



Kauno technologijos universitetas

Ekonomikos ir verslo fakultetas

Finansinių ataskaitų kokybės vertinimas nevyriausybinio sektoriaus praktinėje veikloje

Baigiamasis magistro studijų projektas

Laima Žičkutė

Projekto autorė

Doc. dr. Šviesa Leitonienė

Vadovė

Kaunas, 2020



Kauno technologijos universitetas

Ekonomikos ir verslo fakultetas

Finansinių ataskaitų kokybės vertinimas nevyriausybinio sektoriaus praktinėje veikloje

Baigiamasis magistro studijų projektas

Apskaita ir auditas (6211LX037)

Laima Žičkutė

Projekto autorė

Doc. dr. Šviesa Leitonienė

Vadovė

Doc. dr. Viktorija Varaniūtė

Recenzentė

Kaunas. 2020



Kauno technologijos universitetas

Ekonomikos ir verslo fakultetas

Laima Žičkutė

Finansinių ataskaitų kokybės vertinimas nevyriausybinių sektoriaus praktinėje veikloje

Akademinio sąžiningumo deklaracija

Patvirtinu, kad mano, Laimos Žičkutės, baigiamasis projektas tema „Finansinių ataskaitų kokybės vertinimas nevyriausybinių sektoriaus praktinėje veikloje“ yra parašytas visiškai savarankiškai ir visi pateikti duomenys ar tyrimų rezultatai yra teisingi ir gauti sąžiningai. Šiame darbe nei viena dalis nėra plagijuota nuo jokių spausdintinių ar internetinių šaltinių, visos kitų šaltinių tiesioginės ir netiesioginės citatos nurodytos literatūros nuorodose. Įstatymų nenumatytų piniginių sumų už šį darbą niekam nesu mokėjęs.

Aš suprantu, kad išaiškėjus nesąžiningumo faktui, man bus taikomos nuobaudos, remiantis Kauno technologijos universitete galiojančia tvarka.

(vardą ir pavardę įrašyti ranka)

(parašas)

Žičkutė, Laima. Finansinių ataskaitų kokybės vertinimas nevyriausybiniio sektoriaus praktinėje veikloje. Magistro studijų baigiamasis projektas / vadovė doc. dr. Šviesa Leitonienė; Kauno technologijos universitetas, Ekonomikos ir verslo fakultetas.

Studijų kryptis ir sritis (studijų krypčių grupė): Verslas ir viešoji vadyba (Apskaita).

Reikšminiai žodžiai: *finansinių ataskaitų kokybė, nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės vertinimo metodai,*

Kaunas, 2020. 72 p.

Santrauka

Remiantis finansinėse ataskaitose pateikiama informacija yra priimami svarbūs valdymo sprendimai, kurie yra reikšmingi įvairioms finansinės informacijos vartotojų grupėms. Taip pat finansinių ataskaitų duomenų dėka pateikiama informacija apie įmonės stabilumą, pelningumo ir mokumo rodiklius, įmonės gebėjimą laiku įvykdyti su darbo santykiais susijusius įsipareigojimus, įsiskolinimus tiekėjams ir kredito institucijoms. Teisingai ir kokybiškai sudarytos finansinės ataskaitos atskleidžia įmonės vidaus rezervus, o tai leidžia taupyti išteklius, sąnaudas palyginti su pajamomis, užtikrinti įmonės veiklos kontrolę. Dėl šių priežasčių, yra labai svarbu, kad finansinėse ataskaitose pateikiama informacija būtų kokybiška ir pakankama, kad organizacijos atskleistus visus rodiklius ir duomenis, kurie yra privalomi.

Baigiamojo magistro darbo objektas - Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybė. Darbo tikslas - teoriškai pagrindus finansinių ataskaitų kokybės sampratą ir vertinimo metodus, empiriškai ištirti nevyriausybiniio sektoriaus finansinių ataskaitų kokybę Lietuvoje. Tikslui pasiekti iškelti šie uždaviniai: pateikti finansinių ataskaitų kokybės nevyriausybinių organizacijų praktikoje problemos analizę, išanalizuoti finansinių ataskaitų kokybės vertinimo metodus, jų principus, eigą, pristatyti finansinių ataskaitų kokybės vertinimo nevyriausybiniuose organizacijose tyrimo metodologiją, atlikti finansinių ataskaitų kokybės tyrimą su Lietuvos nevyriausybiniomis organizacijomis.

Atlikus Lietuvos ir užsienio autorių mokslinių straipsnių analizę finansinės atskaitomybės kokybės įvertinimo atžvilgiu, ir išanalizavus Valstybės įmonei „Registrų centras“ pateiktas nevyriausybinių organizacijų finansines ataskaitas palyginimo, sisteminimo ir apibendrinimo metodais, apskaičiuotas nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų informacijos atskleidimo kokybės indeksas. Remiantis atlikto tyrimo duomenis, finansinių ataskaitų kokybė nevyriausybiniio sektoriaus praktinėje veikloje gali būti vertinama, kaip patenkinama. Rengiant finansines ataskaitas, nevyriausybinių organizacijos per mažai dėmesio skiria aiškinamiesiems raštams. Aiškinamųjų raštų kokybė atlikus nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės tyrimą yra vertinama, kaip bloga.

Žičkutė, Laima. Assessing the Quality of Financial Statements in Non-governmental Sector Practice. Master's Final Degree Project / supervisor Assoc. Prof. dr, Šviesa Leitonienė, The School of Economics and Business, Kaunas University of Technology.

Study field and area (study field group): Business and Public Management (Accounting).

Keywords: *quality of financial statements, non-governmental organization, methods of financial statements quality assessment.*

Kaunas, 2020. 72 p.

Summary

The financial statements provide information about the most important management decisions that are relevant to the various groups of users of financial information. Also information on the stability, profitability and solvency ratio of the company, the ability of the company to meet the obligations related to its relationship, indebtedness and credit institutions. Correctly and qualitatively prepared financial statements reveal the company's internal stocks, which allows savings from companies, but realized that the companies are controlled. Because these data are very important, when all financial statements are of good quality and sufficient, if organizations disclose all the indicators and data that are required.

The object of the final master's thesis is the quality of financial statements of non-governmental organizations. The aim of the work is to theoretically base the concept of financial statements quality and evaluation methods, to empirically investigate the quality of non-governmental sector financial statements in Lithuania. To achieve the goal, the following tasks were set: to provide an analysis of the problem of financial statement quality in the practice of non-governmental organizations, to analyze financial statement quality assessment methods, their principles, process, to present financial statement quality assessment research methodology, to conduct financial statement quality research with Lithuanian NGOs.

After analyzing the scientific articles of Lithuanian and foreign authors in relation to the assessment of the quality of financial statements, and analyzing the financial statements of non-governmental organizations submitted to the State Enterprise Center of Registers by methods of comparison, systematization and summarization, the non-governmental financial statements disclosure index was calculated. According to the research, the quality of financial statements in the practical activities of the non-governmental sector can be assessed on average. In preparing financial statements, NGOs pay too little attention to annual reports. The quality of the annual reports following the survey on the quality of the financial statements of non-governmental organizations is poor.

Turinys

Lentelių sąrašas	7
Paveikslų sąrašas	8
Įvadas	10
1. Finansinių ataskaitų kokybės nevyriausybinių organizacijų praktikoje problemos analizė	12
1.1. Nevyriausybinių organizacijų buhalterinė apskaita ir jos reglamentavimas	12
1.2. Finansinių ataskaitų kokybės samprata ir svarba	18
1.3. Finansinių ataskaitų kokybės vertinimo problema.....	20
2. Finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos kokybės vertinimo teoriniai sprendimai	22
2.1. Išorės ir vidaus veiksnių įtaka finansinių ataskaitų kokybei	22
2.2. Finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos atskleidimo kokybės vertinimas. Empirinių tyrimų analizė	28
3. Finansinių ataskaitų kokybės vertinimo nevyriausybinių sektoriaus praktikoje tyrimo metodika	38
4. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės tyrimas	43
4.1. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų rinkinio sudėties analizė.....	43
4.2. Nevyriausybinių organizacijų finansinio ataskaitų rinkinio patvirtinimo parašais analizė	46
4.3. Nevyriausybinių organizacijų aiškinamojo rašto kokybės analizė	49
Išvados	66
Literatūra	68

Lentelių sąrašas

1 lentelė. Nevyriausybinių organizacijų mokestinės prievolės.....	16
2 lentelė. Nevyriausybinių organizacijų privilegijos	17
3 lentelė. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų rinkinio sudarymo ir pateikimo tvarkos kokybinis vertinimas.....	62

Paveikslų sąrašas

1 pav. Apskaitos reglamentavimo lygiai	12
2 pav. Apskaitos analizės etapai, veiksmai ir tikslai.....	22
3 pav. Apskaitos informacijos kokybę įtakojantys veiksniai.....	23
4 pav. Išorės ir vidaus veiksniai, įtakojantys finansinių ataskaitų kokybę.....	26
5 pav. Išorės ir vidaus veiksniai, įtakojantys finansinių ataskaitų kokybę.....	27
6 pav. Įmonės informacijos atskleidimo modelis.....	28
7 pav. Tyrimo „Ar nevyriausybinės organizacijos turėtų laikytis tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų?“ rezultatų grafinis vaizdavimas.....	32
8 pav. Registruotų VĮ „Registrų centras“ ir finansines ataskaitas pateikusių Nevyriausybinių organizacijų skaičius 2016 – 2018 metais.....	35
9 pav. Konceptinis nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų tyrimo modelis.....	36
10 pav. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis.....	43
11 pav. VĮ „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų rinkinio už 2018 m. sudėtis.....	44
12 pav. VĮ „Registrų centras“ nevyriausybinių organizacijų pateiktos papildomos ataskaitos.....	45
13 pav. VĮ „Registrų centras“ nevyriausybinių organizacijų pateiktos ir atsakingų asmenų parašais patvirtintos finansinės ataskaitos už 2018 metus.....	46
14 pav. VĮ „Registrų centras“ nevyriausybinių organizacijų pateiktos ir atsakingų asmenų parašais patvirtintų finansinių ataskaitų už 2018 metus palyginimas su pateiktomis iš viso finansinėmis ataskaitomis.....	47
15 pav. VĮ „Registrų centras“ nevyriausybinių organizacijų pateiktos ir atsakingų asmenų parašais patvirtintų finansinių ataskaitų už 2018 metus pasirašiusių asmenų analizė.....	48
16 pav. Aiškinamojo rašto sudėtis.....	49
17 pav. VĮ „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 m. sudėtis.....	50
18 pav. VĮ „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus bendrosios dalies analizė.....	51
19 pav. VĮ „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus bendrosios dalies analizė II.....	52

20 pav. VI „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus bendrosios dalies analizė III.....	53
21 pav. VI „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalies analizė.....	54
22 pav. VI „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalies analizė II.....	55
23 pav. VI „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalies analizė III.....	56
24 pav. VI „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė. Pastabų numerio nurodymas prie finansinės ataskaitos straipsnio, kurį ji paaiškina.....	57
25 pav. VI „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė. Informacija apie per ataskaitinį laikotarpį gautą, panaudotą, suteiktą labdarą ir (arba) paramą.....	58
26 pav. VI „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė. Informacija apie gautas finansavimo sumas.....	59
27 pav. VI „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė. Informacija apie visiškai nudėvėtą, bet tebenaudojamą turtą ir ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiką.....	61
28 pav. VI „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė. Informacija apie prie pardavimų pajamų priskiriamų prekių, suteiktų paslaugų ir kitų pardavimo sąnaudų sudėtį ir informacija apie vadovui išmokėta darbo užmokestį.....	61
29 pav. Nevyriausybinių organizacijų aiškinamojo rašto kokybinis vertinimas.....	63

Įvadas

Darbo aktualumas. Šių dienų versle nėra nė vienos įmonės, įstaigos ar organizacijos, kurioje nebūtų tvarkoma buhalterinė apskaita. Teisingai surinkta ir apibendrinta informacija yra pagrindinis šaltinis valdymo sprendimams priimti. Tad norint sėkmingai plėtoti verslą, viena iš būtinų ir pagrindinių sąlygų yra teisingas informacijos, ypač apskaitinės, įvertinimas ir sugebėjimas teisingai pasinaudoti jos teikiamomis galimybėmis. Nevyriausybines organizacijos savo veikloje susiduria su labai įvairiais klausimais, pradedant teisiniu reguliavimu, baigiant visuomenės pasitikėjimu šiomis organizacijomis. Pastaruoju metu nevyriausybiniis sektorius tampa vis rimtesniu konkurentu verslo sektoriui, kaip pavyzdį galima įvardinti vienos nevyriausybines organizacijos parduodamas prekes – rūbus, telefonų aksesuarus ir kitas prekes, kas sukelia konkurenciją verslo atstovams. Todėl ypač svarbu, kad kiekviena nevyriausybine organizacija užtikrintų finansinių ataskaitų kokybiškumą. Legenzovos (2016) teigimu apskaitos kokybė parodo apskaitos informacijos naudingumo laipsnį, reprezentuojant ūkio subjekto finansinius rezultatus ir būklę, norint padėti nuspėti šio subjekto ateities rezultatus ir būsimą ūkio subjekto vertę. Finansinių ataskaitų kokybės vertinimo problema yra analizuojama daugelio tyrėjų, tačiau nėra vieno visuotinai pripažinto metodo, kuris padėtų įvertinti finansinių ataskaitų kokybę. Metodo pasirinkimas priklauso nuo to, kokį finansinių ataskaitų kokybės aspektą tyrėjai vertina. Kai kuriais atvejais siūloma naudoti keletą metodų, nes skirtingi vertinimo metodai dažniausiai koncentruojasi į kurį nors vieną ar du finansinių ataskaitų aspektus ir nuošalyje palieka kitus elementus. Harton, Serafeim I., Serafeim G. (2013) atliktame tyrime nurodo, kad finansinių ataskaitų kokybė yra pagerinama ir prognozuojamų klaidų skaičius sumažėja buhalterinę apskaitą tvarkant pagal Tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus. Mokslinėje literatūroje yra analizuojamas verslo įmonių finansinės atskaitomybės kokybės klausimas, tiriama, koks vertinimo metodas yra tinkamiausias, tačiau nevyriausybines organizacijos yra paliekamos nuošalyje. Rudžionienė ir Juozapavičiūtė (2013) savo moksliniame darbe analizavo apskaitos informacijos kokybę viešajame sektoriuje ir nustatė, kad apskaitos informacijos kokybiškumui yra svarbūs apskaitos kokybę lemiantys veiksniai, tokie, kaip apskaitos reglamentavimas ir įstaigos apskaitos politika, apskaitos kokybės sudėtis t.y. kaip informacija pateikiama pagrindinėse finansinėse ataskaitose ir pagrindinis apskaitos kokybės tikslas - patenkinti vartotojų reikalavimus, kad jie galėtų priimti pagrįstus sprendimus. Žalimienės (2007) teigimu, nevyriausybines organizacijos surenka ir perskirsto dideles pinigų sumas, gaunamas iš tarptautinių fondų, valdžios ir savivaldos, taip pat gauna lėšų už savo veiklą – mokymus, konsultavimo paslaugas ir kita. Todėl nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės tyrimas padidins tokių įmonių skaidrumą, visuomenės pasitikėjimą šiomis organizacijomis, kas didina įmonės vertę. Atsižvelgiant į tai, darbe yra keliami problema:

Problema. Kuo remiantis galima įvertinti finansinių ataskaitų kokybę nevyriausybiniame sektoriuje.

Tyrimo objektas. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybė.

Tyrimo tikslas. Teoriškai pagrindus finansinių ataskaitų kokybės sampratą ir vertinimo metodus, empiriškai ištirti nevyriausybiniio sektoriaus finansinių ataskaitų kokybę Lietuvoje.

Tyrimo uždaviniai.

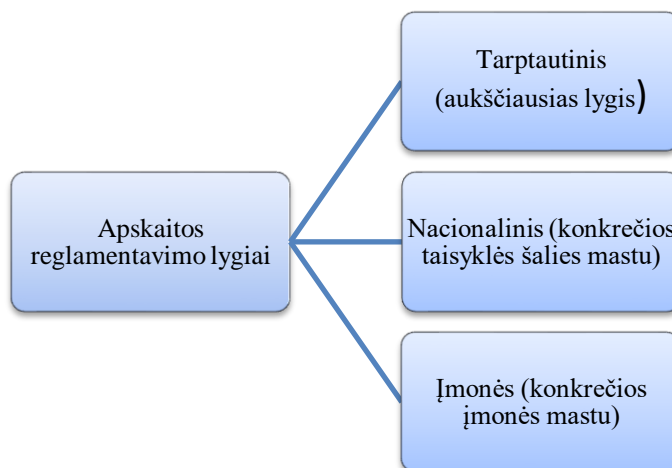
1. Atskleisti finansinių ataskaitų kokybės nevyriausybinių organizacijų praktikoje problemos analizę.
2. Išanalizuoti finansinių ataskaitų kokybės vertinimo metodus, jų principus, eigą.
3. Sudaryti finansinių ataskaitų kokybės vertinimo nevyriausybiniuose organizacijose tyrimo metodologiją.
4. Atlikti finansinių ataskaitų kokybės tyrimą su Lietuvos nevyriausybiniomis organizacijomis. (empiriškai ištirti nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybę Lietuvoje).

1. Finansinių ataskaitų kokybės nevyriausybinių organizacijų praktikoje problemos analizė

1.1. Nevyriausybinių organizacijų buhalterinė apskaita ir jos reglamentavimas

Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatyme (2001) buhalterinė apskaita apibrėžiama, kaip „ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, išreikštų pinigais, registravimo, grupavimo ir apibendrinimo sistema, skirta informacijai, reikalingai priimant ekonominius sprendimus, gauti ir/arba finansinių ataskaitų rinkiniui sudaryti“. Žaptoriaus (2015) teigimu, buhalterinė apskaita – tai „reikšmingos ekonominės informacijos identifikavimas, jos vertinimas ir pateikimas naudotojams, priimančiams pagrįstus sprendimus“. Pasak Bikienės ir Pučkienės (2012) apskaitos esmė yra teikti ekonominę informaciją naudotojams pagal poreikį ir esmę – „tiek, kiek reikia, ir tam, kam reikia“. Rudžionienė (2012) mano, kad apskaita yra žmonių, kurie suformulavo tam tikrus teorijos pagrindus ir dirbo, kad įrodytų jų pagrįstumą, mąstymo rezultatas. Mackevičius ir Subačienė (2016, p. 23) teigia, kad buhalterinė apskaita yra viena iš svarbiausių ir veiksmingiausių įmonės vidaus rezervų atskleidimo priemonių: ji padeda įmonių vadovams taupyti išteklius, palyginti sąnaudas su pajamomis, laikytis finansinės drausmės, taip pat ji atlieka svarbią įmonės veiklos kontrolės funkciją. Pasak Ivanauskienės (2016) buhalterinė apskaita yra sistemos dalis, teikianti 80 - 90 procentų informacijos apie įmonės ūkinę ir finansinę veiklą.

Remiantis buhalterinės apskaitos informacija yra priimami svarbūs sprendimai, kurie yra reikšmingi įvairioms įmonės vartotojų grupėms. Buhalterinės apskaitos duomenys pateikia informaciją, kuri reikalinga įmonės veiklai ir tęstinumui užtikrinti, valdymo sprendimams priimti bei kontrolei palaikyti. Taip pat buhalterinės apskaitos duomenų dėka pateikiama informacija apie įmonės stabilumą, pelningumo ir mokumo rodiklius, įmonės gebėjimą laiku įvykdyti su darbo santykiais susijusius įsipareigojimus, įsiskolinimus tiekėjams ir kredito institucijoms. Įmonės savininkams, akcininkams ir potencialiems investuotojams suteikia informaciją apie akcijų pelningumą, investicijų saugumą, padeda priimti sprendimus dėl įmonės akcijų pirkimo, laikymo ar pardavimo, pelno paskirstymo, todėl buhalterinės apskaitos pateikimas yra griežtai reglamentuojamas. Yra išskiriami trys apskaitos reglamentavimo lygiai, kurie pateikiami 1 paveiksle.



1 pav. Apskaitos reglamentavimo lygiai (sudaryta autorės, pagal Ivanauskienė, 2016)

Pasak Žapatoriaus (2015) finansinė apskaita, atspindėdama labai įvairią ir sudėtingą įmonių ūkinę veiklą, negali būti absoliučiai tiksliai reglamentuota, t.y. vienoda visose įmonėse, nes niekas negalėtų tiksliai nusakyti visų įmanomų aplinkybių, kurias gali tekti atspindėti įmonių buhalteriams. Tačiau įmonių buhalteriai siekdami teisingai atspindėti turta, nuosavybę bei veiklos rezultatus, privalo laikytis nustatytų finansinės apskaitos taisyklių. Rinkos ekonomikos šalyse finansinė apskaita tvarkoma ir finansinės ataskaitos sudaromos vadovaujantis visuotinai pripažintais bendraisiais apskaitos principais, tarptautiniais apskaitos standartais, nacionaliniais apskaitos standartais, valstybių teisės aktais (Subačienė, Budrionytė, Senkus, 2012).

Buhalterinės apskaitos tvarkymas ir finansinių ataskaitų sudarymas yra reglamentuojamas ne tik įmonėms, kurių pagrindinis tikslas yra pelno siekimas, bet ir nevyriausybiniam sektoriui. Nevyriausybinių organizacijų veikla pradėta reglamentuoti 1992 metų gegužės 26 d., kai buvo priimtas Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Nr. 393 „Dėl Ne pelno organizacijų (įmonių) įstatų pagrindinių nuostatų patvirtinimo“. Tačiau priimtame nutarime nebuvo nuostatų nevyriausybinių organizacijų buhalterinės apskaitos tvarkymui ir finansinės atskaitomybės rengimui. Pipirienė ir Sinkevičiūtė (2010) tirdamos nevyriausybinių organizacijų teisinės bazės Lietuvoje problematika nustatė, kad aiškios nevyriausybinių organizacijų koncepcijos nebuvimas yra viena pagrindinių problemų. Acus'o (2018) nuomone, nevyriausybiniis sektorius padeda gerinti gyvenimo kokybę ir sprendžia ekonomikos plėtros užimtumo klausimus. Pasak šių autorių, Lietuvos piliečiai, kalbėdami apie nevyriausybines organizacijas, galvoje turi skirtingus dalykus. Pipirienė ir Sinkevičiūtė (2010) išskyrė, kad dažniausiai vartojami terminai yra: ne pelno organizacija, pelno nesiekianti organizacija, nevyriausybinė organizacija, nevalstybinė organizacija. Autorėms savo studijoje taip pat pritaria ir Kėrytė (2014), kurios nuomone Lietuvoje kalbant apie ne pelno organizacijų teisinę padėtį ir veiklos sąlygas vis dar išlieka daug neaiškumų, klausiama, koks organizacijų teisinis statusas ir kokia jų paskirtis.

Pasak Bagdonienės, Daunorienės, ir Simanavičienės (2011) nevyriausybinės organizacijos turi tas pačias teises ir pareigas, kaip ir visi kiti juridiniai asmenys ir stipriai įtakoja plečiant ir realizuojant demokratinę visuomenę bei užtikrinant jos gyvybingumą, didinant piliečių suvokimą ir aktyvų dalyvavimą visuomenės gyvenime. Pasak minėtų autorių nevyriausybinėmis organizacijomis jos vadinamos pabrėžiant, kad įkurtos ne valdžios iniciatyva, tai laisva žmonių valia įsteigtos organizacijos, į kurias žmonės buriasi ir remia savanoriškai. Kaip teigia Šilinskytė (2015) nevyriausybinės organizacijos, dalyvaudamos teikiant viešąsias paslaugas, perima tam tikras iki tol buvusias valstybinių institucijų veiklas, taip sumažindamos valstybės biudžeto išlaidas.

Vorevičienės (2016) teigimu, nevyriausybinių organizacijų veikla pasaulyje labai skirtinga ir įvairi. Priklausomai nuo šalies, kurioje šios organizacijos vykdo savo veiklą, nuo joje susiklosčiusios gyventojų socialinės padėties, gerovės valstybės tipo ir ekonominio pajėgumo, nevyriausybinės organizacijos daugiau ar mažiau orientuojasi teikti paslaugas atskirties grupių asmenims, pavyzdžiui, kenčiantiems nuo skurdo, bado, nedarbo, katastrofų, arba labiau užsiima filantropine veikla, žmogaus teisių gynimu ir panašiai.

Islam'as (2017) savo studijoje išskyrė, kad nevyriausybinės organizacijos vykdydamos veiklą sukurią procesą, kurį sudaro:

- dalyvavimas / įsitraukimas;

- socialiniai ryšiai;
- partnerystė / bendradarbiavimas;
- veiklos valdymas.

Lietuvos Respublikos Nevyriausybinių organizacijų plėtros įstatyme Nr. XII-117, priimtame 2013 metų gruodžio 19 d., nevyriausybinė organizacija apibūdinama, kaip „nuo valstybės ar savivaldybių institucijų ir įstaigų nepriklausomas savanoriškumo pagrindais visuomenės ar jos grupės naudai veikiantis viešasis juridinis asmuo, kurio tikslas nėra politinės valdžios siekimas arba vien tik religijos tikslų įgyvendinimas“. Pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo 2 str. 5 dalį pelno nesiekiančios organizacijos – vienetai, kurie atitinka šiuos kriterijus: jų veiklos tikslas neturi būti pelno siekimas, t. y. jų veiklos tikslas yra jų įstatuose numatytų tikslų įgyvendinimas, ir jų pelnas pagal jų veiklą reglamentuojančius teisės aktus negali būti skirstomas steigėjams ir (arba) veiklos dalyviams. Pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatyme nurodytus požymius, prie nevyriausybinių organizacijų galima priskirti nevyriausybinių organizacijų sąvoką atitinkančias asociacijas, labdaros ir paramos fondus, viešąsias įstaigas (išskyrus tas viešąsias įstaigas, kurių vieninteliai steigėjai yra savivaldybių ir/ar valstybinės institucijos). Pagal minėto pelno mokesčio įstatymo nuostatas, nevyriausybinėms organizacijoms negali būti priskiriamos politinės partijos, profesinės sąjungos bei darbdavių organizacijos ir jų susivienijimai, įstatymų nustatyta tvarka steigiamos organizacijos, kuriose narystė yra privaloma tam tikros profesijos atstovams, susivienijimai, kurių daugiau kaip 1/3 dalyvių yra privatūs juridiniai asmenys, sodininkų bendrijos, daugiabučių gyvenamųjų namų ir kitos paskirties pastatų savininkų bendrijos ir kitokios bendro nekilnojamojo turto valdymo tikslu įsteigtos bendrijos, šeimos.

Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerija užsakė atlikti tyrimą „Nevyriausybinių organizacijų teisinė ir mokesstinė aplinka“. Atlikto tyrimo ataskaitoje, kuri paskelbta 2019 metų pabaigoje, tyrimą atlikę tyrėjai Stasiukynas, Jokubauskas, Medžiaušaitė ir kiti teigia, kad nuo 2015 iki 2019 metų pabaigos nevyriausybinių organizacijų skaičius augo apie 16 proc.

Kaip teigia Suarez'as ir Marshall'is (2014), kuo toliau, tuo labiau nevyriausybinės organizacijos tampa vis galingesne socialine jėga, kuri geba sutelkti visuomenę. Pasak Islam'o (2015) priklausomai nuo šalies, kurioje veikia, nevyriausybinės organizacijos vykdo labai įvairią veiklą, kuri yra orientuota į įvairius socialinius faktorius, tokius, kaip badas, nedarbas, karai, skurdas ir kiti. Žalimienės (2007) teigimu, nevyriausybinės organizacijos surenka ir perskirsto dideles pinigų sumas, gaunamas iš tarptautinių fondų, valdžios ir savivaldos, taip pat gauna lėšų už savo veiklą – mokymus, konsultavimo paslaugas ir kita. Nevyriausybinių organizacijų pajamoms priskiriamos pajamos, uždirbtos pardavus prekes ar kitą turtą, suteikus mokamas paslaugas, turto nuomos pajamos, palūkanų pajamos už banke laikomas lėšas, jeigu mokesciniu laikotarpiu nevyriausybinė organizacija turi ir kitų ūkinės komercinės veiklos pajamų ir kitos pajamos.

Šilinskytė (2013) išskyrė pagrindines nevyriausybinių organizacijų veiklos sritis:

- kultūra ir poilsis;
- švietimas ir tyrimai;
- sveikatos apsauga;
- socialinės paslaugos;

- aplinkosauga;
- plėtra ir būstas;
- atstovavimas interesams ir politika;
- filantropijos ir savanorių veiklos plėtra;
- tarptautinė teisė;
- religija;
- verslas ir profesinės organizacijos.

Nors nevyriausybinės organizacijos dirba nesiekdamos pelno, tačiau generuoja pajamas už suteiktas paslaugas, parduotas savo sukurtas prekes ir taip kuria pelną. Nuo pelno siekiančių įmonių, šios organizacijos skiriasi tuo, kad joms galioja pelno nedalijimo principas, pagal kurį šios įmonės gali uždirbti pelną, tačiau negali išmokėti jo dalyviams.

Pelno nesiekiančių organizacijų buhalterinę apskaitą, finansinių ataskaitų ir metinės ataskaitos rengimą reglamentuoja Lietuvos Respublikos finansų ministro 2018 m. gruodžio 18 d. įsakymas Nr. 1K-372 „Dėl finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl Pelno nesiekiančių ribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų buhalterinės apskaitos ir finansinių ataskaitų sudarymo ir pateikimo ir politinės kampanijos dalyvių neatlygintinai gauto turto ir paslaugų įvertinimo taisyklių patvirtinimo“ pakeitimo“. Šio įstatymo 151 str. yra nurodoma, kad pelno nesiekiantys ribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys privalo teikti finansines ataskaitas, kurių tikslas yra pateikti informaciją apie finansinę būklę ir veiklos rezultatus.

Remiantis minėto įstatymo Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 152 str. finansinių ataskaitų rinkinį sudaro:

- finansinės būklės ataskaita;
- veiklos rezultatų ataskaita;
- aiškinamasis raštas.

Be minėtų taisyklių, nevyriausybinės organizacijos buhalterinę apskaitą turi tvarkyti ir finansinę atskaitomybę rengti laikydamosi Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo, Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo, Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymo, Lietuvos Respublikos mokėjimų įstatymo, Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklėmis, patvirtintomis Vyriausybės 2000 m. vasario 19 d. nutarimu Nr. 179 „Dėl Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių patvirtinimo“ ir kitais teisės aktais.

Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos inicijuotame tyrime „Nevyriausybinių organizacijų teisinė ir mokestinė aplinka“, autoriai išskiria mokestines prievoles, kurios yra taikomos nevyriausybinių organizacijų sektoriui. Jos pateikiamos 1 lentelėje.

1 lentelė. Nevyriausybinių organizacijų mokestinės prievolės (sudaryta autorės, remiantis Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos inicijuoto tyrimo „Nevyriausybinių organizacijų teisinė ir mokestinė aplinka“ ataskaita, 2019)

Prievolės	Labdaros ir paramos fondai	Asociacijos	Viešosios įstaigos
Ataskaitų teikimas VI „Registru centras“	+	+	+
Pelno mokesčio mokėjimas	+	+	+
Turto mokesčio mokėjimas (NTMI 7 str.)	-	-	+
Gyventojų pajamų mokesčio mokėjimas	+	+	+
Steigėjų/dalyvių privalomas registravimas VI „Registru centras“	-	-	+

Kaip matyti 1 lentelėje, finansines ataskaitas Valstybės įmonei „Registru centras“ privalo teikti visų analizuojamųjų tipų nevyriausybinių organizacijų. Taip pat šioms nevyriausybiniams organizacijos yra taikoma prievolė mokėti pelno mokestį. Iki 2018 metų gruodžio 31 d. remiantis Pelno mokesčio įstatymo 5 str. 4 dalies nuostatomis, jei nevyriausybinių organizacijos mokestinio laikotarpio pajamos iš ūkinės komercinės veiklos neviršijo 300 000 eurų, tai metinio pelno dalis, kuri yra nustatyta 7250 eurų per mokestinį laikotarpį apskaičiuoto apmokestinamojo pelno buvo apmokestinama taikant 0 procentų pelno mokesčio tarifą, likusi ataskaitinio laikotarpio apmokestinamojo pelno dalis buvo apmokestinama taikant 15 procentų pelno mokesčio tarifą. Nuo mokestinio laikotarpio, kuris pasidėjo 2019 metų sausio 1 dieną įsigaliojusių pelno mokesčio įstatymo nuostatų pakeitimų, neapmokestinamas yra tik per pirmąjį mokestinį laikotarpį gautas pelnas nevyriausybiniams organizacijoms, kurios vidutiniškai turi mažiau nei 10 darbuotojų ir jų pelnas mokestiniu laikotarpiu neviršija 300000 eurų, jeigu veikla nėra sustabdoma ar likviduojama, reorganizuojama per tris pirmuosius mokestinius laikotarpius. Vėliau nevyriausybinių organizacijų pajamos yra apmokestinamos lengvatiniu 5 procentų pelno mokesčio tarifu. Jeigu nevyriausybinių organizacijos pajamos per mokestinį laikotarpį viršija 300000 eurų, visoms uždirbtoms pajamoms yra taikomas 15 procentų pelno mokesčio tarifas. Apskaičiuojant pelno mokestį, į mokesčio bazę nėra įtraukiamos tokios nevyriausybinių organizacijų gaunamos pajamos, kaip:

- tikslinis finansavimas iš valstybės ir savivaldybės biudžetų ir kitų finansavimo šaltinių;
- juridinių ir fizinių asmenų parama;
- gauti nario mokesčio įnašai;
- kitas finansavimas.

Kaip matyti 1 lentelėje, nevyriausybiniams organizacijoms priskiriamos viešosios įstaigos yra apmokestinamos nekilnojamojo turto mokesčiu. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymo 7 str. 2 d., yra išskiriama, kad nekilnojamojo turto mokesčiu neapmokestinamas labdaros ir paramos fondų bei juridinių asmenų, kurie veikia pagal Lietuvos Respublikos asociacijų įstatymą, nekilnojamas turtas arba tam tikra turto dalis, kuri yra naudojama tik nekomercinei veiklai. Taip pat nurodomos lengvatos, kad nekilnojamojo turto mokesčiu yra neapmokestinamas neįgaliųjų asociacijų, kurių dalyviai yra tik neįgaliųjų asociacijos, nekilnojamas turtas.

Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos inicijuotame tyrime „Nevyriausybinių organizacijų teisinė ir mokestinė aplinka“, autoriai be mokestinių prievolių išskiria ir privilegijas, kurios yra taikomos nevyriausybinių organizacijų sektoriui. Jos pateikiamos 2 lentelėje.

2 lentelė. Nevyriausybinių organizacijų privilegijos (sudaryta autorės, remiantis Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos inicijuoto tyrimo „Nevyriausybinių organizacijų teisinė ir mokestinė aplinka“ ataskaita, 2019)

Privilegijos	Labdaros ir paramos fondai	Asociacijos	Viešosios įstaigos
GPM dalis iš mokesčių mokėtojų tiesiogiai	+	+	+
Galimybė dalyvauti projektų konkursuose	+	+	+

Pagal 2 lentelėje pateikiamus duomenis matyti, kad nevyriausybines organizacijos turi galimybę gauti gyventojų pajamų mokesčio dalį iš mokesčių mokėtojų, jei turi teisę gauti paramą, t.y turi paramos gavėjo statusą, pagal Labdaros ir paramos įstatymą. Iki 2019 m. gruodžio 31 d. buvo taikoma 2 procentų tarifas, tačiau nuo 2020 m. sausio 1 d. įsigaliojus Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo pakeitimams, šis tarifas sumažėjo iki 1,2 proc. Taip pat nevyriausybines organizacijos gali dalyvauti projektų konkursuose.

Nevyriausybines organizacijose, kaip ir kituose juridiniuose asmenyse, visos įvykusios ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai turi būti pagrįsti apskaitos dokumentais, kurie privalo būti saugomi atitinkamą laikotarpį. Buhalterinės apskaitos tvarkymą nevyriausybines organizacijose sudaro ataskaitų paruošimas, finansinės bei mokestinės atskaitomybės pateikimas. Iš finansinėje atskaitomybėje pateiktų duomenų turi būti gaunama informacija apie nevyriausybines organizacijos finansinę būklę, vadovaujantis bendraisiais apskaitos principais. Kadangi, pagrindinis nevyriausybinių organizacijų surenkamų lėšų šaltinis yra finansavimas ir tik nedidelę dalį sudaro pajamos iš ūkinės veiklos, svarbiausia tvarkant buhalterinę apskaitą yra nustatyti, ar iš biudžetų ir fondų gautas finansavimas yra tinkamai naudojamas, ar paskirtos lėšos įsisavinamos teisingai. Jei apie pelno siekiančių juridinių asmenų veiklos tęstinumą galima spręsti iš įmonės pelningumo, tai nevyriausybinių organizacijų veiklos tęstinumą užtikrina finansavimo lėšų likutis. Nevyriausybinių organizacijų finansinėje atskaitomybėje turi būti pateikiama informacija ne tik apie gautą finansavimą, bet ir apie tai, ar tikslingai panaudotas šis finansavimas, ar atitinka iš anksto numatytus tikslus. Tokiu atveju, kai yra nustatoma, kad gautos lėšos panaudotos netikslingai, jas nevyriausybines organizacija privalo grąžinti.

Kaip teigia Jaškytė, Kisielienė (2006) nevyriausybines organizacijos norėdamos tuo pat metu išlaikyti save ir spręsti kintančius visuomenės poreikius, turėtų išbandyti naujus būdus, plėtoti ir gerinti esamas naujoves ir modelius, kad gautų ir išlaikytų finansavimą savo veiklai vykdyti ir tęstinumui užtikrinti. Šioms autorėms taip pat pritaria ir Kuklytė, Vveinhardt (2017), kurių nuomone nevyriausybinių organizacijų verslą galima apibūdinti kaip nišinį, išnaudojant tas rinkos dalis, kurios negeneruoja tokių pelnų, į kurių maksimizavimą orientuojasi tradicinės verslo organizacijos. Šilinskytė (2013) mano, kad nevyriausybines organizacijos siekdamos išlaikyti veiklos tęstinumą turėtų vystyti ir

plėtoti tokias išorinių ryšių kryptis, kaip visuomenės sudominimas savo tikslais bei veikla, jos galimos suteikti pagalbos (finansinių ir žmogiškųjų išteklių) pritraukimas, bendradarbiavimas su kitomis nevyriausybinėmis organizacijomis, siekiant bendrų tikslų įgyvendinimo, bendradarbiavimas su vietos savivalda, ministerijomis ir kitomis valdžios institucijomis, siekiant užtikrinti tinkamą nevyriausybinių organizacijų funkcionavimą.

1.2. Finansinių ataskaitų kokybės samprata ir svarba

Finansinių ataskaitų informacijos kokybės užtikrinimas yra viena pagrindinių užduočių finansinėje apskaitoje. Finansinių ataskaitų teikiama informacija yra vertinama ūkio subjekto būklė. Finansinėje atskaitomybėje pateikiamą informaciją naudoja įvairūs apskaitos vartotojai, tokie, kaip vadovai, akcininkai, savininkai, esami ar galimi investuotojai, kontroliuojančios institucijos, tiekėjai, partneriai ir daugelis kitų suinteresuotų vartotojų. Dagilienė (2009) mano, kad informacija, kaip išteklius, pagerina veiklos efektyvumą, padidina produktyvumą dėl geresnių priimamų sprendimų ir užtikrina ilgalaikį konkurencinį pranašumą. Nanda ir Wysocki (2011) nuomone, aukštesnės kokybės finansinė apskaita, gali būti priežastis, didinanti investuotojų pasitikėjimą. Mackevičius, Subačienė, Tamulevičienė (2016) teigia, kad gerai tvarkoma apskaita leidžia padidinti įmonės valdymo sistemos kokybę, visų darbuotojų atsakomybę už veiklos rezultatus. Ji teikia informaciją įmonės vadovybės veiklai valdyti, operatyviesiems ir perspektyviesiems sprendimams priimti, padeda efektyviau prognozuoti, planuoti ir kontroliuoti įmonės padalinių veiklą bei jų ekonominį efektyvumą. Legenzovos (2016) teigimu apskaitos kokybė parodo apskaitos informacijos naudingumo laipsnį, reprezentuojant ūkio subjekto finansinius rezultatus ir būklę, norint padėti nuspėti šio subjekto ateities rezultatus ir būsimą ūkio subjekto vertę.

Isidro ir Raonic'as (2012) teigia, kad neigiamą įtaką apskaitos ir finansinių ataskaitų kokybei, daro šie veiksniai:

- ūkinių įvykių ir ūkinių operacijų nestabilumas;
- skaidrumo trūkumas;
- nuostolinga organizacijos veikla.

Achim'as ir Chis'as (2014) savo atliktame tyrime teigia, kad finansinių ataskaitų kokybė yra iki galo ir skaidriai atskleista finansinė informacija, kuri nesupainioja ir neklaidina jos vartotojų. Achim'ui ir Chis'ui pritaria ir Martinez-Ferrero (2014) savo atliktoje studijoje nurodydamas, kad finansinių ataskaitų kokybė tai finansinės apskaitos procese sugeneruotos informacijos patikimumo lygis. Palea (2013) nuomone, kokybiškiau finansinėse ataskaitose atskleisti apskaitos informaciją padeda tinkamo vertės apskaitymo metodo parinkimas. Išanalizavus šio autoriaus nuomonę galima teigti, kad norint sėkmingai plėtoti verslą, viena iš būtinų ir pagrindinių sąlygų yra teisingas informacijos, ypač apskaitinės, įvertinimas ir sugebėjimas teisingai pasinaudoti jos teikiamomis galimybėmis.

Lietuvos audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2019 metais atliko 2018 metų įmonių rengiamų finansinių ataskaitų kokybės

tyrimą, kurio ataskaitoje nurodė, kad finansinės ataskaitos yra svarbiausias reglamentuotas informacijos šaltinis, parodantis įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus. Finansinių ataskaitų kokybę pasak Lietuvos audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos, parodo jose pateikiamos informacijos patikimumas įmonių valdytojams, investuotojams, kreditoriams ir kitiems informacijos vartotojams. Rudžionienė ir Juozapavičiūtė (2013) savo moksliniame darbe analizavo apskaitos informacijos kokybę viešajame sektoriuje ir nustatė, kad apskaitos informacijos kokybiškumui yra svarbūs apskaitos kokybę lemiantys veiksniai, tokie, kaip apskaitos reglamentavimas ir įstaigos apskaitos politika, apskaitos kokybės sudėtis t.y. kaip informacija pateikiama pagrindinėse finansinėse ataskaitose ir pagrindinis apskaitos kokybės tikslas - patenkinti vartotojų reikalavimus, kad jie galėtų priimti pagrįstus sprendimus.

Guptor ir Rudžionienė (2018) atlikusios sisteminę mokslinės literatūros analizę, nustatė, kad mokslinėje literatūroje nėra bendro apskaitos informacijos kokybės apibrėžimo, tačiau finansinių ataskaitų kokybės koncepciją galima nagrinėti jų norminio reguliavimo kontekste. Šiuo atveju pagrindinių apskaitos principų laikymasis, sudarant finansines ataskaitas, turi užtikrinti ataskaitų kokybę. Pasak Guptor ir Rudžionienės (2018) Lietuvoje atlikto tyrimo rezultatai atskleidė, kad bendras finansinių ataskaitų kokybės vidurkis yra 50–59 procentai. Analizuojant minėtų autorių nuomones, galima teigti, kad siekiant, jog apskaitos informacijos vartotojai nebūtų suklaidinti, o pateikiama informacija būtų tiksli ir suprantama, finansinė atskaitomybė turi būti parengta kiek įmanoma kokybiškiau.

Finansinių ataskaitų kokybę analizuoja daugelis mokslininkų ir tyrėjų, tačiau skirtingi autoriai naudoja skirtingas sąvokas finansinių ataskaitų kokybei apibrėžti. Kuktaitė ir Javaitienė (2011) atliktame tyrime naudoja „finansinių ataskaitų kokybės“ sąvoką, ir teigia, kad finansinės ataskaitos gali būti kokybiškos tik tada, kai įmonės viduje yra sukuriama aplinka, kuri reikalauja aukštos finansinių ataskaitų kokybės ir nepalaiko jokios finansinių ataskaitų apgaulių tolerancijos. Besusparienė (2016) naudoja „apskaitos kokybės“ sąvoką ir mano, kad įmonės ir organizacijos apskaitos kokybė gali būti užtikrinama, jei apskaita yra vedama kvalifikuoto specialisto. „Apskaitos kokybės“ sąvoką atliktuose tyrimuose taip pat naudoja Kundelienė (2009), Horton, Serafeim, Serafeim (2018), Legenzova (2016), Vaičiulytė, Rudžionienė (2016). „Finansinių ataskaitų informacijos kokybė“ yra dar viena mokslininkų ir tyrėjų vartojama sąvoka. Šią sąvoką naudoja Carnvalho, Rodrigues, Branco (2017), Palea (2013), Achim, Chis (2014).

Nors įvairūs mokslininkai ir tyrėjai įvardina skirtingai, tačiau jų apibūdinama finansinių ataskaitų kokybės samprata, atitinka panašius kriterijus, tokius, kaip:

- nauda finansinių ataskaitų informacijos vartotojams;
- taisyklės ir rekomendacijos, kurių laikantis turi būti sudaromos finansinės ataskaitos.

Apibendrinant skirtingų autorių nuomone, galima teigti, kad sąvokas „finansinių ataskaitų informacijos kokybė“, „apskaitos informacijos kokybė“, „apskaitos kokybė“ ir „finansinių ataskaitų kokybė“ autoriai vartoja analizuodami finansinių ataskaitų kokybę. Todėl siekiant vieningos sąvokos naudojimo, siūloma naudoti „finansinių ataskaitų kokybės“ sąvoką.

1.3. Finansinių ataskaitų kokybės vertinimo problema

Finansinės atskaitomybės kokybiškumo klausimas yra analizuojamas daugelio tiek Lietuvos, tiek užsienio autorių. Remiantis atliktais įvairių mokslininkų bei tyrėjų tyrimais ir moksliniuose straipsniuose pateikiama informacija, galima teigti, kad finansinių ataskaitų kokybės tema yra aktualus klausimas iki šių dienų. Tačiau nors ši tema ir yra nagrinėjama, tačiau nėra vieno visuotinai pripažinto metodo, kaip įvertinti finansinių ataskaitų kokybę. Įvairūs mokslininkai ir tyrėjai analizuoja pateiktus finansinių ataskaitų kokybės vertinimo metodus arba patys kuria galimus metodus. Legenzova (2016) ištyrė, kad mokslinėje literatūroje yra išskiriamos trys mokslinių tyrimų sritys, kurios yra susijusios su apskaitos kokybe, tai:

1. apskaitos kokybės analizė apskaitos suderinimo (harmonizavimo) kontekste;
2. apskaitos kokybei įtaką darančių konkrečių įmonių veiksnių analizė ir vertinimas;
3. institucinių veiksnių įtaka apskaitos kokybės pokyčiams (Legenzova, 2016).

Metodo parinkimas priklauso nuo to, kokį finansinių ataskaitų kokybės aspektą tyrėjas vertina. Miniotaitė (2016) teigia, kad viena iš priemonių, padedančių užtikrinti, kad paskelbta informacija apie įmonę būtų teisinga, yra jos finansinių ataskaitų auditas. Tačiau auditas kaip privalomas kokybės patvirtinimo instrumentas yra taikomas tik viešojo intereso ir kitose įmonėse, kurios atitinka nustatytus kriterijus. Kitoms įmonėms auditas yra neprivalomas. Analizuojant mokslinius straipsnius, galima teigti, kad dažniausiai finansinių ataskaitų kokybę įvairūs autoriai siūlo vertinti vertės tikrumo ir pajamų valdymo metodais. Kiek rečiau mokslinių straipsnių autoriai atlikę finansinių ataskaitų kokybės vertinimo tyrimus siūlo naudoti apskaitos konservatyvumo arba savalaikio nuostolių pripažinimo metodus. Taip pat autorių buvo išskiriami ir tokie metodai, kaip finansinės informacijos atskleidimo skaidrumo, audito rezultatų, vidinės kontrolės kokybės ir klaidų atsiradimo tikimybės metodai. Kai kuriais atvejais mokslininkai ir tyrėjai siūlo naudoti ne vieną, bet keletą metodų finansinių ataskaitų kokybei užtikrinti, kadangi kiekvienas skirtingas finansinių ataskaitų vertinimo metodas, dažniausiai vertina ir koncentruojasi į kurią nors vieną finansinės atskaitomybės sritį, neanalizuodamas kitų straipsnių ir sričių. Todėl galima teigti, kad vieno metodo pasirinkimas neanalizuoja finansinės atskaitomybės visumos.

Harton'o, Serafeim I., Serafeim'o G. (2013) atliktame tyrime nurodo, kad finansinių ataskaitų kokybė yra pagerinama ir prognozuojamų klaidų skaičius sumažėja buhalterinę apskaitą tvarkant pagal Tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus. Šiems autoriams pritaria ir Chen'as, Tang'as, Jiang'as ir Lin'as (2010), kurie teigia, kad po Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų priėmimo tirtose penkiolikoje Europos Sąjungos valstybių narių viešai kotiruojamų bendrovių apskaitos kokybė pagerėjo daugelio rodiklių atžvilgiu. Vaičiulytė ir Rudžionienė (2016) mano, kad kokybinės apskaitos charakteristikos atlieka neabejotinai svarbų vaidmenį gerinant finansinių ataskaitų informacijos kokybę, o konservatyvumas yra neretai įvardijamas kaip viena pastarųjų. Taip pat Vaičiulytė ir Rudžionienė (2016) pritaria kitų mokslininkų ir tyrėjų nuomonei, kad be konservatyvumo, didelę įtaką finansinių ataskaitų kokybei daro teisingas turto bei nuosavybės vertės nustatymas apskaitoje. Martinez-Ferrero (2014) apskaitos konservatyvumui priskiria savalaikį nuostolių pripažinimą. Autoriaus nuomone, apskaitą tvarkančios su aukštesniu apskaitos

konservatyvumo lygiu įmonės, pasiekia geresnių rezultatų ir tai yra ganėtinai svarus įrodymas, kad finansinės atskaitos paruoštos kokybiškai. Be minėto konservatyvumo metodo, Martinez-Ferrero savo studijoje išskiria ir dar du finansinių ataskaitų kokybės vertinimo metodus: pajamų valdymo ir vertės tikrumo. Šiuos metodus savo atliktame tyrime išskyrė ir Kundelienė. Kundelienė (2009) nurodė, kad pajamų valdymui vertinti skaičiuojami tokie rodikliai, kaip grynujų pajamų pokyčių nuokrypis, santykis tarp grynujų pajamų ir pinigų srautų pokyčių nuokrypio, koreliacija tarp pinigų srautų ir padidėjimo, nedidelių teigiamų grynujų pajamų dažnis. Pasak autorės, aukštesnė apskaitos kokybė bus tuomet, kai bus reikalingas mažesnis pajamų valdymas. Savalaikio nuostolių pripažinimo matu autorė išskyrė „didelių neigiamų grynujų pajamų dažnį po potencialiai svarbių aplinkybių valdymo“. Teigiama, jog kuo šis dažnis didesnis, tuo pajamų kokybė yra aukštesnė. Vertės tikrumo vertinimui naudojami pajamų ir akcijų buhalterinės vertės, kapitalo gražos rodikliai. Kundelienė (2009) atliktame tyrime nurodė, kad finansiniai mato vienetai visapusiškai neatspindi apskaitos kokybės, būtina matuoti tokias apskaitos informacijos kokybės savybes kaip tikslumas, prieinamumas, atvaizdavimo nuoseklumas ir panašiai.

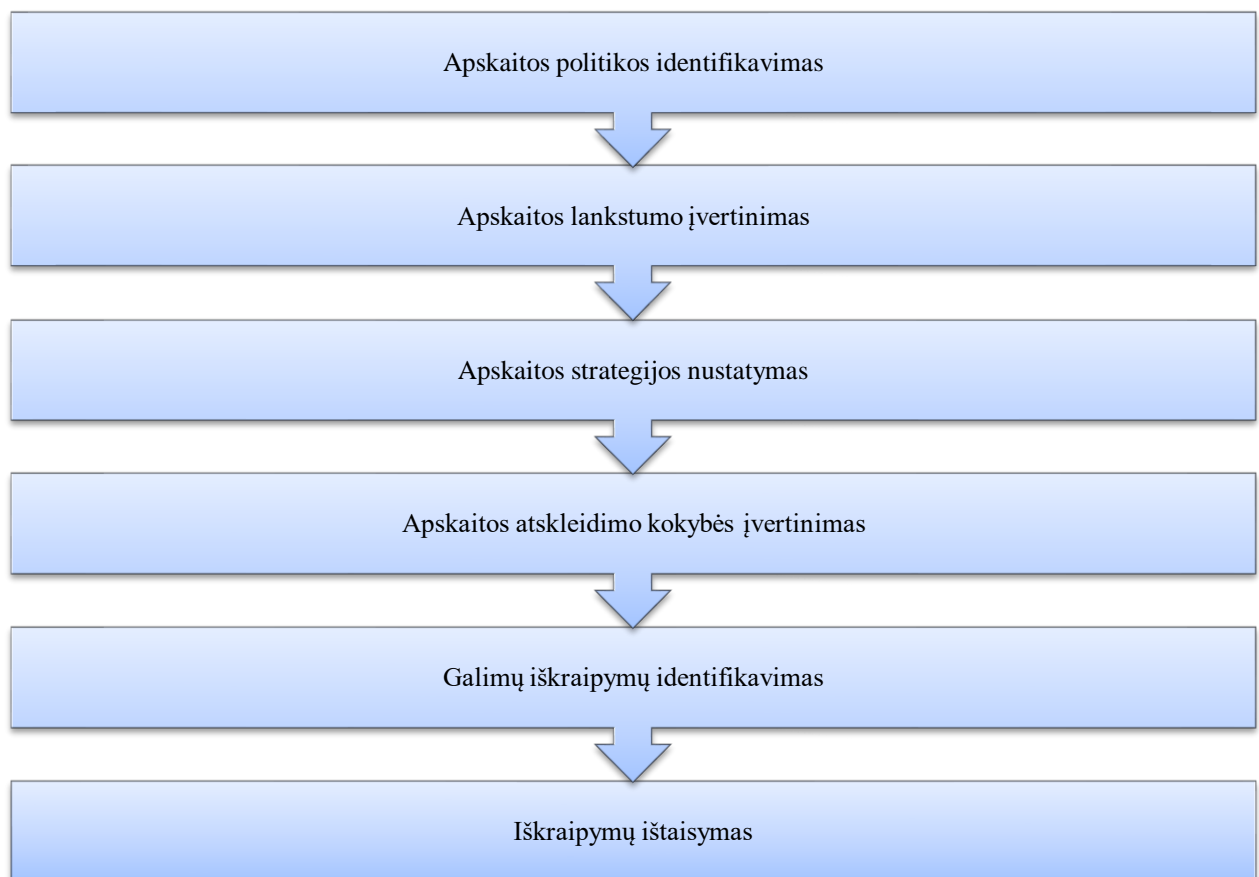
Bakar'as ir Saleh'as (2011) išanalizavo veiksnius, turinčius įtakos nevyriausybinio sektoriaus finansinių ataskaitų kokybei. Pasak šių autorių, informacijos finansinėse ataskaitose atskleidimą sąlygoja tokie veiksniai, kaip politiniai, socialiniai, finansiniai, instituciniai ir valdymo. Bakar'as ir Selah'as (2011) atliktame tyrime daugiausiai dėmesio skyrė finansiniams veiksniams, kuriems priskyrė priklausomybę nuo skolų, disponavimą vyriausybės turtu. Mažiausiai akcentuoti tyrime buvo socialiniai veiksniai, tokie, kaip regioninė kultūra, konkurencija rinkoje, žiniasklaida. Be minėtų finansinių ir socialinių veiksnių, autoriai teigia, kad įtaką finansinių ataskaitų informacijos atskleidimui turi tokie požymiai, kaip teisėkūros galia, priskiriama politiniams veiksniams, audito kokybė, valdymo kultūra ir etika, kurie yra priskiriami valdymo veiksniams ir instituciniai veiksniai, pavyzdžiui, profesionalumas, darbuotojų pasirinkimas, IT pažanga.

Atlikus Lietuvos ir užsienio autorių mokslinių straipsnių analizę finansinės atskaitomybės kokybės įvertinimo atžvilgiu, darytina išvada, kad nėra vieno visuotinai pripažinto ir nusistovėjusio būdo apskaitos duomenų kokybei nustatyti. Mokslinėje literatūroje nėra ne tik vieningo metodo, bet ir vieningos terminologijos, kaip vertinimo metodai turėtų būti vadinami, kadangi vieni autoriai juos vadina vertinimo instrumentais, kiti – vertinimo rodikliais, metodais ar modeliais. Toks vieningos nuomonės nebuvimas, leidžia daryti išvadas, kad ši tema dar nėra išanalizuota ir mokslininkams bei tyrėjams kelia daug nežinomųjų. Beveik visuose analizuotose mokslinės literatūros šaltiniuose mokslininkai ir tyrėjai išskiria finansinių ataskaitų kokybės naudą informacijos vartotojams. Finansinių ataskaitų kokybės vertinimas, pasak analizuotų mokslininkų ir tyrėjų, priklauso nuo to, kokį aspektą reikia ištirti. Skirtingiems finansinių ataskaitų straipsniams analizuoti ir skirtingų tikslų valdymo sprendimams priimti yra siūlomi skirtingi kokybiškos informacijos vertinimo metodai. Tai dar kartą įrodo poreikio tirti būtinumą.

2. Finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos kokybės vertinimo teoriniai sprendimai

2.1. Išorės ir vidaus veiksnių įtaka finansinių ataskaitų kokybei

Kaip teigia Galinienė (2015), finansinės apskaitos teikiama informacija yra pagrindinis informacijos šaltinis, siekiant atlikti verslo vertinimą. Pasak šios autorės be patikimos vidinės ir išorinės informacijos tikslus verslo vertinimas neįmanomas. Autorės nuomone, įmonėje sukaupta informacija privalo būti objektyviai įvertinta, nes tik tokiu būdu galima priimti tikslius ir optimalius valdymo sprendimus ir tikslingai konkuruoti rinkoje. Damodaran'as (2012) teigia, kad finansinė atskaitomybė yra svarbus pirminis informacijos šaltinis daugeliui investuotojų ir analitikų. Apskaitos informacijos analizės etapai ir pagrindiniai jų tikslai pateikiami 2 paveiksle.



2 pav. Apskaitos analizės etapai, veiksmai ir tikslai (sudaryta autorės, pagal Galinienė, 2015)

Kaip matyti 2 paveiksle, Galinienė (2015) susisteminiusi įvairių autorių nuomone, išskyrė pagrindinius finansinės apskaitos analizės etapus. Pasak autorės, analizuoti įmonės finansinę atskaitomybę reikėtų prieš tai nustačius ir įvertinus analizuojamoje įmonėje taikomus pagrindinius apskaitos politikos principus. Kaip teigia Galinienė (2015), šio etapo pagrindinis tikslas yra atskleisti galimus finansinės apskaitos neatitikimus ir iškraipymus, dėl įmonėje taikomos patvirtintos apskaitos

politikos. Kitas finansinių duomenų analizės etapas yra apskaitos lankstumo įvertinimas. Atsižvelgiant į tai, kokia verslo šaka ar sritis yra vertinama, gali būti skirtingai parenkami registravimo ir įvertinimo metodai. Nustačius apskaitos lankstumą, svarbu yra nustatyti, kokia įmonės vadovybės pasirinkta apskaitos strategija, t.y. ar lyginant analizuojamos įmonės rodiklius su kitų to paties sektoriaus įmonių finansiniais rodikliai, rezultatai nėra pernelyg skirtingi. Šio etapo metu galima įvertinti, ar įmonės vadovybė nesinaudoja apskaitos lankstumu, siekdama vienaip ar kitaip paveikti įmonės finansinius rodiklius. Apskaitos atskleidimo kokybės įvertinimo etape yra nustatoma, ar įmonės teikiama finansinės apskaitos informacija yra prieinama ir atvira visoms suinteresuotoms šalims, t.y. ar pasiekti rezultatai kokybiškai ir aiškiai paaiškinti, ar teisingai pateikiami finansinių ataskaitų vartotojams, taip pat, kaip yra atskleidžiamos apskaitos politikos keitimo priežastys. Jei apskaitos politikos pokyčiai yra neargumentuoti ar ne pilnai atskleisti, tai gali būti apskaitos iškraipymo ženklas, kuris atskleidžiamas galimų iškraipymo identifikavimo etape. Paskutinis etapas yra iškraipymų taisymas, kuriame iš naujo vertinami visi rodikliai, kurie galimai galėjo būti iškraipyti ir neatspindėjo realios įmonės būklės.

Yurt'as ir Ergun'as (2015) analizavo, kokiais rodikliais remiantis, galima vertinti, kad finansinės ataskaitos yra parengtos teisingai. Pasak šių tyrėjų, apskaitos ir finansinių ataskaitų kokybę lemia šie veiksniai:

- visos ataskaitiniu laikotarpiu įvykusios finansinės operacijos turi savo vertę;
- būsimus rezultatus atskleidžia praėjusio ataskaitinio laikotarpio rezultatai;
- valdymo sprendimus organizacijoje priimančias asmenys gauna tikslią ir teisingą informaciją;
- analizuojama, kaip valdomos pajamos.

Latridis ir Dimitras (2013) mano, kad įmonių finansinių ataskaitų kokybei didelę įtaką gali daryti ekonominė aplinka. Pasak šių autorių, esant prastai ekonominei situacijai blogėja įmonių finansinė būklė ir finansinis rezultatas, šie veiksniai gali paskatinti įmones manipuliuoti finansinės apskaitos skaičiais.

Bakar'as ir Saleh'as (2015) savo atliktoje studijoje atskleidė, kokie veiksniai gali įtakoti finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos kokybę, kurie pateikiami 3 paveiksle.

POLITINIAI	SOCIALINIAI	FINANSINIAI	INSTITUCINIAI	VALDYMO
<ul style="list-style-type: none"> • Politinė konkurencija • Interesų grupių konkurencija • Teisėkūros galia 	<ul style="list-style-type: none"> • Visuomeninė žiniasklaida • Regioninė kultūra • Interneto prieiga 	<ul style="list-style-type: none"> • Turto dydis • Skolų dydis • Mokesčių bazė ir tarifai 	<ul style="list-style-type: none"> • Profesionalumas • Populiacijos dydis • Personalo demografiniai rodikliai ir atranka 	<ul style="list-style-type: none"> • Etikos kodeksas • Atskleidimo reglamentavimas • Valdymo kultūra • Audito kokybė

3 pav. Apskaitos informacijos kokybę įtakojantys veiksniai (sudaryta autorės, pagal Bakar, Saleh, 2015)

Kaip matyti 3 paveiksle, tyrėjai Bakar'as ir Saleh'as išskyrė, kad pagrindiniai veiksniai, turintys įtakos finansinių ataskaitų rengimui ir jų kokybiškumui yra politiniai, tokie, kaip naujų įstatymų leidyba, socialiniai, tokie, kaip žiniasklaidos įtaka, finansiniai – įmonės valdomo turto dydis, skolų dydis, kas leidžia numatyti, ar įmonė yra moki, ar negali būti iškraipoma finansinių ataskaitų informacija dėl apgaulės, dėl geresnių finansinių institucijų teikiamų paskolų sąlygų. Taip pat, pasak šių tyrėjų, finansinių ataskaitų kokybę įtakoja ir tokie veiksniai, kaip instituciniai ir valdymo.

Dutta's ir Nezlobin'as (2017) analizavo kokią naudą teikia informacijos atskleidimas. Šių tyrėjų nuomone, kuo daugiau kokybiškos ir išsamios informacijos yra pateikiama, tuo didesnė nauda investuotojams ir kitiems apskaitos informacijos vartotojams, tai mažina galimas rizikas ir didina pasitikėjimą organizacija.

Beest'as, Braam'as, Boelens'as (2009) teigia, kad finansinių ataskaitų kokybę lemia šie veiksniai:

- atliktas finansinių ataskaitų auditas;
- finansinių ataskaitų audito išvada yra be išlygų;
- prie finansinių ataskaitų rinkinio yra pridėdama organizacijos valdybos pranešimas;
- apskaitos politikoje yra aiškiai ir suprantamai išdėstyta, kokius apskaitos principus taiko organizacija.

Kaip teigia daugelis analizuotų straipsnių autorių, finansinių ataskaitų kokybę įtakoja teisingas ir tikslus apskaitinės informacijos įtraukimas į apskaitos registrus. Pasak Senkaus ir Mačiulio, iškreipti įmonės buhalterinės apskaitos duomenis galima dviem būdais – suklydus arba apgavus. Jei ketinimai iškreipti įmonės finansinę informaciją buvo nesąmoningi ir neplanuoti, finansiniai duomenys iškreipiami suklydus, tačiau, jei ketinimas iškreipti įmonės finansinėje apskaitoje pateikiamus duomenis yra sąmoningas ir apgalvotas, tai laikoma apgaule.

Senkus ir Mačiulis (2014) išskiria pagrindines galimas apskaitos klaidas:

- įstatymai ir standartai, reglamentuojantys apskaitos tvarkymą interpretuoti neteisingai;
- ūkiniai įvykiai ir operacijos, įvykusios įmonės veikloje, interpretuoti neteisingai;
- neteisinga informacija pirminiuose apskaitos dokumentuose;
- pagal klaidingus dokumentus parengtos finansinės ataskaitos;
- aritmetinės klaidos.

Taip pat Senkus ir Mačiulis (2014) teigia, kad pagrindiniais apgaulių būdais gali būti laikoma:

- dokumentų klastojimas;
- apskaitoje nefiksuoti dokumentai;
- apskaitoje nefiksuotos ūkinės operacijos arba neteisingas jų užregistravimas;
- finansinėse ataskaitose pateikiama informacija neatitinka pirminiuose apskaitos dokumentuose pateikiamos informacijos.

Kuktaitė, Javaitienė (2011) išanalizavusios įvairių autorių nuomones, susistemino ir pateikė pagrindines apgaulių priežastis:

- išvengti mokesčių ir pagerinti finansinius rezultatus;
- atitikti arba viršyti analitikų lūkesčius;
- padidinti įmonės akcijų kainą ir sukurti paklausą išleidžiant naujas akcijas;
- gauti vertybinių popierių biržos prekybos sąrašo statusą ar atitikti minimalius biržos reikalavimus, siekiant išvengti išbraukimo iš sąrašo;
- siekiant nuslėpti efektyvumo trūkumus. (Kuktaitė, Javaitienė, 2011).

315-ame Tarptautiniame Audito Standarte yra pateikiama informacija, kad finansinių ataskaitų kokybę gali įtakoti ir tai, kaip nustatomos ir registruojamos visos teisėtos ūkinės operacijos, kada jos įvyko, ar jos priskirtos teisingam ataskaitiniam laikotarpiui, ar ūkinės operacijos tinkamai grupuojamos finansinės atskaitomybės tikslais. Taip pat nustatoma, ar ūkinės operacijos ir su jomis susijusi informacija yra tinkamai atskleidžiama finansinėse ataskaitose.

Apskaitos informacijos atskleidimo kokybės trūkumai gali atsirasti dėl įvairių priežasčių, tokių, kaip jau minėta informacijos kokybė, buhalterio kvalifikacija, išorinė kokybė, techninė kokybė. Legenzova ir Babrauskaitė (2014) savo studijoje cituoja Tidström, pagal kurią, buhalterio kvalifikacijos įtaka finansinių ataskaitų kokybei labiausiai išryškėjo po pasaulinės finansinės krizės.

Remiantis 315-uoju Tarptautiniu Audito standartu, galima teigti, kad iškraipyti finansinių ataskaitų informaciją gali ir tokie įvykiai bei sąlygos, kaip:

- sudėtingai reguliuojama veikla;
- pokyčiai tiekimo grandinėje;
- pokyčiai toje ūkio šakoje, kurioje bendrovė veikia;
- bendrovės plėtra į naujas vietas;
- naujų paslaugų ar produktų kūrimas;
- perėjimas prie kitos srities verslo;
- ribotos skolinimosi iš finansinių institucijų galimybės;
- svarbių klientų praradimas;
- veikla šalyse, kurios yra ekonomiškai nestabiliuose regionuose;
- pokyčiai įmonės viduje;
- kvalifikuotų apskaitos specialistų trūkumas;
- trūkumai vidaus kontrolėje;
- darbuotojų kaita;
- kompiuterinių sistemų, programų pokyčiai.

Kundelienė (2009) remdamasi įvairių JAV universitetus atstovaujančių mokslininkų tyrimais išskyrė svarbiausias apskaitos informacijos kokybę įtakančias sritis:

- žmogiškųjų išteklių problemos;
- organizacinės problemos;
- sistemų problemos;

- išorinės problemos.

Mackevičius, Valgauskas, Tamulevičienė (2018) atliktame tyrime teigia, kad finansinių ataskaitų kokybei yra svarbūs šie veiksniai, kurie pateikiami 4 paveiksle.



4 pav. Išorės ir vidaus veiksniai, įtakojantys finansinių ataskaitų kokybę (sudaryta autorės, remiantis Mackevičius, Valgauskas, Tamulevičienė, 2018.)

Kaip matyti 4 paveiksle, Mackevičius, Valgauskas ir Tamulevičienė veiksniais, galinčiais įtakoti finansinių ataskaitų kokybę, skirsto į dvi kategorijas: išorės ir vidaus veiksnius. Be šių 2 paveiksle pateiktų Mackevičiaus, Valgausko ir Tamulevičienės išskirtų išorės ir vidaus veiksnų, kiti tyrėjai savo moksliniuose darbuose išskiria kitus veiksnius, vienaip ar kitaip įtakojančius finansinės atskaitomybės sudarymą, jos tvarką ir kokybišką informacijos pateikimą.

Paixão Duarte‘as, Saur-Amaral‘as, Carmo Azevedo‘as (2015) atlikę mokslinių tyrimų analizę, pagrindiniais veiksniais, lemiančiais finansinių ataskaitų kokybę, išskyrė konkrečioje šalyje egzistuojančią politinę ir teisinę sistemas. Autorių nuomone, politinė ir teisinė sistemos įtakoja mokesstinės aplinkos šalyje sudarymą, veikia įmonių nuosavybės formas, kapitalo struktūrą bei finansinių rinkų išsivystymą. Taip pat autoriai pabrėžia, kad politinė ir teisinė sistemos lemia šalyje naudojamus apskaitos standartus ir įvairiais būdais gali įtakoti įmonių norą sudaryti aukštesnės kokybės finansines ataskaitas.

Burgstahler‘as, Hail‘as, Leuz‘as (2006) veiksniais, lemiančiais finansinių ataskaitų kokybę taip pat, kaip ir Mackevičius, Valgauskas, Tamulevičienė, suskirstė į vidaus ir išorės kategorijas. Burgstahler‘as, Hail‘as, Leuz‘as atliktame tyrime išskirti veiksniai, įtakoiantys finansinių ataskaitų kokybę, pateikiami 5 paveiksle.



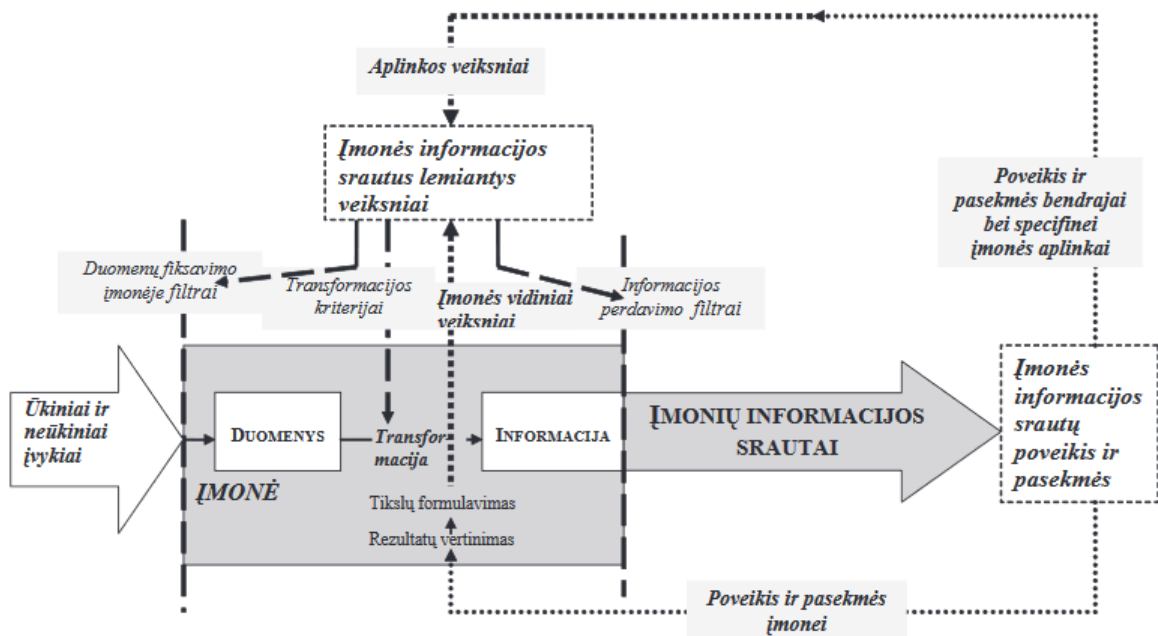
5 pav. Išorės ir vidaus veiksniai, įtakoiantys finansinių ataskaitų kokybę (sudaryta autorės, remiantis Burgstahler, Hail, Leuz, 2006.)

Išanalizuotus įvairių autorių ir tyrėjų išskirtus veiksniai, įtakojančius finansinių ataskaitų kokybę, galima suskirstyti juos į dvi kategorijas – išoriniai, kurie veikia įmonę, jos veiklą, finansinės apskaitos vedimą ir finansinės atskaitomybės sudarymą, tačiau nuo įmonės yra nepriklausomi, ir vidiniai, kurie yra priklausomi nuo įmonės, jos vidaus politikos. Skirtingų autorių ir tyrėjų nuomonės išsiskiria analizuojant taikomų apskaitos standartų įtaką finansinių ataskaitų kokybei. Vieni tyrėjai savo atliktuose tyrimuose teigia, kad apskaitos standartai yra vienas iš pagrindinių veiksnių, stipriai įtakojančių finansinių ataskaitų kokybę, kiti teigia, jog apskaitos kokybė priklauso ne nuo apskaitos standartų pasirinkimo, o nuo kitų veiksnių. Be minėtų apskaitos standartų, daugelis autorių ir tyrėjų išskyrė ir kitus, vienaip ar kitaip finansinių ataskaitų kokybę įtakojančius veiksniais, tačiau įvairių autorių ir tyrėjų išskirti finansinių ataskaitų kokybę įtakoiantys veiksniai, gali skirtis, priklausomai nuo to, kokioje šalyje, ar kokiame regione buvo atliktas mokslinis tyrimas analizuojama tematika.

Daugelis analizuotų autorių ir tyrėjų savo moksliniuose darbuose teigia, kad svarbus finansinių ataskaitų kokybę lemiantis veiksnys yra šalies politinė ir teisinė sistemos, kurios įtakoja, tiek jau minėtus apskaitos standartus, tiek ir visą šalies mokestinę bazę. Pasak Galinienės (2015), nuolat vykdomi mokesčių įstatymų ir teisės aktų, reglamentuojančių finansinės apskaitos tvarkymą įmonėse, pakeitimai yra bandymas pašalinti ar bent riboti galimybes manipuliuoti apskaitos rezultatais, o tai taip pat yra svarbus veiksnys, įtakoiantys finansinių ataskaitų kokybę.

2.2. Finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos atskleidimo kokybės vertinimas. Empirinių tyrimų analizė

Legenzova (2009) sudarė informacijos atskleidimo įmonėje modelį, kuris pateikiamas 6 paveiksle. Kaip teigia autorė, įmonės pateikiamos informacijos atskleidimas, gali būti suprantamas, kaip įmonėje vykstantis procesas, kuris į vieną visumą sujungia įmonės duomenų transformaciją į informacijos srautą, išorės ir vidaus veiksnius, įtakojančius informacijos atskleidimą bei informacijos atskleidimo rezultatus, pasekmes tiek įmonės vidaus aplinkai, jos vartotojams, tiek išorės informacijos vartotojams.



6 pav. Įmonės informacijos atskleidimo modelis (Legenzova, 2009)

Kaip matyti 6 paveiksle parodytame įmonės informacijos atskleidimo modelyje, kurį pateikia Legenzova (2009) yra apjungiami tokie pagrindiniai elementai, kaip informaciją atskleidžianti įmonė, įmonės informacijos srautai, taip pat nurodoma aplinka, kurioje veikia įmonė, veiksniai, lemiantys informacijos atskleidimą, atskleistos informacijos pasekmės ir poveikis.

Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2019 metais atliko 100 Lietuvos įmonių 2018 metų finansinių ataskaitų kokybės analizę. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba vertindama finansinių ataskaitų kokybiškumą, vertino, pagal šiuos kriterijus:

- Ar pateiktos finansinės ataskaitos atitinka Verslo apskaitos standartų nuostatas ir informacijos pateikimą pagal 6-ojo verslo apskaitos standarto „Aiškinamasis raštas“ reikalavimus;

- Ar pateiktos finansinės ataskaitos atitinka Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo nuostatas dėl:
 - tinkamo finansinių ataskaitų rinkinio pasirinkimo;
 - metinių finansinių ataskaitų audito atlikimo;
 - finansinių ataskaitų pasirašymo. (AVNT, 2019).

Įvertinus atrinktų 100 įmonių finansines ataskaitas, nustatyta, kad ne visos jos buvo sudarytos kokybiškai ir atitinka apskaitos standartus ir teisės aktus. Kaip finansinių ataskaitų kokybės tyrimo ataskaitoje teigia Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, tyrimo metu nustatyta, kad vadovaujantis Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo 24 straipsnio „Finansinių ataskaitų auditas“ nuostatomis, 94 įmonės atitiko nurodytus kriterijus ir jose turėjo būti atliekamas metinių finansinių ataskaitų auditas, už finansinius metus, pasibaigusius 2018 m. gruodžio 31 d.. Tačiau tyrimo metu nustatyta, kad minėto įstatymo nuostatų nesilaikė nei viena iš 94 įmonių ir finansinių ataskaitų auditas šiose įmonėse atliktas nebuvo. Taip pat, kaip teigia Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos atlikto tyrimo metu nustatyta, kad ne visos įmonės pasirinko savo kategorijai nustatytą finansinių ataskaitų rinkinį. Tyrimo metu nustatyti neatitikimai leidžia teigti, kad minėtos finansinės ataskaitos negali būti laikomos kokybiškomis. Taip pat Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos finansinių ataskaitų kokybės už 2018 metus tyrimo metu, nustatė dažniausiai pasikartojusias klaidas įmonių finansinėse ataskaitose:

- bendrojoje aiškinamojo rašto dalyje nepateikiama informacija apie registrą kuriame kaupiami ir saugomi duomenys, praėjusių metų vidutinis darbuotojų skaičius, ataskaitinių finansinių metų vidutinis darbuotojų skaičius;
- nepaaiškinamos reikšmingos finansinių ataskaitų sumos (Pvz.: skoliniai įsipareigojimai, skolos kredito įstaigoms, kiti trumpalaikiai įsipareigojimai, pelno (nuostolių) ataskaitos sumos);
- pateikta informacija balanse nesutampa su aiškinamajame rašte pateiktais atskleidimais (Pvz.: balanse rodomas -investicinis turtas, o aiškinamajame rašte –ilgalaikis turtas skirtas parduoti);
- aiškinamojo rašto struktūra neatitinka 6-ojo VAS reikalavimų;
- pastabose nepateikiama lyginamoji praėjusių finansinių metų informacija;
- pastabų dalyje perrašomi tie patys finansinių ataskaitų duomenys, nepateikiant detalesnės informacijos;
- pateikiama perteklinė informacija apskaitos politikos dalyje;
- pastabos nesusiejamos su balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniais;
- neapibūdinamos sumos, kurios įtrauktos į pajamų ir sąnaudų straipsnius ir išsiskiria savo dydžiu ar pobūdžiu;
- neatskleidžiamos pagrindinių vadovujančiųjų darbuotojų, suskirstytų į administracijos darbuotojus, valdybos ir stebėtojų tarybos narių grupės, nenurodomas žmonių skaičius ir pagal šias grupes išmokėtos ir prisiimtų įsipareigojimų sumos;
- nenurodoma ar įmonės savininkas yra patronuojančioji bendrovė ar fiziniai asmenys;
- neatskleidžiama informacija apie perkainojimo rezervą;

- nepateikiama informacija apie turto įkeitimą ir kitus nuosavybės teisių apribojimus, visiškai nudėvėtą turta, kuris dar naudojamas, ir jo įsigijimo ar pasigaminimo savikaina. (Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, 2019).

Abdullah'as, Minhat'as (2013) išskyrė dvi finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos atskleidimo dimensijas: savanoriškas informacijos atskleidimas, kai finansinėse ataskaitose pateikiama informacija, kurios atkleisti nereikalauja įvairūs teisės aktai ir privalomas informacijos atskleidimas, kai privaloma finansinėse ataskaitose bent minimaliai pateikti reikalaujamą apskaitos standartuose ir kituose teisės aktuose informaciją.

Bunget'as, Blidisel'as, Feleaga'as, Popa'as (2014) atliko finansinės atskaitomybės kokybės tyrimą, kurio metu analizavo ne visą finansinę atskaitomybę, bet tik konkrečią jos dalį – nematerialųjį turta. Tyrimas buvo atliekamas analizuojant Rumunijos savivaldybių finansines atskaitas. Nors autoriai analizavo ne visą finansinę atskaitomybę, tačiau tyrimo metu išstudijavo ne tik nematerialiam turtui priskiriamo turto pripažinimą, jo įvertinimą, įtraukimą į apskaitą ir pateikimą finansinėse ataskaitose, bet ir tai, kokie veiksniai rodo, kad pateiktos finansinės atskaitos yra kokybiškos ir pateikta informacija yra atskleidžiama kokybiškai. Bunget'as, Blidisel'as, Feleaga'as, Popa'as atlikdami tyrimą rėmėsi tokiais veiksniais, kaip savivaldybės dydis ir priklausomumas nuo skolinių įsipareigojimų.

Latridis, Dimitras (2013) išanalizavo, kaip 2007 – 2009 metų pasaulinė finansinė krizė įtakojo įmonių, įsikūrusių Italijoje, Portugalijoje, Airijoje, Graikijoje ir Ispanijoje, finansinių ataskaitų rodiklius, dėl kurių suprastėjimo, įmonės galėjo teikti nekokybiškas finansines atskaitas. Tyrėjai pasirinko įmones listinguojamas Italijos, Portugalijos, Airijos, Graikijos ir Ispanijos akcijų biržose, akcentuodami tai, kad būtent šių valstybių įmonės nuo pasaulinės finansinės krizės nukentėjo labiausiai, todėl ir didžiausia tikimybė yra, kad tai galėjo įtakoti finansinių ataskaitų kokybę. Tyrėjai Latridis ir Dimitras tyrimo metu apskaičiavo kaip kriziniu laikotarpiu kito įvairūs finansiniai analizuojamųjų įmonių rodikliai, tokie, kaip skolos ir nuosavybės santykis, likvidumo, mokumo, apyvartumo rodikliai. Taip pat buvo analizuojami rodikliai, kaip pasaulinė finansinė krizė įtakojo analizuojamųjų įmonių pelningumą ir vertės atskleidimą įmonių finansinėse ataskaitose. Tyrėjai, siekdami kiek įmanoma tikslesnių duomenų ir norėdami tinkamai juos palyginti, analizavo 2005 – 2011 metų laikotarpį, kurį suskirstė į du periodus: iki krizinį, kuris apėmė 2005 – 2008 metus, ir krizės laikotarpį 2009 – 2011 metus. Tyrimo imtį sudarė 789 įmonės veikiančios Italijoje, Portugalijoje, Airijoje, Graikijoje ir Ispanijoje. Atlikę tyrimą Latridis ir Dimitras (2013) teigia, kad finansinių ataskaitų kokybiškumui pasaulinė finansinė krizė turėjo neigiamą poveikį, tačiau skirtumai labiausiai išryškėjo tarp šalių, todėl, pasak šių tyrėjų, šalies aplinka, politinės ir teisinės aplinkybės, yra svarbesni veiksniai įtakojantys finansinių ataskaitų kokybę, nei kiti, įvairių autorių išskirti veiksniai.

Martani ir Liestiani (2012) atliktame tyrime pateikė modelį, kaip turėtų būti atskleidžiama informacija vietos valdžios finansinėse ataskaitose. Autoriai veiksnius, kurie turi įtakos analizuojamų finansinių ataskaitų kokybei, suskirstė į atskiras grupes. Martani ir Liestiani remdamiesi apskaitos standartais sudarė informacijos atskleidimo indeksus, kurių pagalba taikydami kiekybinius tyrimus metodus atliko finansinių ataskaitų kokybės tyrimus.

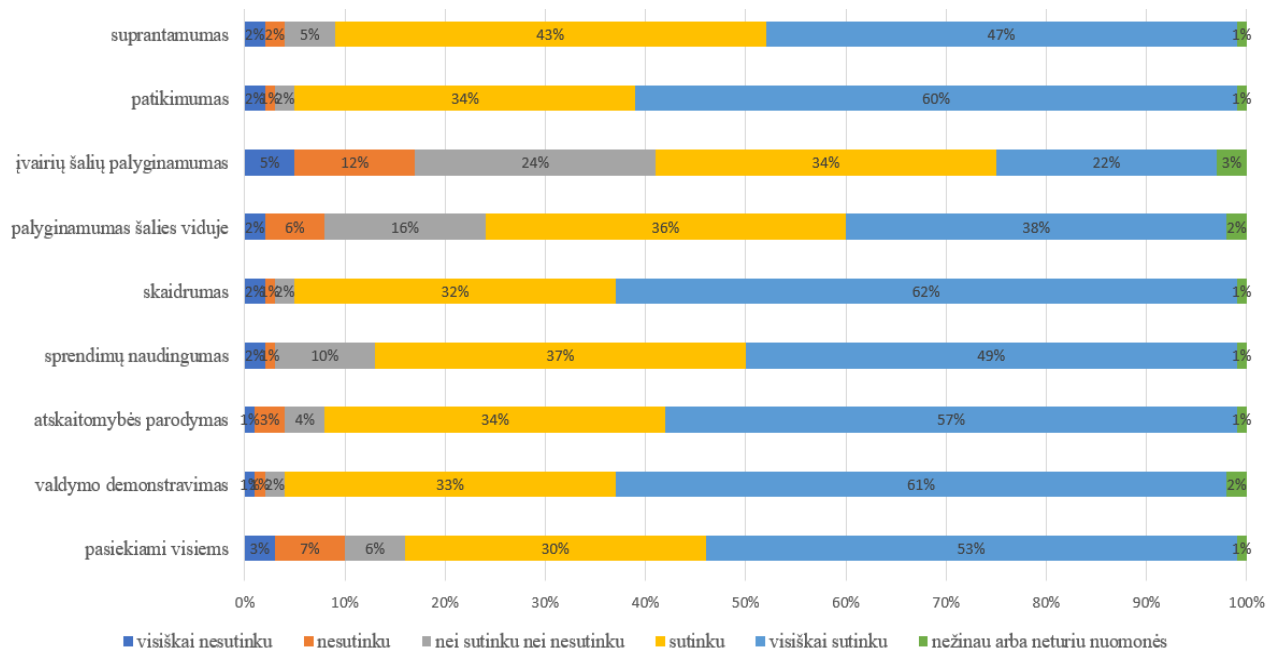
Pivac'as, Vuko'as, Cular'as (2017) išanalizavo pasirinktų Europos šalių – Kroatijos, Serbijos, Rumunijos, Juodkalnijos bendrovių metinėse finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos atskleidimo kokybę. Tyrėjai tai atliko sukūrus specifinį informacijos atskleidimo kokybės indeksą ir atlikus lyginamąją metinių finansinių ataskaitų analizę. Taip pat tyrėjai naudojo reitingavimo metodą. Derinant reitingavimo būdu sudarytą metodiką, kilusią iš skirtingų kiekybinių disciplinų, autoriai atliko finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos atskleidimo kokybės palyginamąją analizę. Pivac'as, Vuko'as, Cular'as savo atliktame tyrime nustatė, kad Slovėnijos akcijų biržoje kotiruojamų bendrovių metinių finansinių ataskaitų kokybė įvertinta kaip pakankama ir aukšta, vertinant pagal informacijos atskleidimo kokybės indeksą. Kroatijos ir Serbijos akcijų biržoje kotiruojamų bendrovių metinės finansinės ataskaitos yra vidutinės, Juodkalnijos - žemos kokybės, tuo tarpu Rumunijos bendrovių - vidutiniškai prasta. Tyrėjų nuomone, įmonės turėtų daugiau dėmesio skirti ataskaitos elementams ir jų teikiamos informacijos kiekiui. Svarbiems informacijos elementams, kurie nebuvo atskleidžiami Kroatijos, Juodkalnijos, Rumunijos ir Serbijos įmonių metinėse finansinėse ataskaitose, pasak Pivac'o, Vuko'o, Cular'o galima priskirti tokią informaciją, kaip:

- padėtis rinkoje;
- organizacinė struktūra;
- ateities vizija;
- santykiai su darbuotojais;
- darbuotojų struktūra;
- įmonių socialinė atsakomybė;
- įmonės indėlis į ekonominę gerovę;
- aplinkos apsauga;
- verslo rizika;
- nepriklausomo auditoriaus ataskaitos.

Pivac'as, Vuko'as, Cular'as (2017) taip pat išskyrė, kad finansinėse ataskaitose yra neskelbtini įvykiai po balanso datos Juodkalnijos ir Rumunijos įmonėms. Pasak autorių, nepaisant to, kad visos analizuotos šalys yra priėmusios tinkamus apskaitos įstatymus ir standartus, gauti rezultatai parodė, kad analizuotų šalių metinės ataskaitos yra labai skirtingos.

Cockrell (2012) atliko tyrimą, kurio metu analizavo finansinių ataskaitų kokybę Jungtinių Amerikos Valstijų savivaldybėse, kurios yra priskiriamos mažųjų savivaldybių kategorijai, t.y. savivaldybėje gyvena iki 25 tūkstančių gyventojų. Tyrėja, analizuodama duomenis, pateikiamus vietos savivaldybių finansinėse ataskaitose, rėmėsi finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos atitikimui apskaitos standartų reikalavimams.

Pasak Breen, Cordery, Crawford, Morgan (2018) finansinė atskaitomybė yra svarbus nevyriausybinų organizacijų atskaitomybės aspektas. Autoriai atliko tyrimą, kurio metu, naudodamiesi tarptautine suinteresuotųjų šalių apklausa, apklausė 605 respondentus, tema - ar nevyriausybinių organizacijų turėtų laikytis tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų? Gauti tyrimo rezultatai pateikiami 7 paveiksle.



7 pav. Tyrimo „Ar nevyriausybines organizacijos turėtų laikytis tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų?“ rezultatų grafinis vaizdavimas (sudaryta autorės, pagal Breen, Cordery, Crawford, Morgan, 2018)

Tyrimą atlikę Breen, Cordery, Crawford, Morgan (2018) teigia, kad, kad nevyriausybinių organizacijų atskaitomybės principą palaiko finansinės atskaitomybės principas, susijęs su nevyriausybėmis organizacijomis. Tyrėjų atliktos apklausos rezultatai rodo, kad suinteresuotųjų šalių šio klausimo vertinimai yra daugiausia teigiami. Respondentų nuomone, jei nevyriausybines organizacijos sudarinėtų savo finansines ataskaitas vadovaudamasi tarptautiniais finansinės atskaitomybės standartais, padidėtų teikiamų ataskaitų skaidrumas, patikimumas, suprantamumas. Respondentai sutinka su teiginiu, kad toks sprendimas būtų naudingas. Breen, Cordery, Crawford, Morgan (2018) nuomone, nevyriausybines organizacijos turėtų vadovautis tarptautiniu mastu suderintais finansinės atskaitomybės standartais, nurodydami, kad ši praktika yra socialiai priimtina technika norimiems rezultatams pasiekti. Autoriai atlikdami tyrimą pabrėžė, kad tyrime dalyvavusioms suinteresuotosioms šalims kilo abejonių dėl nevyriausybinių organizacijų gebėjimų ir kompetencijos įgyvendinti tarptautinę finansinę atskaitomybę. Taip pat kilo klausimų, ar tai turėtų įgyvendinti visos, ar tik tam tikro dydžio nevyriausybines organizacijos. Tyrėjų nuomone, praktinės pasekmės mažiausioms nevyriausybines organizacijoms, turinčioms nedaug galimybių naudotis apskaitos žiniomis, gali būti pražūtingos. Todėl tyrėjai pritaria principui, kad finansinę atskaitomybę, remiantis tarptautiniais apskaitos standartais, turėtų sudaryti bent jau didesnės nevyriausybines organizacijos (gaunančios daugiau nei 500 000 USD pajamų). Taip pat atlikta apklausa parodė, kad norint nevyriausybines organizacijoms taikyti tarptautinius apskaitos standartus, toks standartas turėtų veiksmingai išspręsti specifinius klausimus, susijusius su nevyriausybinių organizacijų finansinės atskaitomybės rengimu.

Wisdom, Damilola, Basse, Opeyemi, (2017) analizavo ryšį tarp Tarptautinio viešojo sektoriaus apskaitos standarto priėmimo ir finansinės atskaitomybės patikimumo ir vientisumo Nigerijos valstijos vyriausybės administracijoje. Tyrime buvo naudojamas apklausos tyrimo dizainas. Tyrėjų išvados atskleidė, kad Tarptautinio viešojo sektoriaus apskaitos standarto įgyvendinimas pagerintų

finansinės atskaitomybės patikimumą ir vientisumą Nigerijos valstijos vyriausybės administracijoje. Taip pat pastebėta, kad Tarptautinio viešojo sektoriaus apskaitos standarto įgyvendinimas gali palengvinti vidaus kontrolę ir finansų valdymą Nigerijos viešajame sektoriuje. Šis autorių atliktas tyrimas atspindi viešojo sektoriaus apskaitą, siekiant užtikrinti, kad politinių pareigybių turėtojai, piliečiai ir Nigerijos projekto suinteresuotieji subjektai laikytųsi viešųjų lėšų valdymo sąžiningumo, skaidrumo ir atskaitomybės principų. Be to, autoriai teigia, kad Tarptautinio viešojo sektoriaus apskaitos standarto įgyvendinimas Nigerijos viešajame sektoriuose ne tik darys teigiamą poveikį finansinės atskaitomybės patikimumui ir vientisumui, bet tikimasi, kad tai padės paruošti vienodą trijų Nigerijos vyriausybės pakopų finansinės atskaitomybės schemą.

Caneghem'as (2015) teigia, kad nevyriausybinių organizacijų finansinės ataskaitos yra svarbus šaltinis įvairioms suinteresuotosioms šalims, tokioms, kaip Vyriausybė, paramos teikėjai ir savanoriai. Pasak autoriaus, netiksli finansinių ataskaitų informacija gali lemti neoptimalius sprendimus ir galimą netinkamą išteklių paskirstymą. Siekdamas įvertinti nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybę ir pateiktų skaičių tikslumą, Caneghem'as (2015) atliko Belgijos ne pelno siekiančių organizacijų 2007–2012 ataskaitinių metų finansinių ataskaitų analizę. Autorius palygino finansinėse ataskaitose pateikiamų duomenų, kurie pateikiami skaitmenimis, dažnį antrame laikotarpyje su tikėtiniu dažnumu, paremtu Benfordo dėsniumi. Skirtingai nuo ankstesnių įvairių mokslininkų atliktų tyrimų, autorius sutelkė dėmesį ne į vieną ar kelis konkrečius finansinėse ataskaitose pateiktus skaičius, o labiau vertino balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitoje pateiktų skaičių per didelį tikslumą. Benfordo dėsnis teigia, kad analizuojant atsitiktinių skaičių eilutę, jų pirmasis simbolis yra pasiskirstęs netolygiai ir jį galima apskaičiuoti formule: $P(s) = \log(1 + 1/s)$.

Caneghem'o (2015) tyrime pateikti rezultatai, pagrįsti visa imtimi, rodo, kad analizuoti duomenų dažniai labai atitinka Benfordo dėsnį ir todėl rodo aukštą nevyriausybinių organizacijų finansinėse ataskaitose pateiktų skaičių tikslumo laipsnį. Atsižvelgiant į įvairius grupavimus finansinėse ataskaitose, Caneghem'as pastebi, kad tyrimo metu pastebėti nukrypimai nuo Benfordo dėsnio yra dėl pelno, kuris priklauso nuo dotacijų ir paaukojamų sumų.

Atan'as, Zainon'as, Wah'as (2012) analizavo metinių finansinių ataskaitų kokybę Malaizijos nevyriausybiniuose organizacijose. Tyrėjai analizavo, kokia informacija yra pateikiama finansinėse ataskaitose ir kaip ji patenkina informacijos vartotojų poreikius. Tyrimo metu buvo nustatyta, kad Malaizijos nevyriausybinių organizacijų, iš kurių ypatingai išsiskyrė paramos ir labdaros fondai, finansinėse ataskaitose trūksta skaidrumo, pateikiant duomenis, apie paramų gavimą ir jų įsisavinimą. Tyrimo pabaigoje Atan'as, Zainon'as ir Wah'as pateikia rekomendacijas, kuriose nurodo, kad išsamesnis ir skaidresnis finansinės informacijos pateikimas finansinėse ataskaitose gali padidinti ne tik finansinių ataskaitų kokybę, bet ir visuomenės pasitikėjimą nevyriausybiniomis organizacijomis.

Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybę Malaizijoje taip pat analizavo Roslan'as, Arshad'as ir Pauzi (2017). Šie tyrėjai analizavo nevyriausybinių organizacijų metinėse ataskaitose pateikiamos finansinės ir nefinansinės informacijos atskleidimo lygį. Roslan'as, Arshad'as ir Pauzi teigia, kad tiek finansinės, tiek nefinansinės informacijos, kurių nevyriausybinių organizacijos atskleidžia metinėse ataskaitose, lygis yra ganėtinai silpnas ir šios ataskaitos negali būti laikomos kokybiškomis. Lyginant finansinės ir nefinansinės informacijos atskleidimą tarpusavyje, tyrėjai teigia, kad Malaizijos nevyriausybinių organizacijos yra labiau linkusios atskleisti nefinansinę

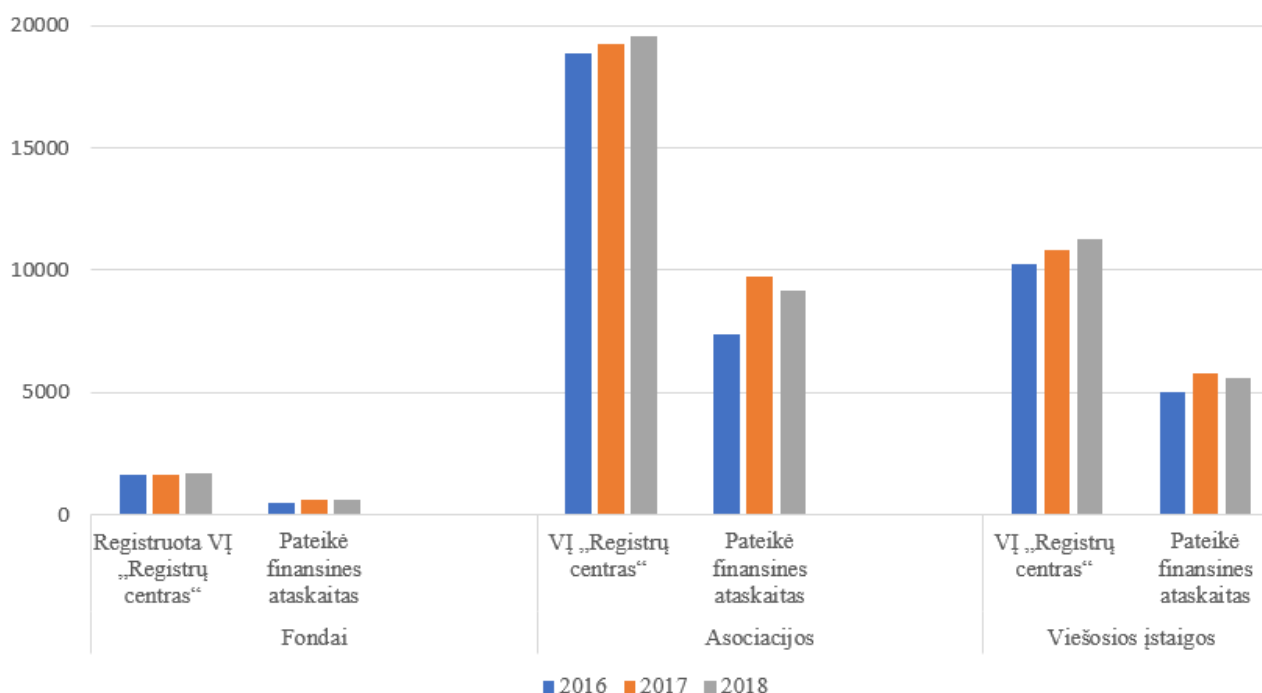
informaciją, o finansinės informacijos duomenų metinėse ataskaitose yra pateikiama per mažai ir neišsamiai. Roslan'as, Arshad'as ir Pauzi, pateikdami tyrimo rekomendacijas, išsakė panašią nuomonę, kaip ir Atan'as, Zainon'as, Wah'as. Pasak Roslan'o, Arshad'o ir Pauzi, jei nevyriausybinių organizacijų metinėse ataskaitose atskleistų daugiau duomenų tiek apie finansinę, tiek apie nefinansinę informaciją, tai ne tik pagerintų metinių ataskaitų kokybinius rodiklius, bet ir ilgalaikėje perspektyvoje sustiprintų visuomenės pasitikėjimą nevyriausybinių organizacijų sektoriumi.

Nuomonei, kad išsamesnės ir daugiau informacijos atskleidžiančios finansinės ataskaitos yra būdas padidinti visuomenės pasitikėjimą organizacijos veikla, pritaria ir Artiach'as bei Clarkson'as. Artiach'as ir Clarkson'as (2011) teigia, kad kuo daugiau privačios informacijos apie organizaciją yra atskleidžiama finansinėse ataskaitose, tuo didesniu pranašumu tai gali būti laikoma.

Dhanani, Connolly (2012) savo atliktame tyrime analizavo Didžiosios Britanijos labdarinių organizacijų metines finansines ataskaitas. Tyrėjų atlikto tyrimo rezultatai rodo, kad metinė ataskaita buvo oficialus atskaitomybės dokumentas, o savanoriška metinė peržiūra iš esmės atliko viešumo funkciją. Pasak autorių, vadovybė stengėsi reaguoti į rinkos lūkesčius ir tam tikru mastu pateikė rekomendacijas dėl „Labdaros komisijos“. Taip pat pasak autorių buvo atsižvelgiama į veiksmingumą ir informacijos atskleidimas pateiktose ataskaitose buvo teigiamas, o tai prieštaravo suinteresuotųjų šalių teorijai. Kaip teigia Rudžionienė (2012), suinteresuotųjų šalių teorija apima daug alternatyvių teorijų, analizuojančių suinteresuotųjų šalių ryšius, teises, valdymą. Pasak autorės, suinteresuotomis šalimis gali būti laikoma bet kuri suinteresuotų asmenų, informacijos vartotojų grupė, kuri gali įtakoti organizacijos tikslų siekius ar pati būti veikiamą šio proceso. Bunget, Blidisel, Feleaga, Popa (2014) teigia, kad viešajame sektoriuje suinteresuotųjų šalių teorija yra pabrėžiamas ūkio subjekto įsipareigojimas pateikti informaciją, susijusia su tam tikra veika suinteresuotoms šalims.

Garven'as, Beck'as, ir Parsons'as (2018) atliko tyrimą, kurio metu analizavo, ar su griežtesne kontrole, planiniais ir neplaniniais patikrinimais, finansinių ataskaitų auditu susiję veiksniai gali įtakoti nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybę. Autoriai atlikę tyrimą nustatė, kad visi minėti veiksniai tiesiogiai įtakoja finansinių ataskaitų kokybę.

Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerija 2019 metais iniciavo atlikti tyrimą „Nevyriausybinių organizacijų teisinė ir mokestinė aplinka“. Analizuojant tyrimo ataskaitoje pateikiamą statistinę informaciją yra pastebima, kad nevyriausybinių organizacijų ne visada pateikia finansines ataskaitas VĮ „Registrų centras“ (žr. 8 pav.).

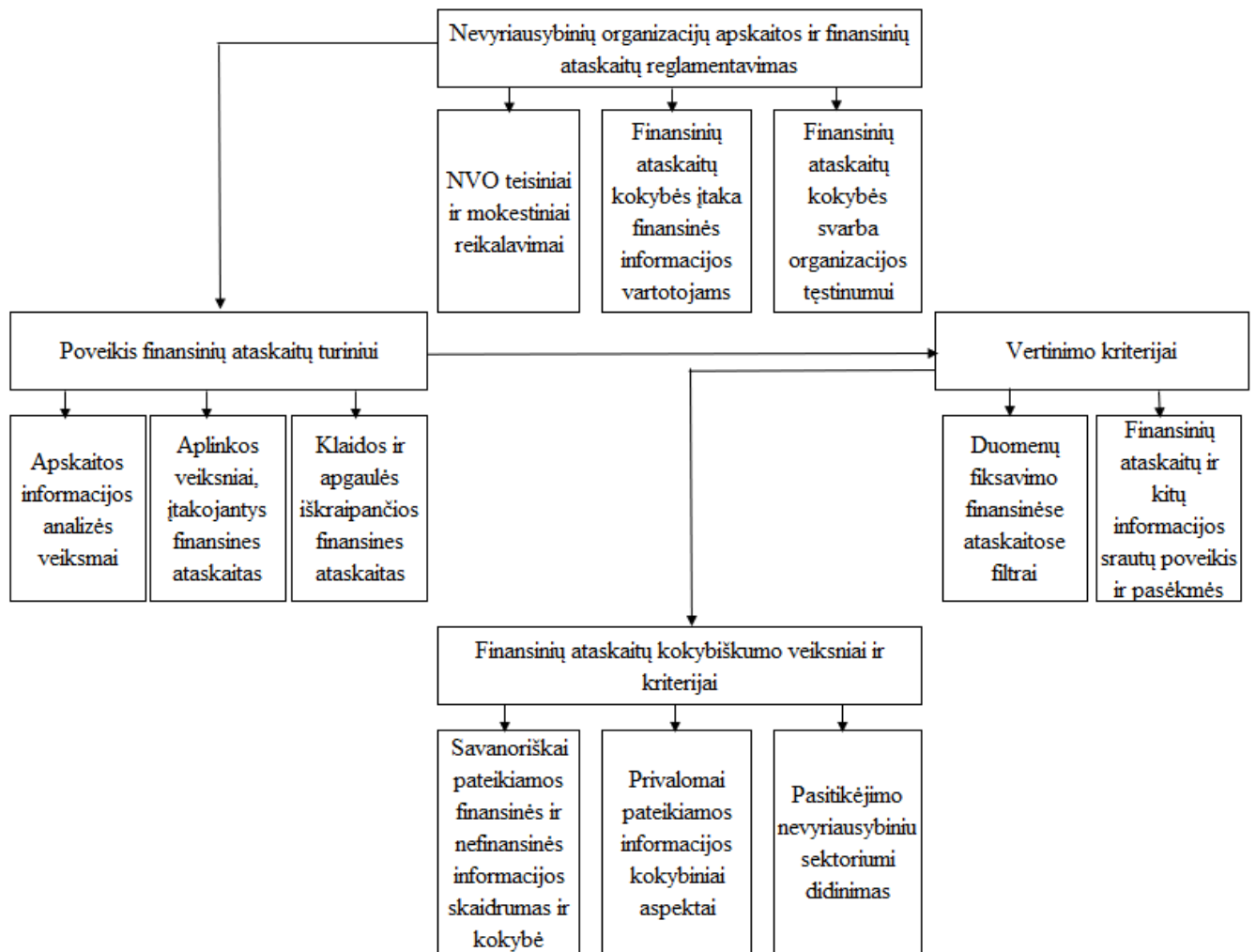


8 pav. Registruotų VĮ „Registru centras“ ir finansines ataskaitas pateikusių Nevyriausybinių organizacijų skaičius 2016 – 2018 metais (sudaryta autorės, remiantis Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos inicijuoto tyrimo „Nevyriausybinių organizacijų teisinė ir mokestinė aplinka“ ataskaita, 2019)

Kaip matyti iš 8 paveiksle pateikiamų duomenų nevyriausybiniams organizacijoms priskiriamų fondų, asociacijų, viešųjų įstaigų skaičius 2016 – 2018 finansiniais metais neženkiai didėjo. 2017 metais fiksuotas 3,1 proc. padidėjimas, lyginant su ankstesniais finansiniais metais. 2018 metais, lyginant su 2017 metais nevyriausybinių organizacijų taip pat didėjo 2,6 proc. Tačiau, nors nevyriausybinių organizacijų skaičius ir didėjo, tačiau finansines ataskaitas VĮ „Registru centras“ pateikė vis mažiau šių organizacijų. 2018 metais VĮ „Registru centras“ buvo pateikta tik 47,2 proc. nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų. Viešosios įstaigos pateikė 49,4 proc. visų įstaigų finansines ataskaitas, fondai – tik 36,2 proc.

Nevyriausybinių organizacijų tarybos pirmininko už 2017 – 2019 metų kadencijos pirmųjų metų veiklos ataskaitoje (2018), nurodoma, kad VĮ „Registru centras“ 2017 m. rudenį nevyriausybiniams organizacijoms surašė 231 Administracinių nusižengimų protokolą už laiku nepateiktas finansines ir veiklos ataskaitas.

Apibendrinant įvairių autorių ir tyrėjų atliktus tyrimus, kurie analizuoja finansinių ataskaitų kokybę, galima teigti, kad Lietuvoje finansinių ataskaitų kokybė yra vertinta tik Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos. Tačiau minėti tyrimai yra atlikti tik pelno siekiančių įmonių atžvilgiu. 1 ir 2 dalies apibendrinimui 9 paveiksle pateikiamas koncepcinis tyrimo modelis.



9 pav. Konceptinis nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų tyrimo modelis (sudaryta autorės)

9 paveiksle pateikiamas konceptualus modelis sudarytas, remiantis prielaida, kad norint išanalizuoti nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybę, pirmiausia yra būtina ištirti, nevyriausybinių organizacijų apskaitos vykdymo ir finansinių ataskaitų rengimo teisinį ir mokestinį reglamentavimą. Nevyriausybinių organizacijų apskaitos ir finansinių ataskaitų reglamentavimo analizė tyrimo metu išskaidyta į tris kintamuosius:

- nevyriausybinių organizacijų teisiniai ir mokestiniai reikalavimai;
- finansinių ataskaitų kokybės įtaka finansinės informacijos vartotojams;
- finansinių ataskaitų kokybės svarba organizacijos tęstinumui.

Atlikus nevyriausybinių organizacijų apskaitos ir finansinių ataskaitų reglamentavimo analizę, nustatyta, kad nevyriausybinių organizacijų steigimo ir veikimo sąlygos, finansinės apskaitos ir finansinių ataskaitų tvarkymo ir rengimo taisyklės ir principai yra įtvirtinti Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakyme Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“, Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatyme, Lietuvos Respublikos Konstitucijoje, Nevyriausybinių organizacijų plėtros įstatyme, Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme, Lietuvos Respublikos

asociacijų įstatyme, Lietuvos Respublikos mokėjimų įstatyme, Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklėse ir kituose teisės aktuose.

Išanalizavus mokestinės ir teisinės nevyriausybinių organizacijų aplinkos reglamentavimą, buvo nustatytas jo poveikis finansinių ataskaitų turiniui. Analizės metu buvo remiamasi prielaidomis, kad nevyriausybinių organizacijų apskaitos ir finansinių ataskaitų reglamentavimo poveikis finansinių ataskaitų turiniui pasireiškia per apskaitos informacijos analizės veiksmus, aplinkos veiksnius, kurie įtakoja finansines ataskaitas ir klaidas bei apgaulės, kurios iškreipia finansinėse ataskaitose pateikiamus duomenis. Šios trys, poveikio finansinių ataskaitų turiniui, analizės sritys, buvo atrinktos remiantis ankstesniais mokslininkų ir tyrėjų atliktais tyrimais.

Latridio, Dimitro (2013), Bakar'o ir Saleh'o (2015), Beest'o, Braam'o, Boelens'o (2009) atlikti tyrimai įrodo, kad pagrindiniais aplinkos veiksniais, įtakojančiais finansinių ataskaitų kokybę gali būti laikoma tokie veiksniai, kaip ekonominė aplinka, kurioje organizacija veikia, teisėkūros galia, regioninė kultūra, mokesčių bazė ir tarifai, personalo profesionalumas, valdymo kultūra, audito kokybė ir kiti. Damodaran'as (2012) teigia, kad finansinė atskaitomybė yra svarbus pirminis informacijos šaltinis daugeliui investuotojų ir analitikų. Kuktaite, Javaitienė (2011) išanalizavusios įvairių autorių nuomonės, susistemino ir pateikė pagrindines apgaulių priežastis, kurios neigiamai įtakoja finansinių ataskaitų kokybę. Kuktaite ir Javaitienė (2011) pagrindinėmis apgaulių priežastimis išskyrė norą išvengti mokesčių ir pagerinti finansinius rezultatus, norą atitikti arba viršyti analitikų lūkesčius, siekiant nuslėpti efektyvumo trūkumus. Senkus ir Mačiulis (2014) teigia, kad pagrindiniais apgaulių būdais gali būti laikoma dokumentų klastojimas, apskaitoje nefiksuojami dokumentai, nefiksuojamos ūkinės operacijos arba neteisingas jų užregistravimas.

Išanalizavus apskaitos informacijos analizės veiksmus, aplinkos veiksnius, galimai įtakojančius finansines ataskaitas bei finansinių ataskaitų iškreipimą įtakojančias klaidas ir apgaulės, nustatyti finansinių ataskaitų ir kitų informacijos šaltinių poveikis ir pasekmės, taip pat savanoriškai pateikiamos finansinės ir nefinansinės informacijos skaidrumo, pasitikėjimo nevyriausybinio didinimo ir privalomai pateikiamos finansinės informacijos kokybiniai aspektai. Garven'as, Beck'as, ir Parsons'as (2018) teigia, kad finansinių ataskaitų kokybe galima didinti tokiais veiksniais, kaip griežtesnė kontrolė, planiniai ir neplaniniai patikrinimai, finansinių ataskaitų auditas. Caneghem'o (2015) teigimu, nevyriausybinių organizacijų finansinės ataskaitos yra svarbus šaltinis įvairioms suinteresuotosioms šalims, tokioms, kaip Vyriausybė, paramos teikėjai ir savanoriai. Pasak autoriaus, netiksliai finansinių ataskaitų informacija gali lemti neoptimalius sprendimus ir galimai netinkamą išteklių paskirstymą. Roslan'as, Arshad'as ir Pauzi (2017), Atan'as, Zainon'as, Wah'as (2012), Artiach'as ir Clarkson'as (2011) pateikdami savo atliktų tyrimų išvadas ir rekomendacijas, teigia, kad jei nevyriausybinių organizacijų metinėse ataskaitose atskleistų daugiau duomenų tiek apie finansinę, tiek apie nefinansinę informaciją, tai ne tik pagerintų metinių ataskaitų kokybinius rodiklius, bet ir ilgalaikėje perspektyvoje sustiprintų visuomenės pasitikėjimą nevyriausybinių organizacijų sektoriumi.

Nevyriausybinių organizacijų veikla kelia daug klausimų ir nežinomųjų visuomenei, tačiau tyrimų, kurie įvertintų nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybę atlikta beveik nėra. Siekiant įvertinti, ar finansinės ataskaitos, kurias pateikia nevyriausybinių organizacijų yra kokybiškos, reikia atlikti nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės tyrimą.

3. Finansinių ataskaitų kokybės vertinimo nevyriausybinių sektoriaus praktikoje tyrimo metodika

Remiantis šio darbo 1 ir 2 dalyse atlikta finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos kokybės nevyriausybinių organizacijų praktikoje problemos analize ir finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos kokybės vertinimo teoriniais sprendimais, galima teigti, kad nevyriausybinių organizacijų kokybės klausimas yra aktualus ir tyrimų šia tematika nėra daug. Kaip parodė Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos inicijuotas tyrimas, finansines ataskaitas pateikia šiek tiek mažiau nei pusė – 47,2 proc. visų įregistruotų nevyriausybinių organizacijų. Tačiau, nėra duomenų, ar šios ataskaitos yra parengtos teisingai, ar jos atitinka teisės aktuose, pvz., Lietuvos Respublikos finansų Ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ pateikiamus reikalavimus nevyriausybinių organizacijų finansinėms ataskaitoms.

Tyrimo tikslas. Teoriškai pagrindus finansinių ataskaitų kokybės sampratą ir vertinimo metodus, empiriškai ištirti nevyriausybinių sektoriaus finansinių ataskaitų kokybę Lietuvoje. Pirmojoje darbo dalyje, atlikus įvairių autorių ir mokslininkų finansinių ataskaitų kokybės sampratos ir svarbos analizę, nustatyta, kad nėra vieno visuotinai pripažinto ir nusistovėjusio būdo apskaitos duomenų kokybei nustatyti. Beveik visuose analizuotose mokslinės literatūros šaltiniuose buvo išskiriama finansinių ataskaitų kokybės nauda informacijos vartotojams, kuri priklauso ir nuo to, kokį aspektą reikia ištirti ir įvertinti.

Tyrimo objektas. Lietuvos nevyriausybinių organizacijų: labdaros ir paramos ir fondų, asociacijų, viešųjų įstaigų, teikiančių paslaugas ir pagalbą šeimai ir vaikams, vyresnėms žmonėms, socialinės rizikos asmenims, judėjimo, regėjimo, psichikos ir kitokias negalias turintiems asmenims, finansinių ataskaitų informacija.

Tyrimo metodo parinkimas. Tyrimas atliekamas naudojant turinio analizės metodą, kuris suteikia galimybę nuodugniai ištirti tiriamąjį reiškinį. Šio tyrimo metu, analizuojama nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų sudėtis, jos atitikimas teisės aktams, taip pat analizuojami veiksniai, kurie lemia, kodėl vienu nevyriausybinių organizacijų finansinės ataskaitos yra kokybiškesnės už kitų nevyriausybinių organizacijų. Todėl galima teigti, kad turinio analizės metodu yra giliai ir detalai išanalizuojami konkretūs atvejai, kurie iliustruoja tiriamąją problemą ir jos aktualumą.

Turinio analizės, analizuojant nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybę, atliekamos šiais etapais:

- Identifikavus analizuojamuosius atvejus, t.y. nustatčius, kad analizuojamaisiais atvejo vienetais bus konkrečios atitinkamų organizacijų finansinės ataskaitos: finansinės būklės ataskaita, veiklos rezultatų ataskaita ir aiškinamasis raštas.
- Identifikavus konkrečius atvejus ir nustatčius ribas, atliekamas duomenų rinkimas – surenkamos analizuojamųjų vienetų – nevyriausybinių organizacijų finansinės ataskaitos, pasinaudojant tokiomis informacijos šaltinių duomenų

bazėmis, kaip Registrų centras ir nevyriausybinių organizacijų interneto svetainėse teikiama informacija, siekiant nustatyti ne tik finansinių ataskaitų kokybiškumo rodiklius, bet ir juos įtakojančius veiksnius.

- Surinkus reikiamus duomenis, atliekama duomenų analizė. Šiame turinio analizės etape, finansinės būklės ataskaitos ir veiklos rezultatų ataskaitos lyginamos su organizacijos pateikiama informacija aiškinamajame rašte, ar visos ataskaitos yra patvirtintos parašais, ar ataskaitos parengtos, pagal įstatymuose ir teisės aktuose numatytus reikalavimus, ar atskleidžiama visa reikiama informacija, kokia informacija atskleidžiama savanoriškai, ir kokia informacija atskleidžiama privalomai. Taip pat analizuojami kiti, su tiriamuoju objektu susiję informacijos šaltiniai, viešai skleidžiama informacija, analizuojama, ar pateikiama informacija atitinka finansinėse ataskaitose pateikiamus duomenis, dėl kokių numanomų priežasčių, veiksnių, skirtingos nevyriausybines organizacijos atskleidžia skirtingą, savanoriškai pateikiamą informaciją.
- Paskutinysis analizės etapas – gautų rezultatų vertinimas ir interpretavimas. Šiame etape pateikiamos atlikto tyrimo išvados, gautų rezultatų vertinimas, siekiant atskleisti, kaip analizuoti atvejai leido pagrįsti poreikio tirti būtinumą, kokie rezultatai yra gauti ir kokie nauji faktai analizuojamąja tema yra atrasti.

Atliekant finansinių ataskaitų kokybės tyrimą, duomenų analizės etape analizuojama, ar nevyriausybines organizacijos finansinių ataskaitų rinkinyje pateikė šią informaciją, kurią pateikti yra reikalaujama, vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ nuostatomis:

- Finansinių ataskaitų sudėtis (LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 152 str.):
 - Finansinės būklės ataskaita;
 - Veiklos rezultatų ataskaita;
 - Aiškinamasis raštas;
 - Kitos savanoriškai teikiamos ataskaitos:
 - Auditoriaus išvada;
 - Metinis pranešimas;
 - Kitos ataskaitos.
- Finansinių ataskaitų tvirtinimas parašais (LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 163 str.):
 - Finansinės būklės ataskaita;
 - Veiklos rezultatų ataskaita;
 - Aiškinamasis raštas.

- Aiškinamojo rašto sudėtis (LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 192 str.):
 - Bendroji dalis;
 - Informacija apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas;
 - Aiškinamojo rašto pastabos.

- Aiškinamojo rašto bendroji dalis (LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 193 str.):
 - Įregistravimo data;
 - Teisinė forma;
 - Pavadinimas, kodas, buveinė (adresas);
 - Trumpas pelno nesiekiančio juridinio asmens veiklos apibūdinimas;
 - Registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys;
 - Informacija apie dalyvavimą projektuose;
 - Vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinį ir praėjusį ataskaitinį laikotarpį;
 - Informacija apie vyriausiąjį buhalterį (buhalterį) arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikiančią (teikusią) įmonę, arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiančią (teikusį) asmenį;
 - Kita pelno nesiekiančių juridinių asmenų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose nurodyta informacija.

- Aiškinamojo rašto apskaitos politika (LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 194 str.):
 - Nurodyti teisės aktai, kuriais vadovaujantis parengtos finansinės ataskaitos;
 - Nurodyti taikyti ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodai;
 - Nurodyti atsargų įkainojimo būdai;
 - Nurodyta, kokie apskaitos standartai buvo taikyti, kokioms ūkinėms operacijoms registruoti.

- Aiškinamojo rašto pastabos (LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 195 str.):
 - Nurodomas pastabos numeris prie finansinės ataskaitos straipsnio, kurį ji paaiškina;
 - Nurodoma informacija, apie per ataskaitinį laikotarpį gautą finansinę ir nefinansinę paramą, paramos panaudojimą, suteiktą labdarą ir (arba) paramą;
 - Nurodoma kitiems asmenims išnuomoto ar pagal panaudą perduoto turto rūšis (pavadinimas), balansinė vertė, nuomos ar panaudos trukmė ir galimybė ją pratęsti, metinė ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo suma ir metinė nuomos kaina, jei turtas išnuomotas;
 - Nurodomos informacija apie per ataskaitinį laikotarpį gautas finansavimo sumas iš valstybės biudžeto, savivaldybių biudžetų ir kitų šaltinių;

- Nurodomas lėšų likutis ataskaitinio laikotarpio pradžioje, per ataskaitinį laikotarpį gautos, panaudotos finansavimo sumos, gautinų sumų pasikeitimas ir ataskaitinio laikotarpio pabaigoje likusios nepanaudotos finansavimo sumos;
- Nurodomas iš politinių partijų gautas ir panaudotas tikslinis finansavimas pagal kiekvieną finansavimo šaltinį;
- Nurodoma informacija apie gautus ir panaudotus nario mokesčius, kaupiamąsias lėšas ir kitus įnašus.

Atliekant nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės tyrimą, duomenų analizės etape, nustatius, kokius finansinius duomenis nevyriausybės organizacijos pateikė Valstybės įmonei „Registrų centras“ pateiktuose finansinių ataskaitų rinkiniuose, ir koks pateiktų duomenų pasikartojimo intervalas, apskaičiuojamas informacijos atskleidimo kokybės indeksas. Informacijos atskleidimo kokybės indeksas yra apskaičiuojamas kiekvienam analizuojamajam rodikliui atskirai, apskaičiavus analizuojamojo rodiklio sudėties struktūrinę dalį. Kiekvienam rodikliui vertinti, apskaičiuojamas vertinimo koeficientas, formule:

Vertinimo koeficientas = Vertinimo struktūrinė dalis / analizuojamųjų vienetų skaičius.

Nustatius vertinimo koeficientą, apskaičiuojamas konkretaus analizuojamojo rodiklio informacijos atskleidimo kokybės indeksas, procentais, naudojant šią formulę:

Informacijos atskleidimo kokybės indeksas, proc. = vertinimo koeficientas * analizuojamojo rodiklio pasikartojimų skaičius.

Tyrimo imtis. Siekiant išanalizuoti, ar nevyriausybinių sektoriaus pateikiamos finansinės ataskaitos yra parengtos teisingai, kas leistų formuoti išvadą, ar nevyriausybinių organizacijų teikiamos finansinės ataskaitos yra kokybiškos, atsitiktiniu būdu buvo atrinktos 115 nevyriausybinių organizacijų, tokių kaip, labdaros ir paramos ir fondai, viešosios įstaigos, asociacijos, teikiančios paslaugas ir pagalbą šeimai ir vaikams, vyresniems žmonėms, socialinės rizikos asmenims, judėjimo, regėjimo, psichikos ir kitokias negalias turintiems asmenims. Ši nevyriausybinių organizacijų kategorija pasirinkta, atsižvelgiant į Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos pateikiamą informaciją, apie paramos apskaičiavimo pagal FR0512 formos prašymus statistiką už 2018 finansinius metus. Remiantis šios informacijos duomenimis, didžiausias bendras pateiktų prašymų skaičius, skirti gyventojų pajamų mokesčio dalį, fiksuotas būtent nevyriausybiniams organizacijoms, kurių veikla yra susijusi su žmonių socialinės atskirties mažinimu, socialinių paslaugų teikimu. Tyrimo metu siekiama nustatyti, ar didžiausią visuomenės pasitikėjimą pelniusios nevyriausybinių organizacijų grupės atstovės, teikia kokybiškus finansinių ataskaitų rinkinius.

Tyrimo metu analizuojami 2018 metų finansinių ataskaitų duomenys, nes 2019 finansinių metų finansinės ataskaitos nevyriausybinių organizacijų dar nėra pateiktos VĮ „Registrų centras“ (2020 metų sausio mėn. 26 d. duomenimis).

Tyrimo imtis nustatyta remiantis Paniotto formule (Valackienė, 2007):

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

čia:

n - imties dydis;

Δ - leistina paklaida (4-9 proc.);

N - populiacijos dydis.

Siekiant, kad atlikto tyrimo metu gauti duomenys būtų su ne didesne nei 4 procentų paklaida, reikia išanalizuoti ne mažiau nei 110 nevyriausybių organizacijų finansines ataskaitas:

$$n=1/(0,04^2+1/134)$$

Populiacijos dydis nustatytas remiantis internetinės svetainės www.nvoatlasas.lt pateikiamu nevyriausybių organizacijų katalogu, kuris nurodo, kad informaciją apie finansus viešina 134 nevyriausybines organizacijos, kurios yra įtrauktos į minėtą nevyriausybių organizacijų katalogą.

Internetinė svetainė www.nvoatlasas.lt yra nevyriausybių organizacijų savanoriškas registras, kuriame pateikiama informacija apie nevyriausybines organizacijas. Nevyriausybines organizacijas savanoriškai pateikia ir atnaujina informaciją apie savo veiklą, siekdamos pristatyti save visuomenei ir taip didinti nevyriausybines organizacijos žinomumą, skaidrumą ir visuomenės pasitikėjimą. Atliekant tyrimą, imtis nustatyta remiantis interneto svetainės www.nvoatlasas.lt duomenis, apie nevyriausybių organizacijų finansinės informacijos pateikimą, siekiant palyginti šiuos duomenis su Valstybės įmonės „Registrų centras“ duomenimis.

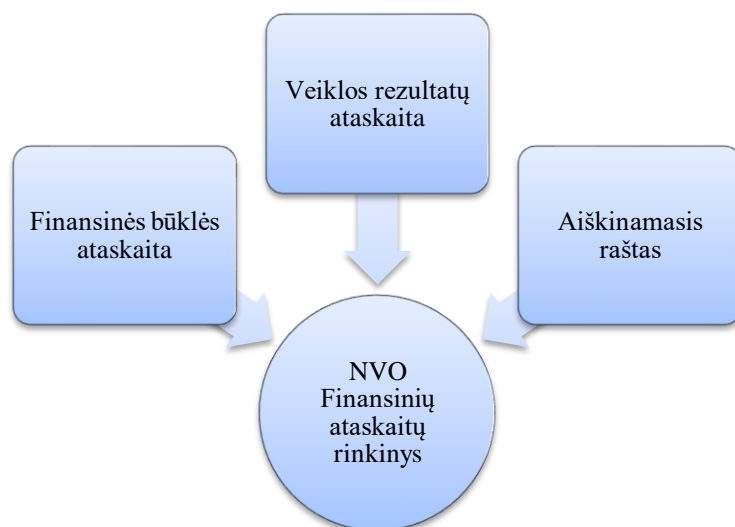
4. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės tyrimas

4.1. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų rinkinio sudėties analizė

Lietuvos Respublikos Socialinės apsaugos ir darbo ministro 2019 m. rugsėjo 5 d. įsakyme Nr. A1-493 „Dėl nevyriausybinių organizacijų ir bendruomeninės veiklos stiprinimo 2020 metų veiksmų plano patvirtinimo“ pateikiamoje nevyriausybinių organizacijų sektoriaus padėties apžvalgoje teigiama, kad Valstybės įmonės „Registru centras“ duomenimis, 2018 metais Lietuvoje buvo apie 32 tūkst. nevyriausybinių organizacijų: labdaros ir paramos fondų, asociacijų ar viešųjų įstaigų. Tačiau iš minėtų 32 tūkst. įregistruotų nevyriausybinių organizacijų, veiklą vykdo apie 16 tūkst. Siekiant ištirti nevyriausybinių ataskaitų kokybę, atsitiktiniu būdu buvo atrinkta Valstybės įmonei „Registru centras“ finansinių ataskaitų rinkinius už 2018 finansinius metus pateikusios 115 nevyriausybinių organizacijų, kurių veikla yra susijusi su žmonių socialinės atskirties mažinimu, socialinių paslaugų teikimu, švietimu, mokslu, sveika gyvensena, vaikų ir jaunimo užimtumu. Atrinktų ir tyrime analizuojamų nevyriausybinių organizacijų sąrašas pateikiamas 1 priede.

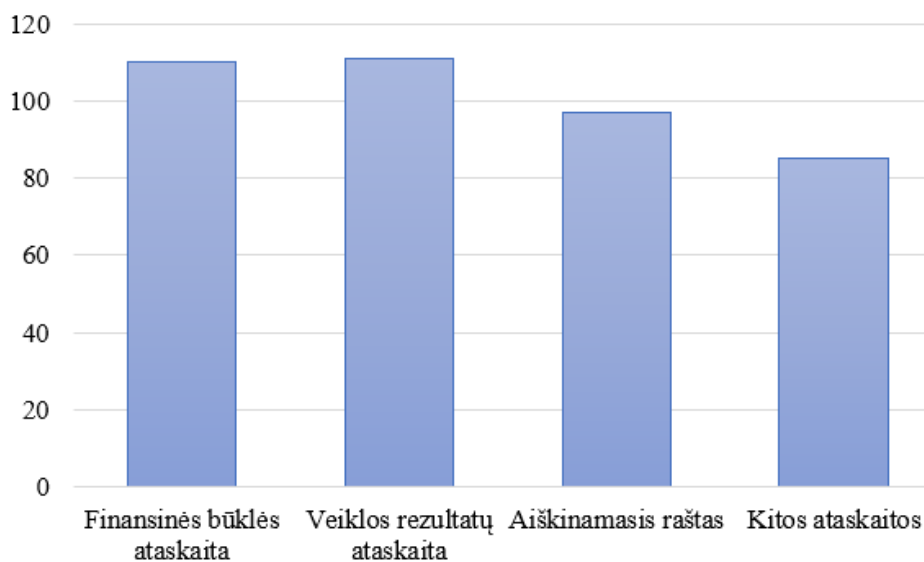
Atliekant nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės tyrimą, buvo tiriama, ar analizuojamųjų labdaros ir paramos fondų, asociacijų ir viešųjų įstaigų parengtos ir Valstybės įmonei „Registru centras“ pateiktos finansinės ataskaitos už 2018 finansinius metus atitinka Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakyme Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ nurodomus reikalavimus.

Pagal minėto įsakymo 151 str. nevyriausybines organizacijos rengdamos finansines ataskaitas turi pateikti tikslią ir teisingą informaciją apie organizacijos finansinę būklę ir veiklos rezultatus. To paties įsakymo 152 str. nurodo, kad nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų rinkinį turi sudaryti ataskaitos, kurios pateikiamos 10 pav.



10 pav. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis (sudaryta autorės)

Nors Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymas Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ nurodo, kad nevyriausybinės organizacijos privalo rengti 10 paveiksle nurodytas finansines ataskaitas, tačiau atlikto tyrimo metu surinkti ir išanalizuoti duomenys rodo, kad ne visos nevyriausybinės organizacijos šį reikalavimą vykdo teisingai ir tinkamai. 11 paveiksle pateikiama informacija, apie tai, kokias finansines ataskaitas pateikė tyrimo metu analizuotos nevyriausybinės organizacijos.



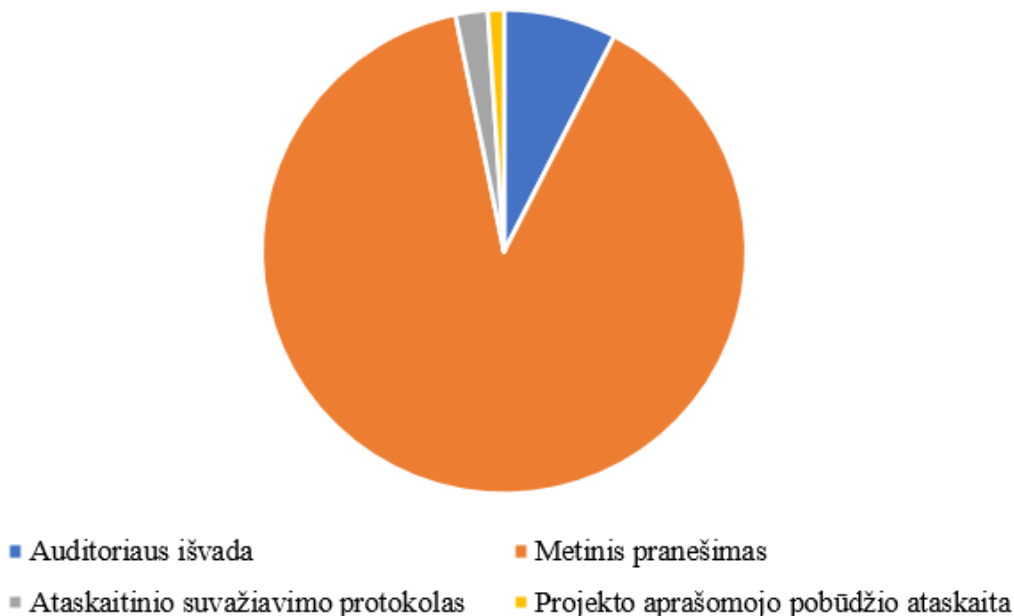
11 pav. VĮ „Registų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų rinkinio už 2018 m. sudėtis (sudaryta autorės)

Kaip matyti 11 paveiksle, finansinės būklės ataskaitą arba balansą pateikė 110 iš 115 tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų, todėl galima teigti, kad finansinės būklės ataskaitos nepateikė 4,3 proc. tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų. Nors Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 157 str. nurodo, kad pelno nesiekiantys juridiniai asmenys, negali savo nuožiūra keisti nustatytų finansinių ataskaitų formų, įrašyti kitokių straipsnių pavadinimų, įterpti naujų ar išbraukti esamų straipsnių, jų pergrupuoti net ir tais atvejais, kai juose nurodytos sumos lygios nuliui, tačiau vienos analizuotos nevyriausybines organizacijos finansinė būklės ataskaita buvo pateikta ne visai tokio formato, kurį numato įstatymas, t.y. eilutės, kuriose nėra duomenų buvo pašalintos. Parengta finansinės būklės ataskaita buvo patvirtinta tiek vadovo, tiek buhalterio parašais ir pateikta Valstybės įmonei „Registų centras“.

Veiklos rezultatų ataskaitą pateikė kiek daugiau nevyriausybinių organizacijų – 111. Taip pat kai kurios nevyriausybines organizacijos veiklos rezultatų ataskaitą pateikė vietoje metinio pranešimo. Viena tyrime dalyvavusi nevyriausybines organizacija vietoje finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitos Valstybės įmonei „Registų centras“ pateikė revizijos komisijos aktą, kuriame nurodė per 2018 metus patirtas išlaidas ir gautas pajamas iš nario mokesčio, projektinių lėšų bei gyventojų pajamų mokesčio dalies, skirtos paramai.

Aiškinamąjį raštą pateikė 84,3 proc. tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų, t.y. 97 iš 115 nevyriausybinių organizacijų, iš kurių 8 aiškinamieji raštai buvo labai mažos, iki vienos puslapio apimties. 11 analizuotų nevyriausybinių organizacijų vietoj aiškinamojo rašto įkėlė metinį pranešimą, 2 – ataskaitinio suvažiavimo protokolą, dar viena – projekto aprašomojo pobūdžio ataskaitą.

Iš analizuotų 115 nevyriausybinių organizacijų 85 pateikė kitas ataskaitas. Papildomai pateiktų ataskaitų analizės duomenys pateikiami 12 paveiksle.



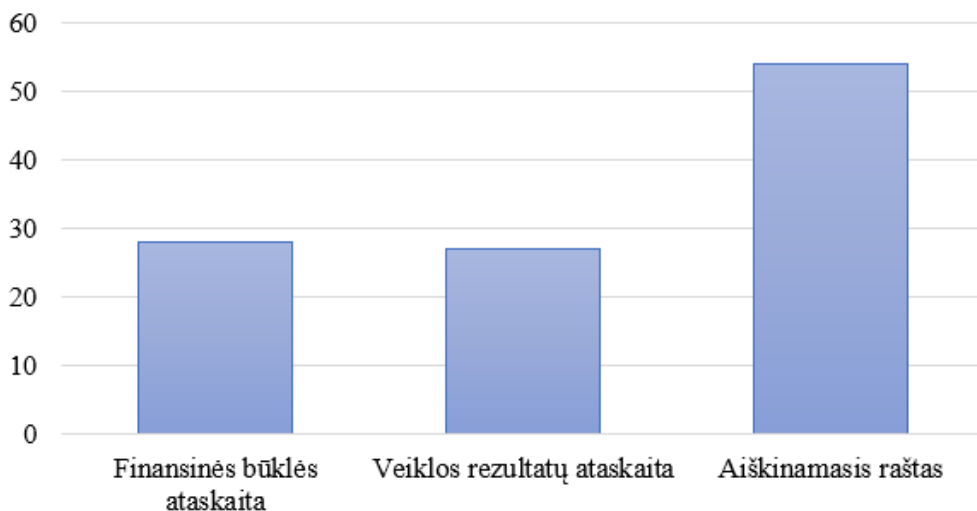
12 pav. VĮ „Registų centras“ nevyriausybinių organizacijų pateiktos papildomos ataskaitos (sudaryta autorės)

12 paveiksle matyti, kad iš 115 nevyriausybinių organizacijų, kurios be finansinės būklės ataskaitos, veiklos rezultatų ataskaitos ir aiškinamojo rašto papildomai pateikė ir kitas ataskaitas, didžiausią dalį sudarė metiniai pranešimai, kurių buvo pateikti 83, auditoriaus išvadas pateikė 7 nevyriausybines organizacijos, 2 nevyriausybines organizacijos pateikė ataskaitinio suvažiavimo protokolus, 1 – projekto aprašomojo pobūdžio ataskaitą. Nors metinį pranešimą pateikė daugiausiai – 83 nevyriausybines organizacijos, tačiau jų sudėtis ir apimtis lyginant šias ataskaitas tarpusavyje, labai skyrėsi. Kai kurios nevyriausybines organizacijos savo pateiktuose metiniuose pranešimuose pateikė daug kitos, galimai svarbios ir reikšmingos informacijos išorės ir vidaus vartotojams. Tokios nevyriausybines organizacijos pateiktuose metiniuose pranešimuose išsamiai aprašė kokiose projektuose dalyvavo, kokias veiklas vykdė, kiek ir kokių žmonių grupėms jie padėjo, kokiose regionuose vykdė savo veiklą, taip pat pateikė išsamią informaciją apie gautą finansavimą, išlaidų paskirstymą bei dalininkus. Tačiau ne visi nevyriausybinių organizacijų pateikti metiniai pranešimai buvo tokie išsamūs ir informatyvūs. 29 tyrime analizuotos nevyriausybines organizacijos pateikė labai mažos, iki vieno puslapio apimties metinius pranešimus, kuriuose nurodė tokią informaciją, kaip nevyriausybines organizacijos tikslai, bendra informacija apie vykdytus projektus ir paslaugas, jų nedetalizuojant, taip pat keletas nevyriausybinių organizacijų pateikė duomenis apie patirtas išlaidas, kurios nebuvo detalizuotos, bei kitą informaciją, kuri buvo perkelta iš finansinių ataskaitų.

Apibendrinant 4.1 dalyje pateikiamą informaciją galima teigti, kad pilnos sudėties finansinių ataskaitų rinkinius Valstybės įmonei „Registru centras“ pateikė ne visos tyrimo metu analizuotos nevyriausybinės organizacijos. Nors tyrimo metu buvo analizuojamos tik tos nevyriausybinės organizacijos, kurios yra pateikusios finansinių ataskaitų rinkinius už 2018 finansinius metus, tačiau atlikus analizę nustatyta, kad apie 4 proc. tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų nebuvo pateikusios finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitų. Aiškinamąjį raštą už 2018 finansinius metus nepateikė dar daugiau nevyriausybinių organizacijų, lyginant su finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitas pateikusių nevyriausybinių organizacijų skaičiumi. Aiškinamojo rašto nebuvo pateikusios 15,7 proc. visų tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų.

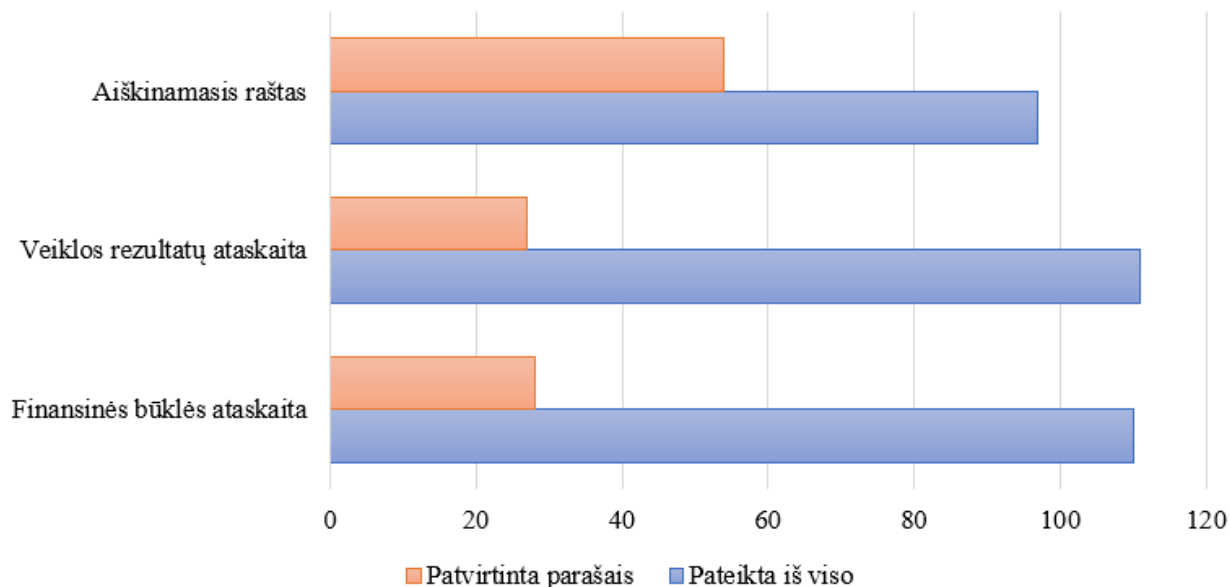
4.2. Nevyriausybinių organizacijų finansinio ataskaitų rinkinio patvirtinimo parašais analizė

Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 163 str. nurodo, kad nevyriausybinės organizacijos, sudariusios metinį finansinių ataskaitų rinkinį privalo jį pasirašyti pelno nesiekiančio juridinio asmens įstatuose nurodyto valdymo organo nario arba pelno nesiekiančių juridinių asmenų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose nurodyto kito atsakingo asmens. Atlikus 115 nevyriausybinių organizacijų, kurių veikla yra susijusi su žmonių socialinės atskirties mažinimu, socialinių paslaugų teikimu, švietimu, mokslu, sveika gyvensena, vaikų ir jaunimo užimtumu, finansinių ataskaitų kokybinę analizę, nustatyta, kad ne visos Valstybės įmonei „Registru centras“ pateiktos finansinės ataskaitos už 2018 metus buvo patvirtintos atsakingų asmenų parašais. Informacija apie nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų už 2018 finansinius metus patvirtinimą atsakingų asmenų parašais pateikiama 13 paveiksle.



13 pav. VĮ „Registru centras“ nevyriausybinių organizacijų pateiktos ir atsakingų asmenų parašais patvirtintos finansinės ataskaitos už 2018 metus (sudaryta autorės)

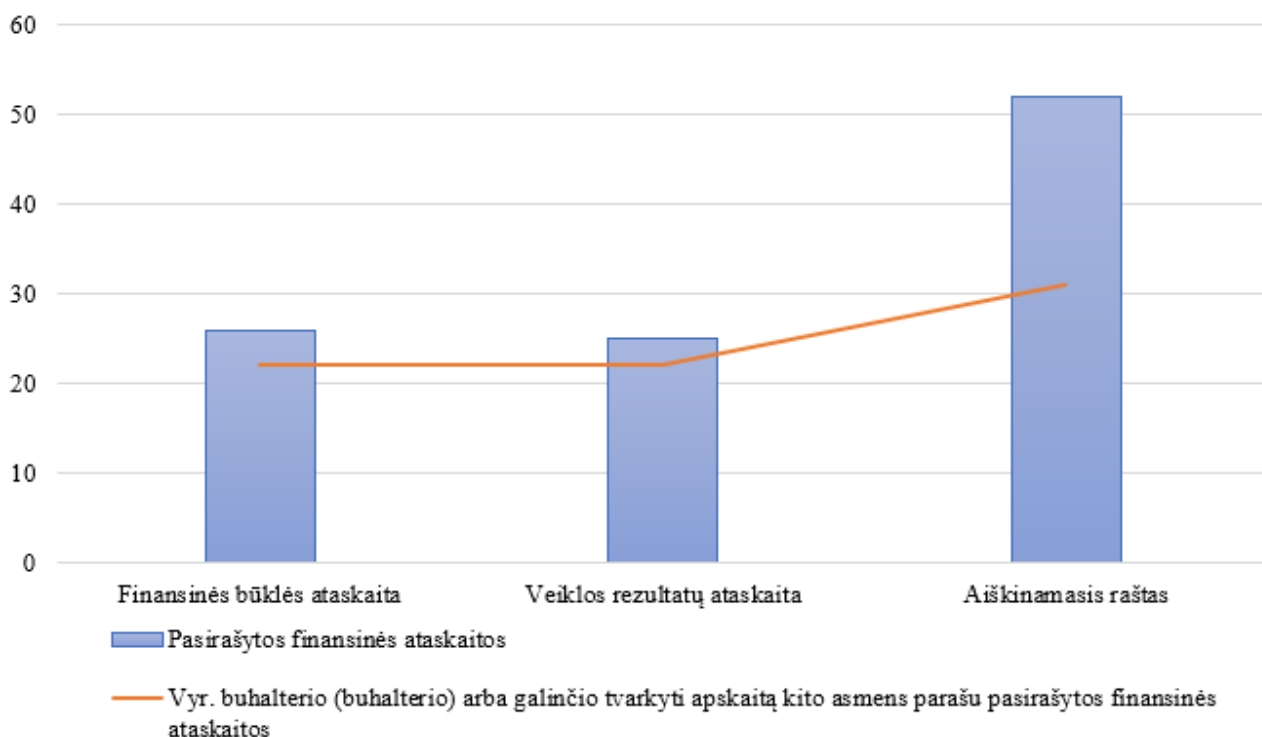
Kaip matyti 13 paveiksle, asmenų, atsakingų už tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų sudarymą, parašais, buvo patvirtinta ir Valstybės įmonei „Registru centras“ pateikta 54 aiškinamieji raštai, 28 finansinės būklės ataskaitos ir 27 veiklos rezultatų ataskaitos. Išsamesnis, parašais patvirtintų nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų analizės rezultatų grafinis vaizdavimas pateikiamas 14 paveiksle.



14 pav. VĮ „Registru centras“ nevyriausybinių organizacijų pateiktos ir atsakingų asmenų parašais patvirtintų finansinių ataskaitų už 2018 metus palyginimas su pateiktomis iš viso finansinėmis ataskaitomis (sudaryta autorės)

Pagal 14 paveiksle pateikiamus duomenis galima teigti, kad didžiąsą dalį tarp Valstybės įmonei „Registru centras“ pateiktų ir atsakingų asmenų parašais patvirtintų finansinių ataskaitų už 2018 finansinius metus, sudarė aiškinamieji raštai. Jų pateikta iš analizuotų 115 nevyriausybinių organizacijų 97, o parašais patvirtinta 54, kas sudaro 55,7 proc. Finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitų, patvirtintų atsakingų asmenų parašais, pateikimas Valstybės įmonei „Registru centras“ tarpusavyje yra panašus ir sudaro apie ketvirtį, atitinkamai 25,5 proc. ir 24,3 proc. visų pateiktų finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitų.

Nors kaip matyti 13 ir 14 paveiksle dalis nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų už 2018 finansinius metus ir buvo pasirašytos atsakingų asmenų, tačiau ne visos iš pasirašytų finansinių ataskaitų buvo tvirtinamos dviem parašais: direktoriaus ar kito pelno nesiekiančio juridinio asmens įstatuose nurodyto valdymo organo nario arba pelno nesiekiančių juridinių asmenų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose nurodyto kito atsakingo asmens ir asmens, galinčio tvarkyti apskaitą. 15 paveiksle pateikiama analizuotų nevyriausybinių organizacijų, parašais patvirtintų finansinių ataskaitų, pasirašiusiųjų asmenų analizė.



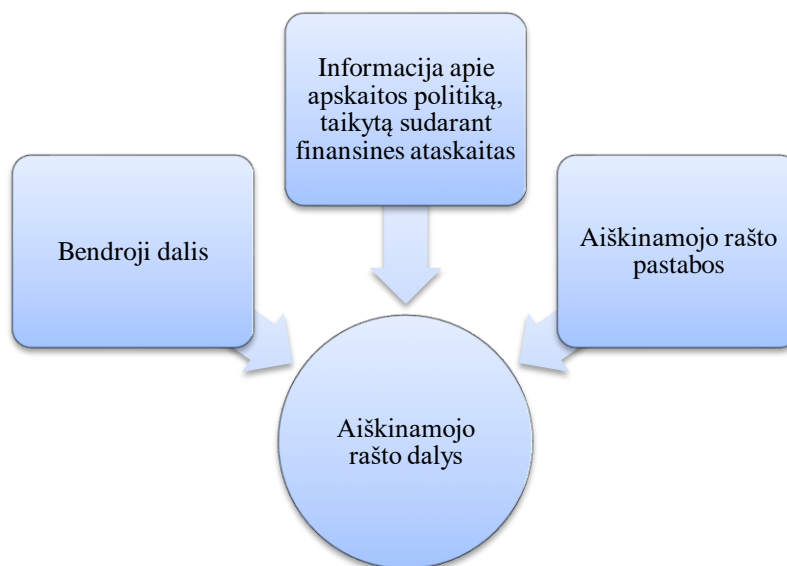
15 pav. VĮ „Registų centras“ nevyriausybinių organizacijų pateiktos ir atsakingų asmenų parašais patvirtintų finansinių ataskaitų už 2018 metus pasirašiusių asmenų analizė (sudaryta autorės)

Išanalizavus pasirašytas nevyriausybinių organizacijų finansines ataskaitas, nustatyta, kad iš 52 parašais patvirtintų aiškinamųjų raštų, 21 yra pasirašytas tik direktoriaus arba kito nevyriausybinei organizacijai vadovaujančio asmens, o tai sudaro 40,4 proc. visų parašais patvirtintų ir Valstybės įmonei „Registų centras“ pateiktų ir tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų. Finansinės būklės ataskaitose analizės metu nustatyti 4 atvejai, kai ataskaitą pasirašė tik direktorius ar kitas nevyriausybinei organizacijai vadovaujantis asmuo. Tai sudaro 15,4 proc. nuo visų parašais patvirtintų ir Valstybės įmonei „Registų centras“ pateiktų finansinės būklės ataskaitų. Parašais patvirtintos veiklos rezultatų ataskaitos buvo 25, iš kurių 3 nebuvo vyr. buhalterio (buhalterio) arba galinčio tvarkyti apskaitą kito asmens parašo.

Atlikus šį, nevyriausybinių organizacijų parašais patvirtintų ir Valstybės įmonei „Registų centras“ pateiktų finansinių ataskaitų tyrimą, galima teigti, kad didžiausią parašais patvirtintų finansinių ataskaitų dalį sudaro aiškinamieji raštai. Jų pateikta 55,7 proc. viso tyrimo metu analizuotų aiškinamųjų raštų. Parašais patvirtintų finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitų pateikiama apie 24 - 25 proc. Toks ženklus parašais patvirtintų aiškinamųjų raštų atotrūkis nuo kitų finansinių ataskaitų, leidžia formuoti išvadą, kad parašais patvirtintų aiškinamųjų raštų Valstybės įmonei „Registų centras“ pateikiama daugiau, nes didelę dalį aiškinamųjų raštų, t.y. 40,4 proc. nevyriausybinių organizacijų atstovai tvirtina tik vienu: direktoriaus arba kito nevyriausybinei organizacijai vadovaujančio asmens parašu, o vyr. buhalteris (buhalteris) arba kitas asmuo galintis tvarkyti apskaitą aiškinamajame rašte nepasirašo.

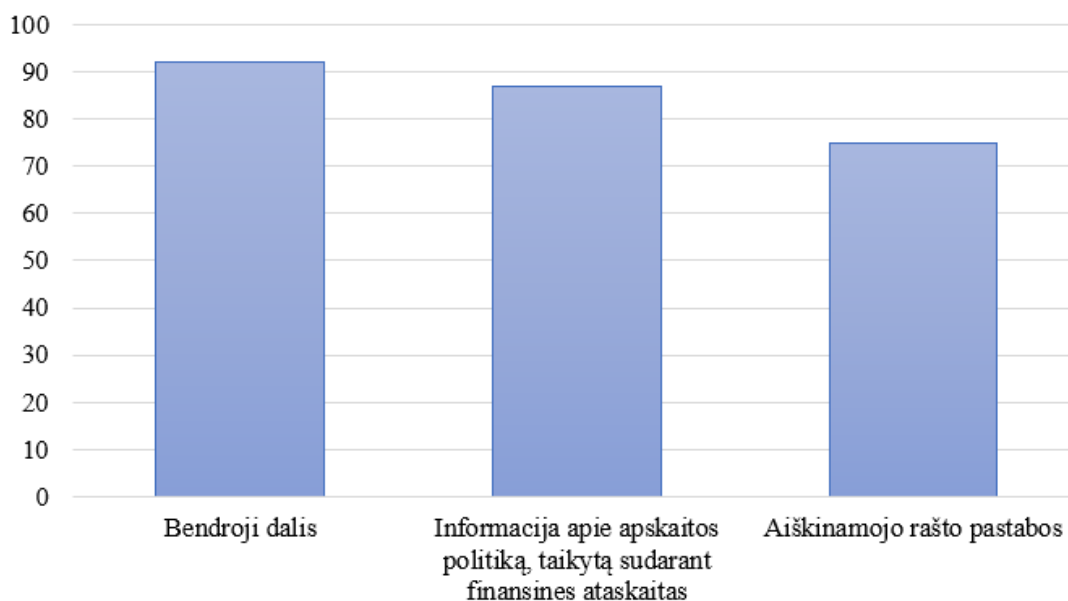
4.3. Nevyriausybinių organizacijų aiškinamojo rašto kokybės analizė

Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 192 str. nurodo, kad aiškinamąjį raštą sudaro dalys, nurodomos 16 paveiksle.



16 pav. Aiškinamojo rašto sudėtis (sudaryta autorės)

Kaip matyti 16 paveiksle, aiškinamąjį raštą turi sudaryti trys dalys: bendroji dalis, informacija apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas ir aiškinamojo rašto pastabos. Atliekant nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės analizę, buvo tiriama, ar analizuojamųjų nevyriausybinių organizacijų, kurios pateikiamos 1 priede, Valstybės įmonei „Registru centras“ pateikti aiškinamieji raštai atitinka Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 192 str. nuostatas. Atlikto tyrimo metu gauti rezultatai pateikiami 17 paveiksle.



17 pav. VĮ „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 m. sudėtis (sudaryta autorės)

Atlikus nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų sudėties analizę ir susistemintus duomenis galima teigti, kad iš 115 analizuotų nevyriausybinių organizacijų aiškinamuosius raštus pateikė 97, tačiau bendroji dalis buvo pateikiama 92 aiškinamuosiuose raštuose. Pagal atliktos analizės duomenis matyti, kad 5,2 proc. visų aiškinamuosius raštus Valstybės įmonei „Registrų centras“ pateikusių nevyriausybinių organizacijų, aiškinamuosiuose raštuose nepateikė bendrosios dalies. Informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas nepateikė 10,3 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų, t.y. iš 97 aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų 87 nurodė informaciją apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas. Aiškinamojo rašto pastabas pateikė dar mažiau nevyriausybinių organizacijų – 75. Tai sudaro 77,3 proc. visų pateiktų aiškinamųjų raštų, todėl informacijos apie aiškinamojo rašto pastabas nepateikė 22,7 proc.

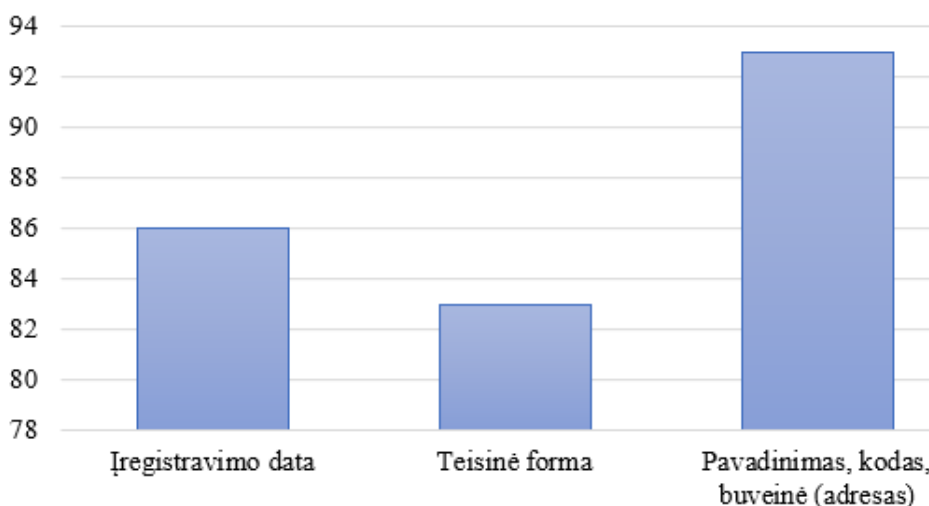
Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 193 str. nurodo, kad aiškinamojo rašto bendrojoje dalyje turi būti pateikiama tokia informacija apie pelno nesiekiantį juridinį asmenį, kaip:

- įregistravimo data;
- teisinė forma;
- pavadinimas, kodas, buveinė (adresas);
- trumpas pelno nesiekiančio juridinio asmens veiklos apibūdinimas;
- registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys apie tą pelno nesiekiantį juridinį asmenį;
- teisinis statusas, jeigu pelno nesiekiantis juridinis asmuo likviduojamas, reorganizuojamas ar yra bankrutavęs;
- informacija apie dalyvavimą projektuose;

- vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinį ir praėjusį ataskaitinį laikotarpį;
- veiklos laikotarpis, jeigu jis ribotas;
- informacija apie vyriausiąjį buhalterį (buhalterį) arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikiančią (teikusią) įmonę, arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiančią (teikusią) asmenį ir laikotarpis, už kurį vyriausiasis buhalteris (buhalteris) arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikianti įmonė, arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiantis asmuo tvarko (tvarkė) pelno nesiekiančio juridinio asmens apskaitą;
- papildoma reikšminga informacija, nenurodyta kitose finansinėse ataskaitose;
- kita pelno nesiekiančių juridinių asmenų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose nurodyta informacija.

Atliekant nevyriausybių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės tyrimą, buvo analizuojama tyrime dalyvavusių nevyriausybių organizacijų aiškinamųjų raštų bendrosios dalies atitikimas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 193 straipsniui. Atlikus minėtą tyrimą, nustatyta, kad Valstybės įmonei „Registru centras“ pateiktų už 2018 finansinius metus aiškinamųjų raštų bendrosios dalys nėra išsamios ir atitinkančios reikalavimus. Tyrimo metu gauti rezultatai pateikiami žemiau.

18 paveiksle pateikiami tyrimo rezultatai apie analizuotų nevyriausybių organizacijų aiškinamųjų raštų bendrojoje dalyje nurodomą informaciją apie nevyriausybių organizacijų įregistravimo datą, teisinę formą ir pavadinimą, kodą, buveinę (adresą).

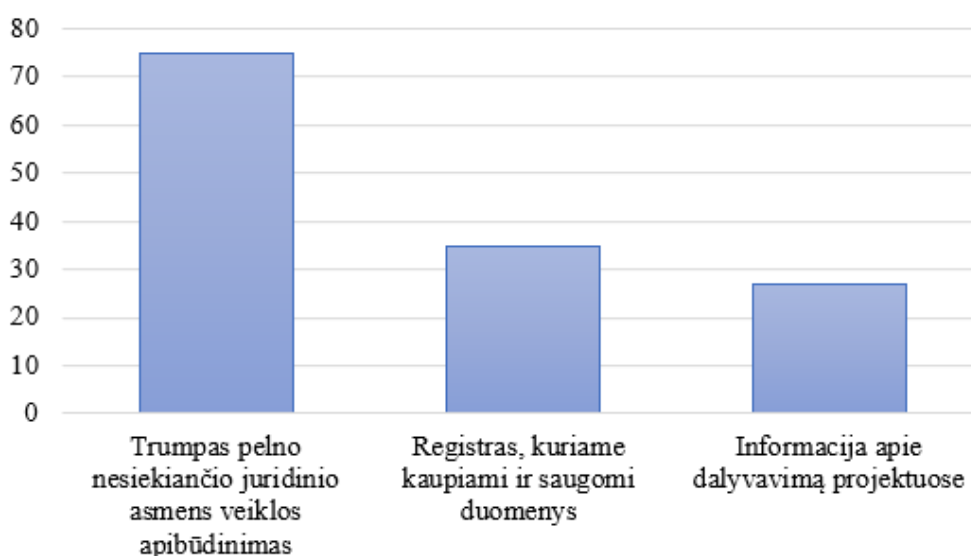


18 pav. VĮ „Registru centras“ pateiktų nevyriausybių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus bendrosios dalies analizė (sudaryta autorės)

Iš 18 paveiksle pateikiamų duomenų matyti, kad informaciją apie įregistravimo datą pateikė 86 nevyriausybines organizacijos, tai sudaro 88,7 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybių organizacijų. Informaciją apie teisinę formą aiškinamojo rašto bendrojoje dalyje nurodė 83 nevyriausybines organizacijos. Analizuojant informacijos apie teisinę formą pateikusias

nevyriausybinės organizacijos nustatyta, kad šios informacijos nepateikė 14,4 proc. visų nevyriausybinių organizacijų, kurios Valstybės įmonei „Registrų centras“ pateikė aiškinamuosius raštus už 2018 finansinius metus. Pavadinimą, kodą, buveinę (adresą) pateikė 93 nevyriausybinių organizacijos. Tai sudaro 95,9 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų, tad informacijos nepateikė 4,1 proc. tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų.

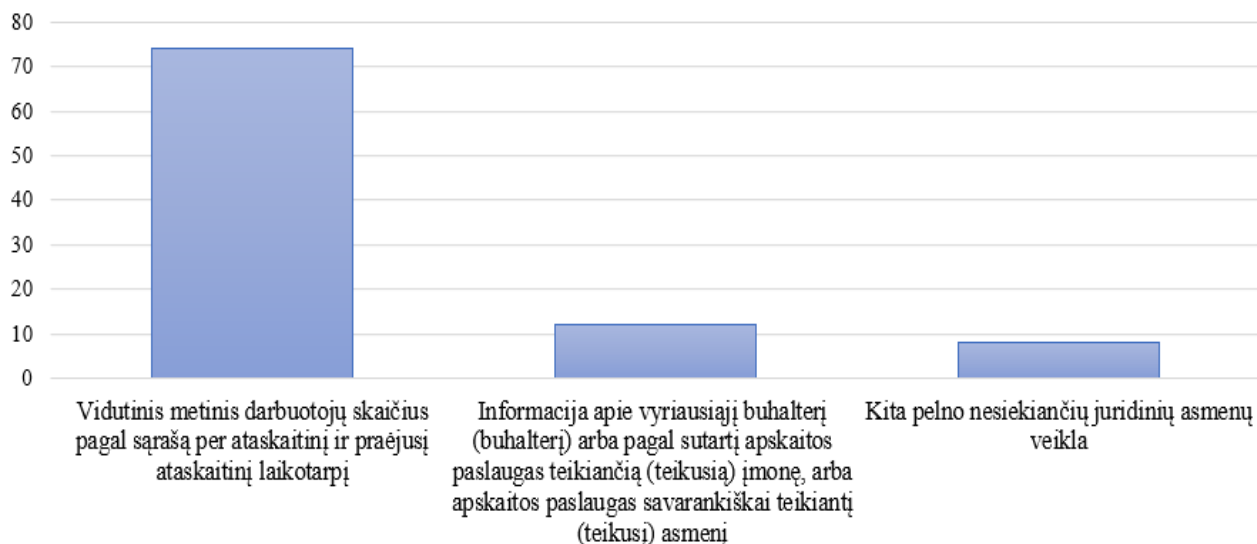
19 paveiksle pateikiama informaciją apie nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų bendrosiose dalyse nurodomus duomenis, tokius kaip trumpas pelno nesiekiančio juridinio asmens veiklos apibūdinimas, registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys ir informacija apie dalyvavimą projektuose.



19 pav. VI „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus bendrosios dalies analizė II (sudaryta autorės)

Pagal 19 paveiksle pateikiamą informaciją apie nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 finansinius metų bendrojoje dalyje nurodomus trumpus pelno nesiekiančių juridinių asmenų veiklos apibūdinimus darytina išvada, kad informaciją pateikė 75 nevyriausybinių organizacijos, todėl formuojama išvada, kad informacijos nepateikė 22,7 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų. Tyrimo metu buvo pastebėta, kad dalis nevyriausybinių organizacijų, pateikdamos trumpus pelno nesiekiančių juridinių asmenų veiklos apibūdinimus, iš tikrųjų pateikia veiklos sritis, tikslus, misijas, vizijas, kurių organizacijos siekia, tačiau informacija būtent apie tai, kokia veikla pelno nesiekiantis juridinis asmuo užsiima nėra pateikiama. Duomenis apie tai, kokiame registre kaupiami ir saugomi duomenys pateikė dar mažiau tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų – 35. Tai sudaro 36,1 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų, tad informacijos aiškinamojo rašto bendrojoje dalyje nenurodė 63,9 proc. Informaciją apie dalyvavimą projektuose pateikė 27 nevyriausybinių organizacijos, o tai sudaro tik 27,8 proc. Informacijos apie dalyvavimą projektuose nepateikė net 72,2 proc. visų tyrime dalyvusių ir aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų.

20 paveiksle pateikiama informacija, apie tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų Valstybės įmonei „Registru centras“ pateiktų aiškinamųjų raštų benrojeje dalyje nurodomų duomenų apie vidutinį metinį darbuotojų skaičių pagal sąrašą per ataskaitinį ir praėjusį ataskaitinį laikotarpį, informacijos pateikimą apie vyriausiąjį buhalterį (buhalterį) arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikiančią (teikusią) įmonę arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiančią (teikusią) asmenį, bei informaciją apie kitą pelno nesiekiančių juridinių asmenų veiklą.



20 pav. VI „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus bendrosios dalies analizė III (sudaryta autorės)

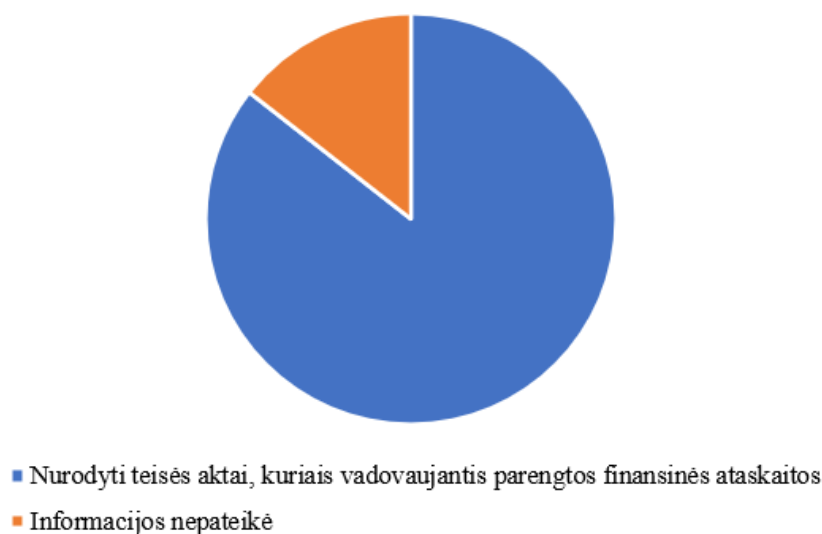
Kaip matyti 20 paveiksle, vidutinį metinį darbuotojų skaičių pagal sąrašą per ataskaitinį laikotarpį ir praėjusį ataskaitinį laikotarpį nurodė 74 nevyriausybinės organizacijos. Tai sudaro 76,3 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų. Informaciją apie vyriausiąjį buhalterį (buhalterį) arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikiančią (teikusią) įmonę arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiančią (teikusią) asmenį, pateikė tik 12 nevyriausybinių organizacijų, o tai sudaro 12,4 proc. Galima teigti, kad šios informacijos nepateikė 87,6 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių ir tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų. Nors daugelis nevyriausybinių organizacijų veiklos rezultatų ataskaitoje išskiria pardavimo pajamas, tačiau aiškinamajame rašte apie tai, kokia komercine veikla nevyriausybinės organizacijos verčiasi pateikė tik 8 nevyriausybinės organizacijos, kas sudaro 8,2 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų.

Aiškinamųjų raštų bendrojoje dalyje informacijos apie teisinį statusą, jeigu pelno nesiekiantis juridinis asmuo likviduojamas, reorganizuojamas ar yra bankrutavęs, veiklos laikotarpį, jeigu jis ribotas bei papildomos reikšmingos informacijos, nenurodytos kitose finansinėse ataskaitose nepateikė nė viena tyrimo metu analizuota nevyriausybinė organizacija.

Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 194 straipsnis nurodo, kad aiškinamojo rašto informacijos apie apskaitos politiką dalyje turi būti nurodyti

teisės aktai, kuriais vadovaujantis nevyriausybinės organizacijos parengė finansines ataskaitas. Taip pat tame pačiame straipsnyje yra nurodoma, kad jei apskaita tvarkoma ir finansinės ataskaitos sudaromos vadovaujantis tik prieš tai minėtų Taisyklių nuostatomis, nevyriausybinei organizacijai apskaitos politikos atskirai aprašyti nereikia. Tokiu atveju pakanka nurodyti, kad finansinės ataskaitos sudarytos vadovaujantis Taisyklėmis, taip pat nurodant taikytus ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodus, atsargų įkainojimo būdus.

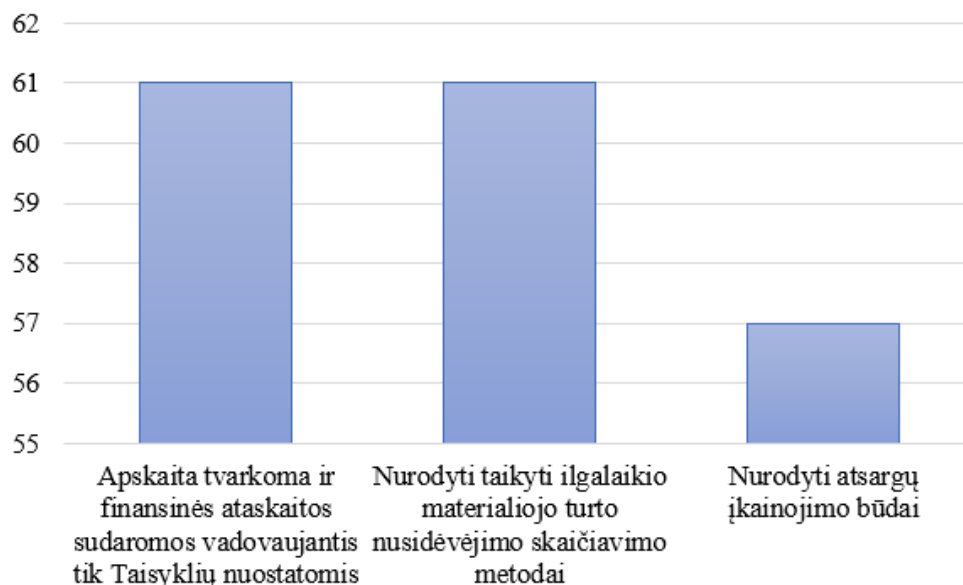
21 paveiksle nurodomi duomenys apie tai, ar tyrimo metu analizuotos ir Valstybės įmonei „Registru centras“ aiškinamuosius raštus pateikusios nevyriausybinės organizacijos, informacija apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalyje, nurodė teisės aktus, kuriais vadovaujantis buvo parengtos finansinės ataskaitos.



21 pav. VĮ „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalies analizė (sudaryta autorės)

Kaip matyti iš 21 paveiksle pateikiamų duomenų, teisės aktus, kuriais vadovaujantis buvo parengtos finansinės ataskaitos, informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalyje, nurodė 83 nevyriausybinės organizacijos, tai sudaro 85,6 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų.

22 paveiksle pateikiami duomenys apie tai, kiek nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalyje, nurodė, kad apskaita tvarkoma ir finansinės ataskaitos sudaromos vadovaujantis tik Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ nuostatomis.



22 pav. VI „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalies analizė II (sudaryta autorės)

22 paveiksle matyti, kad iš 115 tyrimo metu analizuotų ir 97 aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų, aiškinamojo rašto informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalyje, duomenis apie tai, kad apskaita tvarkoma ir finansinės ataskaitos sudaromos vadovaujantis tik minėtų Taisyklių nuostatomis, pateikė 61 nevyriausybinių organizacija, kas sudaro 62,9 proc. Nors minėtose Taisyklėse yra pabrėžiama, kad jei apskaita tvarkoma ir finansinės ataskaitos sudaromos remiantis vien tik taisyklėmis, būtina nurodyti, kokius taikytini ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodai ir kokiais būdais yra įkainojamos atsargos, informaciją apie atsargų įkainojimo būdus nurodė tik 57 nevyriausybinių organizacijos.

Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 194 straipsnis taip pat nurodo, kad jei Taisyklių nuostatų nepakako ir nevyriausybinių organizacijos taikė apskaitos standartus, jos turi nurodyti, kokius apskaitos standartus buvo taikyti kokioms ūkinėms operacijoms registruoti. Informaciją apie tai, kiek nevyriausybinių organizacijų nurodė, kokius verslo apskaitos standartus taikė, pateikiama 23 paveiksle.

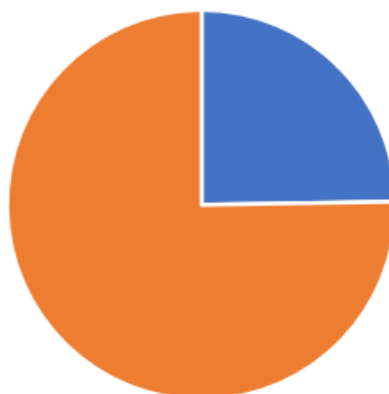


- Nurodyta, kokie apskaitos standartai buvo taikyti kokioms ūkinėms operacijoms registruoti
- Informacijos nepateikė

23 pav. VI „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalies analizė III (sudaryta autorės)

Pagal 23 paveiksle pateikiamus galima teigti, kad apskaitos standartai nevyriausybinių organizacijų sektoriuje nėra taikomi dažnai. Kokie apskaitos standartai kokioms ūkinėms operacijoms registruoti buvo taikyti, informaciją aiškinamojo rašto informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalyje pateikė 5 nevyriausybines organizacijos. Tarp visų, tyrimo metu analizuotų ir aiškinamuosius raštus Valstybės įmonei „Registrų centras“ pateikusių nevyriausybinių organizacijų tai sudaro 5,2 proc.

Atliekant nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės tyrimą, atlikta aiškinamojo rašto dalies, apie aiškinamojo rašto pastabas, analizė. Atliekant tyrimą, analizuota nevyriausybinių organizacijų pateiktų Valstybės įmonei „Registrų centras“ aiškinamųjų raštų pastabų dalies atitikimas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 195 straipsniui. Pagal minėtų Taisyklių 195 str. aiškinamojo rašto pastabų dalyje pastabos turi būti numeruojamos eilės tvarka. Pastabos numeris taip pat turi būti nurodomas prie finansinės ataskaitos straipsnio, kurį ji paaiškina. Informacija apie, kaip analizuotos nevyriausybines organizacijos įvykdė šį reikalavimą, pateikiama 24 paveiksle.



- Pastabos numeris nurodytas prie finansinės ataskaitos straipsnio, kurią ji paaiškina
- Informacija nepateikta

24 pav. VĮ „Registru centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė. Pastabų numerio nurodymas prie finansinės ataskaitos straipsnio, kurią ji paaiškina (sudaryta autorės)

Nors minėtos Taisyklės ir nurodo, kad nevyriausybinės organizacijos privalo pateikti informaciją apie pastabos numerį prie finansinės ataskaitos straipsnio, kurią ji paaiškina aiškinamajame rašte, tačiau didžioji dalis nevyriausybinių organizacijų šio reikalavimo nesilaiko. Kaip matyti 24 paveiksle, iš 97 aiškinamųjų raštų pateikusių nevyriausybinių organizacijų, pastabos numerį finansinėse ataskaitose nurodė, ir informaciją apie tai aiškinamajame rašte pateikė 24 nevyriausybinės organizacijos. Analizuojant struktūriškai, tai sudaro 24,7 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų. Tai leidžia formuoti išvadą, kad net 75,3 proc. nevyriausybinių organizacijų šio reikalavimo nesilaikė.

Minėtų taisyklių 195 str. nurodoma, kad nevyriausybinės organizacijos privalo pateikti informaciją apie per ataskaitinį laikotarpį gautą finansinę paramą, kurią sudaro pinigai ir nefinansinę paramą, tokią kaip nematerialusis turtas, ilgalaikis materialusis turtas, vertybiniai popieriai, atsargos, turtas, gautas naudotis panaudos teise, paslaugos arba savanorių darbas. Taip pat nevyriausybinėms organizacijoms privaloma pateikti informaciją apie paramos panaudojimą, suteiktą labdarą ir (arba) paramą. Informacija apie analizuotų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų pastabų dalyje pateiktus duomenis, apie per ataskaitinį laikotarpį gautą, panaudotą, suteiktą labdarą ir (arba) paramą, pateikiama 25 paveiksle.



- Informacija apie per ataskaitinį laikotarpį gautą finansinę ir nefinansinę paramą, paramos panaudojimą, suteiktą labdarą ir (arba) paramą
- Informacija nepateikta

25 pav. VI „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė. Informacija apie per ataskaitinį laikotarpį gautą, panaudotą, suteiktą labdarą ir (arba) paramą (sudaryta autorės)

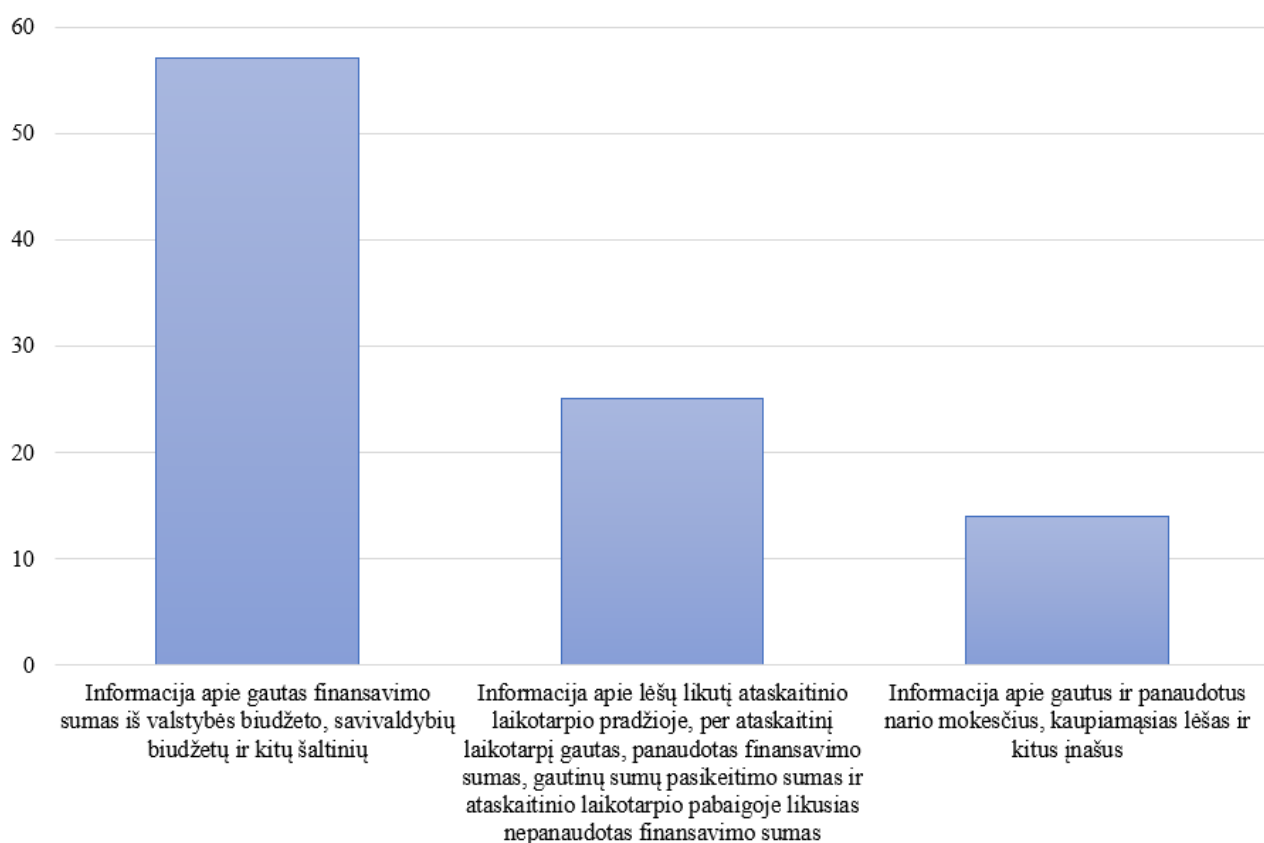
Kaip matyti 25 pav. duomenis, apie per ataskaitinį laikotarpį gautą, panaudotą, suteiktą labdarą ir (arba) paramą aiškinamojo rašto pastabų dalyje pateikė 69 nevyriausybines organizacijos, o tai sudaro 71,1 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų. Tad šio punkto nesilaikė net 28,9 proc. visų tyrimo metu analizuotų už 2018 metus pateikusių aiškinamuosius raštus nevyriausybinių organizacijų.

Pagal to paties 195 str. nuostatas, nevyriausybinių organizacijų yra reikalaujama pateikti informaciją apie kitiems asmenims išnuomoto ar pagal panaudą perduotą turtą, nurodant turto rūšį (pavadinimą), balansinę vertę, nuomos ar panaudos trukmę ir galimybę ją pratęsti, metinę ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sumą ir metinę nuomos kainą, jei turtas išnuomotas. Nors Taisyklės ir reikalauja pateikti šią informaciją, tačiau ją pateikė vos 3 nevyriausybines organizacijos.

Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 196 str. nurodo, kad nevyriausybines organizacijos aiškinamojo rašto pastabų dalyje turi pateikti duomenis apie kitas, nei gauta parama, finansavimo sumas, nurodant:

- kokias finansavimo sumas per ataskaitinį laikotarpį gavo iš valstybės biudžeto, savivaldybių biudžetų ir kitų šaltinių;
- gautų finansavimo sumų likutį ataskaitinio laikotarpio pradžioje, per ataskaitinį laikotarpį gautas ir panaudotas finansavimo sumas ir ataskaitinio laikotarpio pabaigoje likusias nepanaudotas finansavimo sumas;
- gautus ir panaudotus nario mokesčius, kaupiamąsias lėšas ir kitus įnašus.

Atlikto tyrimo rezultatai, apie duomenis, kuriuos nevyriausybines organizacijos nurodė vadovaudamosi Taisyklių 196 str. nuostatomis, pateikiami 26 paveiksle.



26 pav. VI „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinėse organizacijose aiškinamųjų raštų už 2018 metus aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė. Informacija apie gautas finansavimo sumas (sudaryta autorės)

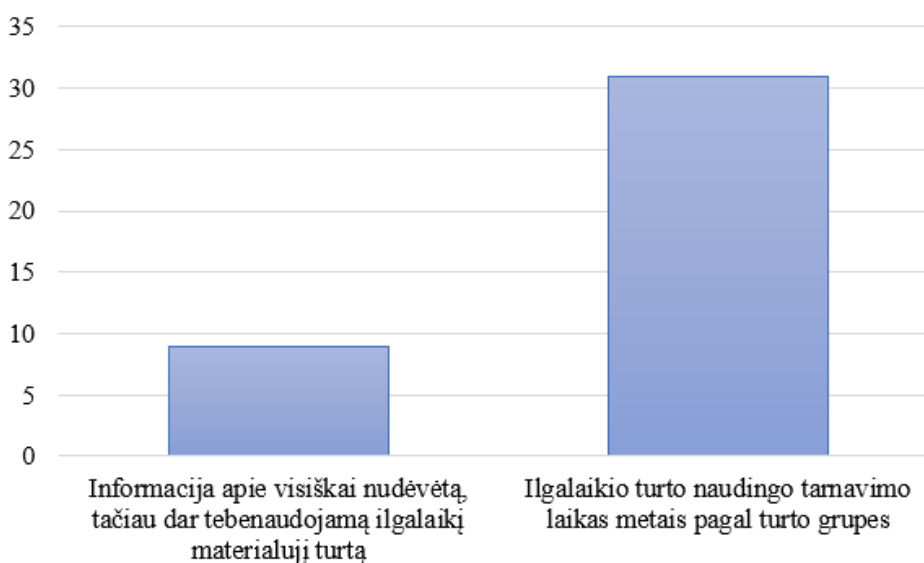
Iš 26 paveiksle pateiktamų nevyriausybinėse organizacijose aiškinamųjų raštų pastabų dalies analizės rezultatų, matyti, kad informaciją apie per ataskaitinį laikotarpį gautas finansavimo sumas iš valstybės biudžeto, savivaldybių biudžetų ir kitų šaltinių, tokių kaip Europos Sąjungos, užsienio valstybių ir jų įsteigtų fondų ir kt., nurodė 57 nevyriausybines organizacijas. Informacijos nepateikė 40 aiškinamuosius raštus Valstybės įmonei „Registrų centras“ pateikusių ir tyrimo metu analizuotų nevyriausybinėse organizacijose, kas sudaro 41,2 proc. Reikalavimą nurodyti lėšų likutį ataskaitinio laikotarpio pradžioje, per ataskaitinį laikotarpį gautas, panaudotas finansavimo sumas, gautinų sumų pasikeitimo sumas ir ataskaitinio laikotarpio pabaigoje likusias nepanaudotas finansavimo sumas įvykdė 25 nevyriausybines organizacijas, arba 25,8 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinėse organizacijose. Informaciją apie gautus ir panaudotus nario mokesčius, kaupiamąsias lėšas ir kitus įnašus pateikė 14 nevyriausybinių organizacijų, kas sudaro 14,4 proc. aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų.

Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 197 str. nurodo, kad aiškinamojo rašto pastabų dalyje turi būti pateikta informacija apie ataskaitiniu laikotarpiu taisyta esmines klaidas, jų pobūdį ir sumą, kuria koreguotas pelno nesiekiančio juridinio asmens veiklos rezultatas. Tačiau duomenų, kurie atitiktų šio straipsnio nuostatas, nepateikė nė viena tyrimo metu analizuota nevyriausybine organizacija.

Minėto Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ 199 str. pateikiamos rekomendacijos, dėl kitos informacijos, kuri gali būti naudinga finansinių ataskaitų vartotojams, pateikimo. Atlikto tyrimo metu analizuota, ar Taisyklių 199 str. rekomenduotiną pateikti informaciją nevyriausybines organizacijos pateikia. Analizuoti pateikiamos informacijos atitikimai šiems punkтам:

- visiškai nudėvėto, tačiau organizacijos veiklos tebenaudojamo ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina;
- ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laikas metais pagal turto grupes;
- pardavimo pajamoms priskiriamų prekių, suteiktų paslaugų ir kitų pardavimo sąnaudų sudėtis;
- vadovui išmokėtos su darbo santykiais susijusios ir kitos sumos.

Informacija apie tai, kaip nevyriausybines organizacijos pateikė informaciją apie visiškai nudėvėto, tačiau nevyriausybines organizacijos veikloje tebenaudojamo materialiojo turto įsigijimo savikainą ir ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiką pagal turto grupes, pateikiama 27 paveiksle.

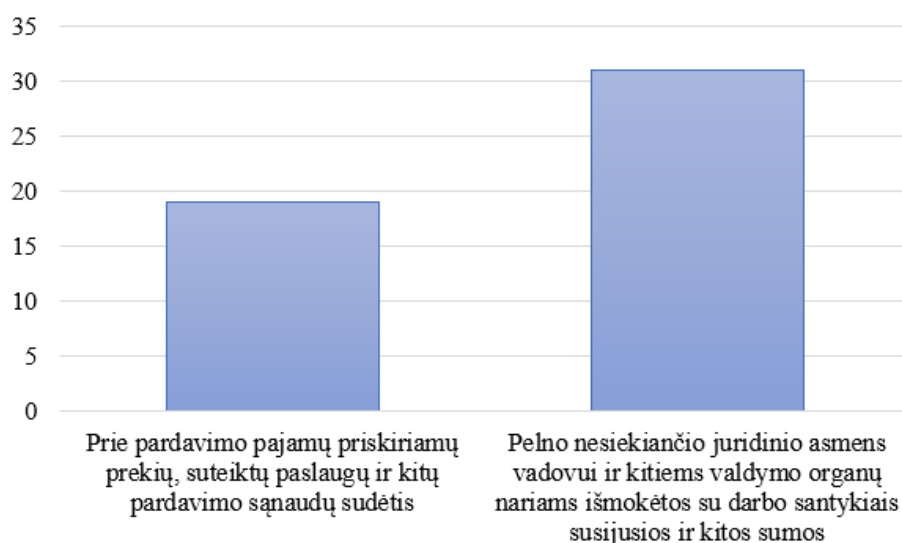


27 pav. VĮ „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė. Informacija apie visiškai nudėvėtą, bet tebenaudojamą turtą ir ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiką (sudaryta autorės)

Iš 27 paveiksle pateikiamos diagramos galima matyti, kad informacija apie visiškai nudėvėto, bet nevyriausybinių organizacijų veikloje tebenaudojamo ilgalaikio turto įsigijimo savikainą, tyrimo metu analizuotos nevyriausybines organizacijos nėra linkusios pateikti aiškinamuosiuose raštuose, arba nudėvėto turto nebenaudoja. Šią informaciją pateikė 9 nevyriausybines organizacijos. Ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiką metais pagal turto grupes pateikė 31 nevyriausybine organizacija.

Tyrimo metu analizuota, ar nevyriausybines organizacijos pateikia informaciją apie pardavimo pajamoms priskiriamų prekių, suteiktų paslaugų ir kitų pardavimo sąnaudų sudėtis bei vadovams

išmokėtas su darbo santykiais susijusios ir kitos sumos. Šių duomenų pateikimas taip pat yra rekomenduojamojo pobūdžio ir atliktos analizės rezultatai pateikiami 28 paveiksle.



28 pav. VĮ „Registrų centras“ pateiktų nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 metus aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė. Informacija apie prie pardavimų pajamų priskiriamų prekių, suteiktų paslaugų ir kitų pardavimo sąnaudų sudėtį ir informacija apie vadovui išmokėta darbo užmokestį (sudaryta autorės)

Pagal 28 paveiksle pateikiamus tyrimo rezultatus matyti, kad informaciją, apie prie pardavimų pajamų priskiriamų prekių, suteiktų paslaugų ir kitų pardavimo sąnaudų sudėtį pagal pobūdį aiškinamojo rašto pastabų dalyje pateikė 19 nevyriausybinių organizacijų. Apie vadovams ir kitiems valdymo organų nariams išmokėtas su darbo santykiais susijusias ir kitas sumas duomenis pateikė 31 nevyriausybinių organizacija. Tyrimo metu analizuotos nevyriausybinių organizacijos aiškinamojo rašto pastabų dalyje atskleidžia, kad vadovui su darbo santykiais susijusių sumų per 2018 finansinius metus buvo išmokėta nuo kelių šimtų iki trisdešimties tūkstančių eurų.

Pagal 27 ir 28 paveiksluose pateikiamus atlikto tyrimo duomenis, matyti, kad nevyriausybinių organizacijos nėra linkusios aiškinamajame rašte pateikti daugiau informacijos, nei to reikalauja įstatymas. Rekomenduotino atskleisti pobūdžio informaciją, pateikia 20 – 30 proc. tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų.

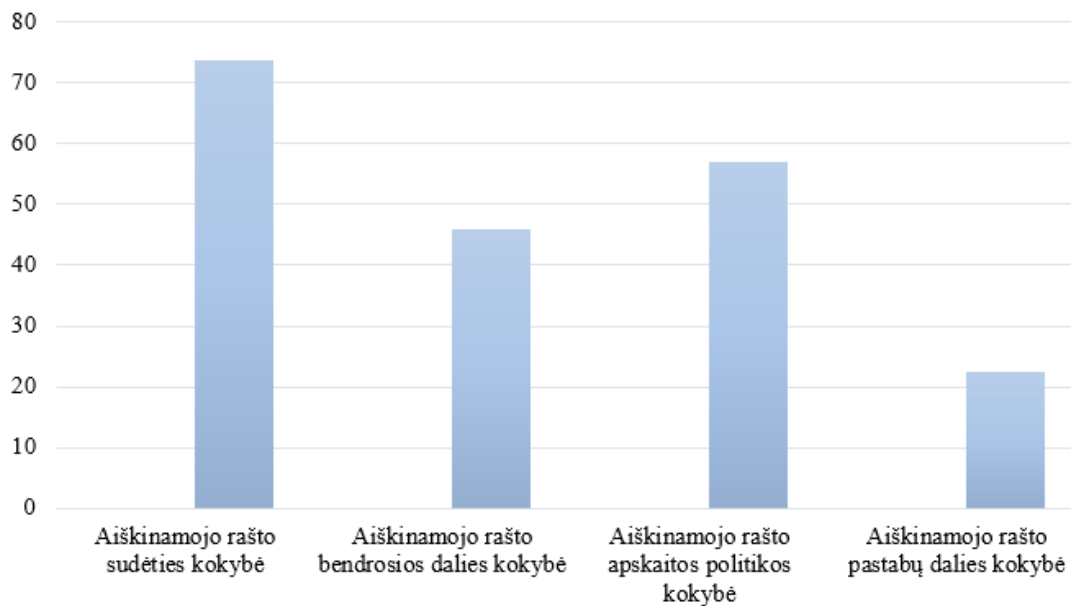
Siekiant įvertinti bendrą nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės rodiklį, buvo apskaičiuotas informacijos atskleidimo kokybės indeksas. Įvertinus finansinių ataskaitų sudėties ir pasirašymo kokybę, nustatyta, kad nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų rinkinio sudarymo ir pateikimo tvarka, kuri reglamentuojama Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ XI skyriaus pirmajame skirsnyje, kokybė gali būti vertinama 59,6 proc. (žr. 3 lentelė).

3 lentelė. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų rinkinio sudarymo ir pateikimo tvarkos kokybinis vertinimas (sudaryta autorės)

Finansinių ataskaitų rinkinio atitikimas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 152 str.		
	Vertinimo struktūrinė dalis	Vertinimas, proc.
Finansinės būklės ataskaita	25,00	23,91
Veiklos rezultatų ataskaita	25,00	24,13
Aiškinamasis raštas	25,00	21,09
Kitos ataskaitos	25,00	18,48
<i>Atitikimo LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 152 str. kokybės vertinimas, proc.</i>		<i>87,61</i>
Finansinių ataskaitų rinkinio atitikimas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 163 str.		
	Vertinimo struktūrinė dalis	Vertinimas, proc.
Finansinės būklės ataskaita	33,33	8,12
Veiklos rezultatų ataskaita	33,33	7,83
Aiškinamasis raštas	33,33	15,65
<i>Atitikimo LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 163 str. kokybės vertinimas, proc.</i>		<i>31,59</i>
<i>Finansinių ataskaitų rinkinio kokybės vertinimas, proc.</i>		<i>59,60</i>

Kaip matyti 3 lentelėje, nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų už 2018 finansinius metus pateikimas Valstybės įmonei „Registru centras“, vertinant pagal informacijos atskleidimo kokybės indeksą, yra vertinamas 87,6 proc. Tačiau analizuojant finansinių ataskaitų patvirtinimo parašais rodiklius, informacijos atskleidimo kokybės indekso rodiklis yra vertinamas tik 31,6 proc.

Analizuojant nevyriausybinių organizacijų aiškinamuosius raštus už 2018 finansinius metus, nustatyta, kad bendras nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų informacijos atskleidimo kokybės indeksas yra 49,7 proc. (žr. 29 pav.)



29 pav. Nevyriausybių organizacijų aiškinamojo rašto kokybinis vertinimas (sudaryta autorės)

Kaip matyti 29 paveiksle, atliekant informacijos atskleidimo kokybės indekso rodiklių analizę nustatyta, kad didžiausias kokybės indeksas fiksuojamas aiškinamojo rašto sudėties analizėje. Nevyriausybių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 finansinius metus kokybė vertinama 73,6 proc., aiškinamojo rašto apskaitos politikos kokybė vertinama 57,0 proc., tačiau ne visi analizuoti rodikliai vertinami palankiai. Aiškinamojo rašto pastabų dalies kokybė vertinama tik 22,4 proc.

Įvertinus nevyriausybių organizacijų finansinių ataskaitų už 2018 finansinius metus sudarymo ir pateikimo tvarką bei aiškinamųjų raštų sudėtis bei informacijos pateikimą ir atskleidimą nustatyta, kad bendras nevyriausybių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės rodiklis yra patenkinamas ir siekia 54,7 proc.

Tyrimo metu analizuota, ar nevyriausybių organizacijų savanoriškai pateikiama finansinė informacija interneto svetainėje www.nvoatlasas.lt, atitinka Valstybės įmonei „Registru centras“ teikiamą informaciją. Tyrimo metu nustatyta, kad nevyriausybinių organizacijų nėra linkusios pateikti finansinių duomenų interneto svetainėje www.nvoatlasas.lt. Už analizuojamuosius 2018 finansinius metus, finansinės informacijos interneto svetainėje www.nvoatlasas.lt nepateikė nė viena tyrimo metu analizuota nevyriausybinių organizacija. Finansines ataskaitas už ankstesnius 2014 – 2017 finansinius metus, interneto svetainėje www.nvoatlasas.lt pateikė 12 proc. tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų.

Apibendrinant 4 dalyje pateikiamus tyrimo metu gautus rezultatus, galima teigti, kad tyrimo metu išanalizavus 115 atsitiktiniu būdu atrinktų Valstybės įmonei „Registru centras“ finansinių ataskaitų rinkinius už 2018 finansinius metus pateikusių nevyriausybinių organizacijų, kurių veikla yra susijusi su žmonių socialinės atskirties mažinimu, socialinių paslaugų teikimu, švietimu, mokslu, sveika gyvensena, vaikų ir jaunimo užimtumu, pateikiamų finansinių ataskaitų kokybė negali būti vertinama kaip gera, o tik, kaip patenkinama. Tokios išvados formuojamos, atsižvelgiant į tai, kad pilnos sudėties finansinių ataskaitų rinkinius Valstybės įmonei „Registru centras“ pateikė ne visos tyrimo metu analizuotos nevyriausybinių organizacijos. Nors tyrimo metu buvo analizuojamos tik tos

nevyriausybinės organizacijos, kurios yra pateikusios finansinių ataskaitų rinkinius už 2018 finansinius metus, tačiau atlikus analizę nustatyta, kad apie 4 proc. tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų nebuvo pateikusios finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitų. Aiškinamojo rašto nebuvo pateikusios 15,7 proc. visų tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų. Parašais patvirtintų finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitų pateikiama apie 24 - 25 proc., aiškinamųjų raštų – 55,7 proc. vertinant tik tas nevyriausybines organizacijas, kurios buvo pateikusios aiškinamuosius raštus už 2018 finansinius metus. Toks ženklus parašais patvirtintų aiškinamųjų raštų atotrūkis nuo kitų finansinių ataskaitų, leidžia formuoti išvadą, kad parašais patvirtintų aiškinamųjų raštų Valstybės įmonei „Registru centras“ pateikiama daugiau, nes didelę dalį aiškinamųjų raštų, t.y. 40,4 proc. nevyriausybinių organizacijų atstovai tvirtina tik vienu: direktoriaus arba kito nevyriausybinei organizacijai vadovaujančio asmens parašu, o vyr. buhalteris (buhalteris) arba kitas asmuo galintis tvarkyti apskaitą aiškinamajame rašte nepasirašo.

Pagal atliktos analizės duomenis matyti, kad 5,2 proc. visų aiškinamuosius raštus Valstybės įmonei „Registru centras“ pateikusių nevyriausybinių organizacijų, aiškinamuosiuose raštuose nepateikė bendrosios dalies. Informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas nepateikė 10,3 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų, informacijos apie aiškinamojo rašto pastabas nepateikė 22,7 proc.

Informaciją apie įregistravimo datą pateikė 88,7 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų. Analizuojant informacijos apie teisinę formą pateikusias nevyriausybines organizacijas nustatyta, kad šios informacijos nepateikė 14,4 proc. Pavadinimą, kodą, buveinę (adresą) pateikė 95,9 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų.

Duomenų apie nevyriausybinių organizacijų aiškinamųjų raštų už 2018 finansinius metų bendrojoje dalyje nurodomus trumpus pelno nesiekiančių juridinių asmenų veiklos apibūdinimus nepateikė 22,7 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų. Tyrimo metu buvo pastebėta, kad dalis nevyriausybinių organizacijų, pateikdamos trumpus pelno nesiekiančių juridinių asmenų veiklos apibūdinimus, iš tikrųjų pateikia veiklos sritis, tikslus, misijas, vizijas, kurių organizacijos siekia, tačiau informacija būtent apie tai, kokia veikla pelno nesiekiantis juridinis asmuo užsiima nėra atskleidžiama. Duomenų apie tai, kokiam registre kaupiami ir saugomi duomenys aiškinamojo rašto bendrojoje dalyje nenurodė 63,9 proc. Informacijos apie dalyvavimą projektuose nepateikė net 72,2 proc. visų tyrime dalyvusių ir aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų. Informacijos apie vidutinį metinį darbuotojų skaičių pagal sąrašą per ataskaitinį laikotarpį ir praėjusį ataskaitinį laikotarpį nenurodė 23,7 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų. Informaciją apie vyriausiąjį buhalterį (buhalterį) arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikiančią (teikusią) įmonę arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiančią (teikusią) asmenį, nepateikė 87,6 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių ir tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų. Nors daugelis nevyriausybinių organizacijų veiklos rezultatų ataskaitoje išskiria pardavimo pajamas, tačiau aiškinamajame rašte apie tai, kokia komercine veikla nevyriausybinės organizacijos užsiima pateikė tik 8,2 proc.

Aiškinamojo rašto informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalyje, duomenis apie tai, kad apskaita tvarkoma ir finansinės ataskaitos sudaromos vadovaujantis tik

Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių juridinių asmenų buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų, veiklos ataskaitos, metinės ataskaitos rengimo ir neatlygintinai gauto turto ir paslaugų (nepiniginių aukų) įvertinimo“ nuostatomis, pateikė 62,9 proc. Nors šiose Taisyklėse yra pabrėžiama, kad jei apskaita tvarkoma ir finansinės ataskaitos sudaromos remiantis vien tik taisyklėmis, būtina nurodyti, kokie taikytini ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodai ir kokiais būdais yra įkainojamos atsargos, informaciją apie atsargų įkainojimo būdus nurodė tik 58,8 proc. nevyriausybinių organizacijų. Remiantis atlikto tyrimo metu gautais rezultatais galima teigti, kad apskaitos standartai nevyriausybinių organizacijų sektoriuje nėra taikomi dažnai. Kokie apskaitos standartai kokioms ūkinėms operacijoms registruoti buvo taikyti, informaciją aiškinamojo rašto informacijos apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas dalyje pateikė 5,2 proc.

Nors nevyriausybinių organizacijos privalo pateikti informaciją apie pastabos numerį prie finansinės ataskaitos straipsnio, kurį ji paaiškina aiškinamajame rašte, tačiau didžioji dalis nevyriausybinių organizacijų šio reikalavimo nesilaiko, net 75,3 proc. nevyriausybinių organizacijų šios informacijos nepateikė. Apie per ataskaitinį laikotarpį gautą, panaudotą, suteiktą labdarą ir (arba) paramą aiškinamojo rašto pastabų dalyje duomenų nepateikė ir šio punkto nesilaikė net 28,9 proc. visų tyrimo metu analizuotų už 2018 finansinius metus pateikusių aiškinamuosius raštus nevyriausybinių organizacijų. Informacijos apie per ataskaitinį laikotarpį gautas finansavimo sumas iš valstybės biudžeto, savivaldybių biudžetų ir kitų šaltinių, tokių kaip Europos Sąjungos, užsienio valstybių ir jų įsteigtų fondų ir kt., nenurodė 41,2 proc. Reikalavimą nurodyti lėšų likutį ataskaitinio laikotarpio pradžioje, per ataskaitinį laikotarpį gautas, panaudotas finansavimo sumas, gautinų sumų pasikeitimo sumas ir ataskaitinio laikotarpio pabaigoje likusias nepanaudotas finansavimo sumas įvykdė tik 25,8 proc. visų aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų. Informaciją apie gautus ir panaudotus nario mokesčius, kaupiamąsias lėšas ir kitus įnašus pateikė 14,4 proc. aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų.

Duomenų apie visiškai nudėvėto, bet nevyriausybinių organizacijų veikloje tebenaudojamo ilgalaikio turto įsigijimo savikainą, tyrimo metu analizuotos nevyriausybinių organizacijos nėra linkusios pateikti aiškinamuosiuose raštuose, arba nudėvėto turto nebenaudoja. Šią informaciją pateikė 9,3 proc. nevyriausybinių organizacijų. Ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiką metais pagal turto grupes pateikė 32,0 proc. tyrimo metu analizuotų ir aiškinamuosius raštus pateikusių nevyriausybinių organizacijų. Duomenis apie vadovams ir kitiems valdymo organų nariams išmokėtas su darbo santykiais susijusias ir kitas sumas duomenis pateikė 31 nevyriausybinių organizacija. Tyrimo metu analizuotos nevyriausybinių organizacijos aiškinamojo rašto pastabų dalyje atskleidžia, kad vadovui su darbo santykiais susijusių sumų per 2018 finansinius metus buvo išmokėta nuo kelių šimtų iki trisdešimties tūkstančių eurų.

Remiantis atlikto tyrimo duomenimis, nustatyta, kad nevyriausybinių organizacijos nėra linkusios aiškinamajame rašte pateikti daugiau informacijos, nei to reikalauja įstatymas. Rekomenduotino atskleisti pobūdžio informaciją, pateikia 20 – 30 proc. tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų.

Išvados

1. Atlikus mokslinių straipsnių analizę finansinių ataskaitų kokybės įvertinimo atžvilgiu, nustatyta, kad nėra vieno visuotinai pripažinto ir nusistovėjusio būdo finansinių ataskaitų kokybei nustatyti. Toks vieningos nuomonės nebuvimas, leidžia daryti išvadas, kad ši tema dar nėra išanalizuota ir mokslininkams bei tyrėjams kelia daug nežinomųjų. Beveik visuose analizuotose mokslinės literatūros šaltiniuose mokslininkai ir tyrėjai išskiria finansinių ataskaitų kokybės naudą informacijos vartotojams. Finansinių ataskaitų kokybės vertinimas, pasak analizuotų mokslininkų ir tyrėjų, priklauso nuo to, kokį aspektą reikia ištirti. Skirtingiems finansinių ataskaitų straipsniams analizuoti ir skirtingų tikslų valdymo sprendimams priimti yra siūlomi skirtingi kokybiškos informacijos vertinimo metodai.
2. Finansinių ataskaitų kokybės vertinimo metodo parinkimas priklauso nuo to, kokį finansinių ataskaitų kokybės aspektą tyrėjas vertina. Dažniausiai finansinių ataskaitų kokybę yra siūloma vertinti vertės tikrumo ir pajamų valdymo metodais. Kiek rečiau mokslinių straipsnių autoriai atlikę finansinių ataskaitų kokybės vertinimo tyrimus siūlo naudoti apskaitos konservatyvumo arba savalaikio nuostolių pripažinimo metodus. Taip pat autorių buvo išskiriami ir tokie metodai, kaip finansinės informacijos atskleidimo skaidrumo, audito rezultatų, vidinės kontrolės kokybės ir klaidų atsiradimo tikimybės metodai. Kai kuriais atvejais mokslininkai ir tyrėjai siūlo naudoti ne vieną, bet keletą metodų finansinių ataskaitų kokybei užtikrinti, kadangi kiekvienas skirtingas finansinių ataskaitų vertinimo metodas, dažniausiai vertina ir koncentruojasi į kurią nors vieną finansinės atskaitomybės sritį, neanalizuodamas kitų straipsnių ir sričių. Todėl galima teigti, kad vieno metodo pasirinkimas neanalizuoja finansinės atskaitomybės visumos.
3. Finansinių ataskaitų kokybę buvo vertinama identifikuojant analizuojamuosius atvejus, t.y. nustačius, kad analizuojamaisiais atvejo vienetais bus konkrečios atitinkamų organizacijų finansinės ataskaitos: finansinės būklės ataskaita, veiklos rezultatų ataskaita ir aiškinamasis raštas. Identifikavus konkrečius atvejus ir nustačius ribas, atliekamas duomenų rinkimas – surenkamos analizuojamųjų vienetų – nevyriausybinių organizacijų finansinės ataskaitos. Finansinės būklės ataskaitos ir veiklos rezultatų ataskaitos lyginamos su organizacijos pateikiama informacija aiškinamajame rašte, ar visos ataskaitos yra patvirtintos parašais, ar ataskaitos parengtos, pagal įstatymuose ir teisės aktuose numatytus reikalavimus, ar atskleidžiama visa reikiama informacija, kokia informacija atskleidžiama savanoriškai, ir kokia informacija atskleidžiama privalomai. Atliekamas gautų rezultatų vertinimas ir interpretavimas.
4. Įvertinus nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų už 2018 finansinius metus sudarymo ir pateikimo tvarką ir aiškinamųjų raštų sudėtis bei informacijos pateikimą ir atskleidimą nustatyta, kad bendras nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybės rodiklis yra patenkinamas ir siekia 54,7 proc. Analizuojant nevyriausybinių organizacijų aiškinamuosius raštus už 2018 finansinius metus, nustatyta, kad bendras nevyriausybinių

organizacijų aiškinamųjų raštų informacijos atskleidimo kokybės indeksas yra 49,7 proc. Aiškinamuosius raštus nevyriausybines organizacijos rengia neatsižvelgdamos į Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakyme Nr. 1K-372 pateikiamus reikalavimus. Darytina išvada, kad toks žemas aiškinamųjų raštų informacijos atskleidimo kokybės indeksas yra galimai, dėl įstatymų nežinojimo, neįsigilinimo į juos, taip pat dėl skirtingo jų interpretavimo. Siekiant pagerinti nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų kokybę, atsakingos institucijos, turėtų atlikti planinius nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų atitikimų numatytiems teisės aktams, patikrinimus. Remiantis nevyriausybinių organizacijų tarybos pirmininko už 2017 – 2019 metų kadencijos pirmųjų metų veiklos ataskaitoje (2018) pateikiamais duomenimis, Valstybės įmonė „Registru centras“ 2017 m. rudenį nevyriausybiniams organizacijoms surašė 231 Administracinių nusižengimų protokolą už laiku nepateiktas finansines ir veiklos ataskaitas, tačiau, informacijos, kad dėl pateiktų finansinių ataskaitų neatitikimo numatytiems reikalavimams, būtų surašyti Administracinių nusižengimų protokolai, informacijos pateikiama nėra. Remiantis atlikto tyrimo duomenimis, nustatyta, kad nevyriausybines organizacijos nėra linkusios aiškinamajame rašte pateikti daugiau informacijos, nei to reikalauja įstatymas. Rekomenduotino atskleisti pobūdžio informaciją, pateikia 20 – 30 proc. tyrimo metu analizuotų nevyriausybinių organizacijų.

Pasiūlymai

Nevyriausybines organizacijos turėtų gerinti rengiamų ir Valstybės įmonei „Registru centras“ teikiamų finansinių ataskaitų kokybę, ne tik dėl išsamesnių duomenų suinteresuotiems informacijos vartotojams, bet ir dėl nevyriausybinių organizacijų pasitikėjimo didinimo visuomenėje. Didžiausią dėmesį nevyriausybines organizacijos turėtų skirti rengiant aiškinamąjį raštą, nes tyrimo metu analizuoti nevyriausybinių organizacijų aiškinamieji raštai neatitiko reikalavimų sudėties ir turinio informacijai. Nevyriausybines organizacijos rengdamos finansinę atskaitomybę turėtų labiau įsigilinti į teisės aktus, reglamentuojančius finansinių ataskaitų sudarymą ir atskleisti bent tiek informacijos, kiek yra reikalaujama teisės aktuose, pvz.: apie gautus ir panaudotus finansavimus, projektus, kuriuos įgyvendino, lėšas, kurias įsisavino, vykdomą komercinę veiklą ir iš to gaunamas pajamas, pateikti sąnaudų struktūrą, informaciją, apie su darbo santykiais susijusius išpareigojimus. Šios informacijos atskleidimas finansinėse ataskaitose ne tik padėtų priimti teisingus sprendimus suinteresuotoms šalims, bet ir didintų visuomenės pasitikėjimą ir norą prisidėti prie vykdomos veiklos, savanoriaujant, aukojant pinigus ar kitas materialines vertybes.

Literatūra

1. Achim, A., Chis, A. (2014). Financial Accounting Quality And Its Defining Characteristics. SEA -Practical Application of Science. (Vol. 2, No 3(5), p. 93-98).
2. Abdulah, M., Minhat, M. (2013). Corporate Disclosure Quality in Malaysia. International Journal of Education and Research. (Vol. 1(7), p. 1-14).
3. Acus, A. (2018). Volunteering in non-governmental organizations as social policy expression. Tiltai. (Vol. 3. p. 149–163).
4. Artiach, T., Clarkson, P. (2011). Disclosure, conservatism and the cost of equity capital: A review of the foundation literature. Accounting & Finance. (Vol. 51(1), p. 2-49).
5. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba Prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos. (2019). Finansinių ataskaitų kokybės tyrimo apžvalga. [žiūrėta 2020-01-12]. Prieiga per internetą: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/ATASKAITA2018-METU-FINANSINIU-ATASKAITU-KOKYBE2019-12-30.pdf>
6. Atan, R., Zainon, S., Wah, Y. (2012). Quality Information by Charity Organizations and its Relationship with Donations. Recent Advances in Business Administration. (p.118-124).
7. Bagdonienė, D., Daunorienė, A., Simanavičienė, A. (2011). Nevyriausybių organizacijų veiklos kokybės ir efektyvumo vertinimas. Economics & Management, (Vol.16, p.654-664).
8. Bakar, N. B. A., Saleh, Z. (2011). Incentives for Disclosure of Accounting Information in Public Sector: A Literature Survey. International Research Journal of Finance and Economics. (Vol. 75, p. 24-38).
9. Bakar, N. B. A., Saleh, Z. (2015). Review of Literature on Factors Influencing Public Sector Disclosure: The Way Forward. Asian Journal of Business and Accounting (Vol. 8(2), p. 155-184).
10. Beest, F., Braam, G., Boelens, S. (2009). Quality of Financial Reporting: Measuring Qualitative Characteristics. Nijmegen Center for Economics. (Vol. 09(108)).
11. Besusparienė, E. (2016). Profesionalaus buhalterio vaidmuo apskaitos paslaugų įmonėje. Studijos šiuolaikinėje visuomenėje. (p. 98-111).
12. Bikienė J., Pučkienė D. (2012). Buhalterinė apskaita: teorija ir praktika. Vilnius.
13. Breen, O. B., Cordery, C. J., Crawford, L., Morgan, G. G. (2018). Should NPOs Follow International Standards for Financial Reporting? A Multinational Study of Views. Voluntas. (Vol. 29, p. 1330–1346).
14. Bunget, O. C., Blidisel, R. G., Feleaga, L., Popa, I. E. (2014). Empirical study of intangible assets in Romanian municipalities. Economics and Management. (Vol. 17, p. 136-151).
15. Burgstahler, D., Hail, L., Leuz, C. (2006). The importance of reporting incentives: earnings management in European private and public firms. The accounting review. (Vol. 81 (5), p. 983-1016).
16. Caneghem, T. V. (2015). NPO Financial Statement Quality: An Empirical Analysis Based on Benford's Law. Voluntas: International Journal of Voluntary & Nonprofit Organizations is a copy right of Springer, (Vol. 2016, p. 2685-2708).

17. Chen, H.; Tang, Q.; Jiang, Y.; Lin, Z. (2010). The Role of International Financial Reporting Standards in Accounting Quality: Evidence from the European Union. *Journal of International Financial Management & Accounting*. (vol. 21, p. 220–278).
18. Cockrell, S. (2012). Financial Statement Quality: A Comparison of Small and Large Cities. *Journal of Interdisciplinary Business Studies*, (Vol. 1, p. 1-15).
19. Dagilienė, L. (2009). The Role of Voluntary Information Disclosure in Financial Valuation. *Social Research / Socialiniai tyrimai* (Vol. 3(17), p. 18-27).
20. Damodaran, A. (2012). *Equity Risk Premiums (ERP): Determinants, Estimation and Implications*. New York University - Stern School of Business.
21. Dhanani, A., Connolly, C. (2012). Discharging not – for – profit accountability: UK charities and public discourse. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. (Vol. 25 (7), p. 1140 – 116).
22. Dutta, S., Nezhobin, A. (2017). Information disclosure, firm growth, and the cost of capital. *Journal of Financial Economics*. (Vol. 123(2), p. 415-431).
23. Galinienė, B. (2015). *Turto ir verslo vertinimo sistemos transformacijos*. Vilnius.
24. Garven, S. A., Beck, A. W., Parsons, L. M. (2018). Are Audit-Related Factors Associated with Financial Reporting Quality in Nonprofit Organizations? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. (Vol. 37 (1), p. 49 – 68).
25. Gupta, M., Rudžionienė, K. (2018). Finansinių ataskaitų informacijos kokybės užtikrinimo beiėskant: nuo bendrų principų iki neuroapskaitos buhalterinės apskaitos teorija ir praktika. *Accounting theory and practice*. (Vol. 17(18). p. 29-42).
26. Horton, J., Serafeim, G., Serafeim, I. (2013). Does Mandatory IFRS Adoption Improve the Information Environment? *Contemporary Accounting Research*. (Vol. 30(1), pp. 388-423).
27. Isidro, H., Raonic, I. (2012). Firm incentives, institutional complexity and the quality of “harmonized” accounting numbers. *The International Journal of Accounting*. (Vol. 47, p. 407-436).
28. Islam, M. (2015). NGOs Social Capital Development Initiatives for Social Welfare: Bangladesh Experience. *Global Social Welfare*. (Vol. 2, p. 167-176).
29. Islam, M. (2017). Non-governmental organizations and community development in Bangladesh. *International Social Work*. (Vol. 60 (2), p. 479–493).
30. Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius.
31. Yurt, C., Ergun, U. (2015). Accounting quality models: a comprehensive literature review. *International Journal of Economics, Commerce and Management*. (Vol. 3(5), p. 33-66).
32. Jaškytė, K., Kisielienė, A. (2006). Organizational factors, leadership practices, and adoption of technological and administrative innovations: an exploratory study of Lithuanian nonprofit social service organizations. (2006). *European Journal of Social Work*. (Vol.9(1), p.21-37).
33. Kėrytė, Ž. (2014). Socialinių nevyriausybinų organizacijų, generuojančių pajamas, atsiradimo kontekstas ir vaidmuo Lietuvos gerovės valstybėje. *Culture & Society: Journal of Social Research*, (Vol.5 (1), p.105-125).
34. Kuklytė, J., Vveinhardt, J. (2017). Kuriamos socialinės vertės maksimizavimas: socialinių verslo modelių taikymo Lietuvoje tendencijos. *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*. (Vol. 77. p. 57-79).
35. Kukkaitė, S., Javaitienė, K. (2011). Apgaulės finansinėse ataskaitose. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*. (Vol. 1 (21), p. 37-43).

36. Kundelienė, K. (2009). Apskaitos kokybė: kaip apibrėšime ir kuo matuosime?. *Ekonomika ir vadyba*. (Vol. 14. p. 85-91).
37. Lakis, V., Miniotaitė, J. (2016). Finansinių ataskaitų peržiūra kaip informacijos apie įmonę patikimumo užtikrinimo priemonė. *Informacijos mokslai*. (Vol. 74, p.97-110).
38. Latridis, G., Dimitras, A. I. (2013). Financial crisis and accounting quality: Evidence from five European countries. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*. (Vol. 29, p.154-160).
39. Legenzova, R. (2016). A Concept of Accounting Quality from Accounting Harmonisation Perspective. (2016). *Economics and Business*. (Vol. 28, Iss. 1, p. 33–37).
40. Legenzova, R. (2009). Įmonės informacijos atskleidimo modelis. *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*. (Vol. 52, p. 35-47).
41. Legenzova, R., Babrauskaitė, R. (2014). Privalomo Lietuvos buhalterių kvalifikacijos egzaminavimo pagrįstumo vertinimas. *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*. (Vol. 71, p. 89-109).
42. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas, 2001 m. lapkričio 6 d., Nr. IX-574 (Žin., 2001, Nr. 99-3515).
43. Lietuvos Respublikos nekilnojamojo turto mokesčio įstatymas, 2005 m. birželio 7 d., Nr. X-233 (Žin., 2005, Nr. 76-2741).
44. Lietuvos Respublikos nevyriausybių organizacijų plėtros įstatymas, 2013 m. gruodžio 19 d., Nr. XII-717.
45. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas, 2001 m. gruodžio 20 d., Nr. IX-675 (Žin., 2001, Nr. 110-3992).
46. Lietuvos Respublikos Socialinės apsaugos ir darbo ministro įsakymas, 2019 m. rugsėjo 5 d. Nr. A1-493 „Dėl nevyriausybių organizacijų ir bendruomeninės veiklos stiprinimo 2020 metų veiksmų plano patvirtinimo“. [žiūrėta 2020-03-26]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/4ee821f2d01411e9a4c8c3d3af57ad27/asr>
47. Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos inicijuoto tyrimo „Nevyriausybių organizacijų teisinė ir mokestinė aplinka“ ataskaita. (2019). [žiūrėta 2020-01-26]. Prieiga per internetą: <https://socmin.lrv.lt/uploads/socmin/documents/files/NVO/NVO%20Taryba/2019-12-18/NVO%20teisine%20ir%20mokestine%20aplinka%20tyrimo%20ataskaita%2012%2009%2016%20patikslinimai.pdf>
48. Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerija. Nevyriausybių organizacijų tarybos pirmininko ataskaita už tarybos 2017-2019 m. kadencijos pirmųjų metų veiklą. (2018). [žiūrėta 2020-01-26]. Prieiga per internetą: https://socmin.lrv.lt/uploads/socmin/documents/files/administracine-informacija/tarybos/NVO_taryba/NVO_taryba_ataskaita_20180221.pdf
49. Mackevičius, J., Subačienė, R., Tamulevičienė, D. (2016). Atsakomybės apskaitos sandara ir jos informacijos naudojimas. *Informacijos mokslai*. (Vol. 74. p. 82-96).
50. Mackevičius, J., Subačienė, R. Lietuvos buhalterinės apskaitos sistema: praeitis, dabartis ir perspektyvos. Vilnius, 2016.
51. Mackevičius, J. Valkauskas, R., Tamulevičienė, D. (2018). Įgimtos audito rizikos veiksnių kiekybinio vertinimo metodika. *Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika*. (Vol. 17-18, p. 70-84).

52. Martani, D., Liestiani, A. (2014). Disclosure of Local Government Financial Statement. *Global Review of Accounting and Finance*. (Vol. 3(1), p. 67-68).
53. Martinez-Ferrero, J. (2014). Consequences of financial reporting quality on corporate performance. Evidence at the international level. *Estudios de Economía*. (Vol. 41, Iss. 1, p. 49-88).
54. Nanda, D., Wysocki, P. (2011). The Relation between Trust and Accounting Quality. [žiūrėta 2019-06-16]. Prieiga per internetą: <http://www.bu.edu/questrom/files/2011/02/Nanda-Wysocki-2011.pdf>
55. Palea, V. AS/IFRS and financial reporting quality: Lessons from the European experience. (2013). *China Journal of Accounting Research*. (Vol.6(4), p.247-263).
56. Paixão Duarte, A. M., Saur-Amaral, I., Carmo Azevedo, G. M. (2015). IFRS Adoption and Accounting Quality: A Review. *Journal of Business & Economic Policy*. (Vol. 2, p. 104-123).
57. Pipirienė, V., Sinkevičiūtė, E. (2010). Nevyriausybinės organizacijos: šiuolaikinis požiūris. Lithuanian Public Administration Training Association, (Vol.1/2 (25/26), p.73-81).
58. Pivac, S., Vuko, T., Cular, M. (2017). Analysis of annual report disclosure quality for listed companies in transition countries. *Economic Research-Ekonomska Istraživanja*. (Vol. 30 (1), p. 721-731).
59. Roslan, N., Arshad, R., Pauzi, N. (2017). Accountability and Governance Reporting by Non-Profit Organizations. *International Conference on Governance and Accountability*. (Vol. 36).
60. Rudžionienė K. *Finansinės apskaitos teorijos*. Vilnius, 2012.
61. Rudžionienė, K., Juozapavičiūtė, T. (2013). Quality of Financial Reporting in Public Sector. *Social Sciences*. (Vol.82 (4), p.17-26).
62. Suárez, D., Marshall, J. H. (2014). Capacity in the NGO Sector: Results from a National Survey in Cambodia. *International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*. (Vol. 25, p. 176-200).
63. Senkus, K., Mačiulis, D. (2014). Aplaidžiai ir apgaulingai tvarkomos apskaitos analizė Lietuvoje. *Science and Studies of Accounting and Finance: Problems and Perspectives* (Vol. 9 (1), p. 213-226).
64. Subačienė R., Budrionytė R., Senkus K. (2012). *Finansinė apskaita*. Vilnius.
65. Šilinskytė, A. (2013). Nevyriausybių organizacijų veikla ir vaidmuo Lietuvoje. Viešoji politika ir administravimas. (Vol. 12, No 2, p. 326–338).
66. Šilinskytė, A. (2015). Nevyriausybių organizacijų ir savivaldybių sąveika Lietuvoje: teoriniai sprendimų priėmimo ir įgyvendinimo proceso aspektai. *Public policy and administration*. (Vol. 14, No 2, p. 221–235).
67. Šilinskytė, A. (2015). Socialinio kapitalo raiška nevyriausybių organizacijų veikloje. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*. (Vol. 1 (36). p. 60-76).
68. Vaičiulytė, I., Rudžionienė, K. (2016). Konservatyvumo principas apskaitos kokybės kontekste. *Studijos šiuolaikinėje visuomenėje*. (p. 128-136).
69. Valackienė, A. (2007). *Sociologinis tyrimas*. Kaunas.
70. Vorevičienė, J. (2016). Trečiasis sektorius ir socialinė gerovė: nevyriausybių organizacijų vaidmuo gerovės valstybėje. *Kutūra ir visuomenė. Socialinių tyrimų žurnalas*. (Vol. 7 (2), p. 49-71).

71. Wisdom, O., Damilola, E., Basse, I., Opeyemi, A. (2017). Public sector accounting standards and quality of financial reporting: A case of Ogun state government administration in Nigeria. *Business and Management Research Journal*. (Vol. 7(7), p. 76-81).
72. Žalimienė, L., Rimšaitė, E. (2007). Nevyriausybių organizacijų metamorfozės – nuo labdaringos pagalbos vargšams XVIII amžiuje iki socialinių paslaugų rinkos dalyvio šiuolaikinėje visuomenėje. *Socialinis darbas*. (Vol. 6 (1) p. 83-95).
73. Žapatorius J. (2015). *Finansinė apskaita*. Vilnius.
74. 315-asis Tarptautinis Audito Standartas (persvarstytas). Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas suprantant įmonę ir jos aplinką. [žiūrėta 2020-01-10]. Prieiga per internetą: <https://lar.lt/www/new/page.php?724>

1 priedas. Nevyriausybinių organizacijų sąrašas

Eilės Nr.	Kodas	Pavadinimas	Buveinės adresas	Teisinė forma	Veikslos sritis, nurodyta www.nvoatlasas.lt
1	192015172	Labdaros ir paramos fondas "Maisto bankas"	Vilnius, A. Jakšto g. 9	Labdaros ir paramos fondas	Socialinių paslaugų
2	301678868	VšĮ Geros valios projektai	Vilnius, Vaidilutės g. 57A	Viešojo įstaiga	Pilietiškumo, demokratizacijos Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių
3	303283179	VšĮ "Vaikų svajonės"	Vilnius, Jonaziolių g. 5-55	Viešojo įstaiga	Vaikų ir jaunimo Pilietiškumo, demokratizacijos Socialinės atskirties mažinimo
4	302296152	VšĮ "RŪPI"	Vilnius, Vingrių g. 13-27	Viešojo įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Aplinkos apsaugos
5	302997744	VšĮ "Žalios idėjos"	Vilnius, Tuskulėnų g. 14-5	Viešojo įstaiga	Kita Verslumo skatinimo Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos
6	302704554	Pagalbos onkologiniams ligoniams asociacija	Kaunas, A. Mickevičiaus g. 9	Asociacija	Sveikatos, sveikos gyvensenos
7	195746022	VšĮ SOTAS (Socialinės tarnystės savanoriai)	Vilnius, Mildos g. 11-3	Viešojo įstaiga	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
8	191909625	LIETUVOS ŽMONIŲ SU NEGALIA SAJUNGA	Vilnius, Gėlių g. 7	Asociacija	Pilietiškumo, demokratizacijos Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Socialinių paslaugų Kultūros ir laisvalaikio
9	193455395	Visuomeninė organizacija "Moterų veiklos inovacijų centras"	Šiauliai, Tilžės g. 27B-5	Asociacija	Verslumo skatinimo Žmogaus teisių Socialinių paslaugų
10	125715230	Asociacija "Langas į ateitį"	Vilnius, Juozo Rutkausko g. 6	Asociacija	Švietimo, mokslo Verslumo skatinimo Socialinės atskirties mažinimo
11	190780953	Visuomeninė organizacija "Gelbėkit vaikus"	Vilnius, Vilniaus g. 20	Asociacija	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties

					mažinimo Vietos bendruomenių stiprinimo
12	300116584	Labdaros ir paramos fondas "Vilties šviesa"	Biržai, Kęstučio g. 12	Labdaros ir paramos fondas	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
13	303005009	Viešoji įstaiga Sveikatos fondas	Klaipėdos r. sav., Priekulė, Žalgirio g. 2	Viešoji įstaiga	Socialinių paslaugų
14	302776728	Viešoji įstaiga "Šv. Jono vaikai"	Trakų r. sav., Rūdiškių sen., Jelščiznos k., Meistrų g. 10	Viešoji įstaiga	Socialinių paslaugų
15	135626463	Kauno krašto neįgaliųjų sąjunga	Kaunas, Ežero g. 1	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Sveikatos, sveikos gyvensenos
16	300111256	Baltijos labdaros fondas	Vilnius, S. Konarskio g. 49	Labdaros ir paramos fondas	Gyvūnų apsaugos Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Verslumo skatinimo Pilietiškumo, demokratizacijos Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Sveikatos, sveikos gyvensenos Vietos bendruomenių stiprinimo Aplinkos apsaugos
17	302555555	Asociacija "RAUDONOS NOSYS Gydytojai klounai"	Vilnius, Kauno g. 12-35	Asociacija	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Kultūros ir laisvalaikio
18	302484122	Labdaros ir paramos fondas "Mažoji širdelė"	Vilnius, Krivių g. 48-16	Labdaros ir paramos fondas	Vaikų ir jaunimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Vietos bendruomenių stiprinimo
19	193158860	Kauno moters užimtumo informacijos centras	Kaunas, Savanorių pr. 1	Asociacija	Verslumo skatinimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
20	302288579	Paramos ir labdaros fondas "Mamų unija"	Vilnius, Latvių g. 64A-16	Labdaros ir paramos fondas	Nėra duomenų
21	300070090	Labdaros ir paramos fondas "Rugutė"	Panevėžys, Kosmonautų g. 3-1	Labdaros ir paramos fondas	Nėra duomenų
22	126117481	VIEŠOJI ĮSTAIGA "BRAILIO KNYGA"	Vilnius, Skroblų g. 29-3	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo
23	302999948	VšĮ "Namai visiems"	Šakiai, Birutės g. 10	Viešoji įstaiga	Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių

					paslaugų Kultūros ir laisvalaikio
24	164827070	Kupiškio krašto žmonių su negalia sąjunga	Kupiškis, Gedimino g. 15A	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
25	300592971	Viešoji įstaiga "Vaikų linija"	Vilnius, Pylimo g. 21-5	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo Žmogaus teisių Socialinių paslaugų
26	300639264	Raseinių krizių centras	Raseiniai, Stonų g. 37A	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
27	191183053	Sutrikusio intelekto žmonių globos bendrija "Vilniaus Viltis"	Vilnius, Vytenio g. 37	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
28	190650319	Lietuvos aklųjų ir silpnaregių sąjunga	Vilnius, Labdarių g. 7	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Socialinių paslaugų
29	191681538	Lietuvos santarvės fondas	Ukmergė, Kauno g. 8	Labdaros ir paramos fondas	Vaikų ir jaunimo Pilietiškumo, demokratizacijos Kultūros ir laisvalaikio
30	190666113	Lietuvos vaikų fondas	Vilnius, S. Stanevičiaus g. 15-54	Labdaros ir paramos fondas	Socialinių paslaugų
31	302562592	VšĮ "Europos žmogaus teisių fondas"	Vilnius, Birutės g. 31	Viešoji įstaiga	Pilietiškumo, demokratizacijos Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių
32	302537137	VšĮ SANREI	Vilnius, Kauno g. 36-318	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Kultūros ir laisvalaikio
33	168067266	Sutrikusio intelekto žmonių globos bendrija "Pakruojo Viltis"	Pakruojis, J. Basanavičiaus g. 4	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Socialinių paslaugų
34	302779592	VšĮ "Motinos Teresės šeimų namai"	Šiauliai, Žemaitės g. 71	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
35	303470887	VšĮ "Tolerancijos ir fizinės gerovės ugdymo centras"	Kaunas, V. Krėvės pr. 113-45	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Sveikatos, sveikos gyvensenos

36	302699089	VšĮ "Taikos kelias"	Šilutės r. sav., Juknaičių sen., Gurgždžių k. 3	Viešoji įstaiga	Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
37	300594171	Vaikų ir paauglių socialinis centras	Vilniaus r. sav., Nemenčinė, Švenčionių g. 18A	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
38	300152712	KOALICIJA "GALIU GYVENTI"	Vilnius, Viršilų g. 13- 75	Asociacija	Žmogaus teisių Sveikatos, sveikos gyvensenos
39	302567689	Viešoji įstaiga "Įvairovės ir edukacijos namai"	Vilnius, Loretos Asanavičiūtės g. 4- 198	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Žmogaus teisių
40	191177538	Lietuvos Samariečių bendrijos Kelmės skyrius	Kelmė, Dariaus ir Girėno g. 2	Asociacija	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
41	300007282	Labdaros ir paramos fondas "Gyvenimo vartai"	Kaunas, Kapsų g. 11	Labdaros ir paramos fondas	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
42	164249830	Viešoji įstaiga Šv. Antano dienos centras	Kretinga, Vilniaus g. 3	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo Socialinių paslaugų Religijos
43	125446837	VšĮ "Psichikos sveikatos perspektyvos"	Vilnius, Vasaros g. 3	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Sveikatos, sveikos gyvensenos
44	302636480	VšĮ "ELEKTRONINIO ŠVIETIMO STUDIJA"	Vilnius, Bazilijonų g. 6-17	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo
45	142060357	Agentūros VISOS LIETUVOS VAIKAI Klaipėdos fondas	Klaipėda, Aušros g. 41	Labdaros ir paramos fondas	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių
46	135153761	Viešoji įstaiga Gyvenimo ir tikėjimo institutas	Kaunas, Aleksoto g. 6	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Kultūros ir laisvalaikio Religijos
47	193113071	Sergančiųjų cukriniu diabetu klubas	Plungė, J. Tumo- Vaižganto g. 93-45	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
48	168064341	Viešoji įstaiga "Retenė"	Pakruojis, J. Basanavičiaus g. 4	Viešoji įstaiga	Verslumo skatinimo Socialinių paslaugų Kultūros ir laisvalaikio

49	259000860	Dovainonių darbo terapijos centro paramos ir labdaros fondas	Kaišiadorių r. sav., Rumšiškių sen., Dovainonių k., Vytauto g. 11-3	Labdaros ir paramos fondas	Socialinių paslaugų
50	252841540	Birštono savivaldybės neįgaliųjų draugija	Birštonas, Pušyno g. 11A-1	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
51	148272210	Viešoji įstaiga "VILTIES NAMAI"	Panevėžio r. sav., Panevėžio sen., Piniavos k., Medžiotojų g. 1	Viešoji įstaiga	Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
52	191973072	Lietuvos šeimų, auginančių kurčius ir neprisigirdinčius vaikus, bendrija PAGAVA	Vilnius, Šv. Kazimiero g. 3	Asociacija	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Kultūros ir laisvalaikio
53	291942170	Lietuvos sutrikusios psichikos žmonių globos bendrija	Vilnius, Viršuliškių g. 34	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Socialinių paslaugų
54	145445671	Labdaros ir paramos fondas "Laisvės vartai"	Šiauliai, Tilžės g. 61A	Labdaros ir paramos fondas	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
55	300570195	Labdaros ir paramos fondas "Vaikystės takai"	Šiauliai, Pramonės g. 21H-12	Labdaros ir paramos fondas	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo
56	302486447	VšĮ "JUVENTA"	Kaunas, Žiogų tak. 42	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo Socialinių paslaugų Kultūros ir laisvalaikio
57	302047539	VŠĮ "MENOJA"	Šiaulių r. sav., Ginkūnų sen., Ginkūnų k., Parko g. 4	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Kultūros ir laisvalaikio
58	301790792	Viešoji įstaiga "Pagalbos ir informacijos šeimai tarnyba"	Vilnius, Didlaukio g. 46-27	Viešoji įstaiga	Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Socialinių paslaugų
59	302521325	VšĮ "Polipro"	Vilniaus r. sav., Maišiagala, Jogailos g. 83	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo Pilietiško, demokratizacijos Žmogaus teisių
60	124632778	Viešoji įstaiga PARAMOS VAIKAMS CENTRAS	Vilnius, Latvių g. 19A-8	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo Žmogaus teisių Sveikatos, sveikos gyvensenos
61	145767964	Šiaulių inkstų ligomis sergančiųjų draugija "Atgaja"	Šiauliai, Vilniaus g. 172A	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos

					Vietos bendruomenių stiprinimo
62	145759526	Klubas "Tarp savų"	Šiauliai, Dainų g. 29-30	Asociacija	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Kultūros ir laisvalaikio
63	302673906	VšĮ Vaikų ir jaunimo visapusiško lavinimo centras	Jonavos r. sav., Šveicarijos sen., Šveicarijos k., Barborlaukio g. 5	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Kultūros ir laisvalaikio
64	183117712	Ukmergės krašto neįgaliųjų sąjunga	Ukmergė, Vasario 16-osios g. 15	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
65	303277710	Naujosios Akmenės miesto ir kaimiškosios seniūnijos žmonių su negalia bendrija	Naujoji Akmenė, Respublikos g. 13-78	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Kultūros ir laisvalaikio
66	300012233	Visuomeninė organizacija vaikų ir jaunimo dienos centras "Mūsų nameliai"	Vilnius, Rugiagėlių g. 30E-2	Asociacija	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo
67	193311530	Sutrikusio intelekto žmonių globos bendrija "Raseinių viltis"	Raseinių r. sav., Raseinių sen., Ramanavos k.	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo
68	302482235	Asociacija "Penktas regionas"	Pagėgių sav., Vilkyškiai, Johaneso Bobrovskio g. 59-2	Asociacija	Pilietiškumo, demokratizacijos Socialinės atskirties mažinimo Vietos bendruomenių stiprinimo
69	301278532	Šiaulių parkinsono draugija	Šiauliai, Dainų g. 4-21	Asociacija	Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų Kultūros ir laisvalaikio
70	184215230	Utenos krašto žmonių su negalia sąjunga	Utena, Taikos g. 6	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų Kultūros ir laisvalaikio
71	195780430	Jaunimo organizacija DARBAS	Vilnius, A. Juozapavičiaus g. 9-302	Asociacija	Vaikų ir jaunimo Pilietiškumo, demokratizacijos Kultūros ir laisvalaikio
72	125966250	Viešoji įstaiga "Vaiko labui"	Vilnius, M. Katkaus g. 44	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Sveikatos, sveikos gyvensenos
73	300628104	Jaunimo klubas Visiems	Alytus, Lelijų g. 133	Asociacija	Vaikų ir jaunimo Verslumo skatinimo Pilietiškumo, demokratizacijos

74	303320567	Kėdainių rajono neformaliojo ugdymo asociacija	Kėdainiai, A. Kanapinsko g. 6-9	Asociacija	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Pilietiškumo, demokratizacijos
75	300024837	Labdaros ir paramos fondas "VILTIES KALNAS"	Šiauliai, Kražių g. 17	Labdaros ir paramos fondas	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
76	192050878	VšĮ "Vilties švyturys"	Kėdainių r. sav., Surviliškio sen., Kalnaberžės k., Ažuolu g. 2	Viešoji įstaiga	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
77	300027705	Labdaros ir paramos fondas "Prieglobstis"	Akmenės r. sav., Akmenės sen., Dabikinėlės k., Tiltu g. 7	Labdaros ir paramos fondas	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
78	193362464	Kauno šeimų, kuriose yra psichikos ligonių, bendrija "Prošvaistė"	Kaunas, Vilniaus g. 29	Asociacija	Sveikatos, sveikos gyvensenos Vietos bendruomenių stiprinimo Socialinių paslaugų
79	302502378	Kėdainių rajono Moterų krizių centras	Kėdainiai, Josvainių g. 44-46	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Sveikatos, sveikos gyvensenos
80	300589021	Asociacija "Kitoks vaikas"	Vilnius, Perkūnkiemio g. 13-91	Asociacija	Švietimo, mokslo Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių
81	302668421	VšĮ "SOS projektai"	Vilnius, Konstitucijos pr. 20A	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Pilietiškumo, demokratizacijos
82	124211124	Lietuvos emocinės paramos tarnybų asociacija	Vilnius, Rasų g. 20	Asociacija	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
83	303026074	VšĮ "Tobulėjimas"	Šiaulių r. sav., Kuršėnai, J. Basanavičiaus g. 9-5	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo
84	295750630	Asociacija "Kraujas"	Vilnius, Santariškių g. 2	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Sveikatos, sveikos gyvensenos
85	300517730	VšĮ "PROFAT"	Vilnius, Pylimo g. 14A-37	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Pilietiškumo, demokratizacijos
86	303098216	Viešoji įstaiga "Šeimos institutas"	Vilnius, Pagubės Sodų 15-oji g. 2	Viešoji įstaiga	Kita Pilietiškumo, demokratizacijos Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių

87	134930050	Viešoji įstaiga "Frageta"	Kaunas, Žemaitės g. 3	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo
88	148525514	Viešoji įstaiga "Kitas požiūris"	Panevėžys, Kosmonautų g. 11-34	Viešoji įstaiga	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
89	148216592	Bendrija "Šviesos spindulys"	Panevėžys, Nevėžio g. 38	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
90	163750557	Labdaros ir paramos fondo Gargždų vaikų globos agentūra	Gargždai, Jūratės g. 1	Labdaros ir paramos fondas	Vaikų ir jaunimo Socialinių paslaugų
91	173163490	Viešoji įstaiga "Saviugdų centras"	Rokiškis, Kalnų g. 20	Viešoji įstaiga	Sveikatos, sveikos gyvensenos Vietos bendruomenių stiprinimo Kultūros ir laisvalaikio
92	302778992	Socialinio ir emocinio ugdymo institutas	Vilnius, Ūmėdžių g. 98-9	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Pilietiškumo, demokratizacijos Sveikatos, sveikos gyvensenos
93	153741937	Viešoji įstaiga "Padovanokim šypseną"	Alytaus r. sav., Alovės sen., Venciūnų k., Alytaus g. 8	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
94	184849327	Varėnos rajono visuomeninė organizacija "Ištieskime ranką vaikui"	Varėna, Voronecko g. 1-36	Asociacija	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
95	301177558	Viešoji įstaiga NEĮGALIŲJŲ UGDYMO IR LAVINIMO CENTRAS "TUGALI"	Vilnius, Mokslininkų g. 6A	Viešoji įstaiga	Verslumo skatinimo Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių
96	145756754	Viešoji įstaiga Šiaulių kurčiųjų rehabilitacijos centras	Šiauliai, Vytauto g. 19	Viešoji įstaiga	Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Socialinių paslaugų
97	300081425	Viešoji įstaiga NEĮGALIŲJŲ INTEGRACIJOS CENTRAS	Panevėžys, Parko g. 35	Viešoji įstaiga	Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų Kultūros ir laisvalaikio
98	301767719	KAUNO KRAŠTO NEFROLOGINIŲ LIGONIŲ DRAUGIJA "KAUNO GYVASTIS"	Kaunas, Kulvos g. 6-31	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų

99	195700427	Lietuvos psichikos negalios žmonių bendrija "Giedra"	Vilnius, S. Konarskio g. 49 K4-33	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Socialinių paslaugų
100	302295577	Vaiko širdies asociacija	Kretingos r. sav., Kartena, Minijos g. 1	Asociacija	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos
101	141577615	Viešoji įstaiga INFORMACIJOS IR PARAMOS GAUSIAI ŠEIMAI CENTRAS	Klaipėda, Debreceno g. 41	Viešoji įstaiga	Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų Kultūros ir laisvalaikio
102	300663607	Viešoji įstaiga "Pagalbos centras"	Biržai, Dvaro g. 7A-2	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Socialinių paslaugų
103	192014985	SOS VAIKŲ KAIMŲ LIETUVOJE DRAUGIJA	Vilnius, Ozo g. 37	Labdaros ir paramos fondas	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
104	302297546	Kauno apskrities vyrų krizių centras	Kaunas, E. Ožėškienės g. 11-7	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
105	300509299	Viešoji įstaiga "Sveikatingumo idėjos"	Marijampolė, J. Basanavičiaus a. 8	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Kultūros ir laisvalaikio
106	303104701	VšĮ "Gerumo rankos"	Kaunas, Ašigalio g. 17-79	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
107	302316135	Labdaros ir paramos fondas "Tavo svajonė"	Kėdainiai, Birutės g. 14	Labdaros ir paramos fondas	Vaikų ir jaunimo Socialinių paslaugų
108	303047766	Viešoji įstaiga "NEDELSK"	Vilnius, Užupio g. 8-11	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Sveikatos, sveikos gyvensenos
109	303263714	"Žiburio" labdaros ir paramos fondas	Vilnius, A. Vienuolio g. 4	Labdaros ir paramos fondas	Vaikų ir jaunimo Socialinės atskirties mažinimo Žmogaus teisių Socialinių paslaugų
110	303047517	Viešoji įstaiga "Vaikų ligoninės paramos fondas"	Vilnius, Santariškių g. 7	Viešoji įstaiga	Sveikatos, sveikos gyvensenos
111	300078685	Viešoji įstaiga "Socialinis veiksmas"	Vilnius, Šeškinės g. 65	Viešoji įstaiga	Vaikų ir jaunimo Pilietiško, demokratizacijos Socialinės atskirties mažinimo

112	303243971	VšĮ "Vaiko raida"	Klaipėda, Klaipėdos g. 20A-5	Viešoji įstaiga	Socialinės atskirties mažinimo Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
113	300555599	Viešoji įstaiga Sveikatos akademija	Kaunas, Mėtuvos g. 2	Viešoji įstaiga	Sveikatos, sveikos gyvensenos Socialinių paslaugų
114	300575559	Nacionalinis skurdo mažinimo organizacijų tinklas	Vilnius, Odminių g. 12	Asociacija	Socialinės atskirties mažinimo Socialinių paslaugų
115	302578080	VšĮ "Saugi pradžia"	Kaunas, Draugystės g. 8E	Viešoji įstaiga	Švietimo, mokslo Vaikų ir jaunimo Verslumo skatinimo

2 priedas. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų informacijos atskleidimo kokybės indeksas

Finansinių ataskaitų rinkinio atitikimas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 152 str.			
	Vertinimo struktūrinė dalis	Vertinimo koeficientas	Vertinimas, proc.
Finansinės būklės ataskaita	25,00	0,22	23,91
Veiklos rezultatų ataskaita	25,00	0,22	24,13
Aiškinamasis raštas	25,00	0,22	21,09
Kitos ataskaitos	25,00	0,22	18,48
<i>Atitikimo LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 152 str. kokybės vertinimas, proc.</i>			87,61
Finansinių ataskaitų rinkinio atitikimas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 163 str.			
	Vertinimo struktūrinė dalis	Vertinimo koeficientas	Vertinimas, proc.
Finansinės būklės ataskaita	33,33	0,29	8,12
Veiklos rezultatų ataskaita	33,33	0,29	7,83
Aiškinamasis raštas	33,33	0,29	15,65
<i>Atitikimo LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 163 str. kokybės vertinimas, proc.</i>			31,59
<i>Finansinių ataskaitų rinkinio kokybės vertinimas, proc.</i>			59,60
Finansinių ataskaitų rinkinio atitikimas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 192 str.			
	Vertinimo struktūrinė dalis	Vertinimo koeficientas	Vertinimas, proc.
Bendroji dalis	33,33	0,29	26,67
Informacija apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas	33,33	0,29	25,22
Aiškinamojo rašto pastabos	33,33	0,29	21,74
<i>Atitikimo LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 192 str. kokybės vertinimas, proc.</i>			73,62
Finansinių ataskaitų rinkinio atitikimas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 193 str.			
	Vertinimo struktūrinė dalis	Vertinimo koeficientas	Vertinimas, proc.
Įregistravimo data	11,11	0,10	8,12

Teisinė forma	11,11	0,10	7,83
Pavadinimas, kodas, buveinė (adresas)	11,11	0,10	8,79
Trumpas pelno nesiekiančio juridinio asmens veiklos apibūdinimas	11,11	0,10	7,05
Registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys	11,11	0,10	3,19
Informacija apie dalyvavimą projektuose	11,11	0,10	2,42
Vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinį ir praėjusį ataskaitinį laikotarpį	11,11	0,10	6,96
Informacija apie vyriausiąjį buhalterį (buhalterį) arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikiančią (teikusią) įmonę, arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiančią (teikusį) asmenį ir laikotarpis, už kurį vyriausiasis buhalteris (buhalteris) arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikianti įmonė, arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiantis asmuo tvarko (tvarkė) pelno nesiekiančio juridinio asmens apskaitą	11,11	0,10	0,97
Kita pelno nesiekiančių juridinių asmenų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose nurodyta informacija	11,11	0,10	0,58
<i>Atitikimo LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 193 str. kokybės vertinimas, proc.</i>			45,89
Finansinių ataskaitų rinkinio atitikimas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 194 str.			
	Vertinimo struktūrinė dalis	Vertinimo koeficientas	Vertinimas, proc.
Nurodyti teisės aktai, kuriais vadovaujantis parengtos finansinės ataskaitos	25,00	0,22	18,04
Apskaita tvarkoma ir finansinės ataskaitos sudaromos vadovaujantis tik Taisyklių nuostatomis	25,00	0,22	13,26
Nurodyti taikyti ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodai	25,00	0,22	13,26
Nurodyti atsargų įkainojimo būdai	25,00	0,22	12,39
<i>Atitikimo LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 194 str. kokybės vertinimas, proc.</i>			56,96
Finansinių ataskaitų rinkinio atitikimas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 195 str.			
	Vertinimo struktūrinė dalis	Vertinimo koeficientas	Vertinimas, proc.
Pastabos numeruojamos eilės tvarka. Pastabos numeris turi būti nurodomas prie finansinės ataskaitos straipsnio, kurį ji paaiškina.	9,09	0,08	1,90

Informaciją apie per ataskaitinį laikotarpį gautą finansinę paramą (pinigai) ir nefinansinę paramą (nematerialusis turtas, ilgalaikis materialusis turtas, vertybiniai popieriai, atsargos ir turtas, gautas naudotis panaudos teise, paslaugos, savanorių darbas), paramos panaudojimą, suteiktą labdarą ir (arba) paramą:	9,09	0,08	5,45
Kitiems asmenims išnuomoto ar pagal panaudą perduoto turto rūšis (pavadinimas), balansinė vertė, nuomos ar panaudos trukmė ir galimybė ją pratęsti, metinė ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo suma ir metinė nuomos kaina, jei turtas išnuomotas.	9,09	0,08	0,24
Aiškinamojo rašto pastabų dalyje turi būti atskleidžiama informacija apie kitas, nei gauta parama, finansavimo sumas:	9,09	0,08	4,51
Nurodant lėšų likutį ataskaitinio laikotarpio pradžioje, per ataskaitinį laikotarpį gautas, panaudotas finansavimo sumas, gautinų sumų pasikeitimo sumas ir ataskaitinio laikotarpio pabaigoje likusias nepanaudotas finansavimo sumas pildoma informacijos apie tikslinio finansavimo sumų pasikeitimą per ataskaitinį laikotarpį forma	9,09	0,08	1,98
Nurodant politinių partijų gautą ir panaudotą tikslinį finansavimą pagal kiekvieną finansavimo šaltinį	9,09	0,08	0,08
Nurodant gautus ir panaudotus nario mokesčius, kaupiamąsias lėšas ir kitus įnašus pelno nesiekiančio juridinio asmens pasirinkta forma ir detalumu, atsižvelgiant į finansinių ataskaitų informacijos vartotojų poreikius ir duomenų reikšmingumą priimant sprendimus.	9,09	0,08	1,11
Visiškai nudėvėto, tačiau dar tebenudojamo ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina pagal turto grupes	9,09	0,08	0,71
Ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laikas metais pagal turto grupes ir nurodytas faktas, jei ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo (nematerialiojo turto amortizacijos) normatyvai buvo keičiami;	9,09	0,08	2,45
Prie pardavimo pajamų priskiriamų prekių, suteiktų paslaugų ir kitų pardavimo sąnaudų sudėtis pagal pobūdį;	9,09	0,08	1,50
Pelno nesiekiančio juridinio asmens vadovui ir kitiems valdymo organų nariams išmokėtos su darbo santykiais susijusios ir kitos sumos, jiems suteiktos ir gražintos iš jų gautos ir gražintos paskolos;	9,09	0,08	2,45
<i>Atitikimo LR finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymo Nr. 1K-372 195 str. kokybės vertinimas, proc.</i>			22,37
<i>Aiškinamojo rašto kokybės vertinimas, proc.</i>			49,71
<i>Bendras kokybės vertinimas, proc.</i>			54,66

3 priedas. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų sudėties analizė

Finansinių ataskaitų sudėties analizė						
Eilės Nr.	Finansinės būklės ataskaita	Veiklos rezultatų ataskaita	Aiškinamasis raštas	Kitos ataskaitos	Auditoriaus išvada	Metinis pranešimas
1	taip	taip	taip	taip	taip	taip
2	taip	taip	taip	taip	taip	taip
3	taip	taip	taip	taip	ne	taip
4	taip	taip	taip	taip	ne	taip
5	taip	taip	taip	taip	ne	taip
6	taip	taip	taip	taip	ne	taip
7	taip	taip	taip	taip	ne	taip
8	taip	taip	taip	taip	ne	taip
9	taip	taip	taip	taip	ne	taip
10	taip	taip	taip	taip	taip	taip
11	taip	taip	taip	taip	taip	taip
12	taip	taip	taip	ne	ne	ne
13	taip	taip	ne	ne	ne	ne
14	taip	taip	taip	taip	ne	taip
15	taip	taip	taip	ne	ne	ne
16	taip	taip	taip	taip	ne	taip
17	taip	taip	taip	taip	ne	taip
18	taip	taip	taip	taip	ne	taip
19	taip	taip	taip	ne	ne	ne
20	taip	taip	taip	taip	taip	taip
21	taip	taip	taip	taip	ne	taip
22	taip	taip	taip	taip	ne	taip
23	taip	taip	taip	ne	ne	ne
24	taip	taip	ne	taip	ne	taip
25	taip	taip	taip	taip	taip	taip
26	taip	taip	ne	taip	ne	taip
27	taip	taip	taip	ne	ne	ne
28	taip	taip	taip	taip	ne	taip

29	taip	taip	taip	ne	ne	ne
30	taip	taip	taip	taip	ne	taip
31	taip	taip	taip	ne	ne	ne
32	taip	taip	taip	ne	ne	ne
33	taip	taip	taip	taip	ne	taip
34	taip	taip	taip	taip	ne	taip
35	taip	taip	taip	ne	ne	ne
36	taip	taip	taip	taip	ne	taip
37	taip	taip	taip	taip	ne	taip
38	taip	taip	taip	taip	ne	taip
39	taip	taip	taip	taip	ne	taip
40	taip	taip	taip	taip	ne	taip
41	taip	taip	taip	ne	ne	ne
42	taip	taip	taip	ne	ne	ne
43	taip	taip	taip	taip	ne	taip
44	taip	taip	ne	ne	ne	ne
45	taip	taip	ne	taip	ne	taip
46	taip	taip	ne	taip	ne	taip
47	taip	taip	ne	taip	ne	taip
48	taip	taip	taip	taip	ne	taip
49	taip	taip	ne	taip	ne	taip
50	taip	ne	ne	taip	ne	taip
51	taip	taip	taip	taip	ne	taip
52	taip	taip	taip	taip	ne	taip
53	taip	taip	ne	taip	ne	taip
54	taip	taip	taip	taip	ne	taip
55	taip	taip	taip	taip	ne	taip
56	ne	taip	taip	taip	ne	taip
57	taip	taip	taip	ne	ne	ne
58	taip	taip	ne	taip	ne	taip
59	taip	taip	taip	ne	ne	ne
60	taip	taip	taip	taip	taip	taip

61	ne	ne	ne	taip	ne	taip
62	taip	taip	taip	taip	ne	taip
63	taip	taip	taip	taip	ne	taip
64	taip	taip	taip	taip	ne	taip
65	taip	taip	taip	ne	ne	ne
66	taip	taip	taip	taip	ne	taip
67	taip	taip	taip	taip	ne	taip
68	taip	taip	taip	ne	ne	ne
69	ne	ne	ne	taip	ne	ne
70	taip	taip	taip	taip	ne	ne
71	taip	taip	taip	taip	ne	taip
72	taip	taip	taip	taip	ne	taip
73	ne	taip	ne	taip	ne	taip
74	taip	taip	taip	taip	ne	taip
75	taip	taip	taip	taip	ne	taip
76	taip	taip	taip	taip	ne	taip
77	taip	taip	ne	taip	ne	taip
78	taip	taip	taip	taip	ne	taip
79	taip	taip	taip	ne	ne	ne
80	taip	taip	taip	taip	ne	taip
81	taip	taip	taip	taip	ne	taip
82	taip	taip	taip	ne	ne	ne
83	taip	taip	taip	taip	ne	taip
84	taip	taip	taip	ne	ne	ne
85	taip	taip	taip	taip	ne	taip
86	taip	taip	taip	taip	ne	taip
87	taip	taip	taip	taip	ne	taip
88	taip	taip	taip	taip	ne	taip
89	taip	taip	taip	ne	ne	ne
90	ne	ne	ne	taip	ne	taip
91	taip	taip	taip	taip	ne	taip
92	taip	taip	taip	ne	ne	ne

93	taip	taip	taip	ne	ne	ne
94	taip	taip	taip	taip	ne	taip
95	taip	taip	taip	taip	ne	taip
96	taip	taip	taip	taip	ne	taip
97	taip	taip	taip	taip	ne	taip
98	taip	taip	taip	taip	ne	taip
99	taip	taip	taip	taip	ne	taip
100	taip	taip	ne	taip	ne	taip
101	taip	taip	taip	ne	ne	ne
102	taip	taip	taip	taip	ne	taip
103	taip	taip	taip	ne	ne	ne
104	taip	taip	taip	taip	ne	taip
105	taip	taip	taip	ne	ne	ne
106	taip	taip	ne	ne	ne	ne
107	taip	taip	taip	ne	ne	ne
108	taip	taip	taip	taip	ne	taip
109	taip	taip	taip	taip	ne	taip
110	taip	taip	taip	ne	ne	ne
111	taip	taip	taip	taip	ne	taip
112	taip	taip	taip	ne	ne	ne
113	taip	taip	taip	taip	ne	taip
114	taip	taip	taip	taip	ne	taip
115	taip	taip	taip	taip	ne	taip

4 priedas. Nevyriausybinių organizacijų finansinių ataskaitų patvirtinimo parašais analizė

Finansinių ataskaitų patvirtinimo parašais analizė			
Eilės Nr.	Finansinės būklės ataskaita	Veiklos rezultatų ataskaita	Aiškinamasis raštas
1	taip	taip	taip
2	ne	ne	ne
3	ne	ne	ne
4	ne	ne	ne
5	ne	ne	taip
6	ne	ne	taip
7	ne	ne	taip
8	ne	ne	taip
9	taip	taip	taip
10	ne	ne	taip
11	ne	ne	taip
12	ne	ne	taip
13	ne	ne	ne
14	taip	taip	taip
15	ne	ne	ne
16	taip	taip	taip
17	ne	ne	taip
18	ne	ne	ne
19	ne	ne	ne
20	ne	ne	ne
21	ne	ne	taip
22	ne	ne	ne
23	taip	ne	taip
24	ne	ne	ne
25	taip	taip	taip
26	ne	ne	ne
27	ne	ne	ne
28	ne	ne	taip

29	taip	taip	taip
30	ne	ne	taip
31	ne	ne	ne
32	ne	ne	ne
33	ne	ne	ne
34	ne	ne	taip
35	taip	taip	taip
36	ne	ne	ne
37	ne	ne	ne
38	ne	ne	ne
39	ne	ne	taip
40	ne	ne	ne
41	ne	ne	taip
42	taip	taip	taip
43	ne	ne	taip
44	ne	ne	ne
45	ne	ne	ne
46	ne	ne	ne
47	ne	ne	ne
48	ne	ne	ne
49	ne	ne	ne
50	ne	ne	ne
51	ne	ne	ne
52	taip	taip	taip
53	ne	ne	ne
54	ne	ne	taip
55	ne	ne	ne
56	ne	ne	taip
57	ne	ne	ne
58	ne	ne	ne
59	taip	taip	taip
60	taip	taip	taip

61	ne	ne	taip
62	ne	ne	ne
63	ne	ne	taip
64	ne	ne	ne
65	ne	taip	taip
66	ne	ne	ne
67	ne	ne	taip
68	taip	taip	taip
69	ne	ne	ne
70	ne	ne	taip
71	ne	ne	ne
72	ne	ne	ne
73	ne	ne	ne
74	ne	ne	taip
75	ne	ne	taip
76	ne	ne	taip
77	ne	ne	ne
78	ne	ne	ne
79	ne	ne	ne
80	taip	taip	taip
81	taip	taip	taip
82	taip	taip	taip
83	taip	ne	ne
84	taip	taip	taip
85	ne	ne	ne
86	taip	taip	taip
87	ne	ne	ne
88	ne	ne	ne
89	ne	ne	ne
90	ne	ne	ne
91	ne	ne	ne
92	ne	ne	ne

93	ne	taip	ne
94	taip	taip	taip
95	taip	taip	taip
96	ne	ne	ne
97	taip	taip	taip
98	ne	ne	ne
99	ne	ne	ne
100	ne	ne	ne
101	ne	ne	ne
102	ne	ne	ne
103	taip	taip	taip
104	ne	ne	taip
105	ne	ne	ne
106	ne	ne	ne
107	ne	ne	ne
108	ne	ne	ne
109	taip	ne	taip
110	ne	ne	ne
111	ne	ne	ne
112	ne	ne	ne
113	ne	ne	ne
114	ne	ne	taip
115	ne	ne	ne

5 priedas. Nevyriausybių organizacijų aiškinamojo rašto analizė

Aiškinamojo rašto sudėties analizė			
Eilės Nr.	Bendroji dalis	Informacija apie apskaitos politiką, taikytą sudarant finansines ataskaitas	Aiškinamojo rašto pastabos
1	taip	taip	taip
2	taip	taip	taip
3	taip	taip	taip
4	taip	taip	taip
5	taip	taip	taip
6	taip	taip	taip
7	taip	taip	taip
8	taip	taip	taip
9	taip	taip	taip
10	taip	taip	taip
11	taip	taip	taip
12	ne	ne	ne
13	ne	ne	ne
14	taip	taip	taip
15	taip	taip	taip
16	taip	taip	taip
17	taip	taip	taip
18	taip	taip	taip
19	taip	taip	ne
20	taip	taip	taip
21	taip	taip	taip
22	taip	taip	taip
23	taip	taip	taip
24	ne	ne	ne
25	taip	taip	taip
26	ne	ne	ne
27	taip	taip	ne

28	taip	taip	taip
29	taip	taip	taip
30	taip	taip	taip
31	taip	taip	taip
32	taip	taip	ne
33	taip	taip	taip
34	taip	taip	taip
35	taip	taip	taip
36	taip	taip	taip
37	taip	taip	taip
38	taip	taip	taip
39	taip	taip	taip
40	taip	taip	taip
41	taip	taip	taip
42	taip	ne	ne
43	taip	taip	taip
44	ne	ne	ne
45	ne	ne	ne
46	ne	ne	ne
47	ne	ne	ne
48	taip	taip	taip
49	ne	ne	ne
50	ne	ne	ne
51	taip	taip	taip
52	taip	taip	taip
53	ne	ne	ne
54	taip	taip	taip
55	taip	taip	taip
56	taip	taip	ne
57	taip	taip	ne
58	ne	ne	ne
59	taip	taip	ne

60	taip	taip	taip
61	ne	ne	ne
62	taip	taip	taip
63	taip	taip	taip
64	taip	taip	taip
65	taip	taip	taip
66	taip	taip	taip
67	taip	taip	taip
68	taip	taip	taip
69	ne	ne	ne
70	ne	taip	taip
71	taip	taip	taip
72	taip	taip	taip
73	ne	ne	ne
74	taip	taip	ne
75	taip	ne	taip
76	taip	taip	taip
77	ne	ne	ne
78	taip	taip	taip
79	taip	taip	taip
80	taip	taip	taip
81	taip	taip	taip
82	taip	taip	taip
83	taip	taip	taip
84	ne	taip	taip
85	taip	taip	taip
86	taip	taip	taip
87	taip	taip	taip
88	taip	taip	ne
89	taip	taip	taip
90	ne	ne	ne
91	ne	ne	ne

92	taip	taip	ne
93	taip	ne	ne
94	taip	taip	taip
95	taip	taip	taip
96	taip	ne	ne
97	taip	taip	taip
98	ne	taip	ne
99	taip	ne	taip
100	ne	ne	ne
101	taip	taip	ne
102	taip	ne	ne
103	taip	taip	taip
104	taip	ne	taip
105	taip	taip	ne
106	ne	ne	ne
107	taip	taip	ne
108	taip	ne	ne
109	taip	taip	taip
110	taip	taip	ne
111	taip	taip	ne
112	taip	taip	taip
113	taip	taip	taip
114	taip	taip	taip
115	taip	taip	taip

6 priedas. Nevyriausybių organizacijų aiškinamoji rašto bendrosios dalies analizė

Aiškinamoji rašto bendrosios dalies analizė (I dalis)					
Eilės Nr.	Įregistravimo data	Teisinė forma	Pavadinimas, kodas, buveinė (adresas)	Trumpas pelno nesiekiančio juridinio asmens veiklos apibūdinimas	Registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys
1	taip	taip	taip	taip	taip
2	taip	taip	taip	ne	ne
3	taip	taip	taip	taip	taip
4	taip	taip	taip	ne	taip
5	taip	taip	taip	taip	ne
6	taip	taip	taip	taip	ne
7	taip	taip	taip	ne	ne
8	taip	taip	taip	ne	ne
9	taip	taip	taip	taip	ne
10	taip	taip	taip	taip	ne
11	taip	taip	taip	taip	taip
12	taip	taip	taip	taip	ne
13	ne	ne	ne	ne	ne
14	taip	taip	taip	taip	taip
15	taip	taip	taip	taip	ne
16	taip	taip	taip	taip	ne
17	taip	taip	taip	taip	ne
18	taip	taip	taip	taip	ne
19	taip	taip	taip	taip	taip
20	taip	taip	taip	taip	ne
21	taip	taip	taip	taip	taip
22	taip	taip	taip	taip	taip
23	ne	ne	taip	ne	ne
24	ne	ne	ne	ne	ne

25	taip	ne	taip	ne	taip
26	ne	ne	ne	ne	ne
27	taip	taip	taip	ne	ne
28	taip	taip	taip	ne	ne
29	taip	taip	taip	ne	ne
30	taip	ne	ne	ne	taip
31	taip	ne	ne	ne	ne
32	ne	ne	ne	ne	ne
33	taip	taip	taip	taip	ne
34	taip	taip	taip	ne	ne
35	taip	taip	taip	ne	taip
36	taip	taip	taip	taip	ne
37	taip	taip	taip	taip	ne
38	ne	taip	taip	taip	ne
39	taip	taip	taip	ne	taip
40	taip	taip	taip	taip	ne
41	taip	ne	taip	taip	ne
42	taip	taip	taip	taip	ne
43	taip	taip	taip	taip	taip
44	ne	ne	ne	ne	ne
45	ne	ne	ne	ne	ne
46	ne	ne	ne	ne	ne
47	ne	ne	ne	ne	ne
48	taip	taip	taip	taip	ne
49	ne	ne	ne	ne	ne
50	ne	ne	ne	ne	ne
51	ne	ne	taip	taip	taip
52	taip	taip	taip	taip	ne
53	ne	ne	ne	ne	ne
54	ne	taip	taip	taip	ne
55	taip	taip	taip	taip	taip
56	taip	taip	taip	taip	ne

57	ne	ne	taip	taip	ne
58	ne	ne	ne	ne	ne
59	taip	ne	taip	taip	ne
60	taip	taip	taip	taip	taip
61	ne	ne	ne	ne	ne
62	taip	taip	taip	taip	taip
63	taip	taip	taip	ne	taip
64	taip	taip	taip	ne	ne
65	taip	taip	taip	taip	ne
66	taip	taip	taip	taip	ne
67	taip	taip	taip	ne	taip
68	taip	taip	taip	ne	ne
69	ne	ne	ne	ne	ne
70	ne	ne	ne	ne	ne
71	taip	ne	taip	taip	ne
72	taip	taip	taip	taip	ne
73	ne	ne	ne	ne	ne
74	taip	taip	taip	ne	ne
75	taip	taip	taip	taip	ne
76	taip	taip	taip	taip	ne
77	ne	ne	ne	ne	ne
78	taip	taip	taip	taip	ne
79	taip	taip	taip	taip	ne
80	taip	taip	taip	taip	ne
81	taip	taip	taip	taip	taip
82	taip	taip	taip	taip	ne
83	taip	taip	taip	taip	ne
84	ne	ne	taip	taip	ne
85	taip	taip	taip	taip	taip
86	ne	taip	taip	taip	ne
87	ne	taip	taip	taip	ne
88	taip	taip	taip	taip	ne

89	taip	taip	taip	taip	taip
90	ne	ne	ne	ne	ne
91	ne	ne	ne	ne	ne
92	taip	ne	taip	taip	taip
93	taip	taip	taip	taip	taip
94	taip	taip	taip	taip	ne
95	taip	taip	taip	taip	taip
96	taip	taip	taip	taip	taip
97	taip	taip	taip	taip	taip
98	ne	ne	ne	ne	ne
99	taip	taip	taip	taip	ne
100	ne	ne	ne	ne	ne
101	taip	taip	taip	taip	taip
102	taip	taip	taip	taip	taip
103	taip	taip	taip	taip	taip
104	taip	taip	taip	taip	ne
105	taip	taip	taip	taip	taip
106	ne	ne	ne	ne	ne
107	taip	taip	taip	taip	ne
108	taip	ne	taip	ne	ne
109	taip	taip	taip	taip	taip
110	ne	taip	taip	taip	ne
111	taip	taip	taip	taip	taip
112	taip	taip	taip	taip	ne
113	taip	taip	taip	taip	ne
114	taip	taip	taip	taip	ne
115	taip	taip	taip	taip	ne

Aiškinamoji rašto bendrosios dalies analizė (II dalis)

Eilės Nr.	Informacija apie dalyvavimą projektuose	Vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinį ir praėjusį ataskaitinį laikotarpį	Informacija apie vyriausiąjį buhalterį (buhalterį) arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikiančią (teikusią) įmonę, arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiančią (teikusį) asmenį ir laikotarpis, už kurį vyriausiasis buhalteris (buhalteris) arba pagal sutartį apskaitos paslaugas teikianti įmonė, arba apskaitos paslaugas savarankiškai teikiantis asmuo tvarko (tvarkė) pelno nesiekiančio juridinio asmens apskaitą	Kita pelno nesiekiančių juridinių asmenų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose nurodyta informacija
1	taip	taip	ne	ne
2	taip	taip	ne	ne
3	taip	taip	ne	ne
4	ne	taip	ne	ne
5	ne	taip	taip	ne
6	taip	taip	ne	ne
7	ne	taip	ne	ne
8	ne	ne	ne	ne
9	taip	taip	taip	ne
10	taip	taip	ne	ne
11	taip	taip	ne	ne
12	taip	taip	ne	taip
13	ne	ne	ne	ne
14	ne	taip	ne	ne
15	ne	ne	ne	ne
16	ne	taip	taip	ne
17	ne	ne	ne	ne
18	ne	taip	ne	ne
19	taip	ne	ne	ne
20	ne	taip	taip	ne
21	ne	taip	ne	ne
22	ne	taip	ne	ne
23	ne	taip	ne	ne
24	ne	ne	ne	ne

25	ne	taip	taip	ne
26	ne	ne	ne	ne
27	taip	ne	ne	ne
28	ne	taip	ne	ne
29	ne	ne	ne	ne
30	ne	taip	taip	ne
31	ne	ne	taip	ne
32	ne	taip	ne	ne
33	ne	taip	ne	ne
34	taip	taip	ne	ne
35	ne	taip	ne	ne
36	ne	taip	ne	ne
37	ne	taip	ne	ne
38	ne	taip	ne	ne
39	ne	taip	ne	ne
40	ne	taip	ne	ne
41	ne	taip	ne	ne
42	ne	taip	ne	ne
43	ne	taip	ne	ne
44	ne	ne	ne	ne
45	ne	ne	ne	ne
46	ne	ne	ne	ne
47	ne	ne	ne	ne
48	taip	ne	ne	ne
49	ne	ne	ne	ne
50	ne	ne	ne	ne
51	ne	taip	ne	ne
52	taip	taip	ne	ne
53	ne	ne	ne	ne
54	ne	taip	ne	ne
55	ne	taip	ne	ne
56	taip	taip	ne	ne

57	ne	taip	ne	ne
58	ne	ne	ne	ne
59	ne	taip	taip	ne
60	taip	taip	ne	taip
61	ne	ne	ne	ne
62	ne	taip	ne	ne
63	ne	taip	ne	ne
64	taip	taip	ne	ne
65	ne	ne	ne	ne
66	ne	taip	ne	taip
67	ne	ne	ne	ne
68	taip	ne	ne	ne
69	ne	ne	ne	ne
70	taip	ne	ne	ne
71	ne	taip	ne	ne
72	taip	taip	ne	ne
73	ne	ne	ne	ne
74	ne	ne	ne	ne
75	ne	taip	ne	taip
76	ne	taip	ne	ne
77	ne	ne	ne	ne
78	ne	ne	ne	ne
79	ne	ne	ne	ne
80	ne	ne	ne	ne
81	ne	taip	ne	ne
82	ne	taip	ne	ne
83	ne	taip	ne	ne
84	ne	taip	ne	ne
85	ne	ne	ne	ne
86	ne	taip	ne	ne
87	ne	taip	taip	ne
88	ne	taip	ne	ne

89	ne	taip	ne	ne
90	ne	ne	ne	ne
91	ne	ne	ne	ne
92	ne	ne	ne	ne
93	taip	taip	ne	ne
94	ne	ne	ne	ne
95	taip	taip	ne	ne
96	taip	ne	ne	ne
97	ne	taip	ne	ne
98	ne	ne	ne	ne
99	taip	taip	ne	ne
100	ne	ne	ne	ne
101	ne	taip	ne	taip
102	taip	taip	ne	taip
103	ne	taip	ne	ne
104	ne	taip	ne	ne
105	ne	taip	taip	ne
106	ne	ne	ne	ne
107	ne	taip	ne	ne
108	ne	ne	ne	ne
109	ne	taip	ne	ne
110	ne	ne	ne	ne
111	ne	taip	ne	ne
112	ne	taip	ne	ne
113	taip	ne	ne	ne
114	ne	taip	ne	ne
115	ne	taip	ne	ne

7 priedas. Nevyriausybinių organizacijų aiškinamoji rašto apskaitos politikos analizė

Aiškinamojo rašto apskaitos politikos analizė						
Eilės Nr.	Nurodyti teisės aktai, kuriais vadovaujantis parengtos finansinės ataskaitos	Apskaita tvarkoma ir finansinės ataskaitos sudaromos vadovaujantis tik Taisyklių nuostatomis	Nurodyti taikyti ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodai	Nurodyti atsargų įkainojimo būdai	Jei Taisyklių nuostatų nepakako ir buvo taikyti apskaitos standartai, turi būti nurodyta, kokie apskaitos standartai buvo taikyti kokioms ūkinėms operacijoms registruoti, ir turi būti aprašyta taikyta apskaitos politika	Jeigu buvo keičiama pelno nesiekiančio juridinio asmens apskaitos politika, nurodomas faktas, kad buvo pakeista apskaitos politika, nurodomos apskaitos politikos keitimo priežastys ir esminiai skirtumai
1	taip	ne	taip	taip	ne	ne
2	taip	taip	taip	taip	ne	ne
3	taip	ne	ne	taip	taip	ne
4	taip	ne	taip	taip	ne	ne
5	taip	ne	ne	ne	ne	ne
6	taip	ne	taip	taip	ne	ne
7	taip	taip	taip	taip	ne	ne
8	taip	taip	taip	taip	ne	ne
9	taip	taip	taip	ne	ne	ne
10	taip	ne	ne	ne	ne	ne
11	taip	taip	taip	taip	ne	ne
12	ne	ne	ne	ne	ne	ne
13	taip	ne	ne	ne	ne	ne
14	taip	taip	taip	taip	ne	ne
15	taip	ne	ne	ne	ne	ne
16	taip	taip	taip	taip	ne	ne
17	taip	taip	taip	taip	ne	ne
18	taip	ne	ne	ne	ne	ne
19	taip	ne	ne	ne	ne	ne
20	taip	taip	taip	taip	ne	ne

21	taip	taip	taip	taip	ne	ne
22	taip	ne	ne	ne	taip	ne
23	taip	taip	taip	taip	ne	ne
24	ne	ne	ne	ne	ne	ne
25	taip	taip	taip	taip	ne	ne
26	ne	ne	ne	ne	ne	ne
27	taip	ne	ne	ne	ne	ne
28	taip	taip	taip	taip	ne	ne
29	taip	taip	ne	ne	ne	ne
30	taip	ne	ne	ne	ne	ne
31	taip	ne	taip	ne	ne	ne
32	taip	ne	taip	taip	ne	ne
33	taip	taip	taip	taip	ne	ne
34	taip	taip	taip	taip	ne	ne
35	taip	taip	taip	taip	ne	ne
36	ne	ne	taip	taip	ne	ne
37	taip	taip	taip	taip	ne	ne
38	taip	taip	taip	taip	ne	ne
39	taip	taip	taip	taip	ne	ne
40	taip	taip	taip	ne	ne	ne
41	taip	taip	taip	taip	ne	ne
42	ne	ne	ne	ne	ne	ne
43	taip	ne	ne	ne	ne	ne
44	ne	ne	ne	ne	ne	ne
45	taip	ne	ne	ne	ne	ne
46	ne	ne	ne	ne	ne	ne
47	ne	ne	ne	ne	ne	ne
48	taip	taip	taip	taip	ne	ne
49	ne	ne	ne	ne	ne	ne
50	ne	ne	ne	ne	ne	ne
51	taip	taip	taip	taip	ne	ne
52	ne	ne	ne	ne	ne	ne

53	taip	taip	taip	ne	ne	ne
54	taip	taip	taip	taip	ne	ne
55	taip	taip	taip	ne	ne	ne
56	taip	taip	ne	ne	ne	ne
57	taip	taip	taip	taip	ne	ne
58	ne	ne	ne	ne	ne	ne
59	taip	ne	ne	ne	ne	ne
60	taip	taip	taip	taip	ne	ne
61	ne	ne	ne	ne	ne	ne
62	taip	taip	taip	taip	ne	ne
63	taip	taip	taip	taip	ne	ne
64	taip	taip	taip	taip	ne	ne
65	taip	taip	ne	ne	ne	ne
66	taip	taip	taip	taip	ne	ne
67	ne	ne	ne	ne	ne	ne
68	taip	ne	ne	ne	ne	ne
69	ne	ne	ne	ne	ne	ne
70	ne	ne	ne	ne	taip	ne
71	taip	ne	ne	ne	ne	ne
72	taip	taip	taip	taip	ne	ne
73	ne	ne	ne	ne	ne	ne
74	taip	ne	ne	ne	taip	ne
75	taip	taip	ne	ne	ne	ne
76	taip	ne	ne	ne	ne	ne
77	ne	ne	ne	ne	ne	ne
78	taip	taip	taip	ne	taip	ne
79	taip	taip	ne	ne	ne	ne
80	taip	taip	ne	ne	ne	ne
81	taip	taip	taip	taip	ne	ne
82	taip	taip	taip	taip	ne	ne
83	taip	taip	ne	taip	ne	ne
84	taip	taip	taip	taip	ne	ne

85	ne	ne	taip	taip	ne	ne
86	taip	taip	taip	taip	ne	ne
87	ne	ne	taip	taip	ne	ne
88	taip	taip	ne	ne	ne	ne
89	taip	taip	taip	taip	ne	ne
90	taip	ne	ne	ne	ne	ne
91	ne	ne	ne	ne	ne	ne
92	ne	ne	ne	ne	ne	ne
93	ne	ne	ne	ne	ne	ne
94	ne	ne	taip	taip	ne	ne
95	taip	taip	taip	ne	ne	ne
96	ne	ne	ne	ne	ne	ne
97	taip	taip	taip	taip	ne	ne
98	ne	ne	ne	taip	ne	ne
99	ne	ne	ne	ne	ne	ne
100	taip	taip	ne	ne	ne	ne
101	taip	taip	taip	taip	ne	ne
102	ne	ne	ne	ne	ne	ne
103	taip	taip	taip	taip	ne	ne
104	ne	ne	ne	ne	ne	ne
105	taip	taip	taip	taip	ne	ne
106	ne	ne	ne	ne	ne	ne
107	taip	taip	taip	taip	ne	ne
108	ne	ne	ne	ne	ne	ne
109	taip	taip	taip	taip	ne	ne
110	ne	taip	taip	taip	ne	ne
111	taip	taip	taip	taip	ne	ne
112	taip	taip	taip	taip	ne	ne
113	taip	taip	taip	taip	ne	ne
114	taip	taip	taip	taip	ne	ne
115	taip	taip	taip	taip	ne	ne

8 priedas. Nevyriausybinių organizacijų aiškinamoji pastabų dalies analizė

Aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė (I dalis)			
Eilės Nr.	pastabos numeruojamos eilės tvarka. Pastabos numeris turi būti nurodomas prie finansinės ataskaitos straipsnio, kurį ji paaiškina.	informaciją apie per ataskaitinį laikotarpį gautą finansinę paramą (pinigai) ir nefinansinę paramą (nematerialusis turtas, ilgalaikis materialusis turtas, vertybiniai popieriai, atsargos ir turtas, gautas naudotis panaudos teise, paslaugos, savanorių darbas), paramos panaudojimą, suteiktą labdarą ir (arba) paramą:	kitiems asmenims išnuomoto ar pagal panaudą perduoto turto rūšis (pavadinimas), balansinė vertė, nuomos ar panaudos trukmė ir galimybė ją pratęsti, metinė ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo suma ir metinė nuomos kaina, jei turtas išnuomotas.
1	taip	taip	ne
2	taip	taip	ne
3	ne	taip	ne
4	ne	ne	ne
5	ne	ne	ne
6	ne	taip	ne
7	ne	taip	ne
8	taip	taip	ne
9	ne	taip	ne
10	ne	taip	ne
11	taip	taip	ne
12	ne	taip	ne
13	ne	ne	ne
14	taip	taip	ne
15	ne	ne	ne
16	taip	taip	ne
17	taip	taip	ne
18	ne	ne	ne
19	ne	ne	ne
20	taip	taip	taip
21	taip	taip	ne
22	ne	taip	ne
23	ne	ne	ne

24	ne	ne	ne
25	taip	taip	ne
26	ne	taip	ne
27	ne	ne	ne
28	ne	ne	ne
29	ne	taip	ne
30	ne	ne	ne
31	ne	ne	ne
32	ne	ne	ne
33	taip	ne	ne
34	taip	taip	ne
35	ne	taip	ne
36	ne	ne	ne
37	ne	taip	ne
38	ne	taip	ne
39	ne	taip	ne
40	ne	taip	ne
41	ne	taip	ne
42	ne	taip	ne
43	ne	taip	ne
44	ne	ne	ne
45	ne	taip	ne
46	ne	ne	ne
47	ne	taip	ne
48	ne	taip	ne
49	ne	taip	ne
50	ne	ne	taip
51	ne	ne	ne
52	ne	ne	ne
53	ne	taip	ne
54	ne	ne	ne
55	taip	taip	ne

56	ne	ne	ne
57	ne	ne	ne
58	ne	taip	ne
59	ne	ne	ne
60	taip	taip	ne
61	ne	ne	ne
62	ne	ne	ne
63	ne	taip	ne
64	ne	taip	ne
65	ne	taip	ne
66	ne	taip	ne
67	ne	ne	ne
68	ne	ne	ne
69	ne	ne	ne
70	ne	taip	ne
71	ne	ne	ne
72	ne	taip	ne
73	ne	ne	ne
74	ne	ne	ne
75	ne	taip	ne
76	ne	taip	taip
77	ne	taip	ne
78	ne	ne	ne
79	ne	taip	ne
80	ne	taip	ne
81	taip	taip	ne
82	taip	taip	ne
83	ne	taip	ne
84	ne	taip	ne
85	ne	ne	ne
86	ne	taip	ne
87	ne	ne	ne

88	ne	ne	ne
89	ne	taip	ne
90	ne	ne	ne
91	ne	ne	ne
92	ne	ne	ne
93	ne	taip	ne
94	taip	taip	ne
95	taip	taip	ne
96	ne	taip	ne
97	taip	taip	ne
98	ne	ne	ne
99	taip	taip	ne
100	ne	taip	ne
101	ne	ne	ne
102	ne	ne	ne
103	taip	taip	ne
104	taip	taip	ne
105	ne	taip	ne
106	ne	ne	ne
107	ne	taip	ne
108	ne	taip	ne
109	taip	taip	ne
110	ne	taip	ne
111	ne	ne	ne
112	ne	ne	ne
113	ne	ne	ne
114	ne	taip	ne
115	taip	taip	ne

Aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė (II dalis)

Eilės Nr.	nurodant per ataskaitinį laikotarpį gautas finansavimo sumas iš valstybės biudžeto, savivaldybių biudžetų ir kitų šaltinių (Europos Sąjungos, užsienio valstybių ir jų įsteigtų fondų ir kt.),	nurodant lėšų likutį ataskaitinio laikotarpio pradžioje, per ataskaitinį laikotarpį gautas, panaudotas finansavimo sumas, gautinų sumų pasikeitimo sumas ir ataskaitinio laikotarpio pabaigoje likusias nepanaudotas finansavimo sumas pildoma informacijos apie tikslinio finansavimo sumų pasikeitimą per ataskaitinį laikotarpį forma	nurodant politinių partijų gautą ir panaudotą tikslinį finansavimą pagal kiekvieną finansavimo šaltinį	nurodant gautus ir panaudotus nario mokesčius, kaupiamąsias lėšas ir kitus įnašus pelno nesiekiančio juridinio asmens pasirinkta forma ir detalumu, atsižvelgiant į finansinių ataskaitų informacijos vartotojų poreikius ir duomenų reikšmingumą priimant sprendimus.
1	ne	ne	ne	ne
2	ne	ne	ne	ne
3	ne	ne	ne	ne
4	ne	ne	ne	ne
5	ne	ne	ne	ne
6	ne	ne	ne	ne
7	taip	taip	taip	taip
8	ne	ne	ne	ne
9	taip	ne	ne	ne
10	taip	taip	ne	taip
11	taip	taip	ne	taip
12	ne	ne	ne	ne
13	ne	ne	ne	ne
14	taip	taip	ne	ne
15	ne	ne	ne	ne
16	taip	taip	ne	ne
17	taip	taip	ne	ne
18	ne	ne	ne	ne
19	ne	ne	ne	ne
20	taip	taip	ne	ne
21	taip	taip	ne	ne
22	taip	taip	ne	ne
23	ne	ne	ne	ne
24	ne	ne	ne	ne

25	taip	taip	ne	ne
26	taip	ne	ne	ne
27	ne	ne	ne	ne
28	ne	ne	ne	ne
29	taip	ne	ne	ne
30	ne	ne	ne	ne
31	ne	ne	ne	ne
32	ne	ne	ne	ne
33	ne	ne	ne	ne
34	ne	ne	ne	ne
35	ne	ne	ne	ne
36	ne	ne	ne	ne
37	ne	ne	ne	ne
38	ne	ne	ne	ne
39	ne	ne	ne	ne
40	ne	ne	ne	ne
41	taip	ne	ne	ne
42	taip	ne	ne	ne
43	taip	ne	ne	ne
44	ne	ne	ne	ne
45	ne	ne	ne	ne
46	ne	ne	ne	ne
47	ne	ne	ne	ne
48	taip	ne	ne	ne
49	taip	ne	ne	ne
50	ne	ne	ne	ne
51	ne	ne	ne	ne
52	ne	ne	ne	ne
53	taip	ne	ne	ne
54	ne	ne	ne	ne
55	taip	ne	ne	ne
56	ne	ne	ne	ne

57	ne	ne	ne	ne
58	taip	ne	ne	ne
59	ne	ne	ne	ne
60	taip	taip	ne	ne
61	taip	ne	ne	ne
62	taip	ne	ne	ne
63	taip	taip	ne	taip
64	taip	taip	ne	taip
65	taip	ne	ne	taip
66	taip	taip	ne	ne
67	taip	ne	ne	ne
68	ne	ne	ne	ne
69	ne	ne	ne	ne
70	taip	ne	ne	taip
71	ne	ne	ne	ne
72	taip	ne	ne	ne
73	ne	ne	ne	ne
74	ne	ne	ne	ne
75	taip	ne	ne	ne
76	taip	taip	ne	ne
77	taip	ne	ne	ne
78	ne	ne	ne	ne
79	taip	ne	ne	ne
80	taip	taip	ne	taip
81	taip	taip	ne	ne
82	taip	taip	ne	taip
83	taip	taip	ne	taip
84	taip	ne	ne	ne
85	ne	ne	ne	ne
86	taip	taip	ne	ne
87	ne	ne	ne	ne
88	ne	ne	ne	taip

89	ne	ne	ne	ne
90	ne	ne	ne	ne
91	ne	ne	ne	ne
92	ne	ne	ne	ne
93	taip	ne	ne	ne
94	taip	taip	ne	ne
95	taip	ne	ne	ne
96	taip	ne	ne	ne
97	taip	taip	ne	ne
98	ne	ne	ne	ne
99	taip	ne	ne	ne
100	taip	ne	ne	taip
101	ne	ne	ne	ne
102	ne	ne	ne	ne
103	taip	ne	ne	ne
104	taip	ne	ne	ne
105	ne	ne	ne	ne
106	ne	ne	ne	ne
107	taip	ne	ne	ne
108	taip	ne	ne	ne
109	taip	ne	ne	ne
110	taip	taip	ne	taip
111	ne	ne	ne	ne
112	ne	ne	ne	ne
113	taip	ne	ne	ne
114	taip	taip	ne	taip
115	taip	taip	ne	ne

Aiškinamojo rašto pastabų dalies analizė (III dalis)

Eilės Nr.	visiškai nudėvėto, tačiau dar tebenaudojamo ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina pagal turto grupes	ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laikas metais pagal turto grupes ir nurodytas faktas, jei ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo (nematerialiojo turto amortizacijos) normatyvai buvo keičiami;	prie pardavimo pajamų priskiriamų prekių, suteiktų paslaugų ir kitų pardavimo sąnaudų sudėtis pagal pobūdį;	pelno nesiekiančio juridinio asmens vadovui ir kitiems valdymo organų nariams išmokėtos su darbo santykiais susijusios ir kitos sumos, jiems suteiktos ir grąžintos iš jų gautos ir grąžintos paskolos;
1	ne	ne	ne	ne
2	ne	taip	ne	taip
3	ne	ne	ne	ne
4	ne	ne	ne	ne
5	ne	ne	ne	ne
6	ne	ne	ne	taip
7	ne	ne	taip	taip
8	ne	taip	taip	taip
9	taip	ne	ne	taip
10	ne	ne	taip	ne
11	ne	ne	taip	taip
12	ne	ne	taip	ne
13	ne	ne	ne	ne
14	taip	taip	taip	taip
15	ne	ne	ne	taip
16	ne	taip	ne	taip
17	ne	ne	taip	ne
18	ne	ne	ne	ne
19	ne	ne	ne	ne
20	ne	taip	taip	taip
21	ne	taip	ne	taip
22	ne	ne	ne	ne
23	ne	taip	ne	taip
24	ne	ne	ne	ne

25	ne	taip	ne	ne
26	ne	ne	ne	ne
27	ne	ne	ne	ne
28	ne	ne	ne	ne
29	ne	ne	ne	ne
30	ne	ne	ne	ne
31	ne	taip	ne	ne
32	ne	ne	ne	ne
33	ne	ne	taip	ne
34	taip	taip	ne	ne
35	ne	ne	ne	taip
36	ne	ne	ne	ne
37	ne	taip	taip	ne
38	taip	taip	ne	taip
39	ne	taip	ne	ne
40	ne	taip	taip	ne
41	ne	ne	ne	ne
42	ne	ne	ne	taip
43	taip	ne	ne	ne
44	ne	ne	ne	ne
45	ne	ne	ne	ne
46	ne	ne	ne	taip
47	ne	ne	ne	ne
48	ne	ne	taip	ne
49	ne	ne	ne	ne
50	ne	ne	ne	ne
51	ne	ne	ne	ne
52	ne	ne	ne	ne
53	ne	ne	ne	ne
54	ne	ne	taip	ne
55	ne	ne	ne	taip
56	ne	ne	ne	ne

57	ne	taip	ne	ne
58	ne	ne	ne	ne
59	ne	ne	ne	ne
60	ne	taip	taip	taip
61	ne	ne	ne	ne
62	ne	ne	ne	ne
63	ne	taip	ne	taip
64	ne	ne	ne	ne
65	ne	ne	ne	ne
66	ne	taip	ne	ne
67	ne	ne	ne	ne
68	ne	ne	ne	ne
69	ne	ne	ne	ne
70	ne	ne	ne	ne
71	ne	ne	ne	ne
72	taip	taip	ne	ne
73	ne	ne	ne	ne
74	ne	ne	ne	ne
75	ne	ne	ne	ne
76	ne	taip	ne	ne
77	ne	ne	ne	taip
78	ne	ne	ne	ne
79	ne	ne	ne	ne
80	ne	ne	ne	taip
81	ne	taip	ne	ne
82	taip	taip	taip	taip
83	ne	ne	ne	taip
84	ne	taip	ne	ne
85	ne	ne	ne	ne
86	taip	taip	taip	taip
87	ne	taip	ne	taip
88	ne	ne	ne	ne

89	ne	ne	ne	ne
90	ne	ne	ne	ne
91	ne	ne	ne	ne
92	ne	ne	ne	ne
93	ne	ne	ne	taip
94	ne	ne	ne	ne
95	ne	ne	ne	ne
96	ne	ne	ne	ne
97	taip	taip	ne	taip
98	ne	ne	ne	ne
99	ne	ne	ne	taip
100	ne	ne	ne	ne
101	ne	ne	ne	ne
102	ne	ne	taip	ne
103	ne	taip	taip	taip
104	ne	ne	ne	taip
105	ne	taip	ne	ne
106	ne	ne	ne	ne
107	ne	ne	ne	ne
108	ne	ne	ne	ne
109	ne	ne	ne	ne
110	ne	ne	ne	ne
111	ne	taip	ne	ne
112	ne	ne	ne	ne
113	ne	ne	taip	ne
114	ne	taip	ne	taip
115	ne	taip	ne	ne