

2013/34/ES DIREKTYVOS ĮTAKOS ES ĮMONIŲ FINANSINĖMS ATASKAITOMS VERTINIMAS

Simona DEGUTYTĖ, Vytauto Didžiojo universitetas, Žemės ūkio akademija, Bioekonomikos plėtros fakultetas, el. paštas: simona.degutyte@stud.vdu.lt

Santrauka

2013/34/ES direktyva yra svarbi Europos Sąjungos teisėkūros priemonė, nustatanti bendras taisykles ir standartus tam tikrų įmonių finansinėms ataskaitoms. Norint atlikti analizę, pasitelkti tokie metodai: mokslinės literatūros sintezė ir analizė, apibendrinimas ir palyginimas; statistinių duomenų grupavimas, sisteminimas, grafinis vizualizavimas; skirtingų šalių įmonių finansinių ataskaitų analizė. Nustatyta, kad šios direktyvos poveikis yra daugialypis ir svarbus visose ES šalyse, ypač mažoms ir labai mažoms įmonėms. Analizuojant mokslininkų atliktus tyrimus pastebėta, kad direktyva turėjo teigiamą įtaką finansinės atskaitomybės parengimo išlaidų mažinimui, ataskaitų kokybės pagerinimui bei administracinės naštos sumažinimui mažoms įmonėms. Taip pat direktyva skatina skaidrumą, palyginamumą ir suderinamumą tarp įmonių finansinių ataskaitų, palengvindama investuotojams ir kitoms suinteresuotoms šalims suprasti įmonių finansinius rezultatus. Tyrimas apie Baltijos šalių (Lietuvos, Latvijos, Estijos) įmonių finansines ataskaitas atskleidė šalių skirtumus balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitų pateikime, tačiau paaiškėjo, kad direktyva suteikė galimybę sudaryti sutrumpintas ataskaitas, palengvinant finansinės atskaitomybės procesą. Taip pat direktyva skatina įmonių klasifikavimą pagal nustatytus kriterijus ir standartizuoja finansinių ataskaitų pateikimą, prisidedant prie vienodos struktūros įmonių ataskaitose. Taigi, 2013/34/ES direktyva yra labai svarbi, nes ne tik reguliuoja finansinės atskaitomybės procesą, bet ir skatina skaidrumą, suderinamumą ir efektyvumą ES šalyse.

Reikšminiai žodžiai: 2013/34/ES direktyva, finansinių ataskaitų palyginimas, apskaitos taisyklės mažoms ir vidutinėms įmonėms.

Įvadas

Per tam tikrą laikotarpį kiekviena įmonė sukaupia tam tikrą reikšmingą informaciją, kuri vėliau yra pateikiama finansinėse ataskaitose. Informacija yra naudojama įvairiais tikslais arba skirtingiems vartotojų, investuotojų poreikiams tenkinti. Tačiau dėl esančių skirtumų Europos Sąjungos (ES) šalių įmonių pateiktose finansinėse ataskaitose atsirado problema palyginti finansines ataskaitas, jų duomenis tiek mažose, tiek vidutinėse, tiek ir didelėse įmonėse. Tai buvo viena pagrindinių priežasčių, kuri lėmė sukurti specialią direktyvą ir ją įgyvendinti. Dėl priežasties Europos Parlamentas ir Taryba sukūrė vieną iš direktyvų – 2013/34/ES direktyvą.

2013/34/ES direktyva lėmė ES šalių finansinių ataskaitų suvienodinimo galimybes. Tačiau didžiausias dėmesys oje direktyvoje yra skiriamas labai mažoms, mažoms ir vidutinio dydžio įmonėms. Direktyvos sukūrimas ir įgyvendinimas atnešė įvairių aspektų, pavyzdžiui: sumažintos mažų ir vidutinių įmonių grupių finansinės atskaitomybės paruošimo išlaidos, pagerinta finansinių ataskaitų kokybė, taip pat lėmė tarp ES šalių esančių ataskaitų suderinamumą, skaidrumą (Stojilković, 2016). Atsiradus 2013/34/ES direktyvai, jos naudą, poveikį, rezultatus bei įtaką ES įmonių finansinėms ataskaitoms analizavo įvairūs mokslininkai: Hýblová (2019), Martyniuk, Martyniuk (2020), Labro, Pierk (2023) ir kt.

Tyrimo tikslas – įvertinti, kokia yra 2013/34/ES direktyvos įtaka ES įmonių finansinėms ataskaitoms.

Iškeltam tikslui pasiekti sprendžiami e **uždaviniai**:

1. Pateikti 2013/34/ES direktyvos sampratą ir reikšmę.
2. Identifikuoti 2013/34/ES direktyvos įtaką ES įmonių finansinėms ataskaitoms bei nustatyti taikymo, vertinimo metodiką.
3. Įvertinti 2013/34/ES direktyvos poveikį pasirinktų ES šalių ar konkrečių įmonių finansines ataskaitas.

Tyrimų objektas ir metodai

Tyrimų objektas – 2013/34/ES direktyvos įtaka finansinėms ataskaitoms. Vykdam analizę taikyti metodai: mokslinės literatūros sintezė ir analizė, apibendrinimas ir palyginimas; statistinių duomenų grupavimas, sisteminimas, grafinis vizualizavimas; skirtingų šalių įmonių finansinių ataskaitų analizė.

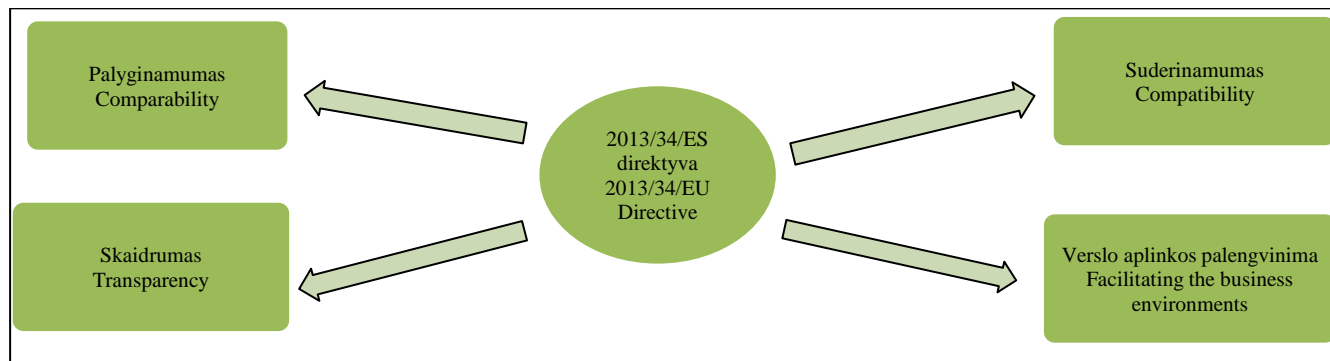
2013/34/ES direktyvos samprata ir reikšmė

Direktyvos yra skirtos Europos Bendrijos šalims narėms ir nustato tam tikras taisykles apskaitai tvarkyti. Direktyvos sąvoka yra apibūdinama kaip tam tikra apskaitos taisyklių unifikavimo priemonė. Jos visose šalyse turi būti ne tik traktuojamos, bet ir naudojamos vienodai. Direktyvų naudojimas ES šalyse yra sudėtingas, sunkus procesas, neretai trunkantis ištisą dešimtmetį. Dėl šių priežasčių jos yra tobulinamos, koreguojamos (Labro, Pierk, 2023). Tačiau viena iš dažniausiai ir labiausiai analizuojamų ir mokslininkų tarpe diskutuotinių direktyvų yra 2013/34/ES direktyva.

Direktyva 2013/34/ES įteisinta ir oficialiai priimta 2013 m. birželio 26 d. Ši direktyva įsigaliojo po oficialaus jos paskelbimo. 2013/34/ES direktyva yra ES esantis teisinis aktas. Jis nustato tam tikras bendras taisykles bei standartus dėl tam tikrų konkrečių įmonių finansinės atskaitomybės dokumentų. Tačiau pagrįste direktyva nustato standartus bei

reikalavimus tam tikroms įmonių grupėms. Taip pat 2013/34/ ES direktyva įtvirtino bendrus konkrečius standartus dėl atskirų metinių bei konsoliduotų finansinių ataskaitų parengimo, pateikimo (Borbély, 2019).

MacGregor, Pelikánová (2019), analizuodami 2013/34/ES direktyvą, pastebėjo, kad ji turi tam tikrą reikšmę, kuri yra daugialypė (žr. 1 pav.). 2013/34/ES direktyva turi daugiau nei keletas esančių reikšmių. MacGregor, Pelikánová (2019), analizuodami direktyvą, nustatė ir išskyrė esmines, pagrindines reikšmes: palyginamumą, skaidrumą, verslo aplinkos palengvinimą bei suderinamumą. Tačiau vis dėlto, jų nuomone, pati svarbiausia iš tų išvardintų reikšmių yra suderinamumas, nes direktyva nustato tam tikrus bendrus, vienodus standartus finansinių ataskaitų parengimui ir teikimui įmonėms visose ES šalyse (žr. 1 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal MacGregor, Pelikánová (2019)
Source: according to MacGregor, Pelikánová (2019)

1 pav. 2013/34/ES direktyvos reikšmė
Fig. 1. Meaning of Directive 2013/34/EU

Golochalova (2022) kėlė klausimą, kokią reikšmę turi 2013/34/ ES direktyva. Verta paminėti, kad mokslininkas taip pat nustatė bei analizės metu pastebėjo ir išskyrė, kad ši direktyva turi tokias pagrindines reikšmes kaip skaidrumas, standartizacija, palyginamumas, suderinamumas, efektyvesnė finansinių ataskaitų priežiūra, įmonių valdymo gerinimas bei verslo plėtra. Be abejo, direktyva padeda užtikrinti stabilumą ir patikimumą ES finansinėje sistemoje.

2013/34/ES direktyvos įtaka ES įmonių finansinėms ataskaitoms ir taikymo bei vertinimo metodikos nustatymas

Mokslininkai, analizuodami 2013/34/ES direktyvos įtaką ES įmonių finansinėms ataskaitoms, pastebėjo vis kitokią įtaką, jų požiūriai ir nuomonės – įvairios.

Stojilkovič (2016) analizavo 2013/34/ES direktyvą ir jos įgyvendinimą bei pastebėjo tam tikrą teigiamą naudą. Pirmoji pastebėta teigiama nauda (privalumas) yra tai, kad atsiradus 2013/34/ES direktyvai gerokai sumažėjo finansinės atskaitomybės parengimo išlaidos labai mažoms, mažoms bei vidutinėms įmonėms. Dar viena išskirta nauda – finansinių ataskaitų kokybės pagerėjimas. Kiti mokslininkai, analizuodami direktyvą, taip pat pastebėjo ir išskyrė, kad ji buvo sukurta siekiant sumažinti administracinę naštą tam tikrai įmonių grupei, o ypač labai mažoms ir mažoms įmonėms. Tai reiškia, kad įgyvendinant šią direktyvą, prioritetas ir didesnis dėmesys buvo skiriamas mažesnėms įmonėms (Râmniceanu, 2022).

Martyniuk, Martyniuk (2020) kėlė klausimą, kokią įtaką 2013/34/ES direktyva turi ES įmonių finansinėms ataskaitoms. Analizės metu pastebėta, kad direktyvos atsiradimas sudarė galimybes daugelio ES šalių labai mažoms ir mažoms įmonėms sudaryti ne tik trumpą balansą, bet ir pelno (nuostolio) ataskaitą. Taip pat kiti mokslininkai, analizuodami, kokią įtaką turėjo direktyvos atsiradimas, teigė, kad mažoms ir labai mažoms įmonėms atsirado galimybės rengti sutrumpintą balansą ir pelno (nuostolių) ataskaitą. Mokslininkai, analizuodami pasikeitusių įmonių finansines ataskaitas po direktyvos įsigaliojimo, pastebėjo, kad tam tikrose ES šalyse, pavyzdžiui, Lenkijoje, labai mažos įmonės turi galimybę sudaryti sutrumpintą pelno (nuostolių) ataskaitą pagal pobūdį (Zyznarska-Dworczak ir kt., 2020). Trahanas (2021) nurodė, kad analizuodamas 2013/34/ES direktyvą atkreipė dėmesį į tai, jog atsiradus šiai direktyvai atsirado ir įmonių suskirstymo, klasifikavimo sistema. Įmonių klasifikavimas pagal tam tikrus nustatytus kriterijus yra pateikiamas 1 lentelėje.

Kaip galima matyti 1 lentelėje, įmonės klasifikacija yra nustatoma pagal įmonės balanse nurodytą turto esamą vertę, grynąsias pardavimo pajamas bei vidutinį metinį darbuotojų skaičių. Toks įmonių suklasifikavimas pagal šiuos kriterijus įmonėms leido atskirti bei susiskirstyti, kokiai įmonių grupei jos yra priskiriamos. Kitas svarbus aspektas yra tai, kad pagal 2013/34/ES direktyvos 14 straipsnį mažos ir vidutinės įmonės turi galimybę rengti sutrumpintą pelno (nuostolių) ataskaitą bei balansą (Trahanas, 2021). Atsižvelgiant į direktyvos nuostatas, toks įmonių suklasifikavimas įmonėms ne tik padeda identifikuoti, kokiai įmonių grupei (kategorijai) jos priklauso, bet ir suprasti, kokio tipo finansines ataskaitas jos turi pateikti. Šis įmonių suklasifikavimas lėmė ES šalių finansinių ataskaitų suvienodinimo galimybes tiek mažoms, tiek vidutinėms ir didelėms įmonėms. Mokslininkai taip pat teigia, kad šios direktyvos sukūrimas ir įgyvendinimas turėjo įvairių aspektų: ne tik sumažintos mažų ir vidutinių įmonių grupių finansinės atskaitomybės paruošimo išlaidos, bet ir finansinių ataskaitų kokybės ir skaidrumo pagerinimas bei tarp skirtingų ES šalių finansinių ataskaitų suderinamumas, harmonizavimas (Rykaczewski ir kt., 2022).

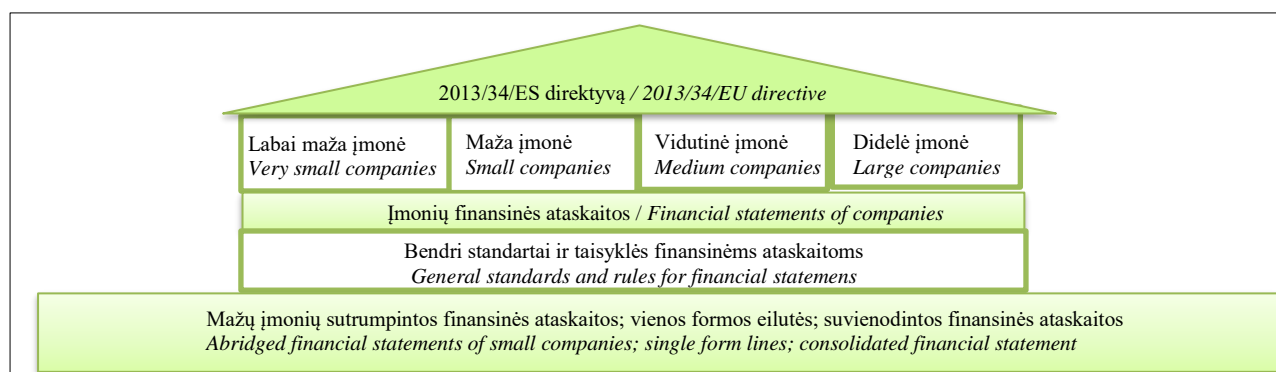
1 lentelė. Įmonių klasifikavimas pagal 2013/34/ES direktyvą**Table 1.** Classification of companies according to the 2013/34/EU directive

Indikatoriai <i>Indicators</i>	Labai mažos įmonės <i>Very small companies</i>	Mažos įmonės <i>Small companies</i>	Vidutinės įmonės <i>Medium companies</i>	Didelės įmonės <i>Large companies</i>
Turto vertė <i>Property value</i>	< 350 000	< 4 000 000	< 20 000 000	> 20 000 000
Grynosios pardavimo pajamos <i>Net sales revenue</i>	< 700 000	< 8 000 000	< 40 000 000	> 40 000 000
Vidutinis metinis darbuotojų skaičius <i>Average annual number of employees</i>	< 10	< 50	< 250	> 250

Šaltinis: sudaryta pagal Trahanas (2021).

Source: according to Trahanas (2021)

Hýblová (2019), atlikusi 2013/34/ ES direktyvos analizę išskyrė, kad direktyva yra orientuota į mažas įmones, kadangi joje didžiausias dėmesys yra skiriamas būtent šioms įmonėms. Direktyvoje yra numatytas mažų įmonių finansinių ataskaitų supaprastinimas, kuris leidžia ES šalims taikyti sutrumpintą balanso bei pelno (nuostolio) ataskaitas mažoms įmonėms. Taip pat pastebėta, kad 2013/34/ES direktyvoje yra numatyta, kas turi būti pateikta įmonių finansinėse ataskaitose ir vienos formos eilutės privalomumas bei galimybė ES šalims narėms keisti savo nuožiūra. Išnagrinėjus mokslininkų atliktas analizes apie 2013/34/ES direktyvos įgyvendinimą pastebėta, kad ji turi įtakos ES šalių finansinėms ataskaitoms (žr. 2 pav.).



Šaltinis: sudaryta pagal Hýblová (2019); Martyniuk, Martyniuk (2020).

Source: according to Hýblová (2019); Martyniuk, Martyniuk (2020).

2 pav. 2013/34/ES direktyvos įtaką finansinėms ataskaitoms**Fig. 2.** The impact of Directive 2013/34/EU on financial statements

2 paveiksle pateikta 2013/34/ES direktyvos įtaka finansinėms ataskaitoms. Direktyva suskirstė visas įmones pagal tam tikrus kriterijus į labai mažas, mažas, vidutines ir dideles įmones. Tai leido aiškiai identifikuoti kiekvienos įmonės priklausomybę tam tikrai įmonių grupei. Po įmonių suskirstymo į tam tikras grupes (pagal įmonės dydį), kiekviena iš jų rengdamos finansines ataskaitas turėjo pritaikyti nustatytus bendrus standartus, taisykles. Tai užtikrina vienodą struktūrą įmonių finansinėse ataskaitose, palengvinant jų palyginamumą ne tik nacionaliniu, bet ir tarptautiniu mastu. Toks vienodumas, skaidrumas ir geresnis palyginamumas finansinėse ataskaitose padeda investuotojams ir kitoms suinteresuotųjų šalims geriau suprasti finansinius įmonių rezultatus (Tešovičová, Krchová, 2022). Tačiau nors ir buvo sukurti bendri standartai ir taisyklės įmonių finansinėms ataskaitoms, didžiausias dėmesys buvo skiriamas mažoms įmonėms, siekiant sumažinti administracinę našta ir palengvinti tokio tipo įmonių vykdomą veiklą supaprastinus, taikant mažesnius finansinių ataskaitų rengimo reikalavimus, leidžiant naudoti supaprastintą finansinę atskaitomybę ar net suteikiant galimybę kai kurioms mažoms įmonėms atidėti tam tikrų ataskaitų teikimą (Strojek-Filus ir kt., 2017).

Atsižvelgus į mokslinės literatūros analizės metu gautus rezultatus, toliau yra tikslinga identifikuoti finansinių ataskaitų pateikimą konkrečiose šalyse, kadangi tai leistų tiksliau nustatyti, kaip 2013/34/ES direktyva paveikė ES šalių mažų ir labai mažų įmonių finansines ataskaitas. Norint tai padaryti, sudaryti tam tikri etapai. Pirmame etape pasirinktos Baltijos šalys – Lietuva, Latvija ir Estija – ir buvo analizuojami ū šalių apskaitos įstatymai. Antrame etape pagal pasirinktas ES šalis buvo lyginami finansinių ataskaitų rinkinių skirtumai. Trečiame etape pagal pasirinktas ES šalis palygintas balanso turto skirsnis.

2013/34/ES direktyvos poveikis ES šalių finansinėms ataskaitoms

Norint nustatyti 2013/34/ES direktyvos poveikį finansinėms ataskaitoms ES šalyse, pasirinktos trys šalys: Lietuva, Latvija ir Estija. Šiame tyrimo etape analizuoti šių šalių labai mažų ir mažų įmonių finansinių ataskaitų teisės aktai, siekiant suprasti, kaip direktyva paveikė šių šalių finansinių ataskaitų dokumentus. Šie duomenys pateikti 2 lentelėje.

Galima pastebėti, kad balanso ir pelno (nuostolių) finansinių ataskaitų taikymas mažoms ir labai mažoms įmonėms analizuojamose ES šalyse skiriasi. Atsižvelgiant į tai, kad Estijoje ir Lietuvoje labai mažos įmonės naudoja trumpąją

balanso formą, o Latvijoje yra taikoma pilna balanso forma, galima daryti prielaidą, kad Latvijos balanso ataskaitos yra išsamesnės nei Lietuvoje ir Estijoje. Tiriant mažų įmonių taikomus balansus šiose šalyse yra atkreipiamas dėmesys, kad jie skiriasi. Lietuvoje yra galimybė rinktis pagal įmonės poreikį pateikti pilną arba sutrumpintą balanso formą. Latvijoje yra naudojama tik vienos rūšies balanso forma, t. y. pilna balanso forma. Tačiau Estijoje yra taikoma tik sutrumpinta balanso forma (žr. 2 lentelę). Taip pat toliau tikslinga analizuoti šių šalių pelno (nuostolių) finansinių ataskaitų panaudojimą, nes ši ataskaita yra labai svarbi įmonės finansinė ataskaita, kuri teikia išsamią informaciją apie tam tikros įmonės pelną (nuostolius) per tam tikrą laikotarpį.

2 lentelė. Baltijos šalių finansinių ataskaitų palyginimas

Table 2. Comparison of financial statements of the Baltic countries

Įmonės dydis <i>Company size</i>	Šalis <i>Country</i>		
	Lietuva <i>Lithuania</i>	Latvija <i>Latvia</i>	Estija <i>Estonia</i>
Labai mažos įmonės <i>Very small companies</i>	Trumpas balansas <i>Short balance sheet</i>	Balansas pilnos formos <i>The balance sheet is in full form</i>	Trumpas balansas <i>Short balance sheet</i>
	Trumpa pelno (nuostolių ataskaita) pagal sąnaudų pobūdį <i>Brief profit (loss report) according to the nature of the expenses</i>	Pelno (nuostolių) ataskaita su pasirinkimo galimybe daryti pagal sąnaudų pobūdį ar funkcijas <i>Profit (loss) statement with the option to make a choice according to the nature or functions of expenses</i>	Trumpa pelno (nuostolių) ataskaita su pasirinkimo galimybe daryti pagal sąnaudų pobūdį ar funkcijas <i>A short profit (loss) statement with the option to make a choice according to the nature or functions of expenses</i>
	-	Aiškinamasis raštas <i>Explanatory notes</i>	Aiškinamasis raštas <i>Explanatory notes</i>
Mažos įmonės <i>Small companies</i>	Balansas pilnos formos arba Sutrumpintas balansas <i>Balance sheet in full form or Abridged balance sheet</i>	Balansas pilnos formos <i>The balance sheet is in full form</i>	Trumpas balansas <i>Short balance sheet</i>
	Pelno (nuostolių) ataskaita pagal sąnaudų funkcijas <i>Profit (loss) statement by functions of expenses</i>	Pelno (nuostolių) ataskaita su pasirinkimo galimybe daryti pagal sąnaudų pobūdį ar funkcijas <i>Profit (loss) statement with the option to make a choice according to the nature or functions of expenses</i>	Trumpa pelno (nuostolių) ataskaita su pasirinkimo galimybe daryti pagal sąnaudų pobūdį ar funkcijas <i>A short profit (loss) statement with the option to make a choice according to the nature or functions of expenses</i>
	Aiškinamasis raštas <i>Explanatory note</i>	Aiškinamasis raštas <i>Explanatory note</i>	Aiškinamasis raštas <i>Explanatory note</i>

Šaltinis: sudaryta pagal Law on the Annual Financial Statements and Consolidated Financial Statements (2015); Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymas (2001); Accounting Act. (2002).

Source: according to Law on the Annual Financial Statements and Consolidated Financial Statements (2015); Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymas (2001); Accounting Act. (2002).

Tiriant labai mažų įmonių pelno (nuostolių) finansinių ataskaitų pritaikymą pastebėta, kad tiek Lietuvoje, tiek ir Estijoje yra naudojama sutrumpinta pelno (nuostolių) finansinė ataskaita, o Latvijoje yra naudojama pilna pelno (nuostolių) finansinė ataskaita. Tad tarp šių šalių pelno (nuostolių) finansinės ataskaitos skiriasi dėl to, kad vienoje iš šių šalių yra naudojama pilna pelno (nuostolių) finansinė ataskaita, o kitose dviejose šalyse pelno (nuostolių) ataskaitos yra sutrumpintos. Nepaisant nurodyto skirtumo, pastebėta, kad visose trijose šalyse yra ir tam tikras bendras bruožas, atitinkantis sąnaudų pobūdį. Taip pat analizuojant mažų įmonių finansines ataskaitas pastebėta, kad mažos įmonės naudoja skirtingas pelno (nuostolio) finansines ataskaitas. Tačiau galima pastebėti, kad trijose šalyse iš dalies pelno (nuostolio) finansinės ataskaitos atitinka pagal sąnaudų funkcijas (žr. 2 lentelę). Taip pat be šių dviejų pagrindinių įmonėms svarbių finansinių ataskaitų, ne mažiau reikšmingas bei svarbus yra ir aiškinamasis raštas. Be to, analizuojant šalių mažas įmones pastebėta, kad aiškinamasis raštas yra taikomas visuose šių šalių mažose įmonėse, o labai mažose įmonėse yra naudojamas visose, išskyrus Lietuvos mažose įmonėse (žr. 2 lentelę).

Išanalizavus labai mažų ir mažų įmonių finansines ataskaitas toliau yra tikslinga analizuoti įmonių vieną iš balanso skirsnį. Dažniausiai mokslininkai atkreipia dėmesį, kad vienas iš svarbiausių balanso skirsnį yra turto skirsnis. Dėl šios priežasties analizuojamas labai mažų ir mažų įmonių turto skirsnis. Pagal analizuojamas ES šalis, jų balanso turto skirsnio skirtumus galima pamatyti 3 lentelėje.

Pastebėta, kad skirtingose šalyse finansinių ataskaitų pateikimas pagal įmonės dydį skiriasi iš esmės. Lietuvoje mažos įmonės teikia sutrumpintą balansą, o tuo tarpu mažos įmonės teikia pilną balanso formą. Latvijoje tiek labai mažos, tiek mažos įmonės teikia vienodą, nesutrumpintą balanso formą, o Estijoje labai mažos ir mažos įmonės teikia sutrumpintą balansą. Tai rodo, kad finansinės ataskaitos pateikimo formos skirtingose šalyse yra skirtingos. Atsižvelgiant į pateiktus duomenis pastebima, kad pagal pasirinktas šalis turto struktūra yra kitokia. Tačiau yra skirtinga ne tik pati turto struktūra, bet ir kiekvienoje šalyje turto skirsnis yra įvardijamas arba vadinamas kitaip. Lietuvoje jis yra žinomas kaip „ilgalaikis turtas“, Latvijoje jis yra vadinamas „ilgalaikėmis investicijomis“, o Estijoje tiesiog vadinamas „turtu“.

3 lentelė. Baltijos šalių balanse turto skirsnio pateikimas

Table 3. Presentation of the asset section in the balance sheet of the Baltic countries

Lietuva <i>Lithuania</i>		Latvija <i>Latvia</i>	Estija <i>Estonia</i>
Labai mažos įmonės – teikia sutrumpintą balansą <i>Very small companies - provide an abridged balance sheet</i>	Mažos įmonės – pilna balanso forma <i>Small companies - full balance sheet form</i>	Labai mažų ir mažų įmonių balanso forma <i>Form of balance sheet of very small and small enterprises</i>	Labai mažos, mažos įmonės teikia sutrumpintą balansą <i>Very small, small companies provide an abridged balance sheet</i>
A. ILGALAIKIS TURTAS <i>A. NON-CURRENT ASSETS</i>		ILGALAIKĖS INVESTICIJOS <i>NON-CURRENT INVESTMENTS</i>	TURTAS <i>ASSETS</i>
1. Materialusis turtas <i>1. Tangible assets</i>	1. Nematerialusis turtas <i>1. Intangible assets</i>	I. Investicijos į nematerialųjį turtą <i>I. Investments in intangible assets</i>	Trumpalaikis turtas <i>Current assets</i>
2. Kitas ilgalaikis turtas <i>2. Other non-current assets</i>	2. Materialusis turtas <i>2. Tangible assets</i>	II. Ilgalaikis turtas, investicinis turtas ir biologinis turtas <i>II. Non-current assets, investment assets and biological assets</i>	Trumpalaikio turto iš viso <i>Total current assets</i>
	3. Finansinis turtas <i>3. Financial assets</i>	III. Ilgalaikės finansinės investicijos <i>III. Non-current financial investments</i>	
	4. Kitas ilgalaikis turtas <i>4. Other non-current assets</i>		
B. TRUMPALAIKIS TURTAS <i>B. CURRENT ASSETS</i>		TRUMPALAIKIS TURTAS <i>CURRENT ASSETS</i>	
1. Atsargos <i>1. Inventories</i>	1. Atsargos <i>1. Inventories</i>	I. Atsargos <i>I. Reserves</i>	Ilgalaikis turtas <i>Non-current assets</i>
	2. Per vienerius metus gautinos sumos <i>2. Amounts receivable within one year</i>	II. Skolininkai <i>II. Debtors</i>	
2. Kitas trumpalaikis turtas <i>2. Other current assets</i>	3. Trumpalaikės investicijos <i>3. Current investments</i>	III. Trumpalaikės finansinės investicijos <i>III. Current financial investments</i>	Ilgalaikis turtas iš viso <i>Total non-current assets</i>
	4. Pinigai ir pinigų ekvivalentai <i>4. Cash and cash equivalents</i>	IV. Grynieji pinigai <i>IV. Cash</i>	
C. ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ ŠAŪAUDOS IR SUKAUPTOS PAJAMOS <i>C. FUTURE EXPENSES AND ACCUMULATED REVENUE</i>			

Šaltinis: sudaryta pagal Law on the Annual Financial Statements and Consolidated Financial Statements (2015); Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymas (2001); Accounting Act. (2002).

Source: according to Law on the Annual Financial Statements and Consolidated Financial Statements (2015); Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymas (2001); Accounting Act. (2002).

Analizuojant Lietuvos labai mažų ir mažų įmonių „ilgalaikio turto“ skirsnį galima pastebėti, kad šio skirsnio pateikimas skiriasi. Labai mažose įmonėse turto skirsnis yra suskaidomas į dvi pagrindines kategorijas: „Materialusis turtas“ ir „Kitas ilgalaikis turtas“. Tačiau Lietuvoje mažos įmonės ilgalaikį turtą pateikia detaliau, apimant nematerialųjį turtą, materialųjį turtą, finansinį turtą ir kitą ilgalaikį turtą. Latvijoje labai mažos ir mažos įmonės ilgalaikį turtą išskiria, pateikia skirtingai, lyginant su Lietuvoje pateikiamu turto skirsniu. Latvijoje šios įmonės ilgalaikį turtą išskaido į tris dedamąsias dalis: „Investicijos į nematerialųjį turtą“; „Ilgalaikis turtas, investicinis turtas ir biologinis turtas“ ir „Ilgalaikės finansinės investicijos“. Šiuos duomenis lyginant su ilgalaikio turto pateikimu Lietuvoje galima pastebėti, kad pavadinimai skiriasi kardinaliai.

Pagal balanse pateiktus skirsnius Latvijoje ir Lietuvoje kitas skirsnis yra „Trumpalaikis turtas“. Lietuvoje, „Trumpalaikis turtas“ skiriasi detalumu tarp labai mažų ir mažų įmonių. Labai mažos įmonės Lietuvoje pateikia tik atsargas ir kitą trumpalaikį turtą, tuo tarpu mažos įmonės pateikia ne tik atsargas, bet ir per vienerius metus gautinas sumas; trumpalaikes investicijas bei pinigus ir pinigų ekvivalentus. Lyginant Lietuvos ir Latvijos mažų įmonių trumpalaikio turto sudėtį, jo dalis, pastebima, kad nors ir trumpalaikio turto dalių pavadinimai skiriasi, tačiau pateikiama finansinė informacija yra identiška (žr. 3 lentelę).

Lyginant Latvijos ir Lietuvos mažų ir labai mažų įmonių turto skirsnius, pastebima tam tikrų panašumų. Tačiau lyginant Latvijos, Lietuvos ir Estijos labai mažų ir mažų įmonių turto skirsnius pastebima, kad Estijoje turto skirsnis yra pateikiamas atvirkščiai. Visų pirma yra pateikiamas „Trumpalaikis turtas“, o vėliau „Ilgalaikis turtas“ (žr. 3 lentelę). Kitas akivaizdus skirtumas tarp šių šalių yra tai, kad tiek Lietuvoje, tiek Latvijoje turto skirsnis mažose įmonėse yra detalesnis, palyginus su Estijoje esančiu turto skirsnio pateikimu.

Išvados

1. 2013/34/ES direktyva – ES teisinis aktas, kuris nustato bendras taisykles ir standartus dėl tam tikrų įmonių finansinės atskaitomybės dokumentų rengimo, pateikimo ir paskelbimo. Taip pat direktyva padeda suderinti įmonių finansinės atskaitomybės standartus bei skaidrumą visoje ES. Pagrindinės 2013/34/ES direktyvos reikšmė yra skaidrumas, palyginamumas, suderinamumas bei verslo aplinkos palengvinimas. Todėl ši direktyva yra svarbus dokumentas, kuris reguliuoja ES viduje veikiančių įmonių finansinės atskaitomybės standartus bei tuo pačiu prisideda prie finansinių rinkų saugumo ir skaidrumo.

2. 2013/34/ES direktyva turėjo labai svarbią įtaką ES įmonių finansinėms ataskaitoms. Tačiau pagal mokslininkų tyrimų tendencijas šios direktyvos atsiradimas visų pirma suskirstė visas įmones pagal tam tikrus sudarytus kriterijus į tam tikras grupes: labai mažas, mažas, vidutines ir dideles įmones. Tai leido įmonėms suprasti ir priskirti save tam tikrai įmonių grupei. Sekantis svarbus aspektas – nors įmonės ir suskirstytos į tam tikras grupes, tačiau didžiausias dėmesys direktyvoje yra skiriamas mažoms įmonėms bei šioms įmonėms suteikta galimybė sudaryti sutrumpintas balanso bei pelno (nuostolio) ataskaitas, o tai leido šioms įmonėms sumažinti finansinių ataskaitų paruošimo išlaidas. Be to, ši direktyva nurodė, kas turi būti pateikta įmonių finansinėse ataskaitose, vienos formos eilutės privalomumą ir galimybę ES šalims narėms keisti savo nuožiūra. Norint nustatyti ir įvertinti 2013/34/ES direktyvos įtaką ES šalių finansinėms ataskaitoms sudaryta 3 etapų vertinimo metodika: pagal pasirinktas šalis buvo analizuojami tų šalių apskaitos įstatymai, lyginami finansinių ataskaitų rinkinių esantys skirtumai bei lyginamas balanso turto skirsnis.

3. Vadovaujantis sudaryta metodika atliktas Baltijos šalių labai mažų ir mažų įmonių finansinių ataskaitų bei turto skirsnio palyginimas. Gauti rezultatai parodo, kad Lietuvoje ir Estijoje labai mažos įmonės naudoja sutrumpintą balanso ir pelno (nuostolio) ataskaitą, o Latvija preferuoja ilgą balanso formą ir pelno (nuostolio) ataskaitą. Analizuojant mažų įmonių finansines ataskaitas pastebėta, kad Lietuvoje jos gali būti ilgos arba sutrumpintos, Estijoje dominuoja sutrumpinta forma, o Latvijoje įprastai naudojama ilgoji forma. Pelno (nuostolio) ataskaitos Lietuvoje ir Latvijoje yra ilgos formos, o Estijoje yra trumpos formos, tačiau visose šiose šalyse tai galima sudaryti pagal sąnaudų pobūdį, o kai kuriose net ir pagal funkcijas. Taip pat analizuojant šalių įmonių turto skirsnių pastebėta, kad Lietuvoje labai mažos ir mažos įmonės taiko skirtingą turto skirsnio pateikimo metodiką. Tuo tarpu Estijoje ir Latvijoje tiek labai mažos, tiek mažos įmonės naudoja vieną ir tą patį skirsnio pateikimo būdą ir šis būdas nėra diferencijuojamas pagal įmonės esamą dydį. Taip pat labai svarbu pažymėti, kad Lietuvoje ir Latvijoje turto dalys yra identifikuojamos ir išskiriamos aiškiau nei Estijoje. Taigi, remiantis gautais rezultatais, galima pastebėti, kad 2013/34/ES direktyvos įsigaliojimas pagerino finansinių ataskaitų kokybę ES šalyse. Taip pat ji nustatė, kas turi būti įtraukta finansinėse ataskaitose, įskaitant ir vienos formos eilutes, bei leido pasirinkti apskaitos matavimo metodus. Tačiau atsižvelgiant į gautus empirinio tyrimo rezultatus pastebima, kad lyginant mokslininkų teiginius, ši direktyva nepilnai atlieka savo funkciją, kadangi ji nesuvienodina ataskaitų ES lygmeniu ir sudaro tam tikrų sunkumų, norint palyginti finansines ataskaitas tarp skirtingų šalių

Literatūra

1. Accounting Act. 2002 m. lapkričio 20 d. Prieiga per internetą: [Accounting Act–Riigi Teataja](#). (žiūrėta 2023 m. spalio 23 d.).
2. Borbély, D. O. K. 2019. Capital maintenance disclosure in Hungary and Slovakia after Directive 2013/34/EU implementation, p. 89–106. Prieiga per internetą: [TGE 2019 7 4 .pdf \(mtak.hu\)](#). (žiūrėta 2023 m. spalio 23 d.).
3. Golochalova, I. 2022. Assessing the usefulness of small businesses' financial reporting information: the national aspect of the Republic of Moldova. *Przestrzeń, Ekonomia, Społeczeństwo*. Vol. 21/I, p. 89–115.
4. Hýblová, E. 2019. The current problems of harmonization of accounting for small and medium-sized enterprises. *Economic research-Ekonomska istraživanja*, Vol. 32, iss. 1, p. 604–621. DOI: 10.1080/1331677X.2018.1561317.
5. Įmonių atskaitomybės įstatymas. 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-575, *Valstybės žinios*. Prieiga per internetą: [IX-575 Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymas \(lrs.lt\)](#) (žiūrėta 2023 m. spalio 22 d.).
6. Labro, E.; Pierk, J. 2023. Accounting Regulation in the European Union. Prieiga per internetą: [Labro Pierk 2023.pdf \(eu-regulations.com\)](#) (žiūrėta 2023 m. spalio 12 d.).
7. Law on the Annual Financial Statements and Consolidated Financial Statements. 2015 m. spalio 22 d. Prieiga per internetą: [Law on the Annual Financial Statements and Consolidated Financial Statements \(likumi.lv\)](#) (žiūrėta 2023 m. spalio 22 d.).
8. MacGregor, R. K.; Pelikánová, R. M. 2019. The nature and meaning of the Directive 2013/34/EU on financial statements according to the CJ EU. *Central European Economic Journal*, Vol. 6, iss. 53, p. 246–261. DOI: 10.2478/ceej-2019-0014.
9. Martyniuk, O.; Martyniuk, T. 2020. The application of simplified financial reporting for micro and small enterprises in Central and Eastern Europe. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, Vol. 107, iss. 163, p. 137–157. DOI:10.5604/01.3001.0014.2469.
10. Râmniceanu, V. T. 2022. European Union initiatives and regulations on sustainable corporate governance. *International Investment Law Journal*, Vol. 2, iss. 1, p. 83–92.
11. Rykaczewski, M.; Thevenot, M.; Vulcheva, M. 2022. International Accounting and Auditing Standards Adoption in the Eastern European Countries of the European Union: Review of Regulations and Literature. *Journal of International Accounting Research*. Vol. 21, iss. 2, p. 151–177. doi: 10.2308/JIAR-2022-011.
12. Stojilković, M. 2016. New Accounting Directive with the Aim to Improve Financial Reporting in the European Union. *Teme-Časopis za Društvene Nauke*, Vol. 40, iss. 1, p. 103–122.
13. Strojek-Filus, M., Adamek-Hyska, D., Tkocz-Wolny, K., Wszelaki, A. 2017. Information scope of financial statements of small entities in Poland in light of accounting principles. In *4th International Multidisciplinary Scientific Conference on Social Sciences and Arts SGEM 201*. p. 377–384. DOI: 10.5593/sgemsocial2017/13/S03.048.

14. Tešovičová, Z. J., Krchová, H. 2022. Implementation of Corporate Social Responsibility Environmental Actions in Comparison of Small, Medium, and Large Enterprises in the Slovak Republic. *Sustainability*, Vol. 14, iss. 9, p. 5712. <https://doi.org/10.3390/su14095712>.
15. Trahanas, E. D. 2021. The implementation and impact of accounting standards on Greek Small and Medium-sized entities. PhD Thesis. Prieiga per internetą: https://dione.lib.unipi.gr/xmlui/bitstream/handle/unipi/14190/Trahanas_odedid92.pdf?sequence=1&isAllowed=y (žiūrėta 2023 m. spalio 22 d.).
16. Zyznarska-Dworczak, B., Sačer, I. M., Mokošová, D. 2020. Accounting systems in Croatia, Poland, and Slovakia—a comparative study. *Theoretical Journal of Accounting*, Vol. 109, iss. 165, p. 193–214. <http://dx.doi.org/10.5604/01.3001.0014.4348>.

ASSESSMENT OF THE IMPACT OF DIRECTIVE 2013/34/EU ON THE FINANCIAL STATEMENTS OF EU COMPANIES

Summary

Directive 2013/34/EU is an important legislative instrument of the European Union that establishes common rules and standards for the financial statements of certain companies. In order to perform the analysis, the following methods were used: synthesis and analysis of scientific literature, summarization and comparison; statistical data grouping, systematization, graphic visualization; analysis of financial statements of companies from different countries. And the impact of this directive has been found to be multifaceted and important in all EU countries, especially for small and micro-enterprises. Analyzing the research carried out by researchers, it can be seen that the directive had a positive impact on reducing the costs of preparing financial statements, improving the quality of reports and reducing the administrative burden on small companies. The directive also promotes transparency, comparability and consistency between companies' financial statements, making it easier for investors and other interested parties to understand companies' financial results. The research on the financial statements of the companies of the Baltic countries (Lithuania, Latvia, Estonia) revealed the differences between the countries in the presentation of the balance sheet and profit (loss) statements, but it turned out that the directive made it possible to draw up abbreviated statements, facilitating the financial reporting process. In addition, the directive promotes the classification of companies according to established criteria and standardizes the presentation of financial statements, contributing to a uniform structure in corporate reports. Thus, Directive 2013/34/EU is very important, as it not only regulates the financial reporting process, but also promotes transparency, compatibility, and efficiency in EU countries.

Keywords: Directive 2013/34/EU, comparison of financial statements, accounting rules for small and medium-sized companies.