

PATVIRTINTA

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

9-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „ATSARGOS“

(Žin., 2004, Nr. 20-616; 2007, Nr. 1-48; 2010, Nr. 144-7396; 2012, Nr. [64-3259](#); Nr. [153-7884](#))

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti atsargų apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką.

Punktas pakeistas:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

2. Standartas nustato atsargų įsigijimo savikainos nustatymo, sunaudotų (parduotų) atsargų ir jų likučių įkainojimo, apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką.

Punktas pakeistas:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

3. Standartas netaikomas įtraukiant į apskaitą:

3.1. nebaigtus darbus pagal statybos rangos sutartis, tarp jų paslaugas, kurios tiesiogiai susijusios su statybos rangos sutartimis;

3.2. finansinį turtą;

Punktas pakeistas:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

3.3. biologinį turtą, susijusį su žemės ūkio veikla;

3.4. mineralines iškasenas.

II. PAGRINDINĖS SAŲVOKOS

Atsargos – trumpalaikis turtas (žaliavos ir komplektuojamieji gaminiai, nebaigta gamyba, pagaminta produkcija bei pirktos prekės, skirtos perparduoti), kuri įmonė sunaudoja pajamoms uždirbti per vienerius metus arba per vieną įmonės veiklos ciklą.

Balansinė atsargų vertė – vertė, kuria atsargos yra parodytos balanse.

Grynoji galimo realizavimo vertė – įvertinta pardavimo kaina, esant įprastoms verslo sąlygoms, atėmus įvertintas gamybos užbaigimo ir galimas pardavimo išlaidas.

Įsigijimo (pasigaminimo) savikaina – sumokėta ar mokėtina pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto ar sunaudoto turto vertė įsigyjant ar pasigaminant turtą.

Sąvoka pakeista:

Nr. [VAS-28](#), 2010-12-01, Žin., 2010, Nr. 144-7396 (2010-12-09)

Prekės – turtas, pirktas perparduoti, ir įmonės pagaminta produkcija, skirta parduoti.

Veiklos ciklas – laikotarpis nuo veiklos procese naudojamų atsargų įsigijimo iki jų realizavimo už pinigus arba už lengvai pinigais paverčiamą priemonę.

III. ATSARGŲ ĮVERTINIMAS

4. Registruojant atsargas apskaitoje, jos įvertinamos įsigijimo savikaina, o sudarant finansines ataskaitas – įsigijimo (pasigaminimo) savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte, atsižvelgiant į tai, kuri iš jų yra mažesnė.

Punktas pakeistas:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

IV. ATSARGŲ ĮSIGIJIMO SAVIKAINA

5. Atsargų įsigijimo savikainą sudaro pirkimo kaina, pakoreguota atlikto pirktų atsargų nukainojimo ir gautų nuolaidų sumomis. Pirkimo kainos koregavimai, atlikti po atsargų užregistravimo apskaitoje ir susiję su atsargų nukainojimais ir nuolaidomis, apskaitoje parodomi taip:

5.1. jeigu atsargos parduotos – koreguojama parduotų prekių savikaina, mažinant ją nuolaidų ir nukainojimo suma;

5.2. jeigu atsargos dar neparduotos, koreguojama jų įsigijimo savikaina mažinant ją šioms atsargoms tenkančia nuolaidų ir nukainojimo suma. Tačiau jei įsigijimo savikainos koreguoti neįmanoma, koreguojama parduotų prekių savikaina, kaip nurodyta 5 punkto 1 papunktyje.

Punktas pakeistas:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

6. Nustatant atsargų įsigijimo savikainą, prie pirkimo kainos pridedami visi su pirkimu susiję mokesčiai bei rinkliavos (išskyrus tuos, kurie vėliau bus atgauti), gabenimo, paruošimo naudoti bei kitos tiesiogiai susijusios su atsargų įsigijimu išlaidos. Atsargų gabenimo, sandėliavimo ir kitos išlaidos gali būti pripažintos sąnaudomis (pardavimo savikaina) tą patį laikotarpį, kai buvo patirtos, jei sumos yra nereikšmingos.

7. Į atsargų įsigijimo savikainą neįskaitomas sumokėtas pridėtinės vertės mokestis, išskyrus tuos atvejus, kai šis mokestis negrąžintinas, o jo pripažinimas ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudomis reikšmingai iškraipytų įmonės veiklos rezultatus.

7¹. Jei už įsigyjamas atsargas bus atsiskaitoma per ilgesnį kaip 12 mėnesių laikotarpį, atsargos apskaitoje turi būti registruojamos tikrąja atlygio verte, kuri būtų lygi kainai, už kurią jas galima įsigyti atsiskaitant iš karto. Mokėtinos sumos ir tikrosios atlygio vertės skirtumas pripažįstamas palūkanų sąnaudomis per visą atsiskaitymo laikotarpį.

Standartas papildytas nauju punktu:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

8. Atsargos, įsigytos užsienio valiuta, apskaitoje registruojamos pirkimo dieną galiojančiu oficialiu Lietuvos Respublikos nacionalinės valiutos ir užsienio valiutos keitimo kursu ar santykiu.

8¹. Neatlygintinai gautų (dovanotų) atsargų savikainą sudaro dovanojimo sutartyje ar kitame dokumente nurodyta to turto vertė, kuri negali būti didesnė už grynąją galimo realizavimo vertę, ir su šių atsargų gavimu ir paruošimu parduoti (naudoti) susijusios išlaidos.

Standartas papildytas nauju punktu:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

8². Jei nėra neatlygintinai gautų (dovanotų) atsargų aktyviosios rinkos arba negalima patikimai nustatyti grynosios galimo realizavimo vertės, nemokamai arba už labai mažą kainą gauto turto įsigijimo savikaina yra išlaidų, kurios tiesiogiai susijusios su to turto įsigijimu ir paruošimu parduoti (naudoti), suma.

Standartas papildytas nauju punktu:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

8³. Jei atsargų aktyviosios rinkos nėra arba turto grynosios galimo realizavimo vertės patikimai nustatyti negalima, o neatlygintinai gaunant turtą nepatiriama jokių išlaidų, šio turto įsigijimo savikaina yra lygi nuliui.

Standartas papildytas nauju punktu:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

9. Kai atsargų judėjimo ir jų likučių ataskaitinio laikotarpio pabaigoje traukti į apskaitą faktine įsigijimo savikaina netikslinga arba neįmanoma, gali būti taikomi kiti įvertinimo būdai. Pavyzdžiui, mažmeninių kainų būdas, kuris dažnai taikomas mažmeninėje prekyboje vertinti dideliame kiekiui greitai kintančio asortimento atsargų, kurių pelningumas yra panašus. Šiuo atveju atsargų savikaina nustatoma iš atsargų likučių, įvertintų pardavimo kainomis, atimant bendrojo pelno dalį, kuri dažniausiai apskaičiuojama naudojant vidutinį kiekvienos prekių rūšies bendrojo pelno procentą.

V. ATSARGŲ (PRODUKCIJOS) PASIGAMINIMO SAVIKAINA

10. Pagamintų per ataskaitinį laikotarpį atsargų (produkcijos) savikainą sudaro tiesioginės ir netiesioginės gamybos išlaidos.

11. Tiesioginės gamybos išlaidos – išlaidos, kurias be žymių sąnaudų galima tiesiogiai priskirti gaminamai produkcijai. Tiesioginėmis gamybos išlaidomis paprastai laikomos pagrindinių žaliavų (medžiagų), komplektuojamųjų gaminių ir tiesioginio darbo užmokesčio išlaidos.

12. Pagrindinių žaliavų (medžiagų) išlaidos apima produkcijos gamybos metu sunaudotas žaliavas (medžiagas) ar komplektuojamuosius gaminius, kurie sudaro materialųjį produkcijos pagrindą arba įeina į gaminių sudėtį ir be žymių sąnaudų gali būti priskirti konkretiems gaminiams ar jų grupėms.

13. Tiesioginio darbo užmokesčio išlaidos apima darbuotojų, tiesiogiai dalyvaujančių produkcijos gamyboje, atlyginimų bei socialinio draudimo įmokų sumas, kurios be žymių sąnaudų gali būti priskirtos konkretiems gaminiams ar jų grupėms.

14. Netiesioginės gamybos išlaidos – netiesiogiai su produkcijos gamyba susijusios išlaidos. Tai pagalbinių žaliavų (medžiagų), netiesioginio darbo užmokesčio, nusidėvėjimo bei kitos gamybos išlaidos, kurių neįmanoma be žymių sąnaudų priskirti konkretiems gaminiams ar jų grupėms.

15. Pagalbinių žaliavų (medžiagų) išlaidos apima produkcijos gamybos metu sunaudotas

žaliavas (medžiagas), kurios siejasi su gamyba, bet į gaminio sudėtį tiesiogiai neįeina, arba, nors ir yra gaminio sudedamoji dalis, nėra tokios reikšmingos, kad galėtų būti priskirtos prie pagrindinių.

16. Netiesioginio darbo užmokesčio išlaidos apima tiesiogiai su produkcijos gamyba nesusijusių, bet sudarančių sąlygas gamybai vykti darbuotojų atlyginimų ir socialinio draudimo įmokų sumas.

17. Kitos netiesioginės gamybos išlaidos apima išlaidas, kurių ryšys su gaminamomis prekėmis negali būti tiesiogiai nustatytas. Apskaitoje jos pripažįstamos taikant paskirstymo būdus.

18. Konkrečių gamybos išlaidų priskyrimo tiesioginėms ar netiesioginėms bei netiesioginių gamybos išlaidų paskirstymo kriterijus įmonė pasirenka atsižvelgdama į gamybos specifiką. Kokios išlaidų grupės įtraukiamos į gaminamos produkcijos savikainą, turi būti atskleista aiškinamojo rašto apskaitos politikos dalyje.

Punktas pakeistas:

Nr. VAS-20, 2006-12-22, Žin., 2007, Nr. 1-48 (2007-01-04)

19. Gamybos procesą gali nulemti tai, kad vienu metu gaminama daugiau kaip vienas gaminy, pavyzdžiui, kai gaminami sudėtiniai gaminiai arba vienas iš gaminių yra pagrindinis, o kitas – šalutinis. Kai kiekvieno gaminio išlaidų atskirai nustatyti negalima, jos turi būti paskirstomos racionaliai ir tinkamai. Išlaidos gali būti paskirstomos remiantis, pavyzdžiui, kiekvieno gaminio pardavimo kaina tiek tame gamybos etape, kuriame gaminiai tampa atskiri, tiek gamybai pasibaigus. Jeigu patirtos išlaidos negali būti priskirtos konkrečiam gaminiui, jos pripažįstamos to ataskaitinio laikotarpio, kai jos patiriamos, sąnaudomis.

Punktas pakeistas:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

19¹. Išlaidų, neįtrauktų į gaminių savikainą ir pripažįstamų to ataskaitinio laikotarpio, kai jos patiriamos, sąnaudomis pavyzdžiai:

19¹.1. nepagrįstai didelės medžiagų, darbo užmokesčio arba kitos gamybos išlaidos;

19¹.2. sandėliavimo išlaidos, išskyrus prieš tolesnį gamybos etapą būtinas sandėliavimo išlaidas;

19¹.3. papildomos administravimo išlaidos, nesusijusios su gaminių pristatymu į jų dabartinę vietą ir su jų būkle;

19¹.4. pardavimo išlaidos.

Standartas papildytas nauju punktu:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

20. Jei gaminant produkciją atsiranda atliekų ar kitų šalutinių produktų, kurių vertė nereikšminga, tačiau juos galima parduoti, jie įvertinami grynąja galimo realizavimo verte. Ši vertė atimama iš pagrindinio gaminio savikainos.

21. Kai atsargų (produkcijos) judėjimo ir jų likučių ataskaitiniu laikotarpiu traukti į apskaitą faktine pasigaminimo savikaina netikslinga arba neįmanoma, gali būti taikomi kiti įvertinimo būdai, pavyzdžiui, normatyvinės savikainos būdas, kuris gali būti taikomas, jeigu gaunami skaičiavimai yra artimi savikainai. Taikant šį būdą, įvertinamas normalus žaliavų ir medžiagų, darbo, įrengimų našumo ir pajėgumų naudojimo lygis ir nustatoma normatyvinė

produkcijos vieneto savikaina. Ji yra reguliariai peržiūrima ir, jeigu reikia, keičiama atsižvelgiant į pasikeitusias sąlygas.

22. Kai atsargų (produkcijos) judėjimas ir jų likučiai ataskaitiniu laikotarpiu įtraukiami į apskaitą faktine pasigaminimo savikaina, ypač mažos gamybos apimties laikotarpiais (palyginti su įmonės gamybos apimtimi normaliomis verslo sąlygomis) dalis netiesioginių gamybos išlaidų nepriskiriamos pagamintų atsargų savikainai, o yra iš karto pripažįstamos veiklos sąnaudomis. Tai daroma tam, kad skirtingais laikotarpiais pagamintos produkcijos savikaina reikšmingai nesiskirtų.

23. Neatsižvelgiant į tai, kokie įvertinimo būdai buvo taikyti, finansinėse ataskaitose atsargų (produkcijos) likučiai įvertinami savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte.

Punktas pakeistas:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

VI. GRYNOCI GALIMO REALIZAVIMO VERTĖ

24. Atsargų savikaina ataskaitinio laikotarpio pabaigoje gali būti didesnė už jų grynąją galimo realizavimo vertę, jeigu atsargos buvo sugadintos, visiškai arba iš dalies paseno, jų pardavimo kaina nukrito ar išaugo įvertintos gamybos baigimo arba pardavimo išlaidos. Atsargų nukainojimas iki grynosios galimo realizavimo vertės atliekamas tam, kad turto balansinė vertė neviršytų sumos, kurią tikimasi gauti pardavus arba sunaudojus šį turtą įprastinio įmonės veiklos ciklo metu.

25. Atsargos paprastai nukainojamos iki grynosios galimo realizavimo vertės pagal kiekvieną atsargų vienetą. Tam tikrais atvejais gali būti tikslinga sugrupuoti panašius ar susijusius atsargų vienetus (pavyzdžiui, kai tai pačiai gaminių grupei priklausantys panašios paskirties ar naudojimo atsargų vienetai yra pagaminti ir pateikiami į rinką toje pačioje geografinėje zonoje ir atskirai juos įvertinti praktiškai neįmanoma). Atsargos negali būti nukainojamos tokiomis grupėmis kaip, pavyzdžiui, visa pagaminta produkcija arba visos atsargos, kurios skirtos tam tikrai pramonės šakai ar laikomos tam tikroje geografinėje zonoje.

26. Grynoji galimo realizavimo vertė nustatoma remiantis patikimais įrodymais, kuriuos galima gauti tuo metu, kai vertinamos atsargos. Nustatant grynąją galimo realizavimo vertę, įvertinami ir kainos ar savikainos svyravimai, tiesiogiai susiję su įvykiais, kurie vyksta nuo ataskaitinio laikotarpio pabaigos iki finansinių ataskaitų sudarymo ir patvirtina ataskaitinio laikotarpio pabaigoje buvusias sąlygas.

Punktas pakeistas:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

27. Nustatant grynąją galimo realizavimo vertę, reikia atsižvelgti į tikslą, dėl kurio atsargos laikomos. Pavyzdžiui, atsargų, laikomų pardavimo ar paslaugų sutartims vykdyti, grynoji galimo realizavimo vertė pagrįsta sutartine kaina, numatyta pasirašytose sutartyse. Jeigu pardavimo sutartyse numatyti mažesni atsargų kiekiai, perviršio grynoji galimo realizavimo vertė nustatoma remiantis vidutine pardavimo kaina arba palyginamąja rinkos kaina.

28. Žaliavos ir kitos medžiagos, laikomos produkcijai gaminti, negali būti nukainojamos žemiau negu jų savikaina, jeigu produkciją, kurią gaminant jos naudojamos, tikimasi parduoti už savikainą ar didesne kaina, nebent įmonė turi didelį perteklinį šių žaliavų ar kitų medžiagų kiekį, palyginti su reikiamu įprastinėmis įmonės veiklos sąlygomis.

29. Tuo atveju, kai žaliavų kainų kritimas parodo, kad iš jų pagamintos produkcijos savikaina viršys grynąją galimo realizavimo vertę (pavyzdžiui, kai mažėja paklausa tiek konkrečiai pagamintai produkcijai, tiek žaliavoms, naudojamoms jos gamyboje), žaliavos nukainojamos iki gryniosios galimo realizavimo vertės. Tokiomis aplinkybėmis tiksliausias gryniosios galimo realizavimo vertės matas gali būti vertė, už kurią galima įsigyti tokias pat žaliavas.

30. Kai pasikeičia aplinkybės, dėl kurių atsargos turėjo būti nukainotos žemiau negu savikaina, nukainojimo suma atstatoma taip, kad nauja balansinė vertė būtų lygi atsargų įsigijimo (pasigaminimo) savikainai arba patikslintai grynajai galimo realizavimo vertei, atsižvelgiant į tai, kuri iš jų mažesnė. Tačiau atstatytoji atsargų vertė negali būti didesnė už atsargų įsigijimo (pasigaminimo) savikainą.

31. Visų atsargų nukainojimo iki gryniosios galimo realizavimo vertės suma ir visi atsargų nuostoliai turi būti pripažįstami to laikotarpio, kuriuo buvo atliekami nukainojimai ir (ar) susidarę nuostoliai, veiklos sąnaudomis.

32. Bet kokio atsargų nukainojimo atstatymo, atliekamo dėl gryniosios galimo realizavimo vertės augimo, suma turi būti mažinamos to laikotarpio veiklos sąnaudos.

33. Atsargos, kurių grynoji galimo realizavimo vertė nustatyta užsienio valiuta, turi būti parodytos taikant gryniosios galimo realizavimo vertės nustatymo metu galiojantį oficialų valiutos keitimo kursą ar santykį.

VII. PASLAUGŲ TEIKĖJO ATSARGŲ SAVIKAINA

34. Jeigu pagal įmonės veiklos pobūdį būtina, paslaugų teikėjai gali kaupti su paslaugų teikimu susijusias išlaidas atsargose. Paslaugų teikėjo atsargų savikainą dažniausiai sudaro darbo ir kitos tiesiogiai su paslaugų teikimu susijusios išlaidos bei joms priskiriamos netiesioginės išlaidos.

VIII. ATSARGŲ ĮKAINOJIMO BŪDAI

35. Apskaičiuodama gamyboje sunaudotų ar parduotų atsargų savikainą, įmonė gali taikyti FIFO būdą (daroma prielaida, kad pirmiausiai sunaudojamos anksčiausiai įsigytos ar pagamintos atsargos), LIFO būdą (daroma prielaida, kad pirmiausiai sunaudojamos vėliausiai įsigytos ar pagamintos atsargos), svertinio (slenkančiojo) vidurkio arba konkrečių kainų. Atsižvelgiant į įmonės veiklos pobūdį ir kitas sąlygas, gali būti naudojami ir kiti atsargų įkainojimo būdai.

Punktas pakeistas:

Nr. [VAS-8](#), 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

36. Taikant FIFO būdą, daroma prielaida, jog pirmiausiai parduodamos arba sunaudojamos atsargos, kurios buvo įsigytos anksčiausiai, – tai reiškia, kad laikotarpio pabaigoje likusios atsargos buvo vėliausiai įsigytos ar pagamintos. Šį būdą rekomenduojama taikyti ir tais atvejais, kai negalima nustatyti, kurios atsargos buvo sunaudotos pirmiausiai.

37. LIFO būdas gali būti taikomas tik tais atvejais, kai pirmiausiai parduodamos arba sunaudojamos vėliausiai įsigytos ar pagamintos atsargos, – tai reiškia, kad laikotarpio pabaigoje liekančios atsargos yra pirmiausiai įsigytos ar pagamintos.

38. Jeigu atsargos sumaišytos ir neįmanoma atskirti, kurios įsigytos ar pagamintos pirmiau, jos gali būti įkainojamos taikant svertinio vidurkio būdą. Taikant šį būdą, atsargų savikaina nustatoma pagal atsargų vienetų laikotarpio pradžioje ir per visą laikotarpį įsigytų ar pagamintų panašių atsargų vienetų kainų svertinį vidurkį. Vidurkis gali būti apskaičiuojamas periodiškai arba gavus kiekvieną naują atsargų partiją (pagal aplinkybes kiekvienoje įmonėje, atsižvelgiant į atsargų naudojimo būdą).

39. Konkrečiam tikslui gaminamų stambių vienetinių atsargų, prekių ir teikiamų paslaugų savikaina gali būti nustatoma taikant konkrečių kainų būdą. Taikant šį būdą, konkretūs atsargų vienetai turi būti įvertinami jų savikaina. Konkrečių kainų būdas gali būti taikomas konkrečioms projektams skirtoms atsargoms. Šis būdas netaikomas, jeigu yra daug atsargų vienetų, kurie gali būti lengvai keičiami vieni kitais.

IX. ATSARGŲ SUNAUDOJIMO (PARDAVIMO) APSKAITOS BŪDAI

40. Atsargų sunaudojimas arba pardavimas apskaitoje gali būti registruojamas nuolat arba periodiškai. Taikant nuolat apskaitomų atsargų būdą, buhalterinės apskaitos sąskaitose registruojama kiekviena su atsargų sunaudojimu arba pardavimu susijusi operacija. Jeigu nuolat apskaitomų atsargų būdą taikyti ekonomiškai netikslinga, gali būti taikomas periodiškai apskaitomų atsargų būdas, kai atsargų likučių savikaina ir parduotų prekių savikaina buhalterinės apskaitos sąskaitose užregistruojama ataskaitinio laikotarpio pabaigoje atlikus atsargų likučių inventorizaciją.

*Standarto X skyrius „Informacijos atskleidimas aiškinamajame rašte“ pripažintas netekusiu galios.
Nr. [VAS-27](#), 2012-12-21, Žin., 2012, Nr. 153-7884 (2012-12-29)*

X. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

Pakeistas skyriaus numeris:

Nr. [VAS-27](#), 2012-12-21, Žin., 2012, Nr. 153-7884 (2012-12-29)

41. Šis standartas taikomas sudarant 2004 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas.

Punktas pakeistas:

Nr. VAS-8, 2012-06-04, Žin., 2012, Nr. 64-3259 (2012-06-07)

Pakeistas punkto numeris:

Nr. [VAS-27](#), 2012-12-21, Žin., 2012, Nr. 153-7884 (2012-12-29)