

PATVIRTINTA

Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2010 m. gruodžio 14 d. įsakymu Nr. VAS-40

(Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2015 m. rugsėjo 3 d. įsakymo Nr. VAS-42 redakcija;

Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos ministerijos direktoriaus 2026 m. birželio 4 d. įsakymu Nr. V2-1 pakeisti standarto 5 ir 38.2 punktų aiškinimai)

**1-OJO VERSLO APSKAITOS STANDARTO „FINANSINĖ ATSKAITOMYBĖ“  
METODINĖS REKOMENDACIJOS**

*Parengtos pagal standartą, galiojantį nuo 2016 m. sausio 1 d. (TAR, 2015-05-29, i. k. [2015-08345](#))*

*Paryškintu šriftu spausdinamas verslo apskaitos standarto tekstas. Po standarto punktais pateiktos rekomendacijos nėra standarto dalis. Pavyzdžiai ir rekomendacijos nepakeičia standarto nuostatų, tik paaiškina, kaip jos gali būti taikomos praktiškai.*

*Pavyzdžiuose naudojamos pavyzdinio sąskaitų plano sąskaitos.*

**I. BENDROSIOS NUOSTATOS**

**1. Šio standarto tikslas – nustatyti finansinių ataskaitų sudarymo tvarką ir reikalavimus, pagal kuriuos sudarytas finansines ataskaitas būtų galima palyginti su tos pačios įmonės ankstesnių laikotarpių ir su kitų įmonių finansinėmis ataskaitomis.**

**2. Standartas taikomas sudarant ir teikiant finansines ataskaitas pagal verslo apskaitos standartus.**

**3. Šis standartas nustato finansinių ataskaitų pateikimo tvarką, finansinių ataskaitų rinkinio sudėtį ir bendruosius ataskaitų turinio reikalavimus. Finansinių ataskaitų sudarymas, ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių pripažinimas, įvertinimas ir atskleidimas nagrinėjami kituose verslo apskaitos standartuose.**

**II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS**

**4. Pagrindinės šio standarto sąvokos:**

**4.1. Apskaitos politika – apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirti ūkio subjekto apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti.**

4.2. **Ataskaitinis laikotarpis** – laikotarpis, kuriam sudaromas įmonių metinių arba tarpinių finansinių ataskaitų rinkinys.

4.3. **Finansinių ataskaitų patvirtinimo data** – data, kai įmonės savininkai patvirtina jos finansines ataskaitas.

4.4. **Finansinių ataskaitų sudarymo data** – data, kai įmonės vadovas pasirašo parengtas finansines ataskaitas.

4.5. **Įmonė** – gaminantis prekes ir (arba) teikiantis paslaugas organizacinis juridinis vienetas, užsiimantis viena ar daugiau ekonominės veiklos rūšių vienoje ar keliose vietose ir turintis sprendimų priėmimo teisę.

4.6. **Įmonės balansas** (toliau – balansas) – finansinė ataskaita, kurioje nurodomas visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną.

4.7. **Įmonės finansinė atskaitomybė** – įmonės finansinės būklės, veiklos rezultatų, pinigų srautų duomenų ir jų aiškinimo rengimas nustatyta forma.

4.8. **Įmonės finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas** (toliau – aiškinamasis raštas) – finansinė ataskaita, kurioje paaiškinamos įmonės balanse, pelno (nuostolių), pinigų srautų ir nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitose nurodytos sumos, taip pat pateikiama papildoma reikšminga informacija, nenurodoma kitose finansinėse ataskaitose.

4.9. **Įmonės nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita** (toliau – nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita) – finansinė ataskaita, kurioje pateikiami duomenys apie įmonės nuosavo kapitalo pasikeitimą per ataskaitinį laikotarpį.

4.10. **Įmonės pelno (nuostolių) ataskaita** (toliau – pelno (nuostolių) ataskaita) – finansinė ataskaita, kurioje nurodomos visos įmonės ataskaitinio laikotarpio pajamos, sąnaudos ir veiklos rezultatai – pelnas arba nuostoliai.

4.11. **Įmonės pinigų srautų ataskaita** (toliau – pinigų srautų ataskaita) – finansinė ataskaita, kurioje nurodomos įmonės ataskaitinio laikotarpio pinigų ir pinigų ekvivalentų įplaukos ir išmokos.

5. Kitos šiame standarte vartojamos sąvokos turi tą pačią reikšmę, kaip Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos, Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės ir Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymuose ir kituose verslo apskaitos standartuose.

Šiame standarte ir jo metodinėse rekomendacijose nuorodos į Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymą laikomos nuorodomis į Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymą.

Šiame standarte ir jo metodinėse rekomendacijose nuorodos į Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą ir Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymą laikomos nuorodomis į Lietuvos Respublikos įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymą.

Šiame standarte ir jo metodinėse rekomendacijose vartojamos sąvokos turi tą pačią reikšmę ir atitinka Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatyme ir Lietuvos Respublikos įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatyme vartojamas sąvokas, pavyzdžiui:

- sąvoka „buhalterinė apskaita“ atitinka sąvoką „finansinė apskaita“;
- sąvoka „vyriausiasis buhalteris (buhalteris)“ atitinka sąvoką „apskaitą tvarkantis asmuo“;
- sąvoka „ūkio subjektas“ atitinka sąvoką „subjektas“;
- sąvoka „ūkinė operacija ar ūkinis įvykis“ atitinka sąvoką „ūkinė operacija“;
- ir kt.

### III. FINANSINIŲ ATASKAITŲ TIKSLAS

#### **6. Finansinių ataskaitų tikslas – patenkinti finansinių ataskaitų informacijos vartotojų poreikius gauti tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą.**

Finansinės ataskaitos yra svarbiausias reglamentuotas informacijos šaltinis, parodantis įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus. Finansinės ataskaitos skirtos tiek vidaus, tiek išorės vartotojams, kad jie galėtų gauti konkrečios informacijos apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus, pinigų srautus, perspektyvas ir pan. Finansinių ataskaitų informacijos vartotojai yra dabartiniai ir potencialūs investuotojai, darbuotojai, kreditoriai, tiekėjai, pirkėjai, priežiūros institucijos, biržos, valstybės institucijos, finansų konsultantai, profesinės sąjungos ir visuomenė. Kiekvieną finansinių ataskaitų informacijos vartotoją domina konkreti informacija. Investuotojai rūpinasi savo investicijų rizika ir pelningumu, galimybe gauti dividendus, kad nuspręstų pirkti, laikyti ar parduoti akcijas. Darbuotojus domina darbdavio stabilumas ir pelningumas, galimybės dirbti ir gauti darbo užmokestį. Kreditorius domina suteiktų paskolų saugumas, t. y. ar įmonė pajėgi sumokėti palūkanas ir gražinti paskolą. Tiekėjus ir pirkėjus ypač domina įmonės veiklos tęstinumas, nes jie susiję ilgalaikiais ryšiais arba yra nuo jos priklausomi. Valstybės institucijos naudojami finansinių ataskaitų informacija priimdamos ekonominio vystymo, mokesčių politikos, įmonių veiklą reguliuojančius ir kitus svarbius sprendimus. Bendra įmonių veiklos gerėjimo tendencija svarbi visuomenei, nes nuo to priklauso visų gyventojų gyvenimo lygio augimas.

Finansinėse ataskaitose pateikta informacija yra retrospektyvinė, t. y. apibūdina praėjusius laikotarpius. Finansinės ataskaitos nesuteikia visos informacijos, kurios priimant sprendimus gali prireikti jos vartotojams, nes šiose ataskaitose dažnai nepateikiama detalios nefinansinio pobūdžio informacijos (pvz., pirkėjų lojalumas, produkcijos kokybė, informacija apie konkurentus ir pan.), nors priimant sprendimus ji yra svarbi atskiram finansinių ataskaitų vartotojui.

Už įmonių finansinių ataskaitų sudarymą ir skelbimą atsakingi vadovai. Be to, finansinių ataskaitų informacija parodo vadovams patikėtų išteklių valdymo rezultatus ir suinteresuotiems jos vartotojams leidžia spręsti apie vadovų darbo kokybę ir atsakomybę už finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus.

#### **7. Finansinėse ataskaitose pateikiama informacija apie:**

- 7.1. turta;**
- 7.2. nuosavą kapitalą;**
- 7.3. įsipareigojimus;**
- 7.4. pajamas ir sąnaudas;**

### **7.5. pinigų srautus.**

Įmonės turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų dydis ir struktūra paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną pateikiama balanse. Nuosavo kapitalo pokyčiai per ataskaitinį laikotarpį pateikiami nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitoje. Per ataskaitinį laikotarpį įmonės uždirbtos pajamos, patirtos sąnaudos ir gautas pelnas (ar nuostoliai) pateikiami pelno (nuostolių) ataskaitoje. Pinigų srautų ataskaitoje pateikiami pinigų srautai suklasifikuoti pagal įmonės veiklos rūšis: pagrindinę, investicinę ir finansinę veiklą. Aiškinamajame rašte papildomai apibūdinami finansinių ataskaitų straipsniai, kad šių ataskaitų informacijos vartotojai geriau galėtų suprasti įmonės veiklos specifiką, įvertinti jos finansinę būklę ir priimti pagrįstus sprendimus.

Finansinių ataskaitų sudedamosios dalys yra tarpusavyje susijusios, nes jose tos pačios ūkinės operacijos ar ūkiniai įvykiai pateikiami skirtingais aspektais. Nors kiekvienoje finansinėje ataskaitoje pateikta informacija skiriasi nuo kitų finansinių ataskaitų informacijos, tačiau kiekviena atskira ataskaita negali patenkinti visų informacijos vartotojų poreikių. Pvz., pelno (nuostolių) ataskaita leidžia susidaryti nuomonę apie įmonės pelningumą, tačiau ši nuomonė bus neišsami be balanso, nuosavo kapitalo pokyčių ir pinigų srautų ataskaitų informacijos. Skaitydamas pelno (nuostolių) ataskaitą, kreditorius gali susidaryti nuomonę, kad uždirbto pelno užteks grąžinti paskolą, tačiau pinigų srautų gali nepakakti, kad paskola būtų grąžinta. Informacijos reikšmingumo vartotojams požiūriu negalima išskirti nė vienos finansinės ataskaitos, jos visos yra reikšmingos.

## **IV. FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIAI**

### **8. Labai mažos įmonės gali sudaryti tokį finansinių ataskaitų rinkinį:**

- 8.1. trumpas balansas;**
- 8.2. trumpa pelno (nuostolių) ataskaita.**

Kaip suprantamos labai mažos, mažos, vidutinės ir didelės įmonės, apibrėžta Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme. Pagal šio įstatymo nuostatas labai mažos įmonės gali nerengti aiškinamojo rašto ir tokiu atveju jų finansinių ataskaitų rinkinį sudarytų trumpas balansas ir trumpa pelno (nuostolių) ataskaita.

### **9. Mažų įmonių finansinių ataskaitų rinkinį sudaro:**

- 9.1. Balansas arba sutrumpintas balansas;**
- 9.2. pelno (nuostolių) ataskaita;**
- 9.3. aiškinamasis raštas.**

Mažos įmonės gali pasirinkti, ar rengs sutrumpintą balansą, ar šia galimybe nepasinaudos ir rengs tokį patį balansą, kokį rengia vidutinės ir didelės įmonės.

**10. Vidutinių ir didelių įmonių finansinių ataskaitų rinkinį sudaro:**

- 10.1. balansas;
- 10.2. pelno (nuostolių) ataskaita;
- 10.3. pinigų srautų ataskaita;
- 10.4. nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita;
- 10.5. aiškinamasis raštas.

**11. Labai mažos įmonės, kurios pasirinko rengti 8 punkte nurodytą finansinių ataskaitų rinkinį, atlikdamos paskesnę investicinio, biologinio ir finansinio turto, finansinių įsipareigojimų ir išvestinių finansinių priemonių vertinimą netaiko tikrosios vertės būdo.**

Jei labai mažos įmonės pasirinks nerengti aiškinamojo rašto ir sudaryti trumpą finansinių ataskaitų rinkinį, t. y. trumpą balansą ir trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą, atlikdamos paskesnę investicinio, biologinio ir finansinio turto, finansinių įsipareigojimų ir išvestinių finansinių priemonių vertinimą jos netaikys tikrosios vertės būdo. Todėl 12-ąjį verslo apskaitos standartą „Ilgalaikis materialusis turtas“, 17-ąjį verslo apskaitos standartą „Biologinis turtas“, 18-ąjį verslo apskaitos standartą „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ ir 26-ąjį verslo apskaitos standartą „Išvestinės finansinės priemonės“ labai mažos įmonės taiko su šiuose standartuose labai mažoms įmonėms nustatytomis išimtimis.

Jei labai maža įmonė norėtų taikyti tikrosios vertės būdą, ji turėtų taikyti tokius pačius finansinių ataskaitų sudarymo ir apskaitos tvarkymo reikalavimus, kaip ir mažos įmonės.

**12. Labai mažos įmonės, kurios nepasirenka 8 punkte nurodyto finansinių ataskaitų rinkinio, taiko tokius pačius finansinių ataskaitų sudarymo ir apskaitos tvarkymo reikalavimus, kaip ir mažos įmonės.**

Jei labai mažos įmonės nepasirinks rengti trumpo balanso ir trumpos pelno (nuostolių) ataskaitos, jos taikys tokius pačius finansinių ataskaitų sudarymo ir apskaitos tvarkymo reikalavimus, kaip ir mažos įmonės. Tokiu atveju labai mažos įmonės finansinių ataskaitų rinkinį sudarys:

1. balansas arba sutrumpintas balansas;
2. pelno (nuostolių) ataskaita;
3. aiškinamasis raštas.

Taip pat tokios labai mažos įmonės galės savo nuožiūra pasirinkti sudaryti pinigų srautų ir (ar) nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitas.

**13. Mažos įmonės savo nuožiūra taip pat gali pasirinkti sudaryti standarto 10 punkte nurodytas pinigų srautų ir nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitas.**

Įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme nustatyta mažų įmonių finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis. Iš mažų įmonių nereikalaujama, kad jos rengtų pinigų srautų ir nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitas. Prireikus, mažos įmonės savo nuožiūra gali pasirinkti rengti šias ataskaitas.

**14. Įgyvendinant įstatymų nuostatas, verslo apskaitos standartuose gali būti nustatomos ir kitokios finansinių ataskaitų rinkinį sudarančios ataskaitos, pavyzdžiui, investicinių fondų grynujų aktyvų ir investicinių fondų grynujų aktyvų pokyčių.**

Investicinių fondų, pensijų fondų finansinių ataskaitų rinkinį sudaro grynujų aktyvų ataskaita, grynujų aktyvų pokyčio ataskaita ir aiškinamasis raštas. Investicinių fondų, pensijų fondų ir investicinių bendrovių finansinių ataskaitų rinkinio sudėties ir finansinių ataskaitų turinio reikalavimus nustato 39-asis verslo apskaitos standartas „Kolektyvinio investavimo subjektų ir pensijų fondų apskaita, finansinės ataskaitos“.

## V. FINANSINIŲ ATASKAITŲ ELEMENTAI

**15. Įmonių vykdomos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai pagal jų ekonominę prasmę grupuojami į stambias grupes, kurios vadinamos finansinių ataskaitų elementais. Finansinių ataskaitų elementai naudojami įmonės finansinei būklei ir veiklos rezultatams įvertinti:**

Informacija, pateikiama finansinėse ataskaitose, klasifikuojama pagal bendrus ekonominius požymius ir jungiama į grupes, vadinamas finansinių ataskaitų elementais. Sugrupuota vienerūšė informacija finansinėse ataskaitose pateikiama trumpa, apibendrinta ir finansinių ataskaitų informacijos vartotojams patogia forma. Balanse pateikiami šie elementai: turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai. Pelno (nuostolių) ataskaitoje pateikiamos pajamos ir sąnaudos. Kiekvienas elementas gali turėti vieną ar kelias sudedamąsias dalis, pvz., turtas yra skaidomas į ilgalaikį ir trumpalaikį. Ilgalaikis turtas skaidomas į nematerialųjį, materialųjį, finansinį ir kitą ilgalaikį turtą. Ilgalaikis materialusis turtas savo ruožtu skaidomas į žemę, pastatus ir statinius, mašinas ir įrangą, transporto priemones, kitus įrenginius, prietaisus ir įrankius, investicinį turtą, sumokėtus avansus ir vykdomus materialiojo turto statybos (gamybos) darbus. Tokiu būdu informacija apie apskaitoje užregistruotas, įvertintas ir sugrupuotas ūkines operacijas ir ūkinius įvykius finansinių ataskaitų informacijos vartotojams pateikiama patogia, apibendrinta forma.

**15.1. Balanse pateikiami elementai – turtas, įsipareigojimai ir nuosavas kapitalas – apibūdina įmonės finansinę būklę.**

Balanse pateikiama apibendrinta kiekybinė informacija apie tris svarbius finansinių ataskaitų elementus, kurių ryšys išreiškiamas lygybe:

$$\text{turtas} = \text{nuosavas kapitalas} + \text{įsipareigojimai.}$$

Pagal balanso informaciją įvertinama įmonės finansinė būklė, kurią nulemia jos naudojamas turtas, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų struktūra, likvidumas ir mokumas. Balanse pateikiami elementai, aprašyti 2-jame verslo apskaitos standarte „Balansas“.

### **15.2. Pelno (nuostolių) ataskaitoje pateikiami elementai – pajamos ir sąnaudos – apibūdina veiklos rezultatus.**

Pelno (nuostolių) ataskaitoje pateikiama informacija apie įmonės per ataskaitinį laikotarpį uždirbtas pajamas ir patirtas sąnaudas. Iš pajamų atėmus sąnaudas, apskaičiuojamas įmonės uždirbtas pelnas (patirti nuostoliai). Informacija apie įmonės veiklos rezultatus svarbi vertinant ekonominius išteklius, kuriuos įmonė kontroliuos būsimaisiais laikotarpiais. Pelno (nuostolių) ataskaitoje pateikiami elementai išsamiau aprašyti 3-iajame verslo apskaitos standarte „Pelno (nuostolių) ataskaita“.

### **16. Turtas – materialiosios, nematerialiosios ir finansinės vertybės, kurias įmonė valdo, naudoja ir (arba) kuriomis disponuoja, ir kurias naudodama tikisi gauti ekonominės naudos:**

Turtas – per praėjusius laikotarpius iš ūkinės veiklos gauti, įmonės kontroliuojami ir patikimai įvertinti ištekliai, iš kurių įmonė tikisi gauti ekonominės naudos būsimaisiais laikotarpiais. Turto apibrėžimas nusako esmines jo savybes, pagal kurias jis pripažįstamas apskaitoje. Vertinant, ar išlaidos atitinka turto apibrėžimą, turi būti atsižvelgiama į sandorio ekonominę prasmę, ne tik į teisišką įforminimą. Pvz., finansinės nuomos (lizingo) būdu išnuomoto turto nuosavybės teisė nepriklauso turto gavėjui, tačiau jis prisiima riziką ir gauna didžiausią turto teikiamos ekonominės naudos dalį, todėl šis turtas pateikiamas gavėjo balanse.

Finansinėse ataskaitose turtas skirstomas į ilgalaikį ir trumpalaikį. Ilgalaikis turtas – turtas, naudojamas įmonės ekonominei naudai gauti ilgiau nei vienus metus. Trumpalaikis turtas – turtas, kurį įmonė sunaudoja ekonominei naudai gauti per vienus metus arba per vieną įmonės veiklos ciklą. Ilgalaikis turtas gali būti skirstomas į nematerialųjį, materialųjį, finansinį ir kitą ilgalaikį turtą. Trumpalaikis turtas gali būti skirstomas į atsargas, per vienus metus gautinas sumas, trumpalaikes investicijas, pinigus ir jų ekvivalentus.

#### **16.1. Turtas, naudojamas paslaugoms teikti arba prekėms, kurias pardavus tikimasi gauti daugiau pinigų negu buvo išleista, gaminti. Turtas gali teikti ekonominės naudos ne tik jį parduodant, keičiant į kitą turtą, bet ir kai jis yra perleidžiamas vykdant įsipareigojimus.**

Turtas naudojamas įmonės veiklai užtikrinti. Ilgalaikis turtas užtikrina gamybos ar paslaugų teikimo sąlygas (pastatai, statiniai, transporto priemonės) ir tiesiogiai naudojamas produkcijos gamybos procesuose (mašinos ir įrenginiai). Prekės, pagaminta produkcija parduodama pirkėjams ir taip uždirbamos pajamos. Finansinis turtas suteikia valdymo teisių kitose įmonėse, uždirba dividendų, palūkanų ir pan. Parduodant prekes, pagamintą produkciją, teikiant paslaugas tikimasi, kad pajamos bus didesnės už sąnaudas. Turtas gali būti parduodamas, keičiamas į kitą įmonės veiklai reikalingą turtą, perduodamas už pasirašytas kitų įmonių akcijas, paskirstomas įmonės savininkams. Turtu gali

būti įvykdomi įsipareigojimai tiekėjams, kreditoriams, darbuotojams. Kai kuris turtas, pavyzdžiui, administracijos patalpos, biuro baldai, administracijos automobiliai, informacijos apdorojimo programos, valymo įrenginiai ir pan., tiesioginės ekonominės naudos įmonei gali ir neteikti, tačiau jis gali būti reikalingas įmonės veiklai ir jos valdymui ar padėti gauti ekonominės naudos iš kito turto.

**16.2. Turtas gali neturėti fizinės formos (pavyzdžiui, patentai ir autorių teisės taip pat yra turtas, jei jis yra įmonės nuosavybė ir iš jo tikimasi gauti ekonominės naudos). Ekonominės naudos gavimas ne visada siejamas su nuosavybės teise. Įmonė gali turėti ekonominės naudos ir iš turto, kuris nėra jos nuosavybė, tačiau ji gauna to turto teikiamą naudą.**

Išskirtinė materialiojo turto savybė – turėti fizinę (materialią) formą. Pvz., pastatas, automobilis, staklės, baldai, kompiuteris ir pan. turi materialią formą, todėl priskiriami materialiajam turtui.

Tačiau turtas gali neturėti fizinės (materialios) formos. Toks turtas pagal savo pobūdį dažnai yra skirstomas į finansinį turtą ir nematerialųjį turtą. Autorių teisės, patentai, licencijos, prestižas ir pan. neturi fizinės (materialios) formos arba šis požymis nėra svarbus nusakant turto esmę ir šis turtas priskiriamas nematerialiajam turtui. Pvz., licencija paprastai įforminama tam tikru dokumentu, t. y. turi materialią formą, tačiau veiklos požiūriu svarbiau yra ne pats dokumentas, teisių liudijimas, o licencijos suteikiama teisė vykdyti joje numatytą veiklą (teikti numatytas paslaugas arba gaminti produktą), todėl toks turtas yra priskiriamas nematerialiajam.

Įmonių akcijos, ne nuosavybės vertybiniai popieriai, gautinos sumos ir pan. neturi fizinės formos (arba ji nėra svarbi), yra priskiriami finansiniam, bet ne nematerialiajam, turtui, nes suteikia teisę gauti iš anksto apibrėžtą naudą, t. y. sutartyje numatytus pinigų srautus.

Svarbūs priskyrimo turtui požymiai yra nuosavybės teisė ir galimybė gauti ekonominės naudos. Pvz., įmonė nusiperka įrenginius, įgyja nuosavybės teisę ir tikisi, kad realizuodama šiais įrenginiais pagamintą produkciją, gaus ekonominės naudos, t. y. uždirbs pajamų. Tačiau nuosavybės teisė nėra pats svarbiausias ar išskirtinis priskyrimo kokiai nors turto grupei požymis. Vertinant, ar objektas atitinka turto apibrėžimą, turi būti atsižvelgiama į jo esmę, ne tik teisinę formą. Pvz., įsigijus turtą finansinės nuomos būdu, kai sutartyje numatyta perduoti nuosavybės teisę tik visiškai sumokėjus už jį, teisiškai turto nuosavybės teisė nepriklauso pirkėjui, tačiau jis prisiima visą riziką, susijusią su šiuo turtu, ir gauna didžiausią turto teikiamos ekonominės naudos dalį, todėl šis turtas parodomas pirkėjo balanse.

**16.3. Turtas apskaitoje paprastai pripažįstamas, kai patiriamos išlaidos jam įsigyti. Tačiau būna atvejų, kai turtas pripažįstamas nepatyrus išlaidų (pavyzdžiui, nemokamai gautas turtas ir pan.). Turto apskaitos reikalavimus nustato 13-asis verslo apskaitos standartas „Nematerialusis turtas“, 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“, 18-asis verslo apskaitos standartas „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“, 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“ ir kiti verslo apskaitos standartai.**

Įmonės turtas atsiranda iš praėjusių laikotarpių sandorių arba kitų įvykių. Įmonė turtą dažniausiai įgyja nusipirkdama arba pasigamindama, tačiau turtą sukurti gali ir kiti sandoriai, pvz.,

nemokamas autorių ir gretutinių teisių suteikimas. Sandoriai ar būsimi įvykiai patys savaime nesukuria turto, pvz., ketinimas pirkti numatomas perparduoti prekes. Įsigyjant turtą, patiriama išlaidų, kurias sudaro pirkimo kaina, muitai, atgabenimo į įmonę, paruošimo naudoti ir kitos išlaidos. Šios išlaidos siejamos su įgyjamo turto verte ir sudaro turto įsigijimo savikainą. Kadangi išlaidos apskaitoje registruojamos, kai jos patiriamos, kartu apskaitoje turi būti registruojamas ir įsigytas turtas. Turto įvertinimas įsigijimo (pasigaminimo) savikaina apskaitoje parodo tikrąją turto objekto vertę jo įsigijimo metu. Į turto objekto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą įtraukiamos visos išlaidos, patirtos įsigyjant ir paruošiant objektą naudoti.

Kai kada turtas gali būti įgyjamas nepatiriant išlaidų arba patiriant nedideles išlaidas. Paprastai tai nemokamai gautas (dovanotas) ar kitaip neatlygintinai gautas turtas. Gaunant tokį turtą, gali būti patiriama pristatymo, paruošimo naudoti ir panašių kitų išlaidų. Turto grupavimo, pripažinimo apskaitoje ir apskaitos tvarką nustato 13-asis verslo apskaitos standartas „Nematerialusis turtas“, 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“, 18-asis verslo apskaitos standartas „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“, 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“, 17-asis verslo apskaitos standartas „Biologinis turtas“ ir kiti verslo apskaitos standartai.

**17. Įsipareigojimai – dėl ūkinių įvykių ar atliktų ūkinių operacijų atsirandanti prievolė, kurią privaloma ar ateityje bus privaloma atlikti atsiskaitant turtu ir kurios dydį galima objektyviai nustatyti:**

Įsipareigojimas yra prievolė veikti arba elgtis tam tikru būdu. Įsipareigojimai – tai ataskaitiniu ar praėjusiais ataskaitiniais laikotarpiais susidariusios skolos, kurių dydį galima objektyviai nustatyti, ir pagrįstai tikimasi, kad juos padengus sumažės ekonominė nauda, nes bus sunaudotas įmonės turtas. Įsipareigojimai – tai konkreti skola (tiekėjams – už perduotas prekes, kredito įstaigoms – už suteiktas paskolas, darbuotojams – už atliktus darbus, biudžetui – apskaičiuoti mokesčiai ir pan.) arba būtinybė veikti tam tikru būdu ar atlikti tam tikrus veiksmus (pašalinti parduotos produkcijos trūkumus, atlikti darbus, už kuriuos buvo gautas avansas, perduoti pirkėjams prekes, už kurias jau sumokėta ir pan.).

Pagal įvykdymo laiką įsipareigojimai skirstomi į ilgalaikius ir trumpalaikius. Pagal skolų pobūdį įsipareigojimai skirstomi į dotacijas ir subsidijas, atidėjinius, finansines skolas, skolas tiekėjams, gautus avansus, su darbo užmokesčiu susijusias skolas, skolas biudžetui, įmonių grupės įmonėms, asocijuotosioms įmonėms mokėtinas sumas ir kitas mokėtinas sumas.

**17.1. Paprastai įsipareigojimai įforminami sutartimi (pavyzdžiui, darbo sutartyse numatyti atlyginimai darbuotojams, tiekimo ar paslaugų sutartyse numatytos sumos už gautas prekes ir paslaugas).**

Įsipareigojimai gali būti teisiškai įforminami sutartyse kaip tam tikra sąlyga (darbo sutartis, kredito sutartis, pirkimo ir pardavimo sutartis, akcijų pasirašymo sutartis ir pan.) arba įstatymai nustato reikalavimus (į valstybės biudžetą mokami mokesčiai, socialinio draudimo įmokos ir pan.). Tiekimo, pirkimo ir pardavimo ar kitos sutarties, jei ji nėra neatšaukiama, pasirašymas dar nereiškia, kad atsiranda įsipareigojimas. Įsipareigojimas atsiras tik tada, kai bus gautos sutartyse numatytos vertybės ar nuosavybės teisė į jas. Gavus paslaugas ar priėmus atliktus darbus, atsiranda įsipareigojimas ir prievolė jį įvykdyti, jei nebuvo sumokėta iš anksto.

**17.2. Įsipareigojimai gali būti esamieji ir būsimieji. Įmonė savo apskaitoje paprastai esamuosius įsipareigojimus registruoja, kai privalo sumokėti už jau gautą turtą ar kai dėl sudaryto neatšaukiamo susitarimo sąlygų, pavyzdžiui, numatytos didelės baudos, neturi jokių galimybių išvengti prievolės atsiskaityti pinigais ar kitu turtu. Sprendimai pirkti turtą ateityje yra būsimieji įsipareigojimai, kurie balanse nerodomi. Esamieji įsipareigojimai gali būti vykdomi sumokant pinigus, perleidžiant turtą, suteikiant paslaugas, vykdant dotacijos teikėjo nustatytas sąlygas, pakeičiant kitais įsipareigojimais, įsipareigojimų suma didinant nuosavą kapitalą. Kai kuriais atvejais įsipareigojimai gali pasibaigti, nors nėra įvykdyti (pavyzdžiui, kai jų neįmanoma įvykdyti, kai šalys susitaria, kai skolininkas yra likviduojamas).**

Apskaitoje būtina skirti esamus ir būsimus įsipareigojimus. Įmonės vadovo ketinimas ateityje atlikti tam tikrus veiksmus, pvz., nupirkti prekių partiją, įsigyti medžiagų, sudaryti paslaugų pirkimo sutartį, priimti į darbą darbuotoją ir pan., nesukuria įsipareigojimų. Įsipareigojimai apskaitoje registruojami tada, kai atsiranda pagrindas, kad jiems padengti (apmokėti) reikės tam tikrų išlaidų, mažinančių turtą arba galimą ekonominę naudą. Įsipareigojimas mokėti nekilnojamojo turto mokesčių yra būsimasis įsipareigojimas, nes to reikalauja įstatymas, tačiau apskaitoje tokį įsipareigojimą registruoti reikės tik tada, kai jis taps esamuoju, t. y. kai atsiras prievolė jį mokėti ir jis bus apskaičiuotas. Vykdydama įsipareigojimą, kad patenkintų kitų asmenų reikalavimą, įmonė paprastai turi atiduoti dalį išteklių, galinčių ateityje teikti ekonominės naudos. Dažniausiai įsipareigojimai įvykdomi turtu: sumokami pinigai, perduodamas panašios vertės ilgalaikis ar trumpalaikis turtas (pastatai, mašinos, įrenginiai, prekės, produkcija, finansinis turtas ir pan.). Tarpusavio susitarimu įsipareigojimai gali būti įvykdomi pakeičiant vieną kitu, paverčiant įsipareigojimą įmonės nuosavu kapitalu, pvz., išleidžiant naują akcijų emisiją pasibaigus konvertuojamų obligacijų terminui. Įsipareigojimas gali atsirasti ir dėl dotacijos teikėjo nustatytų sąlygų vykdymo. Viena iš įsipareigojimų įvykdymo formų gali būti įsipareigojimo atšaukimas (panaikinimas) arba kreditoriaus teisės į įsipareigojimą praradimas (pvz., suėjus senaties terminui).

Pavyzdžiui, sudarius nekilnojamojo turto pirkimo ir pardavimo sutartį, bet dar nepradėjus jos vykdyti, nei ilgalaikis materialusis turtas, nei įsipareigojimas pirkėjo apskaitoje neregistruojami. Jei pirkimo ir pardavimo sutartyje numatyta, kad visa rizika ir nauda pereina pirkėjui, kai perduodama nuosavybės teisė (užregistruojama registre), pirkėjo apskaitoje turto ir įsipareigojimo padidėjimas bus registruojamas, kai pereis nuosavybės teisė.

---

### **Pavyzdys**

Įvairius renovacijos ir remonto darbus atliekanti UAB „A“ 20X1 m. liepos 14 d. su restoranų tinklą turinčia UAB „B“ sudarė remonto paslaugų sutartį, kurios viena iš pagrindinių sąlygų yra UAB „A“ įsipareigojimas per 3 mėn. nuo sutarties pasirašymo dienos atlikti UAB „B“ priklausančių patalpų, t. y. būsimą restoraną, remontą. Laiku neįvykdžius užsakymo, pagal sutartį UAB „A“ įpareigota mokėti UAB „B“ 5 proc. delspinigių nuo remonto darbų sąmatos sumos. Pagal sutartį remonto darbų pabaiga turi būti 20X1 m. spalio 14 d., suderinta ir patvirtinta remonto darbų sąmatos suma 150 000 EUR. UAB „A“ laiku remonto darbų nebaigė ir savo apskaitoje turi registruoti esamą įsipareigojimą, t. y. 7 500 EUR delspinigių UAB „B“.

---

**17.3. Kai kurie esamieji įsipareigojimai gali būti nustatomi naudojantis tam tikrais įvertinimo būdais. Tokie įsipareigojimai vadinami atidėjiniais (pavyzdžiui, atidėjiniai garantiniam remontui, atidėjiniai pensijoms ir pan.).**

Didžioji dalis įsipareigojimų gali būti patikimai nustatomi. Skola tiekėjams už pateiktas prekes nurodoma tiekimo sutartyje, sąskaitoje faktūroje, banko paskolos dydis fiksuojamas paskolos sutartyje ir pan. Tačiau kai kurių įsipareigojimų vertę galima nustatyti tik apskaičiuojant. Tokie įsipareigojimai dažniausiai vadinami atidėjiniais. Pvz., įsipareigojimai sudėtingos technikos garantiniam remontui negali būti tiksliai įvertinami, nes nežinoma, kiek gedimų bus ateityje ir kokių darbų reikės jiems pašalinti. Garantinio remonto įsipareigojimai apskaitoje turi būti pripažįstami, nes numatomos išlaidos turi būti susiejamos su uždirbtomis ataskaitinio laikotarpio pajamomis. Todėl šiems įsipareigojimams vykdyti sudaromi atidėjiniai. Apskaičiuojant atidėjinius, remiamasi garantiniam remontui atlikti reikalingų išlaidų geriausiu įverčiu. Esamam įsipareigojimui padengti reikalingų išlaidų geriausias įvertis yra suma, kurią įmonė sumokėtų, kad įvykdytų savo įsipareigojimus paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną arba tuo metu perleistų juos kitai šaliai. Atidėjinių dydis nustatomas atsižvelgiant į įmonės sukauptą patirtį, ekspertų tyrimus ir pan.

Atidėjiniai turi būti išskiriami iš kitų įsipareigojimų, tokių kaip prekybos ar finansinės skolos, su darbo santykiais susiję įsipareigojimai ir pan., nes būsimųjų išlaidų sumos ir įsipareigojimo įvykdymo laikas negali būti tiksliai nustatomi, bet gali būti patikimai įvertinami.

**18. Nuosavas kapitalas – įmonės turto vertės dalis, likusi iš visos turto vertės atėmus visų įsipareigojimų vertę. Nuosavo kapitalo apskaitos reikalavimus nustato 8-asis verslo apskaitos standartas „Nuosavas kapitalas“.**

Nuosavo kapitalo, kaip įmonės turto dalies, likusios iš viso turto atėmus įsipareigojimus, apibrėžimas pagrįstas tuo, kad likviduojant įmonę, kreditoriai turi pirmumo teisę, t. y. jų reikalavimai tenkinami pirmiausiai. Tokiu būdu apskaitoje nuosavas kapitalas parodo turto vertę, kuri liktų savininkams, kai įmonė įvykdytų įsipareigojimus. Nuosavo kapitalo suma, pateikiama finansinėse ataskaitose, dažniausiai skiriasi nuo visų akcijų rinkos vertės arba nuo įmonės pardavimo kainos.

Mažų įmonių, nepasirinkusių rengti sutrumpinto balanso, vidutinių ir didelių įmonių balanse nuosavas kapitalas skaidomas į penkias grupes: kapitalą, akcijų priedus, perkainojimo rezervą, rezervus ir nepaskirstytąjį pelną (nuostolius), o valstybės ir savivaldybės įmonių – į šešias grupes: įmonės savininko kapitalą, turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantį kapitalą, centralizuotai valdomą valstybės turtą atitinkantį kapitalą, perkainojimo rezervą, rezervus ir nepaskirstytąjį pelną (nuostolius).

Toks grupavimas finansinių ataskaitų informacijos vartotojams suteikia informacijos apie nuosavo kapitalo struktūrą, teisinius ar kitokius įmonės galimybių apribojimus paskirstant ar kitaip panaudojant nuosavą kapitalą.

Nuosavo kapitalo formavimo ir pokyčių apskaitos tvarką nustato 8-asis verslo apskaitos standartas „Nuosavas kapitalas“, o nuosavo kapitalo struktūros ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką – 4-asis verslo apskaitos standartas „Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita“.

**19. Svarbiausias įmonės veiklos rezultatų įvertinimo rodiklis yra pelnas. Jis dažniausiai yra kitų veiklos rodiklių apskaičiavimo pagrindas. Pagrindiniai pelno apskaičiavimo elementai yra pajamos ir sąnaudos:**

Svarbiausias įmonės veiklos rezultatų rodiklis – grynasis pelnas (nuostoliai), kuris apskaičiuojamas iš visų per ataskaitinį laikotarpį uždirbtų pajamų atėmus per tą patį laikotarpį patirtas sąnaudas. Jei patirtos sąnaudos viršija per ataskaitinį laikotarpį uždirbtas pajamas, įmonė patiria nuostolių. Įmonė, išskyrus labai mažą įmonę, pasirinkusią rengti trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą, skaičiuoja ir pelno (nuostolių) ataskaitoje parodo ne tik grynąjį pelną (nuostolius), bet ir bendrąjį pelną (nuostolius), pelną (nuostolius) prieš apmokestinimą. Tai finansinių ataskaitų informacijos vartotojams leidžia analizuoti informaciją ir daryti išvadas apie įmonės veiklos rezultatus.

**19.1. Pajamos – ekonominės naudos padidėjimas dėl turto naudojimo, pardavimo, perleidimo, vertės padidėjimo ar išipareigojimų sumažėjimo per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus.**

Pajamos siejamos su įmonės turto (pinigų, pirkėjų skolų, kito nematerialiojo, materialiojo, finansinio ar kitokio) padidėjimu arba išipareigojimų sumažėjimu, arba abiejų deriniu. Pajamos didina įmonės nuosavą kapitalą, tačiau pajamomis nelaikomi įmonės savininkų (akcininkų, pajininkų, mažosios bendrijos narių, tikrosios ar komanditinės ūkinės bendrijos dalyvių ir pan.) įnašai. Pavyzdžiui, didinant akcinį kapitalą ar dengiant įmonės nuostolius papildomais savininkų įnašais, pajamos nebus pripažįstamos ir pelno (nuostolių) ataskaitoje nebus rodomos, bet apskaitoje bus registruojamas tiesioginis nuosavo kapitalo padidėjimas ir parodomas nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitoje.

Pajamos apskaitoje pripažįstamos remiantis kaupimo principu, kai jos uždirbamos, neatsižvelgiant į laiką, kada buvo gauti pinigai. Pajamos laikomos uždirbtomis ir registruojamos apskaitoje, kai pardavėjas įvykdo sutarties sąlygas, visa su prekėmis ar paslaugomis susijusi rizika, esama ir būsima nauda perduodama pirkėjui ir kai tikimybė, kad pirkėjas atsiskaitys, yra didelė. Gautos įplaukos, nesusijusios su rizikos ir naudos perdavimu, apskaitoje registruojamos kaip gauti avansai, kurie bus laikomi pajamomis perdavus pirkėjui su prekėmis ar paslaugomis susijusią riziką ir naudą. Rizikos ir naudos perdavimo momentas dažnai (bet nebūtinai) sutampa su nuosavybės teisės perdavimo momentu.

**19.2. Sąnaudos – ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo, pardavimo, netekimo, vertės sumažėjimo ir prisiimtų išipareigojimų per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to sumažėja nuosavas kapitalas, išskyrus tiesioginį jo mažinimą.**

Sąnaudos siejamos su įmonės turto (pinigų, nematerialiojo, materialiojo, finansinio ar kitokio) arba jo vertės sumažėjimu, arba išipareigojimų padidėjimu, arba jų deriniu. Sąnaudos mažina įmonės nuosavą kapitalą, tačiau sąnaudomis nelaikomas tiesioginis jo mažinimas. Pvz., paskelbus dividendus, sąnaudos nebus pripažįstamos ir pelno (nuostolių) ataskaitoje nebus rodomos, bet apskaitoje bus registruojamas tiesioginis nuosavo kapitalo sumažėjimas ir parodomas nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitoje.

Sąnaudos apskaitoje pripažįstamos remiantis kaupimo ir palyginimo principais. Vadovaujantis kaupimo principu, apskaitoje sąnaudos registruojamos, kai patiriamos, neatsižvelgiant į laiką, kada buvo išleisti pinigai. Be to, jos turi būti siejamos su ataskaitinio laikotarpio pajamomis. Ne visos per ataskaitinį laikotarpį patirtos išlaidos tampa sąnaudomis ir ne visos ataskaitinio laikotarpio sąnaudos yra susijusios su to paties laikotarpio išlaidomis. Sąnaudomis pripažįstama tik ta sunaudoto turto, jo vertės sumažėjimo ar padidėjusių įsipareigojimų dalis, kuri tenka per ataskaitinį laikotarpį uždirbtoms pajamoms. Jei išlaidų negalima susieti su uždirbtomis pajamomis dabar ir ateityje, jos turi būti pripažįstamos to laikotarpio, kada buvo patirtos, sąnaudomis. Išlaidos, kurios netampa ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis, parodomos balanso turto dalyje. Jei su einamojo ataskaitinio laikotarpio išlaidomis susijusios pajamos bus uždirbamos per kelis ateinančius ataskaitinius laikotarpius, jos turi būti paskirstomos tiems laikotarpiams, o apskaitoje turi būti taikomi netiesioginiai sąnaudų pripažinimo būdai (nusidėvėjimas, amortizacija).

**19.3. Pajamos ir sąnaudos pelno (nuostolių) ataskaitoje parodomos įvairiai. Tai priklauso nuo įmonės veiklos pobūdžio. Ką priskirti pagrindinei veiklai, sprendžia pati įmonė.**

Įmonės, išskyrus pasirinkusias rengti šio standarto 8 punkte nurodytą finansinių ataskaitų rinkinį labai mažas įmones, pelno (nuostolių) ataskaitoje pajamas ir sąnaudas pateikia pagal paskirtį. Pagrindinės, kitos veiklos pajamas ir sąnaudas pateikia atskirai nuo investicinės ir finansinės veiklos sąnaudų. Ką priskirti pagrindinei veiklai, sprendžia pati įmonė. Pavyzdžiui, jei pagrindinė įmonės veikla yra finansinė ir investicinė, šios veiklos pajamas ir sąnaudas įmonė priskiria pagrindinei veiklai.

Labai mažos įmonės, pasirinkusios rengti šio standarto 8 punkte nurodytą finansinių ataskaitų rinkinį, sudaro trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą, kurioje pajamas ir sąnaudas skirsto pagal pobūdį.

**20. Įmonės pajamos paprastai skirstomos į pardavimo, kitos veiklos, finansinės veiklos, investicinės veiklos pajamas:**

Įmonės, išskyrus pasirinkusias rengti šio standarto 8 punkte nurodytą finansinių ataskaitų rinkinį labai mažas įmones, pajamas paprastai skirsto į pardavimo, kitos veiklos, finansinės veiklos, investicinės veiklos pajamas. Labai mažos įmonės, pasirinkusios rengti šio standarto 8 punkte nurodytą finansinių ataskaitų rinkinį, pajamas skirsto į pardavimo pajamas ir kitas pajamas.

**20.1. Pardavimo ir kitų pajamų pripažinimo ir apskaitos tvarką nustato 10-asis verslo apskaitos standartas „Pajamos“. Kai kurių specialiųjų sričių įmonių verslo apskaitos standartai gali nustatyti ir kitokius pardavimo, ir kitų pajamų pripažinimo, apskaitos ir atskleidimo aiškinamajame rašte reikalavimus.**

**20.2. Pelno (nuostolių) ataskaitos pajamų grupavimą nustato 3-iasis verslo apskaitos standartas „Pelno (nuostolių) ataskaita“. Pajamos pripažįstamos vadovaujantis kaupimo principu, t. y. apskaitoje jos registruojamos, kai uždirbamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimą.**

**21. Įmonės sąnaudoms priskiriama pardavimo savikaina, pardavimo, bendrosios ir administracinės, kitos veiklos, finansinės veiklos, investicinės veiklos ir pelno mokesčio sąnaudos:**

Įmonės, išskyrus pasirinkusias rengti šio standarto 8 punkte nurodytą finansinių ataskaitų rinkinį labai mažas įmones, sąnaudoms paprastai priskiria pardavimo savikainą, pardavimo, bendrąsias ir administracines, kitos veiklos, finansinės veiklos, investicinės veiklos ir pelno mokesčio sąnaudas. Labai mažos įmonės, pasirinkusios rengti šio standarto 8 punkte nurodytą finansinių ataskaitų rinkinį, sąnaudoms priskiria atsargų ir išteklių sąnaudas, su darbo santykiais susijusias sąnaudas, nusidėvėjimo, amortizacijos ir turto vertės sumažėjimo, kitas sąnaudas ir pelno mokesčio sąnaudas.

**21.1. Ataskaitinio laikotarpio sąnaudų pripažinimo ir apskaitos tvarką nustato 11-asis verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“. Kai kurių specialiųjų sričių įmonių verslo apskaitos standartai gali nustatyti ir kitokius ataskaitinio laikotarpio sąnaudų pripažinimo, apskaitos ir atskleidimo aiškinamajame rašte reikalavimus.**

**21.2. Pelno (nuostolių) ataskaitos sąnaudų grupavimą nustato 3-iasis verslo apskaitos standartas „Pelno (nuostolių) ataskaita“. Sąnaudos apskaitoje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais tą ataskaitinį laikotarpį, kai patiriamos, neatsižvelgiant, kada buvo išleisti pinigai.**

## **VI. FINANSINIŲ ATASKAITŲ ELEMENTŲ VERTINIMAS**

**22. Vertinimas – vertės, kuria finansinių ataskaitų elementai pateikiami finansinėse ataskaitose, nustatymo procesas. Finansinių ataskaitų elementai gali būti vertinami tokiais vertinimo būdais:**

Apskaitoje ir finansinėse ataskaitose įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos ir sąnaudos yra vertinami pinigais. Elementai, kurie negali būti patikimai įvertinami pinigais, negali būti registruojami apskaitoje ir pateikiami finansinėse ataskaitose. Įvertinimas – tam tikros pinigų sumos, kuria ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai įrašomi į apskaitos registrus ir pateikiami finansinėse ataskaitose, nustatymo procesas. Apskaitoje ir finansinėse ataskaitose gali būti taikomi įvairūs įvertinimo būdai.

**22.1. Įsigijimo savikaina, kai turtas įvertinamas įsigyjant sumokėta ar mokėtina pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto ar sunaudoto turto verte, o įsipareigojimai – mokėtina, gauta arba gautina pinigų ar pinigų ekvivalentų suma, kurią numatoma sumokėti ar gauti esant įprastoms rinkos sąlygoms.**

Vertinant įsigijimo savikainą, įgytas turtas įvertinamas ir apskaitoje registruojamas įsigijimo metu sumokėta ar mokėtina pinigų, jų ekvivalentų ar kitų vertybių suma. Įsigijimo metu įsigijimo savikaina dažniausiai atitinka tikrąją turto vertę.

Pavyzdžiui, jeigu bendrovė perka automobilį ir 95 proc. jo pirkimo kainos sumoka pinigais, o likusią 5 proc. dalį padengia atiduodama pardavėjui įrenginį, šio automobilio įsigijimo savikaina bus lygi bendrai sumokėtų pinigų ir atiduoto turto vertei.

Į turto įsigijimo savikainą paprastai įtraukiamos visos išlaidos, susijusios su jo įsigijimu ir paruošimu naudoti. Vadinasi, nematerialiojo turto įsigijimo savikainą sudaro ne tik jo pirkimo kaina, bet ir visi negražinami pirkimo mokesčiai ir kitos išlaidos, susijusios su to turto įsigijimu ir paruošimu numatomam naudojimui (pvz., atlyginimas už teisinę paslaugą ir t. t.). Į ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikainą taip pat įskaičiuojama ne tik jo pirkimo kaina, bet ir su įsigijimu susiję negražinami mokesčiai, turto gabenimo, montavimo, instaliavimo, bandymo ir kitos išlaidos, susijusios su jo paruošimu naudoti. Į atsargų įsigijimo savikainą be pirkimo kainos įskaičiuojami ir negražintini mokesčiai, gabenimo ir kitos išlaidos, susijusios su jų įsigijimu ir pristatymu. Pasigamintas turtas įvertinamas jo pasigaminimo savikaina, kurią sudaro už išteklius (materialius, darbo ir kt.), sunaudotus turto gamybai, sumokėtų ar mokėtinų pinigų ar jų ekvivalentų suma.

Kai už įsigyjamo turto objektą atsiskaitymo laikotarpis viršija 12 mėnesių, o sutartyje palūkanos nenumatytos arba jų dydis reikšmingai skiriasi nuo rinkos palūkanų normos, įsigijimo savikaina apskaičiuojama diskontuojant visą mokėtiną sumą iki dabartinės vertės taikant rinkos palūkanų normą.

Vertinimo įsigijimo savikaina privalumas, kad įsigijimo savikaina parodo tikrąją sandorio vertę įsigijimo metu, ji yra patikima ir gali būti patikrinama, o trūkumas, kad po tam tikro laiko turto vertė kinta ir įsigijimo savikaina jau neatitinka tikrosios turto vertės.

Gautina pinigų suma vertinamo įsipareigojimo pavyzdys galėtų būti gautina dotacija. Pagal 21-ojo verslo apskaitos standarto „Dotacijos ir subsidijos“ nuostatas, jeigu dotacijos gavėjas atitinka visas dotacijos teikėjo keliamas sąlygas, yra pagrįsta garantija (pvz., dotacijos teikėjo priimtas sprendimas dėl dotacijos teikimo), kad dotacija tikrai bus gauta, numatoma gauti dotacijos suma jos gavėjo apskaitoje registruojama kaip kitos gautinos sumos (turto) ir gautinos dotacijos ar jos dalies (įsipareigojimo) padidėjimas.

**22.2. Tikrąja verte, kai turtas ar įsipareigojimas įvertinami suma, už kurią vertės nustatymo dieną sandorio šalys gali viena kitai įprastomis rinkos sąlygomis parduoti turtą ar paslaugas arba perleisti įsipareigojimą. Turto ir įsipareigojimų tikrosios vertės nustatymo tvarką nustato 32-asis verslo apskaitos standartas „Tikrosios vertės nustatymas“.**

Tikrąja verte vertinama siekiant apskaitoje parodyti tikrąją finansinių ataskaitų elementų vertę, t. y. sumą, už kurią vertės nustatymo dieną sandorio šalys viena kitai įprastomis rinkos sąlygomis gali parduoti turtą ar paslaugas arba perleisti įsipareigojimą.

Tikrąja verte apskaitoje vertinama, pavyzdžiui:

- nustatant turto, kurio vertė nenurodyta sutartyse, įsigijimo savikainą (pvz., nemokamai gauto turto, įvertinamo ir apskaitoje registruojamo tikrąja verte; mainais įgyto ilgalaikio turto, įvertinamo tikrąja verte, o jei jos nustatyti negalima, registruojamo už jį perduoto turto tikrąja verte; investicinio turto, kurio apskaitai taikomas tikrosios vertės būdas);
- taikant ilgalaikio materialiojo turto apskaitos perkainota verte metodą, registruojant turto vertės padidėjimą ar sumažėjimą (remiamasi to turto tikrąja verte perkainojimo metu);

- registruojant įgijėjo apskaitoje verslo jungimo metu įgytą turtą ir įsipareigojimus;
- nustatant įmonės parduoti laikomo finansinio turto ir su rinkos kainomis susijusių finansinių įsipareigojimų vertę.

Bendruosius tikrosios vertės nustatymo principus, vertinimo metodus tikrajai vertei nustatyti, tikrosios vertės patikimumo lygius, turto, įsipareigojimų ir nuosavybės vertybinių popierių vertinimą tikrają vertę reglamentuoja 32-asis verslo apskaitos standartas „Tikrosios vertės nustatymas“.

### **22.3. Grynąja galimo realizavimo verte, kai turtas įvertinamas pardavimo kaina esant įprastoms rinkos sąlygoms, atėmus įvertintas produkcijos gamybos užbaigimo ir pardavimo išlaidas.**

Šis įvertinimo būdas dažniausiai taikomas vertinant įmonės atsargas, jei jų įsigijimo ar pasigaminimo savikaina tampa aukštesnė už numatomą pardavimo kainą, t. y. jei pardavus atsargas jų įsigijimo ar pasigaminimo savikaina nebus padengta, nes atsargos paseno, rinkoje jų pardavimo kainos sumažėjo, išaugo gamybos užbaigimo ar pardavimo išlaidos ir pan.

Grynoji galimo realizavimo vertė – suma, gautina pardavus turtą įprastomis rinkos sąlygomis ir atėmus gamybos užbaigimo ir pardavimo išlaidas (pakavimo, žymėjimo, krovimo, gabenimo, komisinių ir kitas). Vertinimo grynąja galimo realizavimo verte trūkumas – kartais sunku patikimai įvertinti papildomas produkcijos gamybos užbaigimo ir pardavimo išlaidas.

### **22.4. Tikrąja turto verte atėmus pardavimo išlaidas, kai turtas įvertinamas suma, už kurią sandorio šalys gali parduoti turtą arba įplaukas kuriantį turto vienetą ir iš kurios atimamos galimos pardavimo išlaidos.**

Tikroji turto vertė atėmus pardavimo išlaidas yra suma, už kurią sandorio šalys gali parduoti turtą arba įplaukas kuriantį turto vienetą, atėmusios galimas pardavimo išlaidas, išskyrus tas, kurios jau buvo pripažintos įsipareigojimais. Turto pardavimo išlaidos gali būti, pavyzdžiui, teisinių paslaugų išlaidos, įvairūs sandorių mokesčiai, turto išvežimo ir kitos su pardavimu susijusios išlaidos. Darbo santykių nutraukimo, veiklos mažinimo ar reorganizavimo išlaidos turto pardavimo išlaidoms nepriskiriamos.

### **22.5. Dabartine verte, kai turtas įvertinamas dabartine diskontuota būsimąjo laikotarpio pinigų įplaukų suma, kurią, kaip tikimasi, turtas turėtų uždirbti ateityje esant įprastoms rinkos sąlygoms. Įsipareigojimai įvertinami diskontuota būsimąjo laikotarpio pinigų išmokų suma, kurios prireiks įsipareigojimams įvykdyti esant įprastoms rinkos sąlygoms.**

Dabartinė turto vertė – diskontuotos pinigų įplaukos, kurias, įmonės skaičiavimu, konkretus turto objektas ateityje sukurs įprastomis rinkos sąlygomis. Taikant dabartinės vertės nustatymo būdą, įsipareigojimai įvertinami diskontuota būsimų pinigų išmokų, kurių, įmonės skaičiavimu, reikės įsipareigojimams įvykdyti įprastomis rinkos sąlygomis, verte. Vertės diskontavimas remiasi prielaida, kad tam tikra pinigų suma šiandien verta daugiau nei ateityje, t. y. po metų ar kelerių.

Diskontuota suma gaunama taikant diskontavimo koeficientą, kuris nustatomas pagal diskonto normą ir laikotarpį. Dabartinė vertė apskaičiuojama pagal formulę:

$$PV_0 = FV_n \times \frac{1}{(1+i)^n},$$

kur

$PV_0$  – dabartinė vertė,

$FV_n$  – būsimoji vertė n metais,

$i$  – diskonto norma,

$n$  – laikotarpis iki išmokėjimo datos.

Nustatant diskonto normą, dažniausiai remiamasi vidutine konkrečių sandorių rinkos palūkanų norma. Pvz., kai rinkos palūkanų norma yra 5 proc., po dvejų metų mokėtinų 10 000 EUR dabartinė vertė būtų:

$$10\,000 \text{ EUR} : (1 + 0,05)^2 = 9\,070,29 \text{ EUR}$$

**22.6. Naudojimo vertė, kai turtas įvertinamas dabartine grynujų būsimųjų pinigų srautų, kuriuos tikimasi gauti naudojant turtą ir jį perleidžiant pasibaigus jo naudingo tarnavimo laikui, vertė.**

Turto naudojimo vertė nustatoma diskontuojant grynuosius būsimus pinigų srautus, kuriuos numatoma gauti naudojant turtą ir jį perleidžiant pasibaigus jo naudingo tarnavimo laikui.

Diskontuotų grynujų būsimųjų pinigų srautų dabartinė vertė apskaičiuojama pagal šią formulę:

$$PS_{NPV} = PS_1 : (1+r)^1 + PS_2 : (1+r)^2 + \dots + PS_n : (1+r)^n, \text{ kur}$$

$PS_{NPV}$  – diskontuotų grynujų pinigų srautų dabartinė vertė;

$PS_1 \dots PS_n$  – 1-ojo – n-ojo laikotarpio grynieji būsimi pinigų srautai;

$r$  – diskonto norma, išreikšta vieneto dalimis;

$1 \dots n$  – laikotarpiai, kurių grynieji būsimi pinigų srautai skaičiuojami.

Paskutinio n-ojo laikotarpio pinigų srautai  $PS_n$  apima ir ateityje perleidus turtą jo naudingo tarnavimo laiko pabaigoje tikėtiną gauti pinigų sumą. Diskonto norma turi būti apskaičiuojama atsižvelgiant į dabartinę pinigų laiko vertę ir įvertinant turtui būdingą riziką.

**22.7. Amortizuota savikaina, kai finansinis turtas įvertinamas įsigijimo savikaina, atėmus atgautą sumos dalį ir to turto nuvertėjimo sumą ir pripažinus įsigijimo savikainos ir išpirkimo sumos skirtumo sukauptą amortizaciją, o finansinis įsipareigojimas – įsigijimo savikaina, atėmus gražintą sumos dalį ir pripažinus įsigijimo savikainos ir išpirkimo sumos skirtumo sukauptą amortizaciją.**

Amortizuota savikaina paprastai vertinamas finansinis turtas, laikomas iki išpirkimo arba atsiskaitymo termino, pavyzdžiui, obligacijos, suteiktos paskolos, gautinos sumos ir ne prekybai skirti finansiniai įsipareigojimai.

Amortizuota savikaina skaičiuojama taikant apskaičiuotų palūkanų normos metodą. Apskaičiuotų palūkanų norma – palūkanų norma, kurią taikant pinigų srautai diskontuojami visą finansinio turto ar įsipareigojimo turėjimo laiką arba iki kito perkainojimo dienos. Skaičiuojant atsižvelgiama į visus sumokėtus arba gautus pinigus ir palūkanas.

Finansinių įsipareigojimų amortizuota savikaina apskaičiuojama taip pat, kaip ir finansinio turto.

**23. Turtas, įsipareigojimai, pajamos ir sąnaudos, kurie bus parodomi įmonės finansinėse ataskaitose, pirminio pripažinimo metu vertinami įsigijimo (pasigaminimo) savikaina, o vėliau jie vertinami įsigijimo savikainos ar verslo apskaitos standartų nustatytais kitais vertinimo būdais. Finansinių ataskaitų straipsniuose teikiama turta, įsipareigojimus, pajamas ir sąnaudas įmonės privalo vertinti verslo apskaitos standartų nustatytais vertinimo būdais, o jeigu tokių vertinimo būdų nenustatyta, įmonės juos gali pasirinkti pačios. Finansinių ataskaitų turto ir įsipareigojimų straipsnių atskirose sudedamosiose dalyse nurodytą turta ir įsipareigojimus įmonės turi vertinti atskirai.**

## VII. PAGRINDINIAI FINANSINIŲ ATASKAITŲ REIKALAVIMAI

### **24. Finansinėse ataskaitose pateikiama informacija tarpusavyje turi būti susijusi.**

Finansinėse ataskaitose pateikiama tarpusavyje susieta informacija, nes ji parodo tuos pačius sandorius ar ūkinius įvykius tik skirtingais aspektais. Nėra pagrindo išskirti kurią nors finansinę ataskaitą kaip svarbiausią – jos neatsiejamos viena nuo kitos ir vienodai svarbios priimant ekonominius sprendimus. Tik kompleksiška visų finansinių ataskaitų informacijos analizė leidžia vartotojams spręsti apie įmonės finansinę būklę ir jos pokyčius, veiklos rezultatus, pinigų srautus ir priimti pagrįstus sprendimus. Be to, finansinėse ataskaitose informacija siejama metodologiniu, t. y. apskaitoje taikomi tie patys pasirinkti informacijos rinkimo, įvertinimo ir grupavimo metodai, ir laiko požiūriu – pateikiama vienodos trukmės ataskaitinių laikotarpių informacija.

### **25. Finansinės ataskaitos turi suteikti tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą.**

Finansinių ataskaitų informacija tikra ir teisinga, jeigu ji objektyviai parodo tuos įvykius, kuriems pateikti ji skirta. Pvz., pelno (nuostolių) ataskaitoje pateikiamos ataskaitinio laikotarpio pajamos ir sąnaudos, todėl joje turi būti rodomos visos pajamos ir sąnaudos, priklausančios tik šiam ataskaitiniam laikotarpiui. Gauti visiškai tikslią apskaitos informaciją nėra paprasta dėl skirtingo vertės nustatymo, skirtingų apskaitos metodų, atskirų ūkinių operacijų identifikavimo sunkumų. Todėl turi būti tiksliai nurodomi apskaitos metodai, apskaitos ir vertės nustatymo procedūros, kad

finansinių ataskaitų informacijos vartotojai galėtų teisingai suprasti pateiktą informaciją, taikytų apskaitos ir vertinimo procedūrų esmę.

Finansinės ataskaitos parodo tikrą ir teisingą įmonės būklę arba teisingai parodo įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus, pinigų srautus ir finansinės būklės pokyčius. Tai užtikrina pagrindiniai finansinių ataskaitų kokybės požymiai ir verslo apskaitos standartų taikymas.

**26. Duomenys finansinėse ataskaitose turi būti pateikiami aiškiai ir suprantamai, kad informacijos vartotojai galėtų priimti tinkamus sprendimus.**

Finansinėse ataskaitose pateikiama informacija turi būti aiški ir suprantama jos vartotojams. Todėl daroma prielaida, kad finansinių ataskaitų informacijos vartotojai turi tam tikrų specialiųjų apskaitos, finansų, kitų ekonomikos ir verslo žinių, kurios leidžia suprasti ir analizuoti pateikiamą informaciją. Finansinėse ataskaitose būtina išsamiai ir visapusiškai paaiškinti sudėtingų įvykių ir operacijų, galinčių turėti įtakos finansinių ataskaitų informacijos vartotojams priimant svarbius sprendimus, turinį ir esmę, t. y. ši informacija negali būti neįtraukiama į finansines ataskaitas vien todėl, kad kai kuriems jos vartotojams bus sunku ją suprasti. Finansinių ataskaitų sudarytojai turi kvalifikuotai ir visapusiškai įvertinti finansinių ataskaitų informacijos vartotojų interesus. Finansinių ataskaitų informacijos turinys ir forma turi būti tokie, kad vartotojai galėtų suprasti jos esmę. Todėl ataskaitų pateikimo forma, ataskaitų, sąvokų, straipsnių ir rodiklių pavadinimai, klasifikacija turi atitikti esmę, neturi būti dviprasmybių ir nereikalingų smulkmenų.

**27. Finansinėse ataskaitose pateikiama informacija turi būti neutrali ir patikima. Draudžiama iškraipyti turto, pajamų, sąnaudų ar kitokius duomenis.**

Patikimumas yra viena iš svarbiausių informacijos ypatybių, garantuojančių finansinių ataskaitų informacijos vartotojams, kad pateikiama finansinė informacija bus objektyvi ir priimtina, kad nebus esminių klaidų ir nukrypimų. Finansinėse ataskaitose pateikiama informacija turi būti pagrįsta įvykusiomis ūkinėmis operacijomis ir faktais. Finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos patikimumas svarbus tuo, kad nuo jos visiškai ar iš dalies priklauso jos vartotojų išvadų ir sprendimų teisingumas. Pvz., pelno paskirstymo politika, išipareigojimai ir jų struktūra, pateikta finansinėse ataskaitose, daro įtaką vertinant įmonės akcijų, ypač nekotiruojamų biržoje, kainą.

Informacija patikima, jei ji teisingai parodo ūkines operacijas ir ūkinius įvykius. Informacija gali būti svarbi, tačiau nepatikima arba klaidingai pateikta. Pvz., įmonė ginčija teisme ieškinį dėl kompensacijos už padarytą žalą, todėl balanse ji neturėtų rodyti ieškinio sumos. Apie ieškinio sumą ir aplinkybes informaciją ji turėtų paskelbti aiškinamajame rašte. Kai kuriais atvejais sandorių ar įvykių poveikį įvertinti gali būti taip sudėtinga, kad įmonės savo ataskaitose jų nepripažįsta (pvz., įmonės sukurtas prestižas), tačiau tokio pobūdžio informaciją jos gali atskleisti aiškinamajame rašte. Finansinių ataskaitų patikimumui didelės įtakos turi šie veiksniai: informacijos teisingumas ir palyginamumas, jos turinys svarbiau už formą, neutralumas, atsargumas, galimybė patikrinti.

Informacijos neutralumo principas reiškia, kad ji turi būti objektyvi visų jos vartotojų požiūriu. Finansinės ataskaitos skelbiamos siekiant suteikti informaciją, kad galima būtų priimti

sprendimą, tačiau ataskaitų struktūra neturi daryti poveikio priimant konkretų sprendimą ar nulemti kokį nors rezultatą.

**28. Jei dėl apskaitos politikos pakeitimo ataskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų rodiklių neįmanoma palyginti su praėjusių ataskaitinių laikotarpių rodikliais, informacija turi būti pateikiama 7-ojo verslo apskaitos standarto „Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas“ nustatyta tvarka.**

Viena iš svarbiausių finansinių ataskaitų informacijos ypatybių yra galimybė ją palyginti. Dažniausia tai užtikrinama kelis ataskaitinius laikotarpius taikant tą pačią apskaitos politiką. Finansinių ataskaitų informacijos vartotojai, lygindami įvairių ataskaitinių laikotarpių, veiklos sričių, įmonių ir pan. duomenis, gali spręsti apie veiklos tendencijas ir perspektyvas. Jei finansinėse ataskaitose pateikiama informacija negali būti palyginama su praėjusių ataskaitinių laikotarpių duomenimis, rengiant finansines ataskaitas būtina taikyti 7-ojo verslo apskaitos standarto „Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas“ reikalavimus. Pagal šį standartą parengta finansinių ataskaitų informacija leidžia jos vartotojams įvertinti pasikeitimus ir jų įtaką finansinių ataskaitų elementams.

**29. Nesilaikyti verslo apskaitos standartų reikalavimų leidžiama tik tuo atveju, jeigu tai būtina norint pateikti tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą.**

**30. Verslo apskaitos standartuose nustatytos finansinių ataskaitų formos ir jose pateikti straipsniai yra privalomi, kai teisės aktų nustatytais atvejais ir tvarka finansinės ataskaitos skelbiamos viešai Juridinių asmenų registre. Įmonės savo nuožiūra negali keisti nustatytų finansinių ataskaitų formų, įrašyti kitokius straipsnių pavadinimus, įterpti naujus ar išbraukti esamus straipsnius, juos pergrupuoti net ir tuo atveju, kai juose nurodytos sumos lygios nuliui. Finansinių ataskaitų formose privalomų straipsnių sumas galima išskaidyti į smulkesnes sudėtines dalis ir parodyti atskirose eilutėse ir stulpeliuose tik tuo atveju, jei yra šios dvi sąlygos:**

**30.1. to reikia dėl įmonės veiklos specifikos;**

**30.2. būtina norint pateikti tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą.**

Atitinkami verslo apskaitos standartai reglamentuoja finansinių ataskaitų formą, struktūrą, informacijos pateikimo tvarką: 2-asis – „Balansas“, 3-iasis – „Pelno (nuostolių) ataskaita“, 4-asis – „Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita“, 5-asis – „Pinigų srautų ataskaita“.

Verslo apskaitos standartuose nustatytos finansinių ataskaitų formos ir jose pateikti straipsniai yra privalomi, kai teisės aktų nustatytais atvejais ir tvarka finansinės ataskaitos skelbiamos viešai Juridinių asmenų registre. Finansinių ataskaitų formose privalomų straipsnių sumas galima išskaidyti į smulkesnes eilutes tik išskirtiniais atvejais, t. y. jei to reikia tik dėl tai įmonei būdingos veiklos specifikos ir būtina norint pateikti tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus. Prieš priimdamos sprendimą dėl finansinių ataskaitų straipsnių detalizavimo į smulkesnes eilutes ar stulpelius, įmonės turėtų apsvarstyti galimybę pateikti detalesnę informaciją ne finansinių ataskaitų formose, o finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte.

**31. Finansinių ataskaitų duomenys turi būti pateikiami laikantis pasirinktos apskaitos politikos ir bendrųjų apskaitos principų.**

Apskaitos politika – principai, susitarimai, taisyklės ir praktika, kurios įmonė laikosi tvarkydama apskaitą, sudarydama ir pateikdama finansines ataskaitas. Kadangi finansinės ataskaitos sudaromos pagal apskaitos sistemoje sukauptą informaciją, apskaitos politika apima registravimo, vertinimo, klasifikavimo ir sisteminimo procedūras apibendrinant informaciją apie įmonių ūkinę veiklą. Įmonių laisvę pasirinkti apskaitos politiką riboja verslo apskaitos standartai, kuriuose nurodomos galimos apskaitos procedūros ir metodika. Politikos pasirinkimas reiškia, kad pasirenkamas vienas iš kelių galimų variantų ir taikomas apskaitoje registruojant ūkines operacijas ir ūkinius įvykius ir pateikiant juos finansinėse ataskaitose. Taigi įmonės pagal reikšmingumą gali pasirinkti minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę, pagal kurią objektai priskiriami ilgalaikiam materialiajam turtui, nusidėvėjimo skaičiavimo, atsargų įkainojimo būdą, gamybos išlaidų klasifikavimo ir paskirstymo sistemą ir pan.

Bendrieji apskaitos principai – tai visuotinai pripažintos nuostatos, kuriomis vadovaujamosi tvarkant apskaitą ir sudarant finansines ataskaitas.

## VIII. APSKAITOS POLITIKA

**32. Įmonė turi pasirinkti ir taikyti tokią apskaitos politiką, kad finansinės ataskaitos teisingai parodytų įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą.**

Nustatydama apskaitos politiką, įmonė turi iš galimų metodų ir apskaitos tvarkymo patirties pasirinkti tokią, kad finansinėse ataskaitose pateikiami rodikliai teisingai parodytų finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus. Renkantis apskaitos metodus, tikslinga ieškoti metodo ir gaunamų rezultatų ryšio, įvertinti pasirinktos apskaitos politikos įtaką rezultatų patikimumui. Pavyzdžiui, LIFO atsargų įkainojimo būdą tikslinga taikyti tose veiklos srityse, kur pirmiausiai suvartojamos paskutinio tiekimo atsargos (pvz., stiklo pramonėje, jeigu iš bunkerio į krosnį pirmiausiai patenka paskiausiai atvežtas smėlis). Pasirinkdama ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiką, įmonė turi įvertinti realų šio turto naudingo tarnavimo laiką ir apskaitoje taikyti atitinkamus nusidėvėjimo skaičiavimo normatyvus ir pan.

**33. Jei kurios nors ūkinės operacijos ar ūkinio įvykio registravimo ir pateikimo tvarka verslo apskaitos standartuose nenustatyta, įmonė turi vadovautis apskaitos politika, kuri užtikrintų, kad finansinėse ataskaitose pateikta informacija:**

**33.1. būtų naudinga jos vartotojams;**

**33.2. teisingai parodytų įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą;**

**33.3. atskleistų tų ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių turinį ir ekonominę prasmę, ne tik formalius pateikimo reikalavimus;**

**33.4. būtų neutrali;**

**33.5. būtų parengta vadovaujantis bendraisiais apskaitos principais;**

**33.6. būtų visais reikšmingais atžvilgiais išsami.**

**34. Jei kiti verslo apskaitos standartai nereglamentuoja kokių nors ūkinių įvykių ar ūkinių operacijų apskaitos, tokios operacijos registruojamos:**

**34.1. Kaip analogiškos kituose standartuose pateiktos ūkinės operacijos.**

**34.2. Jei kitų standartų nuostatos negali būti taikomos ir nėra analogiškų operacijų pavyzdžių, pagal šiame standarte pateiktus bendruosius apskaitos principus ir kitas šio standarto nuostatas.**

**34.3. Pagal tarptautiniuose finansinės atskaitomybės standartuose pateiktus tokių ūkinių operacijų apskaitos principus.**

**34.4. Pagal taikomą apskaitos praktiką, jeigu tai neprieštaruja 32 punkte nurodytoms apskaitos politikos nuostatoms.**

## **IX. BENDRIEJI APSKAITOS PRINCIPAI**

**35. Tvarkydamos apskaitą ir sudarydamos finansines ataskaitas, įmonės turi vadovautis šiais bendraisiais apskaitos principais:**

**35.1. įmonės;**

**35.2. įmonės veiklos tęstinumo;**

**35.3. periodiškumo;**

**35.4. pastovumo;**

**35.5. piniginio mato;**

**35.6. kaupimo;**

**35.7. palyginimo;**

**35.8. atsargumo;**

**35.9. neutralumo;**

**35.10. turinio viršenybės prieš formą.**

**36. Įmonės principas reiškia, kad kiekviena finansines ataskaitas sudaranti įmonė laikoma atskiru apskaitos vienetu ir kad į finansines ataskaitas turi būti įtraukiama tik tos įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą.**

Įmonės principas nusako įmonės savarankiškumą jos savininkų atžvilgiu. Apskaitoje įmonės turtas ir įsipareigojimai atskiriami nuo jos savininkų asmeninio turto ir skolų ar kitų įmonių turto ir įsipareigojimų.

**37. Įmonės veiklos tęstinumo principas reiškia, kad:**

**37.1. Rengdama finansines ataskaitas, įmonė daro prielaidą, kad veiklos laikotarpis yra neribotas ir artimiausiu metu jos nenumatoma likviduoti, todėl ji turi įvertinti, ar gali tęsti veiklą.**

Įmonių finansinėse ataskaitose pateikiama informacija apibūdina įmonės finansinę būklę ir galimybes gauti pajamų. Jeigu yra tikimybė, kad įmonės veikla dėl kokių nors priežasčių gali būti artimiausiu metu nutraukiama, remiantis veiklos tęstinumo prielaida finansinėse ataskaitose pateikiama informacija netenka prasmės, nes nebėra poreikio vertinti įmonės finansinę būklę. Likviduojant įmonę, finansinių ataskaitų informacijos vartotojams svarbiausia tampa informacija apie įmonės tikrąją turto vertę ir jos galimybes įvykdyti įsipareigojimus. Todėl, sudarant finansines ataskaitas, turi būti pagrįstos įmonės galimybės tęsti veiklą.

**37.2. Finansinės ataskaitos turi būti rengiamos vadovaujantis įmonės veiklos tęstinumo principu, nebent įmonės savininkai nuspręstų arba privalėtų likviduoti įmonę ar sustabdyti jos veiklą.**

Taikant veiklos tęstinumo principą, apskaitoje daroma prielaida, kad įmonės, kaip apskaitos vieneto, veiklos laikas neribotas ir artimiausiu metu jos nenumatoma likviduoti. Jeigu įmonės savininkai priėmė sprendimą likviduoti įmonę arba įmonei teismo sprendimu yra iškelta bankroto byla, įmonė privalo parengti likvidavimo pradžios finansines ataskaitas netaikydama veiklos tęstinumo principo. Jeigu įmonės savininkai priėmė sprendimą likviduoti įmonę iki ataskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų rinkinio sudarymo datos, rengdama finansines ataskaitas įmonė netaiko veiklos tęstinumo principo. Likviduojamos įmonės turtas turi būti įvertinamas mažesne iš šių verčių: tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, arba balansine verte, nustatyta likvidavimo pradžioje, su rinkos kainomis susiję įsipareigojimai – tikrąja verte, o kiti įsipareigojimai – galimo atsiskaitymo sumomis, t. y. sumomis, kurios turi būti sumokamos atsiskaitant su kreditoriais.

Jei įmonės veikla sustabdoma laikinai, tačiau numatoma ją vėl vykdyti ir neketinama įmonės likviduoti, tai veiklos tęstinumo principas yra taikomas. Laikina sustabdžius veiklą, reikėtų įvertinti įmonės verslo pobūdį, išorinius veiksnius ir rizikas, galinčias paveikti įmonės gebėjimą tęsti veiklą ir kelti abejonių dėl jos veiklos tęstinumo. Jei po veiklos sustabdymo įmonė bus likviduojama, ji privalės parengti likvidavimo pradžios finansines ataskaitas netaikydama veiklos tęstinumo principo.

**37.3. Priimant sprendimą dėl įmonės veiklos tęstinumo principo taikymo, turi būti išanalizuojama visa turima informacija.**

Rengdami finansines ataskaitas, įmonių vadovai turi įvertinti visus žinomus faktus, kurie gali turėti įtakos įmonės galimybei tęsti veiklą. Šie faktai gali būti tiek užregistruoti apskaitoje, tiek tikėtini ateityje. Didžiausią įtaką iš užregistruotų apskaitoje faktų tęsti įmonės veiklą turi įsipareigojimų suma ir galimybės juos įvykdyti ateityje. Po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos paaiškėjusių ir anksčiau apskaitoje neregistruotų faktų pavyzdžiai gali būti tikėtinos baudos už sutartinių įsipareigojimų nevykdymą, teismuose iškeltos bylos dėl žalos atlyginimo, verslą

kontroliuojančių institucijų numatomos sankcijos dėl teisės aktų nevykdymo ir pan., jeigu ginčijamos ar prognozuojamos sumos yra reikšmingos ir įmonė nedaug turi galimybių jas padengti.

Jei vidutinė ar didelė įmonė gali taikyti veiklos tęstinumo principą, visus faktus, kurie gali kelti abejonių dėl gebėjimo tęsti veiklą, ji turi atskleisti aiškinamajame rašte.

**37.4. Jei dėl tam tikrų priežasčių įmonės veiklos tęstinumo principo nesilaikoma, visas įmonės turtas ir įsipareigojimai tampa trumpalaikiai ir turi būti vertinami 28-ojo verslo apskaitos standarto „Įmonių likvidavimas“ nustatyta tvarka.**

Jei įmonė nesilaiko veiklos tęstinumo principo, vadinasi, artimiausiu metu ji gali būti arba bus likviduojama, todėl jos turtą pagal 28-ojo verslo apskaitos standarto „Įmonių likvidavimas“ nuostatas tikslinga vertinti mažesne iš šių verčių: tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, arba balansine verte, nustatyta likvidavimo pradžioje, su rinkos kainomis susijusius įsipareigojimus – tikrąja verte, o kitus įsipareigojimus – galimo atsiskaitymo sumomis, t. y. sumomis, kurios turi būti sumokamos atsiskaitant su kreditoriais. Dėl šios priežasties (įmonė nenumato tęsti veiklos), jos visas turtas ir įsipareigojimai laikomi trumpalaikiais (turtas nebus naudojamas įmonės veikloje ilgiau kaip vienus metus, įsipareigojimus teks vykdyti artimiausiu metu), todėl ilgalaikis turtas balanse perkeliamas į trumpalaikį turtą, o ilgalaikiai įsipareigojimai – į trumpalaikius įsipareigojimus.

### **38. Periodiškumo principas reiškia, kad:**

**38.1. Finansinės ataskaitos turi būti sudaromos pagal paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos duomenis. Vėliau įvykusios ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai įtraukiami į apskaitą ir parodomi kito ataskaitinio laikotarpio finansinėse ataskaitose. Todėl įmonės savininkų sprendimai dėl pelno paskirstymo ir kitais klausimais priimti tvirtinant praėjusių finansinių metų ataskaitas, priskiriami to ataskaitinio laikotarpio, kada jie buvo priimti, ūkinėms operacijoms ir pateikiami to laikotarpio finansinėse ataskaitose. Pelno paskirstymas pripažįstamas įvykusia ūkine operacija tik tada, kai jo paskirstymą įstatymų nustatyta tvarka patvirtina įmonės savininkai.**

Periodiškumo principas numato, kad įmonės veikla skirstoma į tam tikrus laikotarpius, kiekvienam iš kurių pasibaigus, nustatomi veiklos rezultatai ir parengiamos finansinės ataskaitos. Pagal veiklos tęstinumo principą daroma prielaida, kad įmonės veiklos laikas neribotas. Tačiau įmonės vadovui ir kitiems suinteresuotiems asmenims periodiškai būtina žinoti, kokie yra įmonės veiklos rezultatai ir finansinė būklė. Todėl įmonės veikla įvertinama tam tikrais laiko tarpais (dažniausiai kas vienus metus), vadinamais ataskaitiniais laikotarpiais.

Finansinėse ataskaitose apibendrinama finansiniais metais įvykusių ūkinių operacijų informacija ir fiksuojama įmonės paskutinės finansinių metų dienos (jei jie sutampa su kalendoriniais metais – gruodžio 31 d.) finansinė būklė, veiklos rezultatai ir pinigų srautai. Kadangi pelnas (nuostoliai) paskirstomas pasibaigus finansiniams metams, tvirtinant metines finansines ataskaitas, jo paskirstymo rezultatai registruojami, kai jis paskirstomas ir patvirtinamas savininkų, t. y. kitais finansiniais metais.

Vidutinės, didelės ir viešojo intereso įmonės pelno (nuostolių) paskirstymo projektą turi pateikti aiškinamajame rašte.

**38.2. Paprastai finansiniai metai trunka 12 mėnesių. Tačiau tam tikromis aplinkybėmis, kai įmonė pradeda veiklą, yra reorganizuojama, likviduojama arba priimamas sprendimas pakeisti finansinių metų pradžią, finansiniai metai gali trukti ne 12 mėnesių. Ūkinę veiklą pradedančios įmonės pirmieji finansiniai metai yra laikotarpis nuo jos įsteigimo dienos iki finansinių metų pabaigos. Savo finansinius metus keičiančios įmonės finansinių metų pabaiga yra naujų finansinių metų pabaiga, jei laikotarpis nuo finansinių metų pradžios iki naujų finansinių metų pabaigos yra ne ilgesnis kaip 18 mėnesių. Jei šis laikotarpis yra ilgesnis negu aštuoniolika mėnesių, nustatomi pereinamieji finansiniai metai, kurių pradžia yra senų finansinių metų pabaiga, o pabaiga – naujų finansinių metų pradžia.**

Paprastai finansinių ataskaitų ataskaitinis laikotarpis yra vieni metai (12 mėnesių), kurie dažniausiai sutampa su kalendoriniais metais. Finansinių metų pradžia, jei ataskaitinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais, – sausio 1 d., pabaiga – gruodžio 31 d. Jei finansiniai metai nesutampa su kalendoriniais metais, ataskaitinio laikotarpio pradžia laikoma pasirinkto mėnesio pirmoji diena, o pabaiga – dvylikto mėnesio paskutinė diena.

Sezoninės veiklos įmonės gali pasirinkti finansinių metų pradžią ir pabaigą atsižvelgdamos į savo veiklos intensyvumą. Paprastai pasirenkama, kad finansinių metų pradžia arba pabaiga sutaptų su žemiausiu įmonės veiklos tašku, o jei įmonės veikla tolygi – su kalendoriniais metais arba kitu įmonės pasirinktu 12 mėnesių laikotarpiu. Mėnesio, ketvirčio ar kitokio, trumpesnio nei vieni metai, ataskaitinio laikotarpio finansinės ataskaitos vadinamos tarpinėmis, kurios rengiamos teisės aktuose nustatytais atvejais, pateikiamos informacijos vartotojams įmonės sprendimu ar dėl kitų priežasčių (tarkime, bankų, vertybinių popierių biržos, valstybės institucijų, teismo prašymu).

Finansiniai metai keičiami tą ataskaitinį laikotarpį, kurį Juridinių asmenų registre užregistruojami įmonės steigimo dokumentai su pakeistais finansiniais metais (įstatai, nuostatai ar kt.).

Keičiant finansinius metus, aiškinamojo rašto pastabose būtina nurodyti finansinių metų pakeitimo priežastį, ataskaitinio laikotarpio pradžią ir pabaigą bei įspėti finansinių ataskaitų informacijos vartotojus, kad praėjusio ataskaitinio laikotarpio duomenys negali būti lyginami su ataskaitinio laikotarpio duomenimis.

Jei įmonė keičia savo finansinius metus ir laikotarpis nuo finansinių metų pradžios iki naujų finansinių metų pabaigos yra ne ilgesnis kaip 18 mėnesių, jos finansinių metų pabaiga yra naujų finansinių metų pabaiga.

---

### **1 pavyzdys**

UAB „A“ finansinių metų pradžia – spalio 1 d., o pabaiga – rugsėjo 30 d., todėl ataskaitinis laikotarpis, už kurį turėtų būti rengiamos finansinės ataskaitos, yra nuo 20X5 m. spalio 1 d. iki 20X6 m. rugsėjo 30 d.

UAB „A“ 20X6 m. vasario mėnesį Juridinių asmenų registre įregistravo pakeistus įmonės įstatus, nurodydama, kad jos finansiniai metai sutampa su kalendoriniais metais. Pakeitus finansinius metus, UAB „A“ finansinių metų pradžia bus 20X5 m. spalio 1 d., o pabaiga – 20X6 m. gruodžio 31 d. Finansinių metų laikotarpis – 15 mėnesių.

Aiškinamajame rašte UAB „A“ paaiškina finansinių metų pakeitimo priežastis, nurodo ataskaitinio laikotarpio pradžią – 20X5 m. spalio 1 d. ir pabaigą – 20X6 m. gruodžio 31 d., ir kad

finansinių ataskaitų ataskaitinio laikotarpio duomenys negali būti lyginami su praėjusio ataskaitinio laikotarpio duomenimis.

---

## 2 pavyzdys

UAB „B“ finansinių metų pradžia – sausio 1 d., o pabaiga – gruodžio 31 d., todėl ataskaitinis laikotarpis, už kurį turėtų būti rengiamos finansinės ataskaitos, yra nuo 20X5 m. sausio 1 d. iki 20X5 m. gruodžio 31 d.

UAB „B“ 20X5 m. rugpjūčio mėnesį Juridinių asmenų registre įregistravo pakeistus įmonės įstatus, nurodydama, kad jos finansinių metų pradžia – liepos 1 d., o pabaiga – birželio 30 d. Pakeitus finansinius metus, UAB „B“ finansinių metų pradžia bus 20X5 m. sausio 1 d., o pabaiga – 20X6 m. birželio 30 d. Finansinių metų laikotarpis – 18 mėnesių.

Aiškinamajame rašte UAB „B“ paaiškina finansinių metų pakeitimo priežastis, nurodo ataskaitinio laikotarpio pradžią 20X5 m. sausio 1 d. ir pabaigą 20X6 m. birželio 30 d. ir, kad finansinių ataskaitų ataskaitinio laikotarpio duomenys negali būti lyginami su praėjusio ataskaitinio laikotarpio duomenimis.

---

## 3 pavyzdys

UAB „C“ finansinių metų pradžia – spalio 1 d., o pabaiga – rugsėjo 30 d., todėl ataskaitinis laikotarpis, už kurį turėtų būti rengiamos finansinės ataskaitos, yra nuo 20X5 m. spalio 1 d. iki 20X6 m. rugsėjo 30 d.

UAB „C“ 20X6 m. spalio mėnesį Juridinių asmenų registre įregistravo pakeistus įmonės įstatus, nurodydama, kad jos finansiniai metai sutampa su kalendoriniais metais. Sprendimas keisti finansinius metus priimtas prasidėjus kitiems finansiniams metams, todėl finansiniai metai bus keičiami rengiant kitų finansinių metų ataskaitas. Šiuo atveju UAB „C“ dar turi parengti finansines ataskaitas už laikotarpį nuo 20X5 m. spalio 1 d. iki 20X6 m. rugsėjo 30 d., o kitas finansines ataskaitas, pakeitusi finansinius metus, UAB „C“ parengs už laikotarpį, kurio finansinių metų pradžia bus 20X6 m. spalio 1 d., o pabaiga – 20X7 m. gruodžio 31 d. Finansinių metų laikotarpis – 15 mėnesių.

Pakeitusi finansinius metus, aiškinamajame rašte UAB „C“ paaiškina finansinių metų pakeitimo priežastis, nurodys ataskaitinio laikotarpio pradžią 20X6 m. spalio 1 d. ir pabaigą 20X7 m. gruodžio 31 d. ir, kad finansinių ataskaitų ataskaitinio laikotarpio duomenys negali būti lyginami su praėjusio ataskaitinio laikotarpio duomenimis.

---

Jei įmonė keičia savo finansinius metus ir laikotarpis nuo finansinių metų pradžios iki naujų finansinių metų pabaigos yra ilgesnis kaip 18 mėnesių, turi būti nustatyti pereinamieji finansiniai metai, kurių pradžia yra finansinių metų pradžia, o pabaiga – naujų finansinių metų pradžia.

---

## 4 pavyzdys

UAB „D“ finansiniai metai sutampa su kalendoriniais metais, t. y. jų pradžia – sausio 1 d., o pabaiga – gruodžio 31 d., todėl ataskaitinis laikotarpis, už kurį turėtų būti rengiamos finansinės ataskaitos, yra nuo 20X6 m. sausio 1 d. iki 20X6 m. gruodžio 31 d.

---

UAB „D“ 20X6 m. lapkričio mėnesį Juridinių asmenų registre įregistravo pakeistus įstatus, nurodydama, kad jos finansinių metų pradžia – spalio 1 d., o pabaiga – rugsėjo 30 d. Laikotarpis nuo finansinių metų pradžios 20X6 m. sausio 1 d. iki naujų finansinių metų pabaigos 20X7 m. rugsėjo 30 d. yra ilgesnis kaip 18 mėnesių (21 mėn.), todėl turi būti nustatyti pereinamieji finansiniai metai. Pakeitus finansinius metus, UAB „D“ pereinamųjų finansinių metų pradžia bus 20X6 m. sausio 1 d., o pabaiga – 20X6 m. rugsėjo 30 d. Pereinamųjų finansinių metų laikotarpis – 9 mėnesiai.

Pakeitusi finansinius metus, aiškinamajame rašte UAB „D“ paaiškins finansinių metų pakeitimo priežastis, nurodys ataskaitinio laikotarpio pradžią 20X6 m. sausio 1 d. ir pabaigą 20X6 m. rugsėjo 30 d., ir kad finansinių ataskaitų ataskaitinio laikotarpio duomenys negali būti lyginami su praėjusio ataskaitinio laikotarpio duomenimis.

---

## 5 pavyzdys

UAB „E“ finansiniai metai sutampa su kalendoriniais metais, t. y. jų pradžia – sausio 1 d., o pabaiga – gruodžio 31 d., todėl ataskaitinis laikotarpis, už kurį turėtų būti rengiamos finansinės ataskaitos, yra nuo 20X6 m. sausio 1 d. iki 20X6 m. gruodžio 31 d.

UAB „E“ 20X7 m. sausio mėnesį Juridinių asmenų registre įregistravo pakeistus įmonės įstatus, nurodydama, kad jos finansinių metų pradžia spalio 1 d., o pabaiga – rugsėjo 30 d. Sprendimas keisti finansinius metus priimtas prasidėjus 20X7 finansiniams metams, todėl finansiniai metai bus keičiami rengiant 20X7 m. finansines ataskaitas. Šiuo atveju UAB „E“ dar turi parengti finansines ataskaitas už laikotarpį nuo 20X6 m. sausio 1 d. iki 20X6 m. gruodžio 31 d. Apskaičiavus, kad keičiant finansinius metus, laikotarpis nuo finansinių metų pradžios 20X7 m. sausio 1 d. iki naujų finansinių metų pabaigos 20X8 m. rugsėjo 30 d. yra ilgesnis kaip 18 mėnesių (21 mėn.), turi būti nustatyti pereinamieji finansiniai metai. Pakeitus finansinius metus, UAB „E“ pereinamųjų finansinių metų pradžia bus 20X7 m. sausio 1 d., o pabaiga – 20X7 m. rugsėjo 30 d. Pereinamųjų finansinių metų laikotarpis – 9 mėnesiai.

Pakeitusi finansinius metus, aiškinamajame rašte UAB „E“ paaiškins finansinių metų pakeitimo priežastis, nurodys ataskaitinio laikotarpio pradžią 20X7 m. sausio 1 d. ir pabaigą 20X7 m. rugsėjo 30 d. ir, kad finansinių ataskaitų ataskaitinio laikotarpio duomenys negali būti lyginami su praėjusio ataskaitinio laikotarpio duomenimis.

---

**39. Pastovumo principas reiškia, kad įmonė pasirinktą apskaitos politiką turi taikyti nuolat arba pakankamai ilgą laiką, nebent reikšmingi įvykiai ar aplinkybės priverstų ją pakeisti. Apskaitos politika gali būti keičiama dėl apskaitą ir finansinių ataskaitų sudarymą reglamentuojančių įstatymų ir verslo apskaitos standartų reikalavimų pasikeitimo ir kai paaiškėja, kad taikomi apskaitos metodai neleidžia tikrai ir teisingai parodyti įmonės finansinės būklės, veiklos rezultatų ir pinigų srautų, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą.**

Apskaitos pastovumo principas numato, kad įmonė pasirinktą apskaitos metodą turi pastoviai taikyti visais ūkinės veiklos laikotarpiais analogiškomis ūkinėms operacijoms apskaitoje registruoti, kol atsiras svarbių priežasčių jį pakeisti. Jei įmonė dažnai keistų apskaitos metodus, būtų sunku ar net neįmanoma palyginti skirtingų laikotarpių finansinių ataskaitų elementus, finansinių ataskaitų informacijos vartotojams būtų sunku spręsti, dėl kokių priežasčių gerėja ar blogėja įmonės finansinė

būklė, veiklos rezultatai ir pinigų srautai – dėl geresnio ar blogesnio įmonės darbo ar tik dėl apskaitos metodų pakeitimo.

Pakeisti apskaitos metodą galima tik remiantis 7-ojo verslo apskaitos standarto „Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas“ reikalavimais, t. y. kai pakeičiamas įstatymas, verslo apskaitos standartas arba kai pritaikytas naujas apskaitos metodas teisingiau parodo įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus.

**40. Piniginio mato principas reiškia, kad visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą, finansinėse ataskaitose išreiškiami pinigais.**

Apskaitoje registruojama ir finansinėse ataskaitose parodoma tik ta informacija, kuri gali būti išreikšta pinigais. Šio būdo privalumas tas, kad pinigai yra visuotinai pripažinta matavimo priemonė, kurią naudojant nevienarūšiai įmonės ūkiniai įvykiai ir ūkinės operacijos gali būti išreikšti skaičiais, kuriuos galima sumuoti, atimti. Apskaitos sistemoje tik pinigais galima išreikšti, apibendrinti ir palyginti nevienarūšius finansinių ataskaitų elementus: turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, sąnaudas, pajamas ir pan. Nors piniginis matas ir pranašesnis, tačiau apskaitoje nepateikiami svarbūs verslo faktai, pvz., įmonės darbuotojų kvalifikacija, patirtis, kompetencija, produkcijos kokybė, konkurentų veiksmai rinkoje ir pan., kurių negalima patikimai išmatuoti pinigais. Šį trūkumą iš dalies kompensuoja aiškinamasis raštas, kuriame paaiškinami svarbūs rodikliai ir ūkiniai įvykiai, taip pat gali būti pateikiama ir nefinansinio pobūdžio informacija.

**41. Kaupimo principas reiškia, kad ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai apskaitoje registruojami, kai jie įvyksta, ir tų laikotarpių finansinėse ataskaitose pateikiami neatsižvelgiant į pinigų gavimą ar išmokėjimą. Pagal kaupimo principą pajamos registruojamos, kai uždirbamos, o sąnaudos – kai patiriamos.**

Kaupimo principas numato, kad ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai registruojami apskaitoje tada, kai įvyksta. Tai reiškia, kad pajamos ir sąnaudos registruojamos apskaitoje taip, kad tam tikri finansinius padarinius sukeliantys ūkiniai įvykiai būtų parodyti tą laikotarpį, kai įvyksta, bet ne tada, kai įmonė gauna ar sumoka pinigus. Taikant šį principą, pajamos pripažįstamos tą laikotarpį, kada buvo parduotos prekės, suteiktos paslaugos, atlikti darbai ir visa su prekėmis ir paslaugomis susijusi rizika ir nauda buvo perduota pirkėjui neatsižvelgiant į pinigų gavimo laiką. Sąnaudos apskaitoje registruojamos tada, kai jos patiriamos, neatsižvelgiant į pinigų sumokėjimo laiką.

**42. Palyginimo principas reiškia, kad:**

**42.1. Per ataskaitinį laikotarpį uždirbtos pajamos siejamos su sąnaudomis, patirtomis uždirbant tas pajamas.**

Palyginimo principas numato, kad ataskaitinio laikotarpio pajamos turi būti siejamos su sąnaudomis, patirtomis tas pajamas uždirbant. Sąnaudomis pripažįstama tik ta išlaidų dalis, kuri

patirta uždirbant ataskaitinio laikotarpio pajamas arba kurios nebus galima susieti su ateinančių laikotarpių pajamomis.

Išlaidos, kurios teiks įmonei ekonominės naudos ateityje, laikomos turtu. Sąnaudos, priskirtinos keliems ataskaitiniams laikotarpiams, turi būti paskirstomos tiems ataskaitiniams laikotarpiams, kuriais jos teiks įmonei ekonominės naudos.

**42.2. Finansinės ataskaitos turi būti rengiamos taip, kad jų informacijos vartotojai galėtų palyginti jose pateiktą informaciją su kitų ataskaitinių laikotarpių ir kitų įmonių teikiama informacija ir teisingai įvertinti įmonės finansinės būklės, veiklos rezultatų, pinigų srautų, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą, pokyčius.**

Finansinėse ataskaitose pateikta informacija turi būti palyginama, kad finansinių ataskaitų informacijos vartotojai galėtų atlikti finansinės būklės, veiklos rezultatų ir pinigų srautų analizę. Vienodais mato vienetais sudarytos finansinės ataskaitos leidžia palyginti:

- įmonės kelių ataskaitinių laikotarpių rodiklius;
- panašios veiklos įmonių rodiklius;
- įmonės veiklos rodiklius su vidutiniais šakos rodikliais;
- įvairių veiklos sričių įmonių rodiklius.

Palyginti finansines ataskaitas lengviau, kai jas sudarant taikoma pastovi apskaitos politika, t. y. kai registruojant, įvertinant ir grupuojant apskaitoje ūkines operacijas ir ūkinius įvykius taikomi vienodi apskaitos metodai.

**42.3. Visose finansinėse ataskaitose turi būti pateikiama ataskaitinių ir mažiausiai vieno praėjusių finansinių metų (lyginamoji) informacija. Jei buvo pakeistas finansinių ataskaitų straipsnių grupavimas, su ataskaitinių metų duomenimis norimų palyginti praėjusių finansinių metų duomenis reikia pergrupuoti, išskyrus atvejį, kai jų pergrupuoti neįmanoma. Įmonė turi pasirinkti pastovią apskaitos politiką, pagal kurią vertinant ir grupuojant finansinių ataskaitų duomenis būtų taikomi vienodi metodai, o pasikeitus verslo sąlygoms pasirinkti kiti apskaitos metodai būtų taikomi nepažeidžiant palyginimo principo.**

Verslo apskaitos standartuose pateikiamose finansinių ataskaitų formose numatyta pateikti dviejų ataskaitinių laikotarpių informaciją, t. y. ataskaitinių finansinių ir praėjusių finansinių metų. Tačiau, savo nuožiūra, įmonės finansinėse ataskaitose gali pateikti ir daugiau ataskaitinių laikotarpių informaciją, pvz., trejų, penkerių metų.

Jei, pavyzdžiui, dėl verslo apskaitos standartų pakeitimo, buvo pakeistas finansinių ataskaitų straipsnių grupavimas, su ataskaitinių metų duomenimis norimų palyginti praėjusių finansinių metų duomenis reikia pergrupuoti, išskyrus atvejį, kai jų pergrupuoti neįmanoma.

---

### **Pavyzdys**

Vidutinė įmonė „A“ sudarydama 2015 metų finansines ataskaitas pelno (nuostolių) ataskaitoje pateikė tik finansinės ir investicinės veiklos rezultata, o ilgalaikį materialųjį turtą rodė dviejose

balanso grupėse: *Žemė ir pastatai* ir *Kitas materialusis turtas*. Sudarydama 2016 metų finansines ataskaitas ir vadovaudamasi 2-ojo verslo apskaitos standarto „Balansas“ ir 3-iojo verslo apskaitos standarto „Pelno (nuostolių) ataskaita“ nuostatomis, vidutinė įmonė „A“ pelno (nuostolių) ataskaitos atskirose eilutėse parodė finansinės ir investicinės veiklos pajamas ir sąnaudas, o ilgalaikio materialiojo turto grupes pergrupavo atskirai išskirdama turto grupę *Pastatai ir statiniai*. 2015 m. balanso grupėje *Žemė ir pastatai* buvo parodytas 424 000 EUR vertės pastatas, o grupėje *Kitas materialusis turtas* 25 000 EUR vertės tvora. Šį pastatą kartu su tvora vidutinė įmonė „A“ nuo 2016 metų rodo balanso turto grupėje „Pastatai ir statiniai“.

**Vidutinės įmonės „A“ 2015 m. gruodžio 31 d. balanso išrašas**

	Straipsniai	Pastabos Nr.	Finansiniai metai (2015 m.)	Praėję finansiniai metai (2014 m.)
A	ILGALAIKIS TURTAI		830 000	841 000
I	NEMATERIALUSIS TURTAI		6 000	9 000
II.	MATERIALUSIS TURTAI		824 000	832 000
II.1.	Žemė ir pastatai		724 000	730 000
II.2.	Kitas materialusis turtas		100 000	102 000

2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitos praėjusių finansinių metų stulpelyje vidutinė įmonė turi atskirai parodyti 2015 m. finansinės ir investicinės veiklos pajamas ir sąnaudas, ne tik šios veiklos rezultata. 2016 m. balanso ilgalaikio materialiojo turto straipsnių praėjusių finansinių metų sumos, kurias norima palyginti su ataskaitinių metų sumomis, turi būti pergrupuojamos.

**Vidutinės įmonės „A“ 2016 m. gruodžio 31 d. balanso išrašas**

	TURTAI	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis (2016 m.)	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis (2015 m.)
A	ILGALAIKIS TURTAI		819 000	830 000
1.	NEMATERIALUSIS TURTAI		3 000	6 000
	...			
2.	MATERIALUSIS TURTAI		816 000	824 000
2.1.	Žemė		300 000	300 000

2.2.	Pastatai ir statiniai		442 500	449 000
	...			
2.5.	Kiti įrenginiai, prietaisai ir įrankiai		73 500	75 000

Kiekvieno straipsnio pateikimo ir grupavimo pakeitimo pobūdį, priežastis ir sumas vidutinė įmonė „A“ turi atskleisti aiškinamajame rašte.

**43. Atsargumo principas reiškia, kad:**

**43.1. Įmonė pasirenka tokius apskaitos metodus, kurie neleistų turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų vertės nepagrįstai padidinti arba sumažinti.**

Remiantis atsargumo principu, pripažinti įmonės pajamų padidėjimą reikia svaresnių įrodymų negu susidariusių sąnaudų pripažinimas. Kad būtų galima pripažinti pajamas, reikia pagrįsto įsitikinimo, kad būtų galima pripažinti sąnaudas – pagrįstos galimybės. Šis principas reiškia, kad vertinant įmonės veiklos rezultatus iš kelių vertinimo metodų pasirenkamas tas, kurį taikant įmonės veiklos rezultatai ir turtas nebus nepagrįstai padidinti, o įsipareigojimai – nepagrįstai sumažinti.

**43.2. Įmonė nepripažįsta būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais numatomo uždirbti pelno. Įmonė finansinėse ataskaitose parodo tik iki paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos uždirbtą pelną.**

**43.3. Įmonė apskaitoje užregistruoja visus įsipareigojimus, susijusius su ataskaitiniais ir ankstesniais ataskaitiniais finansiniais metais. Jei nuo paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos iki finansinių ataskaitų sudarymo datos paaiškėja, kad apskaitoje yra neužregistruotų įsipareigojimų, jie turi būti užregistruojami.**

**43.4. Rengiant finansines ataskaitas, turi būti vertinamas turto nuvertėjimas ir patikrinami visi apskaitiniai įvertinimai. Finansinių ataskaitų rengėjai turi užtikrinti, kad finansinės ataskaitos yra patikimos ir neutralios, t. y. turtas ir pajamos parodytos ne didesne (mažesne), o įsipareigojimai ir sąnaudos – ne mažesne (didesne) verte.**

Finansinėse ataskaitose pateikiama informacija apie praeities ūkines operacijas ir ūkinius įvykius, t. y. praėjusių ataskaitinių laikotarpių. Dažnai ūkines operacijas ir ūkinius įvykius galima suprasti tik įvertinus galimus būsimų ataskaitinių laikotarpių rezultatus, o rengiant ataskaitas tai atlikti sudėtinga. Pvz., sudėtinga įvertinti tikimybę atgauti pirkėjų skolas, teismo priteistas sumas ar atsargų, apskaitoje įvertintų įsigijimo savikaina, tikrąją vertę ir pan. Todėl finansines ataskaitas būtina rengti apdairiai, atsargiai įvertinti neapibrėžtumus, kad turtas ir pajamos nebūtų padidinti, o įsipareigojimai ir sąnaudos – sumažinti. Neleidžiama sudaryti nepagrįstų atidėjinių, dirbtinai didinti turto, pajamų ar dirbtinai sumažinti įsipareigojimų ir sąnaudų. Tačiau per didelis atsargumas gali sumažinti finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos teisingumą ir neutralumą.

**44. Neutralumo principas reiškia, kad finansinėse ataskaitose teikiama informacija turi būti objektyvi ir nešališka. Pateikta informacija neturi paveikti finansinių ataskaitų informacijos vartotojų, kad jie priimtų nepagrįstai palankius įmonei sprendimus, ir neturi būti siekiama iš anksto numatyto rezultato.**

Pateikiama informacija turi būti nešališka, t. y. jos sudėtis, parinkimas, pateikimo forma neturi daryti įtakos konkrečiam finansinių ataskaitų informacijos vartotojui ar jų grupei priimant įmonei ar jos vadovui palankius sprendimus. Finansinėse ataskaitose pateikiama informacija turi būti objektyvi visų vartotojų požiūriu, o finansinių ataskaitų sudarytojai duomenis turi pateikti neutraliai, ypač juos aiškindami ir aprašydami aiškinamajame rašte.

**45. Turinio viršenybės prieš formą principas reiškia, kad registruojant ūkines operacijas ir ūkinius įvykius didžiausias dėmesys skiriamas jų turiniui ir ekonominei prasmei, ne tik formaliems pateikimo reikalavimams.**

Kartais apskaitoje registruojamas ūkines operacijas galima suprasti dvejopai. Pirma, įvykdytos ūkinės operacijos gali būti vertinamos teisiniu požiūriu, nes dauguma jų vykdomos pagal sutartis. Antra, įvykdytos ūkinės operacijos gali būti vertinamos ekonominiu požiūriu, t. y. pagal jų poveikį įmonės finansinei būklei ir veiklos rezultatams, kurie pateikiami finansinėse ataskaitose dabar ir kurie bus teikiami ateityje. Sudarant finansines ataskaitas, būtina akcentuoti ekonominį ūkinių operacijų turinį, net jei teisiškai jos būtų aiškinamos kitaip. Verslo apskaitos standartai reglamentuoja tik ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių apskaitą, o šalių teisės ir pareigos nustatomos sutartyse. Pvz., patikėjimo teise perduotas turtas yra patikėtojo nuosavybė, tačiau jei toks turtas atitinka turto pripažinimo kriterijus, jis turėtų būti rodomas patikėtinio balanse.

Galima situacija, kai pagal turimus dokumentus įmonė perleido turtą ir nuosavybės teises į jį kitai įmonei, tačiau sudarė papildomą sutartį, pagal kurią turtą perleidusi įmonė ir toliau naudosis minėto turto teikiama ekonomine nauda. Įregistravus apskaitoje informaciją apie turto perleidimą, finansinėse ataskaitose bus neteisingai atskleidžiama sandorio esmė, todėl turtas ir toliau turėtų būti rodomas perleidusios jį įmonės balanse. Tokio sandorio pavyzdys galėtų būti atgalinės nuomos sutartis, pagal kurią turtas parduodamas finansinės nuomos davėjui, tačiau jis ir toliau lieka finansinės nuomos gavėjo apskaitoje, kadangi pastarajam teikia ekonominę naudą.

## **X. INFORMACIJOS REIKŠMINGUMAS**

**46. Informacija yra reikšminga, jei jos nepateikimas ar neteisingas pateikimas gali iškreipti finansinių ataskaitų duomenis ir turėti įtakos finansinių ataskaitų informacijos vartotojų priimamiems sprendimams.**

Reikšmingumo principas numato, kad finansinėse ataskaitose įmonė privalo atskleisti visą reikšmingą informaciją. Informacijos, pateikiamos finansinėse ataskaitose, reikšmingumas nustatomas kiekvienu atveju atskirai. Kad finansinėse ataskaitose pateikiama informacija būtų patikima ir neturėtų neigiamos įtakos šios informacijos vartotojų priimamiems sprendimams, įmonė turi nusistatyti informacijos reikšmingumo kriterijus.

Registruodama apskaitoje nereikšmingus ūkinius įvykius ir ūkines operacijas ir atskleisdama juos finansinėse ataskaitose, įmonė gali taikyti paprastesnius būdus. Kitose (balanse, pelno (nuostolių) ataskaitoje, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitoje, jei įmonė sudaro nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitą) finansinėse ataskaitose pateikta informacija gali būti neatskleidžiama aiškinamajame rašte, jeigu ji nėra reikšminga.

### Pavyzdys

Vidutinė įmonė „A“ prekiauja įvairiomis elektros prekėmis. 20X6 metais ji uždirbo 10 100 000 EUR pajamų, iš jų 10 000 000 EUR pardavimo pajamų ir 100 000 EUR pajamų iš kitos veiklos. Tais pačiais metais pardavimo savikaina buvo 7 000 000 EUR. Šią įmonę ketinama parduoti.

Ištrauka iš UAB „A“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitos

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Prėjęs ataskaitinis laikotarpis
1.	Pardavimo pajamos		10 000 000	15 000 000
2.	Pardavimo savikaina		7 000 000	11 000 000
3.	Biologinio turto tikrosios vertės pokytis		-	-
4.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		3 000 000	4 000 000
5.	Pardavimo sąnaudos		-	-
6.	Bendrosios ir administracinės sąnaudos		200 000	100 000
7.	Kitos veiklos rezultatai		100 000	-
	...			

Pagal vidutinės įmonės „A“ 20X6 metų pelno (nuostolių) ataskaitoje pateiktus duomenis matyti, kad 20X6 finansinių metų pardavimo pajamos, palyginti su praėjusiais finansiniais metais, sumažėjo 5 000 000 EUR. Ši suma yra reikšminga, todėl vidutinė įmonė aiškinamajame rašte turėtų atskleisti, kokios pardavimo pajamos sumažėjo ir kokios buvo jų mažėjimo priežastys.

Vidutinė įmonė 20X6 metais iš kitos veiklos gavo 100 000 EUR pajamų, tačiau ši suma jai nėra reikšminga. Bet 100 000 EUR padidėjusios bendrosios ir administracinės išlaidos įmonei yra reikšmingas faktas, nes jos yra susijusios su tiekėjui pateiktu 2 000 000 EUR ieškiniu. Tikėtina, kad juos pavyks prisiteisti ir atgauti, todėl šią informaciją būtina atskleisti, nes ji turėtų įtakos įmonės pardavimo kainai.

**47. Nustatant informacijos reikšmingumą, ji vertinama ne tik kiekybiniu požiūriu, bet vertinamas ir jos turinys. Priimant sprendimą, bet kuris kriterijus gali turėti lemiamos įtakos. Nereikšingos sumos gali būti sujungiamos su panašaus pobūdžio ar paskirties sumomis, kurios pateikiamos ir atskleidžiamos finansinėse ataskaitose.**

Finansinės ataskaitos sudaromos apibendrinus įvykusių ūkinių operacijų, kurios pagal pobūdį ar paskirtį skirstomos ir jungiamos į grupes, informaciją. Finansinių ataskaitų eilutėse pateikiami sugrupuoti duomenys. Duomenų, kurie nėra reikšmingi, sumos sujungiamos su panašaus pobūdžio ar paskirties sumomis, kurios yra pateikiamos ir atskleidžiamos finansinėse ataskaitose. Gali būti reikšmingų duomenų, kurie atskirai nepateikiami, tačiau pateikiami aiškinamajame rašte. Sudarant finansines ataskaitas, reikia vengti jas perkrauti nereikšmingomis detalėmis, nes dėl to finansinių ataskaitų informacijos vartotojams tik sudėtingiau suvokti ir analizuoti pateiktą informaciją.

Kaip atskirti reikšmingą informaciją nuo nereikšmingos, tikslių kriterijų nėra nurodyta. Kai kuriuose šaltiniuose pateikiama nuomonė, kad suma, didesnė kaip 5 proc. straipsnio sumos, gali būti reikšminga. Toks požiūris jokių būdu nėra taisyklė, nes įmonės pačios nustato reikšmingumo kriterijus. Be to, reikšmingumas vertinamas ne tik pagal sumos dydį, bet ir pagal pobūdį. Pavyzdžiui, atskirai pateikiami atidėjinių straipsniai, nors jų sumos gali būti nedidelės, tačiau finansinių ataskaitų informacijos vartotojui ši informacija reikšminga.

## XI. TARPUSAVIO UŽSKAITA

**48. Finansinėse ataskaitose negali būti daroma turto ir įsipareigojimų tarpusavio užskaita, nebent tai nustatyta kitame verslo apskaitos standarte arba tais atvejais, kai yra abi šios sąlygos:**

**48.1. Turtas ir įsipareigojimai yra susiję su tuo pačiu asmeniu.**

**48.2. Leidžiama daryti turto ir įsipareigojimų užskaitą arba kitaip eliminuoti teisės aktų nustatyta tvarka (pvz., daroma avansu sumokėto pelno mokesčio ir (ar) pelno mokesčio permokos užskaita su mokėtino pelno mokesčio įsipareigojimu), arba yra susitarimas dėl tokio turto ir įsipareigojimo užskaitos ir toks susitarimas teisės aktų nėra draudžiamas.**

Atlikus tarpusavio užskaitą, išskyrus atvejus, kai tarpusavio užskaita geriau parodo ūkinės operacijos ar ūkinio įvykio esmę, finansinių ataskaitų informacijos vartotojams sunkiau įvertinti įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir būsimus įmonės pinigų srautus. Todėl negali būti daroma turto ir įsipareigojimų tarpusavio užskaita, nebent tai nustatyta kitame verslo apskaitos standarte.

---

### 1 pavyzdys

Įmonės „X“ gautinos sumos yra 1 mln. eurų, o įsipareigojimai – 0,5 mln. eurų. Padarius įsipareigojimų ir gautinų sumų užskaitą, balanse būtų parodyta, kad įmonės „X“ gautinos sumos yra 0,5 mln. eurų (1 mln. EUR – 0,5 mln. EUR) ir kad ji neturi jokių įsipareigojimų. Taip vartotojams būtų pateikta klaidinga informacija, nes ateityje įsipareigojimus teks padengti naudojant įmonės „X“ turtą, paėmus paskolą ar pan.

---

Finansinėse ataskaitose gali būti daroma turto ir įsipareigojimų tarpusavio užskaita, jei tai nustatyta kito verslo apskaitos standarto arba tais atvejais, kai turtas ir įsipareigojimai yra susiję su

tuo pačiu fiziniu ar juridiniu asmeniu ir jų tarpusavio užskaita leidžiama teisės aktų nustatyta tvarka, sutartyje ar kitame rašytiniame susitarime numatytomis sąlygomis.

---

## 2 pavyzdys

1. Įmonė „Y“ per 20X6 m. gruodžio mėnesį įsigijo prekių, kurių pirkimo PVM yra 10 000 EUR. Tą patį mėnesį ji pardavė prekių, kurių pardavimo PVM 12 500 EUR. Įmonė „Y“ turi teisę iš pardavimo PVM atskaityti visą pirkimo PVM sumą. Daroma prielaida, kad gruodžio mėnesį įmonė „Y“ sumokėjo visus ankstesnių laikotarpių mokesčius. Atliekant gautino ir mokėtino PVM užskaitą, įmonės „Y“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 4492 Mokėtinas pridėtinės vertės mokestis	10 000
K 2441 Gautinas pridėtinės vertės mokestis	10 000

Įmonės „Y“ balanso įsipareigojimų straipsnyje bus parodoma tik mokėtino PVM suma, kuri padarius užskaitą bus 2 500 EUR (t. y. 12 500 EUR – 10 000 EUR).

2. Įmonės „Z“ pirkėjų skolos sudaro 45 000 EUR, iš jų įmonės „V“ skola už jai parduotas prekes yra 10 000 EUR. Įmonės „Z“ skolos tiekėjams yra 60 000 EUR, iš jų skola įmonei „V“ už jos suteiktas paslaugas – 15 000 EUR. Įmonės „V“ paslaugų teikimo sutartyje su įmone „Z“ numatyta, kad finansinių metų pabaigoje daroma įmonės „V“ ir įmonės „Z“ tarpusavio skolų, jas suderinus, užskaita.

Pasirašius tarpusavio skolų suderinimo aktą, įmonės „Z“ skola įmonei „V“ sudarė 5 000 EUR. Tokiu atveju įmonės „Z“ balanse bus parodyta, kad jai pirkėjai yra skolingi 35 000 EUR (t. y. 45 000 EUR – 10 000 EUR), o tiekėjams įmonė „Z“ skolinga 50 000 EUR (t. y. 60 000 EUR – 10 000 EUR), iš jų skola įmonei „V“ už jos suteiktas paslaugas yra 5 000 EUR.

---

**49. Pajamos ir sąnaudos finansinėse ataskaitose turi būti pateikiamos atskirai. Kitų verslo apskaitos standartų numatytais atvejais gali būti pateikiamas tik kai kurių ūkinių operacijų ar ūkinių įvykių grynasis rezultatas (pavyzdžiui, grynasis rezultatas parodomas perleidus konkretų ilgalaikio turto vieneta, kompensavus patirtas sąnaudas arba pasikeitus užsienio valiutos kursui).**

Pelno (nuostolių) ataskaitoje pajamos ir sąnaudos pateikiamos atskirai, tačiau kai kurių kitos, finansinės ir investicinės veiklos ūkinių operacijų pajamų ir sąnaudų galima atskirai ir neteikti, o pateikti tik šių operacijų rezultatą – pelną ar nuostolius.

---

## 1 pavyzdys

Įmonė, gavusi iš pirkėjo avansą už prekes, kurių pardavimo kaina 10 000 EUR, o įsigijimo savikaina 7 000 EUR, ir pardavusi jas, apskaitoje registruoja pardavimo pajamas, savikainą ir įsipareigojimo sumažėjimą, o ne tik ūkinės operacijos pelną, t. y.:

D 4420 Iš pirkėjų gauti avansai	10 000
K 5000 Parduotų prekių pajamos	10 000

---

ir		
D 6000	Parduotų prekių savikaina	7 000
K 204	Pirktos prekės, skirtos perparduoti	7 000
o ne		
D 4420	Iš pirkėjų gauti avansai	10 000
K 204	Pirktos prekės, skirtos perparduoti	7 000
K 5000	Parduotų prekių pajamos	3 000

Perleidžiant ilgalaikį materialųjį, nematerialųjį, finansinį turtą, trumpalaikį finansinį ir pan. turtą, turi būti daroma pajamų ir sąnaudų tarpusavio užskaita ir pateikiamas tik galutinis rezultatas – pelnas arba nuostoliai.

Šiais atvejais iš turto perleidimo pajamų atimama turto balansinė vertė, su perleidimu susijusios išlaidos ir pateikiamas galutinis rezultatas – pelnas ar nuostoliai.

## 2 pavyzdys

Už 35 000 EUR (suma gauta į įmonės sąskaitą banke) perleidus automobilį, kurio įsigijimo savikaina buvo 80 000 EUR, sukauptas nusidėvėjimas 50 000 EUR, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1237	Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas	50 000
D 271	Sąskaitos bankuose	35 000
K 1230	Transporto priemonių įsigijimo savikaina	80 000
K 5400	Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	5 000

bet ne šie:

D 1237	Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas	50 000
D 6401	Kitos sąnaudos	30 000
K 1230	Transporto priemonių įsigijimo savikaina	80 000

ir

D 271	Sąskaitos bankuose	35 000
K 5401	Kitos pajamos	35 000

Įmonės patirtiems nuostoliams ar sąnaudoms padengti gaunamos kompensacijos, kurias pagal sutartis įmonei sumoka kitas asmuo, įmonės pajamoms nepriskiriamos. Pvz., įmonė išnuomojo savo patalpas, kurių nuomininkai jai kompensuoja patalpų šildymo ir kitų komunalinių paslaugų išlaidas. Įmonė nuomotoja šios sumos nelaiko pajamomis, o sumažina sąnaudas.

Registruojant pelną ar nuostolius, gautus iš tokių vienaarūšių ūkinių operacijų, kaip teigiama ir neigiama valiutų kursų pokyčio įtaka, daroma pajamų ir sąnaudų tarpusavio užskaita ir finansinėse ataskaitose pateikiamas tik rezultatas. Vidutinės, didelės ir viešojo intereso įmonės aiškinamajame rašte atskleidžia pajamų ir sąnaudų sumas, jei jos yra reikšmingos.

## XII. FINANSINIŲ ATASKAITŲ IDENTIFIKAVIMAS

**50. Finansinės ataskaitos turi būti aiškiai identifikuojamos ir atskiriamos nuo kitos informacijos, kurią skelbia įmonė. Verslo apskaitos standartai taikomi sudarant finansines ataskaitas, todėl labai svarbu, kad finansinių ataskaitų informacijos vartotojai galėtų atskirti pagal verslo apskaitos standartus parengtą informaciją nuo kitos, kuri gali būti naudinga, bet rengiama vadovaujantis kitomis taisyklėmis.**

Dažnai finansinės ataskaitos skelbiamos kartu su kita reprezentacine įmonės medžiaga, įtraukiamos į kitų ataskaitų sudėtį. Kadangi tik finansinės ataskaitos rengiamos pagal verslo apskaitos standartus, būtina jas griežtai atskirti nuo kitos medžiagos, kurią įmonė nusprendžia pateikti finansinių ataskaitų informacijos vartotojams. Vertindami finansinių ataskaitų informaciją, vartotojai turi žinoti, kuri informacija parengta pagal verslo apskaitos standartus, kuri – ne.

### **51. Finansinėse ataskaitose turi būti nurodoma:**

**51.1. Ataskaitas teikiančios įmonės teisinė forma, pavadinimas, kodas, buveinė (adresas), registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys. Jei įmonė likviduojama, reorganizuojama ar yra bankrutavusi, nurodomas jos teisinis statusas.**

**51.2. Kad tai atskiros finansinės ataskaitos ar konsoliduotosios finansinės ataskaitos.**

**51.3. Ataskaitinis laikotarpis, paskutinė ataskaitinio laikotarpio diena, ataskaitų sudarymo ir patvirtinimo datos.**

**51.4. Finansinių ataskaitų valiuta.**

**51.5. Finansinių ataskaitų duomenų tikslumo lygis. Finansinių ataskaitų duomenys gali būti teikiami piniginiiais vienetais ar tūkstančiais vienetų. Tūkstančiais vienetų duomenys gali būti teikiami tik tuo atveju, jei dėl to nebus prarandama svarbios informacijos.**

**51.6. Finansines ataskaitas pasirašančio įmonės vadovo ir vyriausiojo buhalterio (buhalterio) arba kito asmens, kuris pagal Buhalterinės apskaitos įstatymą gali tvarkyti įmonės buhalterinę apskaitą, pareigos, vardas ir pavardė.**

Kiekvienos finansinės ataskaitos pradžioje turi būti nurodoma:

- Ataskaitas teikiančios įmonės teisinė forma, pavadinimas, kodas, buveinė (adresas), registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys. Jei įmonė likviduojama, reorganizuojama ar yra bankrutavusi, nurodomas jos teisinis statusas.

- Kad tai atskiros finansinės ataskaitos ar konsoliduotosios finansinės ataskaitos.

- Ataskaitinis laikotarpis, paskutinė ataskaitinio laikotarpio diena, ataskaitų sudarymo ir patvirtinimo datos. Finansinės ataskaitos sudarymo data yra įmonės vadovo pasirašymo ir ataskaitos užregistravimo įmonės dokumentų registre data, jei registravimą numato įmonės vidaus tvarkos dokumentai arba teisės aktai.

- Finansinių ataskaitų duomenų tikslumo lygis. Finansinių ataskaitų duomenys gali būti teikiami piniginiiais vienetais ar tūkstančiais vienetų. Tūkstančiais vienetų duomenys gali būti teikiami tik tuo atveju, jei dėl to nebus prarandama svarbios informacijos.

Finansinėse ataskaitose taip pat nurodoma finansines ataskaitas pasirašančio įmonės vadovo ir vyriausiojo buhalterio (buhalterio) arba kito asmens, kuris pagal Buhalterinės apskaitos įstatymą gali tvarkyti įmonės buhalterinę apskaitą, pareigos, vardas ir pavardė.

Uždaroji akcinė bendrovė „XXX“, 30XXXXXX1

(įmonės teisinė forma, pavadinimas, kodas)

Xxxxxxx g. 12, Yyyyy, duomenys kaupiami ir saugomi Juridinių asmenų registre

(buveinė (adresas), registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys)

Reorganizuojama

(teisinis statusas, jei įmonė likviduojama, reorganizuojama ar yra bankrutavusi)

PATVIRTINTA  
Visuotinio akcininkų  
susirinkimo  
20X6 m. balandžio 10 d.  
sprendimu Nr. 1-XX

**20X6 M. GRUODŽIO 31 D. BALANSAS**

20X6 m. kovo 25 d. \_\_\_\_\_ Nr. FA/20X7-2

(ataskaitos sudarymo data)

Metų

(ataskaitinis laikotarpis)

Tūkst. eurų

(ataskaitos tikslumo lygis ir valiuta)

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
----------	-------------	--------------	--------------------------	----------------------------------

\_\_\_\_\_  
(įmonės vadovo pareigų pavadinimas)

\_\_\_\_\_  
(parašas)

\_\_\_\_\_  
(vardas ir pavardė)

\_\_\_\_\_  
(vyriausiojo buhalterio (buhalterio) arba galinčio tvarkyti apskaitą kito asmens pareigų pavadinimas)

\_\_\_\_\_  
(parašas)

\_\_\_\_\_  
(vardas ir pavardė)

### XIII. BALANSAS

**52. Balanse teiktinos informacijos reikalavimus ir šios ataskaitos formas nustato 2-asis verslo apskaitos standartas „Balansas“. Kai kurių specialiųjų sričių įmonių, pavyzdžiui, kredito unijų ir pan., verslo apskaitos standartuose nustatyti kitokie balanso reikalavimai.**

Kredito unijų balanse teiktinos informacijos reikalavimus ir šios ataskaitos formą nustato 43-iasis verslo apskaitos standartas „Kredito unijų apskaita ir finansinės ataskaitos“, o investicinės bendrovės – 39-asis verslo apskaitos standartas „Kolektyvinio investavimo subjektų ir pensijų fondų apskaita, finansinės ataskaitos“.

### XIV. PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA

**53. Pelno (nuostolių) ataskaitoje teiktinos informacijos reikalavimus ir šios ataskaitos formas nustato 3-iasis verslo apskaitos standartas „Pelno (nuostolių) ataskaita“. Kai kurių specialiųjų sričių įmonių, pavyzdžiui, kredito unijų ir pan., verslo apskaitos standartuose nustatyti kitokie pelno (nuostolių) ataskaitos reikalavimai.**

Kredito unijų pelno (nuostolių) ataskaitoje teiktinos informacijos reikalavimus ir šios ataskaitos formą nustato 43-iasis verslo apskaitos standartas „Kredito unijų apskaita ir finansinės ataskaitos“, o investicinės bendrovės – 39-asis verslo apskaitos standartas „Kolektyvinio investavimo subjektų ir pensijų fondų apskaita, finansinės ataskaitos“.

### XV. NUOSAVO KAPITALO POKYČIŲ ATASKAITA

**54. Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitoje teiktinos informacijos reikalavimus ir šios ataskaitos formas nustato 4-asis verslo apskaitos standartas „Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita“. Kai kurių specialiųjų sričių įmonių, pavyzdžiui, investicinių kintamo kapitalo bendrovių ir pan., verslo apskaitos standartuose nustatyti kitokie nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitos reikalavimai.**

Investicinių bendrovių nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitoje teiktinos informacijos reikalavimus ir šios ataskaitos formą nustato 39-asis verslo apskaitos standartas „Kolektyvinio investavimo subjektų ir pensijų fondų apskaita, finansinės ataskaitos“.

### XVI. PINIGŲ SRAUTŲ ATASKAITA

**55. Pinigų srautų ataskaitos reikalavimus ir šios ataskaitos formas nustato 5-asis verslo apskaitos standartas „Pinigų srautų ataskaita“. Kai kurių specialiųjų sričių įmonių,**

**pavyzdžiui, investicinių kintamo kapitalo bendrovių ir pan., verslo apskaitos standartuose nustatyti kitokie pinigų srautų ataskaitos reikalavimai.**

Investicinių bendrovių pinigų srautų ataskaitos reikalavimus ir šios ataskaitos formą nustato 39-asis verslo apskaitos standartas „Kolektyvinio investavimo subjektų ir pensijų fondų apskaita, finansinės ataskaitos“.

## **XVII. AIŠKINAMASIS RAŠTAS**

**56. Aiškinamojo rašto reikalavimus nustato 6-asis verslo apskaitos standartas „Aiškinamasis raštas“. Rengiant konsoliduotųjų finansinių ataskaitų, likviduojamos įmonės ir specialiųjų sričių įmonių aiškinamąjį raštą, vadovaujamosi atitinkamų verslo apskaitos standartų reikalavimais ir 6-ojo verslo apskaitos standarto „Aiškinamasis raštas“ nuostatomis, jei jos neprieštaruja atitinkamų verslo apskaitos standartų reikalavimams dėl informacijos atskleidimo.**

## **XVIII. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS**

**57. Šis standartas taikomas sudarant 2016 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas.**