

PATVIRTINTA

Viešosios įstaigos Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2011 m. gruodžio 23 d. įsakymu Nr. VAS-21

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

(Žin., 2011, Nr. [161-7673](#))

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti, kaip turi būti apskaitoje registruojami ir finansinėse ataskaitose atskleidžiami įmonės apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimo ir klaidų taisymo rezultatai.

2. Standartas turi būti taikomas:

2.1. registruojant apskaitoje ir parodant finansinėse ataskaitose pokyčius, kurie atsiranda dėl apskaitos politikos ar apskaitinio įvertinimo keitimo;

2.2. taisant klaidas, kurios buvo padarytos ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais.

II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS

3. Pagrindinės šio standarto sąvokos:

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

3.2. **Apskaitinio įvertinimo keitimas** – įmonės turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo, taip pat turto ir įsipareigojimų balansinės vertės patikslinimas atsižvelgiant į naują informaciją apie turto ir įsipareigojimų dabartinę būklę ar būsimą naudą.

3.3. **Apskaitos klaida** – klaida, kuri atsiranda dėl neteisingo skaičiavimo, netinkamo apskaitos metodo taikymo, neteisingo ūkinės operacijos ar įvykio registravimo ar dėl apsirikimo.

3.4. **Esminė apskaitos klaida** – praėjusio ar kelių praėjusių ataskaitinių laikotarpių finansinėse ataskaitose padaryta klaida, dėl kurios tos finansinės ataskaitos negali būti laikomos patikimomis.

3.5. **Perspektyvinis būdas** – apskaitos politikos ir apskaitinio įvertinimo keitimo ir apskaitos klaidų taisymo būdas, kai keitimai ir taisymai daromi ataskaitinį laikotarpį ir būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais.

3.6. **Retrospektyvinis būdas** – apskaitos politikos keitimo ir esminių apskaitos klaidų taisymo būdas, kai keitimai ir taisymai daromi ne tik ataskaitinį laikotarpį ir būsimaisiais

ataskaitiniais laikotarpiais, bet taisoma ir lyginamoji finansinių ataskaitų informacija.

III. APSKAITOS POLITIKOS KEITIMAS

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

5. Tam tikrais atvejais apskaitos politika gali būti keičiama. Apskaitos politikos keitimu laikomas principų, metodų ir taisyklių, pagal kuriuos tvarkoma įmonės apskaita, keitimas. Apskaitos politika keičiama:

5.1. dėl įstatymų, reglamentuojančių apskaitą ir finansinių ataskaitų sudarymą, pasikeitimo;

5.2. dėl verslo apskaitos standartų reikalavimų;

5.3. siekiant teisingiau atskleisti įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus.

6. Pagal pakeistą apskaitos politiką duomenys perskaičiuojami ir finansinėse ataskaitose parodomi retrospektyviniu būdu. Įmonė turi pataisyti ataskaitinio laikotarpio duomenis ir lyginamąją informaciją, kad būsimais ataskaitiniais laikotarpiais galėtų taikyti naują apskaitos politiką ir kad būtų galima palyginti finansinėse ataskaitose pateiktą kelių laikotarpių duomenis. Retrospektyvinis būdas netaikomas, kai:

6.1. Šio reikalavimo įvykdyti neįmanoma arba taisymo suma nereikšminga. Tokiu atveju gali būti taikomas perspektyvinis būdas.

6.2. Verslo apskaitos standartuose nurodytas kitas būdas.

7. Taikant retrospektyvinį būdą, apskaitos politikos pakeitimo rezultatai finansinių ataskaitų lyginamojoje informacijoje parodomi taip, lyg ši pakeista apskaitos politika ūkinėms operacijoms ir įvykiams būtų taikyta nuo jų atsiradimo. Kiekvieno ankstesnio laikotarpio duomenų pakeitimo rezultatai įtraukiami į to laikotarpio pelną ar nuostolius. Ankstesnių nei finansinėse ataskaitose pateiktų laikotarpių duomenų pakeitimo suma įtraukiama į anksčiausio finansinėse ataskaitose pateikiamo laikotarpio pradžios nepaskirstytojo pelno (nuostolių) likutį ir pataisomos tos finansinių ataskaitų eilutės, kurių duomenims įtakos turėjo apskaitos politikos keitimas. Patvirtintos ankstesnių laikotarpių finansinės ataskaitos netikslinamos.

8. Apskaitoje taikant retrospektyvinį būdą, apskaitos politikos pakeitimo rezultatai įtraukiami į ataskaitinio laikotarpio pradžios nepaskirstytojo pelno (nuostolių) likutį. Taip pat taisomi tie turto, įsipareigojimų ar nuosavo kapitalo sąskaitų likučiai, kuriems įtakos turėjo apskaitos politikos keitimas. Buhalteriniai įrašai dėl apskaitos politikos keitimo rezultatų daromi ataskaitinį laikotarpį.

9. Taikant perspektyvinį būdą, praėjusių finansinių metų duomenų finansinėse ataskaitose koreguoti nereikia. Pagal šį būdą nauja apskaitos politika taikoma nuo sprendimo ją

taikyti priėmimo dienos. Poveikis, kurį daro toks apskaitos politikos pakeitimas, parodomas einamojo laikotarpio finansinėse ataskaitose.

10. Ne visada naujos apskaitos politikos taikymas laikomas apskaitos politikos keitimu. Apskaitos politikos keitimu nelaikoma:

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

10.2. naujos apskaitos politikos taikymas ūkinėms operacijoms ir įvykiams, kurių anksčiau nebuvo.

11. Kai ilgalaikio materialiojo turto apskaitai vietoj savikainos būdo įmonė pradeda taikyti perkainotos vertės būdą, vertės pokytis dėl perkainojimo apskaitoje registruojamas ir finansinėse ataskaitose parodomas pagal 12-ąjį verslo apskaitos standartą „Ilgalaikis materialusis turtas“. Savikainos būdą pakeitus perkainotos vertės būdu, ankstesnių laikotarpių duomenys nekoreguojami.

IV. APSKAITINIO ĮVERTINIMO KEITIMAS

12. Apskaitinių įvertinimų tikslinimas yra neatskiriama apskaitos proceso dalis. Naujas įvertinimas atliekamas remiantis naujausia turima informacija apie turto ir įsipareigojimų dabartinę būklę ir būsimą naudą (pavyzdžiui, pagal naują informaciją gali būti keičiamas ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laikas, abejotinų skolų pripažinimas ir kt.).

13. Naujas apskaitinis įvertinimas nedaro įtakos finansinių ataskaitų informacijos patikimumui, todėl apskaitoje taisomas ir finansinėse ataskaitose parodomas perspektyviniu būdu.

14. Jei sudėtinga nustatyti, ar keitimą laikyti apskaitos politikos, ar apskaitinio įvertinimo keitimu, tai laikoma apskaitinio įvertinimo keitimu.

15. Apskaitinio įvertinimo keitimo poveikis turi būti parodomas:

15.1. laikotarpio, kada buvo atliktas keitimas, finansinėse ataskaitose, jei keitimas darė įtaką tik to laikotarpio finansinių ataskaitų duomenims;

15.2. laikotarpio, kada buvo atliktas keitimas ir vėlesnių laikotarpių finansinėse ataskaitose, jei keitimas darė įtaką ir vėlesnių laikotarpių finansinių ataskaitų duomenims.

16. Apskaitinio įvertinimo keitimas gali daryti poveikį tik ataskaitinio laikotarpio arba tiek ataskaitinio, tiek vėlesnių laikotarpių finansinių ataskaitų duomenims. Abiem atvejais pakeitimo poveikis ataskaitinio laikotarpio rezultatams yra pripažįstamas kaip ataskaitinio laikotarpio įprastinės veiklos pajamos ar sąnaudos. Jei įtaka daroma ir būsimais laikotarpiais, ji pripažįstama būsimais laikotarpiais. Pavyzdžiui, abejotinų skolų sumos įvertinimo keitimas turi įtakos tik ataskaitinio laikotarpio rezultatams, todėl jis parodomas tą ataskaitinį laikotarpį, o riboto naudojimo laiko ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiko ar ekonominio naudojimo pobūdžio keitimas turi įtakos ataskaitinio laikotarpio ir viso likusio naudingo tarnavimo laiko nusidėvėjimo ar amortizacijos sąnaudoms.

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

V. KLAIDŲ TAISYMAS

18. Ankstesnių ataskaitinių laikotarpių apskaitos klaidos finansinėse ataskaitose gali būti pastebėtos einamuoju ataskaitiniu laikotarpiu. Apskaitos klaidų gali atsirasti dėl netikslių matematinių skaičiavimų, neteisingo apskaitos politikos taikymo ar faktų interpretavimo, apgaulės ar apsirikimo. Jei šios klaidos nėra esminės, jos taisomos einamojo ataskaitinio laikotarpio apskaitoje ir finansinėse ataskaitose. Ištaisytos klaidos rezultatas įtraukiamas į tą pačią balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos eilutę, kurioje ji ir buvo padaryta.

19. Esminės klaidos gali daryti tokį didelį poveikį praėjusio ar kelių praėjusių laikotarpių finansinių ataskaitų duomenims, kad tų laikotarpių finansinės ataskaitos negali būti laikomos patikimomis. Duomenų nepateikimas arba neteisingas pateikimas yra reikšmingi ir laikomi esmine klaida, jei jie atskirai ar kartu gali daryti įtaką vartotojų sprendimams, priimamiems remiantis finansinėmis ataskaitomis.

20. Taisant esmines ankstesnių laikotarpių apskaitos klaidas, reikia taikyti retrospektyvinį būdą. Įmonė turi ištaisyti esmines klaidas taip, kad ataskaitinio laikotarpio duomenys ir lyginamoji informacija finansinėse ataskaitose būtų parodyti teisingai ir kad klaida neturėtų poveikio būsimų ataskaitinių laikotarpių duomenims. Jei retrospektyvinio būdo taikyti neįmanoma, taikomas perspektyvinis būdas.

21. Esmines apskaitos klaidas reikia atskirti nuo apskaitinių įvertinimų keitimo. Apskaitiniai įvertinimai yra prognozuojamos sumos, kurias reikia perskaičiuoti, 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).

22. Taisant esmines apskaitos klaidas retrospektyviniu būdu, apskaitoje koreguojamas ataskaitinio laikotarpio pradžios nepaskirstytojo pelno (nuostolių) likutis. Taip pat taisomi tie turto, įsipareigojimų ar nuosavo kapitalo sąskaitų likučiai, kuriems padaryta klaida turėjo įtakos. Buhalteriniai įrašai taisant apskaitos klaidas daromi ataskaitinį laikotarpį.

23. Taikant retrospektyvinį būdą, finansinėse ataskaitose lyginamoji informacija pateikiama tokia, kokia būtų, jeigu esminė klaida būtų ištaisyta tuo laikotarpiu, kada ji buvo padaryta. Kiekvieno ankstesnio laikotarpio duomenų taisymo suma įtraukiama į to laikotarpio pelną ar nuostolius. Ankstesnių nei finansinėse ataskaitose pateiktų laikotarpių duomenų taisymo suma įtraukiama koreguojant anksčiausio finansinėse ataskaitose pateikiamo laikotarpio pradžios nepaskirstytojo pelno (nuostolių) likutį ir pataisomos tos finansinių ataskaitų eilutės, kurių duomenims padaryta klaida turėjo įtakos. Patvirtintos ankstesnių laikotarpių finansinės ataskaitos netikslinamos.

VI. ATVEJAI, KAI RETROSPEKTYVINIO BŪDO TAIKYTI NEĮMANOMA

24. Gali būti atvejų, kai įmonė negali įvykdyti reikalavimo taikyti retrospektyvinį būdą net dėdama visas įmanomas pastangas. Pakeitus apskaitos politiką ar taisant esmines klaidas standarto reikalavimo taikyti retrospektyvinį būdą neįmanoma, jeigu:

24.1. neįmanoma nustatyti įtakos praėjusio laikotarpio duomenims;

24.2. neįmanoma nustatyti, kokie praėjusį laikotarpį galėjo būti vadovybės tikslai, o konkrečių vadovybės tikslų žinojimas lemia apskaitos būdo pasirinkimą;

24.3. reikia atlikti praėjusio laikotarpio finansinėse ataskaitose pateiktos sumos įvertinimą, tačiau neįmanoma gauti objektyvios informacijos, kuri:

24.3.1. leistų įrodyti aplinkybes, buvusias tą dieną, kada tokia suma turėjo būti įvertinta, pripažinta ar pateikta;

24.3.2. patvirtintų, kad vadovybė tuo metu, kai buvo skelbiamos praėjusio laikotarpio finansinės ataskaitos, žinojo įvertinimui reikalingą informaciją.

VII. STANDARTŲ TAIKYMAS PIRMĄ KARTĄ

25. Apskaitos politikos, pakeistos pradedant taikyti verslo apskaitos standartus ar jų pakeitimus, poveikis turi būti registruojamas pagal specialias baigiamąsias nuostatas, jei jos numatytos verslo apskaitos standartuose ar jų pakeitimuose.

26. Jei verslo apskaitos standartuose ar jų pakeitimuose baigiamųjų nuostatų nėra, apskaitos politikos pakeitimo poveikio rezultatas turi būti registruojamas pagal šio standarto reikalavimus retrospektyviniu būdu.

VIII. INFORMACIJOS ATSKLEIDIMAS AIŠKINAMAJAME RAŠTE

27. Jei buvo atlikta reikšmingų apskaitos politikos pakeitimų, apie tokius pakeitimus aiškinamajame rašte turi būti atskleidžiama ši informacija:

27.1. faktas, kad buvo keičiama apskaitos politika;

27.2. apskaitos politikos keitimo priežastis;

27.3. pakeistos apskaitos politikos taikymo būdas;

27.4. sumos, kuriomis koreguojami kiekvieno finansinėse ataskaitose pateikiamo laikotarpio duomenys ir lyginamoji informacija;

27.5. priežastys, dėl kurių pakeista apskaitos politika buvo taikoma perspektyviniu būdu, jei tokių atvejų buvo;

27.6. priežastys, dėl kurių nebuvo galimybės pateikti visos patikslintos lyginamosios informacijos, jei tokių atvejų buvo.

28. Atlikus reikšmingus apskaitinių įvertinimų keitimus, aiškinamajame rašte apie tokius keitimus turi būti pateikiama ši informacija:

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

28.2. apskaitinio įvertinimo keitimo pobūdis ir poveikis;

28.3. suma, kuri daro įtaką ataskaitinio laikotarpio rezultatui;

28.4. paaiškinimas, jei sumos, kuri daro įtaką rezultatui, apskaičiuoti negalima.

29. Atlikus esminių klaidų taisymą, aiškinamajame rašte turi būti atskleidžiama ši informacija:

29.1. esminių klaidų pobūdis;

29.2. faktas, kad ankstesnių laikotarpių lyginamoji informacija buvo koreguota arba kad to atlikti neįmanoma;

29.3. ankstesnių laikotarpių koregavimų sumos ir lyginamoji informacija.

IX. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

30. Šis standartas taikomas sudarant 2012 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas. Standartas gali būti taikomas ir sudarant ankstesnių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas.