

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA**

**AUDITO PROCESAS IR PRAKTINIS JO TAIKYMAS
(UAB „BALDŲ ALĖJA“ PAVYZDŽIU)**

Magistro darbas

Socialiniai mokslai, ekonomika (04S)

Magistro darbo autorius **Eglė Stanislovaitienė**

Vadovas **prof. habil. dr. Jonas Mackevičius**

Recenzentas

SANTRAUKA

Eglė Stanislovaitienė

Audito procesas ir praktinis jo taikymas (UAB „Baldų alėja“ pavyzdžiu).

Magistro darbas

Magistro darbo tikslas – išanalizuoti audito procesą, jo sudėtines dalis ir pateikti praktinį jo taikymą konkrečios įmonės pavyzdžiu. Darbe yra išanalizuoti ir susisteminti įvairių Lietuvos ir užsienio autorių teoriniai ir praktiniai audito ir jo etapų atlikimo, rizikos įvertinimo metodai. Remiantis teorine medžiaga atliktas UAB „Baldų alėja“ finansinis auditas, nuosekliai pateikti visi audito proceso etapai bei jų metu atliekami darbai. Darbe yra pateikiami audito rizikos bei reikšmingumo įvertinimo bei apskaičiavimo modeliai, kaip atskiros audito srities pavyzdys išnagrinėjamas ilgalaikio turto auditas, atliekama įmonės veiklos ir finansinė analizė, įvertinamos įmonės veiklos tęstinumo galimybės, bei pateikiama audito išvada ir ataskaita. Šio darbo tyrimo rezultatai bus naudingi bendrovių akcininkams bei vadovams vertinant ir suprantant audito išvadas ir ataskaitas, bei auditoriams atliekant įmonių auditą.

SUMMARY

Eglė Stanislovaitienė

Process of Audit and Practical its Application (using an example of UAB “Baldų alėja”).

Master’s study

The objective of the master’s study is to analyse the process of audit, its components and to provide practical its application on the example of certain enterprise. In the present study, there are analysed and systematized theoretical and practical methods of audit its stage performance and risk assessment proposed by different Lithuanian and foreign authors. On the grounds of theoretical material, there was performed financial audit of UAB “Baldų alėja”, there were provided coherently all the stages of the process of audit and the works, performed in these stages. In the study, there are provided models of calculation and evaluation of risk of audit and its significance. As separate example of audit sphere there is analysed an audit of long-termed assets, there is performed analysis of the enterprise’s activities and financial analysis, evaluated the opportunities of succession of the company’s activities, as well as there is provided the conclusion of audit and the report. The results of the present study will be useful to the shareholders of the company and its managers evaluating and understanding the conclusions and the reports of the audit.

TURINYS

IVADAS	5
1. AUDITO KLASIFIKAVIMAS IR JO ATLIKIMO ETAPAI	8
1.1. Pagrindinių sąvokų analizė	8
1.2. Audito klasifikavimas	11
1.3. Audito etapai	13
1.3.1. Pasirengimas auditui: strategija	15
1.3.2. Susipažinimas su audituojamos įmonės veikla.....	16
1.3.3. Audito plano ir programų sudarymas	18
1.3.4. Medžiagos rinkimas ir tikrinimas	20
1.3.5. Auditoriaus išvados ir ataskaitos parengimas.....	21
1.3.6. Atlikto audito kontrolė.....	25
2. AUDITO RIZIKOS	27
2.1. Audito rizikų klasifikavimas ir apibūdinimas	27
2.2. Audito rizikos modeliai	30
2.3. Veiksniai įtakoiantys audito riziką	32
3. AUDITO ATLIKIMO BENDROVĖJE „BALDŲ ALĖJA“ PATIRTIS	34
3.1. Pasirengimas auditui ir duomenų apie klientą surinkimas	34
3.2. Audito planavimas	35
3.3. Buhalterinės apskaitos sistemos įvertinimas	37
3.4. Vidaus kontrolės sistemos įvertinimas	39
3.5. Audito reikšmingumo ir rizikos nustatymas	42
3.6. Audito atlikimas ilgalaikio turto pavyzdžiu	46
3.6.1. Ilgalaikio turto audito programa	46
3.6.2. Ilgalaikio turto audito atlikimo procedūros	49
3.6.3. Ilgalaikio turto audito rezultatų apibendrinimas.....	59
3.7. Audituojamos įmonės finansinė analizė	60
3.7.1. Balanso rodiklių analizė.....	60
3.7.2. Pelno (nuotolių) ataskaitos rodiklių analizė.....	62
3.7.3. Finansinių santykinų rodiklių analizė.....	64
3.7.4. Bankroto diagnostika pagal Altmano modelį „Z“	68
3.8. Įmonės veiklos tęstinumo įvertinimas	69
3.9. Auditoriaus išvados ir ataskaitos sudarymas	71
IŠVADOS	74

LITERATŪROS SĄRAŠAS	77
PRIEDAI	79
1 priedas. Galimybės atlikti auditą įvertinimas	80
2 priedas. Pradiniai duomenys apie klientą	82
3 priedas. Nepriklausomo audito sutartis.....	83
4 priedas. Žinios apie kliento verslą	86
5 priedas. 2005 m. Balansas.....	91
6 priedas. 2005 m. Pelno (nuostolių) ataskaita	92
7 priedas. Pradinis audito planas.....	93
8 priedas. UAB „Baldų alėja“ vidaus kontrolės sistemos apžvalga	95
9 priedas. Ilgalaikio turto sąrašas 2005 12 31	100
10 priedas. 2006 01 05 Inventorizacijos aprašo kopija.....	102
11 priedas. IT likučių 2005 metų pradžioje ir pabaigoje nustatymas	104
12 priedas. Įsakymas dėl ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvų	106
13 priedas. Ilgalaikio turto nurašymo aktas	107
14 priedas. 2004 – 2005 m. horizontalioji ir vertikalioji balanso analizė.....	108
15 priedas. Pelno (nuostolių) ataskaitos horizontalioji ir vertikalioji analizė.....	110
16 priedas. Svarbiausi finansiniai santykiniai rodikliai	111
17 priedas. Laiškas auditoriui	113
18 priedas. Auditoriaus išvada.....	114

ĮVADAS

Auditas atsirado todėl, kad reikėjo tikrinti asmenų, kuriems patikėti svetimi pinigai ar materialinės vertybės, darbą. Auditas tikrai pateisino lūkesčius. Šiandien jis, blogiau ar geriau, atlieka savo funkcijas. Šiuolaikinėmis konkurencingos rinkos ekonomikos sąlygomis audito reikšmė nuolat auga. Nepriklausomas auditas plačiai naudojamas daugelio įmonių ūkinei finansinei veiklai gerinti. Jis yra vienas iš svarbiausių ir patikimiausių ekonominės informacijos šaltinių, svarbi įmonės vidaus rezervų atskleidimo priemonė. Jo teikiama informacija naudinga rengiant planus ir prognozes, skirstant išteklius, priimant ekonominius sprendimus. Auditas tarsi garantija, kad įmonė normaliai atlieka savo veiklą, kad pasiektų numatytus tikslus. Auditas – tai rimta pagalba vadovams veiklos strategijoms reguliuoti, efektyviau spręsti iškilusias problemas.

Auditas – oficialus nepriklausomas įmonės buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės patikrinimas ir nuomonės apie tai pareiškimas. Pagrindinis audito tikslas – įvertinti, ar finansinė atskaitomybė atitinka tikrąją įmonių veiklos būklę, ar ši atskaitomybė parengta pagal galiojančius buhalterinės apskaitos normatyvinius aktus.

Auditas teikia informaciją daugeliui vartotojų: esamiems ir potencialiems akcininkams, kreditoriams, tiekėjams ir pirkėjams, samdomiems darbuotojams, analitikams ir finansiniams konsultantams, žiniasklaidos priemonėms, vyriausybei, visuomenei.

Auditas yra būtinas tam, kad būtų išvengta informacijos vartotojų apgaudinėjimo. Pavyzdžiui, daugelis akcininkų yra atskirti nuo turto, kurį valdo įmonės vadovybė. Taigi auditas savotiškai suartina akcininkus su įmonės vadovybe, kuri naudoja akcininkų turtą. Tiekėjai ir kiti verslo kreditoriai taip pat suinteresuoti auditu, kad gautų informaciją, jog su jais bus laiku atsiskaityta. Pirkėjams rūpi informacija apie įmonės stabilumą, ypač jei yra numatę su ja prekiauti ilgesnį laikotarpį. Samdomiems darbuotojams svarbi informacija apie įmonės veiklos stabilumą, mokumą, pelningumą, kad galėtų įvertinti galimybes laiku gauti darbo užmokestį, kompensacijas, premijas ir pan. Analitikai ir finansiniai konsultantai domisi ne tik savo, bet kitų įmonių veiklos rodikliais ir auditorių išvadomis. Jie, remdamiesi tik patikima informacija, pateikia įmonės vadovybei pasiūlymus investavimo, veiklos plėtros, prognozavimo ir kitais klausimais. Vyriausybiniams organizacijoms patikima audituota informacija reikalinga ūkio valdymo politikai formuoti, įmonių veiklai reguliuoti, teisingai ištekliams paskirstyti, apmokestinimo politikai nustatyti ir kt. Visuomenė taip pat suinteresuota įmonių veiklos auditu. Audituočių finansinių ataskaitų duomenys padeda visuomenei orientotis priimant sprendimus dėl įsidarbinimo, kvalifikacijos kėlimo, gamtinės aplinkos užterštumo ir pan. Lietuvai įstojus į Europos sąjungą auditas tapo ypač reikšmingas ir būtinas. Tai svarbu siekiant mūsų įstatyminę bazę suderinti su Europos sąjungos įstatymais, taip pat skirstant Europos sąjungos finansinę paramą Lietuvos ūkiui.

Taigi visiems apskaitinės informacijos vartotojams svarbu gauti informaciją, kurios tikrumą, teisingumą ir patikimumą geriausiai užtikrina nepriklausomas auditas.

Tyrimo aktualumas. Lietuvoje nepriklausomas auditas palyginus su ilgamete Vakarų šalių patirtimi žengia tik pirmuosius žingsnius, todėl sprendžiant audito veiklos klausimus kyla nemažai problemų, diskusijų, neaiškumų. Lietuvos audito rinka dar nėra nusistovėjusi, nėra aiškūs įstatymuose numatyti reikalavimai auditui, auditoriams praktikams labai trūksta mokomosios, metodinės literatūros. Privalomai auditas atliekamas tik didelėse įmonėse, nesugebama pasirinkti tinkamų audito paslaugų kainų. Neretai pasitaiko, kad auditas atliekamas formaliai tik todėl, kad to reikalauja įstatymai, įmonių vadovybė nesinaudoja galima audito nauda, neanalizuoja auditoriaus išvadų ir pasiūlymų.

Darbo objektas – finansinės atskaitomybės auditas UAB „Baldų alėja“ pavyzdžiu.

Tyrimo tikslas – išanalizuoti įmonės finansinio audito atlikimo procesą.

Šiam tikslui pasiekti keliami sekantys **uždaviniai**:

1. Išanalizuoti ir apibūdinti Lietuvos bei užsienio autorių darbuose aprašomą audito procesą, jo etapus ir audito riziką, jos rūšis bei modelius;
2. Išnagrinėti audito riziką ir jos modelius;
3. Nustatyti svarbiausius audito rodiklius: rizikos, vidinės kontrolės sistemos efektyvumo, klaidų reikšmingumo.
4. Sudaryti praktinį audito atlikimo modelį ilgalaikio turto audito pavyzdžiu;
5. Įvertinti įmonės finansinius rodiklius bei veiklos tęstinumo galimybes.

Tyrimo metodai ir šaltiniai. Darbe buvo derinami du mokslinio pažinimo būdai: empirinis ir teorinis. Empirinio pažinimo būdu buvo renkami tam tikri faktai, buhalterinės apskaitos, vidinės kontrolės ir statistiniai duomenys, vertinamos ūkinės operacijos, atliekami audito įmonių darbo organizavimo stebėjimai, jų darbo metodų analizė. Finansiniams duomenims įvertinti buvo naudojama vertikali, horizontali analizė, santykinų rodiklių apskaičiavimas, šie skaičiavimai atlikti naudojantis MS Excel programa. Audito darbo dokumentams sisteminti buvo panaudota kompiuterinė programa ADD_DB. Teorinio pažinimo būdu buvo analizuojami užsienio šalių ir Lietuvos autorių audito, finansinės ir ekonominės analizės, finansinės ir valdymo apskaitos darbai, nacionaliniai ir tarptautiniai audito standartai, nacionaliniai verslo apskaitos standartai, įstatyminiai norminiai aktai.

Rezultatų reikšmingumas. Šio darbo tyrimo rezultatai bus naudingi bendrovių esamiems ir potencialiems akcininkams bei vadovams vertinant ir suprantant audito išvadas bei ataskaitas. Taip pat auditoriams kaip praktinis vadovas atliekant įmonių auditą, nes audito atlikimo klausimais literatūros lietuvių kalba yra maža.

Darbo struktūra. Magistro darbas susideda iš trijų dalių. Tyrimo konceptualioji dalis pradedama pagrindinių magistro darbe vartojamų sąvokų analize. Pirmos dalies pagrindą sudaro mokslinės ir įstatyminės-norminės literatūros finansinio audito tema nagrinėjimas. Konceptualioje darbo dalyje pateikiama audito klasifikacija, nagrinėjamas įvairių Lietuvos ir užsienio šalių finansinio audito atlikimo proceso eiliškumas bei audito rizikos ir jos modelių analizė.

Analitinėje-iriamojoje dalyje bendrovės „Baldų alėja“ pavyzdžiu pateikiau galimą finansinio audito organizavimo modelį. Šioje dalyje pateikti sudaryti audituojamos įmonės planai ir programos, buhalterinės apskaitos ir vidaus kontrolės sistemų įvertinimai, nustatyti audito rizikos ir reikšmingumo lygiai. Atskirų sričių auditas atliekamas ilgalaikio turto pavyzdžiu ir pateikiamos pagrindinės procedūros bei atlikto ilgalaikio turto audito apibendrinimas. Atliekama finansinė analizė naudojant horizontalią ir vertikalią analizę, apskaičiuojami santykiniai finansiniai rodikliai, remiantis E. Almano Z modeliu, nustatoma įmonės bankroto tikimybė. Pateikiamas įmonės veiklos tęstinumo įvertinimas. Apibendrinant pateikiami auditoriaus išvados ir ataskaitos duomenys. Magistro darbas baigiamas išvada.

Magistro darbo apimtis yra 79 lapai, pateikiama 18 priedų. Duomenys apdoroti panaudojant paveikslus ir lenteles. Visi paveikslai ir lentelės, kuriems nėra nurodytas šaltinis, yra sudaryti autorės.

1. AUDITO KLASIFIKAVIMAS IR JO ATLIKIMO ETAPAI

1.1. Pagrindinių sąvokų analizė

Šios sąvokos magistro darbe pateikiamos remiantis šaltiniu: Buhalterių profesionalų etikos kodeksas. Tarptautiniai audito standartai. Vilnius: Lietuvos auditorių rūmai, p. 133-151

Analitinės procedūros – tai svarbių koeficientų ir tendencijų, įskaitant ir neįprastus svyravimus bei pozicijas, tyrimas.

Apgaulė – tai vieno ar kelių vadovų, darbuotojų, ar trečiųjų šalių tyčiniai veiksmai, dėl kurių finansinės ataskaitos yra pateikiamos klaidingai.

Apskaitinis įvertinimas – tai apytikris sumų, kurių negalima tiksliai nustatyti, įvertinimas.

Apskaitos pagrindai apima finansinių ataskaitų rengimo kriterijus, kurie taikomi visiems reikšmingiems straipsniams ir yra pakankamai pagrįsti.

Apskaitos sistema – tai įmonės veiklos ir įrašų visuma, kuria remiantis apdorojamos operacijos ir atliekami finansiniai įrašai. Apskaitos sistema nustato, renka, analizuoja, apskaičiuoja, klasifikuoja, fiksuoja, apibendrina ir apibūdina operacijas ir kitus įvykius.

Auditas (finansinės atskaitomybės) – nepriklausomas įmonės finansinės atskaitomybės arba įmonių grupės konsoliduotos finansinės atskaitomybės patikrinimas ir išvados pateikimas.

Audito atranka – tai toks audito procedūrų taikymas mažiau nei 100 % sąskaitos likučių ir ūkinių operacijų grupių, kai visi atrankos objektai turi galimybę patekti į atranką. Atranka sudaro galimybę auditoriui gauti ir įvertinti audito duomenis apie kai kuriuos atrinktų objektų požymius, ir pasinaudoti jais formuluojant išvadą.

Atrankos vienetas – tai atskiros dalys, sudarančios visumą.

Audito apimtis nurodo audito tikslams pasiekti būtinas audito procedūras.

Audito darbo dokumentai (ADD) – dokumentai su informacija apie audito procedūrų planavimą, atliktų procedūrų pobūdį, laiką ir apimtį, šių procedūrų rezultatus ir gautais duomenimis pagrįstas išvadas. Darbo dokumentai gali būti įvairių formų: raštiški, filmuoti, saugomi naudojant elektroninės technikos ir kitokias priemones.

Audito įrodymai – tai auditorius surinkta informacija leidusi jam padaryti išvadas, kuriomis grindžiama auditoriaus nuomonė.

Audito įmonė – tai audito paslaugas teikianti įmonė, reikalui esant atitinkamai pasitelkianti savo partnerius arba veikianti individualiai.

Audito programa – tai sąrašas procedūrų, kurios reikalingos audito planui įvykdyti. Audito programoje taip pat numatyti audito tikslai kiekvienoje srityje ir išsamiai aprašyti veiksmai, kaip padėjėjai turi vykdyti instrukcijas, taip pat kaip atlikta jų darbo kontrolė.

Audito rizika – rizika, kad apie finansinėse ataskaitose esančius reikšmingus informacijos išskraipymus auditorius gali pateikti neteisingą nuomonę.

Audito sutartis – patvirtina tai, kad auditorius sutinka su paskyrimu, audito tikslais ir apimtimi, savo įsipareigojimais klientui, įskaitant ir teikiamas ataskaitas.

Auditorius – tai už auditą atsakingas asmuo. Šis pavadinimas taip pat vartojamas kalbant apie audito įmonę.

Dalyvavimas – buvimas visų ar dalies kitų atliekamos veiklos procesų metu. Pavyzdžiui, atliekant inventorizaciją auditorius apžiūri atsargas, stebi, ar laikomasi vadovybės nustatytų procedūrų skaičiuojant atsargas, patikrina skaičiavimus.

Dokumentai– tai darbo dokumentai, kuriuos auditorius parengė ar turi, ir visa audito medžiaga, kuria jis disponuoja.

Finansinė atskaitomybė – tai balansas, pelno (nuostolio) ataskaita, finansinės būklės pakeitimų ataskaita (gali būti pateikta kaip pinigų srautų ataskaita), pastabos ir kitos ataskaitos bei paaiškinimai, kurie laikomi finansinių ataskaitų dalimi.

Klaida – netyčinė klaida finansinėse ataskaitose.

Kompiuteriniai audito metodai – tai audito procedūrų taikymas, kaip audito įrankį naudojant kompiuterį.

Kontrolės aplinka – tai bendra direktorių ir vadovybės požiūris, supratimas ir veiksmai, susiję su vidaus kontrolės sistema bei jos svarba įmonei.

Kontrolės procedūros – tai principai ir priemonės, papildančios kontrolės aplinką, numatytos vadovybės konkreitiems įmonės tikslams pasiekti.

Maža įmonė – tai tokia įmonė, kuriai būdinga:

1. Nedidelis savininkų ir vadovų kiekis (dažnai tai yra vienas asmuo).
2. pasižymi vienu ar keliais bruožais, tokiais kaip:
 - nedaug pajamų šaltinių;
 - nesudėtinga dokumentacija;
 - ribota vidaus kontrolė su galimybe vadovybei ignoruoti kontrolę.

Nacionaliniai audito standartai (NAS) – šalies įstatymų, teisės aktų ar kompetentingos institucijos nustatyti audito standartai, kurių laikomasi ir kurių taikymas yra privalomas atliekant auditą ar teikiant susijusias paslaugas.

Neapibrėžtumas – nuo ateities veikslių ar įvykių priklausantys įvykiai ar dalykai, kurių įmonė negali kontroliuoti tiesiogiai, tačiau kurie gali turėti poveikį finansinėms ataskaitoms

Pakankamumas – audito įrodymų kiekio matas.

Pobalansiniai įvykiai – tai palankūs ir nepalankūs įvykiai, buvę pasibaigus laikotarpiui. Skiriami du šių įvykių tipai:

1. Įvykiai, kurie suteikia įrodymų apie laikotarpio pabaigoje buvusias sąlygas.
2. Įvykiai, kurie nurodo sąlygas, atsiradusias po balanso sudarymo datos.

Reikšmingumas. Informacija yra reikšminga, jei jos nepateikimas arba klaidingas pateikimas gali turėti įtakos jos vartotojų priimamiems ekonominiams sprendimams, kurie daromi remiantis finansinėmis ataskaitomis.

Skaičiavimas – tai pirminių dokumentų ir apskaitos įrašų aritmetinio tikslumo tikrinimas arba atskirų skaičiavimų parengimas.

Stebėjimas – stebimi tie procesai ar procedūros, kuriuos atlieka kiti. Pavyzdžiui, auditorius stebi, kaip įmonės darbuotojai atlieka inventurizaciją arba vykdo kontrolės procedūras.

Susijusi šalis. Šalys laikomos susijusiomis, jei viena iš šalių gali kontroliuoti kitą šalį arba daryti žymią įtaką kitai šaliai priimant finansinius ar veiklos sprendimus.

Susijusių šalių sandoriai – tai turto ar įsipareigojimų judėjimas tarp šalių nepriklausomai nuo kainos.

Sutartos procedūros – įsipareigojęs atlikti sutartas procedūras auditorius apsiima atlikti tas audito pobūdžio procedūras, dėl kurių susitarė auditorius ir įmonė bei bet kokia kita susijusi trečioji šalis, ir pateikti ataskaitą apie gautus duomenis.

Tikrinimas – tai įrašų, dokumentų ar materialaus turto tikrinimas.

Tinkamumas – tai audito duomenų kokybės bei jų atitikimo tam tikriems pareiškimams ir patikimumo matas.

Toleruotina klaida – tai didžiausia priimtina visumos klaida.

Veiklos tęstinumo prielaida – pagal veiklos tęstinumo prielaidą, laikoma, jog įmonė tęs veiklą artimiausioje ateityje, neturėdama nei ketinimų, nei būtinybės likviduotis, sustabdyti veiklą ar ieškoti kreditorių pagalbos. Turtas ir įsipareigojimai atvaizduoti atsižvelgiant į tai, jog realizuoti turtą ir vykdyti įsipareigojimus įmonė sugebės verslu užsiimdama įprastai.

Vidaus kontrolės sistema apima visas taisykles ir procedūras, kurias taiko įmonės vadovybė, siekdama užtikrinti veiksmingą vadovavimą verslui, įskaitant valdymo politiką, turto apsaugą, klaidų ir apgaulės galimybės išankstinį numatymą ir prevenciją, apskaitos registrų teisingumą ir išbaigtumą bei patikimos finansinės informacijos parengimą laiku.

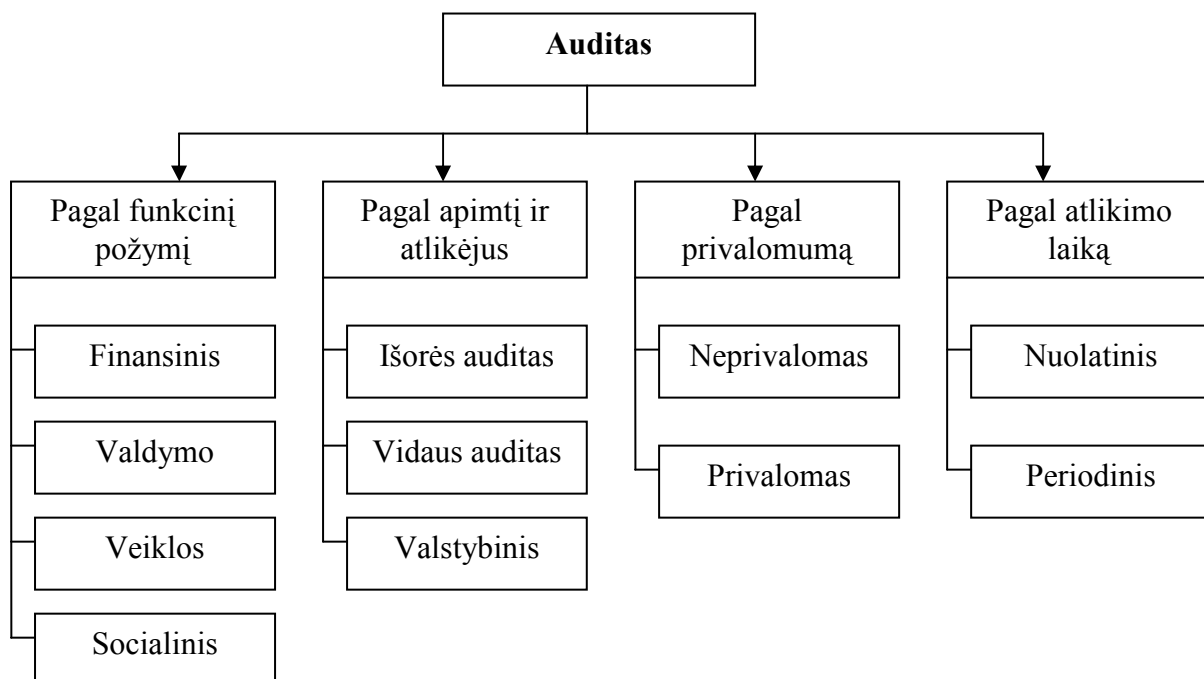
Visuma yra visa duomenų sistema, iš kurios buvo atrinktas atrankos vienetas, ir apie kurią auditorius turi padaryti išvadas.

Žinios apie verslą – auditoriaus bendros žinios apie įmonės ekonomiką ir ūkio šaką bei išsamios žinios apie įmonės veiklą.

1.2. Audito klasifikavimas

Audita, kaip ir daugelį kitų nagrinėjamų objektų, galima klasifikuoti pagal įvairius požymius. Teoriškai auditas dažniausiai klasifikuojamas pagal šiuos požymius:

- 1) funkcinį;
- 2) apimtį ir atlikėjus;
- 3) atlikimo laiką;
- 4) privalomumą (žr. 1 pav.)



1 pav. Audito rūšių klasifikavimas

Auditas pagal funkcinį požymį

Finansinis auditas – nepriklausomas įmonės finansinės atskaitomybės patikrinimas ir išvados pateikimas.

Yra išskiriami šie trys pagrindiniai audito tikslai: ¹

1. Įvertinti, ar įmonės finansinė atskaitomybė visais reikšmingais atžvilgiais tikrai ir teisingai parodo finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus.
2. Įvertinti, ar įmonės finansinė atskaitomybė parengta pagal Lietuvos Respublikoje galiojančius teisės aktus, reglamentuojančius buhalterinę apskaitą ir finansinės atskaitomybės sudarymą, taip pat kitus teisės aktus.

¹ Lietuvos Respublikos Audito įstatymas. 1999.06.15 Nr. VIII-1227, Lietuvos Respublikos Seimas: <http://www3.lrs.lt/dokpaieska/forma_1.htm>.

3. Įvertinti, ar įmonės valdybos (vadovo) parengtoje veiklos ataskaitoje (jeigu pagal teisės aktus ji rengiama) pateikti duomenys atitinka finansinės atskaitomybės duomenis.

Būtent *finansinis auditas* yra nagrinėjamas magistro darbe.

Valdymo audito pagrindinis tikslas patikrinti valdymo metodus ir jų efektyvumą. Vienas iš valdymo audito uždavinių – patikrinti įmonės vadybininkų profesinę kompetenciją ir nuspręsti, ar jie tinka savo pareigoms atlikti.

Veiklos audito pagrindinis tikslas yra įmonės ūkinės gamybinės ar komercinės veiklos tobulinimo galimybių atskleidimas. Veiklos audito metu įvertinami veiklos rezultatai, nustatoma, ar taupiai buvo naudojami materialiniai, darbo, finansiniai ištekliai, ieškoma būdų produkcijos gamybai didinti, jos kokybei gerinti bei visų rūšių išlaidoms mažinti. Auditoriai, atliekantys veiklos auditą, dažniausiai turi pateikti rekomendacijas tolesnei įmonės ūkinei gamybinei ar komercinei veiklai gerinti.

Socialinio audito pagrindinis tikslas – patikrinti darbuotojų poreikius, interesus, bendravimą, darbo saugumą, sveikatingumą, užimtumą ir kitų socialinių klausimų būklę.

Klasifikavimas pagal apimtį ir atlikėjus

Išorės auditą atlieka nepriklausomi auditoriai pagal sutartis. Atliekant išorės auditą pagrindinis dėmesys skiriamas finansinių ataskaitų auditui, apie kurių teisingumą auditorius turi pareikšti savo nuomone, surašant auditoriaus išvadą. Magistro darbe analizuojamas išorės finansinis auditas.

Vidaus auditą atlieka įmonės vidaus audito tarnybos darbuotojai. Pagrindinis vidaus audito tikslas- patikrinti įmonės valdymo sistemą, personalo veiksmus, atskirų padalinių veiklą, pateikti įmonės vadovybei rekomendacijas veiklai tobulinti ir finansinei būklei gerinti.

Valstybinis auditas grindžiamas šiais principais: „ tarptautinių ir nacionalinių audito standartų pritaikomumo, nuomonės nepriklausomumo, viešosios atsiskaitomybės, audituojamo subjekto vadovybės atsakomybės, nuoseklių apskaitos standartų taikymo, vidaus kontrolės, duomenų prieinamumo, audito metodų tobulinimo, viešųjų ir privačių interesų konflikto vengimo“.²

Valstybinis auditas skirstomas į finansinį ir veiklos.

Atliekant finansinį auditą, tikrinami ir vertinami valstybės įmonių biudžetai, valstybės piniginiai ištekliai ir turtas, finansiniai ir komerciniai santykiai, Lietuvai skirtų Europos Sąjungos lėšų naudojimas ir įvairių programų vykdymas.

„Pačia plačiausia prasme veiklos auditas yra valstybės, ministerijų departamentų ir kitų viešojo sektoriaus institucijų valdymo ekonomiškumo, efektyvumo, veiksmingumo sisteminė analizė bei pasiūlymų, kaip šiuos kriterijus gerinti, rengimas.“³

² Valstybinio audito reikalavimai. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolieriaus įsakymas 2002 02 21 Nr. V-26. <http://www.vkontrole.lt/t_aktai_audito_reikalavimai.shtml>.

³ Puškorius S. Veiklos auditas. (2004). Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, p. 21

Klasifikavimas pagal privalomumą

Privalomas auditas – tai toks, kurį įmonės privalo atlikti, vykdydamos Audito arba kitų Respublikos įstatymų nurodymus. Lietuvoje auditas atliekamas arba privalo būti atliktas šioms įmonėms:

- 1) akcinėms bendrovėms;
- 2) uždarosioms akcinėms bendrovėms, kuriose tenkinami ne mažiau kaip du kriterijai, įvardyti LR Akcinių bendrovių įstatymo 58 str.4 d., t.y.
 - pardavimo grynosios pajamos viršija 10 milijonų litų per ataskaitinius finansinius metus;
 - balanse nurodyto turto vertė viršija 5 milijonus litų;
 - vidutinis sąrašinis darbuotojų skaičius per ataskaitinius finansinius metus viršija 50.
- 3) valstybės, savivaldybės įmonėms;
- 4) finansų įstaigoms;
- 5) draudimo įmonėms;
- 6) kitais atvejais.

Neprivalomas auditas – toks, kurį įmonės atlieka laisvanoriškai, siekdamos įvertinti savo veiklos rezultatus ir gauti iš nepriklausomų auditorių objektyvią nuomonę.

Klasifikavimas laiko atžvilgiu

Periodinis auditas kartais vadinamas klasikiniu auditu, įprastu auditu. Jis atliekamas per tam tikrą laikotarpį dažniausiai ataskaitiniam laikotarpiui pasibaigus.

Nuolatinis auditas yra toks, kai auditorius nuolat būna įmonėje, renka medžiagą, daro testus, bendrauja su vadovybe. Šis auditas Lietuvoje nėra populiarus, jis dažniau atliekamas didelėse kompanijose, kur audito apimtys yra didelės.

1.3. Audito etapai

Auditas yra sudėtingas procesas, jo metu atliekama labai daug įvairių darbų: tikrinami dokumentai, apskaitos registrai ir finansinės ataskaitos, suskaičiuojamos materialinės vertybės ir pinigai, renkama informacija apie įmonės verslą, ūkines operacijas, organizuojamos apklausos ir .t. Todėl labai svarbu, kad šie darbai būtų atliekami nuosekliai. Audito etapas – tai tam tikras tarpsnis, kurio metu atliekami audito darbai.

Įvairūs autoriai siūlo nevienodą audito etapų skaičių ir vadina juos fazėmis, stadijomis, periodais, atliekamų darbų nuoseklumu. E. Woolfas siūlo audito procesą skirstyti į aštuonias stadijas, kurių apibūdinimas pateikiamas pirmoje lentelėje:

1 lentelė. Audito stadijos⁴

Audito veiklos sritis	Stadija	Audito tikslai
Veikla susijusi su informacijos rinkimu ir patvirtinimu	1 stadija	Remiantis teoriniais principais atskleisti įmonės veiklos pagrindus ir sistemą
	2 stadija	Susipažinti su įmonės veikla praktiškai
Vidinės kontrolės sistemos tyrimas	3 stadija	Smulkiai išnagrinėti įmonės vidaus kontrolės sistemos silpnąsias ir stipriąsias puses.
	4 stadija	Įvertinti santykinį silpnųjų vietų efektą svarbiausiose veiklos srityse
	5 stadija	Patikrinti įrašų sąskaitose teisingumą.
Rezultatų analizė, įvertinimas, audito išvados suformulavimas	6 stadija	Patikrinti ar finansinės ataskaitos sutampa su įrašais sąskaitose
	7 stadija	Įsitikinti, ar finansinės ataskaitos pateikia tikrą ir teisingą būklę, ar sudarytos remiantis reglamentuojančiais teisės aktais.
	8 stadija	Išreikšti nuomonę auditoriaus išvadoje.

KTU Apskaitos katedros docentė Idalija Matickienė siūlo audito proceso struktūrą suskirstytą į tris pagrindinius etapus, kurie pateikti antroje lentelėje:

2 lentelė. Audito etapai⁵

Pagrindiniai etapai	Pagrindinio etapo metu atliekami darbai
I. Kliento įmonės ir veiklos diagnostika arba pradinė audito stadija	1. Susipažinimas su kliento įmone, verslu.
	2. Potencialių esminių netikslumų ir klaidų apskaitoje ir atskaitomybėje numatymas.
	3. Audito plano rengimas.
	4. Audito strategijos ir taktikos metmenys
	5. Kliento apskaitos sistemos ir vidinės kontrolės sistemos išankstinis įvertinimas.
	6. Rizikos, klaidų materialumo išankstinis įvertinimas ir kt.
Procedūrų svarbiausiems audito tikslams pasiekti numatymas	1. Apskaitinės ir ataskaitinės informacijos rinkimas ir tikrinimas.
	2. Audito patvirtinimų pagal įvairias prielaidas surinkimas.
	3. Pabalansinių patikrinimo procedūrų atlikimas.
	4. Gautų duomenų apdorojimas, patikslinimas, dokumentavimas.
	5. Audito plano koregavimas ir kt.
Audito sprendimo priėmimas	1. Informacijos patikimumo ir atrankos kriterijų peržiūrėjimas.
	2. Sprendimo alternatyvų svarstymas, pasitelkiant specialius ekspertinius metodus.
	3. Galutinio sprendimo delegavimas kitiems grupės nariams svarstyti.
	4. Audito išvados formulavimas, jos projekto sudarymas.

Analizuojant įvairių autorių literatūrą, galima išskirti septynių etapų audito klasifikaciją:⁶

1. Pradinė audito veikla, kurios metu susipažįstama su klientu, nustatoma audito strategija.
2. Informacijos apie klientą rinkimas ir dokumentavimas, kliento vidaus kontrolės sistemos įvertinimas.
3. Audito plano sudarymas.
4. Audito testų ir procedūrų atlikimas.

⁴ Sudaryta remiantis: Woolf E. (1990). Auditing Today. Fourth edition. London: Printing Hall International, p. 58-59; Kabašinskas J., Toliatienė I. (1994). Pažintis su auditu. Vilnius: Perkūno leidykla, p. 22-23.

⁵ Matickienė I. (1997). Audito planavimas ir organizavimas. Kaunas: Technologija, p. 27-28.

⁶ Sudaryta remiantis: O'Reilly, W.M. (1990). Montgomery's Auditing. Eleventh edition. New York: J. Willey, p. 146-148

5. Audito pabaigimas. Audito duomenų grupavimas, vertinimas, įvairūs skaičiavimai ir analizės.
6. Audito rezultatų analizė ir vertinimas. Reikalingų papildomų testų ir procedūrų atlikimas.
7. Audito išvados ir ataskaitos formulavimas.

Šios stadijos parodo nuoseklų ir susistemintą audito pobūdį, tačiau etapai tapatinami su audito tikslais bei uždaviniais.

Išskiriant audito etapus svarbu parodyti jų reikšmę audito procese ir nustatyti konkrečias ribas, todėl išanalizavusi įvairių autorių siūlomas audito chronologijas, savo darbe pasirinkau profesoriaus Jono Mackevičiaus pateiktą audito etapų klasifikaciją⁷:

1. Pasirengimas auditui: strategija.
2. Susipažinimas su audituojamos įmonės veikla ir jos verslu.
3. Audito planų ir programų sudarymas.
4. Audito medžiagos rinkimas.
5. Tikrinimas.
6. Auditoriaus ataskaitos ir išvados parengimas.
7. Atlikto audito kontrolė.

1.3.1. Pasirengimas auditui: strategija

„Audito strategija – tai audito kryptį nustatymas priklausomai nuo konkrečių tikslų.“⁸ Šiuo etapu nustatomi pagrindiniai audito tikslai, apimtys ir ypatybės. Pagrindinis finansinio audito tikslas – patikrinti finansinių ataskaitų tikslumą ir patvirtinti (arba nepatvirtinti), jog esami duomenys patikimi. Vienas iš pagrindinių audito strategijos tikslų – numatyti tokius audito atlikimo būdus ir priemones, kad būtų patenkinti kliento lūkesčiai. Kuriant audito strategiją auditorius turi atkreipti rimtą dėmesį į kliento verslo riziką ir ypatybes.

Prieš pradėdamas auditą auditorius turi gerai teoriškai pasirengti, susipažinti su literatūra ir teisės aktais, kuriuose nagrinėjama šios šakos įmonių veiklos ypatybės. Kai kuriuose literatūros šaltiniuose⁹ yra nurodoma ką apima bendrosios audito strategijos rengimas:

- 1) audito ypatybių nustatymą, kurios apibrėžia jo apimtį, pavyzdžiui, taikoma finansinės atskaitomybės sudarymo tvarka, ūkio šakai būdingi atskaitomybės reikalavimai ir įmonės padalinių buvimo vieta;

⁷Mackevičius J. (2001). Auditas: teorija, praktika, perspektyvos. Vilnius: Lietuvos mokslas, p. 167

⁸Matickienė I. (1997). Audito planavimas ir organizavimas. Kaunas: Technologija, p. 21

⁹Sudaryta remiantis: Дефлиесе, Ф. Л. (1997). Аудит Монтгомери. Перевод с англ. Москва: Юнити, с. 147 – 151; 4 – uoju Nacionaliniu audito standartu „Audito planavimas“. Lietuvos auditorių rūmai: <<http://www.lar.lt>>.

- 2) išvados pateikimo tikslų nustatymą tam, kad būtų galima planuoti audito laiką ir reikalingos informacijos pobūdį, pavyzdžiui, tarpinės ir galutinės išvados pateikimo terminus, svarbiausias numatomo vadovų arba aukščiausio lygio vadovybės informavimo datas; ir
- 3) svarbių veiksnių apsvaistymą, kurie nulems audito komandos pastangų kryptį, pavyzdžiui, tinkamo reikšmingumo lygio nustatymas, preliminarus sričių, kurioms gali būti būdinga didesnė reikšmingo iškraipymo rizika bei reikšmingų komponentų ir sąskaitų likučių identifikavimas, įvertinimas, ar auditorius gali planuoti surinkti įrodymus apie vidaus kontrolės efektyvumą, ir svarbių aplinkybių būdingų įmonei, ūkio šakai, finansinei atskaitomybei ar kitų susijusių įvykių nustatymas.

Audito strategijos rengimas padeda auditoriui nustatyti išteklių, būtinų auditui atlikti, pobūdį, laiką ir apimtį. Audito strategijoje yra išdėstoma:

- 5) išteklių specifinėms audito sritims skyrimas, pavyzdžiui, pakankamai patyrusių komandos narių įtraukimas į didelės rizikos sritis arba ekspertų pasitelkimas, sprendžiant sudėtingus klausimus;
- 6) specifinėms audito sritims skiriamų išteklių kiekis, pavyzdžiui, komandos narių, paskirtų stebėti inventurizaciją svarbiose vietose, skaičius, kito auditoriaus darbo peržvalgos mastas įmonių grupės audito atveju arba didelės rizikos sritims numatomas audito valandų skaičius;
- 7) kada šie ištekliai yra skiriami, pavyzdžiui, ar tarpinio audito metu, ar konkrečiomis datomis.
- 8) kaip šie ištekliai yra valdomi, nukreipiami ir prižiūrimi, pavyzdžiui, kada ketinama rengti komandos instruktavimo ar ataskaitinius susirinkimus, kaip audito partneris ar vadovas atliks peržvalgą (pavyzdžiui, vietoje ar ne) ir, ar yra užbaigtos audito kokybės kontrolės peržvalgos.

Parengęs bendrąją audito strategiją auditorius, atsižvelgdamas į poreikį įgyvendinti audito tikslą efektyviai naudojant išteklius, gali pradėti rengti detalesnį audito planą, kuris yra skirtas įvairiems bendrojoje audito strategijoje nustatytiems dalykams spręsti. Nors paprastai auditorius bendrąją audito strategiją parengia prieš imdamas rengti detalųjį audito planą, abu planavimo darbai nebūtinai yra atskiri ar eina vienas po kito, veikiausiai yra glaudžiai susiję, kadangi dėl strategijos pokyčių gali keistis ir planas.

1.3.2. Susipažinimas su audituojamos įmonės veikla

Susipažinimas su audituojamos įmonės veikla ir jos verslu – labai svarbus audito etapas, nuo kurio rezultatų labai priklauso audito kokybė. Atlikdamas finansinės atskaitomybės auditą, auditorius turi pakankamai išmanyti audituojamą verslą arba įgyti žinių, kurios leistų nustatyti ir

suprasti įvykius, ūkinės operacijas bei veiklą, kurie jo manymu gali žymiai paveikti finansinę atskaitomybę, tyrimą, auditoriaus išvadą. Auditoriaus darbui reikalingos verslo žinios susideda iš bendrų ekonomikos žinių, ūkio šakos, kuriai priklauso įmonė pažinimo bei išsamių žinių apie konkrečios įmonės veiklą.

Įvairūs literatūros šaltiniai pateikia rekomendacijas, į ką reiktų atsižvelgti renkant informaciją apie kliento veiklą ir verslą. Šių klausimų sąrašas pateikiamas trečioje lentelėje.

3 lentelė. Informacijos rinkimas apie kliento verslą ir veiklą¹⁰

Sritis	Dalykai į kuriuos reikia atsižvelgti, renkant informaciją
A. Bendri ekonominiai veiksniai	<ul style="list-style-type: none"> • bendras ekonomikos lygis (pvz., sumažėjimas, augimas); • palūkanų norma ir finansavimo galimybės; • infliacija, valiutos devalvavimas; • valstybės politika: monetarinė; fiskalinė; mokesčiai - pelno ir kt.; finansinis skatinimas (pvz., vyriausybės vykdomos skatinimo programos); tarifai, prekybos apribojimai. • užsienio valiutos kursai ir kontrolė.
B. Ūkio šaka. Svarbios sąlygos, veikiančios kliento verslą	<ul style="list-style-type: none"> • rinka ir konkurencija; • ciklinė ar sezoninė veikla; • gamybos technologijos pokyčiai; • verslo rizika (pvz., aukštosios technologijos, mados, greitas konkurentų atsiradimas); • veiklos plėtra arba nuosmukis; • nepalankios sąlygos (pvz., mažėjanti paklausa, pajėgumų perteklius, didelė kainų konkurencija); • svarbiausi rodikliai ir veiklos statistika; • būdingi apskaitos bruožai ir problemos; • aplinkosaugos reikalavimai ir problemos; • teisinė aplinka ir įstatymų reikalavimai; • energijos tiekimas ir sąnaudos; • būdinga ir nebūdinga veikla (pvz., susijusi su darbo sutartimis, finansavimo metodais, apskaitos metodais).
C. Įmonė	
1. Vadovybė ir savininkai. Svarbūs bruožai:	<ul style="list-style-type: none"> • įmonės rūšis - individualioji (personalinė) įmonė, tikroji ūkinė bendrija, komanditinė ūkinė bendrija, akcinė bendrovė, uždaroji akcinė bendrovė, investicinė bendrovė, valstybės įmonė, savivaldybės įmonė, žemės ūkio bendrovė, kooperatinė bendrovė (įskaitant bet kokius esamus ar planuojamus pasikeitimus); • savininkai ir susijusios šalys (vietinės, užsienio, jų verslo reputacija ir patirtis); • kapitalo struktūra (įskaitant esamus ir planuojamus pokyčius); • organizacinė struktūra; • vadovybės tikslai, filosofija, strateginiai planai; • naujos veiklos srities įsigijimas, sujungimas, pardavimas (planuojami ar neseniai įvykę); • finansavimo metodai ir šaltiniai (dabartiniai, istoriniai); • direktorių valdyba: sudėtis; verslo reputacija ir asmeninė patirtis; nepriklausomumas ar vadovybės kontrolė; susirinkimų dažnumas; audito komitetas ir jo veiklos apimtis; politika ar bendras vadovavimas; profesionalių patarėjų pasikeitimas (pvz., teisininkų).

¹⁰ Sudaryta remiantis: 30 – uoju nacionaliniu audito standartu "Verslo žinios". LAR: <<http://www.lar.lt>; Buhalterių profesionalų etikos kodeksas. Tarptautiniai audito standartai. Vilnius: LAR 2005, p. 289-291; Суйц, В. П., Смирнова, Л. Р., Дубровина, Т.А. (2005), Аудит общий банковский стаховой. Учебник. Москва: ИНФРА-М, с. 86-88.

Sritis	Dalykai į kuriuos reikia atsižvelgti, renkant informaciją
C. Įmonė	
1. Vadovybė ir savininkai. Svarbūs bruožai:	<ul style="list-style-type: none"> administracija: patirtis ir reputacija; kaita; pagrindinis finansų personalas ir jo statusas įmonėje; apskaitos padalinio darbuotojai; paskatinimai ar priemonių, kaip atlyginimo dalies planas (pvz., pelno pagrindu); prognozių ir sąmatų naudojimas; spaudimas vadovybei (pvz., pervertinimas, vieno asmens dominavimas, akcijų kainų palaikymas, rezultatų skelbimo datos apribojimai be priežasties); vadovybės informacinės sistemos. vidaus audito funkcija (dalyvavimas, kokybė); požiūris į vidaus kontrolės aplinką.
2. Įmonės verslas. Produkcija, rinka, tiekėjai, sąnaudos, operacijos:	<ul style="list-style-type: none"> verslo pobūdis (pvz., gamyba, pardavimai, finansinės paslaugos, importas/eksportas); gamybos pajėgumai, sandėlių, biurų išdėstymas; darbuotojai (pvz., jų pasiskirstymas pagal gyvenamąją vietą, aprūpinimą, atlyginimo lygį, bendri kontraktai, įmokos pensijų fondams, vyriausybės reguliavimas); produkcija, paslaugos ir rinka (pvz., pagrindiniai pirkėjai ir kontraktai, mokėjimo terminai, pelno norma, rinkos dalis, konkurentai, eksportas, kainų politika, produkcijos reputacija, garantijos, užsakymų knyga, tendencijos, kainodaros strategija ir objektai, gamybos procesas); svarbiausi prekių ir paslaugų tiekėjai (pvz., ilgalaikės sutartys, tiekimo pastovumas, mokėjimo terminai, importas, tiekimo būdai, tokie, kaip „kaip tik laiku“); atsargos (pvz., laikymo vieta, kiekiai); frančizė, licencijos, patentai; svarbiausios sąnaudų kategorijos; tyrimai ir plėtra; turtas, išskolinimai, operacijos užsienio valiutomis - pagal valiutas, rizikos mažinimas; įstatymų ir teisiniai apribojimai, žymiai veikiantys įmonę; informacinės sistemos - dabartinė, pakeitimų planai; skolų struktūra, įskaitant sąlygas ir apribojimus
3. Finansinė padėtis. Veiksniai, nulemiantys įmonės finansinę padėtį ir pelningumą:	<ul style="list-style-type: none"> pagrindiniai rodikliai ir veiklos statistika; tendencijos.
4. Atskaitomybės aplinka..	Išorinės aplinkybės, turinčios įtakos vadovybei, rengiant finansinę atskaitomybę
5. Įstatyminiai apribojimai:	<ul style="list-style-type: none"> įstatyminė aplinka ir reikalavimai; mokesčiai; verslo savitumų aiškinimas ir įvertinimas; audito ataskaitų reikalavimai; finansinės atskaitomybės naudotojai

1.3.3. Audito plano ir programų sudarymas

Kad audito procesas vyktų tiksliai ir efektyviai, jis turi būti planuojamas.

Audito planas – numatomų priemonių ir darbų visuma, padedanti auditą atlikti nuosekliai, objektyviai ir visapusiškai. Planas padeda apibrėžti audito tikslus, nustatyti veiklos sritis, kurias reikia tikrinti. Auditorius beveik niekada nedirba vienas, todėl planas padeda paskirstyti užduotis personalui.

Audito planas apima: ¹¹

- suplanuotų rizikos vertinimo procedūrų, kurių pakanka įvertinti reikšmingo iškraipymo riziką, pobūdžio, laiko ir apimties aprašymą, kaip apibrėžta 34-ame NAS „Įmonės ir jos aplinkos supratimas bei reikšmingo iškraipymo rizikos vertinimas“;
- suplanuotų tolesnių audito procedūrų, taikomų tvirtinimų lygyje apie kiekvieną reikšmingą ūkinių operacijų grupę, sąskaitų likutį bei atskleidimą, pobūdžio, laiko ir apimties aprašymą, kaip apibrėžta 35-ame NAS „Auditoriaus atliekamos procedūros įvertinus riziką“. Planas atlikti tolesnes audito procedūras atspindi auditoriaus sprendimą patikrinti kontrolės veikimo efektyvumą bei suplanuotų detalių procedūrų pobūdį, laiką ir apimtį; ir
- kitas audito procedūras, kurias būtina atlikti audito metu tam, kad būtų laikomasi NAS (pavyzdžiui, siekis tiesiogiai bendrauti su įmonės teisininkais).

Kai kurie autoriai ¹² išskiria šias bendriausias nuostatas audito planui sudaryti:

1. Audito planas turi būti parengtas taip, kad auditas būtų atliktas laiku, nuosekliai ir visapusiškai.
2. Audito planas turi būti išsamus.
3. Audito plane turi būti:
 - Numatomi audito atlikėjai (pagrindinis auditorius, padėjėjai, ekspertai, kiti išorės auditoriai, vidaus auditoriai);
 - Paskirstomos užduotys audito atlikėjams nustatant jų atsakomybę.
4. Audito plane turi būti numatyti audito testai ir procedūros, atrankinių tikrinimų sritys.
5. Audito plane reikia nurodyti audito atlikimo pradžią ir pabaigą, auditoriaus išvados parengimo ir įteikimo vadovybei tvarką bei laiką.
6. Siekiant efektyvaus audito atlikimo, audito planas, jo elementai turi būti aptariami ir suderinami su įmonės vadovybe, vidaus audito tarnyba bei darbuotojais.
7. Audito plano turinys ir apimtis priklauso nuo įmonės dydžio, audito sudėtingumo, auditoriaus patirties bei kliento verslo supratimo.
8. Audito planas turi būti lankstus, nes įmonės veikla visada kinta. Atsiradus būtinybei ar tam tikroms aplinkybėms audito metu planas gali būti peržiūrimas, patikslinamas, papildomas.

Be strateginių ir einamųjų planų, yra sudaromos audito programos. Audito programa – labai smulkus darbu, kuriuos reikia atlikti audito metu, aprašymas. Šioje programoje smulkiai aprašoma kiekvieno komponento audito testai ir procedūros, darbų eiliškumas, tikrinamų operacijų apimtis, tikrinimo metodikos, darbo rezultatų informavimo būdai ir pan. Audito programos sudaromos

¹¹ Sudaryta remiantis 4-uju Nacionaliniu audito standartu “Audito planavimas”. LAR: <<http://www.lar.lt>>.

¹² Sudaryta remiantis: Mackevičius J. (2001). Auditas: teorija, praktika, perspektyvos. Vilnius: Lietuvos mokslas, p. 171-172; Wealleans, D. (2005). The quality Audit ISO 9001:2000 a Practical Guide. Second Edition. Aldershot: Gower Publishing Limited, p. 160-163.

kiekvienam audito objektui atskirai, pavyzdžiui ilgalaikiam turtui, atsargoms, gautinoms sumoms, įsipareigojimams ir pan.

Literatūroje dažniausiai nurodomi tokie reikalavimai audito programoms:

1. Nustatyti tiksliai darbų apimtį.
2. Nurodyti darbų atlikimo tvarką ir terminus.
3. Išvardyti darbų vykdytojus.
4. Numatyti audito testus ir procedūras.
5. Numatyti darbų atlikimo įvertinimo būdus.

1.3.4. Medžiagos rinkimas ir tikrinimas

Audito medžiaga renkama dviem etapais: sudarant audito planą ir audito metu.

4 lentelė. Audito medžiagos rinkimas¹³

Audito etapas	Informacijos rinkimo būdai ir šaltiniai	Medžiagos rinkimo tikslai
Planavimas	Sudarant audito planą medžiaga renkama iš: <ul style="list-style-type: none"> - kasmetinių finansinių ataskaitų; - įmonės vidaus ataskaitų; - praėjusių metų audito ataskaitų; - susitikimų su akcininkais, įmonės valdybos ir tarybos nariais; - diskusijų su įmonės darbuotojais ir vadovybe; - masinės informacijos priemonių ir kt. 	Nustatyti ar planavimo metu surinkti duomenys sutampa su surinktais susipažįstant su klientu ir jo verslu. Probleminių audito sričių nustatymui. Dėl geresnio kliento veiklos supratimo. Dėl racionalesnio laiko planavimo ir išteklių paskirstymo.
Audito atlikimas	Informacija renkama įvairiais būdais, naudojant testus ir procedūras. Renkama informacija gali būti: <ul style="list-style-type: none"> - rašytinė – randama apskaitos dokumentuose ir registruose, finansinėse ataskaitose ir kt.; - žodinė – gaunama atsakymų į pateiktus klausimus forma; - kompiuterinė – gaunama tiesiogiai iš kompiuterio. Informacija renkama iš vidaus ir išorės šaltinių.	Kad gautų pakankamus įrodymus, jog vidaus kontrolė veikia efektingai ir audito rizika sumažinta iki priimtino lygio. Kad efektyviai įvertintų būdingą potencialią finansinių ataskaitų netikslumų riziką. Kad nustatyti rizikos, susijusios su įmonės tęsiamos veiklos principu, veiksniais. Kad patenkinti kliento lūkesčius.

Surinktos informacijos patikimumas vertinamas atsižvelgiant į tai, ar:

- 1) išorės informacija, gauta nepriklausomai nuo įmonės, patikimesnė nei vidaus;
 - 2) dokumentinė informacija patikimesnė už žodinę;
 - 3) informacija, kurią suteikia pats auditorius, patikimesnė už- tą, kurią jis gauna iš kitų asmenų.
- Svarbus pirminės informacijos rinkimo šaltinis – pokalbiai ir diskusijos su kliento personalu.

Didelę reikšmę audito metu turi **tikrinimas**. Dažnai jis sutapatinamas su revizija, kontrole ir pačiu auditu. Audito teorija tikrinimą traktuoja kaip savarankišką audito etapą ir kaip procedūrą. Tikrinimas kaip audito etapas reiškia, kas yra tikrinama, o kaip audito procedūra – kaip ir kokia tvarka tikrinama.

Tikrinimas gali būti natūrinis ir dokumentinis.

¹³ Sudaryta remiantis: Mackevičius, J. (2001). Auditas: teorija, praktika, perspektyvos. Vilnius: Lietuvos mokslas, p. 179-180; Бычкова, С. М., Газарян, А. В. (2001). Планирование в Аудитею Москва: Финансы и статистика, с. 87.

Natūrinis tikrinimas – tai materialaus turto tikrinimas. Atliekant jį auditorius turi įsitikinti, ar įmonės apskaitos sistemoje parodytas turtas tikrai egzistuoja. Tikrinant nustatoma jo būklė, tačiau nebūtinai jo nuosavybė ir vertė.

Dokumentinis tikrinimas apima įrašų dokumentuose ir apskaitos registruose tikrinimą. Atlikdamas dokumentinį tikrinimą auditorius turi įsitikinti, ar visi dokumentai ir apskaitos registrai sudaryti teisingai, ar juose nėra klaidų ir apgaulės, ar jie objektyviai atspindi įvykusių ūkinių operacijų esmę. Prie dokumentinio priskiriamas ir finansinių ataskaitų tikrinimas. Jas tikrinant nustatoma, ar jos parodo tikslią ir teisingą įmonės būklę.

Tikrinant dokumentus dažnai naudojami transavimo ir skanavimo būdai.

Transavimo būdu auditorius atrenka pirminį dokumentą ir tikrina visas operacijas iš eilės, kad surastų galutinę buhalterinės operacijos įrašą, pavyzdžiui išlaidos tikrinamos iki kreditorinių sąskaitų įsiskolinimo. Transavimo metu auditorius gali nustatyti, ar visos operacijos apskaitytos, ir gauti papildomą informaciją.

Skscanavimo būdu auditorius tiria netipinius įrašus kliento dokumentuose. Skscanavimo tikslas – surasti kažką neįprasta. Skscanavimo metu dažnai tiesioginė informacija neišaiškėja, tačiau yra didelė tikimybė gauti papildomos informacijos.

Medžiagos rinkimo ir tikrinimo pagrindinis tikslas yra gauti pakankamus ir patikimus audito įrodymus, kuriais remdamasis auditorius galėtų surašyti objektyvią išvadą ir pareikšti nuomonę, ar finansinės ataskaitos parodo tikrą ir teisingą būklę. „Audito įrodymai – tai visais audito atlikimo etapais surinkta ir susisteminta arba gauta iš vidaus ir išorės šaltinių informacija, reikalinga patvirtinti arba paneigti tam tikras išvadas ir pagrįsti auditoriaus nuomonę.“¹⁴

1.3.5. Auditoriaus išvados ir ataskaitos parengimas

Išvados apibūdinimas ir reikšmė. Auditoriaus ataskaitos ir išvados parengimas – vienas atsakingiausių auditoriaus darbų. Auditoriaus išvada ir ataskaita – tai dokumentai, turintys svarbią įrodomąją reikšmę. Auditoriaus išvada – juridinę galią turintis dokumentas, kurį auditorius surašo patikrinęs finansines ataskaitas ir kuriame, be kitų nuostatų, pateikia savo nuomonę dėl jų tikrumo ir teisingumo.

Auditoriaus išvados tikslas – užtikrinti finansinių ataskaitų vartotojus, kad ji atspindi tikrą ir teisingą įmonės finansinę būklę arba nurodyti priežastis, dėl kurių taip nėra ir galimą jų įtaką finansinių ataskaitų informacijai.

Išvados struktūra. Auditoriaus išvados forma ir turinys turi atitikti tam tikrus bendruosius reikalavimus, nes tai padeda skaitytojui geriau suprasti išvadą. Išvadoje turi būti teiginys, kad atliktas auditas suteikia pakankamą pagrindą nuomonei pareikšti.

¹⁴ Mackevičius, J. (2004). Audito įrodymai – pagrindas auditoriaus nuomonei pagrįsti. Teisė [Internete]. Prieiga per internetą: <<http://www.leidykla.vu.lt/inetleid/teise/52/straipsniai/str7.pdf>>.

Auditoriaus išvadą sudaro šie pagrindiniai elementai, kurie pateikti 5 – oje lentelėje.

5 lentelė. Auditoriaus išvados struktūra¹⁵

Auditoriaus išvados dalys	Trumpas apibūdinimas
Pavadinimas	Pavadinimui tikrų terminas „Auditoriaus išvada“, nes tokia formuluotė yra naudojama LR Audito įstatymą, kituose teisės aktuose bei tarptautinėje audito praktikoje.
Adresatas	Auditoriaus išvadoje turi būti nurodyta, kam ji adresuojama. Išvada paprastai adresuojama audituojamos įmonės akcininkams, valdybai, steigėjui.
Įžanginė (įvadinė) pastraipa	<ul style="list-style-type: none"> • Įvardinama tikrintoji finansinė atskaitomybė, nurodyta tiksli data ir finansinės atskaitomybės laikotarpis; • Nurodomi teisės aktai, kuriais vadovaujantis buvo parengta finansinė atskaitomybė; • Konstatuojama įmonės vadovybės ir auditoriaus atsakomybė. Nurodoma, kad už finansinę atskaitomybę atsakinga įmonės vadovybė, o auditorius atsako už nuomonės apie audituojamą finansinę atskaitomybę pareiškimą.
Audito apimties pastraipa	<ul style="list-style-type: none"> • Pateikiama nuoroda į Nacionalinius audito standartus. Nurodoma audito apimtis ir tai, kad auditas atliktas pagal auditą reglamentuojančius Nacionalinius audito standartus. • Pateikiamas auditoriaus atlikto darbo aprašymas. Auditoriaus išvadoje turi būti parašyta, jog atliekant auditą buvo: <ol style="list-style-type: none"> a) testais iširti įrodymai, patvirtinantys finansinės atskaitomybės sumas ir atskleidimus; b) įvertinti apskaitos principai, taikyti rengiant finansinę atskaitomybę; c) iširti svarbiausi įmonės vadovybės įvertinimai, atlikti rengiant finansinę atskaitomybę; d) įvertintas bendras finansinės atskaitomybės pateikimas. <p>Išvadoje turi būti teiginys, kad atliktas auditas suteikia pakankamą pagrindą nuomonei pareikšti.</p>
Auditoriaus nuomonės pastraipa	Pareiškiamą nuomonę apie finansinę atskaitomybę. Išvadoje turi būti aiškiai išreikšta auditoriaus nuomonė apie tai, ar finansinė atskaitomybė visais reikšmingais atžvilgiais tikrai ir teisingai parodo įmonės padėtį pagal finansinės atskaitomybės sudarymo tvarką.
Išvados dalis apie bendrovės veiklos ataskaitą (taikoma, audituojant akcinę bendrovę, uždarają akcinę bendrovę, valstybės arba savivaldybės įmonę)	<ul style="list-style-type: none"> • Įvardinama tikrinta veiklos ataskaita, konstatuojant įmonės vadovybės ir auditoriaus atsakomybę. Šioje dalyje turi būti tiksliai įvardinta tikrintoji bendrovės veiklos ataskaita, nurodytas laikotarpis ir tai, kad bendrovės veiklos ataskaita yra teikiama kartu su audituota finansine atskaitomybe. Auditoriaus atsakomybė apsiriboja patikrinimu, ar bendrovės veiklos ataskaitoje pateikti duomenys atitinka audituotą metinę finansinę atskaitomybę. Auditorius turi įvardinti, kad už bendrovės veiklos ataskaitą, veiklos planų bei prognozių prielaidas yra atsakinga kliento vadovybė. • Pateikiamas auditoriaus atlikto darbo aprašymas. • Pareiškiamą nuomonę, ar bendrovės veiklos ataskaita atitinka audituotą metinę finansinę atskaitomybę. Kai yra nustatomi reikšmingi neatitikimai tarp audituotos metinės finansinės atskaitomybės ir bendrovės veiklos ataskaitos, auditorius turi pateikti savo pastabas įmonės vadovybei ir pasiūlyti patikslinti veiklos ataskaitą. Vadovybei atsakius tikslinti veiklos ataskaitą, auditorius veiklos ataskaitos reikšmingus neatitikimus, liginant su finansine atskaitomybe ir reikšmingą vadovybės nuomonę apie savo veiklą, neatitinkančią bendrovės finansinių rodiklių, pateikia savo išvadoje, aprašydamas neatitikimus.

¹⁵ Sudaryta remiantis: 13 – uoju Nacionaliniu audito standartu „Auditoriaus išvada“. LAR: < <http://www.lar.lt>>; Baniėnė, V. (2006). Audito išvada, kas ją sudaro ir kaip ją skaityti. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 18 (397), p. 15-16.

Auditoriaus išvados dalys	Trumpas apibūdinimas
Auditoriaus išvados data	Išvados data turi būti audito baigimo dienos data. Savo išvadoje auditorius neturėtų nurodyti ankstesnės datos už tą, kurią finansinė atskaitomybė buvo įmonės vadovų pasirašyta ir patvirtinta.
Auditoriaus adresas	Išvadoje turi būti nurodytas miestas, kuriame yra auditą atlikusio auditoriaus buveinė.
Auditoriaus parašas	Išvada pasirašoma audito įmonės vardu ir auditą atlikusio auditoriaus vardu.

Išvadų rūšys. Auditoriaus išvada surašoma remiantis auditoriaus ataskaitos nuostatomis ir gali būti teigiama (besąlyginė), neigiama ar sąlyginė. Auditorius taip pat gali apskritai atsisakyti pareikšti savo nuomonę. 6 – oje lentelėje pateikiamos auditoriaus išvadų rūšys.

6 lentelė. Auditoriaus išvadų klasifikacija¹⁶

Veiksniai	Auditoriaus išvadų rūšys
1. Veiksniai, kurie neturi įtakos auditoriaus nuomonei	1. Besąlyginė (teigiama) išvada 2. Besąlyginė (teigiama) išvada su dalyko pabrėžimo pastraipa
2. Veiksniai, kurie turi įtakos auditoriaus nuomonei	
a) kai ribojama auditoriaus darbo apimtis	1. Sąlyginė išvada 2. Atsisakymas pareikšti nuomonę
b) kai auditorius ir įmonės vadovybė nesutaria dėl pasirinktos apskaitos politikos priimtimumo, jos taikymo metodų ir finansinės atskaitomybės duomenų atskleidimo pakankamumo.	1. Sąlyginė išvada 2. Neigiama išvada

Tais atvejais, kai auditorius padaro išvadą, kad finansinė atskaitomybė visais reikšmingais atžvilgiais teisingai atspindi įmonės padėtį pagal finansinės atskaitomybės sudarymo tvarką, auditorius pareiškia besąlyginę nuomonę. „Tokios nuomonės pareiškimas taip pat parodo, kad rengiant finansinę atskaitomybę buvo atsižvelgta į visus apskaitos principų arba jų taikymo metodu pasikeitimus bei jų poveikį finansinei atskaitomybei.“¹⁷

Auditoriaus išvada gali būti modifikuota, kai yra šios toliau aprašomos situacijos.

Kai kuriomis aplinkybėmis auditoriaus išvada gali būti modifikuota, pridėdant dalyko pabrėžimo pastraipą, išryškinančią finansinei atskaitomybei svarbias aplinkybes. Dalyko pabrėžimo pastraipos pridėjimas auditoriaus nuomonės nekeičia. Ši pastraipa turi eiti po nuomonės pastraipos ir joje gali būti nurodyta, kad to dalyko pabrėžimas nekeičia besąlyginės auditoriaus nuomonės.

Rašydamas išvadą auditorius turi pridėti pastraipą apie reikšmingas aplinkybes, susijusias su įmonės veikos tęstinumu arba, kai iškyla koks nors netikrumas, kurio sprendimas priklauso nuo tolesnių įvykių ir kuris gali daryti įtaką finansinei atskaitomybei. Netikrumai - tai tokios aplinkybės, kurių baigtis priklauso nuo tolesnių tiesioginiai įmonės nekontroliuojamų veiksmų arba įvykių,

¹⁶ Sudaryta remiantis: Mackevičius J. (2001). Auditas: teorija, praktika, perspektyvos. Vilnius: Lietuvos mokslas, p. 333.

¹⁷ 13-as Nacionalinis audito standartas "Auditoriaus išvada". LAR: <<http://www.lar.lt>>.

galinčių daryti tiesioginį poveikį finansinei atskaitomybei, pavyzdžiui vyksta teismų procedūros ir kurių baigties dabartiniu momentu negalima nustatyti.

Sąlyginė nuomonė pareiškama tada, kai auditorius nusprendžia, kad besąlyginės nuomonės pareikšti negalima, nors nesutarimų su vadovybe arba darbo apimties apribojimų poveikis nėra toks reikšmingas, kad reikalautų neigiamos nuomonės arba atsisakymo pareikšti nuomonę. Reiškiant sąlyginę nuomonę, būtina vartoti žodį “išskyrus” ir nurodyti dalykus, dėl kurių keliamos sąlygos.

Atsisakoma pareikšti nuomonę tada, kai apimties apribojimas yra toks reikšmingas ir svarbus, kad auditorius negali gauti pakankamų ir tinkamų audito įrodymų ir nepajėgia pareikšti nuomonės apie finansinę atskaitomybę.

Neigiama nuomonė pareiškama tada, kai nesutarimų poveikis yra toks reikšmingas ir svarbus finansinėje atskaitomybėje, kad auditorius nusprendžia, jog sąlyginė nuomonė nepakankamai atskleistų klaidinančią finansinės atskaitomybės pobūdį.

Kiekvienu atveju, kai auditorius pateikia modifikuotą auditoriaus išvadą, joje turi būti aiškiai išdėstytos ir aprašytos visos pagrindinės priežastys ir, jei įmanoma, pateiktas išsamus jų galimo poveikio finansinei atskaitomybei aprašymas. Paprastai ši informacija išdėstoma atskiroje pastraipoje, prieš auditoriaus nuomonės pastraipą. Joje gali būti nuoroda į aiškinamojo rašto informaciją, kurioje plačiau išdėstomas nurodytas dalykas.

Audito ataskaita. Audito ataskaita– įstatymu nustatytais atvejais ir tvarka kartu su auditoriaus išvada pateikiamas dokumentas, kuriame auditorius nurodo papildomą informaciją apie audito rezultatus.

Ataskaitoje turėtų būti aptarti šie dalykai, kurie pateikiami 7 – oje lentelėje:

7 lentelė. Audito ataskaitos struktūra¹⁸

Audito ataskaitos dalys	Trumpas apibūdinimas
1. Įžanginė dalis	Įvardinama tikrintoji finansinė atskaitomybė, nurodomi teisės aktai, kuriais vadovaujantis buvo parengta finansinė atskaitomybė, aptartas audito ataskaitos naudojimas, bei pabrėžiama jog: <ol style="list-style-type: none"> 1) ataskaitoje yra pateikti tik reikšmingi dalykai, kuriuos auditorius pastebėjo atlikdamas auditą; 2) finansinės atskaitomybės auditas nėra skirtas tam, jog identifikuotų visus įmonės valdymui svarbius dalykus ir todėl paprastai audito metu nėra identifikuojami visi tokie dalykai.
2. Audito apimtis	Pateikiama informacija apie: <ol style="list-style-type: none"> 1) standartus, kuriais auditorius vadovavosi atlikdamas auditą (t.y. Nacionaliniai audito standartai ar Tarptautiniai audito standartai); 2) galimus audito apimties apribojimus; 3) papildomai atliktus darbus ar procedūras; 4) kitus tikrinamojo pobūdžio atliktus darbus, jei be finansinės atskaitomybės audito auditorius atliko kitus tikrinamojo pobūdžio darbus.

¹⁸ Sudaryta remiantis: Reikalavimai audito ataskaitai. Lietuvos auditorių rūmų prezidiumas. Patvirtinta 2005 05 27 posėdžio protokolu Nr. 11. LAR: <<http://www.lar.lt>>.

Audito ataskaitos dalys	Trumpas apibūdinimas
3. Auditoriaus išvados modifikavimo priežastys	Pateikiama informacija apie auditoriaus išvadą, nurodant ar ji buvo modifikuota. Jei auditoriaus išvada buvo modifikuota, reikia nurodyti išlygų bei dalyko pabrėžimo pastraipų priežastis (jei šios priežastys yra detalizuotos kitose ataskaitos dalyse, pakanka pateikti nuorodas) bei pateikti formuluotes.
4. Nesutarimai su vadovybe	Pateikiama informacija apie dalykus, kurie atskirai, ar kartu paėmus yra reikšmingi įmonės finansinei atskaitomybei ir/ar turėjo įtakos auditoriaus išvadai, pažymint, kaip tas dalykas buvo išspręstas.
5. neatlikti siūlyti finansinės Atskaitomybės reikšmingi koregavimai	Pateikiama: 1) informacija apie audito metu pastebėtus siūlomus koregavimus, kurių įmonė neapskaitė; 2) siūlomų koregavimų paaiškinimai, nurodant siūlomo koregavimo priežastis, jų įtaką finansinei atskaitomybei ir auditoriaus išvadai.
6. Abejonės dėl įmonės veiklos tęstinumo	Pateikiama informacija apie reikšmingus neapibrėžtinumus, susijusius su įvykiais ar sąlygomis, kurie gali kelti abejones dėl įmonės veiklos tęstinumo.
7. Reikšmingos rizikos ir neapibrėžtumai	Pateikiama informacija apie reikšmingas rizikas ir neapibrėžtinumus, tokius kaip besitęsiančios bylos, bei jų galimą poveikį finansinei atskaitomybei.
8. Įmonės veiklos ataskaitos atitikimo finansinei atskaitomybei įvertinimas	Pateikiama informacija apie veiklos ataskaitos patikrinimo apimtį bei pastebėtus reikšmingus neatitikimus tarp veiklos ataskaitos ir finansinės atskaitomybės.
9. Pasiūlymai vidaus kontrolės sistemos tobulinimui	Pateikiamos rekomendacijos vidaus kontrolės sistemos gerinimui.
10. Pastebėjimai dėl įmonės apskaitos politikos	Pateikiami auditoriaus pastebėjimai apie įmonės taikomos apskaitos politikos atitikimą finansinės atskaitomybės rengimo pagrindui, pavyzdžiui, Lietuvos Respublikoje buhalterinę apskaitą ir finansinės atskaitomybės sudarymą reglamentuojantiems teisės aktams, Tarptautiniams finansinės atskaitomybės standartams, Verslo paskaitos standartams ir pan.
11. Kiti įmonės valdymui svarbūs dalykai	Pateikiama informacija apie kitus įmonės valdymui svarbius dalykus, jei auditorius turi ką pasakyti, išskyrus tuos dalykus, kurie buvo išdėstyti kitose ataskaitos dalyse, pavyzdžiui, abejones dėl vadovybės garbingumo, pastebėtas apgaulės, kurias vykdė įmonės vadovybė.
12. Kiti audito sutartyje numatyti dalykai	Pateikiama informacija apie kitus audito sutartyje numatytus dalykus, išskyrus išdėstytus ankstesnėse ataskaitos dalyse, į kuriuos auditorius turėjo atkreipti dėmesį atlikdamas auditą, jei tokie buvo. Tokie dalykai dažnai nustatomi konkursų sąlygose atliekant auditą valstybės įmonėse.

Taigi auditoriaus ataskaitoje turi būti aprašoma audito atlikimo tvarka nuoseklumas, tikslai, principai ir naudoti testai, audituotos veiklos sritys, išaiškinti audito metu veiklos rezultatai, rastos klaidos pažeidimai ir netikslumai, padarytos išvados ir rekomendacijos. Joje yra pateikiamos analitinės lentelės, schemas ir grafikai, parodomi įvairių rodiklių apskaičiavimai.

Bendriausias reikalavimas rašant auditoriaus ataskaitą – parodyti joje, kas buvo atlikta ir kokie svarbiausi dalykai išaiškėjo audito metu. Auditoriaus ataskaitoje būtina pateikti išvadas ir pasiūlymus įmonės veiklai gerinti. Rekomenduojama, kad audito išvados būtų parašytos po kiekvieno audituoto objekto. Pavyzdžiui, trumpos ir konkrečios išvados rašomos atlikus ilgalaikio, trumpalaikio, paskolų, debitorių, kreditorių ir kitų objektų auditą.

Auditoriaus pasiūlymus galima surašyti ataskaitos pabaigoje. Siūloma remiantis atlikto audito rezultatais ir padarytomis išvadomis. Pasiūlymai turi būti reikšmingi ir naudingi klientui.

1.3.6. Atlikto audito kontrolė

Atlikto audito kontrolė – paskutinis ir gana svarbus audito etapas. Auditoriui turėtų rūpėti, kaip jo atliktą auditą įvertins kliento vadovybė ir darbuotojai, kiti nepriklausomi auditoriai ir ekspertai.

Todėl auditorius pats turėtų domėtis savo atliktu auditu, palaikyti ryšius su kliento vadovybe ir išsiaiškinti, ar:

- 1) trūkumai bei nesklandumai, nurodyti auditoriaus ataskaitoje, yra pašalinti;
- 2) reaguojama į auditoriaus pateiktus pasiūlymus įmonės valdymo ir finansinės apskaitos, kontrolės sistemoms ar konkrečioms veiklos sritims gerinti.

Atlikto audito kontrolės etapą reiktų vertinti kaip audito kokybės gerinimo etapą, nes jo metu nagrinėjama audito atlikimo kokybė, išaiškinami sėkmingai atlikti dalykai arba padarytos klaidos, įvertinamas konkrečių auditorių vaidmuo.

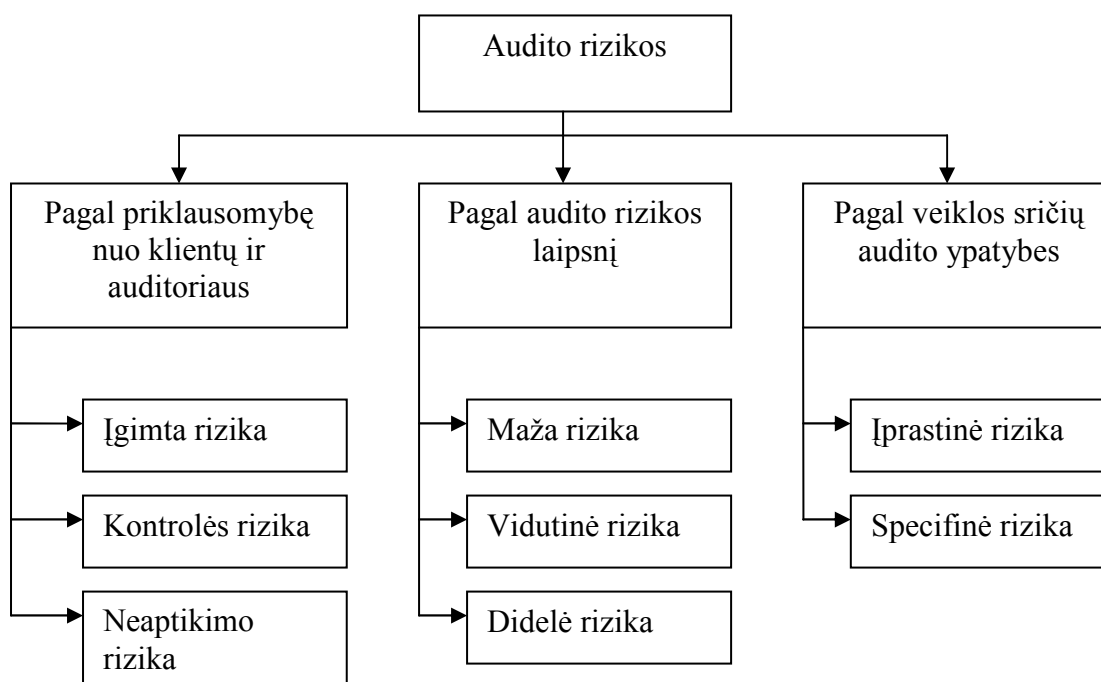
2. AUDITO RIZIKOS

Auditas priskiriamas prie veiklos sričių, kurioms būdinga neišvengiama rizika. Kad ir kokie būtų patikimi audito duomenys, kad ir koks atsargus auditorius, visada egzistuoja tikimybė nerasti klaidų ir apgaulių. Audito rizika – tai rizika, kad audito metu nebus atskleisti melagingi duomenys finansinėse ataskaitose. 6-asis nacionalinis audito standartas audito riziką apibrėžia kaip auditoriaus galimybę pateikti neteisingą nuomonę apie finansinėje atskaitomybėje esančius reikšmingus informacijos iškraipymus.

Klaidų ir apgaulių išaiškinimo galimybė ribota, nes audito metu neįmanoma patikrinti, ar teisingai visi duomenys, nurodyti finansinėse ataskaitose. 11-ojo nacionalinio audito standarto „Apgaulė ir klaida“ tikslas – nustatyti standartus ir pateikti nuorodas auditoriaus atsakomybei aiškinti apgaulę ir klaidas, atliekant finansinės atskaitomybės auditą. Planuodamas ir atlikdamas auditą, vertindamas ir atsiskaitydamas už audito rezultatus, auditorius turi atsižvelgti į reikšmingų informacijos iškraipymų, galinčių atsirasti finansinėje atskaitomybėje dėl apgaulės ar klaidų, riziką.

2.1. Audito rizikų klasifikavimas ir apibūdinimas

Audito rizikos gali būti įvairiai klasifikuojamos. Apibendrinus literatūrinių šaltinių duomenis, 2-ame paveiksle pateikiami audito rizikų klasifikavimo požymiai ir rizikų rūšys :



2 pav. Audito rizikų klasifikavimas

Audito literatūroje bei tarptautiniuose audito standartuose didžiausias dėmesys skiriamas įgimtai, kontrolės ir neaptikimo rizikoms. Įgimta ir kontrolės rizikos skiriasi nuo neaptikimo rizikos, nes jos egzistuoja nepriklausomai nuo audito atlikimo būdo, nuo kliento aplinkos, o neaptikimo rizika priklauso tik nuo auditoriaus veiksmų. Todėl įgimtą ir kontrolės rizikas galima vadinti įmonės rizika.

Įgimta rizika. Įgimta rizika (dar vadinama buvimo) rodo, jog sąskaitos likutį ar ūkinių operacijų klasę labai veikia netikslumai. Pastarieji gali būti dideli, ypatingo pobūdžio ar sąlygoto netikslumus kitų sąskaitų likučiuose, ūkinių operacijų grupėse, darant prielaidą, kad jie nepateko į vidaus kontrolę. Įgimtą riziką lemia įmonės veikla, jos aplinka, sąskaitų likučių duomenys ar ūkinių operacijų klasės.

Nustatydamas įgimtos rizikos lygį auditorius visus veiksnius vertina dviem atžvilgiais. Įgimtos rizikos vertinimas pateikiamas 8 – oje lentelėje.

8 lentelė. Įgimtos rizikos lygio nustatymas¹⁹

Rizikos veiksnių vertinimo kryptys:	
I. Ūkinių operacijų atvaizdavimo dokumentuose ir apskaitos registruose teisingumu auditorius turi nustatyti:	II. Finansinių ataskaitų sudarymo teisingumu auditorius privalo įvertinti:
1. Kokios naudojamos sąskaitos, kurios turi būti koreguojamos ataskaitinio laikotarpio pabaigoje (šiose sąskaitose dažniausiai pasitaiko klaidų).	1. Vadovybės sąžiningumą, patirtį ir kompetenciją
2. Ar daug sudėtingų ūkinių operacijų, kurioms patikrinti reikalingas ekspertas.	2. Vadovybės pasikeitimus per audituojamąjį laikotarpį (pavyzdžiui, naujo vadovo nepatyrimas gali neigiamai paveikti finansinės atskaitomybės parengimą)
3. Ar daug ypatingų, neįprastų ūkinių operacijų, ypač metų pabaigoje	3. Išorinių aplinkybių įtaką ar neįprastą spaudimą vadovybei pateikti neteisingus kai kuriuos finansinių ataskaitų duomenis (pavyzdžiui, susiklosto tam tikri santykiai tarp stebėtojų tarybos narių ir vadovo);
4. Kokios operacijos nepriskiriamos įprastinei veiklai	4. Ataskaitiniu laikotarpiu patirtas nesėkmes tam tikrose veiklos srityse
5. Kokios turto praradimo arba grobstymo galimybės (ypač paklausaus ir lengvai transportuojamo, pavyzdžiui, grynųjų pinigų).	5. Įmonės verslo pobūdį, pavyzdžiui, gamybos technologinio proceso ir produkcijos sudėtingumą, įmonės padalinių grafinį išsidėstymą
	6. Įmonės ir su ja susijusių šalių ryšius (kai įmonės susietos įvairiais komerciniais ar ūkiniais ryšiais, padidėja melagingos informacijos ir klaidų tikimybė)
	7. Išorės veiksnius, turinčius įtakos šakai, kuriai įmonė priklauso (pavyzdžiui, ekonominės, politinės ir konkurencinės sąlygos, vartotojų poreikiai ir kt.)

Rinkdamas informaciją apie rizikos veiksnius ūkinių operacijų atvaizdavimo dokumentuose ir apskaitos registruose atžvilgiu, auditorius gali gauti atsakymus pasikalbėjęs su vyriausiuoju buhalteriu ir buhalterijos darbuotojais. Jis turi išsiaiškinti kokia sistema naudojama, perkeliant duomenis iš pirminių apskaitos dokumentų į apskaitos registrus, koks naudojamas sąskaitų planas ir sąskaitų korespondencijos.

¹⁹ Sudaryta remiantis: Mackevičius J. (2001). Auditas: teorija, praktika, perspektyvos. Vilnius: Lietuvos mokslas, p. 269-270

Įgimtos rizikos lygį labiausiai apsprendžia įmonių veiklos sudėtingumas, ten atliekamų ūkinių operacijų skaičius, pobūdis, įvairovė. Dažniausiai klaidos ir apgaulės pasitaiko sąmatose ir kalkuliacijose, ilgalaikio ir trumpalaikio turto bei įsipareigojimų sąskaitose. Auditorius turi atkreipti ypatingą dėmesį į sąskaitas, kuriose apskaitomos brangios ir didelę paklausą turinčios prekės, taip pat nebaigtos gamybos likučiai.

Įgimtos rizikos lygis apsprendžia tikrinamų dokumentų ir apskaitos registrų skaičių. Galioja nerašyta taisyklė, kad kuo didesnė rizika, tuo daugiau dokumentų reikia patikrinti.

Kontrolės rizika. Kontrolės rizika yra tokia rizika, kad netikslumai, kurie gali pasitaikyti sąskaitų likučiuose ar ūkinių operacijų klasėse, bus laiku nepastebėti ir vidaus kontrolės sistema neužkirs jiems kelio.

Vidaus kontrolės sistema nėra tokia tobula, kad būtų galima aptikti ir eliminuoti visas klaidas. Ji gali būti efektyvi, bet negali būti absoliučiai efektyvi, kadangi :

- 1) vadovybė siekia, kad kontrolės išlaidos neviršytų galimų klaidų nuostolių;
- 2) paprastai daugiausia dėmesio skiriama nuolat atliekamoms operacijoms, o neįprastoms, ypatingoms operacijoms – mažiau;
- 3) galimos kontrolės funkciją atliekančio žmogaus klaidos dėl atidumo stokos, išsiblašymo, instrukcijų nesupratimo ir pan.;
- 4) sunku visiškai pašalinti tyčinių klaidų galimybes, ypač jei jomis suinteresuota vadovybė;
- 5) kintant veiklai reikia koreguoti ir tobulinti kontrolės sistemą.

Kiekvienas auditorius turi siekti nustatyti kuo tikslesnį preliminarų kontrolės rizikos įvertinimą. Preliminarus kontrolės rizikos įvertinimas – įmonės apskaitos ir vidaus kontrolės sistemos efektyvumo, nustatant ir ištaisant klaidas, įvertinimas. 400 tarptautiniame audito standarte “Rizikos įvertinimas ir vidaus kontrolė” nurodyta, kad auditorius paprastai nustato didelę kontrolės riziką, kai:

- 1) įmonės apskaitos ir vidaus kontrolės sistemos yra neefektyvios;
- 2) įmonės apskaitos ir vidaus kontrolės sistemų efektyvumo įvertinimas buvo neveiksmingas.

Neaptikimo rizika (kai kurių autorių vadinama aptikimo). Neaptikimo rizikos lygis tiesiogiai siejamas su auditoriaus atliekamais finansinės informacijos patikrinimo testais.

Neaptikimo riziką sąlygoja tokie įvairūs audito proceso veiksniai :

- 1) tikimybė neatpažinti specifinių situacijų;
- 2) tikimybė iš audito duomenų ir analitinės apžvalgos padaryti neteisingas išvadas;
- 3) netinkamų procedūrų naudojimas svarbioms specifinėms situacijoms;
- 4) tikimybė neatlikti būtino audito darbo dėl laiko stokos ar didelių išlaidų;
- 5) tikimybė nepastebėti klaidos ar apgaulės dėl netinkamo atrankos metodo.

Tačiau neaptikimo rizika iš dalies priklauso ir nuo galiojančios apskaitos ir vidaus kontrolės būklės. Jeigu ši būklė prasta, egzistuoja didelės neaptikimo rizikos tikimybė, nes rasti klaidas esant netvarkingai apskaitai ir kontrolei sunkiau. Neaptikimo rizika egzistuoja ir tada, kai auditorius 100 proc. Patikrina visų sąskaitų likučius ir ūkines operacijas.

Įvertinęs įgimtą ir kontrolės riziką auditorius turi nustatyti, koks neaptikimo rizikos laipsnis jam priimtinas. Tai svarbu norint tinkamai parinkti testus ir audito atlikimo nuoseklumą. Kuo mažesnė priimtina rizika, tuo kruopščiau reikia parinkti testus, jų atlikimo laiką ir skaičių. Kartais auditorius planuodamas nustato mažesnę priimtina neaptikimo riziką negu būtina naudoti vertinant audito rezultatus. Taip siekiama apsidrausti nuo galimų nesklaidumų.

2.2. Audito rizikos modeliai

Mokslo darbuose akcentuojama, kad įvertinant audito riziką auditorius gali pasinaudoti modeliu, kuris matematiškai išreiškia audito rizikos komponentų ryšį ir leidžia nustatyti tinkamą aptikimo rizikos lygį. Literatūroje dažniausiai analizuojami 1) klasikinis, 2) praplėstas, 3) ABREMA, 4) rizika paremto audito, 5) V. Beatie, S. Fearnley ir R. Brandt audito rizikos modeliai, kurie gali būti panaudojami įvertinant audito riziką.

Klasikinis audito rizikos modelis susieja įgimtą, kontrolės ir aptikimo rizikas ir gali būti matematiškai išreiškiamas tokia formule :

$$AR = IR \times CR \times DR,²⁰$$

kur AR – audito rizika, IR – įgimta rizika, CR – kontrolės rizika, DR – aptikimo rizika.

Praplėstame audito rizikos modelyje aptikimo rizika pakeičiama į analitinių procedūrų ir savarankiškų testų rizikas. Tokiu būdu audito rizika išreiškiamas:

$$AR = IR \times CR \times AP \times TD,$$

kur AR – audito rizika, IR – įgimta rizika, CR – kontrolės rizika, AP – analitinių procedūrų rizika, TD – savarankiškų testų rizika.

Praplėstas audito rizikos modelis panašus į klasikinį. Tad modelio išplėtimas nedaro audito profesionaliesnio, nors praplėstas audito rizikos modelis padeda suprasti kai kuriuos atrankos elementus sąskaitų likučių ir ūkinių operacijų audite.

Australijos mokslininkų pateiktame veikla paremto rizikos įvertinimo audito modelyje – *ABREMA* – audito rizika išskaidoma į du komponentus:

1) reikšmingo informacijos iškraipymo rizika neaudituoje finansinėje atskaitomybėje, kuri skiriama į įgimtą reikšmingo informacijos iškraipymo riziką (RMMi) ir riziką, kad

²⁰ Dunn, J. (1996). Auditing. Theory and practice. Second edition. London: Prentice Hall Europe, p. 124; INTOSAI audito standartų taikymo gairės. Europos Audito Rūmai: http://www.eca.eu.int/audit_approach/guidelines/docs/intosai_en.pdf, p. 27.

reikšmingas informacijos iškraipymas nebus aptiktas pačios įmonės (1-Pr(De));

2) rizika, kas informacijos iškraipymas nebus pastebėtas auditoriaus, kuri lygi vienetas minus auditoriaus aptikimo tikimybė (1-Pr(Da)).

ABREMA modelį matematiškai galima išreikšti tokia formule:

$$AR = RMMi \times (1 - Pr(De)) \times (1 - Pr(Da))^{21}$$

Tokiu būdu ABREMA modelyje aptarti audito rizikos komponentai (RMMi, 1-Pr(De), 1-Pr(Da)) atitinka klasikinio audito rizikos modelio komponentus.

Rizika paremtas audito modelis susitelkia ne vien ties audito rizika, bet ir ties kliento verslo rizika. Todėl audito metu turi būti išsiaiškinama:

- 1) kaip veikia klientas;
- 2) kokie yra kliento konkurenciniai pranašumai, trumpalaikiai bei ilgalaikiai tikslai;
- 3) su kokiomis trumpalaikėmis bei ilgalaikėmis rizikomis susiduria klientas;
- 4) kaip įmonės vadovybė kreipia dėmesį į veiklos trūkumus, kaip garantuoja finansinės informacijos, naudojamos priimant svarbius sprendimus, tikslumą.

V. Beatie, S Fearnley ir R. Brandt audito rizikos modelyje įveda tokius naujus audito rizikos komponentus kaip auditorių nepriklausomybės ir kompetencijos rizikas²². Be to, šių autorių siūlomame audito rizikos modelyje įtraukiamos tokios rizikos kaip 1) vadovybės motyvacijos rizika, 2) specifinių periodų ir specifinių sandorių rizikos. Pagal šio modelio autorius jos svarbios tuo, kad auditorius turėtų daugiau dėmesio skirti specifiniams apskaitos periodams bei specifiniams sandoriams, priklausantiems nuo vadovybės motyvacijos.

Kiekvienas iš aptartųjų audito rizikos modelių gali būti naudojant įvertinant audito riziką. Tačiau audito rizikos modelyje turėtų būti išskiriami tik svarbiausieji audito riziką sąlygojantys faktoriai, t.y. audito rizikos modelis turėtų patraukti nesudėtinga išraiška ir aiškumu. Tai būdinga tik klasikiniam, praplėtam ir ABREMA audito rizikos modeliams. Todėl įvertindama UAB „Baldu alėja“ audito riziką, aš naudosisiuosi klasikiniu audito rizikos modeliu.

Pagrindinė problema ta, kad audito rizikos sudedamąsias dalis sunku tiksliai išmatuoti. Todėl praktikoje rizikoms įvertinti auditoriai naudoja terminus “didelė”, “vidutinė”, “maža”. Priimtinos kiekybinės šių terminų išraiškos: iki 30 proc. – maža rizika, apie 50 proc. – vidutinė, virš 70 proc. – didelė.

9-oje lentelėje parodyta, kaip priimtinas aptikimo rizikos lygis gali kisti, priklausomai nuo įgimtos ir kontrolės rizikos pasikeitimų.

²¹ Audit risk concepts. ABREMA – Activity Based Risk Evaluation Model of Auditing. Australian Educational Research Pty Ltd. Prieiga per internetą: <http://www.abrema.net/abrema/risk_concepts_g.html>.

²² Jankūnaitė, R. (2005). Audito rizikos modelių panaudojimo galimybės praktikoje. *Apskaitos ir audito sistemų integracija į Europos sąjungos erdvę*: tarptautinės konferencijos pranešimų leidinys [Vilnius, 5005 m. spalio 6 – 7 d.]. Vilnius: Lietuvos auditorių rūmai, p. 79.

9 lentelė. Neaptikimo rizikos priklausomybė nuo įgimtos ir kontrolės rizikos²³

Auditoriaus įvertinta įgimta rizika	Auditoriaus įvertinta kontrolės rizika		
	Didelė	Vidutinė	Maža
Didelė	Mažiausia	Mažesnė	Vidutine
Vidutinė	Mažesnė	Vidutinė	Didesnė
Maža	Vidutinė	Didesnė	Didžiausia

Pastaba: ryškesnis šifras lentelėje žymi aptikimo riziką.

Šioje lentelėje akivaizdžiai matomas ryšys tarp visų rizikų. Tarp aptikimo rizikos ir bendro įgimtos ir kontrolės rizikos lygio yra atvirkštinis ryšys. Pavyzdžiui, kai įgimta ir kontrolės rizika yra didelės, siekiant užtikrinti pakankamai mažą audito riziką, neaptikimo rizika turi būti maža.

Įgimtos ir kontrolės lygio nustatymas tiesiogiai veikia tolesnę audito eigą, jos terminus, apimtį, atlikėjus, naudojamus testus ir kt. Kuo didesnė įgimta ir kontrolės rizikos, tuo smulkiau turi būti audituojama. Jei įgimta ir kontrolės rizikos didelės, auditoriui verta apsispręsti, ar tikslinga jam atlikti auditą. Jis turi įvertinti, ar naudodamas “rizikingą” apskaitos ir kontrolės informaciją audituodamas nepadarys reikšmingų klaidų, ar nepadidins ir taip didelės bendros rizikos.

2.3. Veiksniai įtakojančios audito riziką

Audito rizika priklauso nuo daugelio veiksnių. Veiksnius, turinčius įtakos audito rizikai, tikslinga skirstyti pagal du svarbiausius požymius :

- 1) priklausomumas nuo auditoriaus;
- 2) audito rizikos rūšis.

Priklausomumo nuo auditoriaus veiksniai, turintys įtakos audito rizikai, gali būti :

- 1) priklausantys nuo auditoriaus;
- 2) nepriklausantys nuo auditoriaus.

Kuo aukštesnė auditoriaus profesinė kvalifikacija, kuo geresnis jo teorinis ir praktinis pasirengimas, tuo mažesnė rizika. Todėl auditorius nuolat turi kelti savo kvalifikaciją, studijuoti įstatymus, teisės aktus, normatyvinę medžiagą, naujausią literatūrą, remtis kolegų patirtimi ir kt. Jis turi įsisąmoninti, kad esant didelei rizikai neišvengiama klaidų ir netikslumų, kad mažėja tikimybė objektyviai įvertinti būklę, galima prarasti autoritetą ir pasitikėjimą, t.y. tas savybes, kurios pelnomos per kelerius sąžiningo darbo metus.

Nepriklausantys nuo auditoriaus veiksniai – atsirandantys dėl kliento tam tikrų veiksmų, tarkime, dėl ekonominių nusikalimų, piktybiškai pažeidus mokesčių tvarką, nepaisant įstatymų ar įmonės statuso, nuostatų ir kt. Auditorius visada turi atsižvelgti į įvairias piktnaudžiavimų rūšis, net

²³ IFAC Handbook 1997. (1997). Technical Pronouncements. New York: International Federation of Accountants, p. 132.

ir teorines, aprašytas literatūroje. Rinkos ekonomikos sąlygomis ypač pasireiškia piktnaudžiavimai, susiję su konkurencija, kerštu, noru greitai praturtėti.

Pagal audito rizikos rūšis skiriami veiksniai, turintys įtakos audito rizikai pateikti 10 – oje lentelėje.

10 lentelė. Veiksniai, turintys įtakos auditui pagal rizikos rūšis²⁴

Rizikos rūšis	Veiksniai, įtakoiantys audito riziką
I. Įgimta rizika	<ol style="list-style-type: none"> 1) makroekonominė aplinka (valiutos kursų nestabilumas, mokesčių sistemos trūkumai, dažni ekonominės ir politinės sistemos pokyčiai ir kt.); 2) ūkio šakos, kuriai atstovauja įmonė, ypatybės (paklausos kitimas šakoje, ekonominės ir konkurencinės sąlygos, naujų technologijų atsiradimas, šakoje naudojamos apskaitos programos ir kt.); 3) įmonės verslo pobūdis (gaminamos produkcijos ar teikiamų paslaugų asortimentas ir sudėtingumą, valdymo struktūra, tarpusavyje susijusių šakų įtaka, gamybos įrengimų ir technologinių procesų sudėtingumas bei jų geografinis išdėstymas); 4) įmonės vadovybės išsilavinimas, patirtis, sąžiningumas; 5) apskaitos sistemos sudėtingumas; 6) ūkinių operacijų sudėtingumas, ypač tokių, kurioms įvertinti reikalingi ekspertai; 7) anksčiau buvusių audito ar kitokių patikrinimų rezultatai; 8) ūkinės operacijos ir įvykiai, nepriskiriami įprastinei veiklai; 9) patirtos nesėkmės, veiklos tęstinumo sutrikimai, piktnaudžiavimų atvejai ir kt.
II. kontrolės rizika	<ol style="list-style-type: none"> 1) personalo valdymo ir priežiūros sistema; 2) personalo pareigų paskirstymas; 3) apskaitos darbuotojų kvalifikacija ir kompetencija; 4) apskaitos kompiuterizavimo lygis; 5) kompiuterizuotų apskaitos sistemų prieinamumo atskiriems darbuotojams bei šių sistemų apaugos lygis; 6) vidaus kontrolės sistemos atliekamos funkcijos ir jų dokumentavimas.
III. Neaptikimo rizika	<ol style="list-style-type: none"> 1) auditoriaus kvalifikacija ir jo teorinis pasirengimas; 2) auditoriaus praktinė patirtis; 3) auditoriaus asmeninės savybės, ypač sąžiningumas, objektyvumas, darbštumas, apdairumas; 4) audito testai ir procedūros, jų atlikimo trukmė ir nuoseklumas; 5) klaidų reikšmingumo lygis ir kt.

Svarbu ne vien teoriškai sugrupuoti ir interpretuoti veiksnius. Svarbu juos tirti jau ankstyvais audito etapais, ypač formuojant audito strategiją ir sudarant audito planą bei programas.

Auditoriai, apskaičiuodami riziką, dažnai neįvertina visų ją sąlygojančių veiksnių. Dažniausiai jie prognozuoja tik galimas apskaitos ir kontrolės sistemos klaidas. Tačiau audito riziką reikia nustatyti kompleksiskai, t.y. įvertinti visus galimus vidaus ir išorės veiksnius bei jų įtakos dydį. Apibendrinant galima pasakyti, kad audito riziką didina tokie veiksniai: netinkamas vadovų požiūris į apskaitą ir finansines ataskaitas; dažna vadovų ir buhalterijos personalo kaita; prasta vadovų reputacija verslo pasaulyje; dideli veiklos pokyčiai; didelė veiklos rezultatų priklausomybė nuo išorės veiksnių ir kt.

Numatant audito riziką svarbu apskaičiuoti pagrindinius įmonės veiklos santykinius rodiklius: mokumo, pelningumo, veiklos efektyvumo ir kapitalo rinkos. Jų reikšmės gali padėti nustatyti rizikingiausias veiklos sritis.

²⁴ Lentelė sudaryta remiantis: Mackevičius J. (1999). Audito teorija ir praktika. Vilnius: Lietuvos mokslas, p. 289-290.

3. AUDITO ATLIKIMO BENDROVĖJE „BALDŲ ALĖJA“ PATIRTIS

3.1. Pasirengimas auditui ir duomenų apie klientą surinkimas

Kiekvienas auditas prasideda nuo susitikimo su klientu. Pokalbio metu auditorius turi išsiaiškinti kliento reikalavimus, kokio audito pageidauja, ko jis tikisi iš audito. Nagrinėjamu atveju bus atliekamas finansinis auditas, tai reiškia, kad pagrindinis audito tikslas – įvertinti įmonės finansinę būklę, nustatyti ar ji rodo tikrąją įmonės būklę.

Prieš sutikdamas dirbti, auditorius turi įvertinti klientą ir jo ryšius su kitais klientais taip pat, ar visi komandos nariai yra nepriklausomi nuo kliento, ar audito komanda turi reikiamos patirties atlikti kliento prašomus darbus, ar pakankamas užmokestis už auditoriaus darbą. Kad įvertinti šią informaciją, buvo sudarytas klausimynas „Galimybės atlikti auditą įvertinimas“ (žr. 1 priedą). Pokalbio metu buvo surinkti pradiniai duomenys apie bendrovę „Baldų alėja“ (žr. 2 priedą).

Taip pat kliento priėmimo metu auditorius turi preliminariai įvertinti kliento riziką ir nuspręsti, kokią audito apimtį pasirinkti, kad minimaliai sumažinti audito riziką. Tam prieš pradėdant bendrovės auditą buvo išsiaiškinti sekantys klausimai, kurie pateikti 11-oje lentelėje

11 lentelė. Kliento rizika

Klausimai ²⁵	Atsakymai
Ar klientas turi likvidumo problemų?	Neturi.
Kokia bendra verslo ir šalies rizika?	Verslas nesusijęs su aukštos rizikos sritimis
Vadovybės sugebėjimą vadyti verslą?	Vadovybė turi pakankamai patirties ir sugebėjimų valdyti verslą.
Ar nėra paduotas į tesimą, ar nėra teisinių apribojimų, reikalavimų?	Nėra.
Ar yra spaudimas vadovybei (skirtingi investuotojų, bankų, akcininkų tikslai)?	Nėra. Akcininkai patys vadovauja įmonei.
Ar yra spaudimas auditoriui	Nėra.
Kaip vedama apskaita ir ruošiamas finansinė atskaitomybė (konservatyvi apskaitos politika, patyręs personalas, vidaus auditas ir kt.)?	Vyr. buhalteris turi aukštąjį ekonominį išsilavinimą ir 12 metų buhalterio darbo stažą bei 3 metų darbo stažą audituojamoje įmonėje. Apskaita tvarkoma remiantis Verslo apskaitos standartais.
Ar planuojamas viešas akcijų pardavimas	Ne.
Ar planuojami kokie nors verslo susijungimai	Planuojama susijungti su kita baldų gamybos įmone.
Ar klientui atliekamas pirmas auditas	Taip.

Įvertinus bendro pobūdžio informaciją apie klientą, jo rizikas, taip pat auditoriaus patirtį ir galimybes atlikti auditą, sutarus dėl paslaugų kainos, auditorius turi nuspręsti, kokios apimties auditą reikės atlikti, kiek laiko jis turi ir gali skirti darbo atlikimui. Kai kurie autoriai pagal apimtį išskiria trijų rūšių auditą:²⁶

1. Didelė apimties auditas – atliekamas per 6 savaites ir ilgiau;
2. Vidutinės apimties auditas – 4 savaitės;

²⁵ Lentelės klausimai sudaryti remiantis kursų medžiaga: Masiulis R. (2002). Praktinis audito imitacinis modelis. Vilnius: LAR, priedas Nr.1.

²⁶ Pickett, K.H. Spencer. (1997). The Internal Auditing Handbook. England: J. Willey, p. 197.

3. Mažos apimties auditas – 2 savaitės.

Nagrinėjamu atveju bus atliekamas vidutinės apimties auditas, kurios atlikimui skiriamas vienas mėnuo nuo sausio 10 iki vasario 20 dienos.

Paskutinis žingsnis prieš pardedant auditą – audito paslaugų teikimo sutarties pasirašymas. Sutartyje turi būti nurodytas finansinės atskaitomybės audito tikslas bei tai, pagal ką bus parengta audituojama finansinė atskaitomybė ir numatyta įmonės vadovybės atsakomybė už finansinę atskaitomybę. Sutartyje būtina numatyti audito apimtį, audito darbo grafiką ir rezultatų pateikimo formą. Joje turi būti aptartos audito atsakomybės apribojimo, informacijos atskleidimo ir prieinamumo, darbo užmokesčio ir konfidencialumo nuostatos. Auditorius A. Tamošiūnas pabrėžia, kad „auditorius neturi sutikti pakeisti audito paslaugų teikimo sutarties sąlygų, jeigu tam nėra pateisinamų priežasčių. Jeigu auditorius negali susitarti dėl audito paslaugų teikimo sutarties pakeitimo ir negali tęsti pradinės audito paslaugų teikimo sutarties, jis turi atsisakyti būti įmonės auditoriumi“²⁷.

Audito paslaugų teikimo sutartis su UAB „Baldų alėja“ pateikiama 3-iame priede.

Pasirašius audito sutartį, pradedamas įmonės auditas, kurio pirmasis žingsnis – planavimas.

3.2. Audito planavimas

Tinkamas audito darbo planavimas užtikrina, kad svarbiausioms audito sritims bus skiriamas reikiamas dėmesys, bus nustatytos galimos problemos ir darbas bus atliktas laiku. Yra sudaromi pradiniai, detalieji, baigiamieji audito planai bei audito programos.

Planavimas skiriasi priklausomai nuo įmonės dydžio ir audito sudėtingumo. Kad sudaryti tinkamą planą, kuris padėtų efektyviai atlikti auditą, tenka surinkti pakankamai duomenų apie klientą, jo rizikas (žr. 11 lentelę), jo verslą (žr. 4 priedą), finansines ataskaitas (žr. 5 ir 6 priedus). UAB „Baldų alėja“ audito terminais įvardijama kaip maža įmonė, bendrovė yra elementarios struktūros, jos veikla neturi specifinių rizikingų sričių, todėl planavime nebuvo numatyta papildomų darbų ir procedūrų. Pradedant įmonės auditą buvo sudarytas pradinis audito planas, darbo laiko grafikas, detalus audito planas, atskirų audito sričių programa, o atlikus visas numatytas procedūras, buvo sudarytas baigiamasis audito planas. Savo darbe pateikiau pradinį audito planą (žr. Priedą Nr. 7), audito darbo laiko sąmatą (žr. 12-tą lentelę) ir ilgalaikio turto audito programą (žr. 17 ir 18 lenteles), kaip pavyzdį atskirų audito sričių programų.

²⁷ Tamošiūnas, A. (2005). Ar pakankami audito įrodymai. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 10 (346), p. 10.

12 lentelė. Audito darbo laiko sąmata

Audito etapai		Planuojama		
		Vykdytojas	Numatomas valandų skaičius	Numatomas darbo atlikimo laikas
Pasirengimas auditui	Susipažinimas su audituojamos įmonės veikla	E. Stanislovaitienė	4	2006-01-10
	Audito strategijos numatymas	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-10
	Audito paslaugų sutarties sudarymas	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-10
Audito planavimas	Pradinio audito plano sudarymas	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-11
	Darbo laiko grafiko sudarymas		2	2006-01-11
	Pirminių duomenų ir dokumentų kopijų surinkimas	E. Stanislovaitienė	4	2006-01-11
	Buhalterinės apskaitos sistemos įvertinimas	E. Stanislovaitienė	8	2006-01-12
	Vidaus kontrolės sistemos įvertinimas	E. Stanislovaitienė	6	2006-01-12 / 13
	Audito reikšmingumo ir rizikos paskaičiavimas	E. Stanislovaitienė	6	2006-01-13 / 16
	Audito atrankos paskaičiavimas	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-16
	Detalaus audito plano sudarymas	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-16
	Atskirų audito sričių programų sudarymas	E. Stanislovaitienė	8	2006-01-17
	Baigiamojo audito plano sudarymas	E. Stanislovaitienė	4	2006-02-03
Audito atlikimas	Įgalaikio nematerialiojo turto auditas	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-19
	Įgalaikio materialiojo turto auditas	E. Stanislovaitienė	12	2006-01-19 / 20
	Įgalaikio finansinio turto auditas	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-19
	Dalyvavimas IT inventorizacijoje	E. Stanislovaitienė	4	2006-01-18
	Atsargų auditas	E. Stanislovaitienė	6	2006-01-23
	Dalyvavimas atsargų inventorizacijoje	E. Stanislovaitienė	4	2006-01-18
	Išankstinių apmokėjimų ir nebaigtų vykdyti sutarčių auditas	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-23
	Gautinų sumų auditas	E. Stanislovaitienė	6	2006-01-24
	Pinigų ir pinigų ekvivalentų auditas	E. Stanislovaitienė	4	2006-01-24 / 25
	Grynų pinigų kasoje patikrinimas	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-25
	Įgalaikių įsipareigojimų auditas	E. Stanislovaitienė	4	2006-01-25
	Trumpalaikių įsiskolinimų auditas	E. Stanislovaitienė	4	2006-01-26
	Mokesčių, atlyginimų, socialinio draudimo auditas	E. Stanislovaitienė	4	2006-01-26
	Pajamų ir sąnaudų auditas	E. Stanislovaitienė	8	2006-01-27
	Nuosavo kapitalo, pelno paskirstymo auditas	E. Stanislovaitienė	6	2006-01-30
	Dotacijų, subsidijų auditas	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-30
	Finansinė analizė	E. Stanislovaitienė	8	2006-02-01
	Užbalansinių sąskaitų ir įvykių auditas	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-31
	Įvykiai po balanso	E. Stanislovaitienė	2	2006-01-31
	Susijusios šalys	E. Stanislovaitienė	4	2006-01-31
	Veiklos tęstinumo įvertinimas	E. Stanislovaitienė	8	2006-02-02
	Įmonės sudarytos finansinės atskaitomybės tikrinimas	E. Stanislovaitienė	8	2006-02-06
	Audito rezultatų apibendrinimas ir apiforminimas	Atlikto audito kontrolė	E. Stanislovaitienė	8
Laiškas vadovybei dėl pastabų, klaidų ir pasiūlymų. Pokalbis su vadovybe dėl pastabų		E. Stanislovaitienė	4	2006-02-03
Įmonės ištaisytų klaidų tikrinimas		E. Stanislovaitienė	8	2006-02-08
Audito išvados ir audito ataskaitos sudarymas bei pristatymas įmonei		E. Stanislovaitienė	16	2006-02-09 2006-02-10

3.3. Buhalterinės apskaitos sistemos įvertinimas

Apskaita – tai įvykių, operacijų ir faktų registravimo, sisteminimo ir apibendrinimo pinigine išraiška sistema, siekiant gauti informacijos ekonominiams sprendimams.

Apskaitos sistemą galima apibrėžti kaip seriją uždavinių, kai apdorota informacija apie ūkines operacijas yra priemonė finansiniams registrams pagrįsti. Remiantis tokia sistema pripažįstama, apskaičiuojama, klasifikuojama, apibendrinama, informuojama apie ūkines operacijas ir pateikiama ataskaita.

Audito efektyvumas labai priklauso nuo buhalterinės apskaitos kokybės ir jos teikiamos informacijos tinkamo panaudojimo audito metu. Jei apskaitos duomenys yra klaidingi, netikslūs, blogai susisteminti, jie yra nepatikimi, jais remiantis negalima padaryti teisingų audito išvadų. V. Lakis teigia, kad efektyvi apskaitos sistema turi atitikti tokius reikalavimus:²⁸

- 1) atliktos operacijos turi būti teisingai pavaizduotos dokumentuose. Vidaus kontrolė negali leisti fiksuoti dokumentuose išgalvotas ir neegzistuojančias operacijas;
- 2) visos operacijos turi būti sankcionuotos. Sankcionuojant remiamasi pirkimo ir išdavimo gamybai limitais arba kiekvieną kartą akceptuojant ūkines operacijas;
- 3) visos atliktos operacijos turi apsaugoti nuo galimybės neužfiksuoti atliktų operacijų;
- 4) visos operacijos turi būti tinkamai įvertintos;
- 5) atliktos operacijos turi būti suklasifikuotos pagal sąskaitų plano reikalavimus;
- 6) operacijos turi būti fiksuojamos laiku. Operacijų dokumentavimas anksčiau arba vėliau nustatyto laiko padidina apgaulinėjimo ir klaidų galimybę;
- 7) visos operacijos turi būti registruojamos ir teisingai susumuojamos. Įmonėje turi būti numatyta jų registravimo ir sumavimo kontrolė.

Audito procese naudojami visų apskaitos rūšių duomenys, bet pirmiausia reikia valdymo ir finansinės apskaitos duomenų. Be valdymo ir finansinės apskaitos, naudojama išorinės ir auditoriaus generuotos apskaitos informacija. „*Išorinės apskaitos informacija* – tai informacija gaunama iš trečiųjų asmenų. *Auditoriaus generuota apskaita* – tai informacija, kurią pats auditorius sukuria prieš atlikdamas auditą ir jo metu.“²⁹

Audito metu panaudojami visų rūšių dokumentai: pirminiai, suvestiniai, neoficialūs, pagalbinių ir kiti. Patikimiausi yra *pirminiai dokumentai*, nes jie nurašomi operacijos atlikimo metu ir patvirtina ūkinę operaciją. Suvestiniai dokumentai surašomi pirminių dokumentų pagrindu. Neoficialūs dokumentai – tai tokie dokumentai, kuriuos surašo įmonės darbuotojai savo iniciatyva. Gauta iš šių dokumentų informacija nors ir nėra pakankamai patikima, tačiau neretai nurodo audito kryptį, t.y. kokiems klausimams reiktų skirti daugiau dėmesio. Panašaus pobūdžio informaciją

²⁸ Lakis V. (1999). Vidinė kontrolė įmonėje. Apskaitos audito ir mokesčių aktualijos, 18 (66), p. 7.

²⁹ Mackevičius J. (1994). Audito pradmenys. Vilnius: Mintis, p. 41.

teikia ir pagalbiniai dokumentai, kurie atspindi konkrečių asmenų požiūrį į atitinkamus ekonominius reiškinius, įvykius, ūkines operacijas ir procesus. Prie šios grupės dokumentų priskiriami piliečių pareiškimai, skundai, pasiaiškinimai ir pan.

Apskaitos informacija turi labai svarbią reikšmę audito išvados kokybei. Nuo apskaitos sistemos priklauso finansinių ataskaitų audito apimtis. Aplaidi apskaitos sistema labai apsunkina auditoriaus darbą, padidėja klaidų ir apgaulių rizika, auditorius turi išplėsti audito atranką, patikrinti didesnę kiekį dokumentų, kad sumažintų audito riziką ir galėtų pateikti teisingą išvadą.

Auditorius turi nustatyti ar informacija pateikta dokumentuose, knygoje ir kituose apskaitos registruose, yra patikima ir pakankama, kad ja remiantis būtų galima rengti finansines ataskaitas. Todėl auditorius turi gerai išnagrinėti įmonėje naudojamą apskaitos sistemą. UAB „Baldų alėja“ buhalterijos apskaitos sistemos įvertinimas pateiktas 13-oje lentelėje.

13 lentelė. Buhalterinės apskaitos sistemos įvertinimo apibendrinimas

	Pavadinimas	Trumpas komentaras	Išvados
1	Buhalterinės apskaitos tvarkymo organizavimas	Apskaitos tvarkymą organizuoja ir darbus paskirsto vyr. buhalteris. Apskaitos darbuotojai turi pakankamą kvalifikaciją kokybiškam darbui atlikti. Apskaitai tvarkyti yra naudojama buhalterinė programa. Įmonėje yra sudaryta ir patvirtinta apskaitos politika.	Buhalterinės apskaitos tvarkymas yra pakankamai ir tinkamai organizuotas
2	Įmonėje naudojamas sąskaitų planas	Įmonėje naudojamas sąskaitų planas yra patvirtintas, sąskaitos yra grupuojamos tinkamai, yra pakankamai išsamios ir informatyvios ir atitinka įmonės poreikius bei pilnai atspindi įmonės vykdomą veiklą.	Įmonėje naudojamas sąskaitų planas atitinka įmonės poreikius bei pilnai atspindi įmonės vykdomą veiklą.
3	Apskaitos registrai	Apskaitos registrai yra sudaryti tinkamai, surašomi periodiškai, iš jų duomenų nesudėtinga atrasti tinkamą informaciją.	Apskaitos registrai yra tvarkomi tinkamai, remiantis LRV buhalterijos įstatymo rekomendacijomis.
4	Piniginis matas	Įmonės apskaitoje visos operacijos apskaitomos tik nacionaline valiuta.	Įmonės apskaitoje naudojamas piniginis matas atitinka LR įstatymus.
5	Ūkinių operacijų pagrindimas apskaitos dokumentais	Apskaitoje visos ūkinės operacijos yra pagrįstos pirminiais dokumentais, vidinės ūkinės operacijos - laisvos formos apskaitos dokumentais. Dokumentai turi visus privalomus rekvizitus, yra įskaitomi, suprantami ir tinkamai saugomi.	Ūkinės operacijos yra tinkamai pagrįstos pirminiais dokumentais.
6	Ūkinių operacijų įregistravimas tinkamame laikotarpyje	Ūkinės operacijos registruojamos pagal dokumento išrašymo datą. Pajamos pripažįstamos kaupimo būdu. Sąnaudos apskaitoje registruojamos tuo laikotarpiu, kai uždirbamos susijusios pajamos.	Ūkinės operacijos registruojamos apskaitoje tinkamu laikotarpiu.
7	Apskaitos sutvarkymo periodas	Apskaita sutvarkoma laiku. Pirminiai apskaitos dokumentai surašomi į registrus iki 20 k.d., pasibaigus apskaitiniam mėnesiui.	Apskaitos sutvarkymo periodas atitinka buhalterinės apskaitos įstatymo reikalavimus.

	Pavadinimas	Trumpas komentaras	Išvados
8	Informacijos pateikimas buhalterinės apskaitos tarnybai	Nors nėra nustatytos dokumentų judėjimo tvarkos, dokumentai buhalterinei tarnybai yra teikiami nuolat ir laiku. Dokumentų dingimo atvejų nėra užfiksuota.	Nėra nustatyta dokumentų judėjimo tvarkos.
9	Finansinė atskaitomybė	Finansinė atskaitomybė rengiama VAS, buhalterinės apskaitos įstatymu ir kitais LR vyriausybės įstatymais bei norminiais aktais reglamentuojančiais finansinę apskaitą. Rengiama sutrumpinta finansinės atskaitomybės forma.	Finansinė atskaitomybė sudaryta tinkamai.
10	Buhalterinės apskaitos dokumentų archyvavimo ir saugojimo tvarka	Dokumentai saugomi tinkamai. Už dokumentų saugojimą yra atsakingas vyr. buhalteris. Dokumentų archyvavimui yra įrengtos patalpos.	Dokumentai saugomi ir archyvuojami vadovaujantis nustatytais reikalavimais.
11	Buhalterinės apskaitos kompiuterinė programa	Naudojama buhalterinė programa atitinka įmonės poreikius, ja nesudėtinga naudotis, iš programos teikiamų ataskaitų nesunku atrasti reikiamą informaciją. Duomenys nėra iškraipomi.	Naudojama buhalterinė programa atitinka įmonės poreikius.
12	Apskaitos politika	Įmonės apskaitos politika sudaryta remiantis VAS, ji atitinka įmonės poreikius.	Įmonės apskaitos politika sudaryta remiantis VAS, ji atitinka įmonės poreikius.
13	Ūkinių operacijų apskaita	Ūkinės operacijos yra apskaitomos buhalterinėje programoje, registrai yra spausdinami kas mėnesį, informacija kuriuose yra aiški ir informatyvi, nesunkiai atrandama.	Ūkinės operacijos yra apskaitomos laiku ir tinkamai.
14	Apibendrintas komentaras ir išvada dėl buhalterinės apskaitos sistemos	Buhalterinės apskaitos sistema tinkamai organizuojama, pastoviai tobulinama. Buhalterinė apskaita tvarkoma remiantis apskaitos politika, VAS.	Buhalterinė apskaita atitinka įmonės poreikius ir teisingai atspindi jos finansinę būklę.

3.4. Vidaus kontrolės sistemos įvertinimas

Vidaus kontrolės sistema – tai įmonės valdymo dalis, apimanti visas taisykles ir procedūras, kurias taiko įmonės administracijos vadovai, kad užtikrintų veiksmingą vadovavimą verslui, įskaitant valdymo politiką, turto apsaugą, klaidų ir apgaulės galimybes išankstinį nustatymą ir prevenciją, apskaitos registrų teisingumą ir išbaigtumą bei patikimos finansinės informacijos parengimą laiku.

Planuodamas auditą, auditorius privalo įsigilinti į kliento taikomą apskaitos bei vidaus kontrolės sistemą ir ją labai gerai išnagrinėti. Nuo to, kaip auditorius atliks šį darbą, priklausys visos audito veiklos efektyvumas. V. Lakis³⁰ nurodo, jog labai svarbu, kad būtų nustatyti kriterijai, pagal kuriuos auditoriai galėtų vertinti kontroliuojamą veiklą, t.y. kiekviena numatyta kontroliuoti veikla turėtų būti reglamentuota. Reglamentavimas reiškia visos įmonės, jos padalinių, darbo kolektyvų ir atskirų darbuotojų veiklos pageidaujamų rodiklių nustatymą, t.y. tikslų ir uždavinių formulavimą,

³⁰ Lakis, V. (2003). Vertinimo rodiklių taikymas atliekant auditą ir vidaus kontrolę. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 32 (272), p. 8.

planų, biudžetų, sąmatų, normų ir taisyklių patvirtinimą. Rodiklių buvimas leidžia ne tik efektyviai valdyti ir vertinti kontroliuojamą veiklą, bet ir parodo, kokia yra įmonės strategija. Nesant vertinimo rodiklių, išvados dėl kontroliuojamos veiklos gali būti grindžiamos tik auditorių samprotavimais.

Vidaus kontrolės sistema apima:

- 1) kontrolės aplinką, kurią sudaro bendras direktorių ir vadovybės požiūris, išmanymas ir veiksmai, liečiantys vidaus kontrolės sistemą, bei jų svarbą įmonei. Kontrolės aplinka taip pat apima valdymo ir vadovavimo funkcijas nustato organizacijos veiklos toną, veikdama darbuotojų supratimą apie kontrolę. Disciplina ir struktūra yra veiksmingos vidaus kontrolės pagrindas. Veiksniai, turintys įtakos kontrolės aplinkai:
 - direktorių valdybos funkcijos;
 - administracijos vadovų mąstymo ir veiklos stilius;
 - įmonės organizacinė struktūra, įgaliojimų suteikimo ir atsakomybės metodai;
 - administracijos vadovų kontrolės sistema, įskaitant vidaus audito funkcijas, darbuotojų politiką ir procedūras bei pareigų paskirstymą.
- 2) kontrolės procedūras, kurios papildoma kontrolės aplinkos tvarką ir procedūras, administracijos vadovų numatytas konkrečioms įmonės tikslams pasiekti. Specifinės kontrolės procedūros apima:³¹
 - sutikrinimų atskaitomybę, peržiūrą ir patvirtinimą;
 - įrašų aritmetinio tikslumo patikrinimą;
 - kompiuterinės sistemos patikrinimą, atliekant kontrolę: pakeičiant kompiuterinę programą, patikrinant priejimą prie duomenų bazės;
 - kontrolinių sąskaitų ir bandomojo balanso taikymą ir peržiūrą;
 - dokumentų kontrolę ir patvirtinimą;
 - vidaus informacijos palyginimą su išorės informacijos šaltiniais;
 - grynujų pinigų kiekio, vertybinių popierių ir atsargų skaičiavimų palyginimą su apskaitos įrašais;
 - ribotą tiesioginį priejimą prie turto ir įrašų;
 - finansinių rezultatų analizę ir palyginimą su sąmatoje pateiktais skaičiais

Vidaus kontrolės sistemos įvertinimas vyksta etapais:³²

1. Susipažinimas su vidaus kontrolės sistemos struktūra.
2. Preliminarus kontrolės rizikos įvertinimas.
3. Kontrolės procedūrų testavimo tikslingumas ir testų atlikimas (jeigu reikia).

³¹ Sudaryta remiantis: 6-uoju Nacionaliniu audito standartu "Rizikos įvertinimas ir vidaus kontrolė". Lietuvos auditorių rūmai: <<http://www.lar.lt>>.

³² Rupeikienė, L. (2005). Auditas. Klaipėda: VŠĮ Vakarų Lietuvos verslo kolegija, p. 106.

4. Kontrolės procedūrų testavimo įvertinimo peržiūrėjimas.

Susipažinus su bendrovės „Baldu alėja“ vidaus kontrolės sistemos struktūra, atlikus pasirinktus vidaus kontrolės procedūrų testus (žr. 8 priedą), 14-oje lentelėje yra pateikiamas bendrovės „Baldu alėja“ vidaus kontrolės sistemos įvertinimas.

14 lentelė. Vidaus kontrolės sistemos įvertinimas

SUDĖTINĖS DALYS	KOMENTARAI, IŠVADOS	ĮVERTINIMAS		
KONTROLĖS APLINKA. Veiksmai, politika ir procedūros, kurios atspindi bendrą aukščiausios vadovybės, administracijos ir įmonės savininkų požiūrį kontrolę ir jos reikšmę.				
<u>Kontrolės aplinkos komponentai:</u> - Vadovybės filosofija ir valdymo stilius - Organizacinė struktūra - Direktorių valdyba	Kontrolę vykdo įmonės vadovas, kuris yra ir įmonės pagrindinis akcininkas. Vadovavimo stilius yra autokratinis, pagrindinius sprendimus priima įmonės vadovas. Organizacinė struktūra yra hierarchinė. Direktorių valdyba nėra sudaryta.	Kontrolės rizikos lygis (labai aukštas, aukštas, vidutinis, žemas, labai žemas)		
		Žemas	15%	
VADOVYBĖS RIZIKOS ĮVERTINIMAS. Vadovybės rizika, susijusi su finansinės atskaitomybės paruošimu, remiantis bendraisiais apskaitos principais				
<u>Vadovybės tvirtinimai, kurie turi būti patenkinti:</u> - Buvimas - Pilnumas - Įvertini	Finansinė atskaitomybė rengiama vadovaujantis bendraisiais apskaitos principais, VAS reikalavimais.	Kontrolės rizikos lygis (labai aukštas, aukštas, vidutinis, žemas, labai žemas)		
		Žemas	15%	
APSKAITOS SISTEMA				
Metodai, naudojami nustatyti, surinkti, klasifikuoti, apskaityti ir įtraukti į ataskaitas įmonės atliktas ūkines operacijas ir palaikyti įmonės atitinkamo turto apskaitomumą.	Buhalterinė apskaita tvarkoma remiantis buhalterinės apskaitos pagrindų įstatymu, Verslo apskaitos standartais ir kitais norminiais aktais reguliuojančiais buhalterinę apskaitą. Buhalterinė apskaita atitinka įmonės poreikius ir teisingai atspindi jos finansinę būklę.	Kontrolės rizikos lygis (labai aukštas, aukštas, vidutinis, žemas, labai žemas)		
		Žemas	15%	
KONTROLĖS PROCEDŪROS. Politika ir procedūros, kurias turi nustatyti administracija, kad pasiektų tikslus, keliamus finansinei atskaitomybei.				
<u>Kontrolės procedūrų kategorijos:</u> - Adekvatus pareigų atskyrimas - Tinkamas ūkinių operacijų ir veiklos sankcionavimas	SRITIS		Kontrolės rizikos lygis (labai aukštas, aukštas, vidutinis, žemas, labai žemas)	
	Pirkimai, įmonės skolos	Pirkimų procesas yra pakankamai kontroliuojamas. Įmonėje nėra savavališkų užsakymų bei pirkimų.	Žemas	15%
	Atsargos, gamyba	Visos atsargos užpajamuotos ir tinkamai įvertintos. Laiku atliekamos inventorizacijos	Žemas	15%
	Pardavimai, skolos įmonei	Visi pardavimai dokumentuoti ir užregistruoti. Vedama analitinė debitorių apskaita.	Žemas	15%
	Pinigai ir pinigų ekvivalentai	Pinigų kontrolė pakankama. Su kasininku sudaryta visiškos materialinės atsakomybės sutartis.	Labai žemas	5%
	Darbo užmokestis	Apskaičiuojama remiantis LR įstatymais. Netikslumų nepastebėta	Žemas	20%

SUDĖTINĖS DALYS	KOMENTARAI, IŠVADOS	ĮVERTINIMAS		
KONTROLĖS PROCEDŪROS. Politika ir procedūros, kurias turi nustatyti administracija, kad pasiektų tikslus, keliamus finansinei atskaitomybei.				
<u>Kontrolės procedūrų kategorijos:</u> - Adekvatus pareigų atskyrimas - Tinkamas ūkinių operacijų ir veiklos sankcionavimas	Ilgalaikis turtas	IT apskaita vedama teisingai, pildomi reikalingi apskaitos dokumentai ir registrai.	Žemas	15%
	Ilgalaikis finansinis turtas	Įmonė neturi ilgalaikio finansinio turto	Žemas	10%
	Paskolos ir kitos finansinės operacijos	Paskolos gaunamos ir gražinamos laiku. Apskaitoje teisingai atspindėtos.	Labai žemas	8%
	BENDRAS KONTROLĖS PROCEDŪRŲ ĮVERTINIMAS		Žemas	13%
MONITORINGAS				
Administracijos pastovus ir periodinis vidaus kontrolės sistemos struktūros ir veikimo efektyvumo įvertinimas tam, kad būtų nustatyta ar ji veikia kaip numatyta ir kada reikia modifikuoti.	Įmonė yra maža, apskaitą tvarko tik du darbuotojai, kurie dalinai atlieka ir veiklos kontrolės funkcijas. Įmonėje nėra vidaus kontrolės tarnybos, bet ji kompensuojama stipria vadovybės kontrolės sistema	Kontrolės rizikos lygis (labai aukštas, aukštas, vidutinis, žemas, labai žemas)		
		Žemas	14%	
Apibendrinimas dėl vidaus kontrolės sistemos				
Vadovai gana profesionalūs ir kvalifikuoti, jų patirtis pakankama vadovauti tokio tipo įmonei. Pakankama finansinė atskaitomybė ir kontrolė. Nėra nepriklausomo audito išvadų. Verslo plano, finansinio plano ir finansinių prognozių dažniausiai nesilaikoma. Didesnių įmonės organizavimo trūkumų nėra.		Bendras įvertinimas: Kontrolės rizikos lygis (labai aukštas, aukštas, vidutinis, žemas, labai žemas)		
		Žemas	14%	

3.5. Audito reikšmingumo ir rizikos nustatymas

„Reikšmingumas – tai finansinės operacijos dydis arba jos pobūdis, kuris esant tam tikromis aplinkybėmis gali turėti įtakos informacijos vartotojams, jų veiksams ir sprendimams.“³³

Finansinės atskaitomybės audito tikslas – įgalinti auditorių pareikšti nuomonę, ar finansinė atskaitomybė visais reikšmingais atžvilgiais parengta pagal nustatytą tvarką.

Planuodamas auditą, auditorius įvertina, kas gali lemti finansinės atskaitomybės reikšmingą informacijos iškraipymą. Reikšmingumo įvertinimas, siejamas su tam tikrų sąskaitų likučiais bei ūkinių operacijų grupėmis, padeda auditoriui išspręsti tokius klausimus: kuriuos balanso straipsnius tikrinti, kada taikyti audito atranką ir analitines procedūras.

Taip pat yra svarbu nustatyti klaidų reikšmingumą. Klaidų reikšmingumas – tai maksimaliai priimtina klaidų visuma. Klaidos finansinėje atskaitomybėje toleruojamos, nes:

- 1) dalis klaidų finansinėje atskaitomybėje nėra reikšmingos ir neveikia vartotojų sprendimų;

³³ Mackevičius, J. (2001). Auditas. teorija, praktika, perspektyvos. Vilnius: Lietuvos mokslas, p. 247.

- 2) šių klaidų suradimo ir ištaisymo išlaidos yra per didelės;
- 3) laikas, skirtas surasti ir ištaisyti klaidas, gali atidėti finansinės atskaitomybės patvirtinimą.

Audito praktikoje naudojami du reikšmingumo nustatymo būdai

1. Induktyvinis. Šiuo būdu nustatomas kiekvienos buhalterinės apskaitos sąskaitos reikšmingumo audite lygis. Po to jie sudedami ir apskaičiuojamas bendras reikšmingumo lygis.
2. Deduktyvinis. Šiuo būdu pirmiausia nustatomas bendras priimtinas klaidos dydis, po to jis padalinamas buhalterinės apskaitos sąskaitoms.

Nustatydama bendrovės „Baldų alėja“ reikšmingumo lygį naudojausi induktyviniu metodu. Pirmiausia nustačiau priimtina kiekvienai sąskaitai reikšmingą sumą ir toleruotiną klaidą, o paskui nustačiau vidutinį reikšmingumo lygį ir vidutinę toleruotiną klaidą finansinei atskaitomybei. UAB „Baldų alėja“ reikšmingumo lygio nustatymas pateiktas 15-oje lentelėje.

15 lentelė. Reikšmingumo lygio nustatymas

	Audituojamų metų paskutinei dienai duomenys pagal audito rezultatus	Reikšmingumo lygio procentas	Reikšmingumo lygis	Toleruotina klaida (... % reikšmingumo lygio)
				50%
Apyvarta (pardavimo pajamos)	1 896 094.00	0.50	9 480.47	4 740.24
Visas turtas	1 456 147.00	2.00	29 122.94	14 561.47
Ilgalaikis nematerialus turtas	3 701.00	1.61	59.52	29.76
Ilgalaikis materialus turtas	695 943.00	1.61	11 192.91	5 596.45
Ilgalaikis finansinis turtas	-	1.61	-	-
Atsargos, išankstiniai apmokėjimai ir nebaigtos vykdyti sutartys	229 964.00	1.61	3 698.53	1 849.26
Per vienerius metus gautinos sumos	477 582.00	1.61	7 680.99	3 840.50
Kitas trumpalaikis turtas	-	1.61	-	-
Pinigai ir pinigų ekvivalentai	48 957.00	-	-	-
Nuosavas kapitalas, dotacijos, subsidijos	509 940.00	-	-	-
Po vienerių metų mokėtinos sumos ir ilgalaikiai įsipareigojimai	455 949.00	1.99	9 061.43	4 530.72
Per vienerius metus mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai	490 258.00	1.99	9 743.28	4 871.64
Pelnas (nuostoliai) prieš pelno mokesčių	135 453.00	5.00	6 772.65	3 386.33
Apskaičiavimas (9030.47 + 29122.94 + 5872.65 / 3)			15 125.35	7 562.68

Išvada: Nustatomas vidutis reikšmingumo lygis finansinei atskaitomybei - **15 125.35** Lt.

Toleruotina klaida (50 % reikšmingumo lygio) – **7 562.68** Lt.

Audito rizikos nustatymas. Tarp reikšmingumo ir audito rizikos yra atvirkštinis ryšys, t.y. kuo aukštesnis reikšmingumo lygis, tuo žemesnė audito rizika ir atvirkščiai. Auditorius atsižvelgia į ši

santyki, nustatydamas audito procedūrų pobūdį, atlikimo laiką bei kiekį. Pavyzdžiui, jeigu suplanavęs audito procedūras auditorius nustato, kad priimtinas reikšmingumo lygis turi būti žemesnis, tuo atveju audito rizika išauga. Tokią padidėjusią riziką auditorius turi sumažinti arba:

- a) kiek galima sumažindamas priimtina kontrolės rizikos lygį ir tam atlikdamas papildomus arba išplėstus kontrolės testus;
- b) sumažindamas aptikimo riziką ir modifikuodamas suplanuotą finansinės informacijos patikrinimo testų apimtį, pobūdį ir laiką.

Audito rizikai paskaičiuoti reikia įvertinti kontrolės rizikos ir įgimtos rizikos lygi. Kontrolės rizika apskaičiuota 14 – oje lentelėje. 16 – oje lentelė pateikiamas įgimtos rizikos apskaičiavimas.

16 lentelė. Įgimtos rizikos paskaičiavimas

Veiksniai rizikos įvertinimui	Įvertinimas	Taškai	Komentaras
1. VALDYMAS IR ORGANIZAVIMAS			
1.1. Ar vadovų žinios ir patirtis pakankami valdyti įmonę?	-	NE = 2	Įmonės vadovai turi pakankamai žinių ir patirties valdyti įmonę.
1.2. Ar vadovai konservatyvūs rizikingų sumanymų požiūriu?	-	NE = 2	Prieš imdamiesi rizikingų sprendimų, vadovai renka informaciją, analizuoja situaciją ir rizikuoja saikingai.
1.3. Ar buvo pagrindinio vadovybės personalo sudėties pakeitimų per ataskaitinį laikotarpį?	-	TAIP = 2	Pagrindinis vadovaujantis personalas beveik nesikeičia.
1.4. Ar įmonės vadovybė turi finansinį interesą?	3.00	TAIP = 3	Įmonės vadovai yra ir įmonės savininkai.
1.5. Ar reikia suderinti su savininkais pajamų lygį ar plano tinkamumą?	-	TAIP = 3	Derinti nereikia, nes patys vadovai yra ir įmonės savininkai.
1.6. Ar audito išvados rezultatai svarbūs vadovybei?	3.00	TAIP = 3	Įmonės vadovai pabrėžia auditoriaus nuomonės svarbą.
1.7. Ar valdymas ir administracijos kontrolė stiprūs?	-	NE = 3	Valdymas ir administracijos kontrolė pakankamai stiprūs. Nuolat jaučiama vadovo kontrolė.
1.8. Ar gera valdymo informacijos sistema?	1.00	NE = 3	Reguliariai vyksta vadovų ir atsakingų darbuotojų pasitarimai, kurioje keičiamasi reikalinga informacija.
1.9. Ar didelį kasdieninį krūvį turi vadovybė?	-	NE = -4	Vadovybė pastoviai seka ir kontroliuoja įmonės veiklą, sprendžia įvairius klausimus, susijusius su įmonės ūkine veikla.
IŠ VISO PAGAL SRITĮ	7.00		
2. APSKAITA IR FINANSINIS VADOVAVIMAS			
2.1. Ar pakankamai organizuota apskaita?	-	NE = 3	Vyr. buhalteris tinkamai koordinuoja buhalterinės tarnybos darbą. Apskaitos darbuotojų yra pakankamai.
2.2. Ar gerai paruoštas personalas?	-	NE = 3	Apskaitos personalas aprūpintas reikalinga metodine medžiaga, pastoviai siunčiamas tobulintis į įvairius kursus bei seminarus.
2.3. Ar yra kokių nusiskundimų ar moralinių problemų buhalterijoje?	-	TAIP = 3	Buhalterijoje nusiskundimų bei moralinių problemų nepastebėta
2.4. Ar apskaitos darbuotojai dirba daug ir intensyviai?	2.00	TAIP = 3	Buhalterijos darbuotojai dirba pakankamai intensyviai, bet darbams atlikti viršvalandžių ir poilsio dienų neprireikia.
IŠ VISO PAGAL SRITĮ	2.00		

Veiksniai rizikos įvertinimui	Įvertinimas	Taškai	Komentaras
3. VERSLAS			
3.1. Ar įmonė dirba didelės rizikos šakoje?	2.00	Aukštas = 4 Vidutinis = 2	Medienos ir baldų pramonė yra auganti pramonės šaka, bet egzistuoja gana didelė konkurencija.
3.2. Ar yra kokių nors trečių šalių pretenzijų, kurios nebuvo žinomos ir užregistruotos?	-	TAIP = 3	Nebuvo tokių pretenzijų
3.3. Ar yra nevykdomų įsipareigojimų, viršijančių 25% akcinio kapitalo vertės?	-	TAIP = 3	Nėra
3.4. Ar tikimasi, kad verslas (ar jo dalis) ateityje bus parduodamas?	-	TAIP = 6	Verslą tikimasi ateityje dar labiau išplėsti.
3.5. Ar buvo pakeitimų kontrolėje per pastaruosius 12 mėnesių?	-	TAIP = 3	Pakeitimų kontrolės sistemoje nebuvo.
3.6. Ar kompanija moki?	2	NE = 6	Kompanija moki, tačiau yra rizika ilgalaikių skolų apmokėjimo.
IŠ VISO PAGAL SRITĮ	4.00		
4. AUDITAS			
4.1. Ar šis auditas pirmas, atliktas įmonėje?	6.00	TAIP = 6	Auditas šioje įmonėje atliekamas pirmą kartą.
4.2. Ar per paskutinius dvejus metus audito ataskaitoje buvo rimtų aptarimų?	-	TAIP = 4	Audito ataskaitos nebuvo, nes tai pirmasis auditas atliekamas šiai įmonei.
4.3. Audito įmonės santykiai su klientu - "aštrūs" ar "blogėjantys"?	-	TAIP = 2	Audito įmonės santykiai su klientu yra dalykiški
4.4. Ar buvo esminiai spaudimai dėl darbo apimties, trukmės ar honoraro?	-	TAIP = 2	Nebuvo.
IŠ VISO PAGAL SRITĮ	6.00		
IŠ VISO	19.00		

Rizikos vertinimo kriterijai :

<u>Rizikos lygis</u>	<u>Kriterijai</u>
Labai aukštas	„iš viso“ > 50
Aukštas	2 „Iš viso“ > 11 arba „Iš viso“ > 35
Vidutinis	1 „Iš viso“ > 11 arba 2 „Iš viso“ > 5 arba „Iš viso“ > 17
Žemas	1 „Iš viso“ > 5 arba „Iš viso“ > 8
Labai žemas	Nė vieno iš aukščiau paminėtų

Išvada: nustatytas įgimtos rizikos lygis – vidutinis

Rizikos lygis procentais – 40

Pastaba: Lentelė sudaryta naudojantis J. Kabašinsko ir I. Toliatienės pasiūlyta standartine anketa.³⁴

Apskaičiuojant audituojamos įmonės riziką, pasinaudosiu klasikinio audito rizikos modeliu, kuris gali būti išreiškiamas matematine formule :

$$BR = [R \times KR \times NR,$$

Kur BR – bendra rizika, [R – įgimta rizika, KR – kontrolės rizika, NR – neaptikimo rizika.

Auditorius nustato jam priimtina bendros audito rizikos lygį. Šis skaičius svyruoja nuo 4 iki 6 proc. Tai reiškia, kad auditorius yra 94 – 96 proc. Tikras, kad jo išvada dėl finansinės atskaitomybės teisinga. Pateikta rizikos skaičiavimo formulė yra daugiau teorinė nei praktinė. Ji padeda geriau

³⁴ Kabašinskas J., Toliatienė I. (1994). Pažintis su auditu. Vilnius: Perkūno leidykla, p. 80 - 81.

suprasti įvairių rizikų tarpusavio ryšį. Praktiškai nebūna tokio atvejo, kad kuri nors audito rizikos rūšis neegzistotų iš viso, t.y. matematinėje formulėje įgytų nulinę reikšmę. Tai reikštų, kad audito rizikos nėra. Nebūtų prasmės ir auditą atlikti, nes ir taip aišku, kad viskas gerai. Suprantama, kad taip nebūna.

Kontrolės rizikos lygis buvo nustatytas, įvertinant vidaus kontrolės sistemą (žr. 14-tą lentelę). Iš jos mes matome, kad kontrolės rizika buvo įvertinta 14 %, t.y. žemas kontrolės rizikos lygis. Įgimtos rizikos paskaičiavimas pateiktas 16-oje lentelėje, iš kurios matome, kad įgimta rizika yra vidutinė (40 %), sau priimtina bendrą audito rizikos lygį nusistačiau 5 proc. Tokiu būdu pagal aukščiau pateiktą formulę galime nustatyti priimtina neaptikimo riziką:

$$NR = BR (5\%) / (IR (40\%) * KR (14\%)) = 89 \%$$

Priimtina neaptikimo riziką taip pat galima nustatyti remiantis teorinėje dalyje pateikta 8 lentele. Kadangi kontrolės rizika įvertinta kaip maža, o įgimta rizika – kaip vidutinė, tai auditoriui būtų priimtina didesnė nei vidutinė rizika.

3.6. Audito atlikimas ilgalaikio turto pavyzdžiu

Sudarius audito planus, įvertinus buhalterinės apskaitos, vidaus kontrolės sistemas, nustatčius reikšmingumo ir audito rizikos lygius, pradedamas atskirų sričių auditas, atliekamas ilgalaikio, trumpalaikio turto auditas, įsipareigojimų, nuosavo kapitalo, pajamų, sąnaudų auditas ir kt. Savo darbe kaip audito atlikimo pavyzdį analizavau tik ilgalaikio turto auditą.

Kiekvienos įmonės sėkmingai veiklai reikalingos tam tikros sąlygos, taip pat ir materialinės. Beveik kiekvienoje įmonėje reikšmingą vaidmenį vaidina ilgalaikis turtas – pastatai, mašinos, specialūs įrengimai, be kurių dažniausiai apskritai neįmanoma sėkminga kokia nors veikla. Šios sąlygos būtinos net prekiaujant ar teikiant paslaugas, jos dar reikšmingesnės perdirbimo atveju. Ilgalaikis turtas – tai materialus ir nematerialus žmogaus ar gamtos sukurtas turtas, kuris naudojamas įmonėje gaminant produkciją ar teikiant paslaugas. Tokiu turtu numatoma naudotis ilgiau nei vieną ataskaitinį laikotarpį.

Ilgalaikis turtas dėl jo santykinio brangumo ir didelės reikšmės kiekviename versle turi būti saugomas ir vertinamas. Atliekant ilgalaikio turto auditą svarbiausia rasti įrodymus, liudijančius, kad iš tikrųjų egzistuoja tam tikras ilgalaikis turtas, kad jis teisingai įvertintas ir efektyviai naudojamas.

3.6.1. Ilgalaikio turto audito programa

Labai svarbu ilgalaikio turto auditą atlikti nuosekliai, nepraleisti svarbiausių ilgalaikio turto operacijų. Daugelis audito specialistų išskiria šiuos pagrindinius ilgalaikio turto audito nuoseklumą apibūdinančius veiksnius, kurie pateikti 17-oje lentelėje

17 lentelė. Ilgalaikio turto audito nuoseklumo veiksniai

Veiksniai	Apibūdinimas
1. Bendroji apžvalga	Bendra ilgalaikio turto vertė balanse su tikrinama su „Didžiąja knyga“.
2. Buvimas	Nustatomas ilgalaikio turto buvimo faktas, t.y., kad balanse parodytas turtas faktiškai egzistuoja.
3. Pilnumas	Įsitikinama, kad balanse parodytas visas turimas ilgalaikis turtas.
4. Nuosavybė	Nustatoma, ar visas ilgalaikis turtas priklauso įmonei ir nėra įkeistas.
5. Įvertinimas	Patikrinama, ar turtas apskaitytas teisinga verte ir įregistruotas apskaitos registruose.
6. Tikslumas	Įsitikinama, kad visi ilgalaikio turto sandoriai tinkamu laikotarpiu ir reikiamose sąskaitose teisingai apskaityti.

Galima ir kitokia ilgalaikio turto audito nuoseklumo schema, išskiriant šias audito sritis, kurios pateiktos 18-oje lentelėje, kuri yra ir darbo dokumentas, nes būtent šiuo nuoseklumu aš vadovavausi atlikdama ilgalaikio turto auditą. Pagal šias audito programos kryptis yra sudarytos audito atlikimo procedūros, kurios yra pateiktos 19-oje lentelėje.

18 lentelė. Ilgalaikio turto audito programos kryptys

Eil. Nr.	Audito kryptis	Tikrinamas laikotarpis	Tikrinimo apimtis
1	Ankstesni auditai įmonėje	Atlikti iki 2005 01 01	Ištisinis
2	Teisės aktai, reglamentuojantys IT apskaitą	Galiojantys 2005 01 01 - 2005 12 31	Ištisinis
3	IT sudėties auditas	2005 01 01 – 2005 12 31	Ištisinis
4	IT pirkimų auditas	2005 01 01 – 2005 12 31	Ištisinis
5	IT pardavimų auditas	2005 01 01 – 2005 12 31	Ištisinis
6	IT nurašymų ir netekimų auditas	2005 01 01 – 2005 12 31	Ištisinis
7	IT nusidėvėjimo auditas	2005 01 01 – 2005 12 31	Atrankos
8	IT įvertinimo ir perkainojimo auditas	2005 01 01 – 2005 12 31	Ištisinis

19 lentelė. Ilgalaikio turto audito programos procedūros

Eil. Nr.	Audito procedūros	ADD	Darbą atliko / data	Pastabos
1.1.	Išsiaiškinti, ar IT buvo audituotas praėjusiais metais.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Nebuvo
1.2.	Peržiūrėti prieš tai buvusio auditoriaus darbo dokumentus.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Nebuvo
1.3.	Apsvarstyti prieš tai atlikto audito darbo metodų priimtinumą.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Nebuvo
2.1.	Išsiaiškinti, ar audituojama įmonė turi visus galiojančius teisės aktus, reglamentuojančius IT apskaitą.	Nr.19	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
2.2.	Nustatyti, kaip organizuota šių įstatymų normų laikymosi kontrolė.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
3.1.	Nustatyti IT, esantį įmonėje audituojamu laikotarpiu.	Nr. 20	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
3.2.	Apžvelgti IT klasifikaciją	Nr. 21	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
3.3.	Nustatyti IT faktą (inventorizacija)	Nr. 22	E. Stanislovaitienė 2006 01 18	Atlikta
3.4.	Įsitikinti, kad balanse parodyto IT suma atitinka įmonėje esančio turto sumą įvertinus nusidėvėjimą.	Nr. 23	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta

Eil. Nr	Audito žingsnis	ADD	Darbą atliko / data	Pastabos
3.5.	Ar visas IT priklauso įmonei. Ar yra įkeisto, užstatyto, išnuomoto turto	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
3.6.	Sutikrinti IT vertę balanse su DK	Nr. 24	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
3.7.	Nustatyti IT likučius nagrinėjamų metų pradžioje ir pabaigoje	Nr. 25	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
3.8.	Horizontali ilgalaikio turto balanso analizė 2002-2002 metų	Nr. 26	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
3.9.	Vertikali ilgalaikio turto balanso analizė 2002-2002 metų	Nr. 27	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
3.10.	Ar teisingai apskaitomas nenaudojamas IT	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Nebuvo
4.1.	Patikrinti ar įrašai pirkimų žurnale atitinka DK duomenis.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
4.2.	Patikrinti pirminius dokumentus, susijusius su IT pirkimais.	Nr. 28	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
4.3.	Patikrinti ar įmonės vadovo įsakymu nustatyta minimali IMT vertė.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
4.4.	Patikrinti ar pirktas IT teisingai suklasifikuotas.	Nr. 29	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
4.5.	Patikrinti ar pirkimai teisingai įvertinti.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
4.6.	Nustatyti pirkimų ir apmokėjimų datas, ar į tą laikotarpį įtraukti pirkimai.	Nr. 30	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
4.7.	Nustatyti ar sąskaitos teisingai parodytos pirkimo ir apmokėjimo cikle.	Nr. 31	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
4.8.	Patikrinti ar yra pradėto naudoti IMT įvedimo į eksploataciją aktai.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
4.9.	Patikrinti ilgalaikio turto pirkimus pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartis, ar teisingai sumos užregistruotos apskaitoje.	Nr. 32	E. Stanislovaitienė 2006 01 19	Atlikta
5.1.	Įsitikinti ar pardavimai teisingai įvertinti.	Nr. 33	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
5.2.	Patikrinti pirminius dokumentus, susijusius su IT pardavimais.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
5.3.	Patikrinti ar įrašai pardavimų žurnale atitinka DK duomenis.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
5.4.	Patikrinti parduoto turto nusidėvėjimo apskaičiavimo teisingumą.	Nr. 34	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
6.1.	Nustatyti ar buvo atlikti IT nurašymai	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
6.2.	Nustatyti ar buvo IT netekimai	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Nebuvo
6.3.	Įsitikinti, ar apskaitoje nebuvo nedokumentuoto nurašymo ar netekimo	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
6.4.	Nustatyti turto likvidavimo atvejus ir jų pagrįstumą.	Nr. 35	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
7.1.	Nustatyti nusidėvėjimo skaičiavimo metodiką įmonėje.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
7.2.	Ar pasirinktas nusidėvėjimo metodas yra optimaliausias ir atitinka įmonės apskaitos politiką.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
7.3.	Nustatyti ar išlaikomas pastovumo principas.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
7.4.	Įvertinti ar naudojamos pagrįstos nusidėvėjimo normos.	Nr. 36	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
7.5.	Ar visam IT taikomas nusidėvėjimo skaičiavimas.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta

Eil. Nr	Audito žingsnis	ADD	Darbą atliko / data	Pastabos
7.6.	Patikrinti ar nusidėvėjimo skaičiavimai yra tikslūs.	Nr. 37	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
7.7.	Nustatyti ar teisingai apskaičiuota IT pradinė vertė.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
7.8.	Nustatyti ar teisingai apskaičiuota IT likvidacinė vertė.	Nr. 38	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
7.9.	Įsitikinti ar nėra turto, kurio nusidėvėjimas apskaitytas didesne kaina.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Atlikta
8.1.	Nustatyti ar įmonės IT per ataskaitinį laikotarpį buvo perkainuotas, ar perkainojimas ekonomiškai pagrįstas.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Nebuvo
8.2.	Ar IT įvertintas tinkamai.	-	E. Stanislovaitienė 2006 01 20	Nebuvo

3.6.2. Ilgalaikio turto audito atlikimo procedūros

Ilgalaikio turto auditas atliekamas nuosekliai pagal sudarytą programą, kuri pateikiama 19 – oje lentelėje.

Ankstesni auditai įmonėje

1.1. – 1.3. Procedūros

Audituojamoje įmonėje auditas anksčiau nebuvo atliktas, nes uždarosioms akcinėms bendrovėms, neviršijančioms įstatymų nustatytus rodiklius, jis nėra privalomas, o vadovybė nebuvo suinteresuota jį atlikti.

Teisės aktai, reglamentuojantys IT apskaitą

2.1. Procedūra

Audituojama įmonė nagrinėjamu laikotarpiu naudojos šiais galiojančiais teisės aktais, reglamentuojančiais IT apskaitą:

LR Buhalterinės apskaitos įstatymas Nr. IX-574, 2001 11 06;

LR Akcinių bendrovių įstatymas Nr. IX-1889, 2003 12 11;

VŠĮ LR apskaitos instituto standartų tarybos nutarimas „Dėl pavyzdinio sąskaitų plano patvirtinimo“ 2004 01 07 Nr. 2;

2 Verslo apskaitos standartas „Balansas“ VŠĮ LR apskaitos instituto standartų tarybos nutarimas 2003 12 18 Nr. 1;

12 Verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialus turtas“ VŠĮ LR apskaitos instituto standartų tarybos nutarimas 2003 12 18 Nr. 1;

13 Verslo apskaitos standartas „Nematerialus turtas“ VŠĮ LR apskaitos instituto standartų tarybos nutarimas 2003 12 18 Nr. 1;

20 Verslo apskaitos standartas „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ VŠĮ LR apskaitos instituto standartų tarybos nutarimas 2003 12 18 Nr. 1;

LR Vyriausybės nutarimas “Dėl ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo ir jo remonto darbų apskaitos tvarkos patvirtinimo” 2002 04 12 Nr. 512, įsigaliojo 2002 04 18;

LR Vyriausybės nutarimas “Dėl inventorizacijos tvarkos patvirtinimo”, 2002 11 11 Nr. 1769, įsigaliojo 2002 11 16.

Įmonė taip pat naudojo šią periodinę literatūrą:

„Apskaitos ir mokesčių apžvalga” žurnalas, Vilnius, išleido “Pačiolis” 2005 m.;

„Apskaitos menas“ žurnalas, Vilnius, išleido „Mokesčių srautas“, 2005 m.

“Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos” savaitraštis.

2.2. Procedūra

Įmonėje dirba vyr. buhalteris ir buhalteris. Jie yra pasirašę materialinės atsakomybės ir darbo sutartis, kurios nustato darbuotojo atsakomybę už teisingą įmonės apskaitos vedimą pagal tuo metu galiojančius LR teisės aktus.

IT sudėties auditas

3.1. Procedūra

Buvo peržiūrėti ilgalaikio turto sąskaitų registrai, ilgalaikio turto apskaitos kortelės ir nustatyta, kiek ir kokių ilgalaikio turto objektų užregistruota įmonės apskaitoje. Taip pat nustatyta kokia IT objektų pirminė vertė, kada jie įsigyti. Ilgalaikio turto sąrašas yra pateiktas 9-ame priede.

3.2. Procedūra

Ilgalaikis turtas apskaitoje yra skirstomas į atskiras grupes, pirmiausia į tris pagrindines grupes: nematerialus turtas, materialus turtas ir finansinis turtas. UAB „Baldų alėja“ ilgalaikio turto klasifikacija pateikta 20-oje lentelėje.

20 lentelė. IT klasifikacija

Balanso straipsniai	Sąskaitos Nr.	Suma (Lt.)
A. ILGALAIKIS TURTAI		699 644
<i>I. Nematerialusis turtas</i>	<i>11</i>	<i>3 701</i>
I.4. Programinė įranga	114	3 701
<i>II. Materialusis turtas</i>	<i>12</i>	<i>695 944</i>
II.1. Žemė	120	33 100
II.2. Pastatai ir statiniai	121	100 300
II.3. Mašinos ir įrenginiai	124	116 731
II.4. Transporto priemonės	122	281 060
III.5. Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai	123	22 453
II.6. Nebaigta statyba	125	142 300
II.7. Kitas materialusis turtas	126	-
<i>III. Finansinis turtas</i>	<i>16</i>	<i>-</i>

Atliekamas ilgalaikio turto auditas apims tik ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto auditą, nes finansinio turto ir po vienerių metų gautinų sumų įmonėje nėra.

Pagal įmonėje patvirtintą sąskaitų planą ilgalaikiam nematerialiam turtui suteikta 11 sąskaitų klasė, o materialiam turtui suteikta 12 sąskaitų klasė. Iš nematerialus turto įmonė turi tik programinę įrangą, kuri apskaitoma 114 sąskaitą. Iš materialaus turto įmonė savo veikloje naudoja: žemę (120

sąsk.), gamybinius ir administracinius pastatus (121 sąsk.), gamybinius įrengimus (124 sąsk.), lengvasias ir krovinines transporto priemones (122 sąsk.), kitą gamybinę ir biuro įrangą, prietaisus, įrankius (123 sąsk.) bei nebaigtą statybą (rekonstruojami pastatai) (126 sąsk.). Pagal tai galima daryti išvadą, kad įmonėje naudojamosi pavyzdiniu buhalterinės apskaitos sąskaitų planu, parengtu vadovaujantis VŠĮ LR apskaitos instituto standartų tarybos patvirtintu 2004-01-07 nutarimu Nr. 2.

3.3. Procedūra

IT buvimo faktą nagrinėjamu laikotarpiu galima nustatyti iš inventorizacijos, atliktos 2006 01 05 pagal 2005 m. gruodžio 31 dienos duomenis. 2006 01 05 inventorizacijos aprašo dalies kopija pateikta priede Nr. 9. Šiame inventorizacijos aprašo lape 2005 12 31 dienai įrašyta materialaus ir nematerialaus ilgalaikio turto 41 pozicijos, kurių bendra pradinė vertė – 881615 Lt., balansinė vertė – 699644 Lt. Inventorizacijos duomenys sutampa su apskaitos duomenimis.

3.4. Procedūra. IT vertės nustatymas 2005 metų pabaigoje

Pagal balanso ir ilgalaikio turto būklės ataskaitos (žr. 5 ir 10 priedus) duomenis galima teigti, kad balanse parodyto IT suma atitinka įmonėje esančio turto sumą įvertinus nusidėvėjimą:

Ilgalaikio turto pradinė vertė metų pabaigoje	881 615
(sukauptas nusidėvėjimas metų pabaigoje)	181 971
IT likutinė vertė metų pabaigoje	699 644

Gauta IT likutinė vertė metų pabaigai atitinka balanse pateikiamą IT vertę.

3.5. Procedūra.

Pagal IT inventorizacijos duomenis 2005 12 31 datai patikrinti turimo IT įsigijimo dokumentai. Iš to nustatyta, kad visas tuo metu turėtas IT priklausė audituojamai įmonei nuosavybės teise arba pagal išperkamosios nuomos sutartis. Pagal lizingo sutartis įsigytas turtas yra pateiktas 21-oje lentelėje.

21 lentelė. Pagal lizingo sutartis įsigytas turtas

Ilgalaikio turto objektas	Įsigijimo vertė (be PVM)	Sutarties sudarymo data	Sutarties laikotarpis (mėnesiai)	Paskutinio mokėjimo data
Daugiaplanio siuvimo įranga	46450,00	2004 03 12	36	2007 03 15
Lengvasis automobilis Mercedes Benz S500	80000,00	2004 07 15	48	2008 07 15
Parduotuvės patalpos	93616,00	2004 12 21	120	2014 12 15
Lengvasis automobilis BMW 728	25000,00	2005 06 21	48	2009 06 30
Formatinio pjovimo staklės	54600,00	2005 08 09	48	2009 08 30
Krovininis automobilis Peugeot Boxer	36000,00	2005 12 01	48	2009 12 15

Išnuomoto turto įmonėje nėra. Vilniaus SEB bankui už suteiktą kreditą įkeistas ilgalaikis turtas pateiktas 22 lentelėje.

22 lentelė. Įkeistas ilgalaikis turtas

Įkeistas turtas	Balansinė (likutinė) vertė	Banko įvertinta vertė
Žemės sklypas, adresu Žemių g. 17, Ginkūnai	33100,00	100 000,00 Lt.
Sandėlis su garažu	31320,75	50 000,00 Lt.
Gamybinis-administracinis pastatas	69076,48	120 000,00 Lt.

3.6. Procedūra. Balanso ir DK duomenų apie IT sutikrinimas

2005-12-31 balanse pateikta IT vertė atitinka Didžiosios knygos duomenis (žr. 23 lentelę).

23 lentelė. Balanso ir DK duomenų apie IT sutikrinimas

Sąskaitos Nr.	Pavadinimas	Sukauptos sumos
114	Kompiuterinės programos	7 401,00
1147	Amortizacija (-)	(3 700,00)
	<i>Likutinė vertė</i>	<i>3 701,00</i>
120	Žemė	33 100,00
121	Pastatai	249 242,00
1217	Pastatų nusidėvėjimas (-)	(59 909,57)
	<i>Likutinė vertė</i>	<i>189 332,43</i>
124	Mašinos ir įrengimai	181 421,85
1247	Mašinų ir įrengimų nusidėvėjimas (-)	(59 411,58)
	<i>Likutinė vertė</i>	<i>122 010,27</i>
122	Transporto priemonės	177 000,00
1227	Transporto priemonių nusidėvėjimas (-)	(41 337,46)
	<i>Likutinė vertė</i>	<i>135 662,54</i>
123	Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai	39380,48
1237	Nusidėvėjimas (-)	(17612,76)
	<i>Likutinė vertė</i>	<i>21767,72</i>
125	Nebaigta statyba	194069,70
	Viso IT likutinė vertė 2005 12 31	699 643,66
Balanso duomenimis IT vertė 2005 12 31		699 644

3.7. Procedūra. IT likučių 2005 metų pradžioje ir pabaigoje nustatymas

Ilgalaikio turto likučiai 2005 metų pradžiai ir pabaigai yra pateikti 11-ame priede. Nustatyta, kad likučiai 2005 metų pradžiai ir pabaigai atitinka balanso duomenis 2004 ir 2005 metų pabaigai.

3.8. Procedūra.

24 Lentelė. Horizontalioji IT turto balanso analizė

Eil. Nr.	Turtas	2005 m.	2004 m.	Pokyčiai	
				(+,-) Lt.	%
A	Ilgalaikis turtas	699644	523755	175889	25,1
<i>I.</i>	<i>Nematerialus turtas</i>	<i>3701</i>	<i>5551</i>	<i>-1850</i>	<i>-33,3</i>
<i>II.</i>	<i>Materialus turtas</i>	<i>695943</i>	<i>518204</i>	<i>177739</i>	<i>25,5</i>
II.1.	Žemė	33100	33100	0	0
II.2.	Pastatai ir statiniai	189332	201794	-12462	-6,2
II.3.	Mašinos ir įrengimai	122010	92568	29442	24,1
II.4.	Transporto priemonės	135663	96446	39217	28,9
II.5.	Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai	21768	18946	2822	13,0
II.6.	Nebaigta statyba Kitas materialus turtas	194070	75350	118720	61,2
II.7.	Kitas materialus turtas	0	0		
<i>III.</i>	<i>Ilgalaikis finansinis turtas</i>	<i>0</i>	<i>0</i>		

Palyginti su 2004 metais ilgalaikio turto likutinė vertė padidėjo apie 25 %. Šiam padidėjimui reikšmę turėjo materialaus turto padidėjimas – 25,5 %. Pastatų nebuvo nei įsigyta, nei nurašyta, jų likutinė vertė sumažėjo nusidėvėjimo suma. Per 2005 metus buvo įsigyti du automobiliai, taip pat įvairių gamybinių įrengimų, kas lėmė šių balanso straipsnių padidėjimą. Bet didžiausią įtaką IT turto vertės padidėjimui turėjo nebaigtos statybos vertės padidėjimas net 61,2 %, nes 2005 m. buvo toliau rekonstruojamas ir plečiamas gamybinis pastatas ir pradėtos rekonstruoti parduotuvės patalpos.

3.9. Procedūra.

25 lentelė. Vertikali IT balanso analizė

Eil. Nr.	Turtas	Lyginamieji svoriai (%)		Pokyčiai (+, -)
		2005	2004	
A	Ilgalaikis turtas	48	41	7
<i>I.</i>	<i>Nematerialus turtas</i>	<i>1</i>	<i>1</i>	<i>0</i>
<i>II.</i>	<i>Materialus turtas</i>	<i>99</i>	<i>99</i>	<i>0</i>
II.1.	Žemė	5	6	-1
II.2.	Pastatai ir statiniai	27	39	-12
II.3.	Mašinos ir įrengimai	17	18	-1
II.4.	Transporto priemonės	19	18	1
II.5.	Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai	3	4	-1
II.6.	Nebaigta statyba Kitas materialus turtas	28	14	14
II.7.	Kitas materialus turtas			
<i>III.</i>	<i>Ilgalaikis finansinis turtas</i>			

Iš vertikaliosios IT balanso analizės matome, kad IT visame turte 2005 metais sudarė 48 %. Didžiausią IT dalį net 99 % sudarė materialus turtas, o jo struktūroje didžiausią dalį sudarė pastatai ir pastatų rekonstrukcijos – 55 %.

3.10. Procedūra.

Įmonėje nagrinėjamu laikotarpiu nenaudojamo IT nebuvo.

IT pirkimų auditas. „Ilgalaikio turto pirkimų audito pagrindinis tikslas – nustatyti, ar ataskaitinių metų pirkimai teisingai pavaizduoti apskaitoje.“³⁵ Padarytos klaidos daro ilgalaikį poveikį turtui, parodytam finansinėje atskaitomybėje.

4.1. Procedūra.

Įrašai pirkimų registruose sutikrinti su Didžiosios knygos duomenimis, duomenys sutampa.

4.2. Procedūra.

Patikrinti pirminiai dokumentai, pirkimo ir apmokėjimo data, pardavėjai, pirkimo kaina. Sumos ir ilgalaikio turto objektai teisingai užregistruoti pirkimų suvestinėse ir ilgalaikio turto kartotekose. 2005 metais įsigytas turtas buvo fiziškai patikrintas ir nustatyta, kad įmonė juo disponuoja. Patikrinimo rezultatai atvaizduoti 26 – oje lentelėje.

³⁵ Mackevičius, J. (2001). Auditas teorija, praktika, perspektyvos. Vilnius: Lietuvos mokslas, p. 472

26 lentelė. Įsigytas IT per 2005 metus.

Įsigyta dokumentą	pagal	Apmokėjimo dokumentas	Turto vieneto pavadinimas	Įsigijimo vertė Lt (be PVM)	Inventorinis numeris
2005.06.10 AAA 266529	S/F	Kvitas 0000371, 2005.06.10	Pneumatinis pistoletas	677,97	57
2005.06.21 Lizingo sutartis		Mokėjimai pagal įmokų grafiką	Automobilis BMW 728	25000,00	58
2005.06.23 AVO 10012379	S/F	Pav. Nr. 678 2005.06.16	Overlokas trisiūlis	2033,90	59
2005.06.23 AVO 10012379	S/F	Pav. Nr. 678 2005.06.16	Pramoninė siuvimo mašina	2245,76	60
2005.07.07 FUR 042213	S/F	Pav. Nr. 745 2005.07.11	Gręžimo staklės	4449,15	61
2005.07.15 INS 003002	S/F	Pav. Nr. 761 2005 07 18	Diskinis pjūklas	423,73	62
2005.07.18 KOM 000458	S/F	Pav. 762 2005.07.18	Kompiuteris	3039,29	63
2005.07.18 KOM 000458	S/F	Pav. 762 2005.07.18	Lazerinis spausdintuvas	846,61	64
2005.08.09 Lizingo sutartis		Mokėjimai pagal įmokų grafiką	Formatinio pjovimo staklės	54600,00	65
2005.12.01 Lizingo sutartis		Mokėjimai pagal įmokų grafiką	Automobilis Peugeot Boxer	36000,00	66
Iš viso:				129316,41	

4.3. Procedūra.

Remiantis LR 2001 m. gruodžio 20 d. Pelno mokesčio įstatymu Nr. IX-675, 2001 12 31 buvo priimtas naujas įsakymas: „Dėl ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvų nustatymo“, kurio normatyvai pradėti taikyti nuo 2002 01 01 įsigyjamam ilgalaikiam turtui (žr. 12 priedą).

4.4. Procedūra. Pirkto turto priskyrimas prie IT

2000 01 03 Įsakyme “Dėl minimalios ilgalaikio turto vertės nustatymo” skirtingoms turto grupėms nustatoma skirtinga minimali vertė:

1. Pastatams ir statiniams – 2000,00 Lt.
2. Transporto priemonėms:
 - 2.1. Kroviniams automobiliams – 1500,00 Lt.
 - 2.2. Lengviesiems automobiliams – 1000,00 Lt.
3. Įrengimams, įrangai, įrankiams – 500,00 Lt.
4. Kompiuterinėms programoms – 400,00 Lt.

Remiantis šiuo įsakymu buvo tikrinama IT klasifikacija. Nustatyta, kad viena turto pozicija neteisingai priskirta prie IT klasės (žr. 26 lentelę). Diskinio pjūklo pirkimo suma yra mažesnė nei suma, nurodyta minėtame įsakyme.

4.5. Procedūra.

Tikrinta ir nustatyta, kad audituojamų metų turto pirkimai, įvertinti teisingai ir pagrįsti dokumentais.

4.6. Procedūra.

Atrankos būdu buvo patikrinti trys IT pirkimo ir apmokėjimo atvejai, kurie pateikti 27-oje lentelėje. Nustatyta, kad įsigijimo ir apmokėjimo datos užregistruotos teisingai.

27 lentelė. IT įsigijimo ir apmokėjimo datos

Apmokėjimo dokumentas	Apmokėjimo Data	Įsigyta pagal dokumentą	Įsigijimo data	Turto vieneto pavadinimas
Išankst. mok. pav. Nr. 678	2005 06 16	2005.06.23 S/F AVO 10012379	2005.06.23	Overlokas Siuvimo mašina
Mok. pav. Nr. 745	2005 07 11	2005.07.07 S/F FUR 042213	2005.07.07	Grėžimo staklės
KPO kvitas 0000371	2005.06.10	2005.06.10 S/F AAA 266529	2005.06.10	Pneumatinis pistoletas

4.7. Procedūra. Pirkimo dokumentų nustatymas

Overlokas ir pramoninė siuvimo mašina buvo apmokėti išankstiniu mokėjimo pavedimu. Nustatyta, kad įrengimų apmokėjimo kaina atitinka pradinio komercinio pasiūlymo kainą. Už grėžimo stakles buvo apmokėta po prekių pristatymo. Apmokėjimo kaina atitinka komercinio pasiūlymo kainą. Automobilis Peugeot Boxer buvo įsigytas pagal komisinę pažymą – sąskaitą ir apmokėtas pagal kasos aparato kvitą sumoje 36000 Lt. Apklauso metu išsiaiškinta, kad automobilio įsigijimo kaina atitinka abiejų šalių žodinio susitarimo kainą.

4.8. Procedūra.

Patikrinus nustatyta, kad visiems IT vienetams įvedimo į eksploataciją aktai įmonėje yra. Visam ilgalaiķiam turtui yra vedamos turto apskaitos kortelės.

4.9. Procedūra.

Per 2005 m. pagal lizingo sutartis buvo įsigyti 3 ilgalaiķio turto objektai (žr. 26 lentelę). Buvo patikrinta, kaip šie pirkimai atvaizduoti apskaitos registruose, ar teisingai pasirinktos korespondencijos. Nustatyta, kad lizingo būdu įsigytas turtas apskaitoje atvaizduotas teisingai.

Pavyzdys: Formatinio pjovimo staklės

D 1240 – Mašinos ir įrengimai – įsigijimo savikaina 54600,00 Lt.

K 2721 – Atsiskaitomoji sąskaita (sumokėta pirminė įmoka) 16380,00 Lt.

K 4011 – Lizingo (finansinės nuomos) įsipareigojimai 38220,00 Lt.

Palūkanos pagal lizingo sutartis apskaitomos užbalansinėse sąskaitose:

D 070 – ilgalaiķės teisės naudotis turtu 4361,84 Lt.

K 071 – Lizingo (finansinės nuomos) įsipareigojimai 4361,84 Lt.

IT pardavimų auditas. Atliekant ilgalaiķio turto pardavimų auditą keliami du pagrindiniai uždaviniai:

- 1) nustatyti, ar pardavimai teisingai parodyti apskaitos dokumentuose ir registruose;
- 2) įsitikinti, ar pardavimai teisingai įvertinti.

5.1. Procedūra.

Patikrinta, koks ilgalaikis turtas buvo parduotas per 2005 metus. Duomenys pateikti 28-oje lentelėje.

28 lentelė. Parduotas IT per 2005 metus

IT	Inv. Nr.	Įsigijimo data	Pradinė vertė	Pardavimo data	Parduota pagal dokumentą	Kasos pajamų orderis	Pardavimo kaina
Automobilis Opel Omega	14	2000 09 27	20000,00	2005 10 27	S/F BAL 0002189	BA 000147	6000,00
Iš viso:			20000,00				6000,00

5.2. Procedūra.

Tikrinta ir nustatyta, kad audituojamų metų turto pardavimai įvertinti teisingai ir sąskaitoje - faktūroje nurodyta suma atitinka to laikotarpio realią rinkos kainą.

5.3. Procedūra.

Nustatyta, kad parduodas ilgalaikis buvo užregistruotas, jam išrašyta sąskaita faktūra. Pardavimo dokumentai įregistruoti apskaitos registruose, įrašai kuriuose sutampa su Didžiosios knygos duomenimis.

5.4. Procedūra. Parduoto IMT nusidėvėjimo apskaičiavimo tikrinimas

IMT nusidėvėjimui skaičiuoti įmonėje taikomas tiesinis metodas, kai metinio nusidėvėjimo suma apskaičiuojama pagal formulę:

$$N=(V1-V2)/T^{36}, \text{ kur}$$

N – metinė nusidėvėjimo suma

V1 – IMT įsigijimo vertė

V2 – IMT likvidacinė vertė

T – naudojimo laikas metais

29 lentelė. Parduoto IMT nusidėvėjimo apskaičiavimas

Eil. Nr.	Duomenys	Informacija apie IT Automobilis Opel Omega
1.	Gavimo data	2000 09 27
2.	Pradinė vertė	20000,00 Lt.
3.	Tarnavimo metai	4 metai
4.	Pardavimo eksploatuoti data	1999 09 27
5.	Metinė nusidėvėjimo norma	4999,75 (25%)
6.	Mėnesinė nusidėvėjimo suma	416,65
7.	Galutinio nusidėvėjimo data	2004 09 mėn.
8.	Likvidacinė vertė	1,00 Lt.

$$N = (20000,00 - 1,00) / 4 = 4999,75$$

³⁶ Verslo apskaitos standartai. (2004). Vilnius: Mūsų Sauluzė, p. 113.

Patikrinus per nagrinėjamą laikotarpį parduoto automobilio (Opel Omega) nusidėvėjimo skaičiavimo teisingumą nustatyta, kad sukaupto nusidėvėjimo suma apskaičiuota ir nurašyta teisingai:

IT	Įsigijimo data	Pradinė vertė	Pardavimo data	Pardavimo kaina	Sukauptas nusidėvėjimas	Pardavimo kaina	Pelnas (nuostolis)
A/M Opel Omega	2000 09 27	20000,00	2005 09 27	6000,00	19999,00	6000,00	5999,00
VISO:		20000,00		6000,00	19999,00	6000,00	5999,00

IT nurašymų ir netekimų auditas

6.1. Procedūra.

Patikrinus nustatyta, kad įmonėje per nagrinėjamą laikotarpį buvo nurašyti trys visiškai susidėvėję ilgalaikio turto objektai (žr. 13 priedą).

6.2. Procedūra.

Nustatyta, kad įmonėje 2005 metais IT netekimų nebuvo.

6.3. Procedūra.

Įsitikinta, kad visi IT nurašymo atvejai yra tinkamai dokumentuoti ir įforminti. Klaidų nepastebėta.

6.4. Procedūra. IT likvidavimo atvejai per 2005 metus

Nagrinėjama laikotarpiu turto likvidavimą apėmė:

- Pardavimas – 2003 09 27 parduotas automobilis Opel Omega nusipirkus kitą lengvąjį automobilį.
- Nurašymas – 2003 12 29 nurašytas visiškai nusidėvėjęs IMT (žr. 13 priedą).

IT nusidėvėjimo auditas. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo audito metu būtina patikrinti šio turto:

- 1) pradinę įsigijimo vertę;
- 2) likutinę vertę;
- 3) likvidacinę vertę;
- 4) naudingą tarnavimo laiką;
- 5) metinę nusidėvėjimo normą;
- 6) nusidėvėjimo skaičiavimo metodus.

7.1. Procedūra.

IT nusidėvėjimui skaičiuoti įmonėje taikomas tiesinis metodas, kai metinio nusidėvėjimo suma apskaičiuojama pagal formulę: $N=(V1-V2)/T$ (žr. 5.4. procedūrą).

7.2. Procedūra.

Pasirinktas tiesinis IT nusidėvėjimo skaičiavimo metodas yra optimalus, nes kasmet į sąnaudas įtraukiama ta pati nusidėvėjimo suma, todėl gaunamas pelnas nėra įtakojamas skaičiavimo metodikos variacijų skirtumų.

7.3. Procedūra.

Įsitikinta, kad naudojamas tiesinis nusidėvėjimo skaičiavimo metodas naudojamas nuo įmonės įkūrimo pradžios. Taigi, pastovumo principas išlaikomas.

7.4. Procedūra. Naudojamų nusidėvėjimo normų pagrįstumo nustatymas

Įmonė naudojami visais tuo metu galiojančiais norminiais aktais, reglamentuojančiais IT apskaitą (taip pat ir įsakymu “Dėl ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto nusidėvėjimo (amortizacijos) ekonominių normatyvų patvirtinimo”). Patikrinus įmonės nustatytus nusidėvėjimo normatyvus galima teigti, kad įmonė optimaliai ir teisingai pasirinko nusidėvėjimo normatyvus

7.5. Procedūra.

Nustatyta, kad įmonėje visam IT skaičiuojamas nusidėvėjimas.

7.6. Procedūra.

Atrankos būdu buvo patikrinta ilgalaikio turto objektų nusidėvėjimo skaičiavimas, kuris pateiktas 30-oje lentelėje. Nustatyta, kad IT nusidėvėjimas skaičiuojamas teisingai, pagal nustatytus reikalavimus ir normas.

30 lentelė. Nusidėvėjimo skaičiavimo patikrinimas

Ilgalaikis turtas	IT likučiai 2005 12 31 (pasirinktina)						
	Įsigijimo data	Pirminė vertė	Likvidacinė vertė	Tarnavimo metai	Nusidėv. per mėn.	Suakauptas nusidėv.	Perskaiciuotas nusidėv.
Gamybinis pastatas	1999 12 05	98680,00	1,00	20	411,16	29603,52	Atitinka
A/M MB 814	2001 06 29	28000,00	1,00	5	466,65	13999,50	Atitinka
A/M MB S500	2002 07 15	80000,00	1,00	6	1111,10	18888,70	Atitinka
A/M BMW 728	2003 06 21	25000,00	1,00	10	208,33	1249,98	Atitinka
Formavimo – pjovimo staklės	2000 09 19	21186,50	1,00	4	441,36	17213,04	Atitinka
Pneumatinis pistoletas	2002 03 31	847,46	1,00	5	14,11	296,31	Atitinka
Siuvimo mašina	2003 06 23	2245,76	1,00	5	37,41	224,46	Atitinka
Metalinis seifas	1999 03 16	661,02	1,00	10	5,50	313,50	Atitinka
Kompiuteris	2001 07 18	3039,29	1,00	3	84,40	2447,60	Atitinka
Fakso aparatas	2002 04 10	521,19	1,00	3	14,45	289,00	Atitinka

7.7. Procedūra.

Nustatyta, kad per analizuojamą laikotarpį įsigyto IT pradinė vertė įvertinta ir į įmonės apskaitą įtraukta teisingai. Į sąskaitų registrus turtas įrašytas įsigijimo savikaina, pagal pirkimo dokumentus.

7.8. Procedūra. Likvidacinės vertės nustatymas įmonėje.

Įmonė visam ilgalaikiam turtui yra nusistačiusi vienodą – 1,00 Lt. likvidacinę vertę. Dėl materialaus ilgalaikio turto tai atitinka LR FM 2002 04 12 nutarimą Nr. 512 “Dėl ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo ir jo remonto darbų apskaitos tvarkos”. Tačiau nematerialiam turtui likvidacinė vertė nėra nustatoma.

7.9. Procedūra.

Pagal 2003 m. ilgalaikio turto nusidėvėjimo skaičiavimo lenteles ir nusidėvėjimo sumas įtrauktas į DK patikrinta ir nustatyta, kad nėra IT, kurio nusidėvėjimas būtų apskaitytas didesne kaina.

IT įvertinimo ir perkainojimo auditas

8.1. – 8.2. Procedūros.

IT perkainojimo nagrinėjamu laikotarpiu nebuvo. Tačiau įvertinus dabartinę rinkos situaciją, įmonės nekilnojamo turto balansinė vertė yra žemesnė nei rinkos kaina. Todėl siūloma įmonei atlikti nekilnojamo rinkos vertės nustatymą.

3.6.3. Ilgalaikio turto audito rezultatų apibendrinimas

Atlikus visas procedūras ir patikrinimus, numatytus audito programoje, gavus visus reikiamus patvirtinimus ir įrodymus dėl ilgalaikio turto srities, galima pateikti atlikto audito rezultatų apibendrinimus, kurie yra pateikti 31-oje lentelėje.

31 lentelė. Ilgalaikio turto audito rezultatų apibendrinimas

Eil. Nr.	Įvertinimo aspektas	Komentaras
1.	Buvimas (turto inventorizacija) – ar turtas, atspindėtas apskaitoje ir finansinėje atskaitomybėje iš tikrųjų yra.	Apskaitos duomenys ir turto inventorizacijos duomenys sutampa.
2.	Teisės ir išsipareigojimai - ar turtas, atspindėtas finansinėje atskaitomybėje priklauso įmonei	Visas turtas priklauso įmonei (yra įsigijimo dokumentai arba Registrų centro pažymos apie registruotą turta)
3.	Pagrindimas - ar įmonės teisės ir išsipareigojimai, įvykusios ūkinės operacijos tinkamai dokumentuoti	Ūkinės operacijos tinkamai dokumentuotos, dokumentai turi juridinę galią
4.	Išmatavimas - ar teisingai parinkti ir naudojami matavimo vienetai	Matavimo vienetai nurodomi įsigijimo dokumentuose, taip ir vėliau apskaitoma
5.	Apskaičiavimas - ar nėra aritmetinių klaidų pirminiuose dokumentuose, apskaitos registruose, finansinėje atskaitomybėje	Pirkimų apskaita yra kompiuterizuota, todėl aritmetinių klaidų nėra
6.	Įvertinimas - ar turtas teisingai įvertinamas metų pabaigoje	Turtas įvertinamas likutine verte. Perkainojimų metų pabaigoje nėra, perkainojimas atliktas metų pradžioje atsižvelgiant į turto vertintojų pažymą
7.	Įregistravimas - ar ūkinės operacijos įregistruotos tinkamame laikotarpyje	Ūkinės operacijos tinkamai dokumentuotos, dokumentai turi juridinę galią, laiku užregistruotos apskaitoje
8.	Pateikimas ir atskleidimas - ar turtas pakankamai ir teisingai atskleistas įmonės apskaitoje ir finansinėje atskaitomybėje	Pakankamai atskleistas turtas apskaitoje, tinkamai sugrupuotas

Išvada: audito metu nebuvo nustatyta reikšmingų klaidų ir neatitikimų, taip pat nebuvo kitokių audito darbo apimties apribojimų šioje srityje, turinčių įtaką audito rezultatams, todėl pastabų ir išlygų dėl ilgalaikio turto, kurios turėtų būti atskleistos auditoriaus išvadoje ir audito ataskaitoje, nėra

3.7. Audituojamos įmonės finansinė analizė

Vienas iš svarbiausių įmonių analizės uždavinių yra „nustatyti, kurie įmonės rodikliai geri, priimtini ir kuriuos būtina pagerinti, siekiant, kad įmonė ir toliau sėkmingai tęstų veiklą“³⁷ Sekantis audito atlikimo žingsnis – įmonės finansinė analizė, kurią sudarys:

- Balanso horizontalioji ir vertikalioji analizė.
- Pelno (nuostolių) ataskaitos horizontalioji ir vertikalioji analizė.
- Santykinų finansinių rodiklių analizė.
- Bankroto diagnostika pagal E. Almano „Z“ modelį.

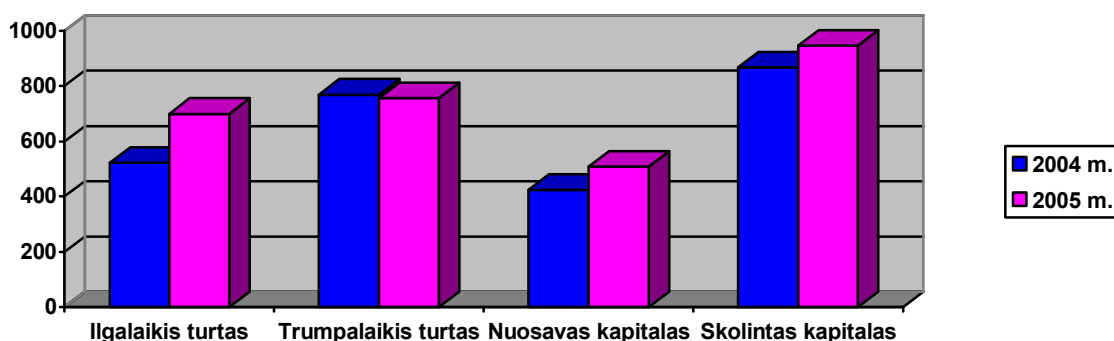
Apskaičiuojant įmonės rodiklius naudojami įvairių literatūros šaltinių rekomendacijomis.³⁸

3.7.1. Balanso rodiklių analizė

Balansas sudarytas iš dviejų didelių dalių. „Turto dalyje nurodoma, koku turtu disponuoja įmonė, o Savininkų ir išipareigojimų dalyje atsakoma į klausimą, kam šis turtas priklauso, nes ir labai didelį turtą valdanti įmonė gali būti įsiskolinusi.“³⁹ Tai reikštų, kad turtu įmonė tik disponuoja, t.y. turi jį savo žinioje, valdo ir tvarko, naudojasi tuo turtu uždirbdama pajamas, tačiau įmonės savininkams realiai visa balanse nurodyta turto suma nuosavybės teise nepriklauso.

Balansas yra pagrindinis ir daugiausia informacijos suteikiantis analizės šaltinis. Balanso rodiklių analizė parodo atitinkamų balanso dalių tarpusavio santykius.

Audito metu buvo atlikta balanso horizontalioji ir vertikalioji analizė (žr. 14 priedą). Balanso pagrindinių straipsnių pokyčiai grafiškai pavaizduoti 3 paveiksle.



3 pav. UAB „Baldų alėja“ balanso pagrindinių straipsnių pokyčiai (tūkst. Lt.) per 2005 metus

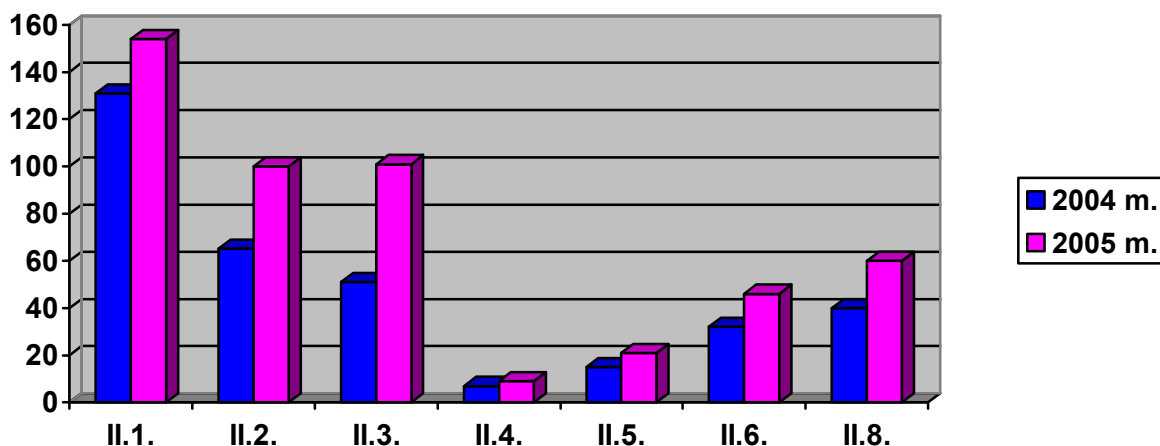
³⁷ Mackevičius, J. (2005). Įmonių veiklos analizės reikšmė ir būtinumas konkurencingoje verslo rinkoje. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 25 (361), p. 11.

³⁸ Juozaitienė, L. (2000). Įmonės finansai, analizė ir valdymas. Šiauliai: Šiaulių universitetas, p. 36 -39, 49 – 51, 90 – 96; Mackevičius, J. (2005). Įmonių veiklos analizė. Vilnius: TEV, p. 142 – 236; Mackevičius, J., Poškaitė, D. (1998). Finansinė analizė. Vilnius: Katalikų pasaulis, p. 107 – 129; Įmonių finansinė analizė. (2001). Rodiklių skaičiavimo metodika. Vilnius: Nacionalinė vertybinių popierių birža, p. 7 – 13; Kvedaraitė, V. (1996). Fimos finansų analizė. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, p. 17 – 33.

³⁹ Kalčinskas G. (2001). Buhalterinės apskaitos pagrindai. Ketvirtoji laida. Vilnius: Pačiolis, p. 94

Iš **horizontaliosios** balanso analizės matyti (žr.14 priedą), kad per 2005 metus UAB „Baldų alėja“ bendra turto suma bei savininkų nuosavybė ir įsipareigojimai iš viso padidėjo 12,63 %. Turto pusėje šį padidėjimą lėmė ilgalaikio turto padidėjimas – 33,58 %, trumpalaikis turtas nežymiai sumažėjo – 1,64 %. Ilgalaikio turto augimą lėmė materialaus turto didėjimas - 34,30 %, jame net 157,36 % išaugo nebaigta statyba, 40,66 % padidėjo transporto priemonių vertė, 31,81 % - mašinų ir įrengimų vertė. Trumpalaikio turto pokyčiai nežymūs: 0,34 % sumažėjo atsargos, 0,69 % - gautinos sumos, 14,79 % - grynieji pinigai.

Horizontalioji savininkų nuosavybės ir įsipareigojimų analizė rodo, kad per 2005 metus 19,98 % išaugo nuosavas kapitalas, šį padidėjimą lėmė sudaryti rezervai (50 %) ir paliktas nepaskirstytas pelnas (76,34 %). Skolintas kapitalas išaugo 9,08 %, kurio pakilimą lėmė trumpalaikių įsipareigojimų padidėjimas – 43,52 % arba 148659 Lt. Daugiausia (98,62 %, 50009 Lt.) išaugo įsipareigojimai tiekėjams, padidėjo ir visi kiti trumpalaikių įsipareigojimų straipsniai (žr. 4 pav.)



4 pav. Trumpalaikių įsipareigojimų pokyčiai (tūkst. Lt.) per 2005 metus

4 pav. paaiškinimai:

- II.1. – ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis
- II.2. – finansinės skolos
- II.3. – skolos tiekėjams
- II.4. – avansu gautos sumos
- II.5. – pelno mokesčio įsipareigojimai
- II.6. – su darbo santykiais susiję įsipareigojimai
- II.8. – kitos mokėtinos sumos

Iš **vertikaliosios** balanso analizės galima nustatyti UAB „Baldų alėja“ balanso turto bei nuosavybės ir įsipareigojimų rodiklių struktūrą.

Iš vertikaliosios balanso turto dalies analizės galima pastebėti, kad bendrovė yra sukaupusi nemažą ilgalaikio turto potencialą. 2005 metais UAB „Baldų alėja“ turimo ilgalaikio turto vertė yra beveik lygi trumpalaikio turto vertei, t.y. ilgalaikis turtas visoje turto vertėje sudaro 48 %. Ilgalaikiame turte didžiausią dalį sudaro pastatai – 27 % ir nebaigta statyba – 28 %. Detaliau Ilgalaikio turto

horizontalioji ir vertikalioji analizė yra nagrinėjama 3.6.2. poskyryje (Ilgalaikio turto audito atlikimo procedūros).

Trumpalaikio turto didžiąją dalį sudaro pirkėjų įsiskolinimas – 63 %, atsargos sudaro – 30 % ir mažiausią lyginamąjį svorį trumpalaikiam turte turi pinigai kasoje ir atsiskaitomojoje sąskaitoje – 7 %.

Savininkų nuosavybės ir įsipareigojimų analizė rodo iš kokių šalinių buvo finansuojama įmonės veikla. Finansavimo šaltiniai lyginant 2005 ir 2004 keitėsi nežymiai: 2004m. 67%, o 2005m. 65% įmonės turto buvo finansuojama skolintomis lėšomis. Iš vertikalios analizės matome kaip 2005 keitėsi skolinto kapitalo struktūra: 2004 m. ilgalaikiai įsipareigojimai sudarė 61%, o trumpalaikiai – 39 %, 2005 m. atitinkamai – 48 % ir 52 % . Ilgalaikius įsipareigojimus sudaro skolos kredito įstaigoms (buvo paimta paskola iš banko, pastatams statyti ir lizingu pirkti įrengimai, transporto priemonės bei parduotuvės patalpos). Didžiausias trumpalaikių įsipareigojimų dalis sudaro ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis (palūkanos už paskolą bei einamieji lizingo mokėjimai) ir skolos tiekėjams.

Nuosavo kapitalo struktūroje didžiausią dalį sudaro įstatinis kapitalas, kuris vertine išraiška 2005 metais nesikeitė ir sudarė – 300 000,00 Lt., tačiau 2005 metais padidėjus rezervams ir nepaskirstytam pelnui, jo lyginamasis svoris balanso skyriuje sumažėjo: 2004 m. jis sudarė – 71 %, o 2005 m. – 59 %.

Remiantis balanso rodiklių vertikalioji ir horizontalioji analizė, rizikinga spriti būtų galima išskirti bendrovės skolų valdymą, nes palyginti didelė dalis turto yra finansuojama skolintu kapitalu. Ir nors 2005 m. skolintų lėšų dalis balanse lyginant su 2004 m. sumažėjo 2 % tačiau net 65 % bendrovės turto yra finansuojama skolintomis lėšomis, šis rodiklis vadinamas įsiskolinimo koeficientu. Kuo didesnis skolos rodiklis, tuo žemesnis saugumo lygis, tuo mažiau kreditoriai apsaugoti nuo rizikos patirti nuostolius įmonės bankroto atveju. Statistikos departamento metodikoje pateikiama tokia šio rodiklio vertinimo skalė: labai geras – mažesnis kaip 30 %, geras – mažesnis kaip 50 %, patenkinamas – mažesnis kaip 70 % ir blogas – didesnis kaip 70 %.⁴⁰ Audituojamoje įmonėje šis rodiklis patenka į patenkinamo rodiklio ribas, bet įmonė turėtų imtis priemonių šio rodiklio sumažinimui.

3.7.2. Pelno (nuostolių) ataskaitos rodiklių analizė

Pelno (nuostolių) ataskaita – tai finansinė ataskaita, kurioje parodomos visos per ataskaitinį laikotarpį įmonės uždirbtos pajamos, patirtos sąnaudos ir gauti veiklos rezultatai.⁴¹

⁴⁰ Įmonių finansinės būklės vertinimo rodikliai 2000 – 2003. (2004). Vilnius: Lietuvos statistikų sąjunga, Statistikos departamentas prie LR Vyriausybės, VŠĮ “Statistikos tyrimai”, p. 17.

⁴¹ 1-asis verslo apskaitos standartas “Finansinė atskaitomybė”. VŠĮ Lietuvos Respublikos Apskaitos institutas < <http://www.apskaitosinstitutas.lt> >.

Pelno (nuostolio) ataskaita analizuojama, nustatant kokie straipsniai įtakojo galutinio rezultato susidarymą, ir kaip šis kito per paskutinius du metus.

Horizontalioji UAB „Baldų alėja“ pelno (nuostolių) ataskaitos analizė (Žr. 15 priedą) rodo, kad 2004-2005 įmonės veikla buvo pelninga. Grynasis pelnas 2005 metais lyginant su 2004 išaugo 323336 litais arba 39 procentais. Šiam pelno išaugimui įtakos turėjo tokie teigiami veiksniai:

1. Bendrojo pelno padidėjimas 21,16 procentais arba 65745 litais, kurį įtakojo produkcijos pardavimo išaugimas 14,26 procentais (236690 litais Lt.), o produkcijos savikainos išaugimas – 12,67 procento.
2. Veiklos sąnaudos padidėjo tik 2,44 procento, kas įtakojo tipinės veiklos pelno išaugimą 57,54 procentais. Pardavimo sąnaudos sumažėjo 3,58 procentais, nes 2004 m. gruodžio mėnesį buvo įsigytos nuosavos prekybos patalpos, todėl sumažėjo prekybos ploto nuomos sąnaudos.

Kita netipinė veikla grynojo pelno pokyčiui per 2005 metus žymesnės įtakos neturėjo, nes šios veiklos grynasis pokytis tesudarė 692 litus. Žymiai padidėjo finansinės veiklos nuostolis - 21852 litais, arba 152,90 procentais. Tai lėmė išaugusios palūkanos bankui už 2004 m. gruodžio mėnesį gautą ilgalaikę paskolą.

Vertikaliąją pelno (nuostolių) ataskaitos analizė (žr. 15 priedą) parodo, kad grynojo pelno dalis 2005 metais padidėjo 1,08 punkto, t.y. nuo 4,98 iki 6,06 procento. Tam įtakos turėjo santykinai sumažėjusi pardavimo savikaina, kuri sumažėjo 1,13 punkto, t.y. nuo 81,27 iki 80,14 procentų, tuo padidindama bendrąjį pelną, kuris 2005 m. lyginant su 2004 m. padidėjo nuo 18,73 iki 19,86 procentų. Teigiamos įtakos grynojo pelno padidėjimui turėjo ir santykinai sumažėjusios (1,28 punkto) veiklos sąnaudos, tiek pardavimo, tiek bendrosios ir administracinės. Santykinai sumažėjusi pardavimo savikaina ir veiklos sąnaudos, padidino tipinės veiklos pelną 2,41 punktu, t.y. nuo 6,36 iki 8,77 procentų. Kitos veiklos rezultatas analizuojamu laikotarpiu žymesnės įtakos grynajam pelnui neturėjo, nes jis lyginant su pardavimo pajamomis 2004 m. tesudarė – 0,36 %, o 2005 m. – 0,28 %. Įmonės kita veikla – tai ilgalaikio turto ir žaliavų pardavimas. Investicinės veiklos įmonė nevykdė nei 2004, nei 2005 metais, o finansinę veiklą sudaro tik patiriamos sąnaudos, kurias sudaro palūkanos kredito įstaigai. 2005 metais šių sąnaudų reikšmė įmonės veiklos rezultatui išaugo nuo 0,86 procentų iki 1,91.

Iš atliktos pelno (nuostolių) ataskaitos matome, kad įmonės bendrasis, tipinės veiklos ir grynasis pelnas turi tendenciją didėti. Šiam pelno padidėjimui daugiausiai įtakos turėjo naujų įrengimų įsigijimas, kurie įtakojo produkcijos savikainos sumažėjimą, ir nuosavų prekybos patalpų įsigijimas, kuris sumažino pardavimo sąnaudas.

3.7.3. Finansinių santykinų rodiklių analizė

Santykiniai rodikliai, apskaičiuoti palyginus du ar daugiau rodiklių, daug akivaizdesni negu absoliutūs rodikliai. Todėl auditorius turi mokėti apskaičiuoti ir interpretuoti įvairius santykinus rodiklius ir panaudoti konkreitiems dalykams išsiaiškinti.

Remiantis finansinėmis ataskaitomis, galima apskaičiuoti labai daug įvairių santykinų rodiklių, todėl juos priimtina klasifikuoti. Savo darbe aš pasirinkau profesoriaus J. Mackevičiaus pasiūlytą santykinų rodiklių grupavimą:⁴²

1. Pelningumo.
2. Mokumo.
3. Veiklos efektyvumo.
4. Kapitalo rinkos.

Atliekant UAB „Baldų alėja“ auditą buvo apskaičiuoti pardavimo, turto, kapitalo pelningumo, trumpalaikio bei ilgalaikio mokumo ir veiklos efektyvumo rodikliai. Kapitalo rinkos rodikliai nebuvo skaičiuojami, nes audituojamos bendrovės akcijos nekotiruojamos biržoje ir šios grupės rodikliai nėra tokie reikšmingi įvertinant įmonės finansinę būklę.

Finansinių santykinų rodiklių apskaičiavimo formulės ir reikšmės pateiktos 16 – amė priede.

Trumpalaikio mokumo rodikliai parodo įmonės trumpalaikį mokumą, t.y. ar įmonė pajėgi vykdyti trumpalaikius įsipareigojimus. UAB „Baldų alėja“ trumpalaikio mokumo rodiklių skaičiavimas ir įvertinimas pateikiamas 32- oje lentelėje.

32 lentelė. Trumpalaikio mokumo rodiklių apskaičiavimas ir įvertinimas

Metai	2005 metai		2004 metai		Rodiklių apibūdinimas	Pokytis per 2005
	Reikšmė	Įvertinimas	Reikšmė	Įvertinimas		
1. Apyvartinis kapitalas	266245	Patenkina mas	427526	Geras	Teigiamas dydis. Kuo didesnis, tuo mažesnė mokumo rizika	-161281
2. Apyvartinio kapitalo koeficientas	0,183	Patenkina mas	0,331	Geras	Kuo didesnis, tuo mažesnė mokumo rizika	-0,148
3. Apyvartinio kapitalo manevringumo koeficientas	0,864	Patenkina mas	0,540	Geras	Kuo mažesnis, tuo geriau, tuo mažesnė apyvartinio kapitalo dalis įšaldyta į atsargas.	0,324
4. Bendrasis trumpalaikis mokumas	1,543	Geras	2,252	L. geras	Labai geras > 2,0 Geras > 1,5 Patenkinamas > 1,0 Blogas < 0,5	-0,709
5. Greitasis trumpalaikis mokumas	1,074	Patenkina mas	1,576	L. geras	Labai geras > 1,5 Geras > 1,2 Patenkinamas > 1,0 Blogas < 0,5	-0,502
6. Trumpalaikio įsiskolinimo koeficientas	0,337	Patenkina mas	0,264	Geras	L. geras < 0,05 Geras < 0,3 Patenkinamas < 0,6 Blogas > 0,6	0,073

⁴² Mackevičius, J. (2005). Įmonių veiklos analizė. Vilnius: TEV, p. 141.

Ilgalaikiai mokumo rodikliai parodo įmonės sugebėjimą atsiskaityti už ilgalaikius įsipareigojimus numatytais terminais. Audituojamos bendrovės ilgalaikio mokumo rodiklių apskaičiavimas ir įvertinimas pateikiamas 33 lentelėje.

33 lentelė. Ilgalaikio mokumo rodiklių apskaičiavimas ir įvertinimas

Metai	2005 metai		2004 metai		Rodiklių apibūdinimas	Pokytis per 2005
Rodikliai	Reikšmė	Įvertinimas	Reikšmė	Įvertinimas		
1. Bendrasis skolos koeficientas	0,652	Patenkinamas	0,671	Patenkinamas	Labai geras < 30 % Geras < 50 % Patenkinamas < 70 % Blogas > 100 %	-0,019
2. Ilgalaikių skolų koeficientas	0,313	Geras	0,407	Geras	Labai geras ≤ 30 % Geras < 50 %	-0,094
3. Ilgalaikių skolų apdraustumo koeficientas	1,534	Patenkinamas	0,995	Blogas	Geras > 2,0 Patenkinamas > 1,0 Blogas < 1,0	0,539
4. Skolų grąžinimo koeficientas	0,880	Blogas	0,740	Blogas	Geras ≥ 1,5 – 2,0	0,14
5. Finansinis svertas (1)	1,856	Blogas	1,920	Blogas	Aukštas rodiklis rodo didesnę riziką Geras < 0,5	-0,064
Finansinis svertas (2)	0,894	Blogas	1,238	Blogas		-0,344
6. Pastovaus mokumo koeficientas	0,539	Blogas	0,490	Blogas	Geras ≥ 2,0, kuomet aukštesnis šis rodiklis, tuo aukštesnis įmonės mokumo lygis.	0,049
7. Auksinės balanso taisyklės koeficientas	0,724	Geras	0,551	Patenkinamas	Geriausias, kai koeficientas lygus 1,0 arba yra nedaug mažesnis.	0,173
8. Finansinės priklausomybės koeficientas	2,856	Blogas	3,042	Blogas	Geriausias, kai artėja prie 1,0	-0,186

Pelningumas yra svarbiausias efektyvumo kriterijus ir pagrindinė įmonės veiklos tęstinumo sąlyga. **Pelningumo rodikliai** apibendrina galutinius įmonės veiklos rezultatus. „Iš šių rodiklių sprendžiama, kokią realią naudą gauna akcininkai (savininkai) rizikuodami investuoti savo kapitalą“⁴³ UAB „Baldų alėja“ pardavimo, turto ir kapitalo pelningumo rodiklių apskaičiavimas ir įvertinimas pateikiamas 34 lentelėje. Pardavimo pelningumas parodo įmonės ūkinės veiklos ir pardavimo proceso pelningumą. Turto pelningumas parodo įmonės ilgalaikio ir trumpalaikio turto naudojimo efektyvumą, vadovų sugebėjimą jį valdyti ir kontroliuoti. Kapitalo pelningumas parodo įmonės finansinės veiklos efektyvumą.

34 lentelė. Pelningumo rodiklių apskaičiavimas ir įvertinimas

Metai	2005 metai		2004 metai		Rodiklio reikšmės	Pokytis per 2005
Rodikliai	Reikšmė	Įvertinimas	Reikšmė	Įvertinimas		
1. Bendrasis pelningumas	0,199	Geras	0,187	Geras	Labai geras > 0,35 Geras > 0,15 Nepatenkinamas < 0,10 Blogas: Neigiamas	0,006

⁴³ Kvedaraitė, V. (1996). Firmos finansų analizė. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas, p. 16.

Metai	2005 metai		2004 metai		Rodiklio reikšmės	Pokytis per 2005
Rodikliai	Reikšmė	Įvertinimas	Rodikliai	Reikšmė		
2. Įprastinės veiklos pelningumas	0,088	Patenkinamas	0,064	Patenkinamas	Labai geras > 0,25 Geras > 0,10 Nepatenkinamas < 0,05 Blogas: Neigiamas	0,012
3. Grynas pelningumas	0,061	Patenkinamas	0,050	Patenkinamas	Labai geras > 0,25 Geras > 0,10 Nepatenkinamas < 0,05 Blogas: Neigiamas	0,011
4. Turto pelningumas	0,079	Nepatenkinamas	0,064	Nepatenkinamas	Labai geras > 0,20 Geras > 0,15 Nepatenkinamas < 0,08 Blogas Neigiamas	0,015
5. Trumpalaikio turto pelningumas	0,152	Nepatenkinamas	0,107	Nepatenkinamas	Kuo aukštesnė reikšmė, tuo aukštesnis trumpalaikio turto panaudojimo efektyvumo lygis	0,045
6. Ilgalaikio turto pelningumas	0,164	Nepatenkinamas	0,158	Nepatenkinamas	Kuo aukštesnė reikšmė, tuo aukštesnis ilgalaikio turto panaudojimo efektyvumo lygis	0,006
7. Akcinio kapitalo pelningumas	0,383	Geras	0,275	Patenkinamas	Aukštesnis rodiklis parodo, kad akcininkų investicijos gavo daugiau grynojo pelno	0,108
8. Nuosavo kapitalo pelningumas	0,225	Geras	0,194	Patenkinamas	Labai geras > 0,30 Geras > 0,20 Nepatenkinamas < 0,10 Blogas Neigiamas	0,031
9. Pastovaus kapitalo pelningumas	0,119	Patenkinamas	0,087	Nepatenkinamas	Aukštesnis rodiklis parodo efektyvesni vadovų sugebėjimą panaudoti nuosavą kapitalą ir ilgalaikius išsipareigojimus uždirbant pelną.	0,032

Kiekviena įmonėje savo veikloje naudoja įvairius išteklius (materialinius, finansinius, žmogiškuosius). Šių išteklių naudojimo efektyvumą galima įvertinti apskaičiuojant **veiklos efektyvumo rodiklius**. Efektyvumas suprantamas kaip racionalus lėšų gamybos procese cirkuliavimas, duodantis teigiamą gamybos rezultatą, greitą gamybos proceso ciklą. Audito metu apskaičiuoti UAB „Baldų alėja“ sąnaudų lygio ir turto apyvartumo rodikliai pateikiami 35 lentelėje.

35 lentelė. Veiklos efektyvumo rodiklių apskaičiavimas

Rodiklis / Metai	2005 m.	2004 m.	Pokytis
Pardavimo pajamos	1896094	1659404	
Pardavimo savikaina	1519624	1348679	
Veiklos sąnaudos	210181	205173	
Vidutinė viso turto vertė (1292880 + 1456147 / 2)	1374514	1177788	196726
Vidutinė ilgalaikio turto vertė (523755 + 699644 / 2)	611699,5	385932	225767,5
Vidutinė trumpalaikio turto vertė (769125 + 756503 / 2)	762813,5	791856	-29042,5
Vidutinė apyvartinio kapitalo vertė (427526 + 266245 / 2)	346885,5	390962	-44076,5
Vidutinė atsargų vertė (230760 + 229964 / 2)	230362	556715	-326353
Vidutinė debitorinio įsiskolinimo vertė (480910 + 477582 / 2)	479246	481044	-1798

Rodiklis / Metai	2005 m.	2004 m.	Pokytis
<i>Sąnaudų lygio rodikliai:</i>			
Pardavimo savikainos lygis	0,801	0,813	-0,012
Veiklos sąnaudos vienam pardavimo pajamų litui	0,111	0,124	-0,013
<i>Turto apyvartumo rodikliai</i>			
Viso turto apyvartumas, kartais	1,379	1,409	-0,030
Ilgalaikio turto apyvartumas, kartais	3,100	4,300	-1,200
Trumpalaikio turto apyvartumas, kartais	2,486	2,096	0,390
Atsargų apyvartumas, kartais	6,600	2,422	4,178
Atsargų apyvartumas, dienomis	55	151	-96
Apyvartinio kapitalo apyvartumas	5,466	4,244	1,222
Debitorinio įsiskolinimo apyvartumas, kartais	3,956	3,450	0,506
Debitorinio įsiskolinimo apyvartumas, dienomis	92	106	-14

Sąnaudų lygio rodikliai parodo įmonės tam tikros veiklos sąnaudų lygį arba kiek tam tikrų pajamų tenka vienam pardavimo litui. Jie netiesiogiai parodo tos veiklos pelningumą.

Pardavimo savikainos rodiklis parodo įmonės pagrindines išlaidas vienam pardavimo pajamų litui. Audituojamoje įmonėje šis rodiklis sudarė 80 centų 1 pardavimo pajamų litui. Šis rodiklis atitinka rinkos šalių praktiką, kuri rodo, kad šio rodiklio ribos yra tarp 50 ir 90 proc., t.y. 50 – 90 centų 1 pardavimo pajamų litui.

Veiklos sąnaudos vienam pardavimo pajamų litui parodo, kiek tenka pardavimo ir bendrųjų administracinių sąnaudų vienam pardavimo pajamų litui. UAB „Baldų alėja“ šis rodiklis 2005 m. buvo – 11 ct., arba 11 proc. Tai irgi atitinka analitikų nuomonę, kad jis neturėtų būti didesnis kaip 17 – 18 procentų. Neaukštas ir 2005 m. lyginant su 2004 m. sumažėjęs 0,013 karto rodiklis, leidžia teigti, kad įmonėje yra gerai parengta išlaidų mažinimo politika.

Turto apyvartumo rodikliai parodo, kiek kartų per metus atnaujinamas tam tikras turtas. 2005 metais beveik visi turto efektyvumo rodikliai lyginant su 2004 metais pagerėjo, išskyrus ilgalaikio turto apyvartumą, kuris sumažėjo 1,2 karto, nes įmonės ilgalaikis turtas išaugo 175889 litais, iš kurio 118720 litai (nebaigta statyba) 2005 metais nedalyvavo uždirbant pelną. Statistikos departamento rodiklių vertinimo metodikoje nurodyti tokio dydžio gamybos įmonių ilgalaikio turto apyvartumo rodikliai: labai geras – daugiau negu 1,5, geras – didesnis nei 1, patenkinamas – 1, nepatenkinamas – mažesnis negu vienas⁴⁴. Audituojamoje įmonėje šis rodiklis yra labai geras.

Iš 35 lentelės matome, kad gerokai išaugo atsargų apyvartumas, beveik 4 kartais, arba 96 dienomis. Tai reiškia, kad gamybinės atsargos įmonėje 2005 m. užsibūdavo 55 dienas. Šis rodiklis parodo, kad parduodama produkcija yra paklausi, gerai organizuotas pardavimo bei apsirūpinimo žaliavomis procesas.

Gana aukštas yra debitorinio įsiskolinimo apyvartumas – 92 dienos (2005 m.), tai reiškia, kad įmonė pernelyg priklauso nuo pavėluotai atsiskaitančių pirkėjų, t.y. atsiranda pavojus kaupiti

⁴⁴ Įmonių finansinės būklės vertinimo rodikliai 2000 – 2003. (2004). Vilnius: Lietuvos statistikų sąjunga, Statistikos departamentas prie LR Vyriausybės, VŠĮ “Statistikos tyrimai”, p. 18.

įsiskolinimus, o kartu ir patirti nuostolių. Statistikos departamentas yra nustatęs šias orientacines debitorinio įsiskolinimo dienomis reikšmes: labai geras – mažiau kaip 30 dienų, geras – mažiau kaip 45 dienos, patenkinamas – mažiau kaip 60 dienų ir blogas – daugiau kaip 90 dienų⁴⁵. Todėl įmonei labai svarbu nustatyti uždelsto įsiskolinimo subjektus ir konkrečias jo sumas, peržiūrėti sutartis, didesnę dėmesį skirti debitorinių skolų išieškojimui.

3.7.4. Bankroto diagnostika pagal Altmano modelį „Z“

J. Mackevičius ir D. Poškaitė nurodo, kad bankrotui prognozuoti efektyviausios yra dvi metodikos:⁴⁶

1. Santykinių rodiklių skaičiavimas, analizavimas ir interpretavimas.
2. Mokumo ir pelningumo rodiklių tarpusavio ryšio tyrimas.

Iš finansinės atskaitomybės galima apskaičiuoti daug rodiklių, rodančių įmonės finansinę būklę. Tačiau daugelis autorių sutaria, kad kol kas efektyviausias būdas bankroto tikimybei įvertinti yra E. Altmano modelis „Zeta“.

$$Z = 1,2K_1 + 1,4K_2 + 3,3K_3 + 0,6K_4 + 1,0K_5$$

Pagal šį modelį yra tokios bankroto tikimybės ribos:

Z = iki 1,8	Z = nuo 1,8 iki 2,7	Z = nuo 2,71 iki 2,9	Z = daugiau nei 3,0
Labai didelė	Didelė	Įmanoma	Labai nedidelė

Audito metu pagal „Z“ modelį buvo apskaičiuota UAB „Baldų alėja“ bankroto tikimybė (žr. 36 lentelę).

36 lentelė. Bankroto diagnostika pagal „Z“ modelį

Rodiklio pavadinimas		Rodiklio apskaičiavimo formulė	Rodiklio įvertinimas	
			2004 metai	2005 metai
K ₁	Apyvartinio kapitalo koeficientas	Apyvartinis kapitalas / Visas turtas	0,331	0,183
K ₂	Turto pelningumas	Grynasis pelnas / Visas turtas	0,064	0,079
K ₃	Turto pelningumas	Pelnas prieš mokesčių ir palūkanų atskaitymą / Visas turtas	0,086	0,104
K ₄	Pastovaus mokumo koeficientas	Akcinio kapitalo rinkos vertė / Skolintas kapitalas	0,490	0,539
K ₅	Turto apyvartumas	Pardavimo pajamos / Visas turtas	1,283	1,302
Z = 1,2K₁ + 1,4K₂ + 3,3K₃ + 0,6K₄ + 1,0K₅			2,348	2,299

Šis modelis taikomas gamybinėms įmonėms, registruotoms vertybinių popierių biržoje. Skaičiuojant Nors audituojamos bendrovės akcijos nekotiruojamos biržoje, tačiau buvo įvertinta bankroto tikimybė taikant ir šį modelį, tik skaičiuojant Pastovaus mokumo koeficientą vietoj akcinio kapitalo rinkos vertės buvo paimta nuosavo kapitalo balansinė vertė.

⁴⁵ Įmonių finansinės būklės vertinimo rodikliai 2000 – 2003. (2004). Vilnius: Lietuvos statistikų sąjunga, Statistikos departamentas prie LR Vyriausybės, VŠĮ „Statistikos tyrimai“, p. 18.

⁴⁶ Mackevičius, J., Poškaitė, D. (2000). Įmonių bankroto prognozavimo tyrimai. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 2 (98), p. 11.

Toms įmonėms, kurių akcijos nekotiruojamos biržoje, E. Altmanas siūlo naudoti tokią formulę:⁴⁷

$$Z = 0,717K_1 + 0,847K_2 + 3,107K_3 + 0,420K_4 + 0,998K_5$$

Pagal šį modelį, kai Z mažiau kaip 1,10 – bankroto tikimybė didelė, kai daugiau kaip 2,6 – maža. Šiuo modeliu įvertinta UAB „Baldų alėja“ bankroto tikimybė pateikta 37 lentelėje.

37 lentelė. Bankroto diagnostika pagal „Z“ modelį

Rodiklio pavadinimas		Rodiklio apskaičiavimo formulė	Rodiklio įvertinimas	
			2004 metai	2005 metai
K ₁	Apyvartinio kapitalo koeficientas	Apyvartinis kapitalas / Visas turtas	0,331	0,183
K ₂	Turto pelningumas	Grynasis pelnas / Visas turtas	0,064	0,079
K ₃	Turto pelningumas	Pelnas prieš mokesčių ir palūkanų atskaitymą / Visas turtas	0,086	0,104
K ₄	Pastovaus mokumo koeficientas	Akcinio kapitalo rinkos vertė / Skolintas kapitalas	0,490	0,539
K ₅	Turto apyvartumas	Pardavimo pajamos / Visas turtas	1,283	1,302
Z = 0,717K₁ + 0,847K₂ + 3,107K₃ + 0,420K₄ + 0,998K₅			2,045	2,047

Iš 36 ir 37 lentelės matome, kad tiek 2004 m., tiek 2005 m. bendrovės bankroto tikimybė buvo didelė. Tam didžiausią neigiamą įtaką turi palyginti didelis skolintas kapitalas. Pagal 36-oje lentelėje paskaičiuotą bankroto tikimybę, ji didesnė yra 2005 m., o pagal 37-os lentelės skaičiavimus bankroto tikimybė 2005 metais sumažėjo. Nagrinėjamu atveju mes remsimės 37 –os lentelės skaičiavimais. Nors per 2005 metus gerokai pablogėjęs apyvartinio kapitalo koeficientas turėjo neigiamos reikšmės skaičiavimams, tačiau kiti keturi šiame modelyje naudojami rodikliai 2005 m. pagerėjo, kurie turėjo įtakos šiek tiek sumažėjusiai bankroto tikimybei. 2005 m. tiek pardavimo pajamos, tiek grynasis pelnas padidėjo, tačiau neigiamą reikšmę bankroto galimybei turėjo padidėję trumpalaikiai įsipareigojimai ir sumažėjęs trumpalaikis turtas. Nors įmonės padėtis nėra kritiška, bet įmonė turėtų imtis priemonių stabilizuoti nuosavo ir skolinto kapitalo santykį, bei efektyviau panaudoti ilgalaikį turta.

3.8. Įmonės veiklos tęstinumo įvertinimas

„Planuodamas ir atlikdamas audito procedūras bei įvertindamas jų rezultatus, auditorius turi nustatyti veiklos tęstinumo prielaidos taikymo finansinei atskaitomybei parengti tinkamumą.“⁴⁸

Auditoriaus išvada didina finansinės atskaitomybės patikimumą, tačiau nėra įmonės gyvybingumo ateityje garantija. Jeigu nėra prieštaraujančios informacijos, rengiant finansinę atskaitomybę, daroma prielaida, kad artimiausiu metu, paprastai ne ilgiau kaip vienerius metus finansiniams metams pasibaigus, įmonė tęs veiklą. 38 –ioje lentelėje yra pateikiami požymiai ir jų komentarai, į ką turėtų atsižvelgti auditorius, įvertindamas veiklos tęstinumo prielaidą.

⁴⁷ Sneiderė, R. (2005). Analysis of Bankruptcy Prediction Models. *Apskaitos ir audito sistemų integracija į Europos sąjungos erdvę: tarptautinės konferencijos pranešimų leidinys* [Vilnius, 2005 m. spalio 6 – 7 d.]. Vilnius: Lietuvos auditorių rūmai, p. 225.

⁴⁸ 23-asis Nacionalinis audito standartas „Veiklos tęstinumas“ Vilnius: LAR // <http://www.lar.lt>

38 lentelė. Veiklos tęstinumo prielaidos įvertinimas

Eil. Nr.	Įvertinimo aspektas	Komentaras
1.		<i>Finansinių požymių įvertinimas</i>
1.1.	Horizontalioji ir vertikalioji balanso analizė	Lyginant 2005 m. balanso duomenis su 2004 m., labai didelių svyravimų nepastebėta, įmonė veikia gana stabiliai. Padidėjo įmonės ilgalaikis turtas, nes buvo investuota į gamybinius įrengimus ir į gamybinių bei prekybinių patalpų rekonstrukciją. Nepatenkinama padėtis yra susidariusi nuosavo kapitalo ir išpareigojimų pusėje, nes beveik 65 % įmonės turto yra finansuojama skolintomis lėšomis, todėl įmonė gali susidurti su mokumo problemomis.
1.2.	Horizontalioji ir vertikalioji Pelno (nuostolių) ataskaitos analizė	2005 m. lyginant su 2004 m. padidėjo bendrasis pelnas – 21 % ir sudarė – 20 %, gryniais pelnas – 39 % ir sudarė – 6 %. Įmonė dirba pelningai ir analizė rodo pelno ir pelningumo augimo tendenciją
1.3.	Apyvartinis kapitalas	Nors 2005 m. apyvartinis kapitalas lyginant su 2004 m. sumažėjo beveik 24 %, bet dydis išlieka patenkinamas ir yra pakankamas įmonės poreikiams patenkinti. Tik reikėtų stebėti pokyčius ateinančiais laikotarpiais.
1.4.	Trumpalaikio mokumo koeficientai	Trumpalaikio mokumo koeficientai yra geri, todėl galima daryti išvadą, kad trumpuoju laikotarpiu (iki vienerių metų) įmonė neturės mokumo problemų.
1.5.	Ilgalaikio mokumo koeficientai	Ilgalaikio mokumo koeficientai yra nepatenkinami ir ateityje įmonė gali turėti mokumo problemų, tačiau šių rodiklių apskaičiavimas parodė, kad yra tendencija jų gerėjimui. Finansinio svėro rodiklis yra blogas, nes palyginti su nuosavu kapitalu įmonė turi per daug ilgalaikių išpareigojimų. Tačiau įmonė yra moki, vadinasi sėkmingai dirba daugiau naudodama skolintą kapitalą. Bet sumažėjus įmonės pelningumui, esant tokiam nuosavo ir skolinto kapitalo santykiui įmonė gali turėti rimtų problemų ilgalaikiams kreditams apmokėti.
1.6.	Pelningumo koeficientai	Pardavimo pelningumo koeficientai yra geri ir patenkinami. 2005 m. pardavimo pelningumas išaugo: bendrojo pelningumo – 21 % ir 2005 m. sudarė – 20 %, grynojo pelningumo – 39 % ir 2005 m. sudarė – 6 %. Nuosavo kapitalo pelningumo rodikliai taip pat patenkinami. Tačiau turto pelningumo rodikliai yra nepatenkinami, tai reiškia, kad įmonės turtas nėra efektyviai panaudojamas pelnui uždirbti. Turto apyvartumo rodikliai rodo, kad ilgalaikio turto padidėjimas nesukėlė pakankamo pelno padidėjimo ir šis rodiklis palyginti su 2004 metais sumažėjo 1,347. Tačiau reikia paminėti, kad turto pelningumui neigiamos įtakos turėjo nebaigta statyba, kuri sudaro 13 % viso turto, tačiau pajamų uždirbime dar nedalyvauja.
1.7.	Veiklos efektyvumo rodikliai	Sąnaudų lygio rodikliai yra pakankamai geri, ir tai parodo, kad įmonės veikla yra efektyvi, tinkamai kontroliuojamos išlaidos. Trumpalaikio ir ilgalaikio turto apyvartumas parodo, kad šis turtas yra efektyviai naudojamas uždirbant pajamas. Atsargų apyvartumo rodikliai rodo, kad įmonės produkcija yra paklausy, tinkamai organizuotas produkcijos pardavimas ir žaliavų apsirūpinimas. Debitorinio išskolinimo rodikliai yra blogi, tai reiškia, kad įmonė yra pernelyg priklausoma nuo pavėluotai atsiskaitančių klientų. Įmonėje yra pavojus kaupti išskolinimus ir dėl to patirti nuostolius.
1.8.	Bendras įvertinimas finansiniu požiūriu	Šiuo metu įmonės finansinė būklė yra stabiliai, įmonė yra moki, jos veikla pelninga. Reikėtų daugiau dėmesio skirti debitorinių skolų sumažinimui. Taip pat bendrovės vadovybė turėtų priimti sprendimus, kurie įgalintų sumažinti išskolinimą nuosavo kapitalo atžvilgiu, pagerinti ilgalaikio mokumo rodiklius
2.1.	Konkretūs įvykiai ar požymiai, rodantys veiklos tęstinumo problemą	Audito metu nebuvo nustatyta įvykių ar požymių, kurie rodytų veiklos tęstinumo problemą
2.2.	Pobalansiniai įvykiai, turintys įtakos veiklos tęstinumui	Pobalansinių įvykių nebuvo
2.3.	Bendri veiksniai, įtakojantys įmonės veiklą	Kaip teigia statistiniai duomenys, medienos ir baldų pramonė yra viena iš sparčiausiai besivystančių pramonės šakų. Įmonė teikia gana nebrangią ir kokybišką produkciją, turi pakankamai platų ratą pirkėjų (mažmeninės prekybos įmonės) visoje Lietuvoje. Įstatymų, reguliuojančių medienos ir pramonės veiklą, pasikeitimų nebuvo.

Eil. Nr.	Įvertinimo aspektas	Komentaras
2.		<i>Nefinansinių požymių įvertinimas</i>
2.4.	Bendras įvertinimas nefinansiniu požyriū	Nepastebėta įvykių ar požymių, keliančių abejonių dėl įmonės galimybės tęsti veiklą artimiausiu metu.
3.	Bendras komentaras	Audito metu buvo gautas pakankamas ir tinkamas audito įrodymas veiklos tęstinumo prielaidos tinkamumui pagrįsti, todėl modifikuoti išvados nereikia.

3.9. Auditoriaus išvados ir ataskaitos sudarymas

Nuo 2006 01 10 iki 2006 02 10 buvo atliktas UAB „Baldų alėja“ finansinės atskaitomybės auditas. 2006 m. vasario 10 dieną UAB „Baldų alėja“ akcininkams buvo įteikta auditoriaus išvada (žr. 18 priedą) ir ataskaita. Išvadoje auditorius pareiškė besąlyginę išvadą, nes audito metu nustatyta, kad bendrovės parengta finansinė atskaitomybė teisingai pagrįstai ir visais reikšmingais atžvilgiais atspindi įmonės finansinę būklę ir yra parengta pagal Lietuvos Respublikoje buhalterinę apskaitą ir finansinės atskaitomybės sudarymą reglamentuojančius teisės aktus, taip pat kitus teisės aktus bei Verslo apskaitos standartus.

Audito ataskaita buvo sudaryta remiantis reikalavimais audito ataskaitai, kurie buvo patvirtinti Lietuvos auditorių rūmų prezidiumo 2005 05 27 posėdžio protokolu Nr. 11.

Įžanginėje ataskaitos dalyje buvo pateikta informacija apie atliktą UAB „Baldų alėja“ finansinės atskaitomybės auditą. Taip pat pabrėžta, kad ataskaitoje buvo pateikti tik reikšmingi dalykai, kurie buvo pastebėti atliekant auditą.

Audito apimtis. Auditas buvo suplanuotas ir atliktas pagal Lietuvos Respublikos Nacionalinius audito standartus, t.y., taip, kad būtų galima nustatyti, ar metinėje finansinėje atskaitomybėje nėra esminių klaidų ar praleidimų.

Auditą sudarė audito analitinės procedūros metams pasibaigus. Jų metu nebuvo aptikta reikšmingų neatitikimų, todėl išplėsti audito apimties nereikėjo.

Galutinį auditą, susijusį su metinės finansinės atskaitomybės parengimu, sudarė atskaitomybės parengimo procedūrų bei informacijos ir sumų, pateiktų metinėje finansinėje atskaitomybėje peržiūra, siekiant gauti turto ir nuosavybės buvimo bei vertinimų įrodymus. Auditas apėmė apskaitos principų bei vadovybės sudarytų skaičiavimų įvertinimą.

Auditoriaus išvados modifikavimo priežastys. Buvo pateikta besąlyginė auditoriaus išvada.

Nesutarimai su vadovybe. Buvo gautas vadovybės pareiškimų laiškas (žr. 17 priedą), patvirtinantis metinės finansinės atskaitomybės pilnumą, informaciją apie išlaidas, garantijas, teisminius procesus, įvykius po metinės finansinės atskaitomybės sudarymo bei kitas sritis.

Nesutarimų, tarp audito įmonės darbuotojų bei UAB „Baldų alėja“ vadovybės, kurie atskirai arba kartu paėmus būtų reikšmingi UAB „Baldų alėja“ finansinei atskaitomybei ar turėtų įtakos audito išvadai, nebuvo.

Neatlikti siūlyti finansinės atskaitomybės reikšmingi koregavimai. Audito procedūros buvo nukreiptos į tas problemas ir sritis, kuriose gali būti esminių klaidų ar praleidimų. Įmonėje nebuvo skaičiuojami atostoginių kaupimai, bet vadovybei pasiūlius atlikti šiuos skaičiavimus, koregavimai finansinėje atskaitomybėje buvo atlikti. Kitų finansinės atskaitomybės koregavimų nebuvo.

Abejonės dėl įmonės veiklos tęstinumo. Nebuvo pastebėta jokių įvykių ar aplinkybių, kurios keltų abejonę dėl UAB „Baldų alėja“ veiklos tęstinumo. Tačiau yra reali grėsmė, kad įmonė ateityje gali susidurti su ilgalaikių finansinių skolų apmokėjimu, nes ilgalaikio mokumo rodikliai yra gana blogi.

Reikšmingos rizikos ir neapibrėžtumai. Reikšmingų rizikų ir neapibrėžtumų, kurie galėtų daryti poveikį finansinei atskaitomybei, nenustatyta.

Įmonės veiklos ataskaitos atitikimo finansinei atskaitomybei įvertinimas. Buvo patikrinta bendrovės veiklos ataskaita ir nustatyta, kad veiklos ataskaitoje nėra reikšmingų neatitikimų lyginant su finansine atskaitomybe.

Pasiūlymai vidaus kontrolės sistemos tobulinimui. Įmonėje parengta ir patvirtinta įmonės valdymo schema ir pavaldumo ryšiai, todėl darbuotojai žino iš ko turi gauti darbo nurodymus ir kam atsiskaityti.

Įmonėje yra parengtos apskaitos ir kitų darbuotojų pareigybinės instrukcijos (pareigos ir jų pagrindiniai nuostatai). Darbuotojai susipažinę su savo pareigybinėmis instrukcijomis ir jomis vadovaujasi. Išleistuose įmonės vadovo įsakymuose, nurodoma, kas yra atsakingas, dėl įsakymų įvykdymo.

Direktoriaus įsakymų nustatyta tvarka, bendrovėje atliekamos metinės inventorizacijos. Atsitiktinės inventorizacijos praktiškai neatliekamos.

Turėtų būti nustatyta griežtesnė tvarka ir atsakomybė, priimant apskaitos dokumentus iš parduotuvės darbuotojų. Audito metu pastebėta, kad perduoti į buhalteriją apskaitos registrai nėra iki galo suderinti su pirminiais apskaitos dokumentais.

Pastebėjimai dėl įmonės apskaitos politikos. UAB „Baldų alėja“ 2005 m. metinės ataskaitos buvo parengtos vadovaujantis Verslo apskaitos standartais. Bendrovė ruošia sutrumpintą metinę finansinę atskaitomybę, kurią sudaro balansas, pelno (nuostolio) ataskaita, pelno (nuostolio) paskirstymo ataskaita ir paaiškinamasis raštas. Auditui bendrovė pateikė 2005 m. gruodžio mėn. 31 dienos balansą, pelno (nuostolio) ataskaitą, pelno (nuostolio) paskirstymo ataskaitą, paaiškinamąjį raštą ir bendrovės veiklos ataskaitą.

Visi duomenys pateikiami apskaitoje ir finansinėje atskaitomybėje formuojami pagal kaupimo ir veiklos tęstinumo principą.

Kaupimo principas - duomenys, pateikti finansinėje atskaitomybėje, apskaitoje suformuoti pagal kaupimo principą. Sandorių ir kitų ūkinių įvykių rezultatai pripažįstami tuomet, kai jie

įvyksta (o ne tuomet, kai sumokami pinigai arba jų ekvivalentai) ir apskaitomi bei pateikiami to laikotarpio atskaitomybėje, su kuriuo jie yra susiję. Tokiu principu parengtos finansinės ataskaitos informuoja naudotojus ne tik apie praeitį įvykius, bet ir apie įsipareigojimus mokėti arba gauti pinigus ateityje.

Veiklos testinumas - finansinė atskaitomybė parengta atsižvelgiant į Įmonės veiklos testinumo principą. Vadovaujantis šiuo principu, daroma prielaida, kad Įmonė tęs savo veiklą numatomoje ateityje, t.y. kad Įmonė neturi ketinimų ar poreikio likviduotis arba reikšmingai sumažinti savo veiklos apimtį.

Kiti įmonės valdymui svarbūs dalykai. Kadangi įmonė planuoja susijungti su kita baldus gaminančia bendrove, tai yra pasiūlymas prieš susijungiant įmonėms atlikti ir kitos susijungiančios įmonės auditą.

Kitų svarbių dalykų įmonės valdymui audito metu nepastebėjome.

IŠVADOS

Audito vaidmuo akcinių bendrovių valdyme yra labai reikšmingas. Akcininkai ir investuotojai, darydami svarbius savo kapitalo nukreipimo bei bendrovės valdymo sprendimus remiasi finansinėje atskaitomybėje pateiktais duomenimis. Ar jie patikimi – parodo auditas.

Auditas yra sudėtingas procesas, reikalaujantis daug laiko ir pakankamo teorinio bei praktinio auditoriaus pasiruošimo. Kad auditas būtų atliktas efektyviai ir jo metu surinkta pakankamai įrodymų auditoriaus nuomonei pagrįsti, jis turi būti atliekamas nuosekliai, tam tikrais etapais pagal auditoriaus pasirinktas atlikimo metodikas. Išanalizavus įvairių autorių siūlomus audito etapus, praktiniam audito atlikimo modeliui pasirinkau profesoriaus Jono Mackevičiaus siūlomą audito etapų klasifikaciją:

1. Pasirengimas auditui: strategija.
2. Susipažinimas su audituojamos įmonės veikla ir jos verslu.
3. Audito planų ir programų sudarymas.
4. Audito medžiagos rinkimas.
5. Tikrinimas.
6. Auditoriaus ataskaitos ir išvados parengimas.
7. Atlikto audito kontrolė

Auditas priskiriamas prie veiklos sričių, kurioms būdinga neišvengiama rizika, todėl atliekant auditą iškyla būtinybė įvertinti riziką. Rizikos nustatymas yra vienas iš sudėtingesnių darbų audito procese, todėl rizikos įvertinimui reikia skirti pakankamai dėmesio, tinkamai dokumentuoti bei aprašyti darbo dokumentuose. Audito metu auditorius turi įvertinti įgimtą, kontrolės ir neaptikimo rizikas. Audito rizikos gali būti vertinamos, vartojant terminus „didelė“, „vidutinė“ ir „maža“, taip pat ir kiekybine išraiška procentais, balais, faktoriais. Vertinimo būdus nusistato pats auditorius remdamasis specialistų rekomendacijomis bei savo patirtimi. UAB „Baldų alėja“ audito bendrai rizikai buvo nustatytas 5 proc. lygis, kas reiškia, kad auditorius yra 95 proc. tikras, kad jo išvada dėl finansinės atskaitomybės yra teisinga. Įvertinus įgimtą riziką kaip vidutinę, o kontrolės riziką kaip žemą, buvo nustatyta, kad auditoriui priimtina didesnė nei vidutinė neaptikimo rizika, arba 89 proc. Tai reiškia, kad audito apimties praplėsti nereikia, kad užteks trumpesnių terminų auditui atlikti. Kuo didesnės įgimta ir kontrolės rizikos, tuo smulkiau turi būti audituojama įmonė.

Planuojant auditą taip pat labai svarbu nustatyti finansinių duomenų bei klaidų reikšmingumo lygį. Pasaulinėje audito praktikoje vyrauja nuomonė, jog rodiklių reikšmingumo vertinimo metodikos tiksliai negalima nustatyti ir kiekvienu konkrečiu atveju auditorius turi jį nusistatyti pats, atsižvelgdamas į kliento verslo specifiką ir apimtį. Nustatant reikšmingumo lygį dažnai yra naudojama procentinė išraiška, pavyzdžiui nukrypimas nuo vidurkio 5 procentais ir mažiau yra

laikomas nereikšmingu dydžiu. Nustatydamas audituojamos įmonės reikšmingumo lygį skirtingiems finansinės atskaitomybės straipsniams naudojami nuo 0,5 iki 5 procentų straipsnio sumai, o toleruotina klaidai taikiau 50 proc. nustatyto reikšmingumo lygio.

Sekantis audito etapas – įvairių sričių auditas, kurio metu atliekami įvairūs testai ir procedūros, kad būtų surinkti pakankami įrodymai auditoriaus nuomonei pareikšti. Paprastai auditas pradedamas nuo ilgalaikio tikrinimo, po to audituojamos atsargos, trumpalaikis debitorinis įsiskolinimas, pinigai, nuosavas kapitalas, bei trumpalaikiai ir ilgalaikiai įsipareigojimai. Kiekvienai audito sričiai yra sudaroma programa, kurioje nuosekliai surašomi visi būtini atlikti darbai, jų vykdytojas, atlikimo data bei nuoroda į darbo dokumentus.

Audito metu labai svarbu įvertinti įmonės finansinę būklę. Tam tikslui buvo atlikta UAB „Baldų alėja“ balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos horizontalioji ir vertikalioji analizė, mokumo, pelningumo, veiklos efektyvumo santykinų rodiklių analizė bei bankroto diagnostika pagal E. Altmano „Zeta“ modelį.

Santykinų mokumo rodiklių analizė parodė, kad įmonės trumpalaikis mokumas yra geras, įmonė turi pakankamai resursų užtikrinti trumpalaikį įmonės mokumą, tačiau pastebėta tendencija mažėti trumpalaikio mokumo rodikliams. Tai nulėmė sumažėjusi atsargų vertė, bei padidėję trumpalaikiai įsipareigojimai. Ilgalaikio mokumo rodikliai 2005 metais gerėjo, nes sumažėjo ilgalaikiai įsipareigojimai bei padidėjo nuosavas kapitalas. 2004 ir 2005 bendras skolos bei ilgalaikio mokumo koeficientai yra patenkinami ir geri, tačiau skolų grąžinimo, finansinio svorto bei pastovaus mokumo koeficientai buvo blogi, bet pastebima tendencija gerėti. Šie koeficientai yra blogi nes skolintas kapitalas yra 1,86 karto didesnis už nuosavą kapitalą. Finansų analizės literatūroje yra nurodoma, kad įmonė neturės mokumo problemų ir jai negrės bankrotas, jei nuosavas kapitalas bus 2 kartus didesnis už skolintą kapitalą. Audituojamoje bendrovėje yra beveik atvirkštinis variantas, tai įrodo, kad įmonės bankroto tikimybė yra gana didelė.

Analizuojant pelningumo rodiklius pastebima jų gerėjimo tendencija. Išaugo bendrasis, tipinės veiklos bei grynasis pelningumas. Tam įtakos turėjo išaugusios pardavimo pajamos ir santykinai sumažėjusi pardavimo savikaina bei veiklos sąnaudos. Tačiau turto pelningumas yra nepatenkinamas ir 2005 metais šis rodiklis dar sumažėjo, bet tą mažėjimą nulėmė tai, kad šiuo metu bendrovėje vyksta tiek gamybinių, tiek prekybos patalpų rekonstrukcija. Nebaigta statyba ilgalaikio turto vertę padidino, o uždirbant pelną kol kas nedalyvauja.

Veiklos efektyvumo rodikliai 2005 metais lyginant su 2004 pagerėjo, ypač atsargų, apyvartinio kapitalo, debitorinių skolų apyvartumas. Bendrų atsargų apyvarta vidutiniškai įvyksta per 1,8 mėnesio. Kaip gamybinei įmonei tai yra labai geras rodiklis. Blogas debitorinių skolų apyvartumas, tai reiškia, kad įmonė pernelyg priklauso nuo pavėluotai atsiskaitančių pirkėjų, todėl atsiranda pavojus kaupti įsiskolinimus. Įmonės vadovai turėtų nustatyti uždelsto įsiskolinimo subjektus ir

konkrečias jo sumas. Taip pat reiktų peržiūrėti sutartis, kaip pirkėjai laikosi sutarčių sąlygų, sudarant sutartis numatyti trumpesnius atsiskaitymo periodus ir sankcijas už pavėluotus atsiskaitymu. Reikėtų daugiau dėmesio skirti debitorinių skolų priežiūrai.

Atlikus įmonės veiklos ir finansinę analizę, įvertintos įmonės veiklos tęstinumo galimybės. UAB „Baldų alėja“ yra pajėgi tęsti veiklą ir turi galimybes išsilaikyti artimiausioje ateityje. Savo veiklos tęstinumo užtikrinimui, įmonė turėtų daugiau dėmesio skirti debitorinių skolų sumažinimui, t.y. sutrumpinti pirkėjų atsiskaitymo už prekes terminus. Taip pat bendrovės vadovybė turėtų priimti sprendimus, kurie įgalintų sumažinti išsiskolinimą nuosavo kapitalo atžvilgiu, pagerinti ilgalaikio mokumo rodiklius, bei efektyviau panaudoti turimą ilgalaikį turtą.

Šio darbo tyrimo rezultatai bus naudingi bendrovių esamiems ir potencialiems akcininkams bei vadovams vertinant ir suprantant audito išvadas ir ataskaitas, taip pat auditoriams kaip praktinis vadovas atliekant įmonių auditą.

LITERATŪROS SĄRAŠAS

1. Audit risk concepts. ABREMA – Activity Based Risk Evaluation Model of Auditing. Australian Educational Research Pty Ltd. Prieiga per internetą: <http://www.abrema.net/abrema/risk_concepts_g.html>.
2. Baniienė, V. (2006). Auditoriaus išvada, kas ją sudaro ir kaip ją skaityti. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 13 (397), p. 15-16.
3. Buhalterių profesionalų etikos kodeksas. Tarptautiniai audito standartai (2005). Vilnius: Lietuvos Auditorių rūmai.
4. Dunn, J. (1996). Auditing. Theory and practice. Second Edition. London: Prentice Hall Europe.
5. IFAC Handbook 1997. (1997). Technical Pronouncements. New York: International Federation of Accountants.
6. INTOSAI audito standartų taikymo Europoje gairės. Europos audito rūmai. Prieiga per internetą: <http://www.eca.eu.int/audit_approach/guidelines/docs/intosai_en.pdf>.
7. Įmonių finansinė analizė. (2001). Rodiklių skaičiavimo metodika. Vilnius: Nacionalinė vertybinių popierių birža.
8. Įmonių finansinės būklės vertinimo rodikliai 2000-2003 (2004). Vilnius: Lietuvos statistikų sąjunga, Statistikos departamentas prie Lietuvos Respublikos vyriausybės, VŠĮ „Statistikos tyrimai“.
9. Jankūnaitė, R. (2005). Audito rizikos modelių panaudojimo galimybės praktikoje. Apskaitos ir audito sistemų integracija į Europos sąjungos erdvę: tarptautinės konferencijos pranešimų leidinys [Vilnius, 2005 m. spalio 6-7 d.]. Vilnius: Lietuvos auditorių rūmai, p. 76 – 88.
10. Juozaitienė, L. (2000). Įmonės finansai. Šiauliai: Šiaulių universitetas.
11. Kabašinskas, J., Toliatienė, I. (1994). Pažintis su auditu. Vilnius: Perkūno leidykla.
12. Kabašinskas, J., Toliatienė, I. (1997). Auditas. Vilnius: Amžius.
13. Kalčinskas, G. (2001). Buhalterinės apskaitos pagrindai. Ketvirtoji laida. Vilnius: Pačiolis.
14. Kvedaraitė, V. (1996). Fimos finansinė analizė. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas.
15. Lakis, V. (1999). Vidinė kontrolė įmonėje. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 18 (66), p. 7.
16. Lakis, V. (2003). Vertinimo rodiklių taikymas atliekant auditą ir vidaus kontrolę. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 32 (272), p. 8.
17. Lietuvos Respublikos Audito įstatymas, 1999.06.15 Nr. VIII-1227. Lietuvos Respublikos Seimas. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/dokpaieska/forma_1.htm>.
18. Lietuvos respublikos akcinių bendrovių įstatymas, 2003.12.11 Nr. IX-1889. Lietuvos Respublikos seimas. Prieiga per internetą: <<http://www3.lrs.lt/cgi-bin/preps6?Condition=106080>>.
19. Mackevičius, J. (1994). Audito pradmenys. Vilnius: Mintis.
20. Mackevičius, J., Poškaitė, D. (1998). Finansinė analizė. Vilnius: Katalikų pasaulis.
21. Mackevičius, J. (1999). Audito teorija ir praktika. Vilnius: Lietuvos Mokslas.
22. Mackevičius, J., Poškaitė, D. (2000). Įmonių bankroto prognozavimo tyrimai. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 2 (98), p. 11.
23. Mackevičius, J. (2001). Auditas: teorija, praktika, perspektyvos. Vilnius: Lietuvos Mokslas.
24. Mackevičius, J. (2004). Audito įrodymai – pagrindas auditoriaus nuomonei pagrįsti. Teisė [Internet]. Prieiga per internetą: <<http://leidykla.vu.lt/inetleid/teise/52/straipsniai/str7.pdf>>.
25. Mackevičius, J. (2005). Įmonių veiklos analizė. Vilnius: TEV.
26. Mackevičius, J. (2005). Įmonių veiklos analizės reikšmė ir būtinumas konkurencingoje verslo rinkoje, 25 (361), p. 11.
27. Masiulis, R. (2002). Praktinis audito imitacinis modelis. Auditorių kvalifikacijos kėlimo kursai. Vilnius: Lietuvos auditorių rūmai.
28. Matickienė, I. (1997). Audito planavimas ir organizavimas. Kaunas: Technologija.

29. Nacionaliniai audito standartai. Lietuvos auditorių rūmai. Prieiga per internetą: <<http://www.lar.lt>>.
30. O'Reilly, W.M. (1990). Montgomery's Auditing. Eleventh edition. New York: J. Willey.
31. Pickett, K.H. Spencer. (1997). The Internal Auditing Handbook. England, Chichester: J. Willey.
32. Puškorius, S. (2004). Veiklos auditas. Vilnius: Lietuvos teisės universiteto Leidybos centras.
33. Reikalavimai audito ataskaitai. Lietuvos auditorių rūmų prezidiumas, patvirtinta 2005 05 27 posėdžio protokolu Nr. 11. Prieiga per internetą: <<http://www.lar.lt>>.
34. Rupeikienė, L. (2005). Auditas. Klaipėda: VŠĮ Vakarų Lietuvos verslo kolegija.
35. Sneidere, R. (2005) Analysis of Bankruptcy Prediction Models. Apskaitos ir audito sistemų integracija į Europos sąjungos erdvę: tarptautinės konferencijos pranešimų leidinys [Vilnius, 2005 m. spalio 6-7 d.]. Vilnius: LAR, p. 222-232.
36. Tamošiūnas, A. (2005). Ar pakankami audito įrodymai. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 10 (346), p. 10.
37. Valstybinio audito reikalavimai. Lietuvos respublikos valstybės kontrolieriaus įsakymas 2002 m. vasario 21 d. Nr. V-26. Prieiga per internetą: <http://www.vkontrolė.lt/t_aktai_audito_reikalavimai.shtml>.
38. Verslo apskaitos standartai. (2004). Vilnius: Mūsų Saulužė.
39. Verslo apskaitos standartai. VŠĮ Lietuvos Respublikos apskaitos institutas. Prieiga per internetą: <<http://www.apskaitosinstitutas.lt>>.
40. Wealleans, D. (2005). The quality Audit for ISO 9001:2000 a Practical Guide. Second edition. England, Aldershot: Gower Publishing Limited.
41. Woolf, E. (1990). Auditing Today. Fourth edition. London: Prentice Hall International.
42. Дефлиесе, Ф. Л. (1997). Аудит Монтгомери. Перевод с англ. под ред. проф. Я. В. Соколова. Москва: Аудит. Юнити.
43. Бычкова, С. М., Газарян, А. В. (2001). Планирование в Аудите. Москва: Финансы и статистика.
44. Суйц, В. П., Смирнова, Л. Р., Дубровина, Т.А. (2005), Аудит общий, банковский, страховой. Учебник. Москва: ИНФРА-М.

PRIEDAI

GALIMYBĖS ATLIKTI AUDITĄ ĮVERTINIMAS
ADD Nr. 1

Eil. Nr.	KLAUSIMAI	KOMENTARAI
1.	Audito įmonės įvertinimas	
1.1.	Ar šiam klientui auditas atliekamas pirmą kartą?	Taip
1.2.	Jei 1.1 p. - ne, - ar klientas pilnai ir praėjusioje sutartyje dėl audito atlikimo numatytais terminais atsiskaitė su audito įmone?	-
1.3.	Jei auditas atliekamas ne pirmą kartą, ar nebuvo iškilęs konfliktas su klientu dėl audito apimties, kokybės, atlikimo terminų ir pan.?	-
1.4.	Jei auditas šiam klientui atliekamas pirmą kartą, ar įmonė anksčiau buvo audituota?	Ne
1.5.	Jei 1.4 p. - taip, - ar pilnai atsiskaityta su buvusiu audito įmone?	-
1.6.	Ar audito įmonės kitų klientų tarpe nėra įmonių, kurios būtų tiesioginiai ar netiesioginiai kliento konkurentai?	Ne
1.7.	Jei taip, - ar yra potencialus konfliktas, jeigu bus atliktas auditas šiam klientui?	-
1.8.	Ar audito įmonėje yra pakankamai darbuotojų (auditorių ir padėjėjų), kad galima būtų kokybiškai atlikti auditą klientui pagal numatytus reikalavimus audito sutartyje ir reikiamais terminais?	Taip
1.9.	Jei ne, - ar bendradarbiaujama su kitomis audito įmonėmis dėl šio darbo atlikimo?	-
1.10.	Jei bendradarbiaujama su kitomis audito įmonėmis, ar pakankama jų kompetencija šios užduoties atlikimui?	-
2.	Atsakingo auditoriaus įvertinimas	
2.1.	Ar pakankama atsakingo auditoriaus profesinė kompetencija šios užduoties atlikimui?	Taip
2.2.	Jei ne, - ar numatytas kreiptis į atitinkamų sričių specialistus?	-
2.3.	Ar atsakingas auditorius galės skirti pakankamai laiko šios užduoties atlikimui?	
2.4.	Jei ne, - ar numatytas alternatyvus darbo paskirstymas kitiems kompetentingiems auditoriams ir padėjėjams?	-
2.5.	Ar atsakingas auditorius yra nepriklausomas nuo šio kliento, kaip yra numatyta LR Audito įstatyme ir Auditorių profesinės etikos kodekse?	Taip
3.	Kitų sąlygų įvertinimas	
3.1.	Ar šis klientas nėra išskėlęs atlyginimo už auditą apribojimų, priklausomai nuo audito rezultatų?	Ne
3.2.	Ar šis klientas nėra nenumatęs kitų nestandartinių apribojimų ar sąlygų, galinčių įtakoti kokybišką audito atlikimą?	Ne
3.3.	Jei taip, - kokios tai problemos ir kaip numatoma jas spręsti?	-
3.4.	Ar nėra kitų aplinkybių, galinčių neigiamai įtakoti šios užduoties atlikimą (pavyzdžiui, buvę auditoriai nutraukė sutartį su šiuo klientu dėl neaiškių priežasčių ir neužbaigę darbo; kliento įmonėje yra labai aiškus konfliktas tarp akcininkų ir pan.)?	Ne
4.	Auditas ir audito išvada	
4.1.	Kiek darbuotojų iš viso (įskaitant atsakingą auditorių, kitus auditorius, auditoriaus padėjėjus - dirbančius įmonėje pagal darbo sutartis ar kitais pagrindais) dalyvaus atliekant auditą šioje įmonėje?	Vienas
4.2.	Kokiais standartais vadovaujantis turi būti atliktas auditas ir paruošta auditoriaus išvada?	Nacionaliniais audito standartais
4.3.	Ar audito įmonė gali atlikti auditą pagal 5.2 punkte nurodytus standartus?	Taip
4.4.	Preliminarios auditoriaus išvados pateikimo terminas	2006-02-08
4.5.	Galutinės auditoriaus išvados pateikimo terminas	2006-02-10
4.6.	Ar šiuo metu turimais duomenimis nėra jokių apribojimų bei kliūčių atlikti auditą ir pateikti audito išvadą 4.4 ir 4.5 punktuose numatytais terminais?	Ne

Eil. Nr.	KLAUSIMAI	KOMENTARAI
4.7.	Ar klientas bei kiti auditoriaus išvados vartotojai yra numatę papildomus neįprastinius reikalavimus audito išvadai? Jei taip, - kokie tai reikalavimai?	Ne
4.8.	Ar kartu su auditoriaus išvada turės būti pateikta audito ataskaita?	Taip
4.9.	Ar klientas bei kiti auditoriaus išvados vartotojai yra nurodę papildomus neįprastinius reikalavimus audito ataskaitai? Jei taip, - kokie tai reikalavimai?	Ne
4.10.	Kokiom kalbom turi būti paruošta auditoriaus išvada bei audito ataskaita?	Lietuvių
4.11.	Ar audito įmonė turi galimybę savo jėgomis paruošti auditoriaus išvadą bei audito ataskaitą reikalaujamomis kalbomis? Jei ne, - koku būdu numatoma spręsti šią problemą?	Taip
5.	Papildomos paslaugos	
5.1.	Ar audito sutartyje yra numatytos papildomos paslaugos audito metu ar vėliau? Jei taip, - kokios tai paslaugos?	Audito metu numatytos kliento konsultacijos ir rekomendacijų teikimas
5.2.	Ar numatytos papildomos paslaugos neprieštarauja LR Audito įstatymo, Auditorių Etikos kodekso bei kitų norminių aktų nustatytiems reikalavimams bei apribojimams dėl audito paslaugų derinimo su kitomis tam pačiam klientui teikiamomis paslaugomis?	Neprieštarauja
5.3.	Ar atlygis už papildomas paslaugas yra įskaičiuotas į audito kainą, ar numatytas papildomas apmokėjimas?	Atlygis už papildomas paslaugas įskaičiuotas į audito kainą
5.4.	Numatomas papildomų paslaugų suteikimo laikas	Konsultacijos teikiamos audito metu ir atlikus auditą. Rekomendacijos teikiamos po audito atlikimo iki 2006-02-20
6.	Išvada dėl galimybių atlikti auditą	Sąlygos atlikti auditą yra pakankamos. Auditą atlikti galima.

Sudarė: Eglė Stanislovaitienė

Data: 2006-01-10

PRADINIAI DUOMENYS APIE KLIENTĄ
ADD Nr. 3

Kliento pilnas pavadinimas	Uždaroji akcinė bendrovė „Baldų alėja“
Pagrindinis veiklos adresas	Žeimių g. 17, Ginkūnai, Šiaulių raj.
Padaliniai, filialai	Prekybos patalpos adresu: - Basanavičiaus g. 18a, Šiauliai.
Įmonės identifikacinis kodas	145755086
Įstatinis kapitalas, jo sudėtis	300 000 Lt. 3000 paprastųjų vardinių akcijų po 100 Lt.
Pagrindiniai akcininkai, turimų akcijų skaičius, įsigijimo data	Arūnas Batavičius – 1650 akcijų Indrė Kavaliauskaitė – 1350 akcijų
Įmonės vadovas	Arūnas Batavičius
Pagrindinė veiklos rūšis	Baldų gamyba, prekyba
Įmonės dalyvavimas kitose įmonėse	Nėra
Įmonės darbuotojų skaičius (audituojamų metų pabaigoje)	34
Finansinės skolos (audituojamų metų pabaigoje)	1. AB SEB Vilniaus bankas – 300 000 Lt. ilgalaikė paskola iki 2009-12-01; 100 000 Lt. ilgalaikės paskolos einamųjų metų dalis; 2. AB Hansabankas, kredito linija – 100 000 Lt; 3. UAB Hansa Lizingas: 92 308,25 Lt. ilgalaikiai įsipareigojimai; 26 335,47 Lt. 2006 metų įsipareigojimai; 4. NORD/LB Lizingas: 63 641,23 Lt. ilgalaikiai įsipareigojimai; 27 646,04 Lt. 2006 metų įsipareigojimai.
Su debitoriais - teisiniai procesai (debitorius, suma, išieškojimas)	Teisminių procesų su debitoriais nėra.
Su kreditoriais - teisiniai procesai (kreditorius, suma, išieškojimas)	Teisminių procesų su kreditoriais nėra.
Įkeistas turtas - turto pavadinimas, įkeitimo dydis, įkeitimo priežastis, įkeitimo laikotarpis	Gamybinis pastatas, sandėlis su žeme- 270 000 Lt. ir atsargos su teise jomis disponuoti įkeisti Vilniaus bankui už 400 000 Lt. paskolą.
Areštuotas turtas - turto pavadinimas, areštuoto turto vertė, arešto priežastis	Areštuoto turto nėra.
Ar vykdomos operacijos tarp susijusių šalių (pirkimai, pardavimai, paslaugos, gautos ar suteiktos paskolos), kokios tai šalys (nurodyti įmones, asmenis)	Operacijos tarp susijusių šalių nevykdomos.

Sudarė: Eglė Stanislovaitienė

Data: 2006-01-10

NEPRIKLAUSOMO AUDITO SUTARTIS

Nr. 06/NA – 1

2006-01-05, Šiauliai

Individuali įmonė “EBA”, atstovaujama direktorės Eglės Stanislovaitienė, toliau tekste vadinama Auditorius, ir UAB „Baldų alėja“, atstovaujama direktorės Indrės Kavaliauskaitės, toliau tekste vadinama Įmonė, sudarėme šią sutartį.

1. Sutarties objektas.

1.1 Įmonė paveda Auditoriui atlikti nepriklausomą Įmonės buhalterinės apskaitos bei finansinės atskaitomybės patikrinimą už 2004 metus ir jo atitinkamą įvertinimą (toliau tekste “Auditą”).

1.2 Auditorius įsipareigoja vadovaujantis LR įstatymais, Bendraisiais apskaitos principais, nacionaliniais audito standartais atlikti pavestą Auditą šioje sutartyje numatytais sąlygomis bei pareikšti savo nuomonę (toliau tekste “Auditoriaus išvada”), įvertinant, ar finansinė atskaitomybė rodo tikrąją įmonės veiklos būklę, taip pat ar ši atskaitomybė parengta pagal LR galiojančius įstatymus ir norminius aktus.

2. Audito apimtis

2.1 Auditoriaus patikrinimas (programa) apima:

2.1.1. ūkinių operacijų ir sąskaitų likučių analizę, kurios tikslas patikrinti, ar:

- a) finansinėse ataskaitose nėra praleisto turto, įsiskolinimo ar nuosavybės straipsnių;
- b) nėra jokių klaidų ir neteisingų įrašų dokumentuose ir finansinėse ataskaitose;
- c) nėra faktų, įrašytų ar praleistų, kurie galėtų iškraipyti ataskaitas;
- d) visas turtas ir įsiskolinimai yra realūs;
- e) akcinio kapitalo dydis ir rūšys nurodyti teisingai;
- f) pelno ir nuostolio ataskaitose tiksliai pavaizduotas veiklos rezultatas;
- g) teisingai priskaičiuojami ir sumokami mokesčiai.

2.1.2 Reikšmingų ūkinių rodiklių ir tendencijų analizę bei pasiūlymų pateikimą.

2.1.3 Konsultacijas finansinės atskaitomybės sudarymo klausimais.

2.2. Auditas atliekamas vadovaujantis Lietuvos Respublikos audito įstatymu, Nacionaliniais audito standartais, Lietuvos Respublikos buhalterinę apskaitą reglamentuojančiais įstatymais, norminiais aktais bei Auditoriaus savarankiškai pasirinktomis procedūromis.

3. Audito terminas

Audito darbai, numatyti šios sutarties 2 dalyje pradedami 2006 m. sausio 10 d. ir baigiami 2006 m. vasario 10 d.

4. Auditoriaus išvada

4.1 Prieš tris dienas iki audito atlikimo termino pabaigos, Auditorius privalo pateikti Įmonės administracijai susipažinimui Audito išvados ir audito ataskaitos projektus. Auditorius privalo atsižvelgti į Įmonės administracijos pastabas ir paaiškinimus, ir, esant reikalui, atlikti papildomas audito procedūras. Nesutarimo dėl auditoriaus išvadų atskirais klausimais atveju, Auditorius privalo Įmonės administracijai pateikti savo nuomonės motyvuotą išaiškinimą raštu.

4.2 Auditoriaus išvada pateikiama Įmonės administracijai atskiru raštu. Prie Auditoriaus išvados pridedama Auditoriaus ataskaita apie atliktą auditą bei atitinkami Auditoriaus pasiūlymai ir pastabos.

4.3 Auditorius įsipareigoja dalyvauti Įmonės susirinkimų posėdžiuose, kurių dienotvarkėje numatytas klausimas dėl Auditoriaus išvados svarstymo, ir, esant reikalui, pristatyti Auditoriaus išvadą akcininkams, tvirtinant Įmonės finansinę atskaitomybę.

5. Audito atlikimo sąlygos

5.1 Įmonė įsipareigoja:

- a) Iki audito pradžios pateikti Auditoriui visą pareikalautą informaciją bei buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės dokumentus pagal Auditoriaus programą;
- b) Audito eigoje be ypatingų Auditoriaus reikalavimų nustatytu laiku pateikti visus būtinus buhalterinės apskaitos dokumentus, registrus ir suvestinės formas bei duomenis apie patikrinimui reikšmingus įvykius ir aplinkybes, nors apie tai pirmą kartą buvo sužinota pradėjus auditą;
- c) Pagal Auditoriaus reikalavimus pateikti reikalingus paaiškinimus (raštu ar žodžiu), atlikti Auditoriaus pavedimu būtinus skaičiavimus, inventorizacijas ir sutikrinimus ar sudaryti atitinkamą analitinę medžiagą;
- d) Pagal suderintą grafiką (žodžiu ar raštu) užtikrinti visų Įmonės darbuotojų dalyvavimą tuomet, kai bus tikrinamas jų darbas;
- e) Auditoriui prašant, patvirtinti Auditoriaus užklausimus tretiesiems asmenims dėl duomenų arba dokumentų, susijusių su Įmonės tikrinimu;
- f) Užtikrinti Auditoriui galimybę atlikti turto faktinį tikrinimą arba dalyvauti turto apžiūroje natūroje, atliekant kontrolinius matavimus arba turto inventorizaciją;
- g) Auditoriaus prašymu savo sąskaita pakviesti dalyvauti tikrinime reikalingus specialistus ir ekspertus;
- h) Supažindinti Auditorių su praeitų metų audito, valstybinės mokesčių inspekcijos, socialinio draudimo ir darbo inspekcijos bei valstybės kontrolės pareigūnų, vidinių auditorių (revizorių) tikrinimo medžiaga;

5.2 Auditorius įsipareigoja:

- a) Vadovaujantis galiojančiais įstatymais ir audito standartais profesionaliai ir kokybiškai nustatytu laiku ir numatytoje apimtyje atlikti auditą už 2004 metus ir pateikti Auditoriaus išvadą;
- b) Atliekant auditą laikytis profesinės etikos, objektyvumo bei profesinio rūpestingumo principų;
- c) Laikytis konfidencialumo, laikyti paslapyje visą informaciją, gautą atliekant auditą, nenaudoti gautos informacijos asmeniniams ar trečiųjų asmenų interesams;
- d) Informuoti įmonės vadovus apie audito metu nustatytus įstatymų pažeidimus, piktnaudžiavimus ir veiklos trūkumus;
- e) Atliekant auditą, Auditorius privalo įspėti Įmonę apie esmines aplinkybes, apribojančias Auditoriaus išvados pateikimą arba įtakojančias atsisakyti pateikti Auditoriaus išvadą:
 - dėl reikalaujamų dokumentų nepateikimo iš dalies ar pilnai;
 - dėl pateikiamų dokumentų neteisėtumo ar neatitikimo galiojantiems įstatymams;
 - dėl galimų Įmonės veiklos nuostolių, kurie gresia Įmonei dėl Auditoriaus nurodymų ir pasiūlymų nesilaikymo;
 - dėl kitų nepriklausančių nuo Auditoriaus aplinkybių, sąlygojančių Auditoriaus darbo rezultatų patikimumą;
- f) Jeigu po Auditoriaus pranešimo apie esmines aplinkybes, išvardintas šios sutarties 5.2.e punkte Įmonė jų nepašalina ar negalėjo jų pašalinti ne dėl Auditoriaus kaltės, tai Auditorius turi teisę atsisakyti pareikšti savo nuomonę (Auditoriaus išvadą) arba pateikti audito išvadą su apribojimais. Nutraukus sutartį, Auditorius turi teisę gauti atlygį už faktiškai atliktą darbą;
- g) Auditorius turi teisę atsisakyti atlikti auditą arba nutraukti darbų vykdymą, jei po šios sutarties pasirašymo arba audito vykdymo eigoje buvo nustatyta, kad Auditorius turi privačių įsipareigojimų Įmonei arba susijęs giminystės ryšiais su Įmonės vadovaujančiais darbuotojais ir tai gali įtakoti audito rezultatų patikimumui.

6. Apmokėjimo sąlygos

6.1 Įmonė įsipareigoja už Auditoriaus atliktus darbus, numatytus sutartyje, sumokėti 4720,00Lt (t. sk. 4000Lt ir PVM 720,00 Lt. Keturi tūkstančiai septyni šimtai dvidešimt Lt. 00 ct.) pagal pateiktą sąskaitą per 3 kalendorines dienas.

6.2 Už nesavalaikį įsipareigojimų įvykdymą šalys moka 0,03 % delspinigių už kiekvieną pavėluotą dieną, jeigu toks vėlavimas nebuvo iš anksto šalių suderintas.

7. Atsakomybė

7.1 Įmonės vadovybė yra atsakinga už buhalterinės apskaitos tvarkymą bei finansinės atskaitomybės sudarymą, už ūkinių ir finansinių operacijų vykdymo teisėtumą bei jų atvaizdavimo buhalterinėje apskaitoje teisingumą ir pagrįstumą, mokesčių apskaičiavimą bei jų sumokėjimą nustatytu laiku.

7.2 Įmonė įstatymų nustatyta tvarka atsako už Auditoriaus nuostolius, patirtus dėl Įmonės vadovybės nesąžiningų veiksmų.

7.3 Auditorius įstatymų numatyta tvarka atsako už nuostolius, patirtus dėl Auditoriaus kaltės, kai Auditoriaus išvada buvo pateikta negavus pakankamų patikimumo garantijų, kad finansinė atskaitomybė neturi esminių netikslumų;

7.4 Auditorius neatsako už Įmonės veiklos nuostolius arba papildomą mokesčių apskaičiavimą ir sankcijų taikymą, jeigu Auditorius buvo įspėjęs Įmonę apie aplinkybes ir faktus, kurie gali sukelti tokias pasekmes.

8. Kitos sąlygos

8.1 Visi ginčai ir nesutarimai sprendžiami derybų keliu. Nepavykus jų išspręsti derybomis, ginčai ir nesutarimai sprendžiami LR įstatymų numatyta tvarka.

8.2 Sutartis gali būti papildoma ar koreguojama abiejų šalių raštišku susitarimu.

8.3 Sutartis pasirašyta dviem egzemplioriais, kurie yra identiški ir turi vienodą juridinę galią. Šalims tenka po vieną sutarties egzempliorių.

9. Šalių adresai ir parašai

“Auditorius”

ĮĮ “EBA”
Vaidoto g. 9, Šiauliai
Tel.: (8656) 20192
Įm.kodas 300038370

Eglė Stanislovaitienė

2006 m.sausio mėn.5 d.

“Įmonė”

UAB „Baldų alėja“
Žeimių g. 17, Ginkūnai
Tel. (8685) 42220
Įm.kodas 145755086

Arūnas Batavičius

2006 m.sausio mėn.5 d

ŽINIOS APIE KLIENTO VERSLĄ**ADD Nr. 6****Įmonės veiklos tikslai:**

1. Ekonominiai tikslai (rentabilumo didinimas, pelno siekimas, gaminių savikainos mažinimas ir t.t.).
2. Užimamos rinkos dalies didinimas, keliant produktų konkurencingumą vidaus rinkoje.
3. Technologiniai tikslai (pažangios gamybos linijos ir įrangos diegimas)
4. Socialiniai tikslai (darbuotojų kvalifikacijos kėlimas, saugių darbo vietų sukūrimas, darbuotojų lojalumo įmonei didinimas)
5. Ekologiniai tikslai (saugus atliekų likvidavimas).

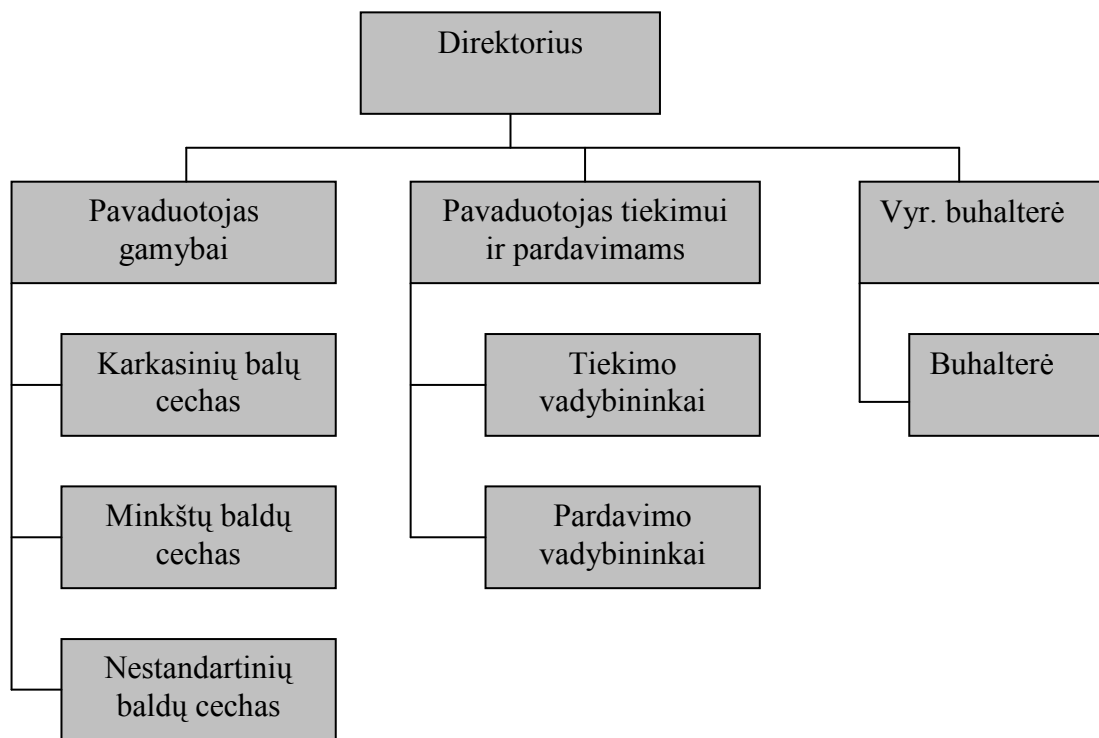
Trumpa įmonės istorija. Įmonės veikos pradžia – 1996 m., kai buvo įkurta individuali įmonė, kuri prekiavo iš Lenkijos importuotais bei naudotais baldais. Įmonė nuomavo patalpas prekybai, o prekes sandėliavo savininkui priklausančiame sandėlyje. Augant baldų paklausai ir nebepatenkinant pirkėjų vien Lenkijos gamintojų baldais, 1999 m. buvo nuspręsta patiems pradėti baldų gamybą. 2002 m. susijungė dvi nedidelės individualios baldų gamybos įmonės ir reorganizavosi į uždarają akcinę bendrovę, kurios įstatinis kapitalas buvo suformuotas iš:

- akcininkų piniginių įnašų;
- individualių įmonių neišmokėto pelno;
- turtinių įnašų nekilnojamu turtu, transporto priemonėmis, įrengimais.

Įmonės organizacinė struktūra. Įmonėje dirba 34 darbuotojai. Įmonės valdymo struktūra yra hierarchinio tipo. Akcininkas A. Batavičius dirba direktoriaus pareigose. Jam pavaldūs yra gamybos, tiekimo-pardavimų bei apskaitos padaliniai (žr. 1 pav.). Tiekimo – pardavimų padaliniai vadovauja kitas įmonės akcininkas A. Kavaliauskaitė. Korpusinių baldų ceche dirba 6 žmonės, minkštų – 15 žmonių, nestandartinių -3 žmonės. Tiekimo ir pardavimų skyriuje dirba po du vadybininkus, o apskaitos sk. – viena buhalterė. 32,3% darbuotojų turi aukštąjį išsilavinimą, 55,9% - profesinį, 11,8% - vidurinį.

Dauguma darbuotojų dirba pilną darbo dieną. Vidutinis darbo stažas įmonėje yra 2,5 metų. Atlyginimų sistema yra paremta nuolatinio dydžio mokėjimais. Be to yra naudojama skatinimo sistema, kuri numato, jog mokami priedai už nustatytų planų viršijimą. Švenčių progomis darbuotojai yra papildomai motyvuojami nepiniginėmis premijomis.

Pirmame paveiksle yra pavaizduota įmonės organizacinė struktūra.



1 pav. Įmonės organizacinė struktūra

Įmonės veiklos charakteristika. Šiuo metu įmonės pagrindinės veiklos kryptys: baldų projektavimas, gamyba ir mažmeninė bei didmeninė prekyba. Pagrindiniai įmonės klientai – mažmeninės prekybos įmonės ir fiziniai asmenys. Bendrovės produkcija yra orientuota į žemas ir vidutines pajamas gaunanti pirkėją.

Gaminama produkcija:

- minkšti svetainės baldai;
- miegamojo komplektai;
- spintos;
- žurnaliniai stalai;
- prieškambario baldai;

Klientams įmonė teikia šias paslaugas:

- baldų pristatymas į namus;
- kvalifikuotas baldų surinkimas;
- garantinis aptarnavimas – 12 mėn.;
- prekyba išsimokėtinai vykdoma per „Šiaulių banko lizingas“, „Snoro lizingas“ – 3, 6, 9, 12 mėnesių.

Įmonės gamybos apimtys ir kitimo tendencijos. 2005 m. UAB „Baldų alėja“ įmonės gamybos ir pardavimų apimtys buvo didesnės, lyginant su 2004 ir su 2003 metais. 2003 m. buvo realizuotas

3110 gaminių, per 2004 m. – 3442 gaminiai, o 2005 metais 3647 gaminiai, t.y. 537 vienetais (17,27 %) daugiau nei 2003 m. ir 340 vienetais (10,28 %) daugiau nei 2004 metais.

2003 – 2005 m. pardavimų apimtys pateikiamos 1-oje lentelėje.

1 lentelė. Pardavimų apimtys 2003 m. – 2005 m.

GAMINIŲ RŪŠYS	Mato vnt.	2003 m.	2004 m.	2005 m.
Prieškambario baldai	kompl.	57	60	80
Minkšti kampai	kompl.	489	490	550
Spintos	vnt.	690	670	700
Stalai	vnt.	490	435	477
Sofos – lovos	vnt.	467	616	680
Miegamojo lovos	vnt.	320	335	340
Foteliai	vnt.	597	701	820
Viso:		3 110	3 307	3 647

Kaip matyti iš 3 lentelės, nagrinėjamaisiais metais daugiausia įmonė realizavo spintų bei fotelių: 2003 m. – 690 vnt. spintų ir 597 vnt. fotelių, 2004 m. pardavė 680 vnt. spintų ir 801 vnt. fotelių, o 2005 metais – 700 vnt. spintų ir 820 vnt. fotelių. Taip pat 2003 m. buvo realizuota 467 vnt. sofų- lovų, kas sudarė 15,02 proc. visose pardavimų apimtyse. 2004 m. sofų- lovų pardavimas žymiai išaugo – net iki 17,90 proc. visų pardavimų apimčių. Tokį padidėjimą lėmė geresnis vartotojų poreikių supratimas ir patenkinimas. Kaip matome, 2003-2005 metais akivaizdi minkštų baldų paklausos kilimo tendencija. Todėl įmonė, matydama, kad jos dabartiniai pajėgumai minkštų baldų gamyboje neleidžia geriau tenkinti vis didėjančių vartotojų poreikių ir taip padidinti realizacijos apimtį, nusprendė specializuotis minkštų baldų gamyboje rekonstruoti minkštų baldų gamybos cechą ir įsigyti naujos technologinės baldų gamybos įrangos. Šie planai pradėti įgyvendinti 2005 metais.

Konkurencinė aplinka. UAB „Baldų alėja“ yra užėmusi nemažą dalį šiaurės vakarų Lietuvos rinkos. Pagrindiniai jos konkurentai pateikiami 2-oje lentelėje.

2 lentelė. Pagrindiniai įmonės konkurentai

Konkurentas:	<i>UAB „Gintaro baldai“</i>	<i>UAB „Grafių baldai“</i>	<i>UAB „Justluka“</i>
Produkcijos pavadinimas:	Minkšti baldai	Minkšti baldai	Minkšti baldai
Konkurento privalumai:	Nedidelės kainos	Platus asortimentas	Platus asortimentas
Konkurento trūkumai:	Siauras asortimentas	Aukštos kainos	Aukštos kainos

Iš 2-os lentelės matome, kad įmonės konkurentai siūlo vartotojams arba labai siaurą, arba platų asortimentą, bet palyginti aukštas kainas. Pagrindinis bendrovės „Baldų alėja“ konkurencinis privalumas yra minkštų baldų kokybė, kurią sąlygoja naujos technologinės įrangos įsigijimas bei lanksti kainų sistema. 2006 metais taip pat yra numatytos investicijos į naują gamybinę įrangą.

Įmonės išorės aplinkos įvertinimas. Išorės aplinka – tai aplinka, kuri daro didelį poveikį konkrečios įmonės veiklai, bet įmonė jos pakeisti negali, gali tik prie jos prisiderinti. Išorės aplinkos veiksniai nėra pastovūs, jie nuolat kinta, taigi galima teigti, kad įmonė veikia kintančioje aplinkoje. Todėl įmonės analitikai ir auditoriai turi nuolat stebėti išorės aplinką, analizuoti joje vykstančius procesus. Baldus gaminančios įmonės veiklos plėtrai įtaką gali daryti tokie rodikliai:

- Tolesnis šalies BVP augimas, vartotojų perkamosios galios didėjimas, darbo užmokesčio augimas. Vis daugiau vartotojų renkasi kokybiškus gaminius – galimybė didinti apyvartas.
- Gimstamumo rodiklių mažėjimas ir gyventojų senėjimas yra svarbūs kiekvienai šalyje veikiančiai įmonei. Atsižvelgdama į gyventojų skaičių ir amžių, įmonė turi priimti sprendimus, susijusius su produkcijos gamyba ir realizavimu.
- Žmonių nuomonė ir mada. Žmonių veiksmus, poelgius sąlygoja siekimas patenkinti nuolat kintančius savo norus ar poreikius. Kietus ir minkštus baldus gaminanti įmonė turi stebėti besikeičiančią aplinką ir, norėdama išsilaikyti rinkoje bei patenkinti vartotojų poreikius, lanksčiai reaguoti į pasikeitimus.

Įmonės veiklai svarbiausius teisės aktus galima suskirstyti į šias grupes:

- Reguluojantys įmonės steigimą, vidaus veiklą, reorganizavimą, likvidavimą. Bendrovei „Baldų alėja“ šie teisės aktai turės reikšmę, nes yra planuojama sujungti dvi baldų gamybos įmones.
- Reguluojantys įmonės santykius su pirkėjais, partneriais ir konkurentais. Antrajai grupei priskiriami teisės aktai, turintys tiesioginį ryšį su įmonės marketingu, formuojantys jos mikroaplinką, reglamentuojantys santykius su visais jos elementais. Į šią grupę įeina įstatymai, susiję su prekių pirkimo ir pardavimo sutarčių sudarymo tvarka, konkurencijos sąlygomis, vartotojų teisėmis ir jų įgyvendinimu, prekių pardavimo vartotojams taisyklėmis.
- Reguluojantys atskiras marketingo sritis. Šie teisės aktai yra ypač svarbūs, kadangi su jais įmonė turės susidurti kiekvieną dieną. Iš jų galima paminėti prekių kokybę, kainą, paskirstymą, ženklumą, kainų nustatymą, reklaminę veiklą reglamentuojančius dokumentus.
- Teisės aktai ir potvarkiai, nustatantys aplinkosauginius ir kokybės reikalavimus. Šių teisės aktų svarba tapo ypač aktuali, įstojus į ES. Tai svarbu tiek baldų eksporto į kaimynines šalis atveju, tiek konkurencingumui šalies viduje palaikyti.

Įmonės SSGG įvertinimas. Įvertinus įmonės veiklas, konkurentus, bei makroaplinką, galima būtų įvertinti ir jos stipriąsias ir silpnąsias puses, esančias galimybes ir kylančias grėsmes (žr. 3 lentelę).

3 lentelė. UAB „Baldų alėja“ SSGG analizė

Stipriosios pusės	Silpnosios pusės
Platus prekių asortimentas	Nepakankama reklama
Greitas prisitaikymas prie rinkos pokyčių	Neturi savo prekinio ženklo
Nebrangi ir kvalifikuota darbo jėga	Dideli produkcijos kaštai, dėl nedidelės gamybos apimtys
Geros galimybės klientams naudotis lizingo paslaugomis	Neturi dizainerių, kurie kurtų originalius baldus
Galimybės	Grėsmės
Didėjanti vidaus rinkos paklausa	Naujų konkurentų atsiradimas rinkoje
Bendras ekonomikos lygio kilimas	Esamų konkurentų augimas
Gyventojų užimtumo didėjimas	Darbo jėgos trūkumas dėl migracijos
Lizingo paslaugų plėtra	Trumpėjantis gaminio gyvavimo laikotarpis dėl greitai besikeičiančios mados
Esamų klientų lojalumas	Klientų „spaudimas“ dėl kainos
Naujų modelių platinimas	Žaliavos trūkumas ir brangimas

Sudarė: Eglė Stanislovaitienė

Data: 2006 01 11

(Pavyzdinė trumpo balanso forma)

UAB "Baldų alėja"
(įmonės pavadinimas)

145755086, Šiaulių raj. Ginkūnai, Žemių g. 17
(įmonės kodas, adresas, kiti duomenys)

PATVIRTINTA

20 6 m. Sausio 30 d.protokolo Nr. 12005-01-01 2005-12-31 **BALANSAS**

(ataskaitinis laikotarpis)

20 6 m. Sausio 31 d.

Litais

Nurodyti – litais ar tūkstančiais litų

	TURTAS	Pasta- bos Nr.	Finansiniai metai	Praėję finansiniai metai
A.	ILGALAIKIS TURTAS		699644	523755
I.	NEMATERIALUSIS TURTAS		3701	5551
II.	MATERIALUSIS TURTAS		695943	518204
III.	FINANSINIS TURTAS			
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS		756503	769125
I.	ATSARGOS, IŠANKSTINIAI APMOKĖJIMAI IR NEBAIGTOS VYKDYTI SUTARTYS		229964	230760
II.	PER VIENERIUS METUS GAUTINOS SUMOS		477582	480910
III.	KITAS TRUMPALAIKIS TURTAS			
IV.	PINIGAI IR PINIGŲ EKVIVALENTAI		48957	57455
	TURTO, IŠ VISO:		1456147	1292880
	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI			
C.	NUOSAVAS KAPITALAS		509940	425028
I.	KAPITALAS		300000	300000
II.	PERKAINOJIMO REZERVAS (REZULTATAI)			
III.	REZERVAI		60000	40000
IV.	NEPASKIRSTYTASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		149940	85028
D.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS			
E.	MOKĖTINOS SUMOS IR ĮSIPAREIGOJIMAI		946207	867852
I.	PO VIENERIŲ METŲ MOKĖTINOS SUMOS IR ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI		455949	526253
II.	PER VIENERIUS METUS MOKĖTINOS SUMOS IR TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI		490258	341599
	NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ, IŠ VISO:		1456147	1292880

Direktorius

(įmonės administracijos vadovo
pareigų pavadinimas)

(parašas)

(vardas ir pavardė)

3-ojo verslo apskaitos
standarto „Pelno (nuostolių)
ataskaita“ 2 priedas

(Pavyzdinė trumpas pelno (nuostolių) ataskaitos forma)

UAB "Baldų alėja"

(įmonės pavadinimas)

145755086, Šiaulių raj., Ginkūnai, Žeimių g, 17

(įmonės kodas, adresas, kiti duomenys)

PATVIRTINTA

20 6 m. Sausio 30 d.

protokolo Nr. 1

2005-01-01 2005-12-31 **PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA**

(ataskaitinis laikotarpis)

20 6 m. Sausio 31 d.

litais

Nurodyti – litais ar tūkstančiais litų

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Finansiniai metai	Praeję finansiniai metai
I.	PARDAVIMO PAJAMOS		1896094	1659404
II.	PARDAVIMO SAVIKAINA		1519624	1348679
III.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		376470	310725
IV.	VEIKLOS SAŃAUDOS		210181	205173
V.	TIPINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)		166289	105552
VI.	KITA VEIKLA		5308	6000
VII.	FINANSINĖ IR INVESTICINĖ VEIKLA		-36144	-14292
VIII.	IPRASTINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)		135453	97260
IX.	PAGAUTĖ			
X.	NETEKIMAI			
XI.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKĖTINIMĄ		135453	97260
XII.	PELNO MOKĖTIS		20541	14684
XIII.	GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		114912	82576

Direktorius

(įmonės administracijos vadovo
pareigų pavadinimas)

(parašas)

(vardas ir pavardė)

PRADINIS AUDITO PLANAS
ADD Nr. 2

Eil. Nr.	Darbo pavadinimas	Vykdytojas	Darbo atlikimo data	Nuoroda į darbo dokumentus
1.	Užpildyti galimybės atlikti auditą įvertinimo klausimyną	E. Stanislovaitienė	2006-01-10	1 ADD
2. Kliento aprašymas	2.1. Surinkti pradinius duomenis apie klientą:	E. Stanislovaitienė		
	- Užpildyti dokumentą: „Pradiniai duomenys apie klientą“	E. Stanislovaitienė	2006-01-10	3 ADD
	Užpildyti klausimyną: „Kliento rizika“	E. Stanislovaitienė	2006-01-10	4 ADD
	- Gauti dokumentų kopijas: įmonės registracijos pažymėjimo, PVM registracijos pažymėjimo, įmonės įstatų.	E. Stanislovaitienė	2006-01-10	
	- Peržiūrėti dokumentus, gauti reikiamas kopijas: įmonės organizacinės struktūros aprašymas, administracijos sudėtis, pavaldumas, vidaus darbo taisyklės.	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	
	- Spec. įstatymai ir norminiai aktai, reglamentuojantys įmonės veiklą ir apskaitą.	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	
	- Aukščiau stovinčios organizacijos raštai bei nurodymai dėl įmonės veiklos, vidaus kontrolės, buhalterinės apskaitos.	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	
	- Peržiūrėti akcininkų knygą, akcininkų susirinkimų protokolus, valdybos posėdžių protokolus, įmonės sutartis, direktoriaus įsakymus, esant reikalui, gauti kopijas.	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	
	- Surinkti žiniąs apie verslą. Užpildyti dokumentą: „Žinios apie kliento verslą“	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	6 ADD
3. Įmonės apskaitos sistema	3.1. Aprašyti įmonės apskaitos sistemą:	E. Stanislovaitienė		
	- Užpildyti dokumentą: „Buhalterinės apskaitos sistemos aprašymas“	E. Stanislovaitienė	2006-01-12	7 ADD
	- Atlikti testus ūkinių operacijų įregistravimo apskaitoje teisingumo nustatymui, t.y. tikrinama, kaip kiekvienos rūšies dokumentas yra įregistruojamas apskaitoje (keli pavyzdžiai po du-tris kiekvienos rūšies dokumentus). Atliekamas atvirkštinis patikrinimas (kelios ūkinės operacijos sulyginamos su pirminiais apskaitos dokumentais).	E. Stanislovaitienė	2006-01-12	8 ADD
	- Apibendrinti buhalterinės apskaitos sistemos vertinimo rezultatus. Užpildyti dokumentą: „Buhalterinės apskaitos sistemos įvertinimo apibendrinimas“	E. Stanislovaitienė	2006-01-12	9 ADD
4. Įmonės vidaus kontrolės sistema	4.1. Aprašyti įmonės vidaus kontrolės sistemą:	E. Stanislovaitienė		
	- Užpildyti dokumentą: „Vidaus kontrolės sistemos apžvalga“	E. Stanislovaitienė	2006-01-13	10 ADD
	- atlikti pasirinktų vidaus kontrolės procedūrų testus, peržiūrėti atitinkamus dokumentus, įsitikinti, kad aprašytos vidaus kontrolės sistemos procedūros veikia tinkamai.	E. Stanislovaitienė	2006-01-13	11 ADD
	- Apibendrinti vidaus kontrolės sistemos vertinimo rezultatus. Užpildyti dokumentą: „Vidaus kontrolės sistemos įvertinimas“	E. Stanislovaitienė	2006-01-13	12 ADD

Eil. Nr.	Darbo pavadinimas	Vykdytojas	Darbo atlikimo data	Nuoroda į darbo dokumentus
5. Reikšmingumo lygio nustatymas	5.1. Nustatyti reikšmingumo lygį:	E. Stanislovaitienė		
	- Pradiniame audito atlikimo etape paskaičiuoti reikšmingumo lygį, remiantis preliminariais audituojamų metų balanso duomenimis.	E. Stanislovaitienė	2006-01-16	13 ADD
	- Audito atlikimo pabaigoje perskaičiuoti reikšmingumo lygį pagal galutinius audituojamų finansinių metų rezultatus.	E. Stanislovaitienė	2006-02-06	52 ADD
6. Audito rizikos įvertinimas, atrankos paskaičiavimas	6.1. Įvertinti audito riziką:	E. Stanislovaitienė		
	- Rizikos faktorių sudėties trumpas aprašymas. Užpildyti dokumentą: „Įgimtos rizikos paskaičiavimas“.	E. Stanislovaitienė	2006-01-16	14 ADD
	- Išvados, susijusios su audito rizika. Užpildyti dokumentą: „Rizikos paskaičiavimas“.	E. Stanislovaitienė	2006-01-16	15 ADD
	6.2. Paskaičiuoti audito atranką, remiantis nustatyto reikšmingumo lygiu ir audito rizika. Užpildyti dokumentą: „Atrankos paskaičiavimas“.	E. Stanislovaitienė	2006-01-16	16 ADD
7. Reikalingi pradiniai dokumentai	7.1. Praėjusių finansinių metų atskaitomybė (reikalinga kopija).	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	
	7.2. Audito išvada už praėjusius metus (reikalinga kopija).	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	
	7.3. Buhalterinių sąskaitų apyvartų žiniaraščiai už audituojamus finansinius metus.	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	
	7.4. Metinės inventorizacijos aprašai (pasirinktinai reikalingos kopijos).	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	
	7.5. Įmonės skolų ir skolų įmonei sąrašai audituojamų metų pabaigai.	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	
	7.6. Ataskaita SODRAI – audituojamų metų paskutinio ketvirčio F4 (reikalinga kopija).	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	
	7.7. Metinė finansinė atskaitomybė už audituojamus finansinius metus.	E. Stanislovaitienė	2006-01-11	
	7.8. Įvertinti surinktą pradinę informaciją, atlikti sąskaitų apyvartų analizę ir sudaryti audito programą kiekvienai sričiai.	E. Stanislovaitienė	2006-01-17	

Sudarė: Eglė Stanislovaitienė

Data: 2006-01-10

**UAB „Baldų alėja“ vidaus kontrolės sistemos apžvalga
ADD Nr. 10**

Eil. Nr.	PAVADINIMAS	APRAŠYMAS
1.	VIDAUS KONTROLĖS APLINKA	
1.1.	Ar yra patvirtinta vidaus kontrolės struktūra?	Nėra
1.2.	Ar yra sudaryta ir patvirtinta įmonės organizacinė valdymo struktūra? (Jei taip, būtų gerai gauti kopiją)	Taip
1.3.	Ar yra sudarytos ir patvirtintos pareiginės ir darbo instrukcijos? (Jei taip, peržiūrėti, pagrindinių būtų gerai gauti kopijas)	Taip
1.4.	Ar sudarytos visiškos materialinės atsakomybės sutartys su materialiai atsakingais darbuotojais?	Taip
1.5.	Ar nustatytos vidaus tvarkos taisyklės?	Taip
	Kaip darbuotojai su jomis supažindinami?	Darbuotojai supažindami pasirašytinai.
	Kaip prižiūrima, ar jų laikomasi?	Kontroliuoja įmonės vadovai – savininkai.
1.6.	Kokia numatyta darbuotojų skatinimo ir nuobaudų sistema?	Taikoma, pagal galiojančius įstatymus.
	Ar taikomos papildomos socialinės garantijos?	Kurios priklauso, pagal galiojančius įstatymus.
	Ar įmonėje yra nustatytos vidaus tradicijos?	Ne
	Ar sudaryta darbuotojų motyvacijos sistema?	Motyvacijos sistema įmonėje nėra sudaryta.
1.7.	Ar įmonėje yra vidaus auditorius (revizorius)?	Ne
1.8.	Komentaras dėl kontrolės aplinkos	Kontrolę vykdo įmonės vadovai – savininkai.
1.9.	Išvada dėl kontrolės aplinkos	Kontrolę vykdo įmonės vadovai – savininkai.
2.	PIRKIMAI	
	Pirkimų užsakymai.	
2.1.	Kas vykdo užsakymus, kada ir kaip? Kaip apsaugoma nuo "individualių" užsakymų?	Užsakymus vykdo atsakingi vadybininkai.
	Užsakymų kontrolė.	Kontroliuoja įmonės vadovai.
	Kas ir kaip vykdo užsakymų apskaitą?	Užsakymų apskaitą vykdo atsakingi vadybininkai.
	Prekių, paslaugų gavimas.	
2.2.	Kas priima gautas prekes?	Sandėlininkas, parduotuvėje - tuo metu dirbantis pardavėjas – konsultantas.
	Kaip gautos prekės pajamuojamos į sandėlį?	Pagal pirminius dokumentus.
	Kaip priimamos atliktos gautos paslaugos?	Pagal paslaugų suteikimo faktą, priima paslaugą užsakes darbuotojas.
	Kas tvirtina paslaugų atlikimą?	Atliktų darbų aktus tvirtina įmonės vadovas.
	Kokios ataskaitos teikiamos buhalterinei tarnybai apie gautas prekes ir paslaugas?	Buhalterijai pateikiami pirminiai dokumentai.
	Pirkimo sąskaitos.	
2.3.	Kas ir kaip tvirtina pirkimų sąskaitas-faktūras?	Pasirašo prekes ar paslaugas priėmęs darbuotojas. Pirkimų dokumentus pasirinktinai peržiūri įmonės vadovai.
	Ar visi pirkimai pagrįsti juridinę galią turinčiais dokumentais?	Taip
	Kaip ir kada pirkimų sąskaitos-faktūros pristatomos buhalterinei tarnybai?	Darbo dienos pabaigoje darbuotojai pasirašę pirkimo sąskaitas pristato buhalterijai.
	Ar yra tikrinamos pirkimų sąskaitos-faktūros pagal kainas, apskaičiavimą ir galutines sumas?	Taip
	Kas atlieka pirkimų sąskaitų patikrinimą, ar patikrinimas pagrindžiamas dokumentais?	Vyr. buhalteris

Eil. Nr.	PAVADINIMAS	APRAŠYMAS
2.	PIRKIMAI	
	Pirkimo sąskaitų-faktūrų registracija (apskaita).	
2.4.	Kas atlieka pirkimų apskaitą?	Paskirtas buhalteris
	Kas ir kaip tikrina pirkimų sąskaitų-faktūrų įregistravimą apskaitoje?	Vyr. buhalteris
	Mokėjimai tiekėjams.	
2.5.	Kas patvirtina mokėjimus?	vyr. buhalteris derina su įmonės vadovu.
	Koku būdu yra tikrinama, ar mokėjimas atliktas pagal sąskaitą-faktūrą, ar sumokėta teisingam tiekėjui?	Tikrinama atrankos būdu
	Kas ir kaip tikrina sumokėjimus tiekėjams?	Vyr. buhalteris
	Įsiskolinimai tiekėjams.	
2.6.	Ar yra suvestinė tiekėjų apskaita didžiojoje knygoje? Ar sąskaitos subalansuotos?	Taip
	Ar yra vedama analitinė tiekėjų apskaita?	Taip
	Kaip vedama valiutinių tiekėjų apskaita?	Vedama litais ir užsienio valiuta pagal LB oficialų valiutų kursą.
	Ar yra skolų suderinimai?	Taip
	Kas ir kaip tikrina tiekėjų analitinę apskaitą?	Vyr. buhalteris
	Periodiškumas.	
2.7.	Kas užtikrina, kad gautos prekės ir paslaugos, kurioms nėra sąskaitų, yra apskaityti tame laikotarpyje, kada operacija faktiškai įvyko?	Visos prekės ir paslaugos yra pajamuojamos pagal pirminius dokumentus ir buhalterines pažymas. Tai atlieka vyr. buhalteris.
	Kaip dokumentuojami išankstiniai apmokėjimai?	Registruojami išankstinių apmokėjimų sąskaitose.
	Ar išankstiniai apmokėjimai teisingai apskaityti metų pabaigoje?	Taip
2.8	Komentaras dėl pirkimų	Pirkimus ir užsakymus atlieka vieni darbuotojai, o jų apskaitą vykdo buhalterijos darbuotojai. Pirkimus pasirinktinai kontroliuoja įmonės vadovai.
2.9	Išvada dėl pirkimų	Pirkimų procesas yra pakankamai kontroliuojamas. Įmonėje nėra savavališkų užsakymų bei pirkimų.
3.	ATSARGOS, GAMYBA	
	Atsargų priėmimas ir pajamavimas.	
3.1.	Kas atsakingas už gautų atsargų registravimą?	Sandėlininkai ir buhalterija.
	Kokie dokumentai pildomi, pajamuojant gautas atsargas?	Įvedama į apskaitos programą ir materialiai atsakingi darbuotojai pasirašo dokumentus, kad prekes gavo.
	Ar registravimo dokumentai numeruojami?	Taip
	Ar įmanoma, praėjus tam tikram laikui, patikrinti pajamavimo teisingumą bei eiliškumą iš registravimo dokumentų?	Taip
	Gamybos proceso kontrolė ir apskaita.	
3.2.	Kaip dokumentuojamos ir apskaitomos tarpinės gamybos proceso operacijos?	Surašomi nurašymo ir pajamavimo aktai. Duomenys suvedami į buhalterinę programą.
	Kaip dokumentuojama, sandėliuojama ir apskaitoma pagaminta produkcija?	Produkcijai išrašomi pajamavimo aktai. Duomenys suvedami į buhalterinę programą.
	Kaip dokumentuojamos, apskaitomos gamybinės atliekos, kur jos dedamos?	Kai kurios gamybinės atliekos, kaip porolono, medžio drožlių plokščių atraižos parduodamos, kai kurios atiduodamos specializuotoms tarnyboms.
	Kaip dokumentuojamas, apskaitomas gamybinis brokas?	Komisija surašo aktus. Gamybinis brokas yra įskaičiuotas į gaminių savikainą.
	Ar atliekama gamybos kokybės kontrolė, kuo vadovaujama ji atliekant?	Gamybos kontrolė atlieka gamybos vadovas, pagal vadovo patvirtintus gamybos standartus.

Eil. Nr.	PAVADINIMAS	APRAŠYMAS
3.	ATSARGOS, GAMYBA	
3.3.	Atsargų vidiniai perkėlimai.	
	Ar vykdomi atsargų vidiniai perkėlimai tarp skyrių?	Vidiniai perkėlimai dokumentuojami vidaus važtaraščiais ir perdavimo aktais.
	Ar įmonėje yra remonto baras, meistras, kurie pasiima atsargas remonto atlikimui?	Nėra
	Kaip įforminamas atsargų perdavimas į kitą skyrių, sandėlį, remonto meistriui ir pan.?	Vidiniai perkėlimai dokumentuojami vidaus važtaraščiais ir perdavimo aktais.
	Kaip įregistruojamas atsargų perdavimas į gamybą?	Vidiniai perkėlimai dokumentuojami vidaus važtaraščiais ir perdavimo aktais.
	Kaip įregistruojamas atsargų gražinimas į sandėlį?	Vidiniai perkėlimai dokumentuojami vidaus važtaraščiais ir perdavimo aktais.
	Ar atsargų vidinio judėjimo dokumentai yra pateikiami buhalterinei tarnybai?	Taip
	Kas iš buhalterinės tarnybos atsakingas už atsargų vidinio judėjimo sutikrinimą, kaip atliekamas sutikrinimas?	Buhalteris vedantis medžiagų apskaitą.
3.4.	Prekių išsiuntimas.	
	Kokie pagrindiniai dokumentai naudojami, išsiunčiant prekę bei registruojant prekės išsiuntimą?	Pardavimo sąskaita ir krovinio važtaraštis.
	Ar registracijos dokumentai numeruojami?	Taip
	Kas atsakingas už prekių išsiuntimą?	Materialiai atsakingi asmenys
	Kas atsakingas už išsiųstų prekių registravimą?	Buhalteris vedantis pardavimų apskaitą
3.5.	Atsargų sandėliavimas.	
	Kur sandėliuojamos atsargos?	Sandėlyje ir parduotuvės patalpose
	Ar įmonėje yra atsakingas asmuo?	Taip
	Kaip vedama sandėlio apskaita?	Sandėlio apskaita vedama buhalterinėje programoje.
	Kaip atsakingas už atsargas asmuo atsiskaito su buhalterija?	Materialiai atsakingi asmenys
	Kas, koku dažnumu ir kaip tikrina buhalterijai pateiktų sandėlio duomenų teisingumą ir atitikimą buhalterinės apskaitos duomenims?	Vyr. buhalteris kiekvieną mėnesį.
	Kas užtikrina sandėlio apsaugą?	Apsaugos firma, su kuria sudaryta sutartis.
3.6.	Inventorizacija.	
	Kas atsakingas už inventorizaciją?	Komisijos pirmininkas
	Kaip pasirodo inventorizacijai, ar yra instrukcijos arba iš anksto paruošiami numeruoti atsargų sąrašai?	Yra įmonės vadovo įsakymas, su kuriuo supažindinami komisijos nariai. Iš buhalterinės programos yra atspausdinami numeruoti atsargų sąrašai.
	Ar inventorizacija pagrįsta dokumentais?	Taip
	Kaip inventorizacijos rezultatai atspindimi apskaitoje?	Pagal pateiktas komisijos išvadas, kurias tvirtina įmonės vadovas, apskaitoje registruojami nuostoliai arba pertekliai.
	Kaip nurašomi trūkumai, susidėvėję atsargos ar pajamuojamas perteklius?	Pagrįsti trūkumai nurašomi į nuostolius, o perteklius užpajamuojamas kaip įmonės pajamos. Surašomi nurašymo, pajamavimo aktai.
	Kas atsakingas už teisingą inventorizacijos rezultatų įforminimą apskaitoje?	Vyr. buhalteris
	Ar sandėlis uždaromas inventorizacijos metu?	Taip
	Kaip užtikrinamas užsakymų bei pardavimų tęstinumas?	Inventorizacijos komisijai pateikiami pirkimo ir pardavimo dokumentai, tų operacijų, kurios buvo vykdomos inventorizacijos metu.
	Kas ir kaip atlieka patikrinimą?	Inventorizacijos komisija inventorizacijos metu.

Eil. Nr.	PAVADINIMAS	APRAŠYMAS
3.	ATSARGOS, GAMYBA	
	Įvertinimas.	
3.7.	Ar įmonėje kontroliuojamos pirkimo kainos?	Taip
	Kaip atliekamas atsargų likučių įvertinimas?	FIFO metodu ir inventorizuojant.
	Ar įvertinimo metu atsižvelgiama į atsargų susidėvėjimą (senumą), nukainojimą?	Taip
	Kas atlieka atsargų įvertinimą?	Vyr. buhalteris derina su įmonės vadovu.
	Kas ir kaip tikrina įvertinimo ir jo įregistravimo apskaitoje teisingumą?	Vyr. buhalteris
3.8.	Komentaras dėl atsargų, gamybos	Visos atsargos užpajamuotos ir tinkamai įvertintos. Laiku atliekamos inventorizacijos
3.9.	Išvada dėl atsargų, gamybos	Visos atsargos užpajamuotos ir tinkamai įvertintos. Laiku atliekamos inventorizacijos
4.	PARDAVIMAI	
	Pardavimo sąskaitų-faktūrų išrašymas.	
4.1.	Kas vykdo pardavimus?	Pardavėjai – konsultantai ir sandėlininkai.
	Kas atsakingas už sąskaitų išrašymą?	Buhalterijos darbuotojai ir pardavėjai – konsultantai.
	Ar sąskaitos išrašomos pagal pirkėjų užsakymus, ar pagal faktinį paslaugų atlikimą?	Sąskaitos išrašomos pagal faktinį paslaugų atlikimą.
	Kokia naudojama sąskaitų-faktūrų išrašymo sistema (rankinė, kompiuterizuota, tiesiogiai surišta su apskaitos programa)?	Kompiuterizuota
	Kaip užtikrinama, kad visoms atliktoms paslaugoms yra išrašytos sąskaitos-faktūros?	Tikrina vyr. buhalteris ir įmonės vadovai
	Sąskaitų teisingumas.	
4.2.	Kaip, išrašant sąskaitą-faktūrą, garantuojami sekantys reikalavimai: teisingas atliktos paslaugos pavadinimas, kiekis, kainos (įskaitant nuolaidas), teisingas galutinių sumų apskaičiavimas?	Tikrinama buhalterijoje
	Kas sudaro kainoraščius, kaip informuojama apie kainų pasikeitimus bei pirkėjams suteikiamas nuolaidas?	Sudaro vadybininkai, tikrina įmonės vadovai
	Kas atsakingas už išrašytų sąskaitų patikrinimą?	Buhalteris
	Sąskaitų-faktūrų apskaitymas.	
4.3.	Kas atsakingas už išrašytų sąskaitų-faktūrų pristatymą buhalterinei tarnybai?	Sąskaitas išrašęs darbuotojas iki dienos pabaigos pristato į buhalteriją.
	Kaip kontroliuojama, kad visos panaudotos sąskaitos-faktūros būtų laiku pristatytos buhalterinei tarnybai?	Atliekant sąskaitų faktūrų inventorizaciją, bei surašant panaudotų blankų nurašymo aktus.
	Pardavimai už grynus pinigus.	
4.4.	Kokią dalį pardavimų įmonėje sudaro pardavimai už grynus pinigus (apytiksliai)?	Pardavimai už grynus pinigus sudaro apytiksliai 20 proc. visų pardavimų.
	Kokia yra pardavimų už grynus pinigus įforminimo (dokumentavimo) tvarka? Kas atsakingas už grynų pinigų priėmimą iš klientų?	Prekyba vyksta per kasos aparatą. Grynus pinigus priima pardavėjas – konsultantas.
	Kaip kontroliuojama dienos apyvarta?	Užpildomas kasos aparato žurnalas ir suderinama su nepanaikinamos atminties skaitliuku.
	Kaip patikrinama, ar visi iš klientų gauti pinigai yra apskaityti įmonės kasoje?	Inventorizuojant grynuosius pinigus.
	Gautini mokėjimai iš pirkėjų.	
4.5.	Kaip kontroliuojamos gautinos sumos iš klientų (ar teisingai įregistruotos apskaitoje pagal gautus banko išrašus ar kitą informaciją)?	Vyr. buhalteris tikrina įrašų teisingumą.

Eil. Nr.	PAVADINIMAS	APRAŠYMAS
4.	PARDAVIMAI	
	Gautinų skolų sekimo tvarka.	
	Ar atliekama analitinė gautinų sumų iš klientų apžvalga, kas ją atlieka?	Taip. Atlieka buhalteris, vedantis pardavimų apskaitą.
4.6.	Kas, koku periodišku ir koku būdu turi pateikti įmonės vadovui gautinų sumų sąrašus?	Vedantis pardavimų apskaitą buhalteris, kas mėnesį.
	Kokia yra užsisenėjusių ir beviltiškų gautinų sumų išieškojimo tvarka, kad už tai atsakingas, kas ir kaip kontroliuoja šių veiksmų atlikimą?	Vyr. buhalteris ir įmonės vadovas kontroliuoja pirkėjų skolas
	Ar yra nustatyta ir veikianči pirkėjų skolų įvertinimo tvarka?	Numatyta apskaitos politikoje.
	Prekių, paslaugų "grąžinimas" ir kiti koregavimai, atliekami pirkėjų/pardavimų sąskaitose?	
	Kas tvirtina "grąžinimo" galimybę?	Įmonės vadovai
	Kokiais dokumentais įforminamas "paslaugų grąžinimas"?	Grąžinimo tvarka numatoma sutartyse su klientu.
4.7.	Kokia yra taikoma nuolaidų, pirkėjų premijavimo ir kita pirkėjų skatinimo tvarka?	Numatoma sutartyse su klientu.
	Kaip ši tvarka yra dokumentuojama?	Tai numatyta sutartyse ir jų prieduose.
	Kaip apskaitoje atsispindi pirkėjams suteiktos nuolaidos, premijos bei kitos pirkėjų skatinimo priemonės?	Mažina pardavimų pajamas, nes nuolaidos suteikiamos pardavimo metu.
	Pirkėjų pretenzijos, nuostoliai dėl pretenzijų?	
	Ar apskaitoje yra numatytas atidėjimas dėl galimų nuostolių? Kokį procentą nuo visos pardavimų sumos tai sudaro?	Nėra
4.8.	Kokia yra pretenzijų ir nuostolių dėl pretenzijų dokumentavimo tvarka?	Surašomos pretenzijos, pagal užpajamavimo dokumentus.
	Kas yra atsakingas už tokių atvejų išaiškinimą, pretenzijos patvirtinimą ir nuostolių nurašymo dokumentavimą?	Materialiai atsakingi asmenys.
	Kaip atsispindi apskaitoje patirti nuostoliai?	Pripažįstami netekimais, pagal vadovų patvirtintus nurašymo aktus.
	Kas ir koku būdu tikrina, ar visi dėl pirkėjų patirti nuostoliai yra įregistruoti apskaitoje, ar tai atlikta teisingai?	Nebuvo tokių nuostolių.
	Periodiškumas.	
4.9.	Kaip įmonė patvirtina, kad atliktos paslaugos, kurioms apyskaitinių metų pabaigoje nėra išrašytos sąskaitos-faktūros, atspindėtos teisingame ataskaitiniame laikotarpyje?	Inventorizuojant išankstinių apmokėjimų sąskaitas.
	Kaip apskaitoje registruojami gauti avansiniai mokėjimai?	Registruojami atskiroje buhalterinėje sąskaitoje.
	Kas atsakingas už pirkėjų skolų suderinimą laikotarpio pabaigoje, kaip tai atliekama?	Vyr. buhalteris
4.10.	Komentaras dėl pardavimų	Visi pardavimai dokumentuoti ir užregistruoti.
4.11.	Išvada dėl pardavimų	Visi pardavimai dokumentuoti ir užregistruoti.

Sudarė: Eglė Stanislovaitienė

Data: 2006-01-13

Ilgalaikio turto sąrašas 2005-12-31

ADD Nr. 20

Eil. Nr.	IT pavadinimas	Invent Nr.	Sąsk. Nr.	Įsigij. data	Kiek is	Pirminė vertė
1.	Apskaitos programa	43	114	03 12 08	1	7401,00
VISO 114						7401,00
2.	Žemės sklypas	07	120	99 12 05	1	33100,00
VISO						33100,00
3.	Sandėlys su garažu	01	121	96 05 01	1	56946,00
4.	Gamybinis –administracinis pastatas	08	121	99 12 05	1	98680,00
5.	Parduotuvės patalpos įrengtos daugiabučiame name	55	121	04 12 21	1	93616,00
VISO						249242,00
6.	Krovininis automobilis Mercedes Benz 807, 1987	21	122	01 06 01	1	8000,00
7.	Krovininis automobilis Mercedes Benz 814, 1996	39	122	03 06 29	1	28000,00
8.	Lengvasis automobilis Mercedes Benz S500, 2001	52	122	04 07 15	1	80000,00
9.	Lengvasis automobilis BMW 728, 1998	58	122	05 06 21	1	25000,00
10.	Krovininis automobilis Peugeot Boxer, 2002	66	122	05 12 01	1	36000,00
VISO						177000,00
11.	Medžio apdirbimo staklės	23	124	01 08 31	1	2683,35
12.	Frezavimo staklės	27	124	02 04 10	1	3050,85
13.	Formavimo – pjovimo staklės	32	124	02 09 19	1	21186,50
14.	Stacionari sukirpimo mašina	45	124	04 03 12	1	28070,00
15.	Daugiaplanio siuvimo įranga	46	124	04 03 12	1	46450,00
16.	Šlifavimo staklės	50	124	04 05 23	1	20932,00
17.	Grežimo staklės	61	124	05 07 07	1	4449,15
18.	Formatinio pjovimo staklės	65	124	05 08 09	1	54600,00
VISO						181421,85
19.	Elektrinis pjūklas	17	123	01 02 10	1	720,34
20.	Metalinis seifas	18	123	01 03 16	1	661,02
21.	Pneumatinis pistoletas	19	123	01 04 12	1	762,72
22.	Telefonas Gigaset 2010	26	123	01 11 16	1	677,12
23.	Kompiuteris DEA750D/ 128G	28	123	02 05 04	1	3669,49
24.	Spausdintuvas Epson Stylus	29	123	02 05 04	1	635,59
25.	Mobilus telefonas Nokia	38	123	03 04 23	1	846,61
26.	Vertikalaus pjovimo pjūklas	40	123	03 09 19	1	2542,37
27.	Žemio slėgio cirkuliacinė pompa	41	123	03 09 30	1	4508,47
28.	Korpusiniai biuro baldai	42	123	03 10 01	1	2118,64
29.	Gludintuvas Metabo W2031X	44	123	04 01 24	1	594,58
30.	Pneumatinis pistoletas	47	123	04 03 31	1	847,46
31.	Fakso aparatas Panasonic	48	124	04 04 10	1	521,19

Eil. Nr.	IT pavadinimas	Invent. Nr.	Sask. Nr.	Įsigij. data	Kiekis	Pirminė vertė
32.	Mobilus telefonas Nokia	53	124	04 07 31	1	499,15
33.	Diskinis pjūklas	54	123	04 08 10	1	508,47
34.	Pneumatinis pistoletas	57	123	05 06 10	1	677,97
35.	Overlokas trisiūlis	59	123	05 06 23	1	2033,90
36.	Pramoninė siuvimo mašina	60	123	05 06 23	1	2245,76
37.	Diskinis pjūklas	62	123	05 07 15	1	423,73
38.	Kompiuteris	63	124	05 07 18	1	3039,29
39.	Lazerinis spausdinimo aparatas	64	124	05 07 18	1	846,61
VISO						39380.48
40.	Gamybinio pastato rekonstrukcija	51	125	04 07 10	1	124195,30
41.	Parduotuvės rekonstrukcija	56	125	05 05 16	1	69874,40
VISO						194069.70
IŠ VISO 114+120+ 122+ 123+ 124						881615,03

Sudarė: Eglė Stanislovaitienė
Data: 2006 01 19

2006 01 05 Inventorizacijos aprašo dalies kopija

Inventorizacijos aprašo intarpas 1 lapas					
Eil. Nr.	Pavadinimas	Invent Nr.	Pradinė vertė	Likutinė vertė	Fakt. kiekis
Grupė: Nematerialus turtas, 114 sąsk.					
1	Apskaitos programa Pragma	43	7401,00	3701,00	1
Grupė: Žemė, 120 sąsk.					
2	Žemės sklypas (20 arų)	07	33100,00	33100,00	1
Grupė: Pastatai ir statiniai, 121 sąsk.					
3	Sandėlis su garažu	01	56946,00	31320,75	1
4	Mūrinis gamybinis pastatas	08	98680,00	69076,48	1
5	Parduotuvės patalpos	55	93616,00	88935,20	1
Grupė: Transporto priemonės, 122 sąsk.					
6	K/A Mercedes Benz 807	21	8000,00	800,72	1
7	K/A Mercedes Benz 814	39	28000,00	14000,50	1
8	L/A Mercedes Benz S500	52	80000,00	61111,30	1
9	L/A BMW 728	58	25000,00	23750,02	1
10	K/A Peugeot Boxer	66	36000,00	36000,00	1
Grupė: Mašinos ir įrengimai, 124 sąsk.					
11	Medžio apdirbimo staklės	23	2683,35	1,00	1
12	Frezavimo staklės	27	3050,85	255,09	1
13	Formavimo –pjovimo staklės	32	21186,50	3973,46	1
14	Stacionari sukirpimo mašina	45	28070,00	18245,85	1
15	Daugiaplanio siuvimo įranga	46	46450,00	30192,50	1
16	Šlifavimo staklės	50	20932,00	14303,85	1
17	Gręžimo staklės	61	4449,15	4078,45	1
18	Formatinio pjovimo staklės	65	54600,00	50960,07	1

2006 01 05 Inventorizacijos aprašo dalies kopija (tęsinys)					
Inventorizacijos aprašo intarpas					
2 lapas					
Eil. Nr.	Pavadinimas	Invent Nr.	Pradinė vertė	Likutinė vertė	Fakt. kiekis
Grupė: Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrengimai, 123 sąsk.					
19	Elektrinis pjūklas	17	720,34	1,00	1
20	Metalinis seifas	18	661,02	347,52	1
21	Pneumatinis pistoletas	19	762,34	1,00	1
22	Telefonas Gigaset 2010	26	677,12	1,00	1
23	Kompiuteris DE600/64G	28	3669,49	1,00	1
24	Spausdintuvas Epson Stylus Color	29	635,59	1,00	1
25	Telefonas Nokia	38	846,61	94,93	1
26	Vertikalaus pjovimo pjūklas	40	2542,37	1112,72	1
27	Žemo slėgio cirkuliacinė pompa	41	4508,47	2480,12	1
28	Biuro baldai	42	12118,64	7742,83	1
29	Gludintuvas Metabo W2031X	44	594,58	367,11	1
30	Pneumatinis pistoletas	47	847,46	551,15	1
31	Fakso aparatas Panasonic	48	521,19	232,19	1
32	Telefonas Nokia	53	499,15	263,87	1
33	Diskinis pjūklas	54	508,47	373,11	1
34	Pneumatinis pistoletas	57	677,97	610,29	1
35	Overlokas trisiūlis	59	2033,90	1830,62	1
36	Pramoninė siuvimo mašina	60	2245,76	2021,30	1
37	Diskinis pjūklas	62	423,73	388,48	1
38	Kompiuteris	63	3039,29	2617,31	1
39	Lazerinis spausdinimo aparatas	64	846,61	729,17	1
Grupė: Nebaigta statyba, 125 sąsk.					
40	Gamybinio pastato rekonstrukcija	51	124195,30	124195,30	1
41	Parduotuvės rekonstrukcija	56	69874,40	69874,40	1
VISO			881615,03	699643,66	41

**IT likučių 2005 metų pradžioje ir pabaigoje nustatymas
ADD Nr. 25**

Ilgalaikis turtas	IT likučiai 2005 01 01			IT likučiai 2005 12 31		
	Prad. vertė	nusidėvėjimas	Likut. vertė	Prad. vertė	nusidėvėjimas	Likut. vertė
Apskaitos programa Pragma	7401,00	1850	5551,00	7401,00	3700	3701,00
<i>Viso 114 sąsk.</i>	<i>7401,00</i>	<i>1850</i>	<i>5551,00</i>	<i>7401,00</i>	<i>3700</i>	<i>3701,00</i>
Žemės sklypas	33100,00		33100,00	33100,00		33100,00
<i>Viso 120 sąsk.</i>	<i>33100,00</i>		<i>33100,00</i>	<i>33100,00</i>		<i>33100,00</i>
Gamybinis pastatas	98680,00	24669,60	74010,40	98680,00	29603,52	69076,48
Sandėlis su garažu	56946,00	22778,00	34168,00	56946,00	25625,25	31320,75
Parduotuvės patalpos	93616,00		93616,00	93616,00	4680,80	88935,20
<i>Viso 120 sąsk.</i>	<i>249242,00</i>	<i>47447,60</i>	<i>201794,40</i>	<i>249242,00</i>	<i>59909,57</i>	<i>189332,43</i>
Mersedes Benz 807	8000,00	5599,44	2400,56	8000,00	7199,28	800,72
Oplel Omega	20000,00	19999,00	1,00			
Mersedes Benz 814	28000,00	8399,70	19600,30	28000,00	13999,50	14000,50
Mersedes BenzS500	80000,00	5555,50	74444,50	80000,00	18888,70	61111,30
BMW 728				25000,00	1249,98	23750,02
Peugeot Boxer				36000,00		36000,00
<i>Viso 122 sąsk.</i>	<i>136000,00</i>	<i>39553,64</i>	<i>96446,36</i>	<i>177000,00</i>	<i>41337,46</i>	<i>135662,54</i>
Medžio apdirbimo staklės	2683,35	2235,20	448,15	2683,35	2682,35	1,00
Frezavimo staklės	3050,85	2033,28	1017,57	3050,85	2795,76	255,09
Formavimo- pjovimo staklės	21186,50	11916,72	9269,78	21186,50	17213,04	3973,46
Stacionari sukirpimo mašina	28070,00	4210,35	23859,65	28070,00	9824,15	18245,85
Daugiaplanio siuvimo įranga	46450,00	6967,50	39482,50	46450,00	16257,50	30192,50
Šlifavimo staklės	20932,00	2441,95	18490,05	20932,00	6628,15	14303,85
Gręžimo staklės				4449,15	370,70	4078,45
Formatinio pjovimo staklės				54600,00	3639,93	50960,07
<i>Viso 124 sąsk.</i>	<i>122372,70</i>	<i>29805,00</i>	<i>92567,70</i>	<i>181421,85</i>	<i>59411,58</i>	<i>122010,27</i>
Elektrinis pjūklas	720,34	689,54	30,80	720,34	719,34	1,00
Metalinis seifas	661,02	247,50	413,52	661,02	313,50	347,52
Pneumatinis pistoletas	762,72	698,28	64,44	762,72	761,72	1,00
Diskinis pjūklas	463,78	414,58	49,20			
Kompiuteris	3992,78	3991,78	1,00			
Spausdintuvas	963,00	962,00	1,00			
Telefonas Gigaset	677,12	676,12	1,00	677,12	676,12	1,00
Kompiuteris	3669,49	3158,90	510,59	3669,49	3668,49	1,00
Spausdintuvas	635,59	546,53	89,06	635,59	634,59	1,00
Telefonas Nokia	846,61	469,80	376,81	846,61	751,68	94,93
Vertikalaus pjovimo pjūklas	2542,37	794,25	1748,12	2542,37	1429,65	1112,72
Žemo slėgio cirkuliacinė pompa	4508,47	1126,86	3381,61	4508,47	2028,35	2480,12
Biuro baldai	12118,64	2356,20	9762,44	12118,64	4375,81	7742,83
Gludintuvas Metabo	594,58	108,79	485,79	594,58	227,47	367,11
Pneumatinis pistoletas	847,46	126,99	720,47	847,46	296,31	551,15
Fakso aparatas	521,19	115,60	405,59	521,19	289,00	232,19
Telefonas Nokia	499,15	69,20	429,95	499,15	235,28	263,87
Diskinis pjūklas	508,47	33,84	474,63	508,47	135,36	373,11
Pneumatinis pistoletas				677,97	67,68	610,29
Overlokas trisiūlis				2033,90	203,28	1830,62
Siuvimo mašina				2245,76	224,46	2021,30

Ilgalaikis turtas	IT likučiai 2005 01 01			IT likučiai 2005 12 31		
	Prad. vertė	nusidėvėjimas	Likut. vertė	Prad. vertė	nusidėvėjimas	Likut. vertė
Diskinis pjūklas				423,73	35,25	388,48
Kompiuteris				3039,29	421,98	2617,31
Spausdintuvas				846,61	117,44	729,17
<i>Viso 123 sąsk.</i>	<i>35532,78</i>	<i>16586,86</i>	<i>18945,92</i>	<i>39380,48</i>	<i>17612,76</i>	<i>21767,72</i>
Gamybinio pastato rekonstrukcija	75350,00		75350,00	124195,30		124195,30
Parduotuvės rekonstrukcija				69874,40		69874,40
<i>Viso 125 sąsk.</i>	<i>75350,00</i>		<i>75350,00</i>	<i>194069,70</i>		<i>194069,70</i>
Viso ilgalaikis turtas	658998,48	135243,10	523755,38	881615,03	181971,37	699643,66

Sudarė: Eglė Stanislovaitienė

Data: 2006 01 19

UAB „Baldų alėja“
Įm.k. 4575508
Žeimių g. 17, Ginkūnai, Šiaulių raj.

ĮSAKYMAS Nr. 02-02
2002-01-03

Dėl ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvų

Remiantis LR 2001 m. gruodžio 20 d. įstatymo Nr. IX- 675 1 priedėliu įsakau patvirtinti sekančius ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvus (metais) nuo 2002 01 01 įsigyjamam turtui:

1. Pastatams:
 - 1.1. Gyvenamiesiems namams – 20 metų;
 - 1.2. Gamybinės ir kitos paskirtiems pastatams – 15 metų;
2. Transporto priemonėms:
 - 2.1. Kroviniams automobiliams:
 - 2.1.1. ne senesniems kaip 5 metai – 5 metai;
 - 2.1.2. senesniems nei 5 metai – 10 metų;
 - 2.2. Lengviesiems automobiliams – 4 metai;
 - 2.2.1. ne senesniems kaip 5 metai – 6 metai;
 - 2.2.2. senesniems nei 5 metai – 10 metų;
3. Įrengimams, įrangai, įrankiams – 5 metai;
4. Biuro technikai ir įrangai:
 - 4.1. Kompiuterinei technikai ir ryšio priemonėms – 3 metai;
 - 4.2. Baldams inventoriui – 6 metai.

Direktorius

Tvirtinu:

UAB "Baldu alėja" direktorius

ILGALAIKIO TURTO NURAŠYMO AKTAS

2005 m. gruodžio 20 d.

Nurašyti šį visiškai nusidėvėjusį ilgalaikį turtą:

Pavadinimas	Sąsk. Nr.	Inv. Nr.	Mato vnt.	Kie kis	Pirminė vertė	Nudėvėta suma	Likutinė vertė
Diskinis pjūklas	123	10	vnt	1	720,34	719,34	1,00
Kompiuteris SIN P2- 400 MH	123	14	vnt	1	3992,78	3991,78	1,00
Spausdintuvas OKI ML 3320	123	15	vnt	1	963,00	962,00	1,00

Komisijos pirmininkas: Vadybininkas

Narys: Sandėlininkas

Narys: Buhalterė

Parengė buhalterė

2005 12 20

UAB "Baldų alėja" 2004 ir 2005 metų horizontalioji ir vertikalioji balanso analizė

Eil. Nr.	BALANSO STRAIPSAI	Suma Lt.	2005 metai		2004 metai		Pasikeitimai		
			Lyginamasis svoris (%)		Lyginamasis svoris (%)		2005 m. palyginti su 2004 m.		
			Bendras balanso skyrius	Bendras balanso skyrius	Bendras balanso skyrius	Bendras balanso skyrius	Suma Lt. (+, -)	Procent. (+, -)	
A	Ilgalaikis turtas	699644	48.05	100	523755	40.51	100	175889	33.58
I.	Nematerialus turtas	3701	0.25	0.53	5551	0.43	1.06	-1850	-33.33
II.	Materialus turtas	695943	47.79	99.47	518204	40.08	98.94	177739	34.30
II.1	Žemė	33100	2.27	4.73	33100	2.56	6.32	0	0
II.2	Pastai	189332	13	27.06	201794	15.61	38.53	-12462	-6.18
II.3	Mašinos ir įrengimai	122010	8.38	17.44	92568	7.16	17.67	29442	31.81
II.4	Transporto priemonės	135663	9.32	19.39	96446	7.46	18.41	39217	40.66
II.5	Kiti įreng. ir įrankiai	21768	1.49	3.11	18946	1.47	3.62	2822	14.89
II.6	Nebaigta statyba	194070	13.33	27.74	75350	5.83	14.39	118720	157.56
B	Trumpalaikis turtas	756503	51.95	100	769125	59.49	100	-12622	-1.64
I.	Atsargos ir nebaigtos vykdyti sutartys	229964	15.79	30.4	230760	17.85	30	-796	-0.34
I.1	Atsargos	229964	15.79	30.4	230760	17.85	30	-796	-0.34
I.1.1	Žaliavos	100562	6.91	13.29	94611	7.32	12.3	5951	6.29
I.1.2	Nebaigta gamyba	29874	2.05	3.95	31139	2.41	4.05	-1265	-4.06
I.1.3	Pagaminta produkcija	79658	5.47	10.53	81140	6.28	10.55	-1482	-1.83
I.1.4	Pirktos prekės	19870	1.36	2.63	23870	1.85	3.1	-4000	-16.76
II.	Per vienerius metus gautinos sumos	477582	32.8	63.13	480910	37.2	62.53	-3328	-0.69
II.1	Pirkėjų įsiskolinimas	475021	32.62	62.79	478917	37.04	62.27	-3896	-0.81
II.2	Kitos gautinos sumos	2561	0.18	0.34	1993	0.15	0.26	568	28.5
IV.	Gryni pinigai sąskaitoje ir kasoje	48957	3.36	6.47	57455	4.44	7.47	-8498	-14.79
	TURTAS IŠ VISO	1456147	100		1292880	100		163267	12.63

14 Priedas, 2 lapas

Eil. Nr.		Suma Lt.	2005 metai		Suma Lt.	2004 metai		Pasikeitimai	
			Lyginamasis svoris (%)			Lyginamasis svoris (%)		2005 m. palyginti su 2004 m.	
	BALANSO STRAIPSAI		Bendras balanso skyrius	Bendras balanso skyrius		Bendras balanso skyrius	Bendras balanso skyrius	Suma Lt. (+, -)	Procent. (+, -)
A	Nuosavas kapitalas	509940	35.02	100	425028	32.87	100	84912	19.98
I.	Kapitalas	300000	20.6	58.83	300000	23.2	70.58	0	0.00
I.1	Istatinis (pasirašytas)	300000	20.6	58.83	300000	23.2	70.58	0	0.00
I.2	Nepareikalautas įmokėti	0	0	0	0	0	0	0	0.00
III.	Rezervai	60000	4.12	11.77	40000	3.09	9.41	20000	50.00
III.1	Istatymo numatyti	30000	2.06	5.88	30000	2.32	7.06	0	0.00
III.3	Kiti rezervai	30000	2.06	5.88	10000	0.77	2.35	20000	200.00
IV.	Nepaskirstytas pelnas (nuostolis)	149940	10.3	29.4	85028	6.58	20.01	64912	76.34
E	Mokėtinos sumos ir įsipareigojimai	946207	64.98	100	867852	67.13	100	78355	9.03
I	Po vienerių metų mokėtinos sumos ir ilgalaikiai įsipareigojimai	455949	31.31	48.19	526253	40.7	60.64	-70304	-13.36
I.1	Finansinės skolos	455949	31.31	48.19	526253	40.7	60.64	-70304	-13.36
I.1.1	Lizingo įsipareigojimai	155949	10.71	16.48	126253	9.77	14.55	29696	23.52
I.1.2	Kredito įstaigoms	300000	20.6	31.71	400000	30.94	46.09	-100000	-25
II	Per vienerius metus mokėtinos sumos, trumpalaikiai įsipareigojimai	490258	33.67	51.81	341599	26.42	39.36	148659	43.52
II.1	Ilg. skolų einamų m.dalis	153982	10.57	16.27	131493	10.17	15.15	22489	17.10
II.2	Finansinės skolos	100000	6.87	10.57	65000	5.03	7.49	35000	53.85
II.3	Skolos tiekėjams	100716	6.92	10.64	50707	3.92	5.84	50009	98.62
II.4	Avansu gautos sumos	9250	0.64	0.98	7300	0.56	0.84	1950	26.71
II.5	Pelno mok. įsipareigoj.	20541	1.41	2.17	14684	1.14	1.69	5857	39.89
II.6	Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai	45665	3.14	4.83	32451	2.51	3.74	13214	40.72
II.8	Kitos mokėtinos sumos ir trump. įsipareigojimai	60104	4.13	6.35	39964	3.09	4.6	20140	50.40
	NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO	1456147	100		1292880	100		163267	12.63
	Sudarė: Eglė Stanislovaitienė								
	Data: 2006 02 01								

						15 Priedas	
UAB "BALDŲ ALĖJA"							
Pelno (nuostolių) ataskaitos horizontalioji - vertikalioji analizė							
2004 -2005 metai							
Eil. nr.	STRAIPSNIAI	2005 metai		2004 metai		Pokytis	
		Lt.	%	Lt	%	Lt.	%
I.	Pardavimo pajamos	1896094	100	1659404	100	236690	14.26
II.	Pardavimo savikaina	1519624	80.14	1348679	81.27	170945	12.67
III.	Bendrasis pelnas (nuostoliai)	376470	19.86	310725	18.73	65745	21.16
IV.	Veiklos sąnaudos	210181	11.08	205173	12.36	5008	2.44
IV.1.	<i>Pardavimo</i>	52513	2.77	54460	3.28	-1947	-3.58
IV.2.	<i>Bendrosios ir administracinės</i>	157668	8.32	150713	9.08	6955	4.61
V.	Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)	166289	8.77	105552	6.36	60737	57.54
VI.	Kita veikla	5308	0.28	6000	0.36	-692	-11.53
VI.1.	<i>Pajamos</i>	25420	1.34	118000	7.11	-92580	-78.46
VI.2.	<i>Sąnaudos</i>	20112	1.06	112000	6.75	-91888	-82.04
VII.	Finansinė ir investicinė veikla	-36144	-1.91	-14292	-0.86	-21852	152.90
VII.1.	<i>Pajamos</i>						
VII.2.	<i>Sąnaudos</i>	36144	1.91	14292	0.86	21852	152.90
VIII.	Įprastinės veiklos pelnas (nuostoliai)	135453	7.14	97260	5.86	38193	39.27
IX.	Pagautė						
X.	Netekimai						
XI.	Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	135453	7.14	97260	5.86	38193	39.27
XII.	Pelno mokestis	20541	1.08	14684	0.88	5857	39.89
XIII.	Grynasis pelnas (nuostoliai)	114912	6.06	82576	4.98	32336	39.16
Sudarė: Eglė Stanislavaitienė							
Data: 2006 02 01							

SVARBIAUSI FINANSINIAI SANTYKINIAI RODIKLIAI

Rodiklio pavadinimas	Rodiklio apskaičiavimo formulė	Rodiklio reikšmė
<i>Trumpalaikio mokumo rodikliai</i>		
1. Apyvartinis kapitalas	Trumpalaikis turtas – Trumpalaikiai įsipareigojimai	Rodo, kokia suma trumpalaikis turtas viršija trumpalaikius įsipareigojimus.
2. Apyvartinio kapitalo koeficientas	Apyvartinis kapitalas / Turtas	Rodo, kokią viso turto dalį sudaro apyvartinis kapitalas.
3. Apyvartinio kapitalo manevringumo koeficientas	Atsargos / Apyvartinis kapitalas	Rodo, kokia apyvartinio kapitalo dalis iššaldyta atsargose.
4. Bendrasis trumpalaikis mokumas	Trumpalaikis turtas / Trumpalaikiai įsipareigojimai	Rodo įmonės galimybę padengti trumpalaikius įsipareigojimus, panaudojus turimą trumpalaikį turtą.
5. Greitasis trumpalaikis mokumas	Trumpalaikis turtas – atsargos / Trumpalaikiai įsipareigojimai	Rodo, kiek vienam litui trumpalaikių įsipareigojimų įmonė turi likvidaus turto.
6. Trumpalaikio išskolinimo koeficientas	Trumpalaikiai įsipareigojimai / Turtas	Rodo, kokia įmonės turto dalis finansuojama trumpalaikėmis skolomis.
<i>Ilgalaikio mokumo koeficientai</i>		
1. Bendrasis skolos koeficientas	Visi įsipareigojimai / Turtas	Rodo, kokia dalis skolintų lėšų panaudojama sudarant įmonės turtą.
2. Ilgalaikių skolų koeficientas	Ilgalaikiai įsipareigojimai / Turtas	Rodo, kokią įmonės turto dalį sudaro ilgalaikės skolos.
3. Ilgalaikių skolų apdraustumo koeficientas	Ilgalaikis turtas / Ilgalaikiai įsipareigojimai	Rodo ilgalaikių įsipareigojimų apdraustumo turimu turto lygį, t.y. kiek kartų ilgalaikio turto vertės pakaks apmokėti ilgalaikius įsipareigojimus.
4. Skolų grąžinimo koeficientas	Pelnas prieš mokesčių ir palūkanų atskaitymą / Ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis + palūkanos	Rodo, kiek kartų įmonės veiklos pelnas gali būti didesnis už kredito grąžinimo sumas ir palūkanas. Jis apibūdina kredito saugumą, jo apdraustumą įmonės pelnu.
5. Finansinis svertas (1) Finansinis svertas (2)	Visi įsipareigojimai / Nuosavas kapitalas Ilgalaikiai įsipareigojimai / Nuosavas kapitalas	Rodo skolinto kapitalo naudojimo lygį įmonės veiklai garantuoti.
6. Pastovaus mokumo koeficientas	Nuosavas kapitalas / Skolintas kapitalas	Rodo, kiek kartų nuosavas kapitalas didesnis už skolintą kapitalą.
7. Auksinės balanso taisyklės koeficientas	Ilgalaikis turtas / (Nuosavas kapitalas + Ilgalaikiai įsipareigojimai)	Rodo, kokia dalimi ilgalaikis turtas finansuojamas pastoviu kapitalu.
8. Finansinės priklausomybės koeficientas	Turtas / Nuosavas kapitalas	Rodo, kokia turto dalis tenka nuosavų lėšų vienam litui.
<i>Pelningumo koeficientai</i>		
<u>Pardavimo pelningumo koeficientai:</u>		
1. Bendrasis pelningumas	Bendras pelnas / Pardavimo pajamos	Rodo įmonės sugebėjimą parduoti savo pagamintą produkciją brangiau už jos savikainą.
2. Įprastinės veiklos pelningumas	Pelnas prieš apmokestinimą. / Pardavimo pajamos	Apibūdina pardavimo iki mokesčių išskaitymo pelningumą.
3. Grynasis pelningumas	Grynasis pelnas / Pardavimo pajamos	Apibūdina pardavimo pelningumą įvertinus visas pajamas ir išlaidas.
<u>Turto pelningumo koeficientai:</u>		
4. Turto pelningumas	Grynasis pelnas / Turtas	Rodo, kiek litų grynojo pelno tenka vienam turto litui.
5. Trumpalaikio turto pelningumas	Grynasis pelnas / trumpalaikis turtas	Rodo trumpalaikio turto naudojimo efektyvumą.
6. Ilgalaikio turto pelningumas	Grynasis pelnas / Ilgalaikis turtas	Rodo ilgalaikio turto naudojimo efektyvumą.

Rodiklio pavadinimas	Rodiklio apskaičiavimo formulė	Rodiklio reikšmė
<i>Pelningumo koeficientai</i>		
<u>Kapitalo pelningumo koeficientai:</u>		
7. Akcinio kapitalo pelningumas	Grynasis pelnas / akcinis kapitalas	Rodo, kiek įmonė gavo grynojo pelno kiekvienam akcijų investicijų litui.
8. Nuosavo kapitalo pelningumas	Grynasis pelnas / Nuosavas kapitalas	Rodo nuosavo kapitalo sukurtą pelną ir vadovų darbo efektyvumą naudojant investuotą kapitalą.
9. Pastovaus kapitalo pelningumas	Grynasis pelnas / Nuosavas kapitalas + Ilgalaikiai įsipareigojimai	Rodo įmonės funkcionavimo galimybes ir plėtros lygį.
<i>Veiklos efektyvumo rodikliai</i>		
<u>Išlaidų lygio rodikliai:</u>		
1. Pardavimo savikainos lygis	Pardavimo savikaina / Pardavimo pajamos	Rodo įmonės pagrindines išlaidas vienam pardavimo pajamų litui.
2. Veiklos sąnaudos vienam pardavimo pajamų litui	Veiklos sąnaudos / Pardavimo pajamos	Rodo veiklos sąnaudų (pardavimo ir bendrųjų administracinių) vienam pardavimo litui būklę.
<u>Turto apyvartumo rodikliai:</u>		
3. Viso turto apyvartumas, kartais	Pardavimo pajamos / Vidutinė viso turto vertė	Rodo, kaip tinkamai įmonė panaudoja turimą turą pardavimo procesui garantuoti.
4. Ilgalaikio turto apyvartumas, kartais	Pardavimo pajamos / Vidutinė ilgalaikio turto vertė	Rodo, kiek pajamų tenka kiekvienam ilgalaikio turo litui.
5. Trumpalaikio turto apyvartumas, kartais	Pardavimo pajamos / Vidutinė trumpalaikio turto vertė	Rodo, kiek pajamų tenka kiekvienam trumpalaikio turo litui.
5. Atsargų apyvartumas, kartais	Pardavimo savikaina / Vidutinė atsargų vertė	Rodo, kiek kartų per metus buvo atnaujinamos atsargos, t.y. kiek buvo padaryta apyvartų.
6. Atsargų apyvartumas, dienomis	365 / Atsargų apyvartumas, kartais	Rodo, kiek dienų atsargos būna įmonėje.
7. Apyvartinio kapitalo apyvartumas	Pardavimo pajamos / Vidutinė apyvartinio kapitalo vertė	Rodo, kiek apyvartinis kapitalas padaro apyvartų per tam tikrą laikotarpį.
8. Debitorinio įsiskolinimo apyvartumas, kartais	Pardavimo pajamos / Debitorinis įsiskolinimas (vidutinė vertė)	Rodo, kiek kartų per metus įmonė surenka savo lešas atsiskaitymo procese.
9. Debitorinio įsiskolinimo apyvartumas, dienomis	Debitorinis įsiskolinimas (vidutinė vertė) x 365 / Pardavimo pajamos	Rodo debitorinio įsiskolinimo trukmę dienomis.

Lentelė sudaryta remiantis sekančiais šaltiniais:

1. Įmonių finansinė analizė. (2001). Rodiklių skaičiavimo metodika. Vilnius: Nacionalinė vertybinių popierių birža.
2. Juozaitienė, L. (2000). Įmonės finansai. Šiauliai: Šiaulių universitetas.
3. Kvedaraitė, V. (1996). Firmos finansinė analizė. Vilnius: Lietuvos informacijos institutas.
4. Mackevičius, J., Poškaitė, D. (1998). Finansinė analizė. Vilnius: Katalikų pasaulis.
5. Mackevičius, J. (2005). Įmonių veiklos analizė. Vilnius: TEV.

LAIŠKAS AUDITORIUI

UAB "Baldų alėja"
Įm kodas 145755086

Į „EBA“
auditoriui Eglei Stanislovaitienei

2005 m vasario 10 d

Šiuo laišku patvirtiname informaciją, pateiktą Jums, atliekant UAB "Baldų alėja" 2005 m. gruodžio 31 d. finansinės atskaitomybės, parengtos pagal Lietuvos Respublikos apskaitos principus, auditą:

Mes esame atsakingi už Įmonės finansinės atskaitomybės paruošimą ir esame įsitikinę, kad ji teisingai atspindi Įmonės turtą ir įsipareigojimus bei finansinę padėtį ir jos veiklos rezultatus už metus, pasibaigusius 2005 m gruodžio 31 d.

Pateikiame su audituojama Įmone susijusius pareiškimus:

1. Nebuvo jokių neteisėtų vadovybės ar darbuotojų veiksmų, kurie galėtų turėti svarbios įtakos vidaus kontrolės ar apskaitos sistemoms arba galėjo reikšmingai paveikti finansinę atskaitomybę;
2. Mes pateikėme visus apskaitos registrus ir susijusius dokumentus bei akcininkų ir valdybos posėdžių protokolus nuo 2005 m sausio 1 d iki 2006 m vasario 10 d. Mes patvirtiname informacijos, pateiktos susijusioms šalims nustatyti, išsamumą;
3. Finansinėje atskaitomybėje nėra reikšmingų informacijos iškraipymų bei praleidimų;
4. Įmonė laikėsi visų sutarčių, galinčių turėti reikšmingos įtakos finansinei atskaitomybei. Nebuvo prasilenkta su reguliuojančių institucijų reikalavimais, kurių nesilaikymas galėtų turėti reikšmingos įtakos finansinei atskaitomybei;
5. Mes neturime planų ar ketinimų reikšmingai pakeisti turto ir įsipareigojimų apskaitinę vertę ar klasifikavimą, pateiktą finansinėje atskaitomybėje;
6. Įmonė turi nuosavybės teisę į visą turtą. Areštuoto turto nėra;
7. Neturime jokių kitų kredito sutarčių išskyrus atskleistas finansinės atskaitomybės paaiškinamajame rašte;
8. Po 2005 m gruodžio 31 d, finansinės atskaitomybės sudarymo datos, iki pat šio laiško datos imtinai, neįvyko jokių įvykių, kurie reikalautų pataisymų ar turėtų būti atspindėti finansinėje atskaitomybėje, išskyrus tuos, kurie yra pateikti finansinėje atskaitomybėje.

Direktorius

Vyr. finansininkė

AUDITORIAUS IŠVADA

UAB „Baldų alėja“ akcininkams

1. Mes atlikome čia pridedamų UAB „Baldų alėja“ 2005 m. gruodžio 31d. balanso ir su juo susijusių pelno (nuostolio) ataskaitos ir pelno (nuostolio) paskirstymo ataskaitos bei paaiškinamojo rašto auditą. Už šią finansinę atskaitomybę atsakinga UAB „Baldų alėja“ vadovybė. Ji, rengdama finansines ataskaitas, turi priimti su tuo susijusius sprendimus, atlikti svarbius apskaitinius įvertinimus ir, vadovaudamasi profesine patirtimi nustatyti tinkamus apskaitos principus ir metodus.
2. Mūsų pareiga, remiantis savo kompetencija ir nepriklausomybe, audituoti šias finansines ataskaitas ir pareikšti apie jas savo nuomonę.
3. Mes planavome ir atlikome auditą pagal Nacionalinius audito standartus. Šie standartai reikalauja suplanuoti ir atlikti auditą taip, kad galėtume pagrįstai įsitikinti, ar finansinėje atskaitomybėje nėra reikšmingų informacijos iškraipymų. Audito metu testais tikrinome duomenis, patvirtinančius finansinėje atskaitomybėje pateiktas sumas ir jų atskleidimus. Audito metu buvo įvertinti naudojami apskaitos principai, vadovybės padaryti sprendimai ir finansinės atskaitomybės pateikimas pagal nustatytą tvarką
4. Mes tikime, kad atliktas auditas suteikia pakankamą pagrindą mūsų nuomonei pareikšti.
5. Mūsų nuomonė, finansinė atskaitomybė visais reikšmingais atžvilgiais teisingai atspindi tikrą ir teisingą Bendrovės 2005 m. gruodžio mėn. 31 d. finansinę būklę, 2005 m. veiklos rezultatus ir yra parengta pagal Lietuvos Respublikoje finansinę apskaitą reglamentuojančius teisės aktus.

UAB „EBA“
Vaidoto g. 9, Šiauliai

Direktorė

Eglė Stanislovaitienė
Lietuvos Respublikos atestuotoji auditorė
(pažymėjimo nr. 123456)