

NAUJOS FORMOS FINANSINIŲ ATASKAITŲ ANALIZĖS GALIMYBĖS

Arvydas Kazakevičius

Kauno kolegija, Lietuva

Anotacija. Lietuvos Respublikos Seimas ir Vyriausybė, įgyvendindami Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2013/34/ES nuostatas, priėmė atitinkamus pakeitimus įstatymuose ir norminiuose aktuose. Šių pakeitimų rezultatas – nuo 2016 metų pradžios Lietuvoje veikiančios verslo įmonės, vedančios savo apskaitą pagal Verslo apskaitos standartus (VAS), privalo sudaryti ir teikti metinę finansinę atskaitomybę naujos formos finansinėse ataskaitose. Vienas populiariausių verslo įmonių finansų valdyme naudojamų būdų yra finansinė analizė, kurios atlikimas dažniausiai pradedamas nuo informacijos finansinėse ataskaitose analizės. Todėl galima teigti, kad finansinių ataskaitų formų, kaip pradinio informacinio šaltinio verslo įmonių finansinei analizei, pakeitimas gali turėti įtaką tiek analizės, tiek verslo valdymo rezultatams. Straipsnyje tiriami pokyčiai verslo įmonių finansinių ataskaitų sudėtyje, nagrinėjami nauji finansinių ataskaitų rinkiniai, atskleidžiami šių rinkinių analizės ypatumai bei jų įtaka finansinės analizės atlikimui ir rezultatams. Apibendrinamas praktinę analitinę veiklą, autorius pateikia siūlymus, kaip sistemškai spręsti įmonių finansinės analizės informacinio aprūpinimo klausimus, dirbant su naujos formos finansinėmis ataskaitomis.

Raktiniai žodžiai: naujos formos finansinės ataskaitos, finansinių ataskaitų rinkiniai, finansinė analizė.

Įvadas

Finansinės apskaitos ir finansinės analizės sistemos yra glaudžiai susijusios, turinčios daug bendrumo, tačiau pasižyminčios ir esminiais skirtumais. Bene didžiausias skirtumas tarp sistemų yra jų teisinis reguliavimas. Jeigu finansinės apskaitos praktika yra griežtai reglamentuota veikla, tai praktinės finansinės analizės reglamentavimo nėra. Finansinė analizė tiek praktiniu, tiek teoriniu aspektu yra labiau kūrybinis procesas, grindžiamas moksliniais pagrindais, susiformavusiomis metodikomis ir normomis bei analitikų įgūdžiais. Pritartume viešai sutinkamai nuomonei, kad vienodo finansinės analizės reglamentavimo nebuvimas dažniau būna trūkumas nei privalumas. Tačiau reikia pabrėžti, kad tokie teiginiai teisingi tik su išlyga, kad nėra tiesioginio teisinio finansinės analizės reglamentavimo. Teisinio reguliavimo požiūriu viena minėto apskaitos ir analizės bendrumo apraiška yra finansinės analizės priklausomybė nuo finansinės apskaitos reguliavimo. Todėl galima teigti, kad tiriant finansinės apskaitos ir finansinės analizės sistemas, kaip posistemas aukštesnio lygio sistemoje – verslo įmonių finansų valdymo sistemoje, finansinės apskaitos sistemos reguliavimas veikia ir finansinės analizės bei finansų valdymo sistemas. Puikus tokios priklausomybės pavyzdys yra finansinių ataskaitų formų pakeitimas, privalomai taikytinas finansinės apskaitos praktikoje, tiesiogiai nereglamentuojantis finansinės analizės sistemos, tačiau darantis akivaizdžią įtaką jos procedūroms bei metodikoms.

Straipsnio tikslas – įvertinti naujų finansinių ataskaitų formų įtaką jų finansinės analizės procesui ir rezultatams.

Straipsnio uždaviniai:

1. Nustatyti svarbiausius pokyčius finansinių ataskaitų formose, darančius įtaką finansinės analizės atlikimui.
2. Apibrėžti naujos formos finansinių ataskaitų analizės ypatumus.
3. Pasiūlyti sprendimus eliminuojančius neigiamą pokyčių finansinių ataskaitų formose įtaką jų analizės procesams.

Tyrimo metodai. Įstatymų, normatyvinių dokumentų, mokslinės literatūros analizė, informacijos grupavimo, sisteminimo, lyginimo ir apibendrinimo metodai.

Nauji finansinių ataskaitų rinkiniai

2017 metais verslo įmonių apskaitos ir finansų padaliniai pirmą kartą sudaro ir teikia finansinės informacijos vartotojams naujų formų metines finansines ataskaitas. Dalis vartotojų tikrai reikalaus pateikti ir jų analizę, nes neprofesionalams finansinės ataskaitos dažnai yra mažai suprantamos informacijos duodantis skaičių rinkinys, o profesionalams finansinių ataskaitų analizė yra įprasta procedūra, būtinas verslo finansų valdymo elementas. Šis faktas suponuoja būtinumą išsiaiškinti, kokie pokyčiai įvyko finansinėje atskaitomybėje, kurie gali būti reikšmingi, atliekant naujų formų metinių finansinių ataskaitų analizę ir kokie galimi sprendimai, užtikrinantys kokybiškos finansinės analizės atlikimą.

Lietuvos Respublikos Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas [2] yra vienas iš norminių

dokumentų, kurie pakeisti, derinant juos su Europos Sąjungos direktyva 2013/34/ES „Dėl tam tikrų rūšių įmonių metinių finansinių ataskaitų, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir susijusių pranešimų“. [1] Vadovaujantis minėto įstatymo 4-u straipsniu, įmonės pagal dydį yra skirstomos į tokias kategorijas:

- 1) labai mažos;
- 2) mažos;
- 3) vidutinės;
- 4) didelės.

Įmonės priskiriamos prie atitinkamo dydžio įmonių grupės vadovaujantis trijų rodiklių dydžiais:

balanse nurodyto turto vertė, pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus, vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus. Įmonė paskutinę finansinių metų dieną privalo neviršyti dviejų rodiklių dydžių, nurodytų 1 lentelėje, kad būtų priskirta prie labai mažos, mažos arba vidutinės įmonės. Prie didelių priskiriamos įmonės, kurių ne mažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną viršija dydžius, nurodytus 1 lentelės D stulpelyje.

1 lentelė. Įmonių skirstymo į kategorijas rodikliai ir jų dydžiai

Įmonių kategorijos	Labai mažos	Mažos	Vidutinės	Didelės
Skirstymo rodikliai:	A	B	C	D
Balanse nurodyto turto vertė, Eur.	350 000	4.000.000	20.000.000	Daugiau kaip 20 000 000
Pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus, Eur.	700 000	8.000.000	40.000.000	Daugiau kaip 40 000 000
Vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus, vnt.	10	50	250	Daugiau kaip 250 darbuotojų

Būtina pabrėžti, kad LR Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo 20-me straipsnyje įteisintas finansinių ataskaitų rinkinių grupavimas nesutampa su įmonių grupavimu į kategorijas. Priklausomai nuo požiūrio į skirtumų reikšmingumą galima išskirti tris arba keturis finansinių ataskaitų rinkinių variantus, nors minėtame įstatymo straipsnyje tiesiogiai įvardinti trys rinkinių variantai.

Priežastimi išskirti ketvirtą rinkinį gali tarnauti Mažų įmonių galimybė sudaryti balansą arba sutrumpintą balansą. Priklausomai nuo finansinės analizės uždavinių, šis skirtumas vienu atveju gali būti reikšmingas, kitu – nereikšmingas. Manome, atskiro tyrimo šis faktas nevertas, nors analitikai-praktikai tokio skirtumo negali nepastebėti, bet atliekamam tyrimui pakanka įstatyme pateikiamo finansinių ataskaitų rinkinių grupavimo.

Finansinių ataskaitų rinkinių grupavimas pateikiamas ir naujausios redakcijos 1-me Verslo apskaitos standarte „Finansinė atskaitomybė“ [3], taikomame sudarant 2016 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas. Jame išskiriami trys finansinių ataskaitų rinkiniai.

1. Labai mažos įmonės gali sudaryti tokį finansinių ataskaitų rinkinį:
 - 1) trumpas balansas;
 - 2) trumpa pelno (nuostolių) ataskaita.
2. Mažų įmonių finansinių ataskaitų rinkinį sudaro:

- 1) balansas arba sutrumpintas balansas;
- 2) pelno (nuostolių) ataskaita;
- 3) aiškinamasis raštas.
3. Vidutinių ir didelių įmonių finansinių ataskaitų rinkinį sudaro:
 - 1) balansas;
 - 2) pelno (nuostolių) ataskaita;
 - 3) pinigų srautų ataskaita;
 - 4) nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita;
 - 5) aiškinamasis raštas.

Svarbu pažymėti, kad nagrinėjami įstatymai ir standartai suteikia įmonėms galimybę pasirinkti finansinių ataskaitų rinkinį, labiausiai atitinkantį jų poreikius ir galimybes. Dokumentai numato galimybę labai mažoms įmonėms ir mažoms įmonėms pasirinkti aukštesnio lygio (platesnio) finansinių ataskaitų rinkinio sudarymo variantą, mažos įmonės gali pasirinkti balanso formą (balansas ar sutrumpintas balansas). Iš esmės tai reiškia, kad verslo valdymo praktikoje bus galima susidurti su įvairiais finansinių ataskaitų formų rinkiniais tos pačios kategorijos įmonėse. Žinoma, pasirinkimo galimybė yra privalumas, bet labiau apskaitos ir atskaitomybės sudarymo, bet ne finansinės analizės atlikimo požiūriu. Pateikiamos informacijos kiekio aspektu skirtumas tarp minėtų finansinių ataskaitų rinkinių vertiname kaip esminius. Todėl ir finansinės analizės atlikimo sudėtingumas, taikomos procedūros ir panašūs dalykai skirsis priklausomai nuo įmonių sudaromų

informacijos kiekis, aprėpiant visas įmones sudarančias finansinę atskaitomybę pagal Verslo apskaitos standartus, turėjo sumažėti. Tokio rezultato priežastis yra Lietuvoje veikiančių įmonių pasiskirstymas į kategorijas pagal dydį. Pagal LR Statistikos departamento duomenis [4] Lietuvos Respublikoje 2017 metų pradžioje buvo 83.256 vienetai veikiančių įmonių, iš jų – 79.472 vienetai arba 95,45 procentai sudarė Mažos ir vidutinės įmonės, tarp kurių vyravo labai mažos įmonės. Pagal darbuotojų skaičiaus rodiklį labai mažų įmonių skaičius buvo 67.498 vienetai arba 81,07 procentai visų veikiančių įmonių, o pagal pardavimo pajamų rodiklį labai mažų įmonių buvo maždaug 69.525 vienetai arba 87,48 procentai. Todėl galima daryti prielaidą, kad labai mažos įmonės Lietuvos Respublikoje sudaro daugiau nei 80 procentų visų veikiančių įmonių. O būtent labai mažos įmonės turi galimybę sudaryti mažiausiai informacijos finansinei analizei suteikiančius finansinių ataskaitų rinkinius. Todėl galima teigti, kad finansinės analizės galimybės priklausys nuo to, kiek įmonių, svarbiausia - kiek labai mažų įmonių, pasinaudos galimybe sudaryti platesnį finansinių ataskaitų rinkinį, nei tiesiogiai leidžia norminiai dokumentai. Tokiam sprendimui gali pozityviai turėti įtakos verslo savininkų ir valdytojų suvokimas, kad:

- finansinę atskaitomybę įmonės sudaro pirmiausia savo reikmėms, o ne išoriniams informacijos vartotojams ir priežiūros institucijoms;
- finansinėje atskaitomybėje galima rasti daug vertingos informacijos verslo ir jo finansų valdymui;
- verslo subjekte įsidięgus finansinės atskaitomybės analizės procedūras, verslo valdymui bus galima naudoti papildomą, kokybiškai naują informaciją.

Vadovaujantis tokiomis nuostatomis bus lengviau pasiekti geresnį informacinį verslo valdymo aprūpinimą ir geresnius finansinius rezultatus, o pirmas sprendimas norint pasiekti tokį tikslą gali būti aukštesnio lygio (platesnio) finansinių ataskaitų rinkinio pasirinkimas ir jo teikiamų galimybių išnaudojimas.

Finansinių ataskaitų rinkinių analizės ypatumai

Tolimesnis finansinių ataskaitų analizės nagrinėjimas remiasi nuostata, kad finansinė analizė – tai įmonės finansinių rezultatų ir būklės tyrimas, skirtas įvertinti pasiekimus ir perspektyvas bei aprūpinti finansų valdytojus ir kitus vartotojus

kokybiškai nauja informacija vadybinių funkcijų vykdymui [5].

Finansinės analizės požiūriu visose ataskaitose svarbiausia – pateikiamos informacijos kiekis ir turinys. Vadovaujantis šiuo požiūriu pretenzijų dėl vidutinių ir didelių įmonių finansinių ataskaitų rinkiniuose pateikiamos informacijos analitikai neturėtų reikšti. Nors ataskaitų turinys pasikeitė, tačiau tiek teminėms (atskirų kokybinių finansinių charakteristikų), tiek kompleksinei (apimančiai visas svarbiausias verslo įmonės finansines charakteristikas) finansinių ataskaitų analizei duomenų kiekis nesumažėjo. Tiesa, siekiant analizės kompleksiskumo, rekomenduojame naudoti keletą papildomų rodiklių. Tokių papildomų rodiklių pavyzdžiai gali būti: darbuotojų skaičius, darbo apmokėjimo išlaidos, akcijų skaičius, akcijos rinkos kaina ir kt.. Konkretus sąrašas priklauso nuo kompleksinėje finansinių ataskaitų analizėje norimų suskaičiuoti finansinių santykinių rodiklių skaičiaus ir jų sudėties. Naudojantis finansinių ataskaitų duomenimis ir papildomais rodikliais atsiranda galimybė suskaičiuoti keletą papildomų absoliutinių rodiklių (pvz.: apyvartinis kapitalas, pastovusis kapitalas, grynoji finansinė skola ir kt.). Tokių rodiklių skaičiavimas, analizuojant galiojančias finansines ataskaitas įgavo didesnę reikšmę, jis tapo aktualesnis, nes atsirado poreikis suskaičiuoti ne tik minėtus papildomus rodiklius, kurių nebuvo ir senose finansinių ataskaitų formose, bet ir absoliutinius rodiklius, kuriuos anksčiau buvo galima rasti finansinių ataskaitų formose. Pavyzdžiui, dabar yra poreikis suskaičiuoti visą trumpalaikį turtą, visus trumpalaikius ir ilgalaikius išsipareigojimus. Šį poreikį sąlygoja balanso papildymas naujomis turto ir išsipareigojimų grupėmis. Todėl siūlome vidutinių ir didelių įmonių finansines ataskaitas analizuoti naudojantis ne tik balanso, pelno (nuostolių) ataskaitas, pinigų srautų ataskaitas duomenimis, bet ir papildomais rodikliais iš apskaitos registru ir papildomais suskaičiuotiniais absoliutiniais rodikliais. Surinkus papildomus apskaitinius duomenis bei suskaičiuavus papildomus absoliutinius rodiklius gauname duomenų bazę, susidedančią iš trijų rodiklių grupių:

1. Finansinių ataskaitų rodikliai.
2. Papildomi apskaitiniai rodikliai.
3. Papildomai suskaičiuoti absoliutiniai rodikliai.

Tokią duomenų bazę rekomenduotina sudaryti analizuojant visus finansinių ataskaitų rinkinius. Antros ir trečios grupių rodiklių skaičius ir jų sudėtis priklausys nuo analizuojamo finansinių ataskaitų rinkinio ir finansinei analizei keliamų uždavinių. Sudarę siūlomą rodiklių duomenų

sistemą galime skaičiuoti finansinių ataskaitų rodiklių pokyčius, papildomų apskaitinių rodiklių ir papildomai suskaičiuotų absoliutinių rodiklių pokyčius, santykinius rodiklius ir jų pokyčius, bei atlikti kitas įprastines analitines procedūras. Rekomenduojamu būdu sudaryta rodiklių duomenų sistema leidžia suskaičiuoti ir išanalizuoti didelį kiekį finansinių santykinų rodiklių. Analizuojant vidutinių ir didelių įmonių finansinių ataskaitų rinkinius, jų kiekis gali siekti virš šimto rodiklių. Žinant, kokie skaičiai vyrauja ekonominėje literatūroje, aprašančioje finansinius santykinius rodiklius, gali susidaryti nuomonė, kad tiek rodiklių finansinių ataskaitų analizei per daug. Šiuo klausimu gali būti skirtingų nuomonių. Bet norime pagrįsti savo siūlymą skaičiuoti didelį kiekį finansinių santykinų rodiklių. Manome, kiek ir kokių rodiklių reikia finansinių ataskaitų analizei konkrečioje įmonėje, iš anksto pasakyti neįmanoma. Galima bandyti, bet be papildomo pasiruošimo, t.y. preliminaros analizės, toks išankstinis nedidelio rodiklių kiekio atrinkimas panašus į norą laimėti loterijoje. Todėl siūlome suskaičiuoti didelį kiekį finansinių santykinų rodiklių, o skaičiavimo rezultatai bus pirmas objektyvus kriterijus, nulemsiantis, kokius rodiklius reikia toliau analizuoti. Jeigu suskaičiuoti finansiniai santykiniai rodikliai pagal naudojamą analizės metodiką nekelia klausimų, tai ir analizuoti jų nėra prasmės. Pabrėžiame, kad kalbame apie rodiklių sistemą, kurią naudosime finansinių ataskaitų analizei. Tokios analizės tikslas – įvertinti įmonės finansinę būklę ir rezultatus bei nustatyti taisytinus nukrypimus nuo normų, planų, užduočių ar kitų objektyvių palyginimo bazių. Finansinių ataskaitų analizė leidžia nustatyti stipriąsias ir silpnąsias verslo įmonės sritis, o tada gilintis į jų priežastis, veiksnius, siekiant vieną įtaką eliminuoti, o kitų – sustiprinti. Taip pat svarbu prisiminti, kad įmonių finansinių ataskaitų analizei jau senokai naudojami įvairūs informacinių technologijų sprendimai, pradedant Excel skaičiuoklėmis. Todėl turėdamas duomenų bazę, sudarytą iš aukščiau įvardintų rodiklių grupių, ir kompiuterinį instrumentą jų analizei, analitikas gali neriboti skaičiuojamų rodiklių kiekio dėl skaičiavimų apimties. Tačiau skaičiavimų rezultatus reikės išanalizuoti ir įvertinti, tai ir bus faktorius, ribojantis rodiklių skaičių, su kuriais bus dirbama, nes prasminga toliau tirti tik reikšmingus pokyčius parodančius rodiklius. Kitas faktorius, lemsiantis skaičiuojamų, o reiškia ir analizuojamų rodiklių kiekį, yra analitiko rodiklių supratimas.

Prasminga skaičiuoti tik rodiklius, kurių finansinę prasmę supranti, o įtaką finansinei būklei ar rezultatams gali įvertinti.

Kiti finansinių ataskaitų rinkiniai – mažų ir labai mažų įmonių – suponuoja mažesnes analitines galimybes. Labai sveikintina 1-o VAS'o nuostata, leidžianti įmonėms rinktis aukštesnio lygio ataskaitų rinkinį. Mažos ir labai mažos įmonės, pasinaudojusios šia galimybe, turės ir analizės galimybes, atitinkančias pasirinktą finansinių ataskaitų rinkinį. Bet mūsų tikslas įvertinti tuos rinkinius, kurie tiesiogiai priskiriami atitinkamai įmonių grupei. Mažų įmonių finansinių ataskaitų rinkiniai leidžia atlikti panašaus lygio finansinę analizę, kaip vidutinių ir didelių įmonių finansinių ataskaitų rinkinių pagrindu. Jeigu būtų vadovaujamosi aukščiau pateikta rodiklių sistemos formavimo metodika, siekiant suformuoti rodiklių sistemą kompleksinei finansinių ataskaitų analizei, mažų įmonių finansinių ataskaitų formų duomenis papildžius papildomais apskaitiniais rodikliais bei suskaičiavus papildomus absoliutinius rodiklius, analizuoti būtų galima apie devyniasdešimt santykinų rodiklių, tarp kurių nebūtų rodiklių, suskaičiuojamų naudojantis pinigų srautų ataskaitos duomenimis. Tačiau ir mažos įmonės, nesudaranti pinigų srautų ataskaitos, analitikas turi galimybę susidaryti supaprastintos formos pinigų srautų ataskaitą, vadovaujantis rodiklių duomenų sistema, sudaryta pagal aprašytą metodiką. Tokia pinigų srautų ataskaita negali visiškai pakeisti standartinės ataskaitos dėl skirtumų pateikiamuose duomenyse, tačiau yra pakankamai patikimas šaltinis pamatyti pagrindinius grynąjį pinigų srautą lėmusius veiksnius, o tai reiškia atsiradusias galimybes priimti atitinkamus įmonės pinigų srautų valdymo sprendimus. Rinkoje galima įsigyti finansinės analizės instrumentus, pritaikytus mažų įmonių finansinių ataskaitų analizei ir sudarančius supaprastintos formos pinigų srautų ataskaitas.

Labai mažų įmonių finansinių ataskaitų formos pasižymi dviem bruožais: pirma, jose gerokai mažiau informacijos, lyginant su kitais dviem rinkiniais, antra, jos labiausiai pakito, lyginant su ankstesniu standartu. Tik finansinėse ataskaitose pateikiami duomenys praktiškai eliminuoja labai mažos įmonės finansinių rezultatų ir finansinės būklės analizę, kurios rezultatai būtų naudingi priimant valdymo sprendimus. Tačiau vadovaujantis jau minėtu rodiklių duomenų sistemos (šiuo atveju gal net sakytina – analitinės duomenų bazės) sudarymo nuoseklumu, atsiranda reali galimybė atlikti

finansinę analizę, kurios rezultatai bus naudingi įmonės valdymui. Būtina pabrėžti, kad šiuo atveju į antrą ir trečią grupes tikrai nereikia surinkti didesnio kiekio rodiklių, lyginant su duomenų sistemomis didelėms, vidutinėms ir mažoms įmonėms. Priešingai, praktinis darbas su skirtingo dydžio įmonių finansinėmis ataskaitomis leidžia teigti, kad tokių rodiklių reikia mažiau. Kaip pavyzdį galima nurodyti, kad autorius savo naudojamose finansinės analizės sistemose didelėms, vidutinėms ir mažoms įmonėms analizuoti skaičiuoja devyniolika papildomų absoliutinių rodiklių, o labai mažų įmonių analizės sistemoje naudojasi devyniais rodikliais. Reikia pabrėžti, kad labai mažų įmonių finansinės analizės sistemos sudarymas, rodiklių parinkimas tiesiogiai priklausys nuo įmonėje naudojamo finansinės apskaitos sąskaitų plano. Aukščiau minėti papildomi finansiniai rodikliai turėtų būti suskaičiuojami naudojantis baziniu finansinės apskaitos pagrindu – pavyzdiniu sąskaitų planu, bet jis nėra privalomas. Todėl išvardintų papildomų rodiklių gavimas ir jų kiekis tiesiogiai priklauso nuo įmonėje naudojamo sąskaitų plano. Norėję tikėtis, kad labai mažos įmonės, kurių savininkai ar vadovai supranta apskaitos ir analizės reikšmę, rinksis ataskaitų rinkinį mažoms įmonėms ir tokiu sprendimu susikurs sau didesnes galimybes naudotis standartinių finansinių ataskaitų informacija verslo valdymo tikslams. Kitas naudingas pasirinkimas labai mažoms įmonėms – vadovaujantis pavyzdiniu sąskaitų planu susidaryti sąskaitų planą, kuris leistų turėti pakankamą informacijos kiekį, bet ne minimalų sąskaitų skaičių. Kitaip sakant, sprendimas turėtų būti orientuotas į pakankamos informacijos (duomenų bazės) sukauvimą, kuri turėtų būti naudingas verslo ir finansų valdymo tikslams.

Atskirai norėję pabrėžti naujos Pelno (nuostolių) ataskaitos analizės subtilybes. Kadangi naujos formos Pelno (nuostolių) ataskaitos sąnaudos nuo šiol rašomos su minuso ženklu arba apskliaudžiant, reiškia atliekant analitinius skaičiavimus susidursime su suskaičiuoto rodiklio ženklo parinkimo klausimu. Tai nėra problema, greičiau poreikis pakeisti analitinius įpročius. Pavyzdžiui, atliekant pelno (nuostolių) ataskaitos vertikalią analizę, neatlikus skaičiavimo formulių korekcijų, gautume neigiamas struktūrinių dalių procentines reikšmes. Kadangi tai prieštarauja bendrai struktūrinės analizės logikai, nes neigiamos struktūros dalis nėra įprastas rezultatas, reikia pereiti prie teigiamų reikšmių. Tai nėra sudėtinga, tačiau sunkiai pasiduoda elementariam

automatizavimui (pvz., analitinėse skaičiuoklėse Excel formatu), nes keli straipsniai ataskaitose gali būti tiek su teigiamu, tiek su neigiamu ženklu. Todėl analitikui reikėtų nepamiršti sutvarkyti ženklus analitinių skaičiavimų formulėse arba analitinėse lentelėse (ataskaitose). Paminėta ženklų svarba tikrai nėra naujovė, nes straipsnių su galimai skirtingais ženklais buvo ir senoje Pelno (nuostolių) ataskaitos formoje, bet jų buvo mažiau ir nebuvo straipsnių su permanentiškai neigiamu ženklu.

Apibendrinant atliktą tyrimą galima konstatuoti, kad nors naujos formos finansinės ataskaitos nepasižymi savaiminėmis naujomis galimybėmis, tačiau siekiant išspręsti finansinės analizės informacinio aprūpinimo problemas, tai galima padaryti pakankamai nesudėtingais būdais, o rezultatas gali būti geresnis, nei analizuojant informaciją tik iš finansinės atskaitomybės formų.

Išvados

1. Svarbiausiais finansinių ataskaitų formų ir jų naudojimo pokyčiais galima įvardinti skirtingų ataskaitų rinkinių taikymą skirtingo dydžio įmonėms bei akivaizdų informacijos kiekio skirtumą tarp skirtingų finansinių ataskaitų formų. Finansinės analizės atlikimo ir verslo valdymo informacinio aprūpinimo požiūriu verslo įmonėms rekomenduotina, kad jos pasinaudotų suteikiama galimybe rinktis platesnį finansinių ataskaitų rinkinį ir tokiu būdu išvengtų tikėtino informacijos trūkumo, sudarant mažiausios leidžiamos apimties finansinių ataskaitų formas.

2. Skirtingi finansinių ataskaitų rinkiniai ir ataskaitų formos pasižymi skirtingomis jų analizės galimybėmis, priklausomai nuo juose pateikiamos informacijos kiekio. Apibrėžiant bendrą galimybių vektorių galime teigti, kad naujos formos finansinės ataskaitos naujų galimybių finansinei analizei nesuteikia. Toks rezultatas gaunamas apibendrinant iš esmės nepakitusias didelių, vidutinių ir mažų įmonių ataskaitų analizės galimybes ir ženkliai sumažėjusias labai mažų įmonių ataskaitų analizės galimybes.

3. Pokyčiai finansinių ataskaitų formose suponuoja poreikį suformuoti finansinių rodiklių sistemą, į kurios sudėtį būtų įtraukiami rodikliai ne tik iš finansinių ataskaitų, tačiau ir iš kitų apskaitos registru bei papildomai skaičiuojami absoliutiniai finansiniai rodikliai. Tokiu būdu suformuota finansinių rodiklių sistema suteikia galimybę kokybiškai kompleksinei finansinių ataskaitų analizei ir reikiamam finansinių sprendimų informaciniam aprūpinimui.

Literatūra:

1. Dėl tam tikrų rūšių įmonių metinių finansinių ataskaitų, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir susijusių pranešimų, kuria iš dalies keičiama Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2006/43/EB ir panaikinamos Tarybos direktyvos 78/660/EEB ir 83/349/EEB. Europos parlamento ir Tarybos direktyva 2013/34/ES. 2013 m. birželio 26 d. Access to European Union law: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT>
2. Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas. 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-575 (Nauja redakcija nuo 2015-07-01: Nr. XII-1696, 2015-05-14, paskelbta TAR 2015-05-27, i. k. 2015-08160).
3. Dėl 1-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinė atskaitomybė“ tvirtinimo: Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus įsakymas. 2010 m. gegužės 13 d. Nr. VAS – 12. *Valstybės žinios*, 2010, nr. 57-2828 (Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2015 m. gegužės 28 d. įsakymo Nr. VAS-26 redakcija, TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08345).
4. Lietuvos Respublikos Statistikos departamentas. Oficialios statistikos portalas, <http://osp.stat.gov.lt/>
5. Kazakevičius A. (2015). Įmonių veiklos ekonominės analizės turinys vadybiniu aspektu. *Profesinės studijos: teorija ir praktika*, 15, 81 – 89.

ANALYSIS OPPORTUNITIES OF NEW FORM FINANCIAL STATEMENTS

Abstract. The Seimas of the Republic of Lithuania and the Government in the implementation of the European Parliament and Council Directive 2013/34 / EU, had adopted the appropriate changes in the laws and regulations. These changes resulted in the Republic of Lithuania operating businesses from the beginning of 2016, which preparing their accounts in accordance with the Business Accounting Standards (BAS), must compile and submit annual financial statements in new form financial statements. One of the most popular businesses used in the financial management techniques is financial analysis, which usually starts by analysis of information in the financial statements. Therefore, it can be said that the financial reporting forms, as a primary source of business information for financial analysis, may have an impact for the analysis and for management and business results. The article analyzed changes in the financial statements of business units, dealt with the new financial statements sets, disclosed the features of new set analysis and their impact on financial analysis results and performance of analysis. To sum up the practical analytical work, the author provides suggestions how to deal with the information supply issues systematically for the corporate financial analysis.

About the author

Arvydas Kazakevičius, Doctor of Social Sciences, Associate Professor of the Department of Accounting and Finance, Kauno Kolegija / University of Applied Sciences, Lithuania, arvydas.kazakevicius@go.kauko.lt