

PATVIRTINTA  
Lietuvos Respublikos finansų ministro  
2008 m. vasario 8 d. įsakymu Nr. 1K-058  
(Lietuvos Respublikos finansų ministro  
2009 m. d. įsakymo Nr. 1K-  
redakcija)

## 7-ASIS VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS „APSKAITOS POLITIKOS, APSKAITINIŲ ĮVERČIŲ KEITIMAS IR KLAIDŲ TAISYMAS“

### I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. 7-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“ (**toliau – šis standartas**) nurodo, kaip viešojo sektoriaus subjekto apskaitoje turi būti registruojamas apskaitos politikos ir apskaitinių įverčių keitimas bei klaidų taisymas ir kokia informacija apie apskaitos politikos bei apskaitinių įverčių keitimą ir klaidų taisymą turi būti pateikiama finansinėse ataskaitose.

2. ~~Šis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas (toliau vadinama – VSAFAS)~~ vienodai taikomas ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam atskirų finansinių ataskaitų rinkinį, ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį.

3. Šiame standarte vartojamos sąvokos:

**Apskaitinis įvertis** – remiantis prielaidomis, atsižvelgiant į dabartinę turto ir įsipareigojimų vertę ir tikėtiną naudą ar įsipareigojimus nustatomas apytikslis dydis, naudojamas turto ir įsipareigojimų vertei nustatyti.

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

**Esminė apskaitos klaida** – einamuoju ataskaitiniu laikotarpiu išaiškėjusi klaida, dėl kurios praėjusio ar kelių praėjusių ataskaitinių laikotarpių finansinės ataskaitos negali būti laikomos iš esmės patikimomis.

**Perėjimo prie viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartu (toliau – VSAFAS) diena** – pirmojo ataskaitinio laikotarpio, kurio visos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai ~~ir registruoti~~ **registruojami** buhalterinėje apskaitoje ir ~~parodyti~~ **rodomi** finansinėse ataskaitose pagal VSAFAS, pirmoji diena.

**Perspektyvinis apskaitos politikos ir apskaitinio įverčio keitimo būdas** – apskaitos politikos ir apskaitinio įverčio keitimo būdas, kai pakeitimai ir patikslinimai ~~apskaitoje ir finansinėse ataskaitose~~ daromi nuo sprendimo juos daryti priėmimo dienos ir būsimais ataskaitiniais laikotarpiais.

**Pradinė finansinės būklės ataskaita pagal VSAFAS** – viešojo sektoriaus subjekto finansinės būklės ataskaita, sudaroma ~~paskutinę prieš~~ perėjimo prie VSAFAS dieną.

**Retrospektyvinis apskaitos politikos keitimo ir klaidų taisymo būdas** – apskaitos politikos keitimo ir klaidų taisymo būdas, kai pakeitimai ir patikslinimai ~~apskaitoje ir finansinėse ataskaitose~~ daromi ne tik nuo sprendimo juos daryti priėmimo dienos ir būsimais ataskaitiniais laikotarpiais, bet ir ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais.

4. Kitos šiame VSAFAS vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos vartojamos Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme (Žin., 2007, Nr. 77-3046; **2008, Nr. 137-5370**) ir kituose VSAFAS.

## II. APSKAITOS POLITIKOS KEITIMAS

5. Pastovumo principas reikalauja, kad viešojo sektoriaus subjektas pasirinktą apskaitos politiką taikytų nuolat arba gana ilgą laiką tam, kad būtų galima palyginti viešojo sektoriaus subjekto skirtingų ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas. Tokio palyginimo reikia, kad būtų galima nustatyti viešojo sektoriaus subjekto finansinės būklės, veiklos rezultatų ir pinigų srautų keitimosi tendencijas.

6. Viešojo sektoriaus subjektas pasirenka ir taiko apskaitos politiką ~~remdamasis~~ **vadovaudamasis** nuostatomis, pateiktomis 1-ajame VSAFAS „**Informacijos pateikimas finansinių ataskaitų rinkinyje** ~~Finansinių ataskaitų rinkinio pateikimas~~“. Ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių ~~pripažinimo~~, apskaitos ar dėl jų atsirandančio turto, išsipareigojimų, finansavimo sumų, pajamų ir (arba) sąnaudų **pripažinimo ir** vertinimo apskaitoje pakeitimas yra laikomas apskaitos politikos keitimu.

7. Apskaitos politika gali būti keičiama:

7.1. dėl VSAFAS nuostatų pasikeitimo;

7.2. jei kiti teisės aktai to reikalauja.

8. Apskaitos politikos keitimu nelaikoma:

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

8.2. naujos apskaitos politikos taikymas ūkinėms operacijoms, kurių viešojo sektoriaus subjektas iki to laiko nevykdė, ir ūkiniams įvykiams, kurių viešojo sektoriaus subjektas iki to laiko neturėjo.

9. Apskaitos politikos keitimas dėl kito ~~standarto~~ **VSAFAS** pritaikymo turi būti ~~parodomas~~ pagal to ~~standarto~~ **VSAFAS** pereinamąsias nuostatas. Jei pirmą kartą taikomame ~~standarte~~ **VSAFAS** pereinamųjų nuostatų, kaip keisti apskaitos politiką, nėra, taikomos šio standarto nuostatos. Apskaitos politikos keitimas pirmą kartą taikant VSAFAS nustatytas šio standarto 20–23 punktuose.

10. Apskaitos politikos keitimas finansinėse ataskaitose ~~parodomas~~ taikant retrospektyvinį būdą, t. y. nauja apskaitos politika taikoma taip, lyg ji visada būtų buvusi naudojama, todėl pakeista apskaitos politika yra pritaikoma ūkinėms operacijoms ir ūkiniams įvykiams nuo jų atsiradimo.

11. Poveikis, kurį daro apskaitos politikos keitimas einamojo ataskaitinio laikotarpio informacijai ir darytų ankstesnių ataskaitinių laikotarpių informacijai, registruojamas apskaitoje tą ataskaitinį laikotarpį, kurį apskaitos politika pakeičiama, ir ~~parodomas~~ einamojo ataskaitinio laikotarpio finansinėse ataskaitose. Lyginamoji ankstesnio ataskaitinio laikotarpio informacija finansinėse ataskaitose pateikiama tokia, kokia buvo, t. y. nėra koreguojama. Ataskaitinio laikotarpio veiklos rezultatų ataskaitoje apskaitos politikos keitimo poveikio dalis, susijusi su ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais, rodoma ~~eilutėje~~ **straipsnyje** „Apskaitos politikos keitimo ~~bei~~ ir esminių klaidų taisymo įtaka“. Su apskaitos politikos keitimu susijusi informacija pateikiama viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte (toliau ~~vadinama~~ – aiškinamasis raštas), kaip to reikalauja šio standarto 24 punktas. Šio punkto nuostatų taikymo pavyzdys pateiktas šio standarto 1 priede.

12. Apskaitos politika gali būti keičiama tik nuo ataskaitinio laikotarpio pradžios, nes informacija už visą ataskaitinį laikotarpį turi būti ~~parodoma~~ taikant vienodą apskaitos politiką panašaus pobūdžio ūkinėms operacijoms ir ūkiniams įvykiams.

## III. APSKAITINIŲ ĮVERČIŲ KEITIMAS

13. Kai turto ar išsipareigojimų vertės negali būti tiksliai apskaičiuotos, o tik įvertintos, naudojami apskaitiniai įverčiai. Pavyzdžiui, apskaitiniais ~~įverčiais~~ **įvertinimas** naudojami ~~įvertinant~~ nudėvimojo turto nusidėvėjimo ~~sumą~~ per laikotarpį naudojant atitinkamą turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodą, atidėjinio, abejotinių skolų, sukauptų pajamų, sukauptų išsipareigojimų sumą, finansinio turto ar išsipareigojimų tikrąją vertę ir panašiai.

14. Apskaitinis įvertinimas yra neatskiriama apskaitos proceso dalis. Jis atliekamas pagal apskaitinį įvertį, taip pat jį tikslinant arba perskaičiuojant apskaitiniam įverčiui nustatyti, tikslinti ar perskaičiuoti. Apskaitinis įvertinimas yra neatskiriama apskaitos proceso dalis. Naujas įvertinimas atliekamas periodiškai remiantis vadovaujantis naujausia turima informacija. Kiekvieno apskaitinio įverčio skaičiavimas ir tam naudotos prielaidos turi būti pagrįsti.

15. Finansinių ataskaitų elementų sumoms įvertinti viešojo sektoriaus subjektas turi remtis vadovautis informacija aplinkybėmis ir žiniomis, turimomis įvertinimo atlikimo metu, todėl, pasikeitus aplinkybėms ar atsiradus naujai informacijai, jas reikia įvertinti iš naujo. Apskaitinio įverčio keitimas nesusijęs su ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais ir nėra apskaitos klaidos taisymas, todėl buhalterinėje apskaitoje registruojamas tą ataskaitinį laikotarpį, kurį keitimas buvo atliktas, o finansinėse ataskaitose parodomas taikant perspektyvinį būdą. Apskaitinis įvertis nuo esminės apskaitos klaidos skiriasi tuo, kad apskaitiniams įverčiams apskaičiuoti remiamasi vadovujamasi viešojo sektoriaus subjekto pagrįstai pasirinktomis prielaidomis, kurias reikia periodiškai peržiūrėti atsižvelgiant į naujausią turimą informaciją, kai atsiranda papildomos informacijos.

Pavyzdys. Po finansinių ataskaitų rinkinio pateikimo viešojo sektoriaus subjektas gavo informacijos, kad vienas iš debitorių turi mokumo problemų ir abejojama, ar bus atgauta gautina suma, kuri buvo parduota ankstesnio ataskaitinio laikotarpio finansinėse ataskaitose. Kadangi rengdamas ankstesnio ataskaitinio laikotarpio finansines ataskaitas viešojo sektoriaus subjektas neturėjo jokių abejonių dėl gautinos sumos atgavimo, todėl tai, kad finansinėse ataskaitose skolos nebuvo įvertintos kaip abejotinos skolos, nėra laikoma klaida. Gavęs informaciją, viešojo sektoriaus subjektas šią gautiną sumą priskiria abejotinoms skoloms ir registruoja ją apskaitoje remdamasis vadovaudamasis nuostatomis, taikomomis apskaitinių įverčių keitimui.

16. Jei sudėtinga nustatyti, ar pasikeitimas laikytinas apskaitos politikos keitimu, ar apskaitinio įverčio keitimu, pirmenybė teikiama apskaitinio įverčio keitimui.

17. Prielaidų, naudotų apskaitiniam įverčiui nustatyti, keitimas turi įtakos:

17.1. to ataskaitinio laikotarpio, kurį buvo atliktas pakeitimas, jei jos turi įtakos tik tam ataskaitiniam laikotarpiui, apskaitiniam įverčiui;

17.2. to ataskaitinio laikotarpio, kurį buvo atliktas pakeitimas, ir vėlesnių ataskaitinių laikotarpių, jei pakeitimas turės įtakos ir jiems, apskaitiniams įverčiams.

1 pavyzdys. Abejotinų skolų sumos įverčio pokytis atsirado dėl prielaidų, turinčių įtakos tik ataskaitiniam laikotarpiui, todėl jis pripažįstamas, apskaitoje registruojamas tik tą ataskaitinį laikotarpį ir parodomas to laikotarpio finansinėse ataskaitose.

2 pavyzdys. Pastato naudingo tarnavimo laiko pakeitimas turi įtakos ataskaitinio laikotarpio bei vėlesnių ataskaitinių laikotarpių nusidėvėjimo sąnaudoms visą likusį šio pastato naudingo tarnavimo laiką. Todėl apskaitinio įverčio dėl pasikeitusios prielaidos, susijusios su naudingu tarnavimo laiku, pakeitimas turės įtakos ne tik ataskaitinio laikotarpio veiklos rezultatų ataskaitai, bet ir būsimų ataskaitinių laikotarpių veiklos rezultatų ataskaitoms, nes mažins ar didins ataskaitinio laikotarpio ir vėlesnių ataskaitinių laikotarpių nusidėvėjimo sąnaudas.

18. Finansinių ataskaitų elemento vertės pokytis, atsiradęs dėl apskaitinio įverčio pokyčio, turi būti parodytas rodomas toje pačioje veiklos rezultatų ataskaitos eilutėje, kurioje buvo parodyta rodoma prieš tai buvusi šio ataskaitos elemento vertė. Informacija, susijusi su apskaitinio įverčio pakeitimu, pateikiama aiškinamajame rašte, kaip to reikalauja šio standarto 25 punktas.

#### IV. APSKAITOS KLAIDŲ TAISYMAS

19. Einamuoju ataskaitiniu laikotarpiu gali būti pastebėtos klaidos, padarytos praėjusių ataskaitinių laikotarpių finansinėse ataskaitose. Ir esminės, ir neesminės klaidos taisomos einamojo ataskaitinio laikotarpio finansinėse ataskaitose. Klaidų taisymo įtaka finansinėse ataskaitose parodoma taip:

19.1. jei apskaitos klaida nėra esminė, jos taisymas registruojamas toje pačioje sąskaitoje, kurioje buvo užregistruota klaidinga informacija, ir parodomas toje pačioje veiklos rezultatų ataskaitos eilutėje, kurioje buvo pateikta klaidinga informacija;

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas po finansinių ataskaitų rinkinio pateikimo pastebėjo, kad apskaitoje nebuvo užregistruota 100 litų sąskaita, gauta už transporto paslaugas, kurios viešojo sektoriaus subjektui buvo suteiktos ankstesnį ataskaitinį laikotarpį. Kadangi ši suma nėra reikšminga, todėl taisoma tą ataskaitinį laikotarpį, kai buvo pastebėta. Ši sąskaita, surašius buhalterinę pažymą, registruojama apskaitoje kaip bet kuri kita ataskaitinio laikotarpio, kurį klaida buvo pastebėta, sąskaita už transporto paslaugas.

19.2. jei apskaitos klaida esminė, jos taisymas registruojamas tam skirtoje sąskaitoje ir parodomas veiklos rezultatų ataskaitos eilutėje **straipsnyje** „Apskaitos politikos keitimo bei ir esminių klaidų taisymo įtaka“. Lyginamoji ankstesnio ataskaitinio laikotarpio finansinė informacija pateikiama tokia, kokia buvo, t. y. neoreguojama. Su esminės klaidos taisymu susijusi informacija pateikiama aiškinamajame rašte, kaip to reikalauja šio standarto 27 punktas. **Šio punkto nuostatų taikymo pavyzdys pateiktas šio standarto 2 priede.**

## V. VSAFAS TAIKYMAS PIRMĄ KARTĄ

20. Pirmiausia, perėjimo prie VSAFAS dieną viešojo sektoriaus subjektas privalo pritaikyti VSAFAS reikalavimus **sąskaitų, naudotų iki perėjimo prie VSAFAS dienos, pradinėms finansinės būklės ataskaitos likučiams**, atlikdamas toliau išvardintus veiksmus:

**20.1. sugrupuodamas juos pagal VSAFAS reikalavimus į atitinkamas grupes, t. y. priskirdamas juos turto, finansavimo sumų, įsipareigojimų ar grynojo turto grupėms ir atitinkamai juos užregistruodamas apskaitoje;**

20.2. ~~20.1.~~ pripažindamas **ir užregistruodamas** visą turtą ir įsipareigojimus, kuriuos pripažinti reikalaujama pagal VSAFAS **ir kurie nebuvo pripažinti iki perėjimo prie VSAFAS dienos;**

20.3. ~~20.2.~~ nepripažindamas tokio turto ar įsipareigojimų, jeigu pagal VSAFAS toks pripažinimas neleidžiamas;

~~20.3. perklasifikuodamas sąskaitų, naudotų iki perėjimo prie VSAFAS dienos, likučius pagal VSAFAS reikalavimus į atitinkamas grupes, tai yra priskirdamas juos turto, finansavimo sumų, įsipareigojimų ar grynojo turto grupėms;~~

20.4. įvertindamas visą turtą ir įsipareigojimus pagal VSAFAS reikalavimus;

**20.5. apskaičiuodamas pradinės finansinės būklės ataskaitos pagal VSAFAS straipsnių likučius.**

21. **Viešojo sektoriaus subjektas, atlikęs šio standarto 20 punkte nurodytus veiksmus, sudaro pradinę finansinės būklės ataskaitą pagal VSAFAS pagal atitinkamo lygio finansinės būklės ataskaitos formą, nustatytą 2-ajame VSAFAS „Finansinės būklės ataskaita“.** Apskaitos politika, kurios laikosi viešojo sektoriaus subjektas, sudarydamas pradinę finansinės būklės ataskaitą pagal VSAFAS, paprastai skirsis nuo tos, kuri buvo taikoma sudarant tos pačios dienos (išlaidų sąmatų vykdymo) balansą. Viešojo sektoriaus subjektas perėjimo prie VSAFAS dieną šių apskaitos politikos pakeitimų poveikį finansinėse ataskaitose turėtų pripažinti pagal atskiruose VSAFAS pateiktas ~~pereinamąsias~~ **baigiamąsias** nuostatas **ir pagal teisės aktų, reglamentuojančių viešojo sektoriaus subjektų buhalterinių sąskaitų likučių perkėlimą, reikalavimus** o jei jų nėra – mažindamas ar didindamas sukauptą perviršį ar deficitą grynojo turto sąskaitose.

22. **Pradinė finansinės būklės ataskaita pagal VSAFAS teikiama kartu su pirmuoju tarpinių finansinių ataskaitų rinkiniu ir pirmuoju metinių ataskaitų rinkiniu.**

23. ~~22.~~ Šio standarto 5–18 punktų reikalavimai apskaitos politikos ar įvėrcio keitimams netaikomi **sudarant pradinę finansinės būklės ataskaitą pagal VSAFAS pirmą kartą finansinių ataskaitų rinkinį pagal VSAFAS sudarančiam viešojo sektoriaus subjektui.**

## VI. INFORMACIJOS ~~ATSKLEIDIMAS~~ PATEIKIMAS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AIŠKINAMAJAME RAŠTE

24. ~~23.~~ Jei buvo keista apskaitos politika, aiškinamajame rašte turi būti pateikta ši informacija:

24.1. ~~23.1.~~ apskaitos politikos keitimo priežastis;

24.2. ~~23.2.~~ kokiems finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitų straipsniams šis pakeitimas turėjo įtakos ir kokiomis sumomis šie straipsniai buvo koreguoti.

**25. Aiškinamajame rašte turi būti nurodytos prielaidos, kuriomis vadovaujantis buvo nustatyti apskaitiniai įverčiai, naudojami turto ir įsipareigojimų vertei nustatyti.**

26. ~~24.~~ Jei buvo keisti apskaitiniai įverčiai, aiškinamajame rašte turi būti pateikta ši informacija:

26.1. ~~24.1.~~ apskaitinio įverčio keitimo priežastys, pobūdis ir poveikis;

26.2. ~~24.2.~~ suma (-os), kuri (-ios) turi įtakos ataskaitinio laikotarpio rezultatui;

26.3. ~~24.3.~~—suma (-os), kuri (-ios) turės įtakos ~~vėlesniems vėlesnių ataskaitiniams ataskaitinių laikotarpiams~~ **laikotarpių rezultatams;**

26.4. ~~24.4.~~ jei skaičiavimų atlikti negalima, nurodomas šis faktas ir jis pagrindžiamas.

27. ~~25.~~ Jei finansinėse ataskaitose buvo taisyta esminė apskaitos klaida, aiškinamajame rašte turi būti pateikta ši informacija:

27.1. ~~25.1.~~ esminių apskaitos klaidų pobūdis ir ataskaitinis laikotarpis, kurį esminė klaida buvo padaryta;

27.2. ~~25.2.~~ **kokiems finansinės būklės ataskaitos straipsniams esminės apskaitos klaidos taisymas turėjo įtakos, ir** koregavimo suma, registruota apskaitoje ir įtraukta ~~parodant grynąjį~~ ataskaitinio laikotarpio perviršį ar deficitą.

28. ~~26.~~ Aiškinamajame rašte viešojo sektoriaus subjektas turi detalizuoti visas apskaitos politikos keitimo ir esminių klaidų taisymo sumas su nuorodomis į aiškinamojo rašto pastabas, kuriose aprašytas susijęs apskaitos politikos keitimas ir (arba) esminės klaidos taisymas. Jų suma turi sutapti su viešojo sektoriaus subjekto veiklos rezultatų ataskaitos straipsnyje „Apskaitos politikos keitimo ~~bei~~ ir esminių klaidų taisymo įtaka“ ~~panurodyta~~ suma.

29. ~~27.~~ Pirmą kartą ~~pritaikius~~ **pritaikęs** VSAFAS, viešojo sektoriaus subjektas neprivalo pateikti informacijos, reikalaujamos šio standarto 24 punkte, tačiau aiškinamajame rašte privaloma ~~nu~~parodyti, kaip perėjimas nuo anksčiau taikytos apskaitos politikos prie VSAFAS taikymo paveikė viešojo sektoriaus subjekto finansinės būklės ataskaitoje pateikiamą informaciją perėjimo prie VSAFAS dieną. **Biudžetinės įstaigos šią informaciją pateikia pagal šio standarto 3 priede nustatytą formą, mokesčių ir išteklių fondai (įskaitant socialinės apsaugos fondus) – pagal šio standarto 4 priede nustatytą formą, kiti viešojo sektoriaus subjektai – pagal šio standarto 5 priede nustatytą formą.**

---

7-ojo VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“  
1 priedas

**APSKAITOS POLITIKOS KEITIMO PAVYZDYS\***

(retrospektyvinio būdo taikymo poveikio ~~panurodymas~~ finansinėse ataskaitose)

20X8 m. viešojo sektoriaus subjektas taikė konkrečių kainų atsargų įkainojimo būdą. 20X8 m. pabaigoje buvo išleistas teisės aktas, reglamentuojantis, kad nuo 20X9 m. pradžios viešojo sektoriaus subjektas turi taikyti FIFO (*first – in, first – out*) įkainojimo būdą.

20X8 m. gruodžio 31 d. viešojo sektoriaus subjekto ~~atsargos buvo lygios~~ **atsargų likutis buvo lygus** 4 000 000 litų taikant konkrečių kainų būdą, o taikant FIFO būdą – 3 650 000 litų.

20X9 m. gruodžio 31 d. viešojo sektoriaus subjekto atsargos buvo lygios 4 500 000 litų, taikant FIFO būdą.

Apskaičiuojamas atsargų vertės skirtumas, atsirandantis ataskaitinio laikotarpio pradžioje, prieš pradėdant taikyti naują apskaitos politiką:  $3\,650\,000 - 4\,000\,000 = -350\,000$ , ši suma 20X9 m. veiklos rezultatų ataskaitoje rodoma ~~eilutėje~~ **straipsnyje** „Apskaitos politikos keitimo ~~bei~~ **ir** esminių klaidų taisymo įtaka“.

20X9 m. ir 20X8 m. viešojo sektoriaus subjekto finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitos yra pateiktos toliau (ištrauka):

	<b>20X9 m.</b>	<b>20X8 m.</b>
C. Trumpalaikis turtas		
I. Atsargos	4 500 000	4 000 000
II. Išankstiniai apmokėjimai		
III. Per <del>vieną</del> <b>vienus</b> metus gautinos sumos		
IV. Trumpalaikės investicijos		
V. Pinigai ir pinigų ekvivalentai		
	<b>20X9 m.</b>	<b>20X8 m.</b>
G. Apskaitos politikos keitimo <del>bei</del> <b>ir</b> esminių apskaitos klaidų taisymo įtaka	(350 000)	-

**Ištrauka iš 20X9 m. aiškinamojo rašto**

Iki 20X9 m. sausio 1 d. viešojo sektoriaus subjektas, apskaičiuodamas atsargų savikainą, taikė konkrečių kainų atsargų įkainojimo būdą. ~~Remdamasis~~ **Vadovaudamasis** 20X8 m. rugsėjo X d. išleistu teisės aktu „Y“, nuo 20X9 m. sausio 1 d. viešojo sektoriaus subjektas, apskaičiuodamas atsargų savikainą, pradėjo taikyti FIFO būdą. Jei FIFO būdas būtų buvęs taikytas ankstesniais laikotarpiais, 20X8 m. gruodžio 31 d. atsargų likutis būtų 350 000 litų mažesnis. Apskaitos politikos keitimo poveikis ankstesniems laikotarpiams ~~parodytas~~ **rodomas** 20X9 m. veiklos rezultatų „Apskaitos politikos keitimo ~~bei~~ **ir** esminių klaidų taisymo įtaka“ ~~eilutėje~~ **straipsnyje**.

\* Pavyzdys yra tik iliustracinio pobūdžio ir nekeičia standarto nuostatų.

7-ojo VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“  
2 priedas

**ESMINĖS APSKAITOS KLAIDOS TAISYMO PAVYZDYS\***  
(retrospektyvinio būdo taikymo poveikio ~~parodymas~~ finansinėse ataskaitose)

20X9 metais viešojo sektoriaus subjektas nustatė, kad 20X8 metų finansinėse ataskaitose kitos pagrindinės veiklos pajamos buvo neteisingai sumažintos 250 000 litų suma.

Viešojo sektoriaus subjektas nusprendė, kad ši klaida yra esminė, todėl ji ~~parodoma~~ 20X9 m. viešojo sektoriaus subjekto veiklos rezultatų ataskaitoje (toliau pateikta ištrauka):

	<b>20X9 m.</b>	<b>20X8 m.</b>
G. Apskaitos politikos keitimo ir esminių apskaitos klaidų taisymo įtaka	250 000	-

**Ištrauka iš 20X9 m. aiškinamojo rašto**

20X9 m. veiklos rezultatų ataskaitos straipsnyje „Apskaitos politikos keitimo ~~bei~~ ir esminių klaidų taisymo įtaka“ nurodyta 250 000 litų suma, susijusi su esmine 20X8 m. apskaitos ir finansinių ataskaitų klaida, dėl nepagrįstai šia suma sumažintų pagrindinės veiklos pajamų. Klaida ištaisyta 20X9 metais pagal 7-ojo VSAFAS reikalavimus. Jei šios pajamos būtų teisingai užregistruotos apskaitoje ir ~~n~~**u**parodytos ankstesnio ataskaitinio laikotarpio finansinėse ataskaitose, to laikotarpio pagrindinės veiklos pajamos ir grynasis perviršis, taip pat 20X8 m. gruodžio 31 d. gautinos sumos ir sukauptas perviršis ar deficitas būtų didesnis **kaip** 250 000 litų.

\* Pavyzdys yra tik iliustracinio pobūdžio ir nekeičia standarto nuostatų.

7-ojo VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“  
3 priedas

**(Informacijos apie perėjimo prie VSAFAS poveikį finansinės būklės ataskaitoje  
rodomai informacijai pateikimo forma)**

**INFORMACIJA KAIP PERĖJIMAS NUO ANKSCIAU TAIKYTOS APSKAITOS  
POLITIKOS PRIE VSAFAS TAIKYMO PAVEIKĖ VIEŠOJO SEKTORIAUS SUBJEKTO  
FINANSINĖS BŪKLĖS ATASKAITOJE PATEIKIAMA INFORMACIJĄ PERĖJIMO  
PRIE VSAFAS DIENĄ**

<del>Aktyvų suma išlaidų sąmatų vykdymo balanse perėjimo prie VSAFAS dieną pagal iki VSAFAS įsigaliojimo taikytą apskaitos politiką</del>	
<del>Nematerialiojo turto balansinės vertės koregavimas</del>	
<del>Ilgalaikio materialiojo turto, neregistruoto buhalterinėje apskaitoje, registravimas</del>	
<del>Ilgalaikio materialiojo turto, registruoto buhalterinėje apskaitoje, nurašymas</del>	
<del>Ilgalaikio materialiojo turto nuvertėjimo registravimas apskaitoje</del>	
<del>Ilgalaikio materialiojo turto sukaupto nusidėvėjimo pasikeitimas</del>	
<del>Ilgalaikio materialiojo turto balansinės vertės koregavimas (kitas nei nuvertėjimas) dėl apskaitos principų keitimo</del>	
<del>Nuosavybės metodo taikymo įtaka finansiniam turtui</del>	
<del>Finansinio turto koregavimas dėl apskaitos principų (kitų nei nuosavybės metodo taikymas) pasikeitimo</del>	
<del>Atsargų balansinės vertės koregavimas</del>	
<del>Išlaidų ir sąnaudų išskėlimas</del>	
<del>Kiti koregavimai*</del>	
<del><b>Turto suma finansinės būklės ataskaitoje perėjimo prie VSAFAS dieną pagal VSAFAS</b></del>	
<del>Pasyvų suma išlaidų sąmatų vykdymo balanse perėjimo prie VSAFAS dieną pagal iki VSAFAS įsigaliojimo taikytą apskaitos politiką</del>	
<del>Ilgalaikio turto nusidėvėjimo išskėlimas</del>	
<del>Fondų išskėlimas</del>	
<del>Finansavimo sumų likučio koregavimas dėl atsargų ir ilgalaikio turto vertės koregavimų</del>	
<del>Atidėjinių suformavimas</del>	
<del>Finansinės nuomos (lizingo) įsipareigojimų registravimas</del>	
<del>Kitų įsipareigojimų, neregistruotų apskaitoje pagal iki VSAFAS įsigaliojimo taikytus principus, registravimas apskaitoje*</del>	
<del>Grynojo turto likučio registravimas</del>	
<del>Pardavimų ir paslaugų bei pajamų išskėlimas</del>	
<del><b>Finansavimo sumų, įsipareigojimų ir grynojo turto suma finansinės būklės ataskaitoje perėjimo prie VSAFAS dieną pagal VSAFAS</b></del>	

**(Informacijos apie perėjimo nuo anksčiau taikytos apskaitos politikos prie VSAFAS taikymo poveikį biudžetinių įstaigų pradinėje finansinės būklės ataskaitoje pagal VSAFAS rodmai informacijai pateikimo formos pavyzdys)**

**PERĖJIMO NUO ANKSČIAU TAIKYTOS APSKAITOS POLITIKOS PRIE VSAFAS TAIKymo POVEIKIS BIUDŽETINĖS ĮSTAIGOS PRADINĖJE FINANSINĖS BŪKLĖS ATASKAITOJE PAGAL VSAFAS RODOMAI INFORMACIJAI**

<b>Eil. Nr.</b>		<b>Suma*</b>
<b>A.</b>	<b>Aktyvų suma išlaidų sąmatų vykdymo balanse paskutinę dieną iki perėjimo prie VSAFAS dienos pagal iki VSAFAS įsigaliojimo taikytą apskaitos politiką</b>	
1.	Nematerialiojo turto balansinės vertės pasikeitimas	
1.1.	Sukauptos nematerialiojo turto amortizacijos sumos įkėlimas (-)	
1.2.	Nematerialiojo turto nuvertėjimo registravimas apskaitoje (-)	
1.3.	Anksčiau neregistruoto nematerialiojo turto registravimas apskaitoje (+)	
1.4.	Anksčiau registruoto nematerialiojo turto nurašymas iš apskaitos (-)	
2.	Ilgalaikio materialiojo turto balansinės vertės pasikeitimas	
2.1.	Ilgalaikio materialiojo turto sukaupto nusidėvėjimo įkėlimas (-)	
2.2.	Ilgalaikio materialiojo turto nuvertėjimo registravimas apskaitoje (-)	
2.3.	Anksčiau neregistruoto ilgalaikio materialiojo turto registravimas apskaitoje	
2.4.	Anksčiau registruoto ilgalaikio materialiojo turto nurašymas (-)	
2.5.	Ilgalaikio materialiojo turto balansinės vertės pasikeitimas dėl jo vertinimo tikraja verte (+/-)	
2.6.	Ilgalaikio materialiojo turto balansinės vertės pasikeitimas dėl biologinio turto iškėlimo (-)	
2.7.	Ilgalaikio materialiojo turto balansinės vertės pasikeitimas dėl turto, kurį priimtas sprendimas parduoti, iškėlimo (-)	
3.	Ilgalaikio finansinio turto balansinės vertės pasikeitimas	
3.1.	Nuosavybės metodo taikymo įtaka ilgalaikiam finansiniam turtui (+/-)	
3.2.	Ilgalaikio finansinio turto nuvertėjimo registravimas apskaitoje (-)	
3.3.	Ilgalaikio finansinio turto balansinės vertės pasikeitimas dėl jo įvertinimo tikraja verte (+/-)	
3.4.	Ilgalaikio finansinio turto balansinės vertės pasikeitimas dėl jo įvertinimo amortizuota savikaina (+/-)	
3.5.	Anksčiau neregistruoto ilgalaikio finansinio turto registravimas apskaitoje	
4.	Biologinio turto registravimas apskaitoje	
4.1.	Biologinio turto perkėlimas iš ilgalaikio materialiojo turto ir trumpalaikio turto (+)	
4.2.	Biologinio turto balansinės vertės pasikeitimas dėl įvertinimo metodo pasikeitimo (-)	
5.	Trumpalaikio turto iškėlimas (-)	
6.	Atsargų balansinės vertės pasikeitimas	
6.1.	Atsargų nuvertėjimo registravimas apskaitoje (-)	
6.2.	Anksčiau neregistruotų atsargų registravimas apskaitoje (+)	
6.3.	Atsargų balansinės vertės pasikeitimas dėl turto, kurį priimtas sprendimas parduoti, įkėlimo (+)	
6.4.	Anksčiau registruotų atsargų nurašymas iš apskaitos (-)	

\* Reikšmingos sumos turi būti detalizuojamos ir (arba) paaiškinamos papildomai.

<b>Eil. Nr.</b>		<b>Suma*</b>
7.	Išlaidų ir sąnaudų išskėlimas (-)	
8.	Gautinų sumų vertės pasikeitimas	
8.1.	Gautinų sumų nuvertėjimo registravimas apskaitoje (-)	
8.2.	Anksčiau neregistruotų gautinų sumų registravimas apskaitoje (+)	
9.	Kiti koregavimai	
<b>B.</b>	<b>Turto suma pradinėje finansinės būklės ataskaitoje pagal VSAFAS</b>	
<b>C.</b>	<b>Pasyvų suma išlaidų sąmatų vykdymo balanse paskutinę dieną iki perėjimo prie VSAFAS dienos pagal iki VSAFAS įsigaliojimo taikytą apskaitos politiką</b>	
1.	Finansavimo sumų pasikeitimas	
1.1.	Finansavimo sumų, lygių nematerialiojo, ilgalaikio materialiojo, biologinio, ilgalaikio finansinio turto balansinių verčių sumai, įkėlimas	
1.2.	Finansavimo sumų kitoms išlaidoms pasikeitimas (+/-)	
2.	Nematerialiojo turto amortizacijos išskėlimas (-)	
3.	Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo išskėlimas (-)	
4.	Fondų išskėlimas (-)	
5.	Pardavimų ir paslaugų bei pajamų išskėlimas (-)	
6.	Įsipareigojimų vertės pasikeitimas	
6.1.	Atidėjinių suformavimas (+)	
6.2.	Finansinės nuomos (lizingo) įsipareigojimų registravimas (+)	
6.3.	Anksčiau neregistruotų kitų įsipareigojimų registravimas apskaitoje (+)	
6.4.	Anksčiau registruotų įsipareigojimų vertės pasikeitimas (+/-)	
7.	Grynojo turto likučio registravimas	
7.1.	Nuosavybės metodo įtaka (+/-)	
7.2.	Kita	
<b>D.</b>	<b>Finansavimo sumų, įsipareigojimų ir grynojo turto suma pradinėje finansinės būklės ataskaitoje pagal VSAFAS</b>	

**7-ojo VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“  
4 priedas**

**(Informacijos apie perėjimo nuo anksčiau taikytos apskaitos politikos prie VSAFAS taikymo poveikį mokesčių fondų ir išteklių fondų (įskaitant socialinės apsaugos fondus) pradinėje finansinės būklės ataskaitoje pagal VSAFAS rodomai informacijai pateikimo formos pavyzdys)**

**PERĖJIMO NUO ANKSČIAU TAIKYTOS APSKAITOS POLITIKOS PRIE VSAFAS TAIKOMO POVEIKIS MOKESČIŲ IR IŠTEKLIŲ FONDŲ PRADINĖJE FINANSINĖS BŪKLĖS ATASKAITOJE PAGAL VSAFAS RODOMAI INFORMACIJAI**

<b>Eil. Nr.</b>		<b>Suma*</b>
<b>A.</b>	<b>Aktyvų (turto) suma paskutinę dieną iki perėjimo prie VSAFAS dienos pagal iki VSAFAS įsigaliojimo taikytą apskaitos politiką</b>	
1.	Nematerialiojo turto balansinės vertės pasikeitimas	
2.	Ilgalaikio materialiojo turto balansinės vertės pasikeitimas	
3.	Ilgalaikio finansinio turto balansinės vertės pasikeitimas	
3.1.	Nuosavybės metodo taikymo įtaka ilgalaikiam finansiniam turtui (+/-)	
3.2.	Ilgalaikio finansinio turto nuvertėjimo registravimas apskaitoje	
3.3.	Ilgalaikio finansinio turto balansinės vertės pasikeitimas dėl jo įvertinimo tikrąja verte (+/-)	
3.4.	Ilgalaikio finansinio turto balansinės vertės pasikeitimas dėl jo įvertinimo amortizuota savikaina	
4.	Atsargų vertės pasikeitimas	
4.1.	Ilgalaikio materialiojo ir biologinio turto, skirto parduoti, vertės įkėlimas	
4.2.	Kitų atsargų vertės pasikeitimas	
5.	Gautinų sumų vertės pasikeitimas	
5.1.	Gautinų sumų nuvertėjimo registravimas apskaitoje (-)	
5.2.	Anksčiau neregistruotų gautinų sumų registravimas apskaitoje	
6.	Kiti koregavimai	
<b>B.</b>	<b>Turto suma pradinėje finansinės būklės ataskaitoje pagal VSAFAS</b>	
<b>C.</b>	<b>Pasyvų (įsipareigojimų ir rezervų) suma paskutinę dieną iki perėjimo prie VSAFAS dienos pagal iki VSAFAS įsigaliojimo taikytą apskaitos politiką</b>	
1.	Finansavimo sumų vertės pasikeitimas	
2.	Rezervų vertės pasikeitimas	
3.	Įsipareigojimų vertės pasikeitimas	
3.1.	Atidėjinių suformavimas	
3.2.	Anksčiau neregistruotų kitų įsipareigojimų registravimas apskaitoje	
3.3.	Anksčiau registruotų įsipareigojimų vertės pasikeitimas	
4.	Grynojo turto likučio pasikeitimas	
<b>D.</b>	<b>Finansavimo sumų, įsipareigojimų ir grynojo turto suma pradinėje finansinės būklės ataskaitoje pagal VSAFAS</b>	

\* Reikšmingos sumos turi būti detalizuojamos ir (arba) paaiškinamos papildomai

**7-ojo VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“  
5 priedas**

**(Informacijos apie perėjimo nuo anksčiau taikytos apskaitos politikos prie VSAFAS taikymo poveikį kitų viešojo sektoriaus subjektų pradinėje finansinės būklės ataskaitoje pagal VSAFAS rodomai informacijai pateikimo formos pavyzdys)**

**PERĖJIMO NUO ANKSČIAU TAIKYTOS APSKAITOS POLITIKOS PRIE VSAFAS  
TAIKYMO POVEIKIS KITŲ VIEŠOJO SEKTORIAUS SUBJEKTŲ PRADINĖJE  
FINANSINĖS BŪKLĖS ATASKAITOJE PAGAL VSAFAS RODOMAI INFORMACIJAI**

<b>Eil. Nr.</b>		<b>Suma*</b>
<b>A.</b>	<b>Turto suma viešojo sektoriaus subjekto balanse paskutinę dieną iki perėjimo prie VSAFAS dienos pagal iki VSAFAS įsigaliojimo taikytą apskaitos politiką</b>	
1.	Nematerialiojo turto balansinės vertės pasikeitimas	
2.	Ilgalaikio materialiojo turto balansinės vertės pasikeitimas	
3.	Ilgalaikio finansinio turto balansinės vertės pasikeitimas	
4.	Biologinio turto registravimas apskaitoje	
5.	Atsargų balansinės vertės pasikeitimas	
6.	Gautinų sumų vertės pasikeitimas	
7.	Kiti koregavimai	
<b>B.</b>	<b>Turto suma viešojo sektoriaus subjekto finansinės būklės ataskaitoje perėjimo prie VSAFAS dieną pagal VSAFAS</b>	
<b>C.</b>	<b>Savininkų nuosavybės ir įsipareigojimų suma viešojo sektoriaus subjekto balanse paskutinę dieną iki perėjimo prie VSAFAS dienos pagal iki VSAFAS įsigaliojimo taikytą apskaitos politiką</b>	
1.	Finansavimo sumų vertės pasikeitimas	
1.1.	Finansavimo sumų, lygių nematerialiojo, ilgalaikio materialiojo, biologinio, ilgalaikio finansinio turto ir atsargų balansinių verčių sumai, įkėlimas	
1.2.	Finansavimo sumų kitoms išlaidoms vertės pasikeitimas (+/-)	
2.	Įsipareigojimų vertės pasikeitimas	
2.1.	Atidėjinių suformavimas	
2.2.	Anksčiau neregistruotų kitų įsipareigojimų registravimas apskaitoje	
2.3.	Anksčiau registruotų įsipareigojimų vertės pasikeitimas	
3.	Grynojo turto likučio registravimas	
<b>D.</b>	<b>Finansavimo sumų, įsipareigojimų ir grynojo turto suma finansinės būklės ataskaitoje perėjimo prie VSAFAS dieną pagal VSAFAS</b>	

\* Reikšmingos sumos turi būti detalizuojamos ir (arba) paaiškinamos papildomai.