

GAMYBOS ĮMONĖS APSKAITOS POLITIKOS FORMAVIMAS

*Indrė Jakučionytė, darbo vadovė lekt. Liucija Budrienė
Klaipėdos valstybinė kolegija*

ANOTACIJA

Straipsnyje aptariamas įmonės apskaitos politikos formavimo reglamentavimas, apskaitos politikos struktūra, svarbiausi apskaitos politikos pasirinkimą sąlygojantys veiksniai. Siekiant tinkamai tvarkyti įmonės apskaitą būtina apgalvotai parinkti apskaitos metodus ir taisykles, kurie atspindėtų įmonės veiklos pobūdį. Įmonei tai - didelis iššūkis: nelengva parinkti tinkamus metodus, kurie tiksliai ir teisingai atspindėtų įmonės veiklą, bet kartu – neatskleistų konfidencialios įmonės informacijos.

Pagrindiniai žodžiai: apskaitos politika, apskaitos politikos principai, modelis, formavimas.

IVADAS

Temos aktualumas. Finansinė apskaita reglamentuojama visose rinkos šalyse. Kiekviena įmonė yra savita ir unikali. Norint tinkamai tvarkyti įmonės apskaitą reikia apgalvotai parinkti tinkamus apskaitos metodus ir taisykles, t.y. parengti savo įmonei pritaiktą apskaitos politiką, bet kartu – neatskleisti konfidencialios įmonės informacijos. Kokybiškas įmonės apskaitos politikos suformavimas sudėtingas procesas, nuo kurio priklauso įmonės apskaitos organizavimo efektyvumas.

Problematika. Nagrinėjant mokslinius straipsnius pastebėta, kad dalis įmonių apskaitos politikos vis dar neturi, o mokslininkų darbuose mažai tyrinėta apskaitos politikos pasirinkimą lemiančių veiksnių įtaka apskaitos politikos formavimui.

Darbo tikslas: atskleisti gamybos įmonės apskaitos politikos formavimo ypatumus.

Darbo objektas: gamybos įmonės apskaitos politikos formavimas.

Darbo uždaviniai:

1. Išnagrinėti apskaitos politikos turinio reglamentavimą teoriniu aspektu.
2. Išnagrinėti apskaitos politikos sudėtinės dalis.
3. Nustatyti apskaitos politikos pasirinkimą lemiančius veiksnius.
4. Parengti gamybos įmonės apskaitos politikos modelį.

Darbo metodai – mokslinės literatūros analizė, įmonės dokumentų analizė, teisės aktų, įstatymų, reglamentuojančių apskaitos tvarkymą, analizė, informacijos sisteminimas, grupavimas ir apibendrinimas.

1. APSKAITOS POLITIKOS ESMĖ IR REGLAMENTAVIMAS

Nagrinėjant pagrindinius verslo apskaitą reglamentuojančius įstatymus ir mokslinę literatūrą, pastebima, kad norminiai aktai ir mokslininkai įvairiai interpretuoja apskaitos politikos esmę. Mokslininkai akcentuoja platesnį požiūrį į apskaitos politiką, teigdami, kad apskaitos politika apima ne tik visas apskaitos metodikas ir apskaitos tvarkymą, bet ir skirtingą metodų pasirinkimą, nusako jos raidą bei strategiją.

LR Buhalterinės apskaitos įstatymas (BAĮ) ir 1-asis Verslo apskaitos standartas (VAS) (2016) apskaitos politiką apibrėžia, kaip apskaitos principus, apskaitos metodus ir taisykles, skirtas ūkio subjekto apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti bei pateikti. Tarptautiniuose apskaitos standartuose (TAS) apskaitos politika apibūdinama kaip konkretūs principai, pagrindai, sąlygos, taisyklės ir praktika, kuriuos įmonė priima finansinei atskaitomybei parengti ir pateikti. Ivanauskienė (2016) įmonės apskaitos politiką apibūdina, kaip savininko teisę parengti ir taikyti apskaitą atsižvelgiant į konkrečias verslo sąlygas ir įmonės ypatumus. Visos apskaitoje taikomos taisyklės, būdai ir metodai turi neprieštarauti apskaitą reglamentuojantiems įstatymams. Ji teigia, kad Apskaitos politika Lietuvoje reglamentuojama trimis lygiais: tarptautiniu mastu, valstybiniu ir įmonės.

Bagdžiūnienės (2008) nuomone, apskaita yra labai konservatyvi. Informacinės technologijos, valstybių politika ir kt. daro įtaką apskaitai, bet pagrindiniai principai išlieka tie patys. Europos sąjungos direktyvos reglamentuoja buhalterinės apskaitos tvarkymą visose Europos Sąjungos šalių įmonėse. Europos sąjunga reikalauja, kad valstybės narės šių direktyvų teiginius įtrauktų į savo įstatymus ir poįstatyminius aktus ir jų laikytųsi. Bendra Europos sąjungos nuostata ES narėms – visose valstybėse turi būti taikoma vienoda apskaitos sistema (Ivanauskienė, 2016). Svarbus apskaitos politikos formavimo elementas yra visuotinai pripažintų bendrųjų apskaitos principų laikymasis, nes tik jų pagrindu suformuotą informaciją galės vienodai suprasti informacijos vartotojai.

Bendrieji apskaitos principai yra suformuluoti Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme (ĮFAĮ) (2017) ir 1 VAS „Finansinė atskaitomybė“ (2015) skirsnyje. Tai: įmonės, veiklos tęstinumo, periodiškumo, pastovumo, piniginio mato, kaupimo, palyginimo, atsargumo, neutralumo, turinio svarbos principai. Gera parengta įmonės apskaitos politiką turi užtikrinti visų apskaitos principų įgyvendinimą.

Ivanauskienė (2016) reglamentus šalyje skirsto į dviejų lygių norminius aktus. Tai Įstatymai (Buhalterinės apskaitos įstatymas, Finansinės atskaitomybės įstatymas, Konsoliduotos finansinės atskaitomybės įstatymas ir kiti teisės aktai) ir Verslo apskaitos standartai (VAS).

Pagrindinis buhalterinės apskaitos tvarkymą reglamentuojantis teisės aktas yra LR Buhalterinės apskaitos įstatymas, kuriame nustatyti ribotos ir neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų buhalterinės apskaitos tvarkymo reikalavimai. LR įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas nustato finansinės atskaitomybės sudarymo ir pateikimo tvarką,

turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų įvertinimo sudarant finansinę atskaitomybę taisykles. Verslo apskaitos standartai (VAS) susistemina buhalterinės apskaitos informaciją.

Apskaitos politika įmonės lygiu reglamentuojama įmonės vadovo įsakymais ir vyriausiojo buhalterio nurodymais. Įmonės apskaitos politikos reglamentavimas pateikiamas 1 lentelėje.

1 lentelė

Apskaitos politikos reglamentavimas

Tarptautiniu lygiu	Valstybiniu (nacionaliniu) lygiu	Įmonės lygiu
Tarptautiniai apskaitos standartai (TAS)	Verslo apskaitos standartas (VAS)	Vyr. buhalterio nurodymai
Tarptautiniai Finansinės atskaitomybės standartai (TFAS)	Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymas (BAĮ)	Įsakymai ir tvarkos
Europos Sąjungos (ES) direktyvos	Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas (IFAĮ)	

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Budrienės ir kt. (2018). *Verslo įmonių apskaitos politikos formavimas*.

Klaipėda, p. 19.

Išnagrinėjus apskaitos politiką reglamentuojančius norminius aktus galima teigti, kad formuojant Apskaitos politiką reikia atsižvelgti į ES direktyvas, apskaitos politika turi atitikti verslo apskaitos, tarptautinės apskaitos ir atskaitomybės, verslo apskaitos standartus. Tačiau dėl įmonių veiklos sudėtingumo ir įvairovės Apskaitos politika negali būti absoliučiai reglamentuota. Visuose minėtuose reglamentuose yra daugybė pasirinkimo alternatyvų, pradedant turto, nuosavybės, įsipareigojimų, baigiant pajamų ir sąnaudų apskaita. Tokiu būdu apskaitos politika kiekvienai įmonei atveria galimybes savarankiškai ir kūrybiškai spręsti daugelį klausimų. Taigi, kiekviena įmonė dėl savo pasirinktos politikos tampa unikali, nors tvarko apskaitą pagal tuos pačius standartus.

2. APSKAITOS POLITIKOS STRUKTŪRA

Budrienė ir kt. (2018) pažymi, kad vieni dokumentai, kurie formuoja apskaitos politiką ir griežtai reglamentuojami, o kitus dokumentus įmonė gali pasirinkti pati, atsižvelgdama į savo veiklos ypatumus. Būtent pastarieji dokumentai ir lemia Apskaitos politikos unikalumą. Žinant, kokia gali būti skirtinga įmonių veikla, jų vidinė struktūra ir kt., tiksliai ir teisingai perteikti įmonėje vykstančius ūkinius procesus, objektyviai atspindėti įmonės finansinę būklę, galima pasiekti tik esant lanksčiai ir kuo mažiau suvaržytai apskaitos politikai.

Ivanauskienė (2016) apskaitos politikos formavime išskiria tris aspektus: organizacinį, techninį ir metodinį. Organizacinis apskaitos politikos aspektas apima buhalterijos funkcijų nustatymą, buhalterijos darbo planavimą, kvalifikacijos kėlimą, profesinės etikos reikalavimus, komercinių paslapčių išaiškinimą, vidinės kontrolės sistemos sukūrimą, darbuotojų aprūpinimą normatyvine medžiaga ir kitokia informacija. Šis aspektas labai svarbus nustatant mokesčių apskaitos politiką.

Techninis apskaitos politikos aspektas apima priemonių, naudojamų tvarkant apskaitą, visumą. Tai pirminių dokumentų pildymas, suvestinių rengimas, apskaitos registrų formos, sąskaitų planas, apskaitos kompiuterizavimas, dokumentų archyvavimas, klaidų taisymo būdai, darbo sąlygų sudarymas buhalterijos darbuotojams (Ivanauskienė, 2016).

Įmonė gali pasirinkti jai naudingą kompiuterizuotą apskaitos sistemą, kuri atitiktų jos poreikius ir specifiką. Kompiuterizuotos apskaitos sistemos pranašumas – sutrumpėja suvestinių dokumentų rengimo laikas, padidėja skaičiuojamų rodiklių tikslumas. Kiekviena įmonė pagal pavyzdinį sąskaitų planą (7 str. BAI) ir savo informacinius poreikius sudaro individualų sąskaitų planą. Įmonės sąskaitų planas turi atitikti balanso straipsnių išdėstymą, pavadinimus, pelno ar nuostolių rodiklių apimtį. Įmonė turi pasirinkti registrų sistemą, kuriuose būtų kaupiama, sisteminama ir apibendrinama iš dokumentų įrašyta informacija. Jų naudojimą reglamentuoja 16 str. BAI (2016)–Apskaitos registrų formą, turinį ir skaičių nusistato pati įmonė pagal savo poreikius.

Metodinis apskaitos politikos aspektas apima apskaitoje taikomų būdų ir metodų visumą. Bendrą metodinį vadovavimą apskaitai pagal Lietuvos Respublikos teisės aktus, atsižvelgdama į Tarptautinius apskaitos standartus, Europos Sąjungos teisę atlieka Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Tai sudėtingiausia apskaitos politikos dalis, apimanti įmonės ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto, finansinio turto, trumpalaikio turto, pinigų, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų tvarką. Renkantis šiuos būdus ir metodus reikia įvertinti jų poveikį ne tik ataskaitinio, bet ir vėlesnių laikotarpių veiklos rezultatams. Manytina, kad pasirenkant metodus ir būdus, siekiama tiksliai ir teisingai fiksuoti įmonės vykdomas operacijas. Už metodinius aspektus atsako įmonės vyriausiasis buhalteris.

Apibendrinant galima teigti, kad apskaitos politikos formavimas įmonėje yra sudėtingas procesas. Visų pirma reikia gerai išmanyti įstatymus, reglamentuojančius apskaitos tvarkymą ir numatyti teisingus apskaitos organizavimo metodus, būdus, taisykles ir tvarkas atsižvelgiant į įmonės tikslus, poreikius ir įmonės savitumą. Gera apskaitos politika prisideda prie įmonės veiklos stabilumo, tęstinumo ir konkurencingumo.

3. ĮMONĖS APSKAITOS POLITIKOS PASIRINKIMĄ LEMIANTYS VEIKSNIAI

Niekas negali tiksliai nusakyti visų įmanomų aplinkybių, kurias gali tekti atskleisti įmonių apskaitos darbuotojams ar rodiklių, kurie turėtų atspindėti finansinėse ataskaitose. „Apskaitos politikos nustatymas – procesas su savo formavimo, atskleidimo, gyvavimo ir keitimo stadijomis“ (Bagdžiūnienė, 2008). Pelurytė (2007), kaip pagrindinį veiksnį, sąlygojantį apskaitos politikos pasirinkimą iškelia apskaitą reglamentuojančius teisės aktus, nes jie numato pagrindinį apskaitos politikos tikslą – parengti finansinę atskaitomybę taip, kad ji tiksliai ir teisingai parodytų įmonės

finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus. Bagdžiūnienė (2008) teigia, kad Lietuvos įmonių apskaitos politika keičiasi priklausomai nuo pasikeitusios verslo aplinkos ir apskaitą bei mokesčius reglamentuojančių teisės aktų.

Antruoju apskaitos politikos pasirinkimo veiksniu Pelurytė (2007) nurodo įmonės tikslus, kurie paprastai būna susiję su veiklos rezultatu – pelno dydžiu. Kaip teigia autorė, apskaitos politikos tikslas – finansinė atskaitomybė, atitinkanti tam tikrą įmonės finansinio įvaizdžio ir politinio matomumo laipsnį. Į trečiąją vietą, kaip labai svarbų apskaitos politikos pasirinkimą lemiantį veiksnį, išskiria informacijos vartotojų poreikius. Ji teigia, kad apskaitos politika, parengta atsižvelgiant į informacijos vartotojų poreikius leidžia pasiekti tikslą – parengti tokią finansinę atskaitomybę, kurios informaciją naudodamiesi finansinės informacijos vartotojai priimtų įmonei naudingus sprendimus. Budrienė ir kt. (2018) formuojant apskaitos politiką siūlo atsižvelgti į apskaitos informacijos poreikį, nurodydama mokesčių bazę, kaip vieną svarbiausių apskaitos informacijos vartotojų. Išnagrinėti apskaitos politiką lemiantys veiksniai yra būdingi kiekvienai įmonei, formuojančiai apskaitos politiką, tačiau atsižvelgiant į įmonių skirtumus, galima numatyti ir kitus veiksnius, nuo kurių gali priklausyti įmonės apskaitos politika. Kaip mano Bagdžiūnienė (2008) apskaitos politiką veikia ne tik apskaitos teorija, bet ir valstybės politika, ekonominiai bei socialiniai veiksniai. Apskaitos politiką lemia ne tik apskaitos principai, jos metodai, bet ir ūkio subjekto aplinka, jo strategija, nes apskaitos politika yra sudedamoji bendros ūkio subjekto valdymo politikos dalis.

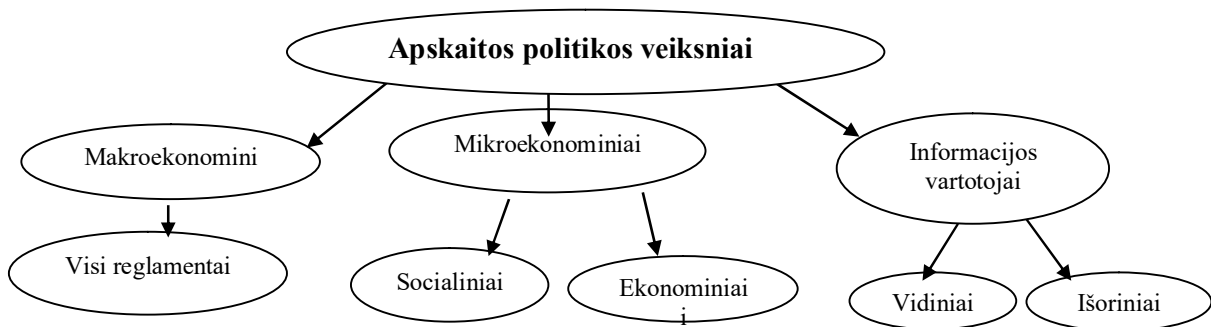
Norėdami atspindėti tikrą įmonės veiklos būklę taip, kad šią informaciją suvoktų visi jos vartotojai, įmonių vadovams ir kitiems atsakingiems asmenims reikia vadovautis Tarptautinių apskaitos standartų nuostatomis ir Europos sąjungos direktyvomis. Lietuvos Respublika siekdama narystės ES taip pat pasirinko šios sąjungos direktyvų reglamentuotą Žemyninės Europos apskaitos modelį, kuris atitinka bendrosios finansinės apskaitos reikalavimus. Pagal šį modelį apskaitą tvarkančios šalies valdžia įvairiais potvarkiais dažniausiai gana smulkiai sukonkretina finansinės apskaitos vedimo tvarką įmonėse (Ivanauskienė, 2016).

Buhalterinės apskaitos įstatymo 6 straipsnis (2016) nurodo apskaitos tvarkymo nustatymo ir pasirinkimo veiksnius, turinčius lemiamą įtaką apskaitos politikos formavimui. Tai – ūkio subjekto teisinė forma, ūkio subjekto dydis, veiklos pobūdis, nuosavybės forma. Apskaitos požiūriu įmonių skirtumus daugiausia sąlygoja tai, ar įmonė turi juridinio asmens teises ar neturi. Didelės ir vidutinės juridinio asmens teises turinčios įmonės privalo rengti pilną metinę finansinę atskaitomybę, o mažos ir labai mažos – sutrumpintą arba trumpą jos variantą. Ūkio subjektai – taiko dvejybinio įrašo būdą, o gyventojai, vykdančys individualią veiklą, ir neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys – gali pasirinkti supaprastintą apskaitos formą.

Bagdžiūnienė (2008) ūkio subjektams išskiria apskaitos politikos pasirinkimą lemiančius veiksnius ir siūlo į juos atsižvelgti formuojant įmonės apskaitos politiką: 1. Teisinius reglamentus: teisinį

statusą, veiklos pobūdį, valdymo struktūrą, veiklos strateginius ir taktinius tikslus; 2. Veiklos specifiką, technologinius procesus, naudojamus išteklius ir pan., finansinius (kreditavimas, mokesčių apskaita), valdymo (valdymo ataskaitos, kompiuterizavimo lygis), personalą, jo kvalifikacinį lygį, veiklos aplinką (teisinę veiklą, apskaitą, mokesčius ir pan.); 3. Apskaitos metodologiją: turto apskaitą, finansavimo apskaitą, išipareigojimų apskaitą, pajamų apskaitą, sąnaudų apskaitą.

Rudžionienė ir Kanapickienė (2008) išskiria makroekonominės ir mikroekonominės sąlygas, nuo kurių priklauso apskaitos politikos numatymas įmonėje. (žr. 1 paveikslą).



1 pav. Apskaitos politiką įtakojantys veiksniai

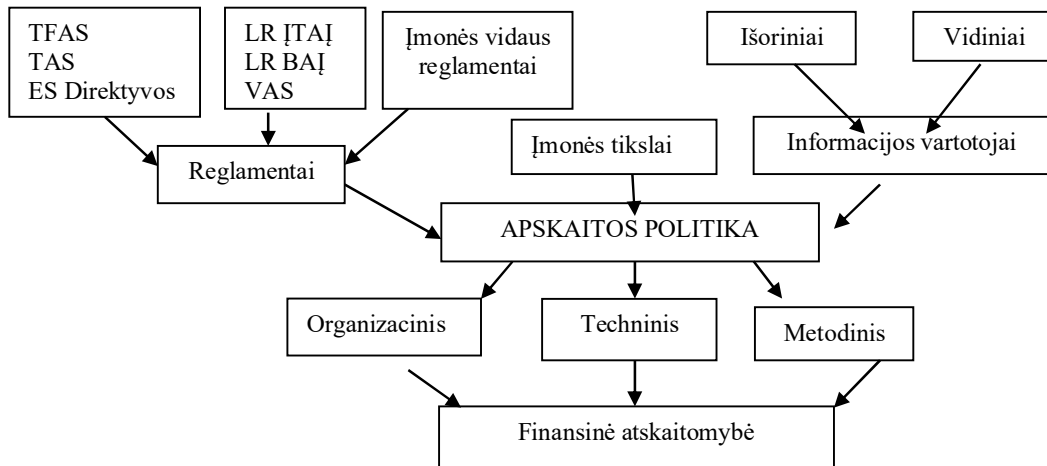
Šaltinis: sudaryta autorės pagal Rudžionienės, K. ir Kanapickienės, R. (2006). *Įmonės apskaitos politika Lietuvoje*. Kaunas, p. 7.

Makroekonominėje aplinkoje apskaitos politiką ir praktiką įtakoja finansinės apskaitos teorijos, politiniai, ekonominiai bei socialiniai veiksniai. Mikroekonominėje aplinkoje veikia visos veiksmų grupės, apskaitos teorijos bei įmonės charakteristikos. Pažymima tai, kad makroekonominės sąlygos daro vienodą poveikį visų šalies įmonių apskaitos politikai, o kiekvienos įmonės charakteristikos lemia konkrečios įmonės apskaitos politikos pasirinkimą. Autorės išskiria 4 svarbiausias įmonės apskaitos politiką lemiančias ir vieną kitą papildančias veiksmų grupes: socialinius veiksmus, ekonominius veiksmus, politinius veiksmus, nuo kurių priklauso apskaitos politikos pasirinkimas įmonėje bei apskaitos teorijos ir politiniai veiksniai (norminiai aktai) tiesiogiai lemiantys apskaitos politiką. Autorių manymu, įmonės apskaitos politika daro įtaką apskaitos praktikai, kurios rezultatas teikti finansinę atskaitomybę apskaitos informacijos vartotojams. Pastarųjų poreikiai turi įtakos makroekonominės aplinkos grupėms.

Apibendrinant galima teigti, kad apskaitos politikos formavimas apima įvairių variantų paiešką. Iš įstatymų, verslo apskaitos standartų apskaitos nuostatų, taisyklių ir metodų pasirinkti tuos, kurie parodytų tikrus ir teisingus veiklos rezultatus, ir nepažeistų galiojančių teisės aktų. Apskaitos politika yra svarbiausia apskaitos ir ataskaitų teikimo sistemoje. Jos formavimo procesui reikalingas specialus požiūris, nes nuo jos priklauso organizacijos apskaitos proceso organizavimas, apskaitos rezultatų ir mokesčių apskaičiavimo teisingumas bei valdymo sprendimai.

4. APSKAITOS POLITIKOS MODELIO FORMAVIMAS

Kiekviena įmonė privalo turėti apskaitos politiką, kurioje atspindėtų bendrieji apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirtos įmonės apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti bei pateikti. Atsižvelgiant į išnagrinėtus apskaitos politikos pasirinkimą sąlygojančius veiksnius, siekiamus apskaitos politikos tikslus bei apskaitos politikos sudėtinės dalis pateikiamas rekomenduotinas apskaitos politikos formavimo modelis įmonėje.



2 pav. Apskaitos politikos formavimo modelis

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Ivanauskienės, A. (2016) *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 46-48.

2 paveiksle pateiktame apskaitos politikos formavimo modelyje yra išskiriamos trys pagrindinės apskaitos politikos sudėtinės dalys, t.y. išskirti pagrindiniai apskaitos politikos aspektai: organizacinis, techninis ir metodinis. Organizacinis ir techninis aspektas apima organizacinę struktūrą ir pasirenkamas technines apskaitos priemones, o metodinis apima apskaitos metodų, taikomų apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti, pasirinkimą.

Išanalizavus apskaitos politikos formavimo modelį ir įmonės apskaitos organizavimo ir apskaitos vedimo dokumentus galima pateikti pasiūlymus, į ką reikėtų atsižvelgti formuojant apskaitos politiką įmonėje. Pradedant kurti apskaitos politiką, pirmiausia parengiamas įsakymas dėl apskaitos politikos patvirtinimo.

Pirmiausia įmonei reikia numatyti apskaitos organizavimo būdą (pagal LR BAI 10 str. 1 dalį). Įmonei pasirinkus apskaitą tvarkyti savarankiškai, jai reikia pirmiausia apsibrėžti buhalterijos padalinio struktūrą ir jo vietą įmonės valdymo sistemoje, darbuotojų skaičių, pareigų pasiskirstymą jiems, bei atsakomybės pasidalijimą, numatyti darbuotojų kvalifikacijos kėlimo perspektyvas, apsirūpinimo normine ir metodine profesine literatūra klausimus. Įmonei reikia nusistatyti baigtinį komercinių paslapčių sąrašą bei nuspręsti koku būdu bus užtikrinama jų apsauga. Ne rečiau kaip kartą per metus rekomenduojama įmonės apskaitos politikos peržiūra, ir jeigu reikia - pakeitimai.

Techninėje apskaitos politiką reglamentuojančio įsakymo dalyje, turėtų būti suformuluotas atliekamų procedūrų nuoseklumas, apibūdinus bendrą įmonėje sukurta apskaitos sistemą. Pagal LR BAĮ 5 str. turi būti pateikiamas ir patvirtinamas individualus sąskaitų planas, apibūdinama įmonės dokumentų apyvarta, jų saugojimo tvarka. Įsakyme būtina numatyti dokumentų apdorojimo būdus ir procedūras, patvirtinti asmenų, turinčių teisę pasirašyti apskaitos dokumentus, sąrašą. Pagal ĮFAĮ 15 str. – įmonė turi pasitvirtinti kasmetinės bei kitokių inventorizacijų atlikimo tvarką. Pagal 2 VAS įmonėje turi būti nustatyta koreguojančių įrašų registravimo tvarka, sąskaitų peržiūrėjimo terminai. Įmonė turi numatyti, kokia kalba ir kokie dokumentai ir ataskaitos bus sudaromos (LR BAĮ 6 str. ir LR ĮFAĮ 15 str.), pasirinkti piniginių vienetą, o prireikus ir eurą ir užsienio valiutą (LR BAĮ 5 str.). Pagal LR BAĮ 12 str. įmonė turi nustatyti, kokiais apskaitos dokumentais bus grindžiamos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai, kurie negali būti pagrįsti apskaitos dokumentais. Pagal LR BAĮ 16 str. įmonė turi nusistatyti apskaitos registrų formą, turinį ir skaičių, ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių registravimo apskaitos registruose tvarką. Taip pat turi pasirinkti apskaitos dokumentų ir registrų surašymo būdą. Kadangi apskaitos registrus įmonėje gali pasirinkti pati, įsakyme reikėtų apibūdinti registrų tarpusavio ryšius, pateikiant bendrą duomenų judėjimo schemą. Už registrų pildymą paskirti atsakingą asmenį. Pagal LR BAĮ 19 str. įmonės vadovas turi nustatyti apskaitos dokumentų ir apskaitos registrų iki finansinės atskaitomybės patvirtinimo saugojimo tvarką, kurioje būtų numatytos priemonės užtikrinančios dokumentų saugumą. Taip pat nustatyti dokumentų ir apskaitos registrų, patvirtinus finansinę atskaitomybę, saugojimo tvarką, laikantis saugojimo terminų.

Formuojant metodinę apskaitos politikos dalį, būtina atsižvelgti į šią apskaitą reglamentuojančių VAS nuostatas. Renkantis iš alternatyvių vieną ar kitą būdą, reikia atsižvelgti į apskaitomų objektų naudojimo sąlygas įmonėje, apskaitos būdų poveikį informacijos objektyvumui, atskleidžiant įmonės rezultatus, mokesčių nuostatas, apskaitos optimalumo principo reikalavimus ir kitas aplinkybes. Pavyzdžiui, kiekviena įmonė gali pati nusistatyti ilgalaikio turto minimalią vertę, pasirenkant sunaudotų atsargų įvertinimo būdus (FIFO, LIFO ir kt.), reikia atsižvelgti į atsargų naudojimo eiliškumą (judėjimą) įmonėje, jų kainų kitimo tendencijas ir mastą, konkrečių apskaitos būdų taikymo poveikį informacijos patikimumui finansinėje atskaitomybėje (padidina ar sumažina turto vertę balanse, padidina ar sumažina finansinio rezultato dydį pelno (nuostolių) ataskaitoje, apskaitos sudėtingumą ir kt.

Vienas pagrindinių apskaitos politikos tikslų yra finansinės atskaitomybės sudarymas. Renkantis apskaitos tvarkymo būdus ir metodus svarbu įvertinti jų poveikį ne tik ataskaitinio laikotarpio, bet ir vėlesnių laikotarpių rezultatams. Pagal tinkamai suformuotą apskaitos politiką parengta finansinė atskaitomybė parodo tikrą ir teisingą vaizdą apie įmonės finansinę padėtį ir jo veiklos rezultatus. Aiškinamajame rašte turi būti išvardinti ir aprašyti apskaitos metodai, taisyklės, principai, kuriais vadovaujantis tvarkoma įmonės apskaita bei sudaroma finansinė atskaitomybė.

IŠVADOS

1. Įmonių apskaitos politikos sąvoka yra traktuojama įvairiai, tačiau galima išskirti esminius dalykus – tai bendrieji apskaitos principai, taisyklės, metodai ir būdai įmonės apskaitai tvarkyti. Įmonės Apskaitos politika reglamentuojama tarptautiniu, valstybiniu ir įmonės lygiu.

2. Įmonės Apskaitos politikos struktūrą sudaro trys dalys: organizacinė – apimanti apskaitos tarnybos įmonėje organizavimą; techninė – apimanti apskaitos tvarkymui naudojamas technines priemones ir metodinė – apimanti pasirinktus apskaitos būdus ir metodus.

3. Svarbiausi apskaitos politikos pasirinkimą sąlygojantys veiksniai yra apskaitą reglamentuojantys norminiai aktai, įmonės tikslai ir vartotojų poreikiai.

4. Apskaitos politikos formavimo modelis ir pateikti pasiūlymai įmonei turėtų padėti ne tik parengti apskaitos politiką, bet ir užtikrinti tinkamą finansinės atskaitomybės parengimą.

THE FORMATION OF THE ACCOUNTING POLICIES IN THE PRODUCTION COMPANY

Indrė Jakučionytė

Supervisor lect. Liucija Budrienė

Klaipeda State University of Applied Sciences

SUMMARY

Research problem. The influence of the factors affecting the choice of accounting policy on the formation of accounting policy has been little investigated in the work of scientists.

Research object – the formation of accounting policy in the production company. Research aim – to reveal the features of the formation of the accounting policy in Production Company. Research methods: Scientific literature, the analysis of the approved documents and the comparative method.

Conclusions. The concept of the accounting policy is being treated in many ways, however, there are few key factors that distinguish it, such as general accounting principles, rules, methods, and ways to manage the company's accounting. The Accounting Policy for each company is being regulated on international, state and company level. The structure of the Company's Accounting Policy consists of three parts – organizational, technical and methodical. The organizational structure is based on main arrangements of the accounting service in the company. The technical structure includes the technical tools used for accounting management. The main principle of the methodical structure is to combine and evolve methods and systems that are being used in the company's accounting. Accounting regulatory acts, company goals, and customer needs are the most important factors that influence the formation of the company's accounting policy. The model of the accounting policy and the presented suggestions to the company should help not only to prepare the accounting policy, but also to provide

the financial report that reveals the true and fair financial state of the company and it's the performance, as well as to outline the political visibility and the financial image that meet user needs.
Key words: the accounting policy, accounting principles, model, formation.

LITERATŪRA

1. *Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba* (2019). 7–asis verslo apskaitos standartas „Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas“. 2011 m. gruodžio 23 d. Nr. VAS-21. [interaktyvus]. Vilnius [žiūrėta 2020-03-14]. Prieiga per internetą: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/7-VAS-4-redakcija.pdf>.
2. *Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba* (2019). 1–asis verslo apskaitos standartas „Finansinė atskaitomybė“. 2015 m. gegužės 28 d. Nr. VAS-26. [interaktyvus]. Vilnius [žiūrėta 2020-03-03]. Prieiga per internetą: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/1-VAS-6-redakcija.pdf>
3. *Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba* (2019). Pavyzdinis sąskaitų planas. 2015 m. balandžio 13 d. Nr. VAS-15. [interaktyvus]. Vilnius [žiūrėta 2020-03-13]. Prieiga per internetą: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/Pavyzdinis-saskaitu-planassupakeitimais20160128-5-red.pdf>
4. *Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba* (2019). 6–asis verslo apskaitos standartas „Aiškinamasis raštas“. 2015 m. gegužės 28 d. Nr. VAS-19. [interaktyvus]. Vilnius [žiūrėta 2020-03-13]. Prieiga per internetą: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/6-VAS-6-redakcija.pdf>
5. Bagdžiūnienė, V. (2008). *Apskaitos politika*. Vilnius: Conto Litera.
6. Budrienė, L., Vaitiekienė, J., Vaitiekus, A. (2018). Verslo įmonių apskaitos politikos formavimas. *Tarptautinės konferencijos mokslinių straipsnių rinkinys*. Prieiga per internetą: https://www.kvk.lt/file/manual/Studijos-verslas-visuomene_2018.pdf
7. Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius: Tyto alba.
8. Kanapickienė, R., Rudžionienė, K., Jefimovas, B., (2008), *Finansinė apskaita*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
9. *Lietuvos Respublikos seimas*. (2001). Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymas 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-574. [interaktyvus]. Vilnius [žiūrėta 2020-03-07]. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.43178AA9832E/hMIYFfoVxx>
10. *Lietuvos Respublikos seimas*. (2001). Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-575. [interaktyvus]. Vilnius [žiūrėta 2020-03-04]. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.132D0D75309C/SAoHVhYvQz>

11. Pelurytė, E. (2007). *Universalus įmonės finansinės apskaitos politikos formavimo modelis*. [žiūrėta 2019-03-03]. Prieiga per internetą: http://jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk_2007/apskaita/Peluryte_Elinga.pdf.
12. Rudžionienė K., Kanapickienė R. (2006). *Įmonės apskaitos politika Lietuvoje*, metodinė priemonė, Kaunas.