

PATVIRTINTA

Viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto standartų tarybos
2003 m. gruodžio 18 d. nutarimu Nr. 1

**7-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „APSKAITOS POLITIKOS,
APSKAITINIŲ ĮVERTINIMŲ KEITIMAS IR KLAIDŲ TAISYMAS“**

(Žin., 2004, Nr. 20-616)

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nurodyti, kaip turi būti registruojama apskaitoje ir atskleidžiama finansinėje atskaitomybėje informacija apie įmonės apskaitos politikos bei apskaitinių įvertinimų keitimą ir klaidų taisymą.

2. Standartas turi būti taikomas:

2.1. registruojant apskaitoje ir parodant finansinėje atskaitomybėje pokyčius, kurie atsiranda dėl apskaitos politikos ar apskaitinio įvertinimo pakeitimo;

2.2. taisant klaidas, kurios buvo padarytos ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais ir nebuvo ištaisytos;

2.3. atsiradus pokyčiams pirmą kartą taikant Verslo apskaitos standartus.

3. Standartas netaikomas ilgalaikio turto perkainojimo apskaitai.

II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS

Apskaitos politika – bendrieji apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirti įmonės apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti bei pateikti.

Apskaitos politikos pakeitimas – principų, metodų ir taisyklių, pagal kuriuos tvarkoma įmonės apskaita, keitimas.

Apskaitinis įvertinimas – įmonės turto vertės pasikeitimo, nusidėvėjimo ar išsipareigojimų realumo įvertinimas vadovaujantis Verslo apskaitos standartais.

Apskaitinio įvertinimo pakeitimas – įvertinimo keitimas, gavus patikslintos informacijos.

Esminė klaida – klaida, kuri išaiškėja einamuoju ataskaitiniu laikotarpiu ir dėl kurios praėjusio ar kelių praėjusių laikotarpių finansinė atskaitomybė teisingai neatspindi įmonės finansinės būklės ir veiklos rezultatų.

Klaida – netikslumas, kuris atsiranda dėl neteisingo skaičiavimo, netikslaus apskaitos metodo taikymo, neteisingo ūkinės operacijos ar įvykio registravimo, dėl apgaulės ar apsirikimo.

Perspektyvinis būdas – kai pakeitimai ir patikslinimai atliekami nuo sprendimo juos taikyti priėmimo dienos ir būsimais ataskaitiniais laikotarpiais.

Retrospektyvinis būdas – kai pakeitimai ir patikslinimai atliekami ne tik nuo sprendimo juos taikyti priėmimo dienos ir būsimais ataskaitiniais laikotarpiais, bet ir ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais.

III. APSKAITOS POLITIKOS PAKEITIMAI

4. Pastovumo principas reikalauja, kad būtų galima palyginti įmonės skirtingų laikotarpių finansinę atskaitomybę. Toks palyginimas reikalingas, kad būtų galima matyti įmonės finansinės būklės, turto, pajamų, sąnaudų ir pinigų srautų keitimosi tendencijas, todėl visais ataskaitiniais laikotarpiais turi būti laikomasi tos pačios apskaitos politikos.

5. Apskaitos politika gali būti keičiama:

5.1. dėl įstatymų ar kitų teisės aktų pasikeitimo;

5.2. dėl Verslo apskaitos standartų reikalavimų;

5.3. dėl to, kad atlikus pakeitimą bus teisingiau atskleista įmonės finansinė būklė ir veiklos rezultatai.

6. Apskaitos politikos pakeitimai turi būti parodomi retrospektyviniu būdu, išskyrus tuos atvejus, kai taisoma ankstesnių ataskaitinių laikotarpių suma negali būti tiksliai įvertinta taikant naują politiką. Tokiu atveju gali būti taikomas perspektyvinis būdas.

7. Taikant retrospektyvinį būdą, apskaitos politikos pakeitimas parodomas taip, lyg jis būtų taikytas ūkinėms operacijoms ir įvykiams nuo jų atsiradimo.

8. Taikant retrospektyvinį būdą, koreguojamas nepaskirstytojo pelno (nuostolių) likutis. Kartu perskaičiuojami ir pateikiami ankstesnių ataskaitinių laikotarpių finansinės atskaitomybės straipsniai ir aiškinamajame rašte pateikiama lyginamoji informacija.

9. Taikant perspektyvinį būdą, praėjusio laikotarpio finansinės atskaitomybės informacijos koreguoti nereikia. Pagal šį būdą nauja apskaitos politika taikoma nuo sprendimo ją taikyti priėmimo dienos ir būsima ataskaitiniais laikotarpiais. Poveikis, kurį daro apskaitos politikos pakeitimas einamojo ir ankstesnių ataskaitinių laikotarpių rezultatams, parodomas einamojo laikotarpio finansinėje atskaitomybėje ir aprašomas aiškinamajame rašte.

10. Ne visada naujos apskaitos politikos taikymas laikomas apskaitos politikos pakeitimu.

11. Apskaitos politikos pakeitimu nelaikoma:

11.1. naujos apskaitos politikos taikymas ūkinėms operacijoms ir įvykiams, kurių turinys iš esmės skiriasi nuo ankstesnių įvykių ar ūkinių operacijų;

11.2 naujos apskaitos politikos taikymas ūkinėms operacijoms ir įvykiams, kurių įmonė iki to laiko nevykdė.

12. Apskaitos politikos pakeitimas, atliktas pradedant taikyti Verslo apskaitos standartus, turi būti registruojamas pagal specialias pereinamąsias nuostatas, jei jos numatytos Verslo apskaitos standartuose. Jei Verslo apskaitos standartuose nėra nurodyta pereinamųjų nuostatų, apskaitos politikos pakeitimas turi būti registruojamas pagal šio standarto reikalavimus. Tokiu atveju turi būti taikomas retrospektyvinis būdas ir koreguojamas nepaskirstytojo pelno (nuostolių) likutis anksčiausio finansinėje atskaitomybėje pateikiamo laikotarpio pradžioje bei koreguojama ankstesnių ataskaitinių laikotarpių finansinės atskaitomybės lyginamoji informacija.

IV. APSKAITOS POLITIKOS KEITIMO ATSKLEIDIMAS FINANSINĖJE ATSKAITOMYBĖJE

13. Jei buvo atlikti apskaitos politikos pakeitimai, finansinės atskaitomybės aiškinamajame rašte turi būti atskleista ši informacija:

13.1. faktas, kad buvo keičiama apskaitos politika;

13.2. apskaitos politikos keitimo priežastis;

13.3. suma (-os), kuria(-omis) koreguojama kiekvieno pateikiamo laikotarpio finansinė atskaitomybė;

13.4. jei buvo taikytas perspektyvinis apskaitos politikos keitimo būdas, turi būti nurodytos jo taikymo priežastys;

13.5. jei dėl tam tikrų priežasčių nebuvo galimybės pateikti visos lyginamosios informacijos, turi būti nurodytos jos nepateikimo priežastys.

V. APSKAITINIŲ ĮVERTINIMŲ KEITIMAS

14. Apskaitinių įvertinimų tikslinimas yra neatskiriama apskaitos proceso dalis. Naujas įvertinimas atliekamas remiantis naujausia turima informacija (pavyzdžiui, remiantis nauja informacija gali būti keičiamas ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laikas, abejotinų skolų pripažinimas ir kt.).

15. Naujų apskaitinių įvertinimų taikymas nedaro neigiamos įtakos finansinės atskaitomybės informacijos patikimumui, todėl apskaitoje parodomas perspektyviai.

16. Jei sudėtinga nustatyti, ar pasikeitimas apskaitoje laikytinas apskaitos politikos keitimu, ar apskaitinio įvertinimo pakeitimu, toks pasikeitimas traktuojamas kaip apskaitinio įvertinimo keitimas.

17. Apskaitinio įvertinimo pakeitimo poveikis turi būti priskiriamas:

17.1. laikotarpiui, kada buvo atliktas pakeitimas, jei jis turi įtakos tik tam laikotarpiui;

17.2. laikotarpiui, kada buvo atliktas pakeitimas, ir vėlesniems laikotarpiams, jei pakeitimas turės įtakos ir jiems.

18. Apskaitinio įvertinimo pakeitimas gali daryti poveikį tik ataskaitiniam laikotarpiui arba tiek ataskaitiniam, tiek vėlesniems laikotarpiams. Pavyzdžiui, abejotinų skolų sumos įvertinimo pakeitimas turi įtakos tik ataskaitiniam laikotarpiui, todėl jis parodomas ataskaitiniu laikotarpiu; riboto naudojimo laiko ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiko ar ekonominio naudojimo pobūdžio pakeitimas turi įtakos nusidėvėjimo sąnaudoms ataskaitinį laikotarpį bei vėlesniais ataskaitiniais laikotarpiais visą likusį turto naudingo tarnavimo laiką. Abiem atvejais pakeitimo poveikis ataskaitiniam laikotarpiui yra pripažįstamas kaip to laikotarpio įprastinės veiklos pajamos ar sąnaudos. Įtaka, jei ji yra, būsimiems laikotarpiams pripažįstama būsimais laikotarpiais.

19. Apskaitinio įvertinimo keitimo poveikis turi būti įtrauktas į tą pačią pelno (nuostolių) ataskaitos eilutę, kurioje buvo užfiksuotas pirminis įvertinimas.

VI. APSKAITINIŲ ĮVERTINIMŲ PAKEITIMO ATSKLEIDIMAS FINANSINĖJE ATSKAITOMYBĖJE

20. Finansinės atskaitomybės aiškinamajame rašte turi būti pateikta ši informacija apie reikšmingus apskaitinių įvertinimų pakeitimus:

20.1. faktas, kad buvo pakeistas apskaitinis įvertinimas ir keitimo priežastys;

20.2. apskaitinio įvertinimo pakeitimo pobūdis ir poveikis;

20.3. suma, kuri daro įtaką ataskaitinio laikotarpio rezultatui;

20.4. suma, kuri darys įtaką vėlesniems ataskaitiniams laikotarpiams;

20.5. jei skaičiavimų atlikti negalima, tai turi būti nurodyta.

VII. KLAIDŲ TAISYMAS

21. Praėjusių ataskaitinių laikotarpių finansinės atskaitomybės klaidos gali būti pastebėtos ataskaitiniu laikotarpiu. Klaidos gali atsirasti dėl netikslių matematinių skaičiavimų, neteisingo apskaitos politikos taikymo ar faktų interpretavimo, apgaulės ar apsirikimo. Jei šios klaidos nėra esminės, jos taisomos einamojo laikotarpio finansinėje atskaitomybėje. Klaidos taisymas įtraukiamas į tą pačią pelno (nuostolių) atskaitos eilutę, kurioje buvo padaryta klaida.

22. Kai kuriais atvejais klaidos gali daryti tokį didelį poveikį praėjusio ar kelių ankstesnių laikotarpių finansinei atskaitomybei, kad tų laikotarpių finansinė atskaitomybė teisingai nebeatspindi įmonės finansinės būklės ir veiklos rezultatų. Tokios klaidos laikomos esminėmis. Esminės klaidos pavyzdžiu gali būti atvejis, kai į ankstesnio laikotarpio finansinę atskaitomybę buvo įtraukta per didelė nebaigtų vykdyti sutarčių suma ir gautinos sumos pagal sutartis, kurios toliau nevykdomos.

23. Taisant esmines ankstesnių laikotarpių klaidas, reikia taikyti retrospektyvinį būdą, nebent būtų neįmanoma tiksliai įvertinti esminės klaidos poveikio ankstesnių laikotarpių finansinei atskaitomybei. Šiuo atveju gali būti taikomas perspektyvinis būdas.

24. Esmines klaidas reikia atskirti nuo apskaitinių įvertinimų keitimo. Apskaitiniai įvertinimai yra prognozuojamos sumos, kurias reikia peržiūrėti, kai atsiranda papildomos informacijos (pavyzdžiui, pelno ar nuostolių pripažinimas gavus naujos informacijos ir paaiškėjus faktui, kuris anksčiau negalėjo būti patikimai įvertintas, neturi būti laikomas klaida).

25. Ankstesniam laikotarpiui priklausančios esminės klaidos ištaisymo suma turi būti pateikta ataskaitinio laikotarpio finansinėje atskaitomybėje koreguojant nepaskirstytojo pelno (nuostolių) likutį, buvusį ataskaitinio laikotarpio pradžioje. Kartu turi būti koreguojama ataskaitinio laikotarpio finansinės atskaitomybės lyginamoji informacija. Jei lyginamosios informacijos pateikti negalima, tai turi būti nurodyta aiškinamajame rašte.

26. Finansinė atskaitomybė, taip pat ir lyginamoji ankstesnių laikotarpių informacija, yra pateikiama tokia, kokia būtų, jeigu esminė klaida būtų ištaisyta tuo laikotarpiu, kada ji buvo padaryta. Taisymo suma, susijusi su kiekvienu ankstesniu laikotarpiu, įtraukiama į to laikotarpio pelną ar nuostolius. Taisymo suma, priklausančia ankstesniems laikotarpiams nei finansinėje atskaitomybėje pateikiami laikotarpiai, koreguojamas anksčiausio finansinėje atskaitomybėje pateikiamo laikotarpio nepaskirstytojo pelno (nuostolių) pradinis likutis.

VIII. KLAIDŲ TAISYMO INFORMACIJOS ATSKLEIDIMAS FINANSINĖJE ATSKAITOMYBĖJE

27. Finansinės atskaitomybės aiškinamajame rašte turi būti atskleista ši informacija:

27.1. klaidų pobūdis;

27.2. ataskaitinio laikotarpio ir kiekvieno ankstesnio ataskaitinio laikotarpio koregavimų suma;

27.3. koregavimų suma, susijusi su ankstesniais laikotarpiais, palyginta su lyginamąja informacija;

27.4. faktas, kad lyginamoji informacija buvo koreguota arba kad tai atlikti neįmanoma.

IX. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

28. Šis standartas turi būti taikomas sudarant 2004 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansinę atskaitomybę.