

TURINYS

SANTRAUKA.....	4
SUMMARY	5
IVADAS.....	6
1. VERSLO APSKAITOS STANDARTAI	7
1.1. Verslo apskaitos standartu atsiradimas.....	7
1.2. Verslo apskaitos standartai esmė ir jų tikslas	8
1.3. Veiksniai įtakoję pakeitimus verslo apskaitos standartams	14
2. VERSLO APSKAITOS STANDARTŲ PAKEITIMŲ ANALIZĖ 2015 - 2016 m.	19
2.1. VAS pakeitimų analizė 2015 metais.....	19
2.1.1. Naujo verslo apskaitos standarto įvedimas	19
2.1.2. Esamų verslo apskaitos standartų pakeitimų analizė	20
2.2. VAS pakeitimų analizė 2016 metais	22
2.2.1. Naujas 32 standartas „Tikrosios vertės nustatymas“	23
2.2.2. Finansinės ataskaitos rinkinių pakeitimų analizė.....	23
2.2.3. Turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų VAS pakeitimų analizė.....	32
2.2.4. Pajamų, sąnaudų ir pelno VAS pakeitimų analizė.....	35
2.2.5. Kitų VAS pakeitimų analizė.	36
IŠVADOS	39
LITERATŪRA IR ŠALTINIAI	40
PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS	
1 pav. Finansinių ataskaitų rinkinys	25
LENTALIŲ SĄRAŠAS	
1 lentelė. Buhalterinės apskaitos įstatymo atspindis verslo apskaitos standartuose.....	9
2 lentelė. Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą atspindis verslo apskaitos standartuose	10
3 lentelė. Trečiosios VAS grupės	11
4 lentelė. Patikslinamų straipsnių palyginimas.....	20
5 lentelė. 38 VAS straipsnių patikslinimas	21
6 lentelė. Įmonių skirstymas į kategorijas pagal nustatytus rodiklius	24
7 lentelė. Finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis priklausomai nuo įmonės rodiklių.....	25
8 lentelė. Trumpa balanso forma	27
9 lentelė. Sutrumpinto balanso formos straipsnių palyginimas	28
10 lentelė. Pelno (nuostolių) ataskaitų palyginimas	30
11 lentelė. Aiškinamojo rašto pastabų atskleidimas	31

12 lentelė. Žodžių junginių pakeitimai 12 standarte.....	33
13 lentelė. Nuosavo kapitalo sąvokų apibrėžimų pakeitimai	34

Oksana Vitkauskiene. Verslo apskaitos standartų pakeitimų analizė 2015-2016 metais: Buhalterinės apskaitos studijų programos studentės baigiamasis darbas. Vadovė: lektorė Vijolė Satkauskienė, Utenos kolegija, Verslo ir technologijų fakultetas, Verslo ir vadybos katedra. - Utena, 2016.

SANTRAUKA

Temos aktualumas. Apskaitos standartizavimas duoda didelę naudą investuotojams ir kitiems informacijos vartotojams. Įmonių veikla turi būti tinkamai užregistruota ir pateikta finansinėse ataskaitose.

Baigiamojo darbo objektas – Verslo apskaitos standartai.

Darbo tikslas – atlikti verslo apskaitos standartų 2015-2016 metų pasikeitimų analizę.

Darbo uždaviniai:

1. Apibūdinti verslo apskaitos standartų esmę, poreikį ir reikšmingumą;
2. Išanalizuoti verslo apskaitos standartų pasikeitimus 2015-2016 m.;
3. Nustatyti veiksnius, įtakančius verslo apskaitos standartų pakeitimus.

Pirmoje darbo dalyje nagrinėjami verslo apskaitos standartų esmė ir tikslai, jų sąveika su nacionaliniais apskaitą reglamentuojančiais įstatymais bei tarptautiniais reglamentavimais. Antroje darbo dalyje analizuojami 2015 – 2016 m. pakeitimai verslo apskaitos standartuose, jų pakeitimus lemiantys veiksniai ir analizės pabaigoje pateikiamos išvados.

Darbo charakteristika. Siekiant atlikti verslo apskaitos standartų pakeitimų analizę, bus nagrinėjami verslo apskaitos standartai.

Darbo rezultatai leido padaryti tokias **pagrindines išvadas**: Verslo apskaitos standartų pakeitimus įtakoja politiniai sprendimai, nes buvo priimtas sprendimas Lietuvoje pakeisti nacionalinę valiutą, t.y. atsisakyta lito ir nutarta naudoti eurą. 2016 m. pakeitimus lėmė nauji reikalavimai, gauti iš Europos Tarybos, išskirti įmonės pagal jų rodiklius, t.y. labai mažos įmonės, mažos įmonės, vidutinės, didelės ir viešųjų intereso įmonės bei pritaikyti verslo apskaitos standartus. Be to buvo pakeisti sąvokų apibrėžimai.

Praktinį darbo rezultatų reikšmingumą ir pritaikymo galimybes numato galimybė tinkamai tvarkyti apskaitą įvairiose įmonėse, kurios savo nuožiūra arba pagal įstatymus nustatyta tvarka privalo vadovautis verslo apskaitos standartais.

Oksana Vitkauskiene. Analysis of Business Accounting Standard Changes in 2015-2016: Accounting study programme student Professional Bachelor Graduation Thesis. Supervisor: Lecturer Vijolė Satkauskienė, Utena University of Applied Sciences, Faculty of Business and Technologies, Business and Management Department. - Utena, 2016.

SUMMARY

Topic Relevance. Standardisation of accounting provides with huge benefit for the investors and other information users. The activity of the companies ought to be registered and presented in financial statements appropriately.

Graduation Thesis Subject Matter is Business Accounting Standards.

Graduation Thesis Purpose is to perform the analysis of 2015-2016 amendments of Business Accounting Standards.

Graduation Thesis Objectives are as follows:

- Define the essence, demand and significance of Business Accounting Standards;
- Analyze 2015-2016 amendments of Business Accounting Standards;
- Identify factors, influencing on the amendments of Business Accounting Standards.

In the first part of the Graduation Thesis, the essence and aims of Business Accounting Standards, their interaction with the national laws, regulating the accounting, as well as the national regulations are analyzed. In the second part of the Graduation Thesis, 2015-2016 amendments of Business Accounting Standards, the factors, influencing on their amendments are analyzed and finally after the analysis, the conclusions are presented.

Graduation Thesis Characteristics. Seeking to perform the analysis of the Business Accounting Standards' amendments, Business Accounting Standards will be examined.

The Graduation Thesis results allowed the following **main conclusions**: Political decisions influence the amendments of Business Accounting Standards as the decision to change the national currency in Lithuania, i.e. to refuse litas and to start using euro, has been accepted. 2016 amendments were influenced by new requirements, received from European Council, to classify the companies according to their indicators, i.e. micro-undertakings, small, medium-sized, large undertakings and public-interest entities, as well as to apply Business Accounting Standards. Besides, the definitions of the concepts were changed.

Practical significance of the Graduation Thesis results and their feasibility opportunities are foreseen by the opportunity to manage the accounting in various enterprises which at discretion or guided by the order, specified by laws, must follow Business Accounting Standards.

IVADAS

Lietuvai tapus Europos Sąjungos nare buvo panaikinti prekybos barjerai, atsiverė naujos galimybės, padidėjo investicijų apimtis. Plečiantis globalizacijos procesams, atsirado naujos problemos. Viena iš tokių problemų tai finansinių atskaitomybių nepalyginamumas. Kadangi apskaitos informacija turi būti tiksli, patikima ir palyginama efektyviam rinkos funkcionavimui reikėjo apskaitą sutapatinti su Europos Sąjungos reglamentavimu. Lietuvoje atsižvelgiant į tarptautinį ir nacionalinį reglamentavimą, 2004 metais įsigaliojo verslo apskaitos standartai (toliau – VAS).

Temos aktualumas ir naujumas. Verslo apskaitos standartai reglamentuoja tam tikrų įmonių apskaitos tvarkymą bei finansinių atskaitomybių sudarymo ir pateikimo tvarką. Buhalteris, kaip savo srities specialistas, tvarkydamas apskaitą turi vadovautis galiojančiais įstatymais ir atitinkamais standartais, todėl svarbu yra laiku sužinoti apie įsigaliojusius naujus reikalavimus. Reikšmingos įtakos efektyviam darbui turi ir sukauptos žinios – kaip pasikeitimus traktuoti ir taikyti praktikoje. Verslo apskaitos standartų pakeitimai taikomi nuo 2015 ir 2016 metais nėra pakankamai išnagrinėti mokslinėje literatūroje.

Darbo objektas – Verslo apskaitos standartai.

Darbo tikslas – atlikti verslo apskaitos standartų 2015-2016 metų pasikeitimų analizę

Uždaviniai:

- Apibūdinti verslo apskaitos standartų esmę, poreikį ir reikšmingumą;
- Išanalizuoti verslo apskaitos standartų pasikeitimus 2015-2016 m.;
- Nustatyti veiksnius įtakančius verslo apskaitos standartų pakeitimus.

Tyrimo metodai. Mokslinės literatūros ir teisės aktų analizė. Siekiant atskleisti skirtumus buvo lyginami nagrinėjamais laikotarpiais galioję verslo apskaitos standartai, ko pagrindu buvo pateiktos išvados.

Buhalterinės apskaitos studijų programos rezultatai:

- Taikyti apskaitą reglamentuojančius Lietuvos Respublikos teisės aktus bei verslo apskaitos standartus (VAS);
- Parengti įmonės apskaitos politiką;
- Apskaityti įmonės turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, pajamas bei sąnaudas;
- Parengti finansines, mokestines, statistines ir kitas ataskaitas;
- Kontroliuoti apskaitos politikos nuostatų taikymą.

1. VERSLO APSKAITOS STANDARTAI

1.1. Verslo apskaitos standartų atsiradimas

Integracija į Europos Sąjungą ir noras įsiliesti į kitų šalių organizacijas skatina naujai atsižvelgti į įmonių apskaitos tvarkymą. Viena iš įstojimo sąlygų buvo apskaitos standartizuoti apskaitą, kad būtų įmanoma pateikti informacijos vartotojams patikimą ir palyginama informacija su kitomis įmonėmis. Būtent tokiems tikslams Europos šalis naudoja Tarptautinius apskaitos standartus arba šių standartų pagrindų rengia savo nacionalinius standartus, atsižvelgiant į šalies poreikius ir politinius reikalavimus.

2002 m. sausio 1 d. įsigaliojusio Būhalterinės apskaitos įstatymo (Lietuvos Respublikos Seimas, 2001), kuriame buvo skelbiama, kad ribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, savo veikla siekiantys pelno, tvarkydami apskaitą vadovaujasi Verslo apskaitos standartais. Šį priimtą įstatymą galime vadinti pradiniu tašku nuo pasenusių Respublikos Vyriausybės nutarimų ir Finansų ministerijos raštus.

Verslo apskaitos standartams rengimui, tvirtinimui ir naujų standartų paskelbimui „Valstybės žiniuose“ 2002 m. sausio 7 d. buvo įkurta viešoji įstaiga Lietuvos Respublikos apskaitos institutas. Nuo 2008 m. buvo pakeista į Audito ir apskaitos tarnybą, bei pakeista ir įstaigos teisinė forma į biudžetinę įstaigą, kuri vadovaujantis 2008 m. Lietuvos Respublikos audito įstatymu yra atsakinga už auditorių, audito įmonių viešąją priežiūrą Lietuvoje. Nuo 2016 m. sausio 1 d. Audito ir apskaitos tarnyba buvo reorganizuota iš trijų biudžetinių įstaigų į naują biudžetinę įstaigą – Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybą prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, kuriai perėjo visos minėtų trijų institucijų teisės ir pareigos.

Įstaigos strateginis tikslas – tenkinti viešuosius interesus užtikrinant finansinių ataskaitų informacijos vartotojų pasitikėjimą audituotomis finansinėmis ataskaitomis ir sudarant ūkio subjektams galimybę parengti finansines ataskaitas, kuriose parodoma tikra ir teisinga jų finansinė būklė, o finansinių ataskaitų vartotojams priimti teisingus sprendimus¹.

Vadovaujantis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 3 straipsnio 4 dalimi, įstaigoje sudaromas kolegialus patariamasis organas – Apskaitos standartų komitetas, Verslo apskaitos standartai turi būti parengti vadovaujantis Europos Sąjungos teise ir tarptautiniais apskaitos standartais².

¹ J. Černiauskas, A. Kavaliauskienė, A. Kisieliene, A. Linartas, A. Pakhomova, J. Simonavičius, K. Volodkovič (2016). V. Zajančkauskienė (Red.) Verslo apskaitos standartai, taikomi nuo 2016 m. sausio 1 d. – Vilnius: Audito ir apskaitos tarnyba, p. 8,9.

² Lietuvos Respublikos Būhalterinės apskaitos įstatymas// http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=479241

Apskaitos standartų komitetas sudaromas iš 11 narių – 5 konkurso būdu atrinkamų narių ir 6 valstybės institucijų atstovų. Komitetas savo darbe vadovaujasi Lietuvos Respublikos teisės aktais, įstaigos nuostatais, įstaigos savininko teises ir pareigas įgyvendinančios institucijos sprendimais ir Apskaitos standartų komiteto nutarimu patvirtintu Apskaitos standartų komiteto darbo reglamentu³.

Valstybės institucijų atstovus deleguoja Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Lietuvos bankas, VĮ Registrų centras, Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, Lietuvos statistikos departamentas ir įstaiga⁴.

1.2. Verslo apskaitos standartai, esmė ir jų tikslas

Kaip teigia Gediminas Kalcinskas⁵: „Lietuvos finansinės apskaitos teisės aktų pagrindą sudaro Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas, Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas, Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymas. Šių reglamentų nuostatas sukonkretina verslo apskaitos standartai, kuriuose detaliau aprašoma, koku būdu turi būti ne tik rengiami finansinių ataskaitų rinkiniai, bet ir vedama finansinė apskaita.“

Kristinos Rudžionienės teigimu⁶: „Verslo apskaitos standartuose pateikiama informacija, susisteminta pagal apskaitos sritis. Visus verslo standartus galima suskirstyti į grupes:

- standartai aiškina Lietuvos Respublikos Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą ir reglamentuoja įmonių finansinių ataskaitų turinį;
- standartai detalizuoja finansinių ataskaitų elementus arba įmonės veiklos sričių apskaitos politiką;
- standartai kuriuose aiškinami LR Įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymo reikalavimai; pačios įmonių veiklos pokyčių apskaitą, kuriuose reglamentuotas įmonių pertvarkymas, skaidymas, likvidavimas ir pan.; skirtingų įmonių rūšių ir veiklų apskaitą, kuriuose pateikiami žemės ūkio, statybos, neribotos civilinės atskaitomybės juridinių asmenų, pensijų fondų, kredito unių ir pan..“

³ J. Černiauskas, A. Kavaliauskienė, A. Kisieliene, A. Linartas, A. Pakhomova, J. Simonavičius, K. Volodkovič (2016). V. Zajančkauskienė (Red.) Verslo apskaitos standartai, taikomi nuo 2016 m. sausio 1 d. – Vilnius: Audito ir apskaitos tarnyba, p. 9

⁴ p. 10

⁵ Gediminas Kalcinskas – „Buhalterinės apskaitos pagrindai, septintoji laida“ – Vilnius 2015 m., p. 26

⁶ Kristina Rudžionienė – „Finansinės apskaitos teorijos“ – Vilnius 2012 m., p. 192.

Buhalterinės apskaitos įstatymo atspindis verslo apskaitos standartuose

(sudaryta autorė, pagal VAS 2016 metų)

VAS Nr.	VAS pavadinimas	Tikslas
7.	"Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos taisymas"	nustatyti, kaip apskaitoje turi būti registruojami apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimo ir klaidų taisymas.
8.	"Nuosavas kapitalas"	nustatyti, kaip turi būti apskaitoje registruojamas nuosavo kapitalas.
9.	„Atsargos“	nustatyti atsargų apskaitos tvarką.
10.	„Pajamos“	nustatyti įmonės pajamų pripažinimo, vertinimo ir apskaitos tvarką.
11.	„Sąnaudos“	nustatyti įmonės sąnaudų pripažinimo, vertinimo ir apskaitos tvarką.
12.	„Ilgalaikis materialusis turtas“	nustatyti ilgalaikio materialiojo turto apskaitos tvarką.
13.	„Nematerialusis turtas“	nustatyti nematerialiojo turto pripažinimo, įvertinimo, apskaitos tvarką.
17.	VAS „Biologinis turtas“	nustatyti žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto apskaitos ir gautų žemės ūkio produktų pirminio pripažinimo tvarką.
18.	„Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“	nustatyti finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų pripažinimo, įvertinimo, apskaitos tvarką.
19.	„Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir turtas bei po ataskaitiniai įvykiai“	nustatyti atidėjinių, neapibrėžtųjų įsipareigojimų, neapibrėžtojo turto ir po ataskaitinių įvykių pripažinimo, vertinimo ir apskaitos tvarką
20.	„Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“	nustatyti lizingo (finansinės nuomos), nuomos ir panaudos apskaitos tvarką.
22.	„Užsienio valiutos kurso pasikeitimai“	nustatyti įmonės sandorių užsienio valiuta bei užsienyje veikiančių kontroliuojamų ir asocijuotų įmonių veiklos rezultatų apskaitos bei valiutų kursų pokyčių pateikimo tvarką.
24.	„Pelno mokestis“	nustatyti pelno ir kitų nuo apmokestinamojo pelno apskaičiuojamų mokesčių apskaitos, taikant kaupimo principą, tvarką.
32.	„Tikrosios vertės nustatymas“	apibrėžti turto ir įsipareigojimų tikrosios vertės nustatymo principus ir tvarką.

Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą atspindis verslo apskaitos standartuose
(sudaryta autorė, pagal VAS 2016 metų)

VAS Nr.	VAS pavadinimas	Tikslas
1.	„Finansinės atskaitomybės“	nustatyti finansinių ataskaitų sudarymo tvarką ir reikalavimus, pagal kuriuos sudarytas finansines ataskaitas būtų galima palyginti.
2.	„Balansas“	nustatyti, kaip turi būti pateikiama ir grupuojama informacija apie įmonės turtą, nuosavą kapitalą ir įsipareigojimus.
3.	„Pelno (nuostolių) ataskaita“	nustatyti, kaip turi būti pateikiama ir grupuojama informacija apie įmonės uždirbtas pajamas, patirtas sąnaudas ir veiklos rezultatus per ataskaitinį laikotarpį.
4.	„Nuosavo kapitalo pokyčio ataskaita“	nustatyti, kaip turi būti pateikiama ir grupuojama informacija apie įmonės nuosavo kapitalo pokyčius.
5.	"Pinigų srautų ataskaita"	nurodyti, kaip turi būti pateikiama informacija apie įmonės pinigų ir pinigų ekvivalentų pasikeitimus per ataskaitinį laikotarpį.
6.	"Aiškinamasis raštas"	nustatyti informaciją, kuri turi būti pateikiama įmonės metinių finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte, kad būtų geriau paaiškinti kitose finansinėse ataskaitose pateikti duomenys ir atskleidžiama papildoma jose nepateikta reikšminga informacija.

Atsižvelgiant į G. Kalcinskio ir K. Rudžionienės nuomonę, darbo autorė nori atkreipti dėmesį į Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymą, Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą bei Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymą reglamentavimus.

Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas – reglamentuoja visų įmonių apskaitos tvarkymą, atsižvelgiant į tai pagal verslo ar tarptautinius apskaitos standartus įmonė turi remtis registruojant visus ūkinius įvykius ir ūkinius operacijas (1 lentelė).

Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas – reglamentuoja kokia apskaitos informacija turi būti pateikta ir sugrupuota tam tikroje ataskaitos formoje, bei nustato šių formų vaizdą (2 lentelė).

Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymas – reglamentuoja kokios įmonių grupės apskaita ir kokia informacija pateikti finansinėse ataskaitose (3 lentelė).

Trečiosios VAS grupė

(sudaryta autorė, pagal VAS 2016 metų)

VAS Nr.	VAS pavadinimas	Tikslas
14.	„Verslo jungimai“	nustatyti, kaip apskaitoje turi būti registruojamas ir finansinėse ataskaitose parodomas verslo jungimas.
15.	„Investicijos į asocijuotąsias įmones“	nustatyti investicijų į asocijuotąsias įmones registravimo investuotojo apskaitoje ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką
16.	„Konsoliduotosios finansinės ataskaitos ir investicijos į patronuojamąsias įmones“	nustato įmonių grupės, kurią sudaro patronuojančioji ir patronuojamosios įmonės, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų sudarymo, investicijų į patronuojamąsias įmones apskaitos tvarką ir pateikimą įmonių grupės ir patronuojančiosios įmonės finansinėse ataskaitose
26.	„Išvestinės finansinės priemonės“	nustato iš išvestinių finansinių priemonių atsirandančio finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų pripažinimo, įvertinimo, apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką.
28.	„Įmonių likvidavimas“	nustatyti, kaip likviduojamos įmonės finansinėse ataskaitose turi būti pateikiama turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos, pinigų srautai, jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą, ir aiškinamajame rašte atskleidžiama su įmonės likvidavimu susijusi informacija.
29.	„Tarpinė atskaitomybė“	nustatyti tarpinių finansinių ataskaitų rinkinio sudarymo tvarką ir minimalius informacijos atskleidimo reikalavimus.
35.	„Įmonių pertvarkymas“	nurodyti, kaip turi būti apskaitoje registruojamos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai, susiję su įmonės pertvarkymu, ir sudaroma pertvarkomos įmonės finansinė atskaitomybė.
38.	„Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“	nustatyti buhalterinės apskaitos ir finansinių ataskaitų rinkinio sudėties, turinio ir sudarymo reikalavimus.
39.	„Kolektyvinio investavimo subjektų ir pensijų fondų apskaita, finansinės ataskaitos“	nustatyti kolektyvinio investavimo subjektų ir pensijų fondų apskaitos, finansinių ataskaitų rinkinio sudėties ir finansinių ataskaitų turinio reikalavimus.
40.	„Euro įvedimas“	nustatyti litais išreikštų verčių perskaičiavimo į eurus išreikštas vertes registravimo apskaitoje, apskaitos tvarkymo grynųjų eurų ir litų bendros apyvartos laikotarpiu ir susijusios informacijos pateikimo fin. ataskaitose reikalavimus.
41.	„Įmonių skaidymas“	nustatyti įmonių skaidymo ir atskyrimo ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių registravimo apskaitoje ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką.

Apibendrinant visą tai ką parašyta, galima teigti, kad įstatymai tik pagrindas, nuo

kurio prasidedama apskaitą ir jų tvarkymas.

Pabrėžiant, tai kas išdėstyta 1-3 lentelėse, galima daryti išvadą jog, verslo apskaitos tikslai nustatyti reikalavimus pagal kuriuos tvarkoma, t.y. registruojami ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai, apskaita (turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų) bei parengiamas ir pateikiamas finansinės atskaitos rinkinys.

Verslo apskaitos standartai – nacionalinis buhalterinės apskaitos reglamentavimas, kurie nustatato ūkio subjekto turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų įvertinimo taisyklės, pajamų ir sąnaudų pripažinimo ir registravimo tvarką, pagal kurias parengiama finansinė atskaitomybė⁷.

Verslo apskaitos standartai nustato pagrindinius principus, kuriais vadovaujantis sudaromos Lietuvos Respublikoje įsteigtų, standartus teikiančių pelno siekiančių ribotos ir neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų finansinės atskaitos⁸. Kitaip tariant Verslo apskaitos standartai – tai taisyklės, kurios detalčiau aprašo koku būdu turi būti vedama privati finansinė apskaita ir rengiami finansinių atskaitų rinkiniai.

Kaip teigiamą Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas⁹ reikalavimus (3 str.) :“... ribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, savo veikla siekiantys pelno, išskyrus šio straipsnio 2 ir 3 punkte nurodytus ūkio subjektus, investiciniai fondai, profesinių pensijų fondai, veikiantys pagal Lietuvos Respublikos profesinių pensijų kaupimo įstatymą, neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys ir Lietuvos Respublikos papildomo savanoriško pensijų kaupimo įstatymą bei kredito unijos, vadovaujasi verslo apskaitos standartais arba tarptautiniais apskaitos standartais. Neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, tvarkydami apskaitą, vadovaujasi verslo apskaitos standartais tuo atveju, kai savo nuožiūra nusprendžia sudaryti finansines atskaitas arba kai Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas įpareigoja jas sudaryti“.

Įmonės, kurios privalo arba savo nuožiūra vadovaujasi Verslo apskaitos standartais, turi išsirinkti jiems tinkančius standartus pagal veiklos sritį ir Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatytus reikalavimus ir aprašyti savo apskaitos politikoje.

D. Beigos teigimų¹⁰, pagal verslo apskaitos politika VAS nuostatas kiekviena įmonė turi patvirtinti apskaitos politiką - išdėstyti įmonėje laikomus apskaitos principus ir būdus. Apskaitos politika leidžia tiksliai ir greitai nustatyti, kaip ir kokios operacijos fiksuojamos apskaitoje.

⁷ R. Benediktas Betraška, L. Gaižauskas, L. Kazlauskienė, V. Lakis, J. Mackevičius, V. Savickas, K. Senkus, R. Sabačienė, I. Toliatienė: „Finansinės apskaitos teorija ir praktika“ – Vilniaus universiteto leidykla, 2009 m., p. 88.

⁸ J. Černiauskas, A. Kavaliauskienė, A. Kisieliene, A. Linartas, A. Pakhomova, J. Simonavičius, K. Volodkovič (2016). V. Zajančkauskienė (Red.) Verslo apskaitos standartai, taikomi nuo 2016 m. sausio 1 d. – Vilnius: Audito ir apskaitos tarnyba, p. 8,9.

⁹ Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymas, suvestinė redakcija// <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.43178AA9832E/hMIYFfoVxx>

¹⁰ Darius Beiga (2006). Verslo apskaitos standartai - įsigaliojimo priežastys, esminės naujovės ir tolesnė plėtra. Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos. 1 (06), 19.

Kristinos Kundielėnės teigimų¹¹: „Apskaitos informacijos vertė priklauso nuo veiksmų, kurios įgalina atlikti duotose situacijose turint tam reikalingus išteklius ir kompetencija.“ Įmonė turint galimybę apskaitos politikoje aprašyti visas, pagal jų veiklos specifika, reikalingus duomenys. Tinkamai aprašyti apskaitos politika reikia ne tik žinoti apskaita, bet ir turėti kompetencija savo žinias pateikti kaip įmonės vedinį reglamentavimą.

Apskaitos politikoje turi būti nurodyta:

- bendrojo dalis;
- apskaitos registrai ir dokumentų pateikimo tvarka;
- sąskaitų plano sudarymo principai;
- ilgalaikis turtas;
- trumpalaikio turto apskaita;
- reprezentacinių sąnaudų apskaita;
- kasos operacijos;
- kitų dokumentų numeravimas ir sudarymas;
- avansinės apyskaitos;
- apskaitiniai vertinimai ir reikšmingumas;
- galiojimas.

Bendrojoje dalyje pateikiama informacija pagal kokius teisės aktus tvarkoma buhalterinė apskaita ir rengiamas bei pateikiamas finansinės ataskaitos rinkinius. Be to nurodoma kokia valiuta vedama buhalterinė apskaita.

Apskaitos registrai ir dokumentų pateikimo tvarka. Kokie apskaitos registrai naudojami įmonėje, kokių pavidalų jie saugomi, t.y. ar atspausdinami kiekviena mėnesį arba tik finansinių metų pabaigoje. Taip pat turi būti nurodyta kas pasirašo apskaitos registrus ir kokia buhalterinė programa naudoja įmonė.

Sąskaitų planas sudarymas pagal įmonės veiklos specifikos atsižvelgiant į verslo apskaitos rekomendacinio pobūdžio pateiktas sąskaitų planas.

Ilgalaikis turtas. Įmonė turi nustatyti minimalios materialiojo ir materialinio ilgalaikio turto vertę, bei jų likvidacinę vertę. Pasirenkamas nusidėvėjimo metodas ir normatyvai.

Trumpalaikio turto apskaita. Atsargos apskaitomos Fifo būdų, jeigu įmonės specifika leidžia naudoti kitą būdą turi būti gautas leidimas. Įmonės veiklai nupirktas mažavertis turtas, jis nurašomas iškart pagal pirkimo sąskaitos faktūros datą.

¹¹ Kristina Kundelienė – Apskaitos kokybė: Kaip apibrėšime ir kuo matuosime- Ekonomika ir vadyba, 2009, 14, p. 86

Kasos operacijos. Kasos dokumentams priskiriami serija ir numeris. Prie kasos dokumentu priskiriami: kasos pajamų orderis, kasos išlaidų orderis, pinigų priėmimo kvitas ir pinigų išmokėjimo kvitai.

Kitų dokumentų numeravimas ir sudarymas. Pardavimų sąskaitos faktūrų serija ir numeracija.

Avansinės apyskaitos. Sudaromos pagal poreikį ir numeruojami didėjančia tvarka.

Apskaitiniai vertinimai ir reikšmingumas. Nurodoma suma nuo kurios priklauso ar ši klaida yra reikšminga ar nereikšminga. Įmonės turtas ir įsipareigojimai pirminio pripažinimo metu registruojami pagal įsigijimo savikaina be PVM.

Pagal 7 verslo apskaitos standartai įmonė gali keisti apskaitos politika jeigu pakeisti įstatimai arba teisės aktai arba to reikalauja verslo apskaitos standartai.

VAS rengiami ir tobulinami remiantis Europos Tarybos ketvirtąją ir septintąją direktyvomis, tarptautiniais apskaitos standartais, tarptautiniais finansinės atskaitomybės standartais, Lietuvos teisės aktais ir Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus įsakymų patvirtintais „VAS rengimo principais“.

1.3. Veiksniai įtakoiantys pakeitimus verslo apskaitos standartams

Siekiant standartizuoti ir pateikti tikslią, objektyvią informaciją vartotojams, jų ekonominėms sprendimams priimti, svarbu priartinti nacionalinę apskaitos reglamentavimą prie tarptautinių.

Kaip teigia, Romualdas Benediktas Betraška, Lionius Gaižauskas, Laimutė Kazlauskienė, Vaclovas Lakis, Jonas Mackevičius, Vilius Savickas, Kastytis Senkus, Rasa Sabačienė, Irena Toliatienė¹²: „Svarbiausi tarptautiniai finansinės apskaitos reglamentavimai yra: 1). Tarptautiniai apskaitos standartai; 2). Tarptautiniai finansinės atskaitomybės standartai; 3). Ketvirtoji Tarybos direktyva dėl tam tikrų tipų bendrovių atskaitomybių; 4). Septintoji Tarybos direktyva dėl konsoliduotos atskaitomybės; 5). Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas dėl tarptautinių apskaitos standartų taikymo; 6). Komisijos reglamentas, priimančias tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą.“

Nacionaliniai apskaitos standartai turi būti rengiami ir tobulinami atsižvelgiant į politinius, teisinius, ekonominius, kultūrinius veiksnius.

Viena iš svarbiausių problemų kylančių rengiant ir tobulinant nacionalinius apskaitos standartus, t. y. verslo apskaitos standartus, tai tarptautinių apskaitos standartų vertinimas į lietuvių

¹² R. Benediktas Betraška, L. Gaižauskas, L. Kazlauskienė, V. Lakis, J. Mackevičius, V. Savickas, K. Senkus, R. Sabačienė, I. Toliatienė: „Finansinės apskaitos teorija ir praktika“ – Vilniaus universiteto leidykla, 2009 m., p. 84

kalbą, nes pasitaiko sunkumai suprasti kai kurių standartų nuostatus, tokiu atveju atsiranda sunkumai verčiant arba redaguojant tekstą.

Įsidėmėtina tai kad, tarptautiniai apskaitos standartai turi didelę reikšmę, nes tai sudaro pagrindą verslo apskaitos standartams. Netgi Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatyme nurodyta, kokiems įmonėms yra privaloma taikyti verslo apskaitos standartus, nors juos gali taikyti ir visos įmonės pagal savo nuožiūrą.

Tarptautiniai apskaitos standartai tai tik lašelis įsipareigojimų, kurių turi laikytis mūsų valstybė. Svarbesnius vaidmenis atlieka Ketvirtoji ir Septintoji direktyvą, nes visos Europos Šalys turi atsižvelgti į šios direktyvos, tame tarpe ir Lietuva.

Ketvirtoji Tarybos direktyva 78/660/EEB yra labai svarbi kuriant laisvosios rinkos ekonomiką. Ši direktyva nustato minimalius vienodus teisinius reikalavimus visų bendrovių viešai skelbtinos finansinės informacijos apimčiai ir kartu leidžia valstybėms narėms plėsti teisinius reikalavimus papildomomis ir detalesnėmis nuostatomis. Šios direktyvos reikalavimus atitinka Buhalterinės apskaitos įstatymas ir kiti finansinę apskaitą reglamentuojantys teisės aktai. Buhalterinės apskaitos įstatymas reglamentuoja nustatyto asmenų rato turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų, ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių buhalterinę apskaitą, jos organizavimą ir vykdymą. Įstatyme pateiktos pagrindinės apskaitos sąvokos. Atsižvelgiant į Europos Sąjungos valstybėse įprastą praktiką turėti nacionalinius apskaitos standartus ir Pasaulio banko rekomendacijas, parengti nacionaliniai apskaitos standartai¹³.

Ketvirtosios direktyvos pagrindinis tikslas – Europos Sąjungos mastų palengvinti investicijas tarp šalių, padidinti finansinėne ataskaitose pateikiamos informacijos palyginamumą ir lygiavertiškumą¹⁴.

Pirmame direktyvos skirsnyje „Bendrosios nuostatos“ nustatyta, kad finansinių atskaitomybių visumą sudaro balansas, pelno (nuostolio) ataskaita ir aiškinamasis raštas. Tačiau kiekviena valstybė turi galimybę įtraukti ir kitas ataskaitas. Atkreipiamas dėmesys į tai kad visa metinės finansinės atskaitomybės informacija turi būti tikrą ir teisingą.

Septintoji Tarybos direktyva 83/349/EEB yra susijusi su sudėtingesnėmis suvestinėmis ataskaitomis. Joje yra aiškinamas grupės apibrėžimas ir reikalaujama, kad valstybės narės būtinai vykdytų konsolidaciją tais atvejais, kai pagrindinė bendrovė turi teisę kontroliuoti vieną ar daugiau bendrovių. Seimas 2001 m. lapkričio 6 d. priėmė Įmonių konsoliduotos finansinės atskaitomybės įstatymą. Šis įstatymas reglamentuoja konsoliduotos finansinės atskaitomybės sudarymą, tvirtinimą, skelbimą, audito atlikimą, nustato reikalavimus įmonėms, kurios privalo rengti

¹³ Internetinė priega : http://www.infolex.lt/portal/start_visuom.asp?act=news&Tema=44&str=9976

¹⁴ R. Benediktas Betraška, L. Gaižauskas, L. Kazlauskienė, V. Lakis, J. Mackevičius, V. Savickas, K. Senkus, R. Sabačienė, I. Toliatienė: „Finansinės apskaitos teorija ir praktika“ – Vilniaus universiteto leidykla, 2009 m., p. 102

konsoliduotą finansinę atskaitomybę¹⁵.

2013 metais birželio mėn. buvo priimtas sprendimas panaikinti ketvirtąją ir septintąją direktyvą ir apibendrinant šias direktyvas pateikti nauja Europos Parlamento ir Europos Tarybos direktyva Nr. 2013/34/ES. Šios direktyvos tikslas padidinti įmonių finansinių ataskaitų palyginamumą ir užtikrinti, kad reikalavimai mažosioms įmonėms būtų suderinti visoje Sąjungoje, bei tobulinant konkrečių duomenų atskleidimą ir užtikrinant jo nuoseklumą, kad finansinių ataskaitų vartotojai galėtų geriau palyginti įmonių finansinę būklę.

Apibendrinant visą informaciją, galima teigti, kad verslo apskaitos standartai – tai dalis tarptautinių apskaitos standartų atspindys, kurį padeda standartizuoti visos Europos Sąjungos narių finansinė apskaita ir įvertinti kiekvienos valstybės įmonių finansinę būklę.

Verslo apskaitos standartus lemia ne tik nacionaliniai teisės aktai, o ir tarptautinis reglamentavimas. Tačiau ir nacionalinis ir tarptautinis reglamentavimas atkreipia dėmesį į bendruosius apskaitos principus, kurie laikomi kaip pagrindas kiekvienam standartui, teisės aktui, įstatymui finansinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės sudarymo tvarkai.

Bendrieji apskaitos principai¹⁶:

- 1) įmonės;
- 2) įmonės veiklos tęstinumo;
- 3) periodiškumo;
- 4) pastovumo;
- 5) piniginio mato;
- 6) kaupimo;
- 7) palyginimo;
- 8) atsargumo;
- 9) neutralumo;
- 10) turinio viršenybės prieš formą.

Įmonės principas. Kiekviena įmonė, kuri sudaro finansines ataskaitas, laikoma atskiru apskaitos vienetu. Į finansines ataskaitas įtraukiamas tik tos įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai, jeigu įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą¹⁷.

Įmonės veiklos tęstinumo principas. Sudarant finansines ataskaitas, daroma prielaida, kad: įmonės veiklos laikotarpis neribotas; įmonės nenumatoma likviduoti. Šis principas

¹⁵ Internetinė priega : http://www.infolex.lt/portal/start_visuom.asp?act=news&Tema=44&str=9976

¹⁶ Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas - <http://www.tagidas.lt/2015052705/>

¹⁷ Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas - <http://www.tagidas.lt/2015052705/>

netaikomas, kai priimamas sprendimas likviduoti įmonę, taip pat toms įmonėms, kurios įsteigiamos ribotam veiklos laikotarpiui¹⁸.

Periodiškumo principas. Įmonės veikla sudarant finansines ataskaitas suskirstoma į finansinius metus arba į kitos trukmės ataskaitinius laikotarpius, kuriems pasibaigus sudaromos finansinės ataskaitos¹⁹.

Pastovumo principas. Pasirinkta apskaitos politika taiko nuolat, keisti galima tik tuo atveju, siekiama parodyti įmonės finansinę būklę.

Piniginio mato principas. Visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai, finansinėse ataskaitose pateikiami pinigine išraiška²⁰.

Kaupimo principas. Ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai į įmonės apskaitą registruojami tada, kai jie įvyksta, ir pateikiami tų ataskaitinių laikotarpių finansinėse ataskaitose, neatsižvelgiant į pinigų gavimą arba išmokėjimą. Pagal kaupimo principą pajamos registruojamos tada, kai jos uždirbamos, o sąnaudos – tada, kai jos patiriamos²¹.

Palyginimo principas. Įmonės pajamos, uždirbtos per ataskaitinį laikotarpį, siejamos su sąnaudomis, patirtomis uždirbant tas pajamas. Finansinės ataskaitos turi būti sudaromos taip, kad finansinių ataskaitų informacijos vartotojai galėtų palyginti jose pateikiamą informaciją su kitų ataskaitinių laikotarpių bei kitų įmonių pateikiama informacija ir teisingai įvertinti įmonės finansinės būklės, veiklos rezultatų, pinigų srautų, jeigu įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą, pokyčius. Finansinėse ataskaitose turi būti pateikiama ataskaitinių ir praėjusių bent vieno finansinių metų atitinkama informacija²².

Atsargumo principas. Įmonė pasirenka tokius apskaitos metodus, kuriais įmonės turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų vertė negali būti nepagrįstai padidinta arba nepagrįstai sumažinta²³.

Neutralumo principas. Finansinėse ataskaitose informacija pateikiama objektyviai ir nešališkai²⁴.

Turinio viršenybės prieš formą principas. Ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai į įmonės apskaitą registruojami pagal jų turinį ir ekonominę prasmę, o ne tik pagal jų juridinę formą²⁵.

¹⁸ Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas - <http://www.tagidas.lt/2015052705/>

¹⁹ Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas - <http://www.tagidas.lt/2015052705/>

²⁰ Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas - <http://www.tagidas.lt/2015052705/>

²¹ Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas - <http://www.tagidas.lt/2015052705/>

²² Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas - <http://www.tagidas.lt/2015052705/>

²³ Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas - <http://www.tagidas.lt/2015052705/>

²⁴ Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas - <http://www.tagidas.lt/2015052705/>

²⁵ Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas - <http://www.tagidas.lt/2015052705/>

Kaip teigia K. Rudžionienė²⁶ : „Apskaitos standartai turi būti aiškus, nesmulkmeniški, jie turi nustatyti principus, turi reikalauti iš įmonių atskleisti optimalų kuo kokybiškesnės finansinės informacijos kiekį.“

Apibrėžiant pirma dalį verslo apskaitos standartai tai finansinės apskaitos reglamentavimo dalis, kuria keičiama atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos įstatymus, tarptautinius apskaitos standartus ir Europos Parlamento ir Europos Tarybos direktyvos.

²⁶ Kristina Rudžionienė – „Finansinės apskaitos teorijos“ – Vilnius 2012 m., p. 311.

2. VERSLO APSKAITOS STANDARTŲ PAKEITIMŲ ANALIZĖ 2015-2016 m.

2.1. VAS pakeitimų analizė 2015 metais

2014 metais buvo daug rašoma, skelbiama ir nagrinėjama apie euro įvedimą. Buvo skirtingu požiūrių ir nuomonių, tačiau 2014 metai balandžio mėnesio buvo priimtas lemtingas įstatymas dėl euro įvedimo Lietuvoje. Kažkam tai buvo džiugi naujiena, kažkas tai liko nepatenkintas.

Lietuva priėmus sprendimą pereiti iš lito prie euro, turėjo atsižvelgti į įmonių apskaitos tvarkymą ir finansinių ataskaitų pateikimo reglamentavimą. Šiems tikslams buvo pateiktas naujas 40 verslo apskaitos standartas „Euro įvedimas“.

Taip pat nuo 2015 metų buvo pakeiti apskaitos standartai:

- 9 –asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“;
- 22 –asis verslo apskaitos standartas „Užsienio valiutos kurso pasikeitimai“;
- 38 –asis verslo apskaitos standartas „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“

2.1.1. Naujo verslo apskaitos standarto įvedimas

Lietuvos Respublikai priėmus sprendimą keisti savo nacionalinę valiutą iš lito į eurą, atsirado poreikis naujam Verslo apskaitos standartui, kuris palengvintų ir išaiškintų kaip tinkamai perskaičiuoti įmonės turto, nuosavo kapitalo, atsargų, įsipareigojimų ir finansinės ataskaitos pateikimą, o toms įmonėms kurių ataskaitinis laikotarpis nesutampa su kalendorinių metais pabaiga, perskaičiuoti papildomai pajamas ir sąnaudas. Tokiam tikslui buvo įvestas 40 verslo apskaitos standartas „Euro įvedimas“

Šio standarto tikslas - įvedus Lietuvos Respublikoje eurą, tinkamai perskaičiuoti išreikštas sumas litais į eurus ir pateikti informaciją finansinėse ataskaitose pagal šio standarto reikalavimus.

Atsižvelgiant į naujus iššūkius įvedant eurą, standarte nustatoma, kaip tvarkyti apskaitą įmonėms, kurių ataskaitinių metų pabaiga nesutampa su kalendoriniais metais. Jos turi perskaičiuoti visas pajamų ir sąnaudų sumas į eurus ir po euro įvedimo dienos registruoti ūkines operacijas eurai.

Pereinamas laikotarpis, t.y. laikotarpis kurio metu galima atsiskaityti ir litais ir eurai.

Šio laikotarpio metu visos operacijos apskaitoje registruojamos eurai, neatsižvelgiant į atsiskaitymo valiutą.

Perskaičiuojant turto, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų straipsnius susidaręs skirtumams turi būti pripažintos ataskaitinio laikotarpio finansinės ir investicinės veiklos pajamomis arba sąnaudomis. Šio laikotarpio sąnaudoms galima priskirti visas išlaidas, kurios susijusios su euro įvedimu, atsižvelgiant į ekonominės naudos gavimą. Jeigu šios išlaidos nesusijusios su naudos gavimu būsimaisiais laikotarpiais, tai pripažįstamos sąnaudomis, tačiau jeigu tikimasi gauti ekonomę naudą, tai jos pripažįstamos turtu.

Nuosavo kapitalo straipsniai, perskaičiavimo skirtumai atsižvelgiant į gautą rezultatą registruojami nepaskirstytame pelne arba nuostoliuose, o pelno (nuostolių) ataskaitoje priskiriami prie nepripažintas pelnas (nuostoliai).

Šiame standarte taip pat išlaikytas palyginimo principas, tai yra paaiškinama kaip praėjusio ataskaitinio laikotarpio ataskaitų duomenys perskaičiuoti į eurus. Perskaičiuojant litus į eurus, susidarę skirtumai parodomi koreguojant tų metų nepaskirstytą pelną (nuostolį).

2.1.2. Esamų verslo apskaitos standartų pakeitimų analizė

9 VAS „Atsargos“

Vadovaujantis šiuo standartu nustatoma atsargų įsigijimo savikaina, sunaudotų arba parduotų atsargų bei jų likučių įkainojimas apskaitoje, bei pateiktos atsargos finansinėse ataskaitose. Į šį standartą neįtraukiami: nebaigti darbai, pagal statybos sutartis, kurie tiesiogiai susiję su statybos sutarimais, finansinis turtas, biologinis turtas, susiję su žemės ūkio veikla ir materialinės iškaskenos.

4 lentelė

Patikslinamų straipsnių palyginimas

(sudaryta autorės, pagal 9 VAS priimtų iki 2012 m. ir iki 2014 m.)

Iki 2015 metų	Nuo 2015 metų
Atsargos, įsigytos užsienio valiuta, apskaitoje registruojamos pirkimo dieną galiojančiu oficialiu Lietuvos Respublikos nacionalinės valiutos ir užsienio valiutos keitimo kursu ar santykiu.	Atsargos įsigytos valiuta, apskaitoje registruojamos finansinių ataskaitų valiuta, taikant pirkimo dieną galiojusį apskaitoje taikomo euro ir užsienio valiutos santykį, nustatytą vadovaujantis LR buhalterinės apskaitos įstatymų.
Atsargos, kurių grynoji galimo realizavimo vertė nustatyta užsienio valiuta, turi būti parodytos taikant grynosios galimo realizavimo vertės nustatymo metu galiojančią oficialų valiutos keitimo kursą ar santykį.	Atsargos, kurių grynoji galimo realizavimo vertė nustatyta užsienio valiuta, turi būti parodytos taikant grynosios galimo realizavimo vertės nustatymo metu galiojusį užsienio valiutos kursą.

Atkreipiamas dėmesys į tai, kad šio standarto patikslinimas aptariamas 4 lentelėje, nagrinėjama apie valiutų santykius, šiuos pokyčius lėmė euro įvedimas Lietuvoje. O žinant, kad apskaitoje visi ūkiniai įvykiai ir ūkinės operacijos registruojamos eurai, atsiranda poreikis ir kitaip perskaičiuoti atsargas. Kalbant apie perkamas arba parduodamas atsargas užsienio valiuta, atsargų savikaina arba prekių pardavimo kaina apskaitoje turi būti išreikšta eurai pagal pirkimo/ pardavimo dieną galiojusį euro ir užsienio valiutos orientacinį santykį.

Euro ir užsienio valiutos perskaičiavimai paskelbiami Europos Centrinio banko tinklapyje. Tais atvejais, kai orientacinio euro ir užsienio valiutos santykio Europos centrinis bankas neskelbia, perskaičiuojama pagal Lietuvos Respublikos banko skelbiamą euro ir užsienio valiutos santykį. Bankuose paskelbti euro ir užsienio valiutų santykiai apskaitoje taikomi nuo kitos darbo dienos Lietuvos Respublikoje po jų paskelbimo.

38 VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“.

5 lenetelė

38 VAS straipsnių patikslinimas

(sudaryta autorės pagal 38 VAS, priimti iki 2014 m. ir iki 2015m.)

Taikomi iki 2015	Taikomi nuo 2015 metų
Sandoris, sudarytas užsienio valiuta, pirminio pripažinimo metu įvertinamas ir apskaitoje registruojamas finansinių ataskaitų valiuta, taikant sandorio dieną galiojusį oficialų lito kursą ir Lietuvos banko paskelbtą lito ir užsienio valiutos santykį. Sandorio diena laikoma diena, kai pardavėjas ar paslaugos teikėjas su prekėmis ar paslaugomis susijusią riziką ir naudą perduoda pirkėjui ar paslaugos gavėjui.	Sandoris sudarytas užsienio valiuta, pirminio pripažinimo metu įvertinamas ir apskaitoje registruojamas finansinių ataskaitų valiuta, taikant sandorio dieną galiojusį apskaitoje taikomą euro ir užsienio valiutos santykį, nustatytą vadovaujantis LR buhalterinės ataskaitos. Sandorio diena laikoma diena, kai pardavėjas ar paslaugos tiekėjas su prekėmis ar paslaugomis susijusią riziką ir naudą perduoda pirkėjui ar paslaugos gavėjui.
Sudarant finansines ataskaitas, pinigai užsienio valiuta, kitas finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai, pagal kuriuos bus gauta ar sumokėta fiksuota ar aiškiai nustatoma užsienio valiutos suma, įvertinami finansinių ataskaitų valiuta, taikant paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną galiojusį oficialų lito kursą ir Lietuvos banko paskelbtą lito ir atitinkamos valiutos santykį. Valiutos kurso ar santykio skirtumai, atsiradę atliekant valiutines operacijas ir sudarant finansines ataskaitas, pripažįstami ataskaitinio laikotarpio, per kurį jie susidarė, finansinės ir investicinės veiklos pajamomis arba sąnaudomis.	Sudarant finansinės ataskaitas, pinigai užsienio valiuta, kitas finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai, pagal kuriuos bus gauta ar sumokėta fiksuota ar aiškiai nustatoma užsienio valiutos suma, įvertinami finansinių ataskaitų valiuta, taikant paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną galiojusį užsienio valiutos kursą. Valiutos kurso ar santykio skirtumai, atsiradę atliekant valiutines operacijas ir sudarant finansines ataskaitas, pripažįstami ataskaitinio laikotarpio, per kurį jie susidarė, finansinės ir investicinės veiklos pajamomis arba sąnaudomis.

Pateikta informacija 5 lentelėje mus informuoja apie pakeitimus susidariusios dėl užsienio valiutos sąvokos keitimo ir pasikeitusios nacionalinės valiutos. Šiose standarto punktuose aptariama apie sandorius užsienio valiuta ir jau įvykdytų sandorių įvertinimą metų gale.

Iš ko galime teigti, kad šie punktai priskiriami prie valiutos kursų pakeitimų. Valiutos konversija nagrinėjama 22 verslo apskaitos standartuose. Iš ko galime daryti išvadą, kad šios pakeitimus įtakojo valiutos kurso sąvokos pakeitimas, bei naujos nacionalinės valiutos pasikeitimas, apie kurį išdėstoma 40 verslo apskaitos standarte.

22 VAS „Užsienio valiutos kurso pasikeitimas“

Patikslinta sąvoka „Valiutos kursas“.

Iki 2015 metų valiutos kursas sąvoka buvo apibrėžiama, skelbiamas oficialus valiutos, naudojamos ūkinėms operacijoms ir ūkiniams įvykiams apskaitoje registruoti ir finansinei atskaitomybei sudaryti, ir užsienio valiutos santykis“.

Valiutos kursas – apskaitoje taikomas euro ir užsienio valiutos santykis, nustatytas vadovaujantis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymu²⁷.

Lietuvos Respublikos bankas kiekvieną dieną skelbia euro ir užsienio valiutos kursų santykius. Jie taikomi apskaitoje registruojant ūkinius įvykius ir ūkines operacijas išreikštas užsienio valiuta, sandorio dieną.

2.2. VAS pakeitimų analizė 2016 m.

Lietuvoje savo interesus apskaitoje atstovaujama per nacionalinius apskaitos standartus, kurie yra kuriami ir keičiami atsižvelgiant į šalies veiklos ar veiklos šakos specifiką, taip pat į Tarptautinius apskaitos standartus ir į ketvirtąsias ir septyntąsias direktyvas. Todėl tvarkant apskaitą, šioje srityje dirbantys darbuotojai turi žinoti, kokie pakeitimai yra priimti ir nuo kada juos reikia taikyti.

Norint atlikti analizę verslo apskaitos standartų pakeitimuose, studentės nuomone, geriausia ir tikslingiausia suskirstyti juos į pogrupius, t.y.:

- Naujas 32 VAS „Tikrosios vertės nustatymas“
- Finansinės ataskaitos rinkinio VAS pakeitimų analizė;
- Turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų VAS pakeitimų analizė;

²⁷ J. Černiauskas, A. Kavaliauskienė, A. Kisieliene, A. Linartas, A. Pakhomova, J. Simonavičius, K. Volodkovič (2016). V. Zajančauskienė (Red.) Verslo apskaitos standartai, taikomi nuo 2016 m. sausio 1 d. – Vilnius: Audito ir apskaitos tarnyba, p. 275

- Pajamų, sąnaudų ir pelno VAS pakeitimų analizė;
- Kitų VAS pakeitimų analizė.

2.2.1. Naujas 32 standartas „Tikrosios vertės nustatymas“

Naujo standarto, priskiriamas prie pagrindinių standartų kategorijai, tikrosios vertės atsirado, nes vis daugiau pasitaikydavo įvertinti elementą tikrąją vertę.

Anksčiau, sąvokos apibrėžimas „tikroji vertė“ buvo apibūdinta kaip suma, už kurią gali būti apsikeista turtu, paslaugomis arba už kurią gali būti įskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, kurios ketina pirkti arba parduoti turtą arba įskaityti tarpusavio įsipareigojimą. Nuo naujo standarto įsigaliojimo naujas apibrėžimas. Dabar **tikroji vertė** - suma, už kurią vertės nustatymo dieną sandorio šalys viena kitai įprastomis rinkos sąlygomis gali parduoti turtą ar paslaugas arba perleisti įsipareigojimą.

Šis standartas taikomas:

- ilgalaikio materialiojo turto apskaitai, gali taikyti tik įmonės kurios taiko perkainotos vertės apskaitos metodą;
- investicinio turto apskaita;
- biologinio turto apskaita;
- kai sandorio dokumentuose nenurodyta turto vertė;
- nustatant finansinio turto ir įsipareigojimų vertę;
- kai tampa reikalingas kaip orientyras, siekiant, kad apskaitoje turtas nebūtų įvertinti per brangiai.

Nustatant turto ir įsipareigojimų turto vertę, jei nėra viešai skelbiamos jų rinkos kainos nustatoma tokiais metodais:

- lyginamasis (rinkos);
- išlaidų;
- pajamų.

Tiktosios vertės patikimumas skirstomas į tris lygius. Pirma lygis nustatomas pagal to pačio turto arba įsipareigojimų rinkoje skelbiamą kainą, jų patikimumo rodikliai nekoreguojamos. Antras patikimumo lygis o rodikliai yra kiti viešai ar neviešai skelbiami turto ir įsipareigojimo rodikliai, išskyrus skelbiamas viešai, jų patikimumo rodikliai gali būti koreguoti priklausomai nuo turtui arba įsipareigojimų būdingų savybių: turto būklė ir vieta, nuo dydžio ir aktyvumo, palyginus su kitų turtų arba įsipareigojimų. Trečias patikimumo lygis yra viešai neskelbiami turto ar įsipareigojimų rodikliai.

2.2.2. Finansinės ataskaitos rinkinių pakeitimų analizė

Pagal Lietuvos Respublikos Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą įmonės skirstamos į kategorijas pagal tam tikrus rodiklius, kuriuos pateikiamos 6 lentelėje.

6 lentelė

Įmonių skirstymas į kategorijas pagal nustatytus rodiklius

(Sudaryta autorės pagal LR Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą)

Rodikliai	Labai mažos įmonės	Mažos įmonės	Vidutinės įmonės	Didelės ir viešųjų interesų įmonės
Turto vertė nurodyta balanse	350 000 Eur	4 000 000 Eur	20 000 000 Eur	Virš 20 mln. Eur
Pardavimo grynosios pajamos	700 000Eur	8 000 000 Eur	40 000 000 Eur	Virš 40 mln. Eur
Vidudinis metinis darbuotojų skaičius	10	50	250	Virš 250

Atsižvelgiant į naujus pakeitimus įstatyme, atsirado poreikis pritaikyti verslo apskaitos standartus prie naujų reikalavimų.

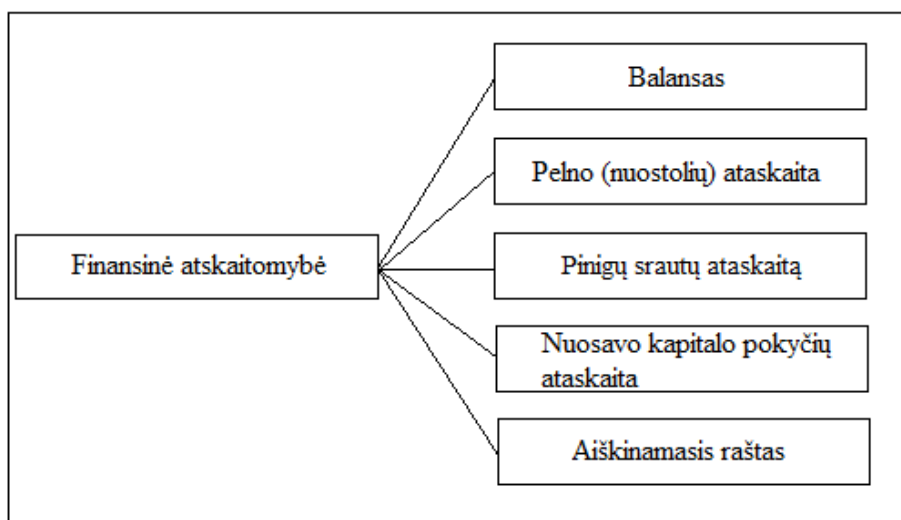
Analizuojant į pakeitimus taikomus nuo 2016 metų, šio darbo autorė, nori atkreipti dėmesį į tuos verslo apskaitos standartus, kurie buvo pakeisti būtent dėl šios priežasties.

Prie pirmos apskaitos standartų grupės priskiriamos, tie kurie reglamentuoja finansinių ataskaitų rinkinį. Antroje grupėje priskiriami turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų, pajamų, sąnaudų bei pelno reglamentuojantis apskaitos standartai.

1 VAS „Finansinė atskaitomybė“. Atsižvelgiant į finansinėje atskaitomybėje pateikta informacija, šios informacijos vartotojai priima ekonominius sprendimus, atvaizduoja

įmonės veiklos rezultatai ir finansinė būklė. Labai svarbu, pažymėti, kad pateikti duomenys turi būti lengvai palyginami ir viešai paskelbiami, jei tai nustato Lietuvos Respublikos teisės aktas.

Finansinės atskaitomybės sudedamieji dalys pavaizduojami 1 paveikslėlyje.:



1 pav. Finansinių ataskaitų rinkinys (sudaryta autorės)

7 lentelė

Finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis priklausomai nuo įmonės rodiklių

(Sudaryta autorės pagal 1 VAS)

Labai mažos įmonės	Mažos įmonės	Vidutinės ir didelės įmonės
• trumpas balansas + balanso priedas; • trumpa pelno (nuostolių) ataskaita.	• balansas arba sutrumpintas balansas; • pelno (nuostolių) ataskaita; • aiškinamasis raštas.	• balansas; • pelno (nuostolių) ataskaita; • pinigų srautų ataskaitą; • nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita; • aiškinamasis raštas.

Labai mažoms įmonėms, taikomi išimtys, kurios įmonė gali pasirinkti ir taikyti vedant finansinę apskaitą ir teikiant finansinę atskaitomybę. Tos įmonės kurios pasirinkns trumpos finansinės ataskaitos rinkinį, reikia atsiminti, jog atlikdami vėlesnio investicinio, biologinio ir finansinio turto, finansinių įsipareigojimų ir išvestinių finansinių priemonių vertinimą, negalės taikyti tikrosios vertės būdo.

Yra galimybė, savo nuožiūra, pasirinkti finansinių ataskaitų rinkinį tokį, kurį teikia mažos įmonės. Tada ne pasirinkus lengvatinius finansinės ataskaitos jie pateikia ir aiškinamąjį raštą.

Taip pat įvertinus įmonės specifiką ir poreikius mažos įmonės gali teikti pinigų srautų ataskaitą bei nuosavo kapitalo ataskaitą.

Studente nuomonė, yra svarbu pažymėti, kad verslo apskaitos standartuose pateiktos finansinių ataskaitų formos ir jose pateikti straipsniai yra privalomi ir savo nuožiūra negali būti keičiami, net tais atvejais, kai juose nurodytos sumos lygios nuliui. O taip pat dėl įmonės veiklos specifikos arba norint pateikti tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus (jei įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą) finansinių ataskaitų formos be privalomų straipsnių galima išskaidyti į smulkesnes dalis.

Pildant finansinę ataskaitą Būtinai turi būti nurodyti: įmonės teisinė forma, pavadinimas, kodas, buveinė (adresas), registras (kuriame kaupiami ir saugomi duomenys). Taip pat, jeigu įmonė yra likviduojama, bankrutavusi ar reorganizuojama, nurodomas jos teisinis statusas; kad tai finansinė ataskaita ar konsoliduotosios finansinės ataskaitos; ataskaitinis laikotarpis, ataskaitų sudarymo diena ir patvirtinimo datos; duomenų tikslumo lygis; pasirašančio vadovo ir buhalterio arba kito asmens, kuris pagal Buhalterinės apskaitos įstatymą gali tvarkyti apskaitą, vardas, pavardė ir pareigos.

Tokie reikalavimai pateikti prie kiekvienos finansinės ataskaitos rinkinio verslo apskaitos standarte.

2 VAS „Balansas“

Balansas – parodo įmonės turto, nuosavo kapitalo, ir įsipareigojimų pokyčius per ataskaitinį laikotarpį.

Balanso formą yra privaloma ir atsižvelgiant į įmonės kategoriją turi būti pasirinkta tą formą, kuria įmonei teiks didesnę naudą, tai yra atskleidžiama informacija bus pilnesnė ir patikimesnė.

Nuo 2016 metų sausio 1 d. labai mažos įmonės, pasirinkusios taikyti lengvatas teikia trumpos formos balansą ir prie balanso pridedama priedas, kuriame atskleidžiama, jeigu turės, tokia informacija:

- neparodytus finansinius pasižadėjimus, garantijas, neapibrėžtųjų įsipareigojimų ir neapibrėžto turto bendrą sumą;
- visus pasižadėjimus, susijusius su pensijomis pagal ilgalaikio atlygio planus, įmonių grupės įmonėmis, pagal jungtinės veiklos sutartį kontroliuojamomis bendrosiomis įmonėmis arba asocijuotosiomis įmonėmis.

- įmonės vadovui, valdymo ir priežiūros organų nariams išmokėtų avansų ir suteiktų paskolų sumas, nurodo palūkanų normas, pagrindines paskolų sąlygas ir visas sugrąžintas, nurašytas arba atsisakytas sumas, taip pat už šiuos asmenis teikiant visų rūšių garantijas įmonės prisiimtų pasižadėjimų sumą, atskirai nurodo įmonės vadovui, valdymo ir priežiūros organų nariams tenkančią sumą;
- apie savas akcijas: įsigytų ar turimų savo akcijų skaičius, per ataskaitinį laikotarpį įsigytų ir perleistų savų akcijų skaičių, jų nominaliąją vertę ir įstatinio kapitalo dalį, kurią tos akcijos sudaro; perleidžiamos akcijos už užmokestį, jų apmokėjimą; nurodyti akcijų įsigijimo priežastį²⁸.

Labai mažos įmonės pateikia trumpa balanso formos, kuriame pateiks 8 lentelėje pateikta informacija.

8 lentelė

Trumpa balanso forma

(Sudaryta autorės, pagal 2 VAS)

Eil. Nr.	Straipsniai
	TURTAS
A.	ILGALAIKIS TURTAS
1.	Materialusis turtas
2.	Kitas ilgalaikis turtas
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS
1.	Atsargos
2.	Kitas trumpalaikis turtas
C.	ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ SĄNAUDOS IR SUKAUPTOS PAJAMOS
	TURTO IŠ VISO
	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI
D.	NUOSAVAS KAPITALAS
E.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS
F.	ATIDĖJINIAI
G.	MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ĮSIPAREIGOJIMAI
1.	Po vieno metų mokėtinos sumos ir kiti ilgalaikiai įsipareigojimai
2.	Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai
H.	SUKAUPTOS SĄNAUDOS IR ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS
	NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO

Įsidėmetina, kad trumpa balanso forma gali naudoti tik lengvatas taikančias labai mažos įmonės. Tie įmonės, kurie pasirinko netaikyti lengvatas teikia sutrumpintos balanso formą,

²⁸ J. Černiauskas, A. Kavaliauskienė, A. Kisielienė, A. Linartas, A. Pakhomova, J. Simonavičius, K. Volodkovič (2016). V. Zajančkauskienė (Red.) Verslo apskaitos standartai, taikomi nuo 2016 m. sausio 1 d. – Vilnius: Audito ir apskaitos tarnyba, p. 52

kuria pateikia 9 lentelėje dešinėje pusėje.

Pateiktoje 9 lentelėje, galite pastebėti naujų straipsnių, tokiu kaip:

- ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos;
- atidėjimai;
- sukauptos sąnaudos ir ateinančių laikotarpių pajamos.

9 lentelė

Sutrumpinto balanso formos straipsnių palyginimas

(Sudaryta autorės, pagal 3 VAS)

Iki 2016 metų		Nuo 2016 metų	
Eil. Nr.	Straipsniai	Eil. Nr.	Straipsniai
	TURTAS		TURTAS
A.	ILGALAIKIS TURTAS	A.	ILGALAIKIS TURTAS
I.	NEMATERIALUSIS TURTAS	1.	Nematerialusis turtas
II.	MATERIALUSIS TURTAS	2.	Materialusis turtas
III.	FINANSINIS TURTAS	3.	Finansinis turtas
IV.	KITAS ILGALAIKIS TURTAS	4.	Kitas ilgalaikis turtas
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS	B.	TRUMPALAIKIS TURTAS
I.	ATSARGOS, IŠANKSTINIAI APMOKĖJIMAI IR NEBAIGTOS VYKDYTI SUTARTYS	1.	Atsargos
II.	Per vienus metus gautinos sumos	2.	Per vienus metus gautinos sumos
III.	Kitas trumpalaikis turtas	3.	Trumpalaikės investicijos
IV.	Pinigai ir pinigų ekvivalentai	4.	Pinigai ir pinigų ekvivalentai
		C.	ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ SĄNAUDOS IR SUKAUPTOS PAJAMOS
	TURTO IŠ VISO:		TURTO IŠ VISO
	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI		NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI
C.	NUOSAVAS KAPITALAS	D.	NUOSAVAS KAPITALAS
I.	Kapitalas	1.	Kapitalas
		2.	Akcijų priedai
II.	Perkainojimo rezervas (rezultatai)	3.	Perkainojimo rezervas
III.	Rezervai	4.	Rezervai
IV.	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	5.	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)
D.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS	E.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS
		F.	ATIDĖJINIAI
E.	MOKĖTINOS SUMOS IR ĮSIPAREIGOJIMAI	G.	MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ĮSIPAREIGOJIMAI
I.	Po vienų metų mokėtinos sumos ir kiti ilgalaikiai įsipareigojimai	1.	Po vienų metų mokėtinos sumos ir kiti ilgalaikiai įsipareigojimai
II.	Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai	2.	Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai
		H.	SUKAUPTOS SĄNAUDOS IR ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS
	NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO:		NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO

Šią balanso formą turi taikyti:

- mažos įmonės ir labai mažos įmonės, kuriuos nepasirinko taikyti joms skirtas išimtis;
- mažosios bendrijos, kurie taiko verslo apskaitos standartus;
- visi kiti juridiniai asmenys, kurie privalo taikyti verslo apskaitos standartus nustatytus LR Buhalterinės apskaitos įstatymų.

Pabrėžiama, kad šie straipsniai, kurie pateikiami aukščiau, yra pateikiami pilnos balanso formoje. Deja, dėl pilnos balanso formos dydžio negalime pateikti viso šio balanso, tačiau, autorė nori aptarti pilnos balanso formos pakeitimus. Nuo 2016 metų sausio 1 d. šį ataskaita yra detalesnė, palyginus iki 2016 metų naudojančios formos. Didelis dėmesis skiriamas, patronuojančioms ir patronuojančioms įmonėms, kurie priskiriamas prie finansinio turto. Kitas papildymas, tai biologinio turto suskirstymas į trumpalaikį turtą (atsargų straipsnyje) ir ilgalaikį biologinį turtą (kito turto straipsnyje). Taip pat būtų naudinga paminėti, kad pakeičiami balanso formos straipsniai.

3 VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita

Pelno (nuostolių) ataskaitą parodo įmonės veiklos rezultatai, pagal kurią sprendžiama ar įmonės veikla pelninga arba nuostolinga.

Nuo 2016 metų sausio 1 d. pasikeitė įmonės pelno (nuostolių) ataskaitų formą (6 lentelė). Priklausomai nuo įmonės dydžio teikiamos dvi formos: trumpa ir pilna pelno (nuostolių) ataskaitos.

Trumpoje pelno (nuostolio) ataskaitoje informacija išdėstoma tokia tvarka²⁹:

1. Pardavimo pajamos;
2. Kitos pajamos;
3. Įsigytos atsargos;
4. Atsargų likučio pokytis;
5. Su darbo santykiais susijusios sąnaudos;
6. Nusidėvėjimas, amortizacija ir turto vertės sumažėjimas;
7. Kitos sąnaudos;
8. Pelno mokestis;
9. Grynasis pelnas (nuostolis).

²⁹ J. Černiauskas, A. Kavaliauskienė, A. Kisieliene, A. Linartas, A. Pakhomova, J. Simonavičius, K. Volodkovič (2016). V. Zajančkauskienė (Red.) Verslo apskaitos standartai, taikomi nuo 2016 m. sausio 1 d. – Vilnius: Audito ir apskaitos tarnyba, p. 72

Pelno (nuostolių) ataskaitoje informacija buvo papildyta naujais straipsniais „Biologinio turto tikrosios vertės pokytis“, „Investicijų į patronuojančiosios, patronuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijas pajamos“, „Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos“, „Kitos palūkanų ir panašios pajamos“, „Finansinio turto ir trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimas“, „Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos“.

10 lentelė

Pelno (nuostolių) ataskaitų palyginimas

Iki 2016 metų		Nuo 2016 metų	
Eil. nr.	STRAIPSNIAI	Eil. Nr.	Straipsniai
I.	PARDAVIMO PAJAMOS	1.	Pardavimo pajamos
II.	PARDAVIMO SAVIKAINA	2.	Pardavimo savikaina
III.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	3.	Biologinio turto tikrosios vertės pokytis
IV.	VEIKLOS SĄNAUDOS	4.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)
IV.1.	Pardavimo	5.	Pardavimo sąnaudos
IV.2.	Bendrosios ir administracinės	6.	Bendrosios ir administracinės sąnaudos
V.	TIPINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)	7.	Kitos veiklos rezultatai
VI.	KITA VEIKLA	8.	Investicijų į patronuojančiosios, patronuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijas pajamos
VI.1.	Pajamos	9.	Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos
VI.2.	Sąnaudos	10.	Kitos palūkanų ir panašios pajamos
VII.	FINANSINĖ IR INVESTICINĖ VEIKLA	11.	Finansinio turto ir trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimas
VII.1.	Pajamos	12.	Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos
VII.2.	Sąnaudos	13.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ
VIII.	ĮPRASTINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)	14.	Pelno mokestis
IX.	PAGAUTĖ	15.	GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)
X.	NETEKIMAI		
XI.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ		
XII.	PELNO MOKESTIS		
XIII.	GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		

Atsižvelgiant į tai, kad neliko atskiros žemės ūkiui skirtos pelno (nuostolių) ataskaitos, nauja ataskaita papildyta straipsniu „Biologinio turto tikrosios vertės pokytis“ ir pateiktas kas naudoja šį straipsnį. Įmonės, kurie augina biologinį turtą, užsiima žemės ūkio produktų gamybą, apdorojimą, perdirbimą ir vertiną biologinį turtą pagal tikrąją vertę³⁰.

³⁰ J. Černiauskas, A. Kavaliauskienė, A. Kisielienė, A. Linartas, A. Pakhomova, J. Simonavičius, K. Volodkovič (2016). V. Zajančauskienė (Red.) Verslo apskaitos standartai, taikomi nuo 2016 m. sausio 1 d. – Vilnius: Audito ir apskaitos tarnyba, p. 71

4 VAS „Nuosavo kapitalo ataskaita”

Pakeitimų šitame standarte nedaug. Vienas iš svarbesnių pakeitimų yra tai, kad nebeliko atskiros nuosavo kapitalo ataskaitos skirtos žemės ūkiui, jie teikia tokį pat ataskaita kaip ir uždarnosios akcinės bendrovės, kuri pateikta verslo apskaitos standarte 1 priede.

Patikslinamos kelios eilutės ataskaitos formoje:

- „Finansinio turto vertės padidėjimas (sumažėjimas)“ pakeistas į „Veiksmingos apsidraudimo priemonės vertės padidėjimas (sumažėjimas)“;
- „Likutis užpraėjusių finansinių metų pabaigoje“ pakeistas į „Perskaičiuotas likutis už praėjusio ataskaitinio (metinio) laikotarpio pabaigoje“.

5 VAS „Pinigų srautų ataskaita“

Standarte yra nurodyta, jog mažos įmonės pasirinkusios rengti šį ataskaitą sudaro pagal 1 ir 2 prieduose pateiktos formos ataskaitos.

Prie pinigų srautų ataskaitos formos išdėstytos prie šios ataskaitos daugiausia pasikeitimų atlikta netiesioginiu būdu sudaromos pinigų srautų ataskaitos formoje, nes ji buvo tikslinama atsižvelgiant į balanso formą, kuri taikoma nuo 2016 metų.

6 VAS „Aiškinamasis raštas“

Ne mažiau svarbi ataskaita yra aiškinamasis raštas, kuria rengs visos įmonės, išskyrus labai mažas įmones, kurie pasirinko taikyti išimtį.

Atsižvelgiant į naujus pasikeitimus, taikomus nuo 2016 metų sausio 1 d. pasikeitė aiškinamojo rašto struktūra. Aiškinamojo rašto turinio, bendrosios dalies ir apskaitos politikos reikalavimai bus taikomos mažoms, vidutinėms ir didelėms įmonėms, o informacijos atskleidimo reikalavimai atsižvelgiant į įmonės dydį.

11 lentelė

Aiškinamojo rašto pastabų atskleidimas

(Sudaryta autorės, pagal 6 VAS)

Mažos įmonės	Vidutinės įmonės	Didelės viešojo intereso įmonės
Taiko visoms įmonėms skirtus informacijos atskleidimo reikalavimus, pastabose nurodomi visos nuo 29 iki 49 punktų nurodytos duomenys, atsižvelgiant į būtinumą.	Taiko visoms įmonėms skirtus informacijos atskleidimo reikalavimus (29-49 punktai), pateikia papildoma informacija (51-64 punktai) ir jeigu įmonė reorganizuojama, atskiriama ar pertvarkoma pateikiama informacija atsižvelgiant į būtinumą (86-93 punktai).	Pateikia visa būtina informacija nurodyta 29-93 punktuose.

Studentė nori atkreipti dėmesį, kad 30 – asis verslo apskaitos standartas „Susijusios asmenys“ pripažintas netekusiu galios, nes informacija apie susijusias šalis perkelta į aiškinamąjį raštą.

Pagal pateikta informacija galime teigti, kad į šios verslo apskaitos standartų pakeitimams įtakoja įmonių skirstymas į kategorijas pagal pateiktus 6 lentelėje rodiklius.

2.2.3. Turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų VAS pakeitimų analizė

Vienas iš svarbiausių apskaitos uždavinių - teisingai įvertinti įmonės turtą, nes tai parodo įmonės turtingumą ir finansinę būklę. Autorė turto apskaitos standarto grupei priskyrė tą turtą, pagal kurį pakeisti verslo apskaitos standartai ir taikomi nuo 2016 metų, kitaip tariant - tai ilgalaikis turtas. Ilgalaikis turtas - tai turtas, naudojamas įmonės ekonominei naudai gauti ilgiau negu vienerius metus. Ilgalaikis turtas susideda iš materialiojo, nematerialiojo ir finansinio turto.

12 VAS „Ilgalaikis materialusis turtas“, kuriame buvo pakoreguotos biologinio, investicinio turto bei tikrosios vertės apibrėžimai.

Biologinis turtas - gyvūnai ir augalai, kuriuos įmonė valdo, naudoja ir disponuoja.

Investicinis turtas - ilgalaikis materialusis turtas (žemė, pastatai ar jų dalis arba žemė kartu su pastatais), kurį jo savininkas arba pagal finansinės nuomos sutartį nuomininkas laiko gauti turto nuomos ir (arba) jo vertės padidėjimo gauti pajamų, išskyrus: turtą, naudojamą prekėms gaminti, paslaugoms teikti arba administraciniams tikslams, ir turtą, kurio pardavimas yra įmonės pagrindinė veikla.

Tikroji vertė - suma, už kurią vertės nustatymo dieną sandorio šalys viena kitai įprastomis rinkos sąlygomis gali parduoti turtą ar paslaugas arba perleisti įsipareigojimą.

Dėl naujų įmonių kriterijų labai mažoms įmonėms, kurie rengia finansinių ataskaitų rinkinį pagal 1 - ąją VAS „Finansinė atskaitomybė“, investicinio turto apskaitai taiko tik įsigijimo savikainos būdą.

15, 17, 29, 101 punktuose žodžiu junginys „veiklos sąnaudos“ pakeistos į „Pardavimo, bendrosios ir administracinės sąnaudos“. Pakeitimai šiuose punktuose išdėstytos 12 lentelėje.

Žodžių junginių pakeitimai 12 standarte

(Sudaryta autorės, pagal 12 VAS priimtos iki 2012 m. ir iki 2015m.)

Iki 2016 metų	Nuo 2016 metų
Veiklos sąnaudos į ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą neįtraukiamos.	Pardavimo, bendrosios ir administracinės sąnaudos į ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą neįtraukiamos.
Savoms reikmėms statomo (gaminamo) turto savikaina nustatoma pagal tuos pačius principus, kaip ir įsigyjant turtą. Jei turtas statomas (gaminamas) ir savoms reikmėms, ir parduoti, savoms reikmėms gaminamo turto savikaina turi būti nustatoma taip pat, kaip ir parduoti gaminamo turto savikaina. Jei savoms reikmėms statant (gaminant) turtą atsiranda papildomų (virš normatyvinių) medžiagų ar darbo jėgos sąnaudų, jos į turto pasigaminimo savikainą neįtraukiamos ir pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis. Taip pat į pasigaminimo savikainą negalima įtraukti jokios vidaus pelno dalies.	Savoms reikmėms statomo (gaminamo) turto savikaina nustatoma pagal tuos pačius principus, kaip ir įsigyjant turtą. Jei turtas statomas (gaminamas) ir savoms reikmėms, ir parduoti, savoms reikmėms gaminamo turto savikaina turi būti nustatoma taip pat, kaip ir parduoti gaminamo turto savikaina. Jei savoms reikmėms statant (gaminant) turtą atsiranda papildomų (virš normatyvinių) medžiagų ar darbo jėgos sąnaudų, jos į turto pasigaminimo savikainą neįtraukiamos ir pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio pardavimo, bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis. Taip pat į pasigaminimo savikainą negalima įtraukti jokio pelno.
Ilgalaikio materialiojo turto eksploatavimo išlaidos priskiriamos to ataskaitinio laikotarpio, per kurį jos buvo patirtos, veiklos sąnaudoms, jei pagal įmonės apskaitos politiką jos nepriskiriamos gaminamos produkcijos savikainai.	Ilgalaikio materialiojo turto eksploatavimo išlaidos priskiriamos to ataskaitinio laikotarpio, per kurį jos buvo patirtos, pardavimo, bendrosioms ir administracinėms sąnaudoms, jei pagal įmonės apskaitos politiką jos nepriskiriamos gaminamos produkcijos savikainai.
Jei patikėjimo teise gautas turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, nenaudojamas valstybės ir savivaldybės įmonių pajamoms uždirbti, apskaičiuota tokio turto nusidėvėjimo suma mažinamas turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas. Jei turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, naudojamas valstybės ir savivaldybės įmonių veikloje pajamoms uždirbti, apskaičiuota tokio turto nusidėvėjimo suma pripažįstama įmonės ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudomis, jeigu ji nebuvo priskirta prekių, paslaugų ar kito turto pasigaminimo savikainai.	Jei patikėjimo teise gautas turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, nenaudojamas valstybės ir savivaldybės įmonių pajamoms uždirbti, apskaičiuota tokio turto nusidėvėjimo suma mažinamas turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas. Jei turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, naudojamas valstybės ir savivaldybės įmonių veikloje pajamoms uždirbti, apskaičiuota tokio turto nusidėvėjimo suma pripažįstama įmonės ataskaitinio laikotarpio pardavimo, bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis, jeigu ji nebuvo priskirta prekių, paslaugų ar kito turto pasigaminimo savikainai.

Iš 12 lentelės studentė padarė išvadą, kad į pardavimo, bendrosioms ir administracinėms sąnaudoms negalima priskirti atsiradusių papildomų sąnaudų statant arba gaminant ir ilgalaikio turto savikainą, tačiau ilgalaikio turto eksploatavimo išlaidos padidina šias sąnaudas (jeigu eksploatacijos išlaidos neįeina į produkcijos savikainą).

8 - asis VAS „Nuosavas kapitalas“

Nuosavas kapitalas, parodo kiek įmonės savininkas turi savo nuosavybės. 8 - asis VAS „Nuosavas kapitalas“, jame pakoreguoti sąvokų apibrėžimai: akcijų priedai, įmonės nuosavas kapitalas, nepaskirstytasis pelnas, nepaskirstytieji nuostoliai, perkainavimo rezervas, rezervas savo akcijoms įsigyti, savos akcijos.

13 lentelė

Nuosavo kapitalo sąvokų apibrėžimų pakeitimai

(Sudaryta autorės, pagal 8 VAS, priimti iki 2014 m. ir iki 2015 metų)

	Apibrėžimai iki 2016	Apibrėžimai nuo 2016 metų
Akcijų priedai	skirtumas tarp akcijų nominaliosios vertės ir jų emisijos kainos.	AB ar UAB nuosavo kapitalo dalis, lygi akcijų emisijos kainos ir nominaliosios vertės skirtumui.
Įmonės nuosavas kapitalas		įmonės turto vertės dalis, likusi iš visos turto vertės atėmus visų įsipareigojimų vertę.
Nepaskirstytasis pelnas	įmonės sukauptas ir dar nepaskirstytas pelnas.	įmonės sukauptas ir įstatymų nustatyta tvarka dar nepaskirstytas pelnas.
Nepaskirstytieji nuostoliai	įmonės sukaupti ir dar nepadengti nuostoliai.	įmonės sukaupti ir įstatymų nustatyta tvarka dar nepadengti nuostoliai.
Perkainojimo rezervas	nuosavo kapitalo pasikeitimas dėl ilgalaikio materialiojo turto ir finansinio turto perkainojimo.	rezervas, sudaromas perkainojus ilgalaikį materialųjį turtą ir (arba) tikrąją vertę įvertinus su veiksmingomis apsidraudimo priemonėmis susijusį finansinį turtą ir finansinius įsipareigojimus.
Rezervas savoms akcijoms įsigyti	rezervas, sudaromas savų akcijų įsigijimui, kurio dydis turi būti ne mažesnis už numatytą įsigyti savų akcijų įsigijimo verčių sumą.	savoms akcijoms įsigyti sudaromas rezervas, yra ne mažesnis už numatytą įsigyti savų akcijų įsigijimo verčių sumą.
Savos akcijos	akcijos, kurias įsigijo jas išleidusi akcinė bendrovė.	akcijos, kurias įsigijo jas išleidusi akcinė bendrovė ar uždaroji akcinė bendrovė.

18 - asis VAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ buvo pakeistas dėl sąvokų apibrėžimų pakeitimus, kurie bus aiškinami kituose skyriuose, o taip pat dėl labai mažų įmonių taikomų išimčių.

Paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną laikomas parduoti finansinis turtas vertinamas ir finansinėse ataskaitose parodomas įsigijimo savikaina, atėmus vertės sumažėjimo sumą.

Paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną finansiniai įsipareigojimai, susiję su rinkos kainomis, vertinami ir finansinėse ataskaitose parodomi įsigijimo savikaina.

Suteiktą garantiją pripažinus finansiniu įsipareigojimu, jis iki garantijos galiojimo pabaigos vertinamas garantiniame rašte nurodyta suma arba garantijai padengti sudaryto atidėjinio suma - ta, kuri iš jų didesnė.

Jei kreditorius buvo atleidęs skolininką, garantavusį už kitą skolininką, nuo įsipareigojimo mokėti, tačiau skolininkas vėl turi prisiimti įsipareigojimą, nes pirmąją atsakomybę prisiėmusi šalis savo įsipareigojimų nevykdo, garantiją suteikęs skolininkas turi pripažinti naują finansinį įsipareigojimą garantiniame rašte nurodyta suma.

Iš pateiktos informacijos, studentė daro išvadą, kad nuosavo kapitalo pakeitimai susijusios su sąvokų apibrėžimais, kurios įtakojo vertinimas iš anglų į lietuvių kalbą. Įsipareigojimų pakeitimus įtakojo įmonių suskirstymas į kategorijas pagal rodiklius.

2.2.4. Pajamų, sąnaudų ir pelno VAS pakeitimų analizė

10 – asis VAS „Pajamos“

Pajamų verslo apskaitos standarte įvesti nauji pajamų pripažinimo atvejai:

- Parduodant prekes iš akcizais apmokestinamų prekių sandėlio, iš trečiųjų asmenų gauta (gautina) akcizų suma laikoma trečiųjų asmenų vardu surinktomis sumomis.
- Lojalumo programos taikančių įmonių pajamos, susijusios su lojalumo taškais, pripažįstamos, kai klientai panaudoja jiems suteiktus lojalumo taškus ir įmonė įvykdo savo įsipareigojimus pateikti prekes ar suteikti paslaugas.

11 - asis VAS „Sanaudos“ , parodo, kokiais atvejais įmonės išlaidos pripažįstamos sąnaudomis.

Nuo 2016 metų parduodant prekes iš akcizais apmokestinamų prekių sandėlio, akcizų suma, kurią į valstybės biudžetą turi sumokėti įmonė, laikoma trečiųjų asmenų vardu

sumokamomis sumomis.

Atsižvelgiant į naujausius įmonių kriterijus, labai mažoms įmonėms, taikantis jiems priklausanti išimti, pajamos skirstomos į:

- Pardavimo pajamos;
- Kitas pajamas.

Sąnaudos skirstomos pagal pobūdį, t.y. atsargų ir išteklių sąnaudos, su darbo santykiais susijusias sąnaudas, nusidėvėjimo, amortizacijos ir turto sumažėjimo, kitas sąnaudas ir pelno mokesčio sąnaudas.

24 - ojo VAS „Pelno mokestis“ pakeitimai atsirado dėl naujų įmonių kriterijų. Pagal naujus reikalavimus šio standarto nuostatomis privalo vadovautis vidutinės, didelės ir viešojo intereso įmonės. Visos kitos turi galimybę pasirinkti taikyti šį standartą ar ne.

2.2.5. Kitų VAS pakeitimų analizė

14 - asis VAS „Verslo jungimai“

Jame pakoreguotos sąvokų apibrėžimai:

Patronuojamoji (dukterinė) įmonė - įmonė, kuriai kita įmonė gali daryti tiesioginį ar netiesioginį lemiamą poveikį.

Patronuojančioji įmonė - įmonė, kuri kitai įmonei gali daryti tiesioginį ar netiesioginį lemiamą poveikį.

14 - ame VAS nurodo, kad prestižas turi būti amortizuojamas, amortizavimo rekomendacinis laikas ne ilgesni kaip 5 metai, tačiau įmonei turint patikimus įrodymus gali taikyti ilgesti amortizavimo laikotarpį.

Kai viena įmonių grupės patronuojamoji įmonė turi įsigijusi kitos patronuojamosios įmonės akcijų. Jungiant šias bendro pavaldumo įmones, turi būti eliminuojama įsigytosios patronuojamosios įmonės, kurios akcijas yra įsigijusi kita patronuojamoji įmonė, nuosavo kapitalo dalis, proporcinga įsigijusiajai įmonei priklausančių įsigytosios įmonės akcijų daliai, ir įsigijusios patronuojamosios įmonės balansinė tų akcijų vertė. Jei akcijų balansinė vertė buvo didesnė ar mažesnė negu jų nominali vertė, eliminuojant investiciją, susidariusiu skirtumu atitinkamai mažinama ar didinama nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai).

15 - asis VAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones“

Koreguojamos sąvokų apibrėžimai:

Asocijuotoji įmonė - įmonė, kuriai reikšmingą poveikį gali daryti kita įmonė ir kuri

nėra tos kitos įmonės patronuojamoji įmonė ar pagal jungtinės veiklos (partnerystės) sutartį su ta įmone veikianti įmonė.

Reikšmingas poveikis įmonei - galimybė ir teisė nedarant lemiamo poveikio įmonei dalyvauti priimant įmonės sprendimus dėl finansinės ir ekonominės veiklos.

28- asis VAS „Įmonių likvidavimas“

Šis standartas papildytas, dėl labai mažų įmonių likvidavimo.

Likviduojant labai maža likvidavimo pabaigoje įmonė turi sudaryti finansinę ataskaitą. Labai mažos įmonės, sudarydamos likvidavimo pradžios, likviduojamos įmonės ir likvidavimo pabaigos finansines ataskaitas, turtą gali vertinti balansine verte, nustatyta likvidavimo pradžios datą, o išsipareigojimus - galimo atsiskaitymo sumomis.

16 – ojo VAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos ir investicijos į patruojamąsias įmones“

Dėl sąvokų patronuojanti įmonė pakeitimo į patronuojančioji įmonės dukterinė įmonė į patronuojamoji įmonė pakeitimas 16 – ojo VAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos ir investicijos į patruojamąsias įmones“ pavadinimas ir daugelis šio standarto punktus kur vartojamos šios sąvokos.

Nuo 2016 metų šis įstatymas bus taikomas ne tik uždarojioms akcinėms bendrovėms ir akcinėms bendrovėms, bei ir tikrosioms ir komanditinėms ūkinėms bendrijoms.

Taip pat pakeistos nuostatos dėl turto vertinimo tvarkos. Jeigu patronuojamoje įmonėje buvo taikomi kitokie vertinimo metodai, tai patronuojančiojoje įmonėje turi būti atliktas iš naujo pagal tuos pačius metodus.

Konsoliduotajame aiškinamajame rašte turi būti pateikiama tokia informacija:

- Įmonių grupę sudarančių patronuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių teisinė forma, tikslūs pavadinimai, struktūra, buveinės (adresai), pagrindinės veiklos sritys.
- Įmonių grupės vidutinis finansinių metų darbuotojų skaičius pagal sąrašą.
- Patronuojančiosios įmonės pagrindiniams vadovaujantiems darbuotojams, suskirstytiems į administracijos darbuotojų, valdybos ir stebėtojų tarybos narių grupes, bendra ir kiekvienai grupei išmokėto atlygio, avansų ir suteiktų paskolų sumos, kurias sumokėjo patronuojančioji ir patronuojamosios įmonės.
- Susijusių šalių sandoriai, išskyrus tuos, kurie sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas yra eliminuojami.
- Įmonių grupės valdoma dalis, patronuojančiosios įmonės investicijų į patruojamąsias ir reikšmingas asocijuotąsias įmones dydis.

- Reikšmingi įmonių grupės apskaitos politikos pokyčiai.
- Nuosavybės metodu apskaičiuotų investicijų į asocijuotąsias įmones vertė, prestižas, jo amortizacija, patikslinta prestižo amortizacijos suma, jei asocijuotųjų įmonių finansinių ataskaitų duomenys reikšmingi.
- Kiekvienos reikšmingos asocijuotosios įmonės pelnas ar nuostoliai, tenkantys patronuojančiajai įmonei dėl nuosavybės metodu apskaičiuotų investicijų.
- Priežastys, kodėl nebuvo atliktas naujas patronuojamosios ar asocijuotosios įmonės turto vertinimas, jeigu jų finansinėse ataskaitose buvo taikomi skirtingi apskaitos ir turto vertinimo metodai.

2.3. Veiksniai įtakojančiai VAS pakeitimus

Apskaitos ir audito tarnyba su kitomis įstaigomis per pastaruosius 2 metus, parengė naujus verslo apskaitos standartus, pakeitė beveik visus esamus verslo apskaitos standartus pagal naują Europos Parlamento ir Europos Tarybos direktyvą.

2015 metais buvo pereinami metai, kai Lietuva pakeitė savo nacionalinę valiutą. Šiems tikslams buvo pateiktas 40 „Euro įvedimo“ standartas, kuris pagelbėjo buhalteriams perskaičiuoti 2014 metų likučius ir prisitaikyti prie naujus pakeitimus 2015 metais. Beto buvo pakeisti 9, 22, 38 standartai atsižvelgiant į naujus reikalavimus, pakeistas valiutos kurso sąvoką bei straipsniai, kuriuose reglamentavo valiutos kurso konversija.

Įmonės turėjo prisitaikyti prie naujų pakeitimų ir patirti daug išlaidų prisitaikant prie naujos valiutos. Pasikeitus valiutai, įmonės kurie bendradarbiauja su kitomis šalimis nereikia atlikinėti valiutos kurso konversija, jeigu jų nacionalinė valiuta euras.

2016 metais buvo pakeista dauguma verslo apskaitos standartų, atsižvelgiant į Europos Parlamento ir Europos Tarybos direktyvą, kuria įpareigoja Lietuvą skaidyti įmones į grupes pagal jų rodiklius ir pagal šiuos kriterijus pateikti naujos finansinės ataskaitos rinkinį. Labai mažoms ir mažoms įmonės pateikiamos alternatyvos, kurios jos turi pasirinkti ir aprašyti savo apskaitos politikoje.

Dalis pakeitimų 2016 metais buvo dėl sąvokų apibrėžimų pakeitimų, kurie verčiami iš anglų į lietuvių kalbą.

Visi pakeitimai verslo apskaitos standartuose, pateikiami 2015 ir 2016 metais yra reikšmingi kiekvienai įmonei. Nes kiekviena įmonė tvarkant apskaita turi vadovautis galiojančiais verslo apskaitos standartais.

IŠVADOS

1. Verslo apskaitos standartai – tai taisyklės, kurios detaliau aprašo įstatyme nustatytus reikalavimus koku būdu turi būti vedama privati finansinė apskaita ir rengiami finansinių ataskaitų rinkiniai. Jie yra priskiriami prie teisės aktų, kuriomis, pagal Buhalterinės apskaitos įstatymą nustatytos įmonės arba savo nuožiūra pasirinko vadovautis verslo apskaitos standartais. Verslo apskaitos standartai tai finansinės apskaitos reglamentavimo dalis, kurie rengiami atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos įstatymus, tarptautinius apskaitos standartus, Europos Parlamento ir Europos Tarybos direktyvas.

2. 2015 m. vienas svarbiausių pakeitimų buvo 40 - o standarto „Euro įvedimas“ įvedimas, taip pat buvo pakeista valiutos kurso sąvoka 22 – ame standarte „Užsienio valiutos kurso pakeitimas“.

2016 m. svarbiausiu pakeitimu galima laikyti 1 – ojo „Finansinės atskaitomybės“ standarto pakeitimą. Viso 2016 m. įsigalioja penkiolika pakeisti verslo apskaitos standartai, atsirado naujas 32 – asis verslo apskaitos standartas „Tikrosios vertės nustatymas“.

3. Visi verslo apskaitos standartų pakeitimai, pateikiami 2015 ir 2016 metais, yra reikšmingi kiekvienai įmonei. Šie pakeitimai įtakojo įmonių apskaitą, jų finansinių ataskaitų rinkinius. 2015 metais verslo apskaitos standartų pakeitimų lemiantis veiksnys buvo Lietuvos vyriausybės politinis sprendimas dėl nacionalinės valiutos keitimo. 2016 metais pakeitimams įtaką turėjo nauja Europos Sąjungos direktyva, pagal kurią buvo išskirtos 5-ios įmonių kategorijos. Taip pat nemažai verslo apskaitos standartuose buvo padaryta sąvokų pakeitimų vadovaujantis tarptautiniais apskaitos standartais.

LITERATŪRA IR ŠALTINIAI

1. Kristina Kundelienė (2009). Apskaitos kokybė: kaip apibrėšime ir kuo matuosime. *Ekonomika ir vadyba*.14. ISSN 1822-6515.
2. Darius Beiga (2006). Verslo apskaitos standartai - įsigaliojimo priežastys, esminės naujovės ir tolesnė plėtra. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*. 1 (06), 19. <http://etalpykla.lituanistikadb.lt/fedora/objects/LT-LDB-0001:J.04~2006~1367184349981/datastreams/DS.002.0.01.ARTIC/content//> Prieiga per internetą 2016-06-01.
3. Jonas Mackevičius, Vilius Savickas (2015). Manipuliacinės kūribinės apskaitos anotomija ir jos informacijos naudojimas. *Informacijos mokslas* 2015 71. ISSN 1392-0561.
4. Neringa Stončiuvienė, Greta Degutytė (2013). Taikomoji etika: buhalterių profesinės etikos aspektai. *Tiltai*, 2013,4. ISSN 1392-3137.
5. Gediminas Kalcinskas (2015). Buhalterinės apskaitos pagrindai, septintoji laida. Vilnius: Pačiolis.
6. Černiauskas, J., Kavaliauskienė, A., Kisielienė, A., Linartas, A., Pakhomova, A., Simonavičius, J., Volodkovič, K. (2016). Verslo apskaitos standartai, taikomi nuo 2016 m. sausio 1 d.. <http://www.avnt.lt/veiklos-sritys/apskaita/leidiniai/>. Prieiga per internetą 2016-06-08.
7. Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymas// http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=479241. Prieiga per internetą 2016-05-15.
8. Kristina Rudžionienė (2012). Finansinės apskaitos teorijos. Vilnius.
9. R. Benediktas Betraška, L. Gaižauskas, L. Kazlauskienė, V. Lakis, J. Mackevičius, V. Savickas, K. Senkus, R. Sabačienė, I. Toliatienė (2009). Finansinės apskaitos teorija ir praktika. Vilnius :VU.
10. Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas. <http://www.tagidas.lt/2015052705/>. Prieiga per internetą 2016-06-08.
11. Pavyzdinis sąskaitų planas. <http://www.avnt.lt/veiklos-sritys/apskaita/verslo-apskaitos-standartai/priimti-standartai/>. Prieiga per internetą 2016-05-01.
12. 1-asis verslo apskaitos standartas „Finansinė atskaitomybė“. <http://www.avnt.lt/veiklos-sritys/apskaita/verslo-apskaitos-standartai/priimti-standartai/>. Prieiga per internetą 2016-05-01.
13. 2-asis verslo apskaitos standartas „Balansas“. <http://www.aat.lt/index.php?id=14>. Prieiga per internetą 2016-05-03.

14. Europos parlamento ir Europos tarybos direktyva 2013/34/ES. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034&from=LT>. Prieiga per internetą 2016-05-25.
15. 8-asis verslo apskaitos standartas „Nuosavas kapitalas“. <http://www.aat.lt/index.php?id=14>. Prieiga per internetą 2016-05-03.
16. 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“. <http://www.aat.lt/index.php?id=14>. Prieiga per internetą 2016-05-10.
17. 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“. <http://www.aat.lt/index.php?id=14>. Prieiga per internetą 2016-05-10.
18. 13-asis verslo apskaitos standartas „Nematerialusis turtas“. <http://www.aat.lt/index.php?id=14>. Prieiga per internetą 2016-05-10.
19. 18-asis verslo apskaitos standartas „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“. <http://www.aat.lt/index.php?id=14>. Prieiga per internetą 2016-05-15.
20. 6-asis verslo apskaitos standartas „Aiškinamasis raštas“. <http://www.aat.lt/index.php?id=14>. Prieiga per internetą 2016-05-15.