kompanijai. Arba kaip teigia J. Mackevičius, R. Valkauskas (2012), „reikia atkreipti dėmesį, ar, nustatant grynąją galimo realizavimo kainą, buvo atsižvelgta į tikslą, dėl kurio atsargos laikomos, į savikainos svyravimus, pardavimo sutarčių sąlygas ir kitus įvykius, susijusius su šių atsargų saugojimu ir naudojimu.“ (p. 150).

Atsižvelgiant į tai, kad kiekviena įmonė individualiai kuria ar formuoja savo apskaitos politiką, labai svarbu yra nusimatyti atsargų įkainojimo metodus:

- FIFO metodas;
- LIFO metodas;
- Konkrečių kainų metodas;
- Svertinio vidurkio metodas.

Įmonėms, renkantis konkretų atsargų įkainojimo metodą, rekomenduotina atsižvelgti į atsargų judėjimą, sunaudojimą gamybos procese, nes pasirinktas atsargų įkainojimo metodas gali įtakoti įmonės pelningumą, pajamas ar mokesčius. Kaip pabrėžia S. Rudytė ir S. Palubinskienė (2005), „gali būti ir kitos aplinkybės: atsargų kainų kitimo tendencijos, atsargų vertės ir finansinių rezultatų duomenų realumo finansinėje atskaitomybėje garantijos.“ (p. 147).

FIFO metodas (angl. first – in, first out) taikomas, kai įmonėje ankščiau įsigytos atsargos yra parduodamos arba sunaudojamos. Remiantis 9 VAS, šis metodas yra taikomas įmonėse, kai atsargų savikaina apskaičiuojama pagal anksčiausiai įsigytų atsargų kainą. „Praktikoje dažniausiai taikomas FIFO būdas.“ (Mackevičius, R. Valkauskas, 2012, p. 150). Kaip įvardija S. Rudytė ir S. Palubinskienė (2005), „anksčiau, kai Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas reikalavo, kad atsargos, apskaičiuojant pelno mokestį, būtų apskaitomos FIFO metodu, jis buvo populiariausias metodas.“ (p.147). FIFO metodo ypatybė yra tai, kad pirmiausiai įsigytos atsargos ar pirkta produkcija yra parduodama ar sunaudojama pirmiau nei vėliau įsigytos atsargos ar žaliavos. Kaip pavyzdį galime pateikti, jog FIFO metodą naudoja įmonės, kurios prekiauja greitai gendančiais produktais arba tai gali būti įžymių dizainerių kurta kolekcija, kurią išperka pirmiausiai. Įmonės, kurios taiko FIFO metodą gali būti siejamos su pelną didinančia apskaitos politika, nes būtent FIFO metodu įmonės patiria mažesnes sąnaudas ir finansinėje atskaitomybėje fiksuojamas teigiamas veiklos rezultatas – pelnas.

„Taikant FIFO metodą ir esant aukštam infliacijos lygiui, įmonė gaus didelį pelną, nes į savikainą pirmiausiai bus nurašomos pigesnės prekės. To pasekoje įmonė mokės didesnį pelno mokestį. Infliacijos sąlygomis bus gaunamas iliuzinis pelnas.“ (D. Bendikienė, 2019, p.143).

LIFO metodas (angl. last – in, first out) taikomas, kai įmonės, pirmiausiai įsigytas prekes ar atsargas, sunaudoja ar parduoda vėliau. 9 Verslo apskaitos standartas apibūdina įmonėse LIFO taikomą metodą kai anksčiausiai parduotų (sunaudotų) atsargų savikaina įmonės apskaitoje yra apskaičiuojama

pagal vėliausiai įsigytų atsargų kainą. Rekomenduojama įmonėms šį metodą taikyti tik tada, kai įmonės apskaitoje vėliausiai įvestos prekės arba atsargos yra panaudojamos pirmiau. Pagal D. Bendikienę (2019), „prekių judėjimas gali nesutapti su apskaitoje registruojama savikaina, t.y. gali būti parduotos anksčiau įsigytos prekės, tačiau savikaina skaičiuojama imant paskutiniuosius pirkimus.“ (p. 145). Taikant šį metodą, reikia atkreipti dėmesį į įmonės atsargų likučius, nes atsargų suma dažnai neatspindi tikrų atsargų kainų. Ekonominiu atžvilgiu, įmonėse taikomas LIFO metodas parodo mažiausią pelną, nes į savikainą yra įtraukiamos vėliau įsigytos prekės, kurios būna brangesnės. Šio metodo pasirinkimas dažniausiai būna siejamas su įmonėje pelno mažinimo aspektu.

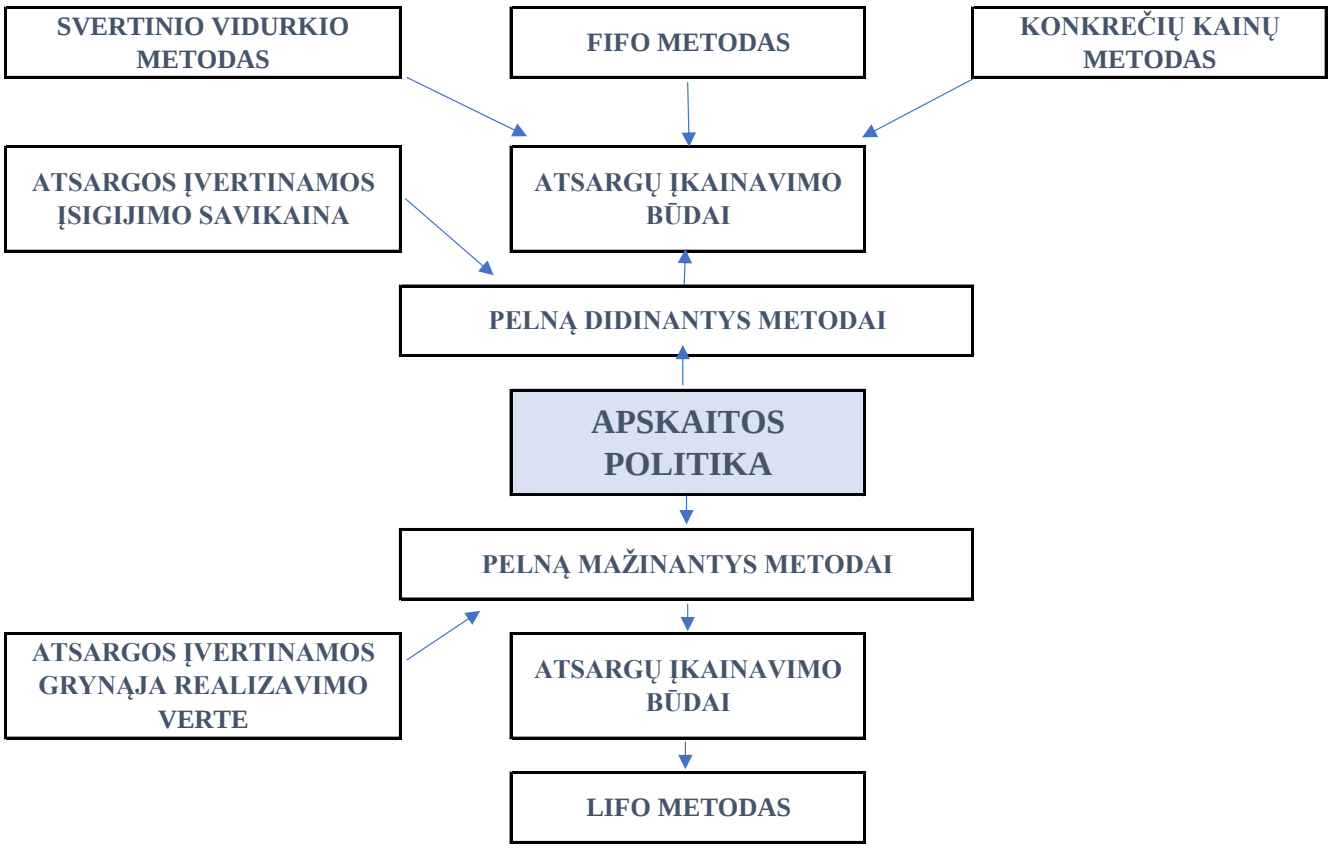
Konkrečių kainų metodas. Metodas, kuris reikalauja didelio tikslumo, atsakingumo, nes taikomas brangių prekių apskaitai, pvž: parduodant brangius meno kūrinius, automobilius ir t.t. Šis metodas retai kada taikomas įmonėse, be to pagal 9 VAS, taikomas išskirtinėms atsargoms ar prekėms. Šis metodas yra netaikomas, jei įmonės įsigyja daug parduodamų objektų, kurie gali būti lengvai keičiami vieni kitais. G. Kalčinskas (2001) teigia, „įmonės, taikydamos šį metodą, gali manipuliuoti pelnu, t.y. pirmiausiai parduodamos prekės, už kurias įmonė mokėjo mažiausia kainą, tuo būdu dirbtinai padidinant pelną arba atvirkščiai – pirmiausiai parduodamos brangiausios prekės, tuo būdu mažinamas įmonės pelną.“ (p. 392).

Svertinio vidurkio metodas arba slenkančiojo vidurkio metodas. Šis būdas yra pasirenkamas įmonėse, kai sunku nustatyti eiliškumą ir atskirti kurios prekės buvo įsigytos pirmiausiai, kurios vėliausiai. 9 VAS pateikia, jog, „atsargų savikaina nustatoma pagal atsargų vienetų laikotarpio pradžioje ir per visą laikotarpį įsigytų ar pagamintų panašių atsargų vienetų kainų svertinį vidurkį.“ Vidurkis gali būti apskaičiuojamas nuolat įsigyjamom prekėm arba kas kartą gavus naują prekių siuntą , t.y. įsivertinus pagal aplinkybes kiekvienoje įmonėje naudojamą atsargų naudojimo būdą. Šis metodas dažniausiai yra taikomas degalų apskaitai tvarkyti, birių krovinių atsargų likučių tvarkymui.

Apibendrinimui galime pažymėti, jog vienas iš populiariausių ir dažniausiai naudojamų atsargų apskaitos metodų yra FIFO metodas. Praktiškai didžioji įmonių dalis taiko šį metodą, nes paprasčiausiai pirma yra sunaudojamos ankščiau įsigytos prekės. Taip pat ir įmonių buhalteriams šis metodas yra priimtinesnis ir labiau žinomas.

V. Bagdžiūnienės (2005) teigimu, dažnai įmonių vadovai nevaldo informacijos apie atsargų apskaitą, nesidomi įmonėje taikomais metodais. Todėl galime daryti prielaidą, jog kai kurių smulkių ir vidutinių įmonių akcininkai ar vadovai neteikia per didelės reikšmės atsargų įkainojimo metodams, todėl negali priimti teisingų sprendimų susijusių su atsargų valdymo apskaita. Rekomenduotina, kad kiekviena įmonė nusistatytų savo vidinius prioritetus susijusius su pelnu ir pasirinktu tikslingus apskaitos metodus, kaip trumpalaikio turto, kuris suteikia galimybę įmonėms pasirinkti norimą kryptį: pelno didinimą arba mažinimą. Būtent nuo pasirinkto atsargų įkainojimo metodo priklausys ir įmonių finansiniai rezultatai.

Žemiau pateiktame paveiksle (žr. 6 pav.) yra išskiriami atsargų apskaitos metodai, kurie gali įtakoti įmonių veiklos rezultatą.



6 pav. Apskaitos politiką įtakojantys trumpalaikio turto metodai

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Lietuvos Respublikos Verslo apskaitos standartus (9 VAS), V. Bagdžiūnienę (2005), D. Bendikienę (2019), J. Mackevičių (2012).

6 paveiksle galime matyti, kaip atsargų įkainavimo būdai įtakoja apskaitos politiką ir kuris metodas gali būti siejamas su pelną didinančią apskaitos politiką arba atvirkščiai. Pasak J. Mackevičiaus (1994), „FIFO ir vidutinių kainų metodo naudojimas skatina įmonių finansinėse ataskaitose rodyti padidintą pelną, kai tuo tarpu naudojant LIFO metodą, įmonės atsargų balansinė vertė bus mažesnė nei reali jų kaina.“ (p. 213). Įmonių pasirinktas atsargų įkainavimo būdas suformuoja pasirinktos apskaitos politikos kryptį siekiant padidinti arba sumažinti įmonės finansinį rezultatą. Trumpalaikio turto apskaita yra vienas iš svarbiausių sričių tvarkant apskaitą, todėl rekomenduotina įmonių vadovams, atkreipti dėmesį į įmonės vidinius tikslus, domėtis turto verte pasirenkant teisingą atsargų įsigijimo savikainos skaičiavimą, įkainavimo būdus. Vienareikšmiškai teigti jog FIFO ar LIFO metodas yra tinkamiausias tam tikrai įmonei yra sudėtinga, įvairūs veiksniai kaip įmonės veiklos pobūdis, vadovų tikslai, principai lemia trumpalaikio turto naudojimo efektyvumą.

Kitas svarbus aspektas apskaitos politikos krypties pasirinkime yra atidėjinių įtaka įmonės rezultatui. 19 VAS pateikia atidėjinių sąvoką kaip „įsipareigojimą, kurio galutinės įvykdymo sumos arba įvykdymo laiko negalima tiksliai nustatyti, tačiau galima patikimai įvertinti“.

Pagal 19 VAS, atidėjiniai apskaitoje gali būti nustatyti, jei atitinka žemiau nurodytus kriterijus:

- Įmonėje yra taikomi teisiniai įpareigojimai, kuriuos lėmė praeities įvykiai;
- Greičiausiai reikės naudoti turimą turtą teisiniam įpareigojimui ar neatšaukiamam pasižadėjimui įvykdyti;
- Įsipareigojimų suma gali būti patikimai įvertinama.

„Atidėjiniai sudaromi, kad įmonės vadovybė turėtų kuo tikslesnį vaizdą apie įmonės veiklą ir finansinę būklę, tai yra žinotų ne tik kiek sąnaudų įmonė jau patyrė, bet kiek dar ataskaitiniu laikotarpiu gali patirti.“ (D. Masiulevičius ir R. Aleliūnaitė, 2009, p.67). Įmonėje atidėjiniais yra pripažinamos tikėtinos baudos, garantijų įsipareigojimai ir kitos piniginės įmonių lėšos, skirtos nuostoliams kompensuoti. Remiantis 19 VAS, įmonė gali pasirinkti kuriam laikotarpiui priskirti atidėjinius savo apskaitoje, t.y. nusimatyti trumpalaikius arba ilgalaikius atidėjinius parodant balanso dalyse. Būtina pabrėžti, jog atidėjinių suma negali būti dirbtinai išdidinta, balanse turi būti pateikta kuo tikslesnė suma. Tuo atveju, jei balanse parodoma mažesnė įsipareigojimų suma, pelno (nuostolio) ataskaitoje apskaičiuojamas didesnis pelnas.

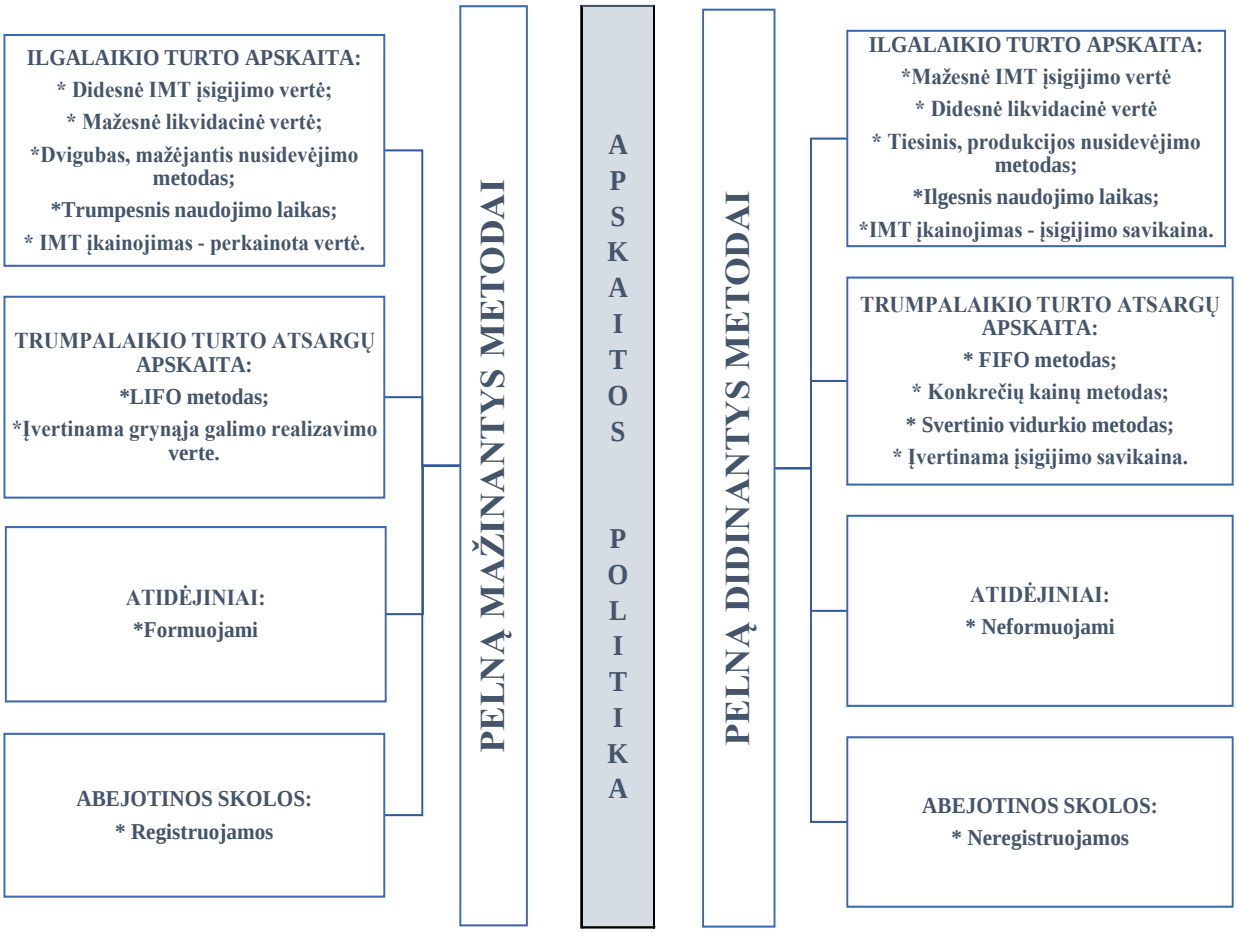
V. Bagdžiūnienė (2008) išskiria tris atidėjinių įvertinimo metodus, kuriuos įmonė gali taikyti įvertinant atidėjinių sumas:

- Individualus metodas – kai suma įvertinama individualiai vienam įvykiui;
- Statistinis metodas – kai atidėjinio suma nustatoma nuo įvertintos tikimybės;
- Netiesioginis metodas – kai atsižvelgiama į įvykių riziką.

Pagal D. Masiulevičių (2009), „įmonė skaičiuodama atidėjinius turi atsižvelgti į riziką ir netikrumus, t.y. nepateisinti per didelių priskaičiuotų atidėjinių bei vadovautis atsargumo principu, laikantis apdairumo ir atsargiai priimant sprendimus.“ (p. 74). Suprantama, kad ne visos įmonės formuoja atidėjinius, o tuo labiau mažos arba smulkios įmonės, todėl tikėtina, kad individualių įmonių arba mažų įmonėlių vadovai nesirenka atidėjinių pripažinimą savo apskaitoje kaip pavyzdžiui atostogų atidėjiniai. Todėl V. Bagdžiūnienė (2008) rekomenduoja įmonėms kuriant savo įmonės apskaitos politiką nusimatyti kokie atidėjiniai galės būti sudaromi ir kaip jie turės atsispindėti apskaitos sistemoje. Apibendrinant galime teigti, jog jei įmonės apskaitos politikoje yra numatyti atidėjiniai, reiškiasi įmonė yra linkusi rinktis pelną mažinančią apskaitos politiką. Jei įmonė neformuoja atidėjinių, jos politika linksta link pelną didinančios.

Vieni iš pagrindinių smulkių ir vidutinių įmonių aspektai pasirenkant apskaitos politikos strategiją kaip pelną didinančią ar pelną mažinančią yra ilgalaikio turto metodai ir jų ypatumai, įsigijimo vertės įkainojimas, atsargų įkainavimo būdai, atidėjinių sudarymas. Suprantama, jog įmonėje pasirinktos

apskaitos organizavimas ir jos atskleidimas yra individualus kiekvienos įmonės pasirinkimas, todėl svarbu yra įsivertinti visus metodus, o ypač tikslus, norint pasirinkti teisingą apskaitos politikos kelią (žr. 7 pav.):



7 pav. Apskaitos politiką įtakojantys pelną mažinantys ir didinantys metodai

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Lietuvos Respublikos Verslo apskaitos standartus (9 VAS, 12 VAS, 19 VAS), D. Masiulevičių (2009), V. Bagdžiūnienę (2005, 2008), J. Mackevičių (1994), G. Kalčinską (2001).

Reziumuojant apskaitos politiką lemiančius veiksnius ir metodus, galime patvirtinti, jog apskaitos politika atlieka nemažą vaidmenį formuojant SVV įmonių apskaitą ypač formuojant finansinę atskaitomybę. Būtent įmonės vadovų pasirinktas apskaitos politikos kelias pateikia daug informacijos apie pačią įmonę, kuri gali būti naudinga ne tik investuotojams, bet ir tam tikrai informacijos gavėjų grupei kaip bankai, kreditoriai ir t.t. Remiantis A. Mockevičiūtės ir K. Rudžionienės (2011) tyrimu, kuris patvirtina, jog Lietuvoje mažos ir vidutinės įmonės renkasi pelną didinančius apskaitos metodus, savo tyrime bandysiu įrodyti, kad smulkios ir vidutinės verslo įmonės yra linkusios rinktis pelną mažinančią apskaitos politiką.

2. APSKAITOS POLITIKOS POVEIKIO TYRIMO METODOLOGIJA

2.1.Apskaitos politikos tyrimo metodika

Apskaitos politikos tyrimo metodika skirta apskaitos politikos alternatyviems modeliams, vertinimo taisyklėms bei informacijos atskleidimo reikalavimams tirti, kurie gali būti taikomi dabartinėje SVV įmonių finansinėje atskaitomybėje. Šio empirinio tyrimo tikslas yra ištirti kaip smulkiose ir vidutinėse įmonėse taikoma apskaitos politika įtakoja šių įmonių finansinius rezultatus, kokius apskaitos metodus (pelną didinančius ar pelną mažinančius) renkasi įmonės.

Siekiant įvertinti SVV įmonėse taikomą apskaitos politikos modelį, tyrimui yra pasirenkamos įmonės iš Klaipėdos apskrities, kuris apima Klaipėdą, Šilutę, Palangą, Kretingą, Skuodą. Būtent šis Klaipėdos apskritis yra mažai nagrinėtas bei tyrinėtas iš finansinės apskaitos pusės, nes dažniausiai Lietuvos mokslininkai atlieka tyrimus imant visos Lietuvos duomenis arba išskiriant didžiuosius Lietuvos miestus. Remiantis Klaipėdos apskrities regionine ekonomine apžvalga (2020), „Klaipėdos apskrityje beveik visos (99.7 %) veikiančios įmonės buvo mažos ir vidutinės – jų skaičius siekė 9.9 tūkst. (arba 11.5 % visų MVĮ Lietuvoje) ir buvo 3-ioje vietoje palyginti su kitomis apskritimis.“ (p. 12). Palyginus augimo tendenciją nuo 2011 iki 2021 metų, veikiančių SVV įmonių skaičius Klaipėdos apskrityje palaipsniui didėjo, tam įtakos turėjo gerėjanti ekonominė padėtis, išaugęs krovinių srautas per Klaipėdos uostą (žr. 8 pav.):



8 pav. SVV įmonių augimo tendencija Klaipėdos apskrityje

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Lietuvos Respublikos statistikos duomenis (2021)

Vertinant Klaipėdos apskrities ekonominę tendenciją ir verslumo lygį pagal paruoštą Klaipėdos apskrities regioninę ekonominę apžvalgą (2020), „verslumo lygis, vertinant pagal 1000 gyventojų

tenkančių mažų ir vidutinių įmonių skaičių, Klaipėdos apskrityje yra vienas aukščiausių Lietuvoje.“ (p. 1).

Galime daryti prielaidą, jog dalyvaujančių SVV įmonių, vykdančių veiklą Klaipėdos apskrityje, rezultatai padės atskleisti kokie apskaitos duomenys ir veiksniai įtakoja kuriant įmonės apskaitos politiką bei poveikį jų finansiniams rezultatams ir su kokiomis problemomis susiduria skaičiuojant įmonės veiklos rezultatus. Būtent kvalifikuotai parengta apskaitos politika suteikia finansinių ataskaitų patikimumą bei teisingus veiklos rezultatus. Be to patirtis rodo, kad mažų ar vidutinių įmonių vadovai ar savininkai dažniausiai neskiria daug dėmesio apskaitos politikai, o apskaitą tvarko vienas buhalteris arba netgi pats savininkas. Kitas dar svarbus aspektas yra akcininkų dalyvavimas įmonės veikloje. Nes būtent akcininkai ir yra pagrindiniai pasirinktos įmonės politikos kūrėjai nuo kurių priklauso kokia apskaitos politikos kryptimi įmonė eis. Vienų įmonių akcininkai renkasi būdus kaip didinti pajamas mažinant sąnaudų eilutes, kiti atvirkščiai – susiduriantys su dideliais mokesčiais stengiasi pasirinkti pelną mažinančią apskaitos politiką. Lietuvos ir užsienio mokslininkų tyrimas atskleidė, kad didžiųjų įmonių akcininkai arba vadovai kurdami apskaitos politiką siekia sau naudos ir labiau linkę pasirinkti pelną didinančius veiksnius. Kai tuo tarpu, mažų įmonių savininkai renkasi apskaitos politiką su mokesčių mažinimu ar optimizavimu.

Tyrimui patvirtinti yra keliamos šios hipotezės:

H1 *– smulkių ir vidutinių įmonių akcininkai nedalyvauja įmonės veikloje;*

H2 *–smulkios ir vidutinės įmonės neskiria tiek daug dėmesio teisingos apskaitos politikos krypties pasirinkimui.*

H3 *– kuo įmonė mažesnė ir smulkesnė tuo labiau linkusi rinktis pelną mažinančią apskaitos politiką.*

Tyrimo tikslas - išnagrinėti SVV įmonių apskaitos politikos veiksnius ir jų įtaką finansiniams rezultatams Klaipėdos apskrityje.

Tyrimo objektas – SVV įmonės Klaipėdos apskrityje, apklausiant įmonių vadovus, buhalterius, vyr. finansininkus ar auditorius.

Tyrimo uždaviniai – norint tinkamai identifikuoti veiksnius bei problemas tvarkant finansinės apskaitos duomenys, yra išskiriami šie uždaviniai:

1. Ištirti kokie veiksniai įtakoja apskaitos politikos pasirinkimą;
2. Išsiaiškinti ar įmonės akcininkai dalyvauja įmonės valdyme;
3. Išsiaiškinti apmokestinamojo pelno skaičiavimo metodus;
4. Ištirti apskaitos politikos naudą.

Suformavus empirinio tyrimo uždavinius, sekantis žingsnis yra anketos klausimyno kūrimas, kuris susideda iš internetinės anketinės apklausos, t.y. kiekybinės apklausos tipo.

Pagal E. Butkevičienę (2011), kiekybinio tyrimo metodų privalumų ir trūkumų analizė rodo, kad daugiausiai santykinių privalumų turi internetinė apklausa. Laiko ir kokybės atžvilgiu, internetinė arba elektroninė apklausa suteikia paslaugų gavėjams gauti respondentų atsakymus greitai neįdedant per didelių pastangų ar patiriant finansinių nuostolių. Taip pat ir respondentams neužima daug laiko pildant klausimynus. Įvairios internetinės programėlės netik siūlo pagalbą sukuriant internetinę anketą su neribotais atsakymų kiekiais, bet ir pateikia statistines analizes ir rezultatus.

Atkreiptina, jog pasirinkta tyrimo metodika yra apklausa, tyrimas yra atliekamas kartą, t.y. apklausa vykdoma apklausiant vieną respondentą tik kartą.

Taikant kiekybinį tyrimo metodą yra siekiama identifikuoti SVV įmonių požiūrį į apskaitos politiką ir jos naudą tvarkant įmonės apskaitą. Anketos kūrimo procese yra išsikeliami empirinio tyrimo tikslai ir uždaviniai, kurie palengvins klausimyno sudarymo etapą bei tikslesnį gautiną rezultatą. Pasak dr. J. Melnikovos (2008), „siūloma respondentams pateikti vidutiniškai po 30 klausimų, kurie turi būti aiškūs, o atsakymų variantai būtų suprantami, taip pat vengti sudėtingų, erzinančių klausimų, nes apklausiamojo pastangos atsakyti turi būti minimalios.“ (p.15).

Tuo rekomendaciniu būdu yra parengiamas anketos klausimynas, kurį galima išskirti į tris etapus (žr. 7 lent.):

7 lentelė. Anketos kūrimo etapai

I etapo klausimų parengimas ir jų esmė	
1-10 klausimai: • Įmonės juridinis statusas, veiklos pobūdis; • Darbuotojų skaičius, įmonės pardavimo pajamos; • Pildančio asmens informacija: išsilavinimas, pareigos ir t.t. • Akcininko vaidmuo įmonės veikloje;	I etapo klausimai yra daugiau bendro pobūdžio kontaktiniai klausimai, t.y. pirminiai duomenys, kuriais siekiama gauti daugiau informacijos apie respondentą, taip pat išskirti apklausoje dalyvaujančias įmones į labas mažas, mažas ir vidutines įmones bei ar įmonės akcininkai dalyvauja įmonės veikloje. Gautais rezultatais bus siekiama palyginti kokios įmonės dalyvauja apklausoje.
II etapo klausimų parengimas ir jų esmė	
11-16 klausimai: • Apskaitos politikos nauda įmonėje; • Ar įmonėje yra parengta apskaitos politika; • Kokiais šaltiniais vadovavosi rengdami apskaitos politiką.	II etapo klausimais atskleidžiama informacija apie apskaitos politikos svarbą apklausiamo respondento įmonėje. Gautais klausimų atsakymais galėsime identifikuoti veiksnius, kurie įtakoja apskaitos politikos pasirinkimą bei požiūrį į apskaitos politikos svarbą.
III etapo klausimų parengimas ir jų esmė	
16-30 klausimai: • Ilgalaikio turto nusidėvėjimo metodai;	III etapo baigiamaisiais klausimais įvertinsime smulkių ir vidutinių įmonių naudojamus ilgalaikio turto nusidėvėjimo metodus, apskaitos

• Ilgalaikio turto likvidacinė vertė • Atsargų apskaitos metodai; • Abejotinos skolos.	naudojamus būdus kaip mažinimas pajamų didinant sąnaudas ir atvirkščiai, t.y. gautos informacijos atskleidimas bei jos įvertinimas.

Šaltinis. parengta autorės

Reikia pažymėti, jog kokybiškam tyrimui atlikti, reikia gauti kuo tikslesnius duomenis iš respondentų, vadinasi tyrimo anketą turi sudaryti 30 uždaro tipo klausimų, t.y. kai respondentas pasirenka vieną iš pateiktų atsakymų.

Atsižvelgiant į tai, kad uždaro tipo klausimai yra tikslesni, gautais atsakymais yra lengviau analizuoti bei apdoroti pateiktą informaciją Microsoft Excel ir SPSS programose. Be to ir pačiam respondentui yra lengviau atsakinėti į pateiktus atsakymus nei į atviro tipo klausimus. Dėl asmens duomenų apsaugos, laikantis BDAR reikalavimų, yra išlaikomas respondentų anonimiškumas ir konfidencialumas.

Apklausos tyrimo etapai ir eiga yra vykdomi šiais žingsniais (žr. 9 pav.):



9 pav. Duomenų rinkimo žingsniai

Šaltinis. parengta autorės

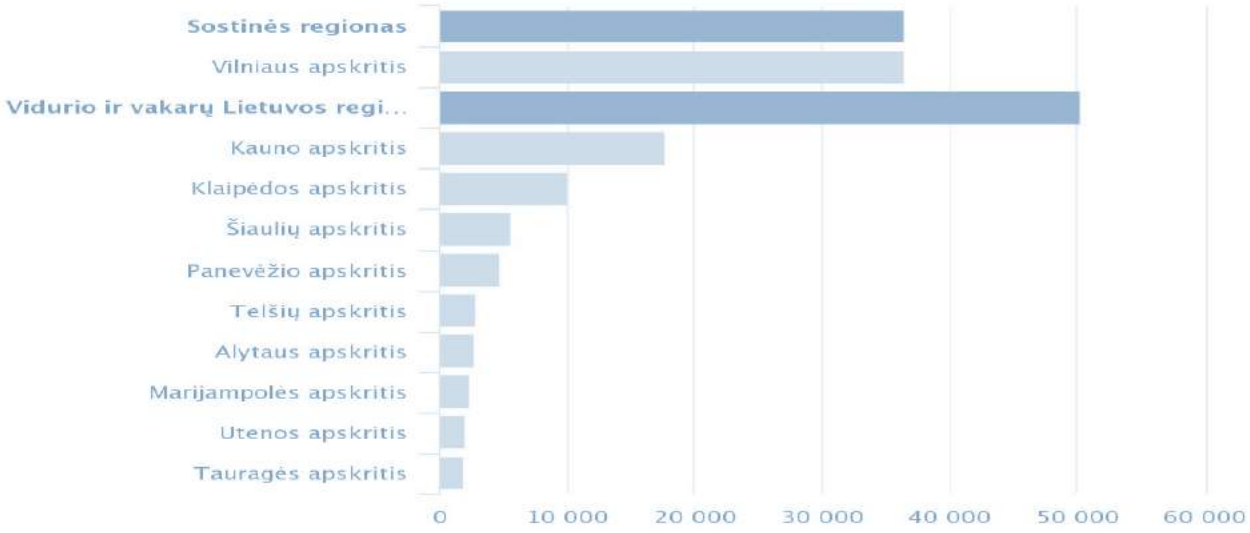
Tyrimo laikotarpis – 2021 m. vasario - kovo mėn.

Tyrimo metodas – standartizuota anoniminė internetinė anketinė apklausa, kurios gauti duomenys yra susisteminti ir statistiškai išanalizuoti.

Tyrimo imtis – reprezentatyvioji imtis.

Tyrimo imties atranka – siekiant gauti kuo tikslius rezultatus, reprezentatyvioji imtis yra formuojama pagal Klaipėdos apskrityje veikiančių smulkių ir vidutinių (SVV) įmonių statistinį skaičių, kuris yra pateikiamas oficialiame statistikos portale.

Pagal Lietuvos Respublikos statistikos duomenis, 2020 metais Klaipėdos apskrityje veikė 9991 mažų ir vidutinių įmonių (žr. 10 pav.):



10 pav. Veikiančių mažų ir vidutinių įmonių skaičius regionuose ir apskrityse 2020 m.

Šaltinis. Parengta pagal Lietuvos Respublikos statistikos duomenis (2020)

Reprezentatyvios imties dydžiui apskaičiuoti yra naudojama Paniotto (1986) formulė su 95 procentų tikimybe ir 5 procentų galima paklaida (žr. formulę):

$$n = 1/(\Delta 2 + 1/N); \quad (1)$$

Čia: n-imties dydis;

Δ-leistina paklaidos dydis;

N-visumos dydis.

Apskaičiuojant imties dydį yra gaunamas apklausos skaičius (žr. formulę):

$$384 = 1/(0{,}0025 + 1/9991) \quad (2)$$

Tyrimo imties dydis: kad tyrimo imtis atspindėtų tiriamą visumą, duomenys turi būti surinkti iš 384 veikiančių SVV įmonių Klaipėdos apskrityje.

Tyrimo eiga – sukurta anketinė apklausa buvo patalpinta tinklalapyje www.google.com/forms adresu: https://forms.gle/4wzh1oDyKRSMXqQk9 laikotarpiui nuo 2021 m. vasario – kovo mėn. Viešai prieinama „on-line“ anketa buvo siunčiama įmonių vadovams, buhalteriams elektroniniu laišku su nuoroda į klausimyną. Vadovaujantis BDAR reikalavimais, prieš siunčiant elektroninį laišką respondentams į jų darbinius elektroninius paštus su nuoroda į anketą, buvo atsiklausta jų sutikimo dėl laiško gavimo. Elektroniniai prašymai su anketa buvo išsiųsti 400 smulkaus ir vidutinio dydžio įmonėms. Atsižvelgiant į tai, kad anketa nors ir anoniminė, apie 30 įmonių vis dėlto atsisakė pildyti, motyvuodami, kad bus atskleista informacija ir duomenys. Uždarius anketą, gauti 323 respondentų atsakymai, kurie sudaro 84 procentus tyrimo imties ir tai yra pakankamas procentas respondentų tyrimą laikyti patikimu ir pavykusiu.

Norint sustiprinti tyrimo analizėje gautus atsakymus ir atlikti hipotezių analizę buvo pasitelkiama SPSS programa, Spearmano koreliacinė analizė bei kintamųjų analizei pasirinktas χ^2 kriterijus (Chi –

kvadratas) pagal Pearson‘ą. Pagal K. Pukėną (2009), „χ^2 kriterijus yra pagrindinis anketinių apklausų duomenų analizės įrankis ir vienas iš plačiausiai taikomų neparametrinių kriterijų.“ (p. 9). Taikant šį Pearson Chi – kvadrato metodą bus siekiama ištirti kokie apskaitos politikos metodai ir veiksniai įtakoja kuriant įmonės apskaitos politiką bei poveikį jų finansiniams rezultatams bei patvirtinti arba atmesti tyrimo metu iškeltas hipotezes.

3. APSKAITOS POLITIKOS TYRIMO ANALIZĖ SVV ĮMONIŲ FINANSINIAMS REZULTATAMS

3.1. Apskaitos politikos tyrimas ir analizė Klaipėdos apskrityje

Apskaitos politikos empirinis tyrimas buvo atliekamas su tikslu išnagrinėti SVV įmonių apskaitos politikos veiksnius ir jų įtaką finansiniams rezultatams Klaipėdos apskrityje. Teorinėje darbo dalyje buvo nagrinėjama tematika kokius apskaitos metodus (pelną didinančius ar pelną mažinančius) renkasi SVV įmonės. Tuo tikslu buvo išsikelti tyrimo uždaviniai, kuriais buvo siekiama ištirti kokie veiksniai įtakoja apskaitos politikos pasirinkimą, pelno skaičiavimo metodus ir kaip tai atsiliepia įmonių rezultatams. Tyrimo metodikoje buvo iškeltos hipotezės, kurias gautas atsakymais iš respondentų yra bandoma arba paneigti, arba pritarti. Hipotezėms atskleisti buvo pasirinktas Pearson Chi- kvadrato metodas bei Spearmano koreliacinė analizė.

Remiantis tyrimo metodikos eiga, šioje darbo dalyje yra apžvelgiama tyrimo metodikos procesas: apskaitos politikos tyrimo anketinės apklausos duomenys yra nagrinėjami ir klasifikuojami pagal atskirus tyrimų uždavinius: nuo bendresnių temų prie konkretesnių. Bendro pobūdžio anketos parengtais klausimais yra siekiama gauti kuo daugiau informacijos apie respondentus, taip pat išskirti apklausoje dalyvaujančias įmones į labai mažas, mažas ir vidutines įmones. Analizės metu yra išskiriama įmonių demografinė situacija tuo tikslu, jog tyrimas yra atliekamas Klaipėdos apskrityje. Tyrimo metu gauti 323 atsakymai iš SVV įmonių atstovų kurių socialinės–demografinės charakteristikos yra pateikiami žemiau esančioje lentelėje (žr. 8 lent.):

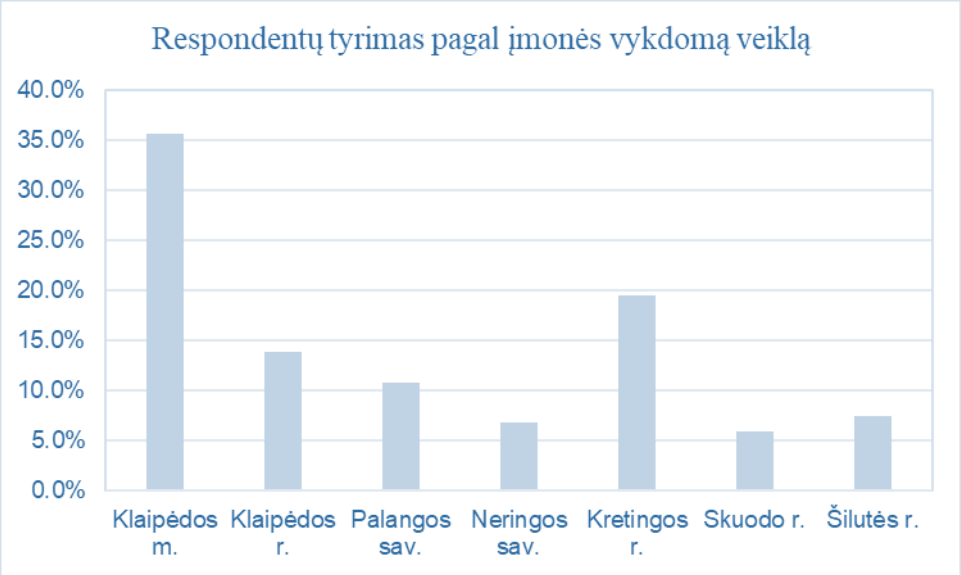
8 lentelė. Tyrimo dalyvių socialinės–demografinės charakteristikos

Charakteristika		N, vnt.	Proc.
Juridinis statusas	Uždaroji akcinė bendrovė	177	54,8%
	Akcinė bendrovė	19	5,9%
	Individuali įmonė	127	39,3%
Registravimo ir veiklos vykdymo vieta	Klaipėdos m.	115	35,6%
	Klaipėdos r.	45	13,9%
	Palangos sav.	35	10,8%
	Neringos sav.	22	6,8%
	Kretingos r.	63	19,5%
	Skuodo r.	19	5,9%
	Šilutės r.	24	7,4%
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	162	50,2%
	Maža (>50)	103	31,9%
	Vidutinė (>250)	58	18,0%
Veiklos pobūdis	Prekyba	63	19,5%
	Paslaugos	129	39,9%
	Gamyba	68	21,1%

	Mišri veikla	63	19,5%
Metinės pardavimo pajamos, Eur	Iki 500 tūkst.	178	55,1%
	Nuo 500 tūkst. iki 1 mln.	88	27,2%
	Nuo 1 mln iki 5 mln.	46	14,2%
	Nuo 5 mln ir daugiau	11	3,4%
Pareigos įmonėje	Buhalteriai	109	33,7%
	Vyr. finansininkai	64	19,8%
	Apskaitininkai	67	20,7%
	Įmonės savininkai / akcininkai	77	23,8%
	Auditoriai	6	1,9%
Išsilavinimas	Vidurinis	14	4,3%
	Aukštesnysis ekonomikos, finansų ar apskaitos studijų krypties	84	26,0%
	Aukštasis ekonomikos, finansų ar apskaitos studijų krypties	104	32,2%
	Aukštesnysis kitų studijų krypties	64	19,8%
	Aukštasis kitų studijų krypties	57	17,6%
Darbo patirtis tvarkant buhalterinę apskaitą	Nėra patirties	6	1,9%
	Nuo 1 – 3 metų	82	25,4%
	Nuo 3 – 10 metų	143	44,3%
	Nuo 10 metų ir daugiau	92	28,5%

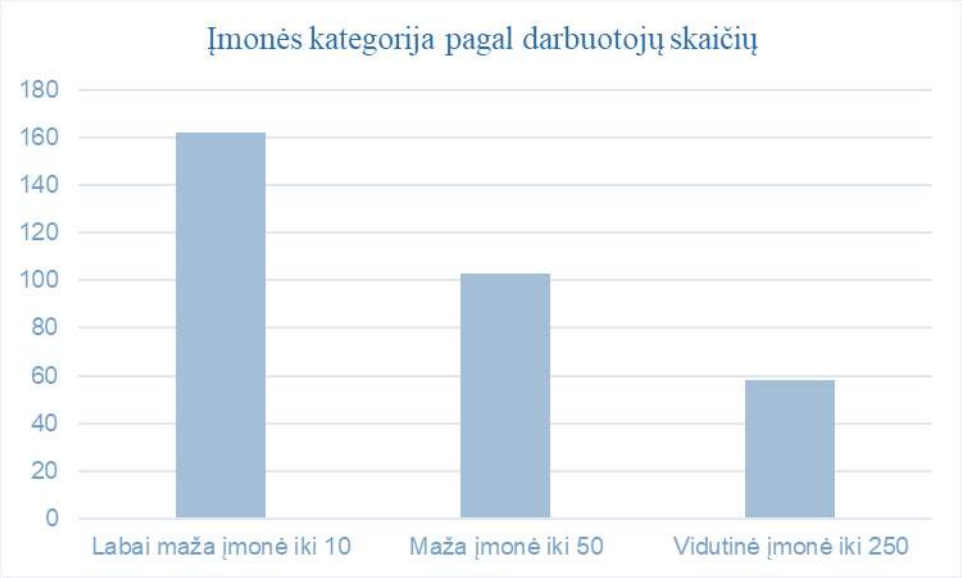
Šaltinis. parengta autorės.

Analizuojant pateiktus duomenis matome, kad didžioji dalis tyrime dalyvavusiu respondentų yra iš Klaipėdos miesto – 36 procentai, antroje vietoje pagal gautų anketų skaičių yra Klaipėdos rajonas, kuris sudaro 13,9 procentus. Atsižvelgiant į tai, kad tyrime sudalyvavo didžioji dauguma SVV įmonių respondentų iš visų Klaipėdos apskrities savivaldybių, galime teigti jog anketos atsakymai atitinka rezultatų reprezentatyvumą (žr. 11 pav.):



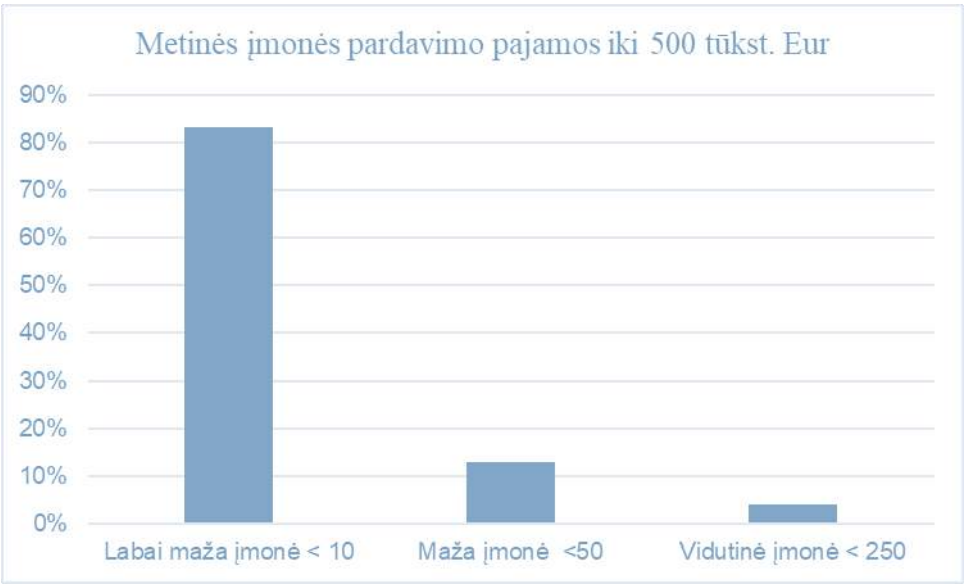
11 pav. Respondentų tyrimas pagal įmonės vykdomą veiklą

Tyrimo metu išaiškėjo, jog 162 respondentai dirba labai mažoje įmonėje, turinčioje iki 10 darbuotojų. Tai sudaro 50 procentų tyrime dalyvavusių respondentų. Atliekant hipotezių tikrinimą ir analizę, į tai bus atsižvelgta, nes tai parodo, kad tyrime dominuos labai mažų įmonių atsakymai. Respondentai dirbantys mažoje įmonėje iki 50 darbuotojų sudarė 31,88 procentą, o vidutinėje įmonėje iki 250 darbuotojų - respondentų buvo tik 18 procentų (žr. 12 pav.):



12 pav. Respondentų tyrimas pagal įmonės darbuotojų skaičių

Pagal veiklos pobūdį daugiausiai įmonių teikė paslaugas (40 proc.), tuo tarpu pagal metines pardavimų pajamas daugiau nei pusės įmonių (55 proc. arba 178 respondentai) pajamos nesiekė 500 tūkst. eurų. Tyrimo analizė parodė, jog 148 respondentai arba 83 procentai atstovauja labai mažos įmonės veiklą, kurių pardavimo pajamos siekia iki 500 tūkst. (žr. 13 pav.):



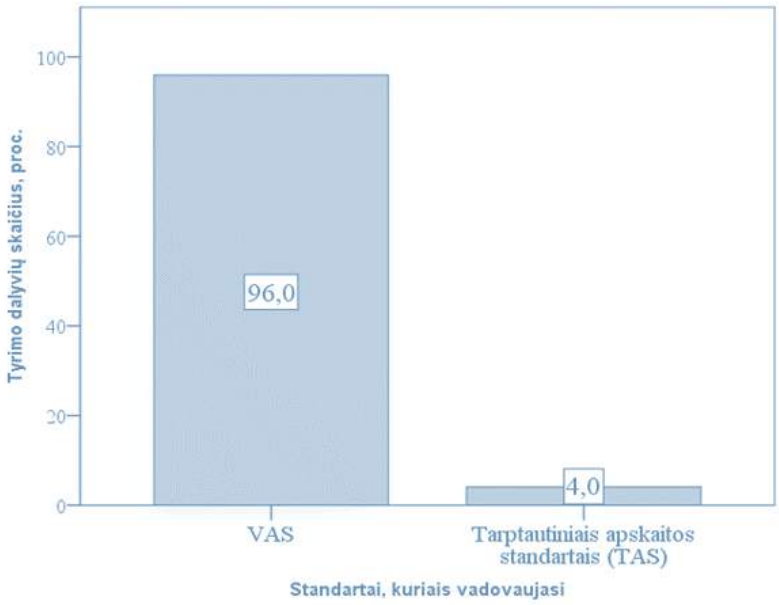
13 pav. Respondentų tyrimas pagal įmonės metinės pardavimo pajamas

Pagal smulkių ir vidutinių verslo įmonių atstovų - respondentų, dalyvavusių apklausoje, išsilavinimą, daugiausia turėjo aukštąjį ekonomikos, finansų ar apskaitos studijų krypties išsilavinimą (32 proc.) ar aukštesnįjį ekonomikos, finansų ar apskaitos studijų krypties išsilavinimą (26 proc.), tuo tarpu pagal darbo patirtį tvarkant buhalterinę apskaitą beveik pusė tiriamųjų (apie 44 procentus) nurodė, kad turi 3-10 m. patirtį, 29 procentai respondentų nurodė, kad turi darbo patirtį nuo 10 metų ir daugiau, tuo tarpu 2 proc. tokios patirties beveik neturėjo.

Pagal gautus duomenis ir kriterijus bei remiantis demografiniais kriterijais, tyrimo apklausoje apie apskaitos politikos įtaką jų finansiniams rezultatams dalyvauja pagrinde Klaipėdos miesto įmonės, t.y. uždarosios akcinės bendrovės, kurios pagal įmonės kategoriją skaitosi labai mažos įmonės, turinčios iki 10 darbuotojų, vykdančios paslaugų veiklą, kurių metinės pardavimo pajamos sudaro iki 500 tūkst. eurų. Tyrimo apklausoje dalyvaujantis respondentas, atstovaujantis smulkią ir vidutinę verslo įmonę, yra aukštąjį ekonomikos, finansų ar apskaitos studijų krypties išsilavinimą dirbantis buhalteris, turintis 3-10 metų patirtį tvarkant buhalterinę apskaitą. Reziumuojant, galime teigti, jog apklausoje dalyvavo ir klausimus atsakė kompetentingi tyrimo dalyviai, suprantantys buhalterinę apskaitą, jos svarbą bei turintys kompetencijos ją vykdyti.

Tyrimo metodikoje kuriant antrojo etapo klausimų kūrimą buvo akcentuojama apskaitos politikos nauda ir jos atskleidimas smulkių ir vidutinių verslo įmonių apskaitoje. Gautais klausimų atsakymais buvo siekiama identifikuoti veiksnius ir ypatumus, kurie įtakoja apskaitos politikos pasirinkimą bei požiūrį į apskaitos politikos svarbą. Būtent skirtingi taikomi metodai, skirtingos pozicijos dėl IMT taikomų nusidėvėjimo metodų ar supaprastinta vedama apskaita gali įtakoti apskaitos politikos formavimą.

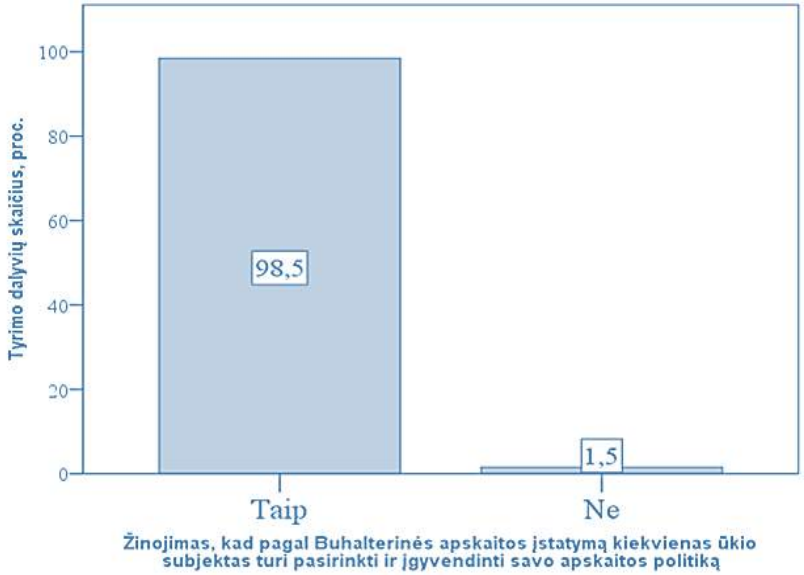
Tyrimo metu buvo siekiama sužinoti kokiais verslo apskaitos standartais įmonės vadovaujasi. Buvo pateikti du atsakymai: Verslo apskaitos standartais (VAS) arba Tarptautiniais apskaitos standartais (TAS). Šiuo klausimo tikslas buvo išsiaiškinti, ar apklausoje yra dalyvaujančių SVV įmonių, kurios apskaitą tvarko remiantis Tarptautiniais apskaitos standartais. Pažvelgus į praeitį, Lietuvos verslo ūkio subjektai apskaitą galėjo tvarkyti tik vadovaujantis nacionaliniais Verslo apskaitos standartais, išimtys buvo taikomos tik įmonėms kurios prekiauja vertybiniais popieriais. Šiuo metu verslo įmonės gali pačios pasirinkti kuriais apskaitos standartais tvarkyti savo apskaitą. Tiek VAS, tiek TAS metodiniuose nurodymuose pateikia, jog įmonės veikla ir joje taikomi apskaitos metodai turi būti aprašyti apskaitos politikoje. Respondentų apklausa atskleidė, kad 96 procentai vykdo apskaitą laikantis Verslo apskaitos standartais, kai tuo tarpu tik 4 procentai respondentai nurodė, jog apskaita vykdoma pagal Tarptautinius verslo standartus (žr. 14 pav.):



14 pav. Pasiskirstymas pagal standartus, kuriais įmonės vadovaujasi įmonės veikloje

Galime teigti, jog įmonės vadovaujančios Verslo apskaitos standartais vadovaujasi 7 verslo apskaitos standartu apie apskaitos politiką. Siekiant išsiaiškinti apskaitos politiką svarbą smulkių ir vidutinių (SVV) verslo įmonių veikloje, buvo pateiktas klausimas ar respondentai žinojo, jog pagal Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymą, privaloma pasirinkti ir įgyvendinti apskaitos politiką.

Gauti duomenys parodė, kad apie tai žinojo didžioji dauguma (99 proc.) įmonių atstovų (žr. 15 pav.):



15 pav. Pasiskirstymas pagal standartus, kuriais įmonės vadovaujasi įmonės veikloje

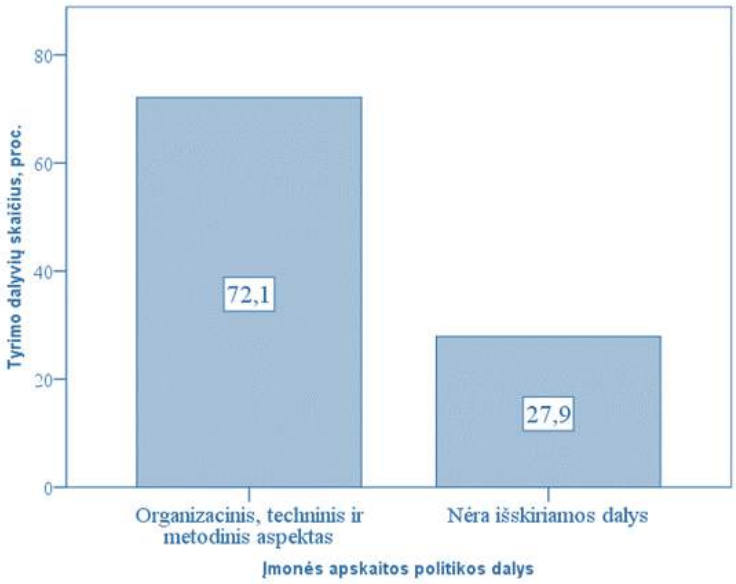
Tyrimo metu gautas didelis procentas (99 procentai) parodo, kad smulkios ir vidutinės įmonės netik žino kaip pasirinkti ir įgyvendinti apskaitos politiką, bet ir turi ją jau parengtą. Labai svarbu tai akcentuoti, nes tolimesnis tyrimo rezultatas priklausys nuo ilgalaikio materialaus turto ar atsargų naudojamų metodų įmonėse, kurie leis atskleisti apskaitos politikos įtaką tyrimo procese.

Analizuojant gautus duomenis pagal kokius šaltinius įmonės vadovavosi rengdamos apskaitos politiką, matome, kad SVV įmonės dažniausiai vadovavosi mokesčių ir buhalterinės apskaitos norminiais aktais - 55 proc., apskaitos politikos šablonais internete - 30 proc., rečiausiai – konsultacinių įmonių pagalba -16 proc. Atsižvelgiant į tai, kad tyrime dominuoja labai mažos įmonės, atlikta analizė pateikė, jog mažos įmonės rengiant apskaitos politiką yra linkusios vadovautis Lietuvos Respublikos parengtais mokesčių ir buhalterinės apskaitos norminiais aktais - 49 proc., apskaitos šablonais internete -39 procentai, o konsultacinių įmonių pagalba tik apie 12 procentų (žr. 16 pav.):



16 pav. Pasiskirstymas pagal standartus, kuriais labai mažos įmonės vadovaujasi rengdamos apskaitos politiką

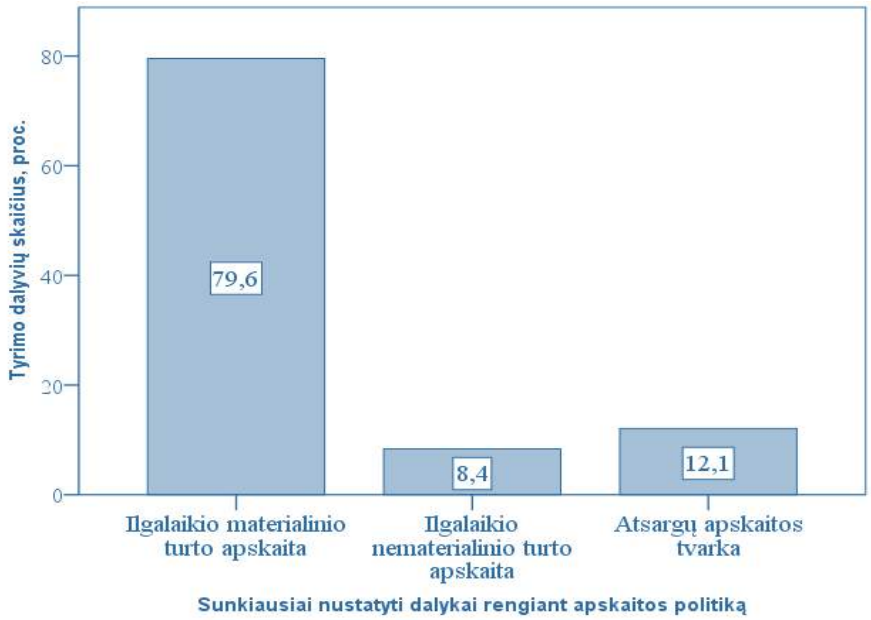
Kitas svarbus klausimyno akcentas yra apskaitos politikos sudedamosios dalys. Šiuo klausimu norėtasi sužinoti ar įmonės rengdamos apskaitos politiką vadovaujasi apskaitos politikos metodine tvarka. Nors didžioji dauguma respondentų atsakė, kad jų apskaitos politika yra parengta remiantis Lietuvos Respublikos mokesčių ir buhalterinės apskaitos norminiais aktais, vis dėlto tyrimas parodė, kad net 27,9 procentai t.y. 90 respondentų nesivadovavo rekomenduojamais apskaitos politikos aspektais kaip organizacinis, techninis bei metodinis (žr. 17 pav.):



17 pav. Įmonės apskaitos politikos dalys

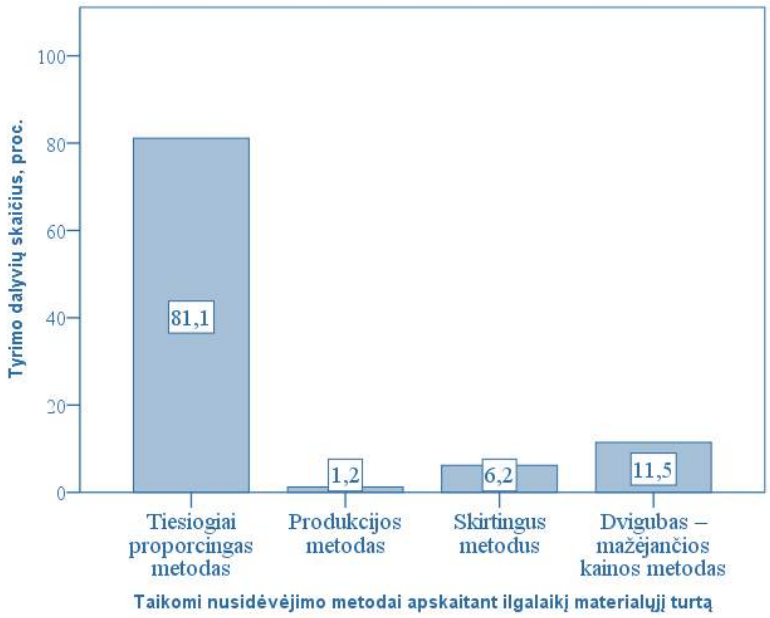
Detaliau atlikus analizę iš 90 respondentų, kurie atsakė neigiamai - 57 respondentai yra iš labai mažų įmonių. Grįžtant prie ankstesnio klausimo apie apskaitos politikos pasiruošimą, tikėtina įmonių vadovai neskiria daug dėmesio teisingos apskaitos politikos paruošimui, nesikreipia į konsultacines įmones, o pasikliauja šablioniniais pavyzdžiais iš interneto ko pasekoje gali būti pateikta netiksli informacija apie įmonės finansinę atskaitomybę, taip pat lieka neaišku, kuriuos apskaitos metodus kaip pelną didinančius ar mažinančius, vadovaujasi įmonės politikoje. Tai tik galime daryti prielaidą, jog atsakymus pildė mažų įmonių savininkai, kurie neskiria didelio dėmesio apskaitos politikai, nesidomi apie jos privalumus, žino tik, kad būtina turėti apskaitos politiką vykdant ekonominę veiklą, o kokią naudą galima iš jos gauti, papraščiausiai neįvertina.

Sekančiu klausimu, analizuojant SVV įmonių taikomus apskaitos aspektus kaip IMT nusidėvėjimo metodas, likvidacinė vertė ar atsargų apskaitos būdai, buvo siekiama sužinoti kuria kryptimi formuojama įmonių apskaitos politika: pelną didinančia kryptimi ar atvirkščiai. Vienas iš anketos pateiktų klausimų respondentams buvo numatyti kas buvo sunkiausią rengiant apskaitos politikoje. Buvo pateikti atsakymai susiję su ilgalaikio materialinio turto apskaita, ilgalaikio nematerialiojo turto apskaita ir atsargų apskaitos. Respondentų atsakymai pasiskirstė, kad daugumai įmonių, t.y. 80 proc. sunkiausia buvo ilgalaikio materialiojo turto apskaita, likusioms – ilgalaikio nematerialinio turto apskaita -8 proc. ir atsargų apskaitos tvarka - 12 proc. (žr. 18 pav.):



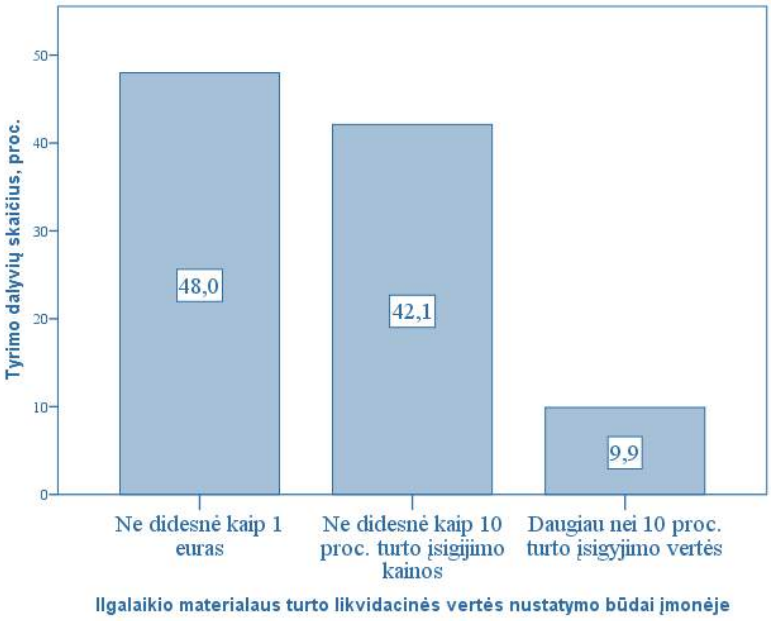
18 pav. Pasiskirstymas pagal sunkiausiai nustatytus dalykus rengiant apskaitos politiką

Būtent tolimesni respondentų atsakymai pateikė detalesnį SVV įmonių apskaitos politikos paveikslą kuria kryptimi yra einama: link pelno didėjimo ar mažėjimo krypties. Suprantama, jog tokie veiksniai kaip įmonės dydis, tipas, pelningumo veiksniai, ekonominė aplinka įtakoja apskaitos politiką, bet ne tiek kiek sąsaja tarp IMT vertės, atsargų nusidėvėjimo būdų arba kitų įtaką darančių veiksnių. Pasirinkti ilgalaikio turto nusidėvėjimo metodai gali įtakoti SVV įmonių rezultatus, todėl vadovai ar vyr. finansininkai turi tiksliai nusibrėžti kompanijos strategiją ir priimti sprendimą kokiais apskaitos politikos metodais jie vadovausis. IMT nusidėvėjimo pasirinktas metodas gali įtakoti įmonės pelno strategiją kaip pelną mažinanti arba didinanti. SVV įmonės pasirinkdamos pelną didinančius ilgalaikio turto apskaitos metodus, pasirinks kaip tiesiogiai proporcingus (tiesinius) arba produkcijos nusidėvėjimo metodus. Arba atvirkščiai, SVV įmonės, kurios yra linkusios į pelną mažinančią apskaitos politiką, rinksis dvigubą – mažėjančios vertės arba metų skaičiaus IMT nusidėvėjimo skaičiavimus. Šio klausimo gautais rezultatais tolimesnėje tyrimo analizėje bus bandoma paneigti arba patvirtinti hipotezę, jog mažos įmonės renkasi pelną mažinančią apskaitos politiką. Pateikti duomenys rodo tyrimo dalyvių pasiskirstymą pagal taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą. Analizuojant gautus duomenis matome, kad dauguma SVV įmonių taiko tiesiogiai proporcingą metodą (81 proc.), ir tik mažiau nei kas penkta – kitus metodus, o tai galima pasakyti, jog apklausoje dalyvaujančios SVV įmonės labiau yra linkusios į pelną didinantį apskaitos aspektą kaip pasirenkant taikyti tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo metodą (žr. 19 pav.):



19 pav. Pasiskirstymas pagal taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą

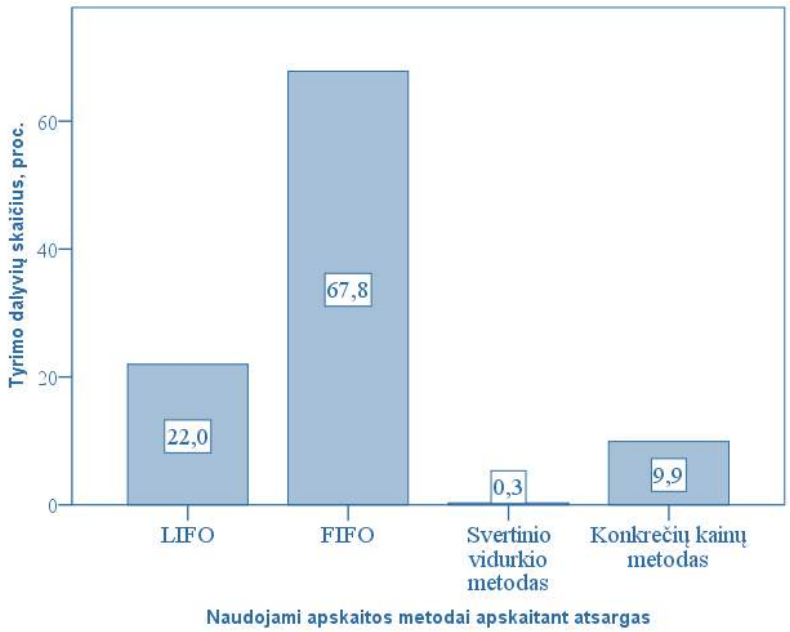
Analizuojant IMT likvidacinę vertę, praktikoje didžioji įmonių dalis pasirenka taikyti IMT likvidacinę vertę ne didesnę kaip vienas euras. Tarp įmonių buhalterių yra pats paprasčiausias ir populiariausias IMT likvidacinės vertės taikymo metodas už eurą. Rečiau pasitaikantis yra daugiau nei 10 procentų nuo turto įsigyjimo likvidacinis metodas. Pagal gautus duomenis matome, kad beveik pusė įmonių nurodė ne didesnio nei 1 euro metodo taikymą (48 proc.), mažiausiai (10 proc.) nurodė daugiau nei 10 proc. turto įsigijimo vertės būdą (žr. 20 pav.):



20 pav. Pasiskirstymas pagal ilgalaikio materialaus turto likvidacinės vertės nustatymo būdus įmonėje

Įmonė, pasirinkdama pelną mažinančią ar didinančią politiką, turi atkreipti į savo IMT likvidacinę vertę: didesnė likvidacinė vertė ir mažesnė minimali IMT savikaina gali įtakoti pelno didinimą, ir atvirkščiai – mažesnė likvidacinė vertė bei didesnė minimali IMT savikaina mažina įmonės pelną. Įmonės, nusistatydamos IMT savikainą, kaip parodo atlikta apklausa, pasirinko mažesnę IMT minimalią savikainą. Rezultatai parodė, jog net 78 proc. respondentų savo IMT apskaitoje taiko minimalią turto vertę iki 1000 eurų. Ir tik 22 proc. respondentai nurodė, jog jų įmonės apskaitos politikoje yra numatyta IMT savikainos vertė daugiau nei 1000 eurų.

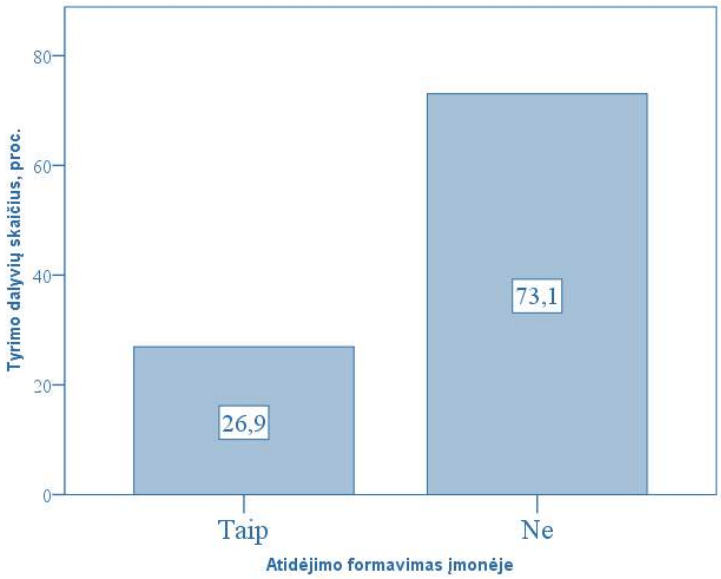
Formuojant apskaitos politikos kryptį kaip pelną didinančią arba mažinančią, nemažą įtaką tam nulemia atsargų įkainavimo metodai. Būtent įmonės vadovų tikslo siekis padidinti arba sumažinti įmonės finansinį rezultatą gali būti modeliuojamas per atsargų nusidėvėjimo metodus. Populiariausas metodas tarp buhalterių yra FIFO metodas. Taikant šį metodą, laikoma, kad įmonė yra linkusi į pelną didinančią apskaitos politiką. Analizuojant gautus duomenis iš tyrimo respondentų matome, kad daugiausiai įmonių (68 proc. arba 220 respondentų) taiko FIFO metodą: jei išskaidyti 220 respondentų atsakymus pagal įmonės dydžio kriterijų, tai pagal rezultatus gauname, jog net 97 respondentai atstovauja labai mažą įmonę, 76 respondentai atstovauja mažą įmonę ir 48 respondentai buvo iš vidutinės dydžio įmonės. Galime interpretuoti, jog mažų įmonių apskaitoje yra naudojamas FIFO atsargų metodas. Kiek mažiau - 22 proc. respondentų pasirinko LIFO metodą, tuo tarpu taikančių konkrečių kainų metodą tebuvo 10 proc. (žr. 21 pav.):



21 pav. Pasiskirstymas pagal naudojamus apskaitos metodus apskaitant atsargas

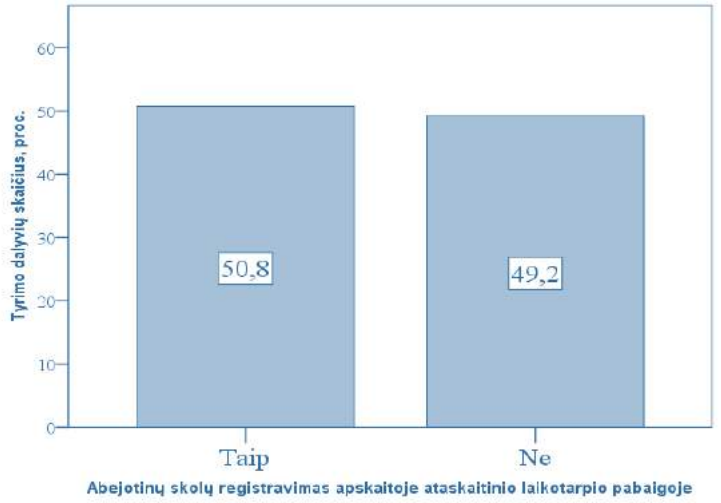
Kitas svarbus aspektas apskaitos politikos krypties pasirinkime yra atidėjinių įtaka įmonės rezultatui. Įmonės pasirinkdamos skaičiuoti atidėjinius, dažniausiai linkusios į pelną mažinančią

apskaitos politiką. Jei įmonė neformuoja atidėjinių, jos politika linksta link pelną didinančios. Iš esmės, įmonėms neprivaloma skaičiuoti atidėjinius, be to mažos įmonės nėra linkusios formuoti atidėjinius. Pagal pateiktą anketos klausimą apie atidėjinių formuojama, SVV įmonių respondentai pateikė, jog 73 proc. atidėjinių neformuoja (žr. 22 pav.):



22 pav. Atidėjinių formavimas įmonėje

Abejotinų skolų registravimas įmonių apskaitoje remiasi tuo principu, jog jei įmonė neatgaus skolos iki tam tikro nustatyto laiko, įmonės finansinėje apskaitoje ji turi būti nurašoma. Pagal Pelno mokesčio įstatymą abejotinos skolos yra įvardijamos kaip beviltiškos skolos, kurios yra negrąžinamos praėjus ne mažiau kaip vieneriems metams. Pagal VAS, abejotinos skolos turi būti pripažintos nuostoliu, kuris turi būti įtraukiamas į pelno (nuostolio) ataskaitą. 51 proc. respondentų atsakę, jog abejotinos skolos yra traukiamos į apskaitą, kai tuo tarpu 49 proc. atsakė, kad skolos nėra traukiamos (žr. 23 pav.):



23 pav. Abejotinų skolų registravimas

Reziumuojant gautus apklausos atsakymus, galime daryti išvadas, jog SVV įmonės vadovaujasi Verslo apskaitos standartais, netik žino kaip pasirinkti ir įgyvendinti apskaitos politiką, bet ir turi ją jau parengtą. Vertinant įmonių atsakymus susijusius su apskaitos metodais, galima įvardyti, jog SVV įmonės yra linkusios į pelną didinančią apskaitos politiką, t.y. pagal šiuos požymius: FIFO metodas, mažesnė IMT įsigijimo vertė, taikomas tiesinis IMT nusidėvėjimo metodas, atidėjinių neformavimas (žr. 9 lent.):

9 lentelė. Apklausos detalizavimas pagal SVV įmonių taikomą apskaitos būdą

Pelną didinantys ir pelną mažinantys metodai pagal SVV įmonių apklausą Klaipėdos apskrityje		
Apskaitos būdas	Pelną didinantys metodai	Pelną mažinantys metodai
IMT nusidėvėjimo metodas	✓	
IMT minimali vertė	✓	
IMT likvidacinė vertė		✓
Atsargų nusidėvėjimo metodai	✓	
Atidėjiniai	✓	
Abejotinos skolos		✓
Viso:	4	2

Šaltinis: sudaryta autorės

Paskutiniu anketos klausimu, ar SVV įmonėse reikalinga apskaitos politika, buvo siekiama išsiaiškinti įmonių požiūrį į apskaitos politikos naudą, teisingos apskaitos atspindėjimo rezultatus bei principus kūriant teigiamą įmonės įvaizdį. Deja, 15 proc. respondentų nesutiko su šiuo teiginiu. Galime tik interpretuoti, jog labai mažose įmonėse savininkai dažniausiai neteikia daug dėmesio apskaitos politikai, veda suprastintą apskaitą ir nesivadovauja apskaitos politikoje nusistatytomis taisyklėmis. Bet tai sudaro tik mažumą gautų respondentų atsakymų. Tačiau 85 proc. respondentų sutiko, kad apskaitos politika yra reikalinga ir tai leidžia tikėti, jog tinkamai parengta apskaitos politika netik taisyklių visuma, kuri atspindi teigiamą ir tvarkingą įmonės įvaizdį, bet ir formuoja efektyvią įmonių strategiją linkme pelno didinimui arba pelno mažinimui.

Tyrimo metodikos dalyje buvo iškeltos hipotezės, kurios akcentavo, jog labai mažų, mažų ar vidutinių įmonių vadovai ar savininkai dažniausiai neskiria daug dėmesio apskaitos politikai, akcininkai nesureikšmina savo tiesioginio dalyvavimo įmonės veikloje ir neteikia tam dėmesio arba mažų įmonių savininkai renkasi apskaitos politiką su mokesčių mažinimu ar optimizavimu. Pirminėje apklausos tyrimo dalyje, remiantis respondentų atsakymais, apklausos rezultatai parodė priešingai tik teigiamus rezultatus, jog SVV įmonės laikosi visų verslo apskaitos standartų, vadovaujasi apskaitos politikoje nusimatytomis taisyklėmis ir yra linkusios į pelną didinančią apskaitos politiką. Todėl sekančioje tyrimo dalyje, iškeltas tyrimo hipotezes arba patvirtinsime, arba paneigsime.

3.2. Tyrimo hipotezių analizė

Atliktoje tyrimo analizėje gauti duomenys atskleidžia, kad didžioji SVV įmonių dalis renkasi pelną didinančią apskaitos politiką. Šioje tyrimo analize yra siekiama patvirtinti arba paneigti tyrimo metodikoje iškeltas hipotezes, kurios įvardija jog SVV įmonės yra linkusios į pelną mažinančią apskaitos politikos kryptį.

Analizei atlikti ir apdoroti gautus anketos rezultatus yra pasitelkiama SPSS (Statistical Package for Social Sciences) programinė įranga (20 versija), kuri yra pritaikyta darbui su statistikos duomenimis, jų analizei, ryšio stiprumui arba silpnumui nustatymui. Dėl tyrimo analizės nuoseklumo, duomenų apdorojimas ir seka yra pateikiama pagal pagrindinius apklausos anketos klausimus tuo būdu paneigiant arba patvirtinant tyrimo metu iškeltas hipotezes. Gautiems duomenims yra pasirenkami duomenų vaizdavimo būdai - grafikai ir lentelės. Dažniai, tokie kaip vnt. ir procentai, yra apskaičiuojami pagal rangines ir nominales skales.

Hipotezių patikrinimui yra pasitelkiamas Pearson – Chi kvadratas – iš imties duomenų apskaičiuota kriterijaus reikšmė, kur:

df - laisvės laipsnių skaičius, nustatomas priklausomai nuo lentelės matmenų;

Asymp. Sig. = p reikšmė (jei $p < 0,05$ hipotezė atmetama; jei $p > 0,05$ hipotezė neatmetama)

Tokiu būdu, statistiškai reikšmingu yra laikomas skirtumas, kurio patikimumas yra didesnis nei 95 proc., t.y. kai $p<0,05$.

Atsakymų skirtumų tarp skirtingų tyrimo dalyvių grupių nustatymui buvo apskaičiuoti pagal χ^2 kriterijus („*chi-kvadratas*“), bei papildomai palygintos proporcijos apskaičiuojant z testą.

Atsižvelgiant į tai, kad tyrimas yra atliekamas su tikslu įrodyti, kad smulkios ir vidutinės verslo įmonės linkusios rinktis pelną mažinančią apskaitos politiką yra pasirenkami 4 palyginamieji kriterijai tokie kaip:

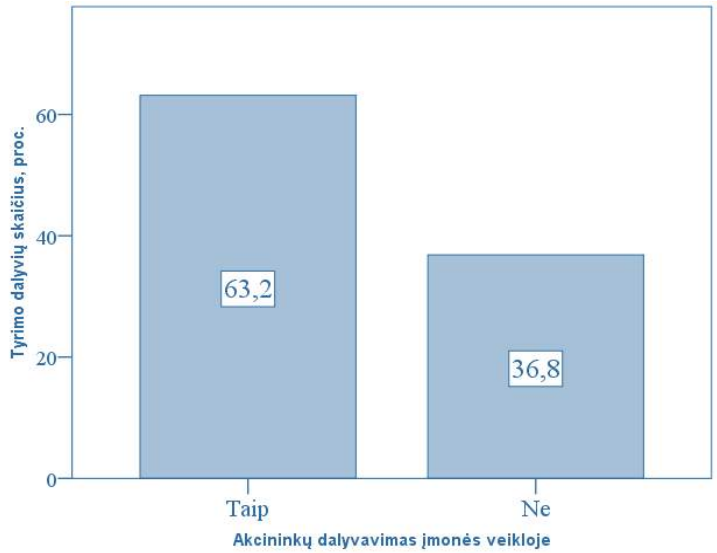
- įmonių dydis;
- nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą;
- apskaitos metodai apskaitant atsargas;
- nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles.

Būtent šie turto vertinimo metodai ir atskleidžia įmonių pasirinkimą kurią apskaitos politikos pusę jos pasirinks: pelną didinančią ar pelną mažinančią tuo pačiu leis, arba patvirtinti, arba paneigti iškeltas tyrimo hipotezes.

Hipotezė Nr. 1 - smulkių ir vidutinių įmonių akcininkai nedalyvauja įmonės veikloje

Iškeltos hipotezės tikslas buvo išsiaiškinti koks yra akcininko vaidmuo smulkiose ir vidutinėse įmonėse, nes būtent efektyvus įmonės valdymas bei pelno siekimas yra tvarkingos įmonės įvaizdžio

dalis. Tyrimo metu buvo siekiama sužinoti, ar SVV įmonių akcininkai dalyvauja įmonės veikloje, nes būtent akcininko vaidmuo įmonės valdyme atlieka reikšmingą vaidmenį ypač formuojant apskaitos politikos metodus tokius kaip pelną didinančius ar pelną mažinančius.. Vienų įmonių akcininkai renkasi būdus kaip didinti pajamas mažinant sąnaudų eilutes, kiti atvirkščiai – susiduriantys su dideliais mokesčiais stengiasi pasirinkti pelną mažinančią apskaitos politiką. Respondentų pateikti atsakymai atskleidė, jog SVV įmonių veikloje dalyvauja daugiau nei pusės (63 proc.) įmonių akcininkai (žr. 24 pav.):



24 pav. Pasiskirstymas pagal įmonės akcininkų dalyvavimą įmonės veikloje

Iškeltos ***hipotezės Nr. 1 - smulkių ir vidutinių įmonių akcininkai nedalyvauja įmonės veikloje*** patikrinimui yra pateikiama lentelė (žr. 10 lent.), kurioje paskirstomas įmonės akcininkų dalyvavimas įmonės veikloje pagal įmonės kategoriją, taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą bei naudojamą apskaitos metodą apskaitant atsargas ir nuostatas, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles.

10 lentelė. Pasiskirstymas pagal įmonės akcininkų dalyvavimą įmonės veikloje tarp skirtingų charakteristikų įmonių

		Akcininkų dalyvavimas įmonės veikloje				χ^2	*df*	*p*
		Taip		Ne				
		Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.			
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	80	49,4%	**82**	**50,6%**	**27,788**	**2**	**0,000**
	Maža (>50)	**76**	**73,8%**	27	26,2%			
	Vidutinė (>250)	**48**	**82,8%**	10	17,2%			
Taikomi nusidėvėjimo metodai	Tiesiogiai proporcingas metodas	168	64,1%	94	35,9%	4,684	3	0,196
	Produkcijos metodas	4	100,0%	0	0,0%			

apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Skirtingus metodus	13	65,0%	7	35,0%			
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	19	51,4%	18	48,6%			
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	33	46,5%	**38**	**53,5%**	**11,684**	**2**	**0,003**
	FIFO	**147**	**66,8%**	73	33,2%			
	Konkrečių kainų metodas	**24**	**75,0%**	8	25,0%			
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	**150**	**68,2%**	70	31,8%	**7,562**	**2**	**0,023**
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	19	54,3%	16	45,7%			
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	35	51,5%	**33**	**48,5%**			

Šaltinis. parengta autorės.

Apskaičiavus „Chi kvadrato“ (χ^2) testus ir papildomai palyginus proporcijas z testo pagalba, buvo nustatyti statistiškai reikšmingi skirtumai ($p<0,05$), kurie parodė, jog SVV įmonių akcininkai reikšmingai dažniau dalyvauja mažų ir vidutinių įmonių veikloje, nei kad labai mažų įmonių, taip pat įmonėse, kurios taiko FIFO ir konkrečių kainų metodą, nei kad tų, kurios taiko LIFO metodą ($p=0,003<0,05$). Atkreiptina tai, jog tyrimas parodė, jog SVV įmonių akcininkai reikšmingai dažniau dalyvauja įmonių, kurių pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus, veikloje, nei tų, kurios stengiasi sumažinti pelną leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais ($p=0,023 <0,05$).

Pagal gautus rezultatus, galima traktuoti jog didžioji dalis akcininkų dalyvauja tų įmonių veikloje, kurios apskaitos politika yra susijusi su pelną didinančiais metodais kaip FIFO atsargų metodas, taikomas tiesiogiai proporcingas nusidėvėjimo metodas.

Apibendrinus išvadas, ***hipotezė Nr. 1 - smulkių ir vidutinių įmonių akcininkai nedalyvauja įmonės veikloje,*** atmetama.

Hipotezė Nr. 2 –smulkios ir vidutinės įmonės neskiria tiek daug dėmesio teisingos apskaitos politikos krypties pasirinkimui.

Teisingos apskaitos politikos pasirinkimas ir taikymas apskaitoje yra gana atsakingas darbas. Suformuota pagal tikslią techniką ir kryptis, apskaitos politika užtikrina tvarką pagal kurią įmonė tvarko savo apskaitą bei sudaro finansinę atskaitomybę. Iškėlus hipotezę, jog smulkios ir vidutinės įmonės neskiria tiek daug dėmesio teisingos apskaitos politikos krypties pasirinkimui, buvo atliktas palyginimas apie apskaitos politikos parengimą įmonėje remiantis įmonės kategorija, taikomus nusidėvėjimo

metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą, naudojamą apskaitos metodą apskaitant atsargas ir nuostatas, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles (žr. 11 lent.):

11 lentelė. Pasiskirstymas pagal apskaitos politikos parengimą įmonėje tarp skirtingų charakteristikų įmonių

		Apskaitos politikos parengimas įmonėje				χ^2	*df*	*p*
		Taip		Ne				
		Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.			
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	156	96,3%	6	3,7%	**6,076**	**2**	**0,048**
	Maža (>50)	103	100,0%	0	0,0%			
	Vidutinė (>250)	58	100,0%	0	0,0%			
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	**259**	**98,9%**	3	1,1%	**8,224**	**3**	**0,042**
	Produkcijos metodas	4	100,0%	0	0,0%			
	Skirtingus metodus	18	90,0%	**2**	**10,0%**			
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	36	97,3%	1	2,7%			
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	71	100,0%	0	0,0%	**11,558**	**2**	**0,003**
	FIFO	217	98,6%	3	1,4%			
	Konkrečių kainų metodas	29	90,6%	**3**	**9,4%**			
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	218	99,1%	2	,9%	3,711	2	0,156
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	34	97,1%	1	2,9%			
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	65	95,6%	3	4,4%			

Šaltinis. parengta autorės.

Apskaičiavus „Chi kvadrato“ (χ^2) testus ir papildomai palyginus proporcijas z testo pagalba, buvo nustatyti statistiškai reikšmingi skirtumai ($p<0,05$), kurie parodė, jog apskaitos politika reikšmingai dažniau yra parengta įmonėse, kurios taiko tiesiogiai proporcingą metodą, nei kad tos, kurios taiko skirtingus metodus ($p=0,042 <0,05$). Apskaitos politikos parengimas įmonėse atskleidė, jog SVV įmonės (99 proc.) dalyvaujančios apklausoje, netik žino apie apskaitos politiką bet ir ją vadovaujasi. Gauti koeficiento reikšmingumo rodikliai kai $p=0,042 <0,05$ / $p=0,048 <0,05$ įrodo, jog egzistuoja silpna priklausomybė ir remiantis šiais rodikliais galėtume atmesti hipotezę Nr. 2. Tačiau papildomai palyginus pasiskirstymą šaltiniais, kuriais vadovaujasi rengiant apskaitos politiką, gauname žemiau nurodytoje lentelėje šiuos p reikšmės rodiklius (žr. 12 lent.):

12 lentelė. Pasiskirstymas pagal šaltinius, kuriais vadovautasi rengiant apskaitos politiką tarp skirtingų charakteristikų įmonių

		Šaltiniai, kuriais vadovautasi rengiant apskaitos politiką						χ^2	*df*	*p*
		Konsultacinių įmonių pagalba		Apskaitos politikos šablonais internete		Lietuvos Respublikos mokesčių ir buhalterinės apskaitos norminiai aktai				
		Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.			
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	19	11,7%	**64**	**39,5%**	79	48,8%	**26,340**	**4**	**0,000**
	Maža (>50)	14	13,6%	29	28,2%	60	58,3%			
	Vidutinė (>250)	**17**	**29,3%**	4	6,9%	**37**	**63,8%**			
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	34	13,0%	76	29,0%	**152**	**58,0%**	**16,678**	**6**	**0,011**
	Produkcijos metodas	0	0,0%	1	25,0%	3	75,0%			
	Skirtingus metodus	5	25,0%	4	20,0%	11	55,0%			
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	**11**	**29,7%**	**16**	**43,2%**	10	27,0%			
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	9	12,7%	12	16,9%	**50**	**70,4%**	**17,021**	**4**	**0,002**
	FIFO	31	14,1%	**78**	**35,5%**	111	50,5%			
	Konkrečių kainų metodas	10	31,3%	7	21,9%	**15**	**46,9%**			
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	23	10,5%	64	29,1%	133	60,5%	**22,565**	**4**	**0,000**
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	**12**	**34,3%**	6	17,1%	17	48,6%			
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	**15**	**22,1%**	**27**	**39,7%**	26	38,2%			

Šaltinis. parengta autorės.

Apskaičiavus „Chi kvadrato“ (χ^2) testus ir papildomai palyginus proporcijas z testo pagalba, buvo nustatyti statistiškai reikšmingi skirtumai ($p<0,05$), kurie parodė, jog vidutinės įmonės reikšmingai dažniau vadovaujasi konsultacinių įmonių pagalba ir norminiais aktais, nei kad apskaitos politikos šablonais internete. Labai mažos įmonės reikšmingai dažniau naudoja šablonus internete, nei kad konsultacinių įmonių pagalba ar norminiais aktais. Tiesiogiai proporcingą metodą naudojančios įmonės reikšmingai dažniau naudojasi LR buhalteriniais norminiais aktais, nei kad konsultacinių į įmonių

pagalba. Dvigubą – mažėjančios kainos metodą taikančios įmonės reikšmingai dažniau vadovaujasi konsultacinių įmonių pagalba ir apskaitos šablonais, nei kad LR buhalteriniais norminiais aktais. LIFO metodą naudojančios įmonės reikšmingai dažniau vadovaujasi norminiais aktais, nei kad šablonais internete. FIFO metodą naudojančios įmonės reikšmingai dažniau naudoja šablonais internete, nei kad konsultacinių įmonių pagalba. Įmonės, kurios stengiasi padidinti pelną, reikšmingai dažniau naudojasi konsultacinių įmonių pagalba, nei kad naudojasi šablonais internete ar norminiais aktais. Įmonės, kurios stengiasi sumažinti pelną, reikšmingai dažniau naudojasi norminiais aktais, nei kad konsultacinių įmonių pagalba. Reziumuojant, galime teigti, jog SVV įmonės rengiant apskaitos politiką vadovavosi LR mokesčių ir buhalteriniais apskaitos norminiais aktais ir apskaitą vykdo pagal reglamentuojančius norminius aktus. Ar SVV įmonėse apskaitos politika vykdoma pagal visus metodinius nurodymus ir principus, pateikiama informacija žemiau nurodytoje lentelėje (žr. 13 lent.):

13 lentelė. Pasiskirstymas pagal įmonės apskaitos politikos dalis tarp skirtingų charakteristikų įmonių

		Įmonės apskaitos politikos dalys				χ^2	*df*	*p*
		Organizacinis, techninis ir metodinis aspektas		Nėra išskiriamos dalys				
		Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.			
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	105	64,8%	**57**	**35,2%**	**9,145**	**2**	**0,010**
	Maža (>50)	80	77,7%	23	22,3%			
	Vidutinė (>250)	**48**	**82,8%**	10	17,2%			
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	**201**	**76,7%**	61	23,3%	**17,382**	**3**	**0,001**
	Produkcijos metodą	3	75,0%	1	25,0%			
	Skirtingus metodus	8	40,0%	**12**	**60,0%**			
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	21	56,8%	**16**	**43,2%**			
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	**68**	**95,8%**	3	4,2%	**25,299**	**2**	**0,000**
	FIFO	144	65,5%	**76**	**34,5%**			
	Konkrečių kainų metodas	21	65,6%	11	34,4%			
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	155	70,5%	65	29,5%	1,452	2	0,484
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	28	80,0%	7	20,0%			
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	50	73,5%	18	26,5%			

Šaltinis. parengta autorės.

Apskaičiavus „Chi kvadrato“ (χ^2) testus ir papildomai palyginus proporcijas z testo pagalba, buvo nustatyti statistiškai reikšmingi skirtumai ($p<0,05$), kurie parodė, jog dalys išskiriamos nėra reikšmingai dažniau tarp labai mažų įmonių, nei tarp kitos kategorijos įmonių, o organizacinis, techninis ir metodinis aspektas – tarp vidutinių įmonių, nei tarp kitų. Organizacinį, techninį ir metodinį aspektą

reikšmingai dažniau nurodė įmonės, taikančios tiesiogiai proporcingą metodą, nei kad kitos, o dalys reikšmingai dažniau neišskiriamos tarp skirtingus metodus ir dvigubą – mažėjančios kainos metodą taikančių įmonių. Organizacinį, techninį ir metodinį aspektą reikšmingai dažniau nurodė įmonės, naudojančios LIFO metodą, o dalių reikšmingai dažniau neišskyrė įmonės, naudojančios FIFO metodą.

Atliktos analizės rezultatas parodo, kad tyrime dalyvusios įmonės apskaitą tvarko pagal visus LR Verslo apskaitos standarte nustatytus reikalavimus, vadovaujasi savo apskaitos politika, kuri parengta pagal visus metodinius reikalavimus kaip organizacinis, techninis ir metodinis aspektas.

Apibendrinus išvadas, ***hipotezė Nr. 2 –smulkios ir vidutinės įmonės neskiria tiek daug dėmesio teisingos apskaitos politikos krypties pasirinkimui,*** atmetama.

Hipotezė Nr. 3 – kuo įmonė mažesnė ir smulkesnė tuo labiau linkusi rinktis pelną mažinančią apskaitos politiką.

Teorinėje tyrimo dalyje buvo konstatatuota, kad didesnių įmonių vadovai dažniausiai formuoja pelną didinančią apskaitos politiką kuri įtakoją įmonės finansinius rezultatus ir finansinę vertę. Priešingai nei didelių įmonių taikoma pelno didinimo politika, mažų įmonių vykdoma politika dažniausiai būna susijusi su pelno mažinimu, mokesčių optimizavimu. Kaip parodė tyrimo rezultatai, didžioji dalis respondentų pasirinko tuos apskaitos metodus, kurie yra labiau susiejami su pelno didinimo apskaitos politika. Norint patvirtinti hipotezės atmetimo variantą, palyginome taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą pagal įmonės kategoriją, naudojamą apskaitos metodą apskaitant atsargas ir nuostatas, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles (žr. 14 lent.):

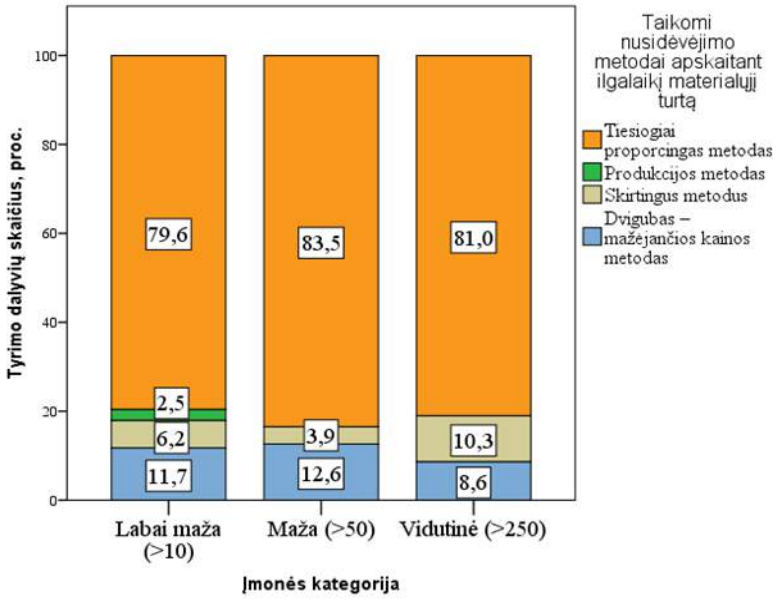
14 lentelė. Pasiskirstymas pagal taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą tarp skirtingų charakteristikų įmonių

		Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą								χ^2	*df*	*p*
		Tiesiogiai proporcingas metodas		Produkcijos metodas		Skirtingus metodus		Dvigubas – mažėjančios kainos metodas				
		Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.			
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	129	79,6%	4	2,5%	10	6,2%	19	11,7%	7,133	6	0,309
	Maža (>50)	86	83,5%	0	0,0%	4	3,9%	13	12,6%			
	Vidutinė (>250)	47	81,0%	0	0,0%	6	10,3%	5	8,6%			
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	65	91,5%	2	2,8%	0	0,0%	4	5,6%	**19,405**	**6**	**0,004**
	FIFO	176	80,0%	2	,9%	14	6,4%	28	12,7%			
	Konkrečių kainų metodas	21	65,6%	0	0,0%	**6**	**18,8%**	5	15,6%			
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	**196**	**89,1%**	1	0,5%	**15**	**6,8%**	8	3,6%	**68,920**	**6**	**0,000**

apmokestinimo taisykles	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	28	80,0%	2	5,7%	2	5,7%	3	8,6%			
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	38	55,9%	1	1,5%	3	4,4%	**26**	**38,2%**			

Šaltinis. parengta autorės

Apskaičiavus „Chi kvadrato“ (χ^2) testus ir papildomai palyginus proporcijas z testo pagalba, buvo nustatyti statistiškai reikšmingi skirtumai ($p<0,05$), kurie parodė, jog skirtingus metodus reikšmingai dažniau taiko įmonės, kurios naudoja konkrečių kainų metodą. Tiesiogiai proporcingą metodą ir skirtingus metodus reikšmingai dažniau taiko įmonės, kurios pelną apskaičiuoja tiksliai pagal visus reikalavimus, dvigubą-mažėjančios kainos metodą reikšmingai dažniau taiko įmonės, kurios stengiasi sumažinti pelną. Pagal pasiskirstymą kai $\chi^2=7,133$, df=6, $p=0,609>0,05$, galime teigti, kad yra labai stiprus ryšys tarp taikomo tiesiogiai proporcingo metodo ir įmonės kategorijos (žr. 25 pav.):



25 pav. Pasiskirstymas pagal taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą pagal įmonės kategoriją

Likvidacinės vertės nustatymo būdai irgi įtakoja apskaitos politikos pasirinktą kryptį. Hipotezės Nr. 3 tikrinimui taip pat palyginome ilgalaikio materialaus turto likvidacinės vertės nustatymo būdus įmonėje pagal įmonės kategoriją, taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą, naudojamą apskaitos metodą apskaitant atsargas ir nuostatas, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles (žr. 15 lent.):

15 lentelė. Pasiskirstymas pagal ilgalaikio materialaus turto likvidacinės vertės nustatymo būdus įmonėje tarp skirtingų charakteristikų įmonių

		Ilgalaikio materialaus turto likvidacinės vertės nustatymo būdai įmonėje						χ^2	*df*	*p*
		Ne didesnė kaip 1 euras		Ne didesnė kaip 10 proc. turto įsigijimo kainos		Daugiau nei 10 proc. turto įsigyjimo vertės				
		Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.			
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	118	72,8%	31	19,1%	13	8,0%	**95,662**	**4**	**0,000**
	Maža (>50)	29	28,2%	**68**	**66,0%**	6	5,8%			
	Vidutinė (>250)	8	13,8%	**37**	**63,8%**	**13**	**22,4%**			
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	115	43,9%	**121**	**46,2%**	26	9,9%	**17,654**	**6**	**0,007**
	Produkcijos metodas	2	50,0%	1	25,0%	1	25,0%			
	Skirtingus metodus	9	45,0%	9	45,0%	2	10,0%			
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	**29**	**78,4%**	5	13,5%	3	8,1%			
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	43	60,6%	22	31,0%	6	8,5%	7,359	4	0,118
	FIFO	101	45,9%	97	44,1%	22	10,0%			
	Konkrečių kainų metodas	11	34,4%	17	53,1%	4	12,5%			
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	90	40,9%	**103**	**46,8%**	**27**	**12,3%**	**19,468**	**4**	**0,001**
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos s pasirinkimais	17	48,6%	16	45,7%	2	5,7%			
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	**48**	**70,6%**	17	25,0%	3	4,4%			

Šaltinis. parengta autorės

Apskaičiavus „Chi kvadrato“ (χ^2) testus ir papildomai palyginus proporcijas z testo pagalba, buvo nustatyti statistiškai reikšmingi skirtumai ($p<0,05$), kurie parodė, kad ne didesnio kaip 10 proc. turto įsigijimo kainos būdą reikšmingai dažniau nurodė mažų ir vidutinių atstovai, nei kad labai mažų. Daugiau nei 10 proc. turto įsigijimo vertės būdą reikšmingai dažniau nurodė vidutinių įmonių atstovai. Ne didesnį kaip 1 euro būdą reikšmingai dažniau nurodė įmonės, taikančios dvigubą-mažėjančios kainos metodą. Ne didesnio kaip 1 euro būdą reikšmingai dažniau nurodė įmonės, kurios stengiasi sumažinti pelną. Ne didesnės kaip 10 proc. turto įsigijimo kainos būdą ir daugiau nei 10 proc. turto įsigijimo vertės būdą reikšmingai dažniau nurodė įmonės, kurios pelną apskaičiuoja tiksliai pagal visus reikalavimus, nei kad įmonės, kurios laikosi kitų nuostatų.

Pasiskirstymas pagal minimalios IMT vertės nustatymo tarp skirtingų įmonių, apskaičiavus „Chi kvadrato“ (χ^2) testus ir papildomai palyginus proporcijas z testo pagalba, buvo nustatyta statistiškai reikšmingi skirtumai ($p<0,05$), kurie parodė, kad mažesnę vertę reikšmingai dažniau renkasi labai mažos įmonės, o kuo didesnę vertę reikšmingai dažniau renkasi vidutinio dydžio įmonės (žr. 16 lent.):

16 lentelė. Pasiskirstymas pagal minimalios ilgalaikio materialaus turto vertės nustatymo būdus tarp skirtingų charakteristikų įmonių

		Minimalios ilgalaikio materialaus turto vertės nustatymo būdai įmonėje				χ^2	*df*	*p*
		Mažesnė iki 1000 Eur (renkatės kuo mažesnę vertę)		Didesnė už 1000 Eur (renkatės kuo didesnę vertę)				
		Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.			
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	**140**	**86,4%**	22	13,6%	**18,107**	**2**	**0,000**
	Maža (>50)	76	73,8%	27	26,2%			
	Vidutinė (>250)	35	60,3%	**23**	**39,7%**			
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	211	80,5%	51	19,5%	7,190	3	0,066
	Produkcijos metodas	2	50,0%	2	50,0%			
	Skirtingus metodus	14	70,0%	6	30,0%			
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	24	64,9%	13	35,1%			
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	54	76,1%	17	23,9%	0,344	2	0,842
	FIFO	171	77,7%	49	22,3%			
	Konkrečių kainų metodas	26	81,3%	6	18,8%			
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	167	75,9%	53	24,1%	4,275	2	0,118
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	32	91,4%	3	8,6%			
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais	52	76,5%	16	23,5%			

Šaltinis. parengta autorės

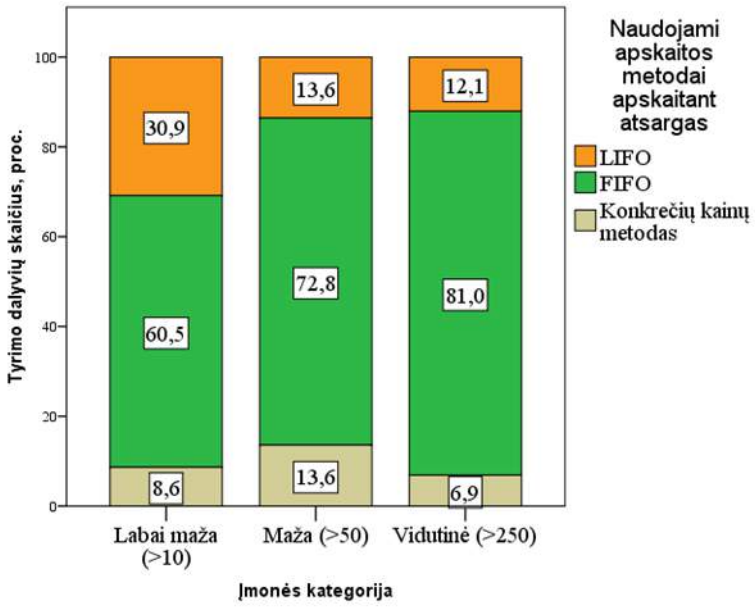
Trumpalaikio turto apskaita ir jos metodai kaip FIFO, LIFO ar konkrečių kainų meotdas yra dar vieni apskaitos elementai, kuris įtakoja SVV įmonių apskaitos politikos kryptį. Atlikus pasiskirstymą pagal naudojamus apskaitos metodus apskaitant atsargas pagal įmonės kategoriją bei taikomus nusidėvėjimo metodus, palyginome gautus rezultatus tarp įmonės kategorijų (žr. 17 lent.):

17 lentelė. Pasiskirstymas pagal naudojamus apskaitos metodus apskaitant atsargas tarp skirtingų charakteristikų įmonių

		Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas						χ^2	*df*	*p*
		LIFO		FIFO		Konkrečių kainų metodas				
		Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.			
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	**50**	**30,9%**	98	60,5%	14	8,6%	**17,047**	**4**	**0,002**
	Maža (>50)	14	13,6%	75	72,8%	**14**	**13,6%**			
	Vidutinė (>250)	7	12,1%	47	81,0%	4	6,9%			
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	**65**	**24,8%**	176	67,2%	21	8,0%	**19,405**	**6**	**0,004**
	Produkcijos metodas	2	50,0%	2	50,0%	0	0,0%			
	Skirtingus metodus	0	0,0%	14	70,0%	**6**	**30,0%**			
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	4	10,8%	28	75,7%	5	13,5%			
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	47	21,4%	151	68,6%	22	10,0%	0,585	4	0,965
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	9	25,7%	22	62,9%	4	11,4%			
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	15	22,1%	47	69,1%	6	8,8%			

Šaltinis. parengta autorės

Apskaičiavus „Chi kvadrato“ (χ^2) testus ir papildomai palyginus proporcijas z testo pagalba, buvo nustatyti statistiškai reikšmingi skirtumai ($p<0,05$), kurie parodė jog $\chi^2=17,047$, df=4, $p=0,002<0,05$, LIFO metodą reikšmingai dažniau taiko labai mažos įmonės. Konkrečių kainų metodą reikšmingai dažniau taiko mažos įmonės; LIFO metodą reikšmingai dažniau taiko įmonės, taikančios tiesiogiai proporcingą metodą. Konkrečių kainų metodą reikšmingai dažniau taiko įmonės, taikančios skirtingus nusidėvėjimo metodus (žr. 26 pav.):



26 pav. Pasiskirstymas pagal naudojamus apskaitos metodus apskaitant atsargas pagal įmonės kategoriją

Palyginome nuostatas, kurių laikomasi nustatant SVV įmonių apskaitos kontrolę pagal įmonės kategoriją, taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą ir naudojamą apskaitos metodą apskaitant atsargas (žr. 18 lent.):

18 lentelė. Pasiskirstymas pagal nuostatas, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles tarp skirtingų įmonių charakteristikų

		Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles						χ^2	*df*	*p*
		Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus		Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais		Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais				
		Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.	Vnt.	Proc.			
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	105	64,8%	18	11,1%	39	24,1%	6,177	4	0,186
	Maža (>50)	77	74,8%	7	6,8%	19	18,4%			
	Vidutinė (>250)	38	65,5%	10	17,2%	10	17,2%			
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	**196**	**74,8%**	28	10,7%	38	14,5%	**68,920**	**6**	**0,000**
	Produkcijos metodas	1	25,0%	2	50,0%	1	25,0%			
	Skirtingus metodus	15	75,0%	2	10,0%	3	15,0%			
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	8	21,6%	3	8,1%	**26**	**70,3%**			
Naudojami apskaitos	LIFO	47	66,2%	9	12,7%	15	21,1%	0,585	4	0,965
	FIFO	151	68,6%	22	10,0%	47	21,4%			

metodai apskaitant atsargas	Konkrečių kainų metodas	22	68,8%	4	12,5%	6	18,8%			

Šaltinis. parengta autorės

Apskaičiavus „Chi kvadrato“ (χ^2) testus ir papildomai palyginus proporcijas z testo pagalba, buvo nustatyti statistiškai reikšmingi skirtumai ($p<0,05$), kurie parodė, jog pelną tiksliai pagal visus reikalavimus reikšmingai dažniau apskaičiuoja įmonės, kurios nusidėvėjimui taiko tiesiogiai proporcingą metodą. Pelną sumažinti reikšmingai dažniau stengiasi įmonės, kurios nusidėvėjimui taiko dvigubą-mažėjančios kainos metodą.

Tyrimo hipotezės analizės sustiprinimui buvo atlikta Spearmano koreliacinę analizė tarp įmonių kategorijos ir taikomų IMT nusidėvėjimo metodų ir naudojamų atsargų metodų (žr. 19 lent.):

19 Lentelė. Spearmano koreliacija tarp įmonės kategorijos ir taikomų nusidėvėjimo metodų bei naudojamų apskaitos metodų apskaitant atsargas

		Įmonės kategorija	Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas
Įmonės kategorija	r	1.000	-0.027	**0.166**
	p		0.629	**0.003**
	N	323	323	**323**
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	r	-0.027	1.000	**0.179**
	p	0.629		**0.001**
	N	323	323	**323**
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	r	**0.166**	**0.179**	1.000
	p	**0.003**	**0.001**	
	N	**323**	**323**	323

Šaltinis. Parengta autorės.

Tarp įmonės kategorijos ir naudojamų apskaitos metodų apskaitant atsargas yra statistiškai reikšmingas ($p<0,05$), tačiau labai silpnas ryšys (nes $r=0,166<0,2$), kas rodo, kad ryšys tarp įmonės kategorijos ir apskaitos metodų yra labai silpnas. Tuo tarpu statistiškai reikšmingo ryšio tarp įmonės kategorijos ir taikomų nusidėvėjimo metodų apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą nenustatyta (nes $p>0,05$), kas rodo, kad tarp įmonės kategorijos ir taikomų metodų ryšio nėra. Tarp taikomų nusidėvėjimo metodų apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą ir naudojamų apskaitos metodų apskaitant atsargas yra statistiškai reikšmingas ($p<0,05$), tačiau labai silpnas ryšys (nes $r=0,179<0,2$), kas rodo, kad ryšys tarp taikomų metodų ir apskaitos metodų yra labai silpnas.

Apibendrinus išvadas, ***hipotezė Nr. 3 – kuo įmonė mažesnė ir smulkesnė yra linkusi rinktis pelną mažinančią apskaitos politiką,*** atmetama.

IŠVADOS

Atlikus apskaitos politikos teorinę ir SVV įmonių statistinę analizę, galime pateikti šias pagrindines išvadas:

1. Ištyrus apskaitos politikos sampratą pagal Lietuvos tyrėjų ar užsienio mokslininkų pateiktus apibrėžimus ar terminus teorinėje dalyje, galime įvardinti, jog apskaitos politika yra puiki pagalbinė priemonė įmonėms tinkamai bei efektyviai tvarkyti savo įmonės finansinę apskaitą pagal pasirinktus apskaitos metodus. Remiantis įvairių autorių pateiktais apibrėžimais apie apskaitos politiką, galime teigti, jog įmonių vadovams yra suteikta galimybė susikurti savo apskaitos politikos principus ir taisykles pagal įmonės vykdomas konkrečias veiklas siejamas su įmonių tikslais ar poreikiais nepažeidžiant Lietuvoje apskaitos tvarkymą reglamentuojamiems įstatymams ar norminiams aktams.
2. Išnagrinėjus pagrindinius apskaitos politikos aspektus tokius kaip organizaciniai, techniniai, metodiniai ar mokestiniai, galime teigti, jog būtent šie esminiai metodai ir yra pagalbiniai įrankiai įmonių vadovams ar vyr. finansininkams kūriant savo įmonės vidaus apskaitos politiką.
3. Išanalizavus teorinius SVV įmonių apskaitos reglamentus kaip ilgalaikio turto nusidėvėjimo metodai, atsargų įkainavimo kombinacijos ar pasirinkta IMT likvidacinė vertė, nustatoma, jog būtent šie apskaitos būdai ir yra pagrindiniai veiksniai kurių įtaka įmonės vadovybe gali formuoti apskaitos politiką kaip pelną didinančią ar pelną mažinančią. Todėl formuojant ir kuriant metodines apskaitos politikos dalis, įmonių vadovybė turi tiksliai nusimatyti įmonės ateities strategijas ir priimti sprendimą, kokiais apskaitos politikos metodais jie planuoja vadovautis.
4. Siekiant atkreipti dėmesį į smulkių ir vidutinių įmonių pasirinktus apskaitos būdus kaip apskaitos politika įtakoja jų įmonės finansinius rezultatus bei kurią kryptį kaip pelną didinančią ar pelną mažinančią, įmonės yra linkusios rinktis, tyrimui yra pasirenkamos SVV įmonės, vykdančios veiklą Klaipėdos apskrityje. Regiono pasirinkimas lėmė, jog iš mokslinės pusės, ši Lietuvos dalis praktiškai nėra tyrinėta, o iš ekonominės pusės – Klaipėdos apskritis pagal veikiančių SVV įmonių skaičių yra trečioje vietoje pagal augimo tendenciją. Rezultatams atskleisti yra suformuojamos trys hipotezės, kuriomis buvo siekiama atskleisti SVV įmonėse taikomus apskaitos politikos aspektus. Pirmoji hipotezė teigia, jog smulkių ir vidutinių įmonių akcininkai nedalyvauja įmonės veikloje. Antroji teigia, jog SVV įmonės neskiria tiek daug dėmesio teisingos apskaitos politikos pasirinkimui, o trečioji hipotezė pateikia, jog kuo įmonė mažesnė ir smulkesnė tuo labiau linkusi rinktis pelną mažinančią apskaitos politiką. Hipotezėms atskleisti buvo pasirinktas Pearson Chi- kvadrato metodas bei Spearmano koreliacinė analizė.

5. Išanalizavus SVV įmonių statistinius rodiklius, tyrimo rezultatų analizė atskleidė, kad didžioji dalis respondentų, atstovaujančių SVV įmones iš Klaipėdos regiono, pasirinko tuos apskaitos metodus, kurie yra labiau susiejami su pelno didinimo apskaitos politika: mažesnė IMT įsigijimo vertė, tiesinis nusidėvėjimo metodas, FIFO taikoma atsargų apskaita, neformuojami atidėjiniai. O tai reiškia, jog SVV įmonės, tvarkydamos savo finansinę apskaitą, vadovaujasi Verslo apskaitos standartais, puikiai žino kaip pasirinkti ir įgyvendinti apskaitos politiką, bet ir turi ją jau parengtą.
6. Atlikus koreliacinę statistinę tyrimo analizę, pasitelkiant Person Chi kvadrato metodą, buvo nustatyti statistiškai labai silpni ryšiai tarp analizuojamų SVV įmonės kategorijų ir naudojamų apskaitos metodų. Gauti koreliaciniai koeficiento rezultatai tik patvirtina bei suteikia pagrindą tyrimo metu iškeltų hipotezių atmetimui.
7. Reziumuojant apskaitos politikos reikšmingumą SVV įmonėse bei siekiant išsiaiškinti įmonių požiūrį į apskaitos politikos naudą, teisingos apskaitos atspindėjimo rezultatus bei principus kūriant teigiamą įmonės įvaizdį, tyrimas atskleidė, jog 15 proc. respondentų nesutinka su teiginiu, jog apskaitos politika yra reikalinga. Galime tik interpretuoti, jog labai mažose įmonėse savininkai dažniausiai neteikia daug dėmesio apskaitos politikai, veda supaprastintą buhalterinę apskaitą ir nesivadovauja apskaitos politikoje nusistatytomis taisyklėmis. Bet tai sudarė tik mažuma gautų respondentų atsakymų. 85 proc. respondentų sutiko, kad apskaitos politika yra reikalinga, ir tai leidžia tikėti, jog tinkamai parengta apskaitos politika ne tik taisyklių visuma, kuri atspindi teigiamą ir tvarkingą įmonės įvaizdį, bet ir formuoja efektyvią įmonių strategiją pelno didinimui arba pelno mažinimui linkme.

LITERATŪRA

1. Akita, M. (2016). *Optimal penalty and accounting policy.* Economics. Nov.2016, Vol. 48 Issue 54, p. 5292-5299. Prieiga per internetą: http://web.b.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=10&sid=7af15f4f-e799-404d-9419-7e013d4777cf%40pdc-v-sessmgr03
2. Bachtijeva, D. (2019). *Kūrybinės apskaitos įtaka apskaitos politikos formavimui ir apskaitos rezultatui.* Vilnius. ISSN 2538-8762 eISSN 1822-8682, Prieiga per internetą: https://www.zurnalai.vu.lt/BATP/article/view/12912/11750
3. Bagdžiūnienė, V. (2005). *Apskaitos politika*. Vilnius, ISBN 9955-608-21-8.
4. Bagdžiūnienė, V. (2011). *Finansinės ataskaitos pagal viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus.* Vilnius, Conto Litera.
5. Bagdžiūnienė, V. (2008). *Apskaitos politika – viešojo sektoriaus ūkio subjektams*. Vilnius: Conto Litera, ISBN 978-9986-836-28-5.
6. Bendikienė, S. (2019). *Finansinė apskaita.* (Metodinė priemonė), SBN 978-609-8179-21-7, Šiauliai: Šiaulių universitetas.
7. Černius, G. (2013). *Įmonės finansų valdymo tikslas – tvarumo reikalavimas.* Business systems and economics. Vol. 3 (1), - p. 93-105, 2013. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas. Prieiga per internetą: https://core.ac.uk/download/pdf/197254153.pdf
8. Deveikis, G. (2001). *Apskaitos politika-svarbi įmonių veiklos rezultatų teisingo ir palankaus atspindėjimo priemonių.* Apskaitos ir mokesčių apžvalga Nr.1., Vilnius: Pačiolis.
9. Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita.* Vilnius: Tyto alba. ISBN 9786094661587.
10. Jakštonytė, G. (2009). *Mokesčių politikos reikšmė smulkaus verslo kūrimuisi.* Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos. 2009. 3 (16). p. 57–64. Prieiga per internetą: https://core.ac.uk/download/pdf/51543006.pdf
11. Kalčinskas, G. (2001). *Buhalterinės apskaitos pagrindai.* Vilnius: Pačiolis, 2001.
12. Kanapickienė, R., Rauchaitė, L. (2003). *Mažų ir vidutinių įmonių apskaitos politikos formavimo ypatumai*. ISSN 1392-1258. Ekonomika. 2003. p. 49-62. Kaunas. Prieiga per internetą: file:///C:/Users/renat/AppData/Local/Temp/Mazu_ir_vidutiniu_imoniu_apskaitos_politikos_forma.pdf
13. Kazakevičienė, L. (2012). *Turto įvertinimo būdų pasirinkimą įtaka įmonės apskaitos politikai.* Studentų mokslinė konferencija. Vilnius: A. Stulginskio universitetas. Prieiga per internetą: http://jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk_2012/JM_2012_straipsniu_rinkinys.pdf

14. Leonavičiūtė, G., Vaškelaitis, V., (2001) *Verslo rizikos ir įmonės vidaus kontrolės sąveikos.* Vilnius, Kaunas. ISSN 1392-2785 Inžinierinė ekonomika. 2001. Nr. 4 (24). Prieiga per internetą: J.04~2001~1367185794687.pdf (lituanistikadb.lt)
15. Lietuvos Respublikos smulkiojo ir vidutinio verslo plėtros įstatymas. Prieiga per internetą: https://eseimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/468c37b3dd5211e6be918a531b2126ab
16. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas. Prieiga per internetą: https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154657/asr

    Lietuvos HSM duomenų archyvas. Apklausų duomenų analizė. Prieiga per internetą: http://www.lidata.eu/index.php?file=files/mokymai/seminaras_20110129/sem0129.html&course_file=sem0129_2_1.html
17. Mackevičius, J. (1994). *Apskaita.* Vilnius. ISBN 5-417-00668-8.
18. Mackevičius, J. (2008). *Ilgalaikio materialiojo turto kompleksinės analizės metodika.* Vilnius: Vilniaus universitetas. Prieiga per internetą: https://core.ac.uk/download/pdf/144798814.pdf
19. Mackevičius, J., Valkauskas, R. (2012). *Atsargų kompleksinės analizės metodika.* 012 Nr./ №1 (8), ISSN 2029-1175, Vilnius: Vilniaus universitetas. Prieiga per internetą: https://etalpykla.lituanistikadb.lt/object/LT-LDB0001:J.04~2012~1466167983190/J.04~2012~1466167983190.pdf
20. May, Robert G.; Sundem, Gary L. (1976). *Research for Accounting Policy An Overview.* Accounting review No.4. p. 747-763. Prieiga per internetą: http://web.b.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=17&sid=2bfffa14-2828-4f3d-971a-2003605c4104%40pdc-v-sessmgr05
21. Masiulevičius, D., Aleliūnaitė, R. (2009). *19-ojo verslo apskaitos standarto "Atidėjimai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir turtas bei pobalansiniai įvykiai ir 37-ojo tarptautinio apskaitos standarto "Atidėjimai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas" lyginamoji analizė.* Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika 2009 4. SSN 1822-8682. Prieiga per internetą: https://etalpykla.lituanistikadb.lt/object/LT-LDB-0001:J.04~2009~1367189716029/J.04~2009~1367189716029.pdf
22. Mažylis, L. (2006). *Paramos smulkiajam ir vidutiniam verslui administravimo Lietuvoje europinis kontekstas.* Mokslinė pranešimų medžiaga. Nr. 16. Prieiga per internetą: https://www3.mruni.eu/ojs/public-policy-and-administration/article/view/2357/2163
23. Melnikova, J. *Kokybiniai ir kiekybiniai tyrimai.* Prieiga per internetą: https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https://epale.ec.europa.eu/sites/default/files/tyrimai.ppt
24. Mockevičiūtė, A., Rudžionienė, K. (2011). *Apskaitos politikos įtaka pelno valdymui.* Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika, 2011, 9 p.*54-61, Kaunas.* ISSN 1822-8682. Prieiga per

internetą:https://etalpykla.lituanistikadb.lt/object/LTLDB0001:J.04~2010~1367189843965/J.04~2010~1367189843965.pdf

25. Oficialiosios statistikos portalas. Verslas Lietuvoje. 2020 metais veikiančios SVV įmonės. Prieiga per internetą: https://osp.stat.gov.lt/verslas-lietuvoje-2020/veikiancios-svv-imones
26. Palubinskienė, S., Valužis, K. (2005). *Apskaitos politika. Verslo apskaitos standartai, apskaita ir mokesčių sistema.* Kaunas. ISBN 9986-454-7-0.
27. Pukėnas, K. (2009). *Kokybinių duomenų analizė SPSS programa.* Mokomoji knyga. Kaunas.
28. Rudytė, S., Palubinskienė, S. (2005). *Atsargų įsigijimo ir nurašymo apskaitos problemos.* Jaunųjų mokslininkų darbai. Nr. 1 (5), p. 145-149. Prieiga per internetą: https://etalpykla.lituanistikadb.lt/object/LTLDB0001:J.04~2005~1367153544616/J.04~2005~1367153544616.pdf
29. Rudžionienė, K., Kanapickienė, R. (2006). *Įmonės apskaitos politika Lietuvoje.* Metodinė priemonė. Kaunas: Vilniaus universiteto Kauno humanitarinis fakultetas. ISBN 9986-19-870-4.
30. Rudžionienė, K., Gipienė G. (2007). *Smulkių įmonių finansinės apskaitos politikos pasirinkimas.* Mokslinė pranešimų medžiaga. 2007, Nr. 12, p. 101-107.
31. Simanavičienė, Ž. (2003). *Smulkaus ir vidutinio verslo įmonių integracija į Europos Sąjungą: problemos ir jų sprendimo būdai.* Kaunas. ISSN 1392-1258. Prieiga per internetą: https://www.researchgate.net/publication/342098182_Smulkiu_ir_vidutiniu_verslo_imoniu_integracija_i_Europos_Sajunga_problemos_ir_ju_sprendimo_budai
32. Smith, E. D. (1984). *Accounting Review: a research study.* American accounting association. Prieiga per internetą: http://web.b.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=20&sid=2bfffa14-2828-4f3d-971a-2003605c4104%40pdc-v-sessmgr05
33. Smith, E. D. (1976). *The Effect of the Separation of Ownership from Control on Accounting Policy Decisions.* Accounting review. p. 707-723, American accounting association. Prieiga per internetą: https://www.jstor.org/stable/246120
34. Smokvina, A. (2016). *Influence elements in accounting policies on the financial results of the company.* Economics: Time Realities. 2016, Issue 1, p. 61-71. Prieiga per internetą: http://web.b.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=5&sid=28219ae4-c8e7-415b-a4d9-500fa423e357%40pdc-v-sessmgr02
35. Stunguriene, S., Christauskas, C. (2014). *Benefits of Applying Different Social Sciences / Depreciation Methods of Long-term Tangible Assets.* Vol. 82 No. 4 (2013), Vilnius, Kaunas. Prieiga per internetą: https://pdfs.semanticscholar.org/4f3f/af15a6eaa755227f1f053fa6c6987571368e.pdf

36. Tarptautinių žodžių žodynas, (1985). Prieiga per internetą: https://mokslai.lietuviuzodynas.lt/apskaita/apskaita-5
37. Tarptautiniai verslo apskaitos standartai. Europos sąjungos oficialus leidinys. Pagal (EB) Nr. 1126/2008 reglamentą. Prieiga per internetą: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32008R1126&qid=1397629289404&from=LT
38. UAB „Pačiolis“ (2012). *Įmonės apskaitos politika.* Apskaita. Mokesčiai. Vadybos apskaita. Vilnius.
39. Verslo apskaitos standartai: *7-ojo verslo apskaitos standarto "Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas" metodinės rekomendacijos.* Prieiga per internetą: http://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Metodines-rekomendacijos/7-VAS-MR-pagal-standarto-4redakcija nuo2016.01.2.pdf
40. Versli Lietuva (2020). *Klaipėdos apskrities ekonomikos struktūra ir raida. Regioninė ekonomikos apžvalga.* Prieiga per internetą: https://www.verslilietuva.lt/wp-content/uploads/2020/09/2020_Klaip%C4%97dos-apskritis.pdf
41. Zinkevičienė, D., Rudžionienė, K. (2004). *Smulkios ir vidutinės įmonės finansinės apskaitos politikos sudėtis*. Mokslinė pranešimų medžiaga. ISSN 1392-2785. 2005, nr. 5, p. 25-30.
42. Zinkevičienė, D., Stončiuvienė, N., Martirosianienė, L. (2016). *Ilgalaikio materialiojo turto apskaitos politika ir jos įtaka žemės ūkio verslo subjektų finansiniams rodikliams.* Vilnius: Aleksandro Stulginskio universitetas. Prieiga per internetą: file:///C:/Users/renat/AppData/Local/Temp/202-516-6-PB.pdf
43. Žukauskas, S.(2002). *Smulkaus ir vidutinio verslo plėtros strateginės kryptys.* Viešoji politika ir administravimas. Vilnius: Lietuvos teisės universitetas. ISSN 1648-2603. Prieiga per internetą: file:///C:/Users/renat/AppData/Local/Temp/27282-Article%20Text-88980-1-10-20200710.pdf
44. Wiratama, R., Asri, M (2018). *Positive accounting theory (PAT).* Prieiga per internetą: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract id=3523571

Kasperavičienė R. (2021). *Apskaitos politikos poveikis organizacijos finansiniams rezultatams* (magistro baigiamasis darbas). Vilnius: Mykolo Romerio universitetas.

ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe yra išanalizuoti ir identifikuoti smulkių ir vidutinių įmonių apskaitos politikos pasirinkimą lemiantys metodai, kurie įtakoja įmonių finansinius rezultatus Klaipėdos apskrityje. Pirmoje darbo dalyje yra analizuojama apskaitos politikos teorinė analizė ir jos aspektai remiantis skirtingų mokslininkų ar autorių apskaitos politikos apibrėžimais bei sąvokomis. Pateikiami trys apskaitos politikos aspektai kaip organizacinis, techninis ir metodinis, kurie yra plačiau tiriami ir nagrinėjami. Ištyrus metodinius elementus, yra atskleidžiama smulkių ir vidutinių verslo įmonių samprata bei kriterijai, kuriais įmonės yra skirstomos pagal įmonių grupes. Paskutiniame pirmos dalies poskyryje yra analizuojami apskaitos metodai, kuriais smulkios ir vidutinės verslo įmonės vadovaujasi formuojant apskaitos politiką kaip pelną didinančią ar pelną mažinančią. Antroje darbo dalyje aprašoma apskaitos politikos tyrimo metodika, iškeliamos pagrindinės tyrimo hipotezės, kurios tyrimo eigoje gali būti priimtos arba atmestos, bei parengiama anketinė apklausa. Trečioje darbo dalyje yra pateikiami tyrimo metu gauti rezultatai iš SVV įmonių pagal statistinę analizę, kurie atmeta tyrimo metu iškeltas hipotezes. Galutinėje darbo dalyje yra surašomos tyrimo metu gautos išvados susijusios su SVV įmonių pasirinkta apskaitos politika.

Raktiniai žodžiai: apskaitos politika, smulkios ir vidutinės įmonės, pelną didinanti apskaitos politika, pelną mažinanti apskaitos politika.

Kasperavičienė R. (2021). *The impact of accounting policy on company's financial results* (master thesis). Vilnius: Mykolas Romeris University.

ANOTATION

The master's thesis analyzes and identifies the methods, which are provided for SMEs to create their accounting policy and affect their financial results. The theoretical analysis of accounting policy and its aspects based on the definitions and concepts of accounting policy of different scholars and authors is presented in the first part of research. The main three aspects of accounting policy such as organizational, technical, and methodological are further explored and analyzed based on various theories presented by number scientists. After analysis of the methodological elements, the concept of SMEs and the criteria by which enterprises are divided according to enterprise groups are examined. The last subject of the first part reveals the accounting methods used by SMEs in formulating accounting policies such as: profit-increasing or profit-reducing for the enterprise. The research methodology of accounting policy helps to raise the main hypotheses which can be accepted or rejected by the prepared questionnaire. The results, obtained from collected SMEs data according to statistical analysis, reject the raised hypotheses of the study. The conclusions and suggestions obtained during the research on focusing to choose the right accounting policy path for SMEs are proposed in the last part of master 's thesis.

Key words: accounting policy, small and medium – sized enterprises (SMEs), profit increasing accounting policy, profit reducing accounting policy.

Kasperavičienė R. (2021). *Apskaitos politikos poveikis organizacijos finansiniams rezultatams* (magistro baigiamasis darbas). Vilnius: Mykolo Romerio universitetas.

SANTRAUKA

Pagal Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymą, apskaitos politikos teisės aktai galioja visoms įmonėms neišskiriant mažų, vidutinių, mažųjų bendrijų ar akcinių bendrovių, kurios vykdo veiklą Lietuvoje. Todėl kiekvienai organizacijai yra labai svarbu tinkamai ir kokybiškai parengti apskaitos taisykles ir metodus bei juos įgyvendinti vadovaujantis apskaitos politika. Daugelis įmonių vadovų neįvertina apskaitos politikos svarbos, dažnai nežino, jog apskaitos politika yra puiki metodinė priemonė formuojant tikslingą ir objektyvią finansinę ir mokestinę apskaitos sistemą įmonėje. Tikėtina, jog smulkios ir vidutinės įmonės (SVV) neskiria tiek daug dėmesio teisingos apskaitos politikos pasirinkimui, be to didelė buhalterinės apskaitos įstatymų kaita neatvaizduoja tikros ir teisingos SVV įmonių finansinės būklės. Tai leidžia iškelti tyrimo problemos klausimą: kaip smulkių ir vidutinių įmonių apskaitos politika įtakoja jų finansinius rezultatus. Tyrimo objektas yra orientuotas į SVV įmones, kurios veiklą vykdo Klaipėdos apskrityje. Pasirinktas Klaipėdos regionas pasižymi augančio verslumo rodikliu, vyrauja būtent smulkusis ir vidutinis verslas. Tyrimo metu yra iškeliami uždaviniai kaip apskaitos politikos teorijos išnagrinėjimas, SVV įmonių apibrėžimų identifikavimas, apskaitos politikos tyrimo analizės atlikimas pasitelkiant anketinę apklausą. Tyrimo metodika naudojama kaip mokslinės literatūros ir publikacijų analizė, anketinė apklausa, statistinių duomenų rinkimas ir apibendrinimas SPSS programoje.

Empirinio tyrimo metu yra iškeliamos trys hipotezės, jog SVV įmonės neskiria daug dėmesio teisingos apskaitos politikos krypties pasirinkimui ir renkasi pelną mažinančią apskaitos politiką bei SVV įmonių akcininkai nedalyvauja įmonės veikloje. Atliktus tyrimo anketinę apklausą ir apdorojus gautus duomenis Microsoft Excel ir SPSS programoje, buvo paneigtos tyrimo metu iškeltos hipotezės.

Magistrinio baigiamojo darbo pabaigoje yra pateikiamos išvados susijusios su SVV įmonių pasirinktu apskaitos politikos modeliu, kuris įtakoja įmonių finansinius rezultatus kaip pelną didinančius arba pelną mažinančius.

Kasperavičienė R. (2021). *The impact of accounting policy on company's financial results* (master thesis). Vilnius: Mykolas Romeris University.

SUMMARY

Based on the Accounting law of the Republic of Lithuania, the legal acts of accounting policy are valid for all companies without distinguishing between small, medium-sized, small partnerships or joint-stock companies that run their activities in Lithuania. Therefore, it is very important for every organization properly and qualitatively to develop the accounting rules and methods and implement them referring to accounting policies. Generally, the companies' managers do not appreciate the importance of accounting policy, do not show the attention that accounting policy is the excellent methodological tool for creating a purposeful and objective financial and tax accounting scheme in the company. It is likely that small and medium-sized enterprises (SMEs) do not pay so much attention choosing the proper accounting policy, furthermore significant changes in accounting laws do not reflect the true and fair financial condition of SMEs. So, this raises the question of the research problem: how the accounting policies of small and medium-sized companies affect their financial results. The object of the research is focused on SMEs, which are located in Klaipėda County. The chosen Klaipeda region is chosen by growing entrepreneurial indicator, small and medium-sized businesses predominate. During the research, the following tasks are set: accounting policy theory identification, definitions of SMEs, analyzing the accounting policy by the questionnaire survey. The research methodology is used as the research of scientific literature and publications, questionnaire survey, collection and summarization of statistical data in the SPSS program.

The empirical study raises three hypotheses that SMEs do not pay much attention to choosing the right accounting policy, choose a profit-reducing accounting policy and the shareholders of the company do not participate in the company's activities. After conducting the research questionnaire and processing the obtained data in Microsoft Excel and SPSS, the hypotheses raised during the research were denied.

At the end of the master's thesis, conclusions and suggestions are presented for SMEs choosing an accounting policy model that affects the financial results of companies as profit-increasing or profit-reducing.

1 PRIEDAS

APKLAUSOS ANKETA

Gerbiami respondentai,

Esu Mykolo Romerio universiteto studentė Renata Kasperavičienė, kuri atlieka apklausą magistrinio darbo tema "Apskaitos politikos poveikis organizacijos finansiniams rezultatams". Šios apklausos tikslas – ištirti apskaitos politikos poveikį smulkių ir vidutinių įmonių finansiniams rezultatams Klaipėdos apskrityje.

Anonimiškumas garantuojamas.

Iš anksto dėkoju už sugaištą laiką pildant klausimyną.

1. Įmonės juridinis statusas:
   □ Individuali įmonė
   □ Uždaroji akcinė bendrovė
   □ Akcinė bendrovė

2. Įmonė įregistruota ir vykdo veiklą:
   □ Klaipėdos miesto savivaldybėje
   □ Klaipėdos rajono savivaldybėje
   □ Kretingos rajono savivaldybėje
   □ Neringos savivaldybėje
   □ Palangos miesto savivaldybėje
   □ Skuodo rajono savivaldybėje
   □ Šilutės rajono savivaldybėje

3. Įmonės kategorija pagal darbuotojų skaičių:
   □ labai maža įmonė (>10)
   □ maža įmonė (>50)
   □ vidutinė įmonė (>250)

4. Įmonės veiklos pobūdis:
   □ gamyba
   □ prekyba
   □ paslaugos
   □ mišri veikla

5. Metinės įmonės pardavimo pajamos:
   □ iki 500 tūkst;
   □ nuo 500 tūkst iki 1 mln;
   □ nuo 1 mln iki 5 mln;
   □ nuo 5 mln ir daugiau

6. Jūsų pareigos įmonėje:
   □ įmonės savininkas / akcininkas

□ vyr. finansininkas
□ buhalteris
□ apskaitininkas
□ auditorius

7. Jūsų išsilavinimas:
□ Aukštesnysis ekonomikos, finansų ar apskaitos studijų krypties
□ Aukštesnysis kitų studijų krypties
□ Aukštasis ekonomikos, finansų ar apskaitos studijų krypties
□ Aukštasis kitų studijų krypties
□ Vidurinis

8. Darbo patirtis tvarkant buhalterinę apskaitą:
□ nuo 1 – 3 metų
□ nuo 3 – 10 metų
□ nuo 10 metų ir daugiau
□ nėra patirties

9. Ar įmonės akcininkas dalyvauja įmonės veikloje, t.y. dirba įmonės administracijoje:
□ Taip
□ Ne

10. Jūsų įmonė vadovaujasi:
□ verslo apskaitos standartais (VAS)
□ tarptautiniais apskaitos standartais (TAS)

11. Ar žinote, kad pagal Buhalterinės apskaitos įstatymą kiekvienas ūkio subjektas turi pasirinkti ir įgyvendinti savo apskaitos politiką?
□ Taip
□ Ne

12. Ar Jūsų įmonėje yra parengta apskaitos politiką:
□ Taip
□ Ne

13. Kokiais šaltiniais vadovavotės rengdami apskaitos politiką:
□ Lietuvos Respublikos mokesčių ir buhalterinės apskaitos norminiais aktais;
□ apskaitos politikos šablonais internete
□ konsultacinių įmonių pagalba
□ Kita

14. Ar keitėte įmonėje apskaitos politika:
□ Ne
□ Taip: jei pasirinkote taip, kokį metodą apskaitos politikos pakeitimui pasirinkote:
□ retrospektyvinį metodą
□ perspektyvinį metodą

15. Ar Jūsų įmonėje buhalterinė apskaita tvarkoma:
    □ kaupimo principu
    □ pinigų principu
    □ kita

16. Jūsų įmonės apskaitos politikos dalys sudaro:
    □ organizacinį, techninį ir metodinį aspektą
    □ nėra išskiriamos dalys

17. Rengiant apskaitos politiką sunkiausia buvo nustatyti:
    □ ilgalaikio materialinio turto apskaitą
    □ ilgalaikio nematerialinio turto apskaitą
    □ atsargų apskaitos tvarką

18. Kokius nusidėvėjimo metodus naudojate apskaitydami įmonės ilgalaikį materialųjį turtą?
    □ tiesiogiai proporcingas metodas
    □ produkcijos
    □ dvigubas – mažėjančios kainos metodas
    □ skirtingus metodus

19. Kaip Jūsų įmonėje nustatoma ilgalaikio materialaus turto likvidacinė vertė?
    □ ne didesnė kaip **10 proc.** turto įsigijimo kainos
    □ daugiau nei 10 proc. turto įsigyjimo vertės
    □ ne didesnė kaip 1 euras

20. Kaip Jūsų įmonėje nustatoma minimali ilgalaikio materialaus turto vertė?
    □ didesnė už 1000 Eur (renkatės kuo didesnę vertę)
    □ mažesnė iki 1000 Eur (renkatės kuo mažesnę vertę)

21. Kokį ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo metodą renkatės skaičiuodami pelno mokestį?
    □ tiesinį (tiesiogiai proporcingą)
    □ dvigubai mažėjančios vertės (dvigubo balanso)

22. Ar skaičiuodami pelno mokestį taikote produkcijos metodą ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimui nustatyti?
    □ Taip
    □ Ne

23. Kokius apskaitos metodus naudojate apskaitydami įmonės atsargas?
    □ LIFO
    □ FIFO
    □ Svertinio vidurkio metodas
    □ Konkrečių kainų metodas

24. Jūsų nuomone, jei VAS būtų numatyta, kad atsargų įkainojimui būtų galima naudoti tik FIFO metodą, kokią įtaką tai turėtų Jūsų įmonės apskaitai?
    □ Teigiamą – būtų panaikinta dalis skirtumų tarp mokestinės ir finansinės atskaitomybės
    □ Neigiamą – tai neleistų teisingai parodyti įmonės veiklos rezultatų
    □ Neigiamą – įmonė turi turėti teisę pasirinkti sau naudingiausią metodą

25. Ar Jūsų įmonėje formuojami atidėjiniai:
    □ Taip
    □ Ne

26. Ar Jūsų įmonė ataskaitinio laikotarpio pabaigoje registruoja abejotinas skolas apskaitoje?
    □ Taip
    □ Ne

27. Jeigu pripažįstate abejotinas skolas, tai kokį metodą taikote?
    □ Tiesioginį metodą
    □ Netiesioginį metodą

28. Kokių nuostatų laikotės, nustatydami įmonės apmokestinimo taisykles?
    □ stengiamės sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais
    □ stengiamės padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos pasirinkimais
    □ pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus

29. Apskaitos politikoje nurodytame sąskaitų plane išlaidos grupuojamos šiuo tikslu:
    □ finansinei atskaitomybei sudaryti
    □ planavimui, biudžeto sudarymui
    □ kontrolei
    □ įmonės veiklos analizei

30. Kaip manote, ar smulkiose ir vidutinėse įmonėse yra reikalinga apskaitos politika?
    □ Taip
    □ Ne

2 PRIEDAS

KORELIACINĖS ANALIZĖS PAGAL PEARSON CHI KVADRATĄ SKAIČIAVIMAI

10 lentelė. Pasiskirstymas pagal įmonės akcininkų dalyvavimą įmonės veikloje tarp skirtingų charakteristikų įmonių.

Custom Table

		Akcininkų dalyvavimas įmonės veikloje			
		Taip		Ne	
		Count	Row N %	Count	Row N %
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	80	49.4%	82	50.6%
	Maža (>50)	76	73.8%	27	26.2%
	Vidutinė (>250)	48	82.8%	10	17.2%
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	168	64.1%	94	35.9%
	Produkcijos metodas	4	100.0%	0	0.0%
	Skirtingus metodus	13	65.0%	7	35.0%
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	19	51.4%	18	48.6%
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	33	46.5%	38	53.5%
	FIFO	147	66.8%	73	33.2%
	Konkrečių kainų metodas	24	75.0%	8	25.0%
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	150	68.2%	70	31.8%
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	19	54.3%	16	45.7%
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	35	51.5%	33	48.5%

Pearson Chi-Square Tests

		Akcininkų dalyvavimas įmonės veikloje
Įmonės kategorija	Chi-square	27.788
	df	2
	Sig.	,000[*]
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Chi-square	4.684
	df	3
	Sig.	,196[b]
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	Chi-square	11.684
	df	2
	Sig.	,003[*]
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Chi-square	7.562
	df	2
	Sig.	,023[*]

Comparisons of Column Proportions[b]

		Akcininkų dalyvavimas įmonės veikloje	
		Taip	Ne
		(A)	(B)
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)		A
	Maža (>50)	B	
	Vidutinė (>250)	B	
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas		
	Produkcijos metodas		.[a]
	Skirtingus metodus		
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas		
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO		A
	FIFO	B	
	Konkrečių kainų metodas		
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	B	
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais		
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais		A

11 lentelė. Pasiskirstymas pagal apskaitos politikos parengimą įmonėje tarp skirtingų charakteristikų įmonių.

Custom Table

		Apskaitos politikos parengimas įmonėje			
		Taip		Ne	
		Count	Row N %	Count	Row N %
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	156	96.3%	6	3.7%
	Maža (>50)	103	100.0%	0	0.0%
	Vidutinė (>250)	58	100.0%	0	0.0%
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	259	98.9%	3	1.1%
	Produkcijos metodas	4	100.0%	0	0.0%
	Skirtingus metodus	18	90.0%	2	10.0%
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	36	97.3%	1	2.7%
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	71	100.0%	0	0.0%
	FIFO	217	98.6%	3	1.4%
	Konkrečių kainų metodas	29	90.6%	3	9.4%
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	218	99.1%	2	.9%
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	34	97.1%	1	2.9%
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	65	95.6%	3	4.4%

Pearson Chi-Square Tests

		Apskaitos politikos parengimas įmonėje
Įmonės kategorija	Chi-square	6.076
	df	2
	Sig.	,048[*,b]
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Chi-square	8.224
	df	3
	Sig.	,042[*,b,c]
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	Chi-square	11.558
	df	2
	Sig.	,003[*,b,c]
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Chi-square	3.711
	df	2
	Sig.	,156[b,c]

Comparisons of Column Proportions[b]

		Apskaitos politikos parengimas įmonėje	
		Taip	Ne
		(A)	(B)
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)		.[a]
	Maža (>50)		.[a]
	Vidutinė (>250)		.[a]
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	B	
	Produkcijos metodas		.[a]
	Skirtingus metodus		A
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas		
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO		.[a]
	FIFO		
	Konkrečių kainų metodas		A
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus		
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais		
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais		

12 lentelė. Pasiskirstymas pagal šaltinius, kuriais vadovautasi rengiant apskaitos politiką tarp skirtingų charakteristikų įmonių.

Custom Table

		Šaltiniai, kuriais vadovautasi rengiant apskaitos politiką					
		Konsultacinių įmonių pagalba		Apskaitos politikos šablonais internete		Lietuvos Respublikos mokesčių ir buhalterinės apskaitos norminiai aktai	
		Count	Row N %	Count	Row N %	Count	Row N %
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	19	11.7%	64	39.5%	79	48.8%
	Maža (>50)	14	13.6%	29	28.2%	60	58.3%
	Vidutinė (>250)	17	29.3%	4	6.9%	37	63.8%
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	34	13.0%	76	29.0%	152	58.0%
	Produkcijos metodas	0	0.0%	1	25.0%	3	75.0%
	Skirtingus metodus	5	25.0%	4	20.0%	11	55.0%
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	11	29.7%	16	43.2%	10	27.0%
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	9	12.7%	12	16.9%	50	70.4%
	FIFO	31	14.1%	78	35.5%	111	50.5%
	Konkrečių kainų metodas	10	31.3%	7	21.9%	15	46.9%
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	23	10.5%	64	29.1%	133	60.5%
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	12	34.3%	6	17.1%	17	48.6%
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	15	22.1%	27	39.7%	26	38.2%

Pearson Chi-Square Tests

		Šaltiniai, kuriais vadovautasi rengiant apskaitos politiką
Įmonės kategorija	Chi-square	26.340
	df	4
	Sig.	,000[c]
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Chi-square	16.678
	df	6
	Sig.	,011[a,b,c]
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	Chi-square	17.021
	df	4
	Sig.	,002[c]
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Chi-square	22.565
	df	4
	Sig.	,000[c]

Comparisons of Column Proportions[b]

		Šaltiniai, kuriais vadovautasi rengiant apskaitos politiką		
		Konsultacinių įmonių pagalba	Apskaitos politikos šablonais internete	Lietuvos Respublikos mokesčių ir buhalterinės apskaitos norminiai aktai
		(A)	(B)	(C)
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)		A C	
	Maža (>50)			
	Vidutinė (>250)	B		B
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas			A
	Produkcijos metodas	.[a]		
	Skirtingus metodus			
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	C	C	
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO			B
	FIFO		A C	
	Konkrečių kainų metodas			
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus			A
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	B C		
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	C	C	

13 lentelė. Pasiskirstymas pagal įmonės apskaitos politikos dalis tarp skirtingų charakteristikų įmonių.

Custom Table

		Įmonės apskaitos politikos dalys			
		Organizacinis, techninis ir metodinis aspektas		Nėra išskiriamos dalys	
		Count	Row N %	Count	Row N %
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	105	64.8%	57	35.2%
	Maža (>50)	80	77.7%	23	22.3%
	Vidutinė (>250)	48	82.8%	10	17.2%
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	201	76.7%	61	23.3%
	Produkcijos metodas	3	75.0%	1	25.0%
	Skirtingus metodus	8	40.0%	12	60.0%
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	21	56.8%	16	43.2%
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	68	95.8%	3	4.2%
	FIFO	144	65.5%	76	34.5%
	Konkrečių kainų metodas	21	65.6%	11	34.4%
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	155	70.5%	65	29.5%
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	28	80.0%	7	20.0%
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	50	73.5%	18	26.5%

Pearson Chi-Square Tests

		Įmonės apskaitos politikos dalys
Įmonės kategorija	Chi-square	9.145
	df	2
	Sig.	,010[*]
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Chi-square	17.382
	df	3
	Sig.	,001[*,b]
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	Chi-square	25.299
	df	2
	Sig.	,000[*]
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Chi-square	1.452
	df	2
	Sig.	.484

Comparisons of Column Proportions[a]

		Įmonės apskaitos politikos dalys	
		Organizacinis, techninis ir metodinis aspektas	Nėra išskiriamos dalys
		(A)	(B)
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)		A
	Maža (>50)		
	Vidutinė (>250)	B	
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	B	
	Produkcijos metodas		
	Skirtingus metodus		A
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas		A
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	B	
	FIFO		A
	Konkrečių kainų metodas		
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus		
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais		
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais		

14 lentelė. Pasiskirstymas pagal taikomus nusidėvėjimo metodus apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą tarp skirtingų charakteristikų įmonių.

Custom Table

		Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą							
		Tiesiogiai proporcingas metodas		Produkcijos metodas		Skirtingus metodus		Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	
		Count	Row N %	Count	Row N %	Count	Row N %	Count	Row N %
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	129	79.6%	4	2.5%	10	6.2%	19	11.7%
	Maža (>50)	86	83.5%	0	0.0%	4	3.9%	13	12.6%
	Vidutinė (>250)	47	81.0%	0	0.0%	6	10.3%	5	8.6%
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	262	100.0%	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
	Produkcijos metodas	0	0.0%	4	100.0%	0	0.0%	0	0.0%
	Skirtingus metodus	0	0.0%	0	0.0%	20	100.0%	0	0.0%
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%	37	100.0%
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	65	91.5%	2	2.8%	0	0.0%	4	5.6%
	FIFO	176	80.0%	2	.9%	14	6.4%	28	12.7%
	Konkrečių kainų metodas	21	65.6%	0	0.0%	6	18.8%	5	15.6%
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	196	89.1%	1	.5%	15	6.8%	8	3.6%
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	28	80.0%	2	5.7%	2	5.7%	3	8.6%
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	38	55.9%	1	1.5%	3	4.4%	26	38.2%

Pearson Chi-Square Tests

		Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą
Įmonės kategorija	Chi-square	7.133
	df	6
	Sig.	,309[a,b]
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Chi-square	
	df	
	Sig.	.[c]
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	Chi-square	19.405
	df	6
	Sig.	,004[a,b,*]
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Chi-square	68.920
	df	6
	Sig.	,000[a,b,*]

Comparisons of Column Proportions[b]

		Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą			
		Tiesiogiai proporcingas metodas	Produkcijos metodas	Skirtingus metodus	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas
		(A)	(B)	(C)	(D)
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)		.[a]		
	Maža (>50)		.[a]		
	Vidutinė (>250)		.[a]		
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	.[a]	.[a]	.[a]	.[a]
	Produkcijos metodas	.[a]	.[a]	.[a]	.[a]
	Skirtingus metodus	.[a]	.[a]	.[a]	.[a]
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	.[a]	.[a]	.[a]	.[a]
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO			.[a]	
	FIFO				
	Konkrečių kainų metodas		.[a]	A	
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	D		D	
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais				
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais				A C

15 lentelė. Pasiskirstymas pagal ilgalaikio materialaus turto likvidacinės vertės nustatymo būdus įmonėje tarp skirtingų charakteristikų įmonių.

Custom Table

		Ilgalaikio materialaus turto likvidacinės vertės nustatymo būdai įmonėje					
		Ne didesnė kaip 1 euras		Ne didesnė kaip 10 proc. turto įsigijimo kainos		Daugiau nei 10 proc. turto įsigyjimo vertės	
		Count	Row N %	Count	Row N %	Count	Row N %
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	118	72.8%	31	19.1%	13	8.0%
	Maža (>50)	29	28.2%	68	66.0%	6	5.8%
	Vidutinė (>250)	8	13.8%	37	63.8%	13	22.4%
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	115	43.9%	121	46.2%	26	9.9%
	Produkcijos metodas	2	50.0%	1	25.0%	1	25.0%
	Skirtingus metodus	9	45.0%	9	45.0%	2	10.0%
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	29	78.4%	5	13.5%	3	8.1%
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	43	60.6%	22	31.0%	6	8.5%
	FIFO	101	45.9%	97	44.1%	22	10.0%
	Konkrečių kainų metodas	11	34.4%	17	53.1%	4	12.5%
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	90	40.9%	103	46.8%	27	12.3%
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	17	48.6%	16	45.7%	2	5.7%
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	48	70.6%	17	25.0%	3	4.4%

Pearson Chi-Square Tests

		Ilgalaikio materialaus turto likvidacinės vertės nustatymo būdai įmonėje
Įmonės kategorija	Chi-square	95.662
	df	4
	Sig.	,000[a]
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Chi-square	17.654
	df	6
	Sig.	,007[a,b,c]
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	Chi-square	7.359
	df	4
	Sig.	.118
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Chi-square	19.468
	df	4
	Sig.	,001[a]

Comparisons of Column Proportions[a]

		Ilgalaikio materialaus turto likvidacinės vertės nustatymo būdai įmonėje		
		Ne didesnė kaip 1 euras	Ne didesnė kaip 10 proc. turto įsigijimo kainos	Daugiau nei 10 proc. turto įsigyjimo vertės
		(A)	(B)	(C)
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	B C		
	Maža (>50)		A C	
	Vidutinė (>250)		A	A
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas		A	
	Produkcijos metodas			
	Skirtingus metodus			
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	B		
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO			
	FIFO			
	Konkrečių kainų metodas			
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus		A	A
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais			
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	B C		

16 lentelė. Pasiskirstymas pagal minimalios ilgalaikio materialaus turto vertės nustatymo būdus tarp skirtingų charakteristikų įmonių.

Custom Table

		Minimalios ilgalaikio materialaus turto vertės nustatymo būdai įmonėje			
		Mažesnė iki 1000 Eur (renkatės kuo mažesnę vertę)		Didesnė už 1000 Eur (renkatės kuo didesnę vertę)	
		Count	Row N %	Count	Row N %
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	140	86.4%	22	13.6%
	Maža (>50)	76	73.8%	27	26.2%
	Vidutinė (>250)	35	60.3%	23	39.7%
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	211	80.5%	51	19.5%
	Produkcijos metodas	2	50.0%	2	50.0%
	Skirtingus metodus	14	70.0%	6	30.0%
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	24	64.9%	13	35.1%
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	54	76.1%	17	23.9%
	FIFO	171	77.7%	49	22.3%
	Konkrečių kainų metodas	26	81.3%	6	18.8%
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	167	75.9%	53	24.1%
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	32	91.4%	3	8.6%
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	52	76.5%	16	23.5%

Pearson Chi-Square Tests

		Minimalios ilgalaikio materialaus turto vertės nustatymo būdai įmonėje
Įmonės kategorija	Chi-square	18.107
	df	2
	Sig.	,000[*]
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Chi-square	7.190
	df	3
	Sig.	,066[b,c]
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	Chi-square	.344
	df	2
	Sig.	.842
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Chi-square	4.275
	df	2
	Sig.	.118

Comparisons of Column Proportions[a]

		Minimalios ilgalaikio materialaus turto vertės nustatymo būdai įmonėje	
		Mažesnė iki 1000 Eur (renkatės kuo mažesnę vertę)	Didesnė už 1000 Eur (renkatės kuo didesnę vertę)
		(A)	(B)
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	B	
	Maža (>50)		
	Vidutinė (>250)		A
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	B	
	Produkcijos metodas		
	Skirtingus metodus		
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas		A
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO		
	FIFO		
	Konkrečių kainų metodas		
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus		
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	B	
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais		

17 lentelė. Pasiskirstymas pagal naudojamus apskaitos metodus apskaitant atsargas tarp skirtingų charakteristikų įmonių.

Custom Table

		Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas					
		LIFO		FIFO		Konkrečių kainų metodas	
		Count	Row N %	Count	Row N %	Count	Row N %
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	50	30.9%	98	60.5%	14	8.6%
	Maža (>50)	14	13.6%	75	72.8%	14	13.6%
	Vidutinė (>250)	7	12.1%	47	81.0%	4	6.9%
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	65	24.8%	176	67.2%	21	8.0%
	Produkcijos metodas	2	50.0%	2	50.0%	0	0.0%
	Skirtingus metodus	0	0.0%	14	70.0%	6	30.0%
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	4	10.8%	28	75.7%	5	13.5%
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	47	21.4%	151	68.6%	22	10.0%
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	9	25.7%	22	62.9%	4	11.4%
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	15	22.1%	47	69.1%	6	8.8%

Pearson Chi-Square Tests

		Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas
Įmonės kategorija	Chi-square	17.047
	df	4
	Sig.	,002[c]
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Chi-square	19.405
	df	6
	Sig.	,004[c,b,c]
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Chi-square	.585
	df	4
	Sig.	.965

Comparisons of Column Proportions[b]

		Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas		
		LIFO	FIFO	Konkrečių kainų metodas
		(A)	(B)	(C)
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	B C		
	Maža (>50)			A
	Vidutinė (>250)			
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	C		
	Produkcijos metodas			.[a]
	Skirtingus metodus	.[a]		B
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas			
Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles	Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus			
	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais			
	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais			

18 lentelė. Pasiskirstymas pagal nuostatas, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles tarp skirtingų įmonių charakteristikų.

Custom Table

		Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles					
		Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus		Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais		Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	
		Count	Row N %	Count	Row N %	Count	Row N %
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)	105	64.8%	18	11.1%	39	24.1%
	Maža (>50)	77	74.8%	7	6.8%	19	18.4%
	Vidutinė (>250)	38	65.5%	10	17.2%	10	17.2%
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	196	74.8%	28	10.7%	38	14.5%
	Produkcijos metodas	1	25.0%	2	50.0%	1	25.0%
	Skirtingus metodus	15	75.0%	2	10.0%	3	15.0%
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas	8	21.6%	3	8.1%	26	70.3%
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO	47	66.2%	9	12.7%	15	21.1%
	FIFO	151	68.6%	22	10.0%	47	21.4%
	Konkrečių kainų metodas	22	68.8%	4	12.5%	6	18.8%

Pearson Chi-Square Tests

		Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles
Įmonės kategorija	Chi-square	6.177
	df	4
	Sig.	.186
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Chi-square	68.920
	df	6
	Sig.	,000[*,b,c]
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	Chi-square	.585
	df	4
	Sig.	.965

Comparisons of Column Proportions[a]

		Nuostatos, kurių laikomasi nustatant įmonės apmokestinimo taisykles		
		Pelnas apskaičiuojamas tiksliai pagal visus reikalavimus	Stengiamasi padidinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais	Stengiamasi sumažinti pelną, leidžiamais apskaitos politikos alternatyviais pasirinkimais
		(A)	(B)	(C)
Įmonės kategorija	Labai maža (>10)			
	Maža (>50)			
	Vidutinė (>250)			
Taikomi nusidėvėjimo metodai apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą	Tiesiogiai proporcingas metodas	C	C	
	Produkcijos metodas		A	
	Skirtingus metodus			
	Dvigubas – mažėjančios kainos metodas			A B
Naudojami apskaitos metodai apskaitant atsargas	LIFO			
	FIFO			
	Konkrečių kainų metodas			