

PATVIRTINTA

Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus
2015 m. lapkričio 16 d. įsakymu Nr. VAS-53

**19-OJO VERSLO APSKAITOS STANDARTO „ATIDĖJINIAI, NEAPIBRĖŽTIEJI
ĮSIPAREIGOJIMAI IR TURTAS BEI POATASKAITINIAI ĮVYKIAI“ METODINĖS
REKOMENDACIJOS**

Parengtos pagal standartą, galiojantį nuo 2016 m. sausio 1 d.

(TAR 2015-06-01, i. k. 2015-08541)

Paryškintu šriftu spausdinamas verslo apskaitos standarto tekstas. Po standarto punktais pateiktos rekomendacijos nėra standarto dalis. Pavyzdžiai ir rekomendacijos nepakeičia standarto nuostatų, tik paaiškina, kaip jos gali būti taikomos praktiškai.

Pastaba. Pavyzdžiuose naudojamos pavyzdinio sąskaitų plano sąskaitos.

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti atidėjinių, neapibrėžtųjų įsipareigojimų, neapibrėžtojo turto ir poataskaitinių įvykių pripažinimo, vertinimo ir apskaitos tvarką.

2. Standartas taikomas:

2.1. visiems atidėjiniams, neapibrėžtiesiems įsipareigojimams, neapibrėžtajam turtui, išskyrus:

2.1.1. atsiradusius iš finansinių priemonių;

2.1.2. atsiradusius iš vykdomų nenuostolingų sutarčių;

2.1.3. draudimo įmonėse atsiradusius dėl draudimo ir perdraudimo sutarčių;

Standartas taikomas tik tiems draudimo įmonių atidėjiniams, neapibrėžtajam turtui ir neapibrėžtiesiems įsipareigojimams, kurie nėra atsiradę dėl draudikų ir draudėjų sutarčių.

2.1.4. kituose verslo apskaitos standartuose nagrinėjamus konkrečius atidėjinių, neapibrėžtųjų įsipareigojimų ar neapibrėžtojo turto atvejus, pavyzdžiui:

2.1.4.1. atidėjinius įsigytosios įmonės veiklai nutraukti ar sumažinti, nes jie pripažįstami pagal 14-ąjį verslo apskaitos standartą „Verslo jungimai“;

2.1.4.2. atidėjinius mokesčiams (atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimai), nes jie pripažįstami pagal 24-ąjį verslo apskaitos standartą „Pelno mokestis“;

2.1.4.3. atidėjinius darbuotojo ilgalaikiam atlygiui mokėti pagal atskirus darbdavio ir darbuotojo susitarimus, kolektyvines sutartis ar panašius, nes jie pripažįstami pagal 31-ąjį verslo apskaitos standartą „Atlygis darbuotojui“.

2.2. poataskaitiniams įvykiams.

3. Atskirais atvejais sąvoka „atidėjiny“ yra vartojama kita prasme negu nustatyta šiame standarte. Todėl yra vartojama sąvoka „specialieji atidėjiniai“, kuriuos formuoja finansų įstaiga atsižvelgdama į kiekvieno sandorio dėl finansinių paslaugų teikimo rizikingumą, kliento finansinę ir ekonominę būklę, prievolių pagal minėtus sandorius vykdymą, turimas užtikrinimo priemonės šiems prievolėms įvykdyti ir kitas aplinkybes. Kredito unijos suformuoti specialieji atidėjiniai finansinėse ataskaitose parodomi pagal 43-įjį verslo apskaitos standartą „Kredito unijų apskaita ir finansinės ataskaitos“.

II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS

4. Šiame standarte vartojamos sąvokos:

4.1. Atidėjiny – įsipareigojimas, kurio galutinės įvykdymo sumos arba įvykdymo laiko negalima tiksliai nustatyti, tačiau galima patikimai įvertinti.

4.2. Įmonės neapibrėžtasis įsipareigojimas – dėl buvusiųjų įvykių galintis atsirasti įsipareigojimas, kurio buvimą ar nebuvimą patvirtina vienas ar daugiau įmonės nevisiškai kontroliuojamų neapibrėžtųjų būsimųjų įvykių, arba dėl buvusiųjų įvykių atsiradęs įsipareigojimas, kuris apskaitoje nepripažįstamas, nes nėra tikimybės, kad jį reikės padengti turtu, arba jo suma negali būti patikimai nustatyta.

4.3. Įmonės neapibrėžtasis turtas – dėl buvusiųjų įvykių galintis atsirasti turtas, kurio buvimas bus patvirtintas tikrai įvykus vienam ar daugiau įmonės nevisiškai kontroliuojamų neapibrėžtųjų būsimųjų įvykių arba jiems neįvykus.

4.4. Įsipareigojimas – dėl ūkinių įvykių ar atliktų ūkinių operacijų atsirandanti prievolė, kurią privaloma ar ateityje bus privaloma atlikti atsiskaitant turtu ir kurios dydį galima objektyviai nustatyti.

4.5. Patikimas įvertinimas – įvertinimas, pagrįstas išsamia ir objektyvia informacija.

4.6. Poataskaitinis įvykis – įvykis per laikotarpį nuo paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos iki finansinių ataskaitų sudarymo datos.

5. Kitos šiame standarte vartojamos sąvokos turi tą pačią reikšmę, kaip Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos, Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės ir Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymuose ir kituose verslo apskaitos standartuose.

III. ATIDĖJINIAI

6. Atidėjiniai pripažįstami, jeigu jie atitinka visus tris bendruosius pripažinimo požymius:

6.1. Įmonė turi teisinį įpareigojimą arba neatšaukiamą pasižadėjimą, kurį lėmė praeities įvykiai.

6.2. Tikėtina, kad teisiniam įpareigojimui ar neatšaukiamam pasižadėjimui įvykdyti reikės naudoti turimą turtą.

6.3. Įsipareigojimų suma gali būti patikimai įvertinama.

Atidėjinys pripažįstamas ir apskaitoje registruojamas tik tada, kai jis atitinka visus tris šiame punkte nurodytus požymius ir jei įmonė savo veiksmais ateityje negali išvengti išlaidų įsipareigojimams įvykdyti. Jei atidėjinys neatitinka visų pripažinimo požymių ir įmonė gali savo veiksmais ateityje išvengti išlaidų įsipareigojimams įvykdyti, jokių atidėjinių nepripažįstama.

Pavyzdys

20X3 metų pabaigoje bankas įmonei „A“ suteikė 200 000 EUR paskolą, kurią lygiomis dalimis, po 40 000 EUR, ji turi grąžinti bankui iki kiekvienų metų gruodžio 15 d. per penkerius metus, t. y. iki 20X8 m. gruodžio 15 d. Įmonės „A“ paskolos garantas buvo įmonės „B“ įsipareigojimas padengti įmonės „A“ skolą bankui, jei ji nepajėgs likusios paskolos sumos grąžinti iki grąžinimo termino pabaigos.

20X4 ir 20X5 metais įmonė „A“ dirbo pelningai, todėl per šį laikotarpį grąžino bankui 80 000 EUR. 20X6 metų pabaigoje pablogėjęs ekonominei situacijai šalyje įmonė „A“ tapo nuostolinga, todėl ji bankui grąžino tik 20 000 EUR. 20X7 metų pabaigoje įmonei „A“ buvo iškelta bankroto byla.

20X7 metų pabaigoje bankas įmonei „B“ pranešė, kad įmonei „A“ iškelta bankroto byla ir ji negalės grąžinti likusios 100 000 EUR paskolos dalies.

Paskelbus įmonės „A“ bankrotą, 20X7 m. gruodžio 30 d. turto vertintojų nustatyta jos turto rinkos vertė buvo 75 000 EUR, todėl, tikėtina, įmonė „B“ turės padengti likusią įmonės „A“ skolos bankui dalį. Bankroto administratorius pranešė įmonei „B“, kad įmonės „A“ turtas bus parduodamas iš varžytynių. Iš varžytynių parduodamo turto pardavimo kaina būna vidutiniškai 20 proc. mažesnė už turto vertintojų nustatytą vertę.

20X3, 20X4 ir 20X5 metais įmonė „B“ atidėjinio suteiktai garantijai nepripažino, nes ji dar neturėjo informacijos, kad įsipareigojimą reikės padengti savo turtu. 20X6 metų pabaigoje įmonė „B“ turi pripažinti atidėjinį, nes:

- įmonės įsipareigojimą lemia praeities įvykiai, t. y. 20X3 metais suteikta garantija bankui dėl įmonės „A“ nemokumo;
- tikėtina, kad įsipareigojimą reikės padengti įmonės „B“ turtu, nes ji suteikė garantiją bankui padengti įmonės „A“ skolą, o reali įmonės „A“ turto vertė yra mažesnė už skolą bankui;
- įsipareigojimo suma gali būti patikimai įvertinama.

Įsipareigojimo suma, kurią turės padengti įmonė „B“, apskaičiuojama taip:

$$(100\,000\text{ EUR} - 75\,000\text{ EUR} \times (100\% - 20\%)) : 100\% = 40\,000\text{ EUR}$$

20X6 metų pabaigoje įmonė „B“ turi sudaryti 40 000 EUR atidėjinį galimiems įsipareigojimams vykdyti dėl kitiems asmenims suteiktų garantijų. Apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6310 Atidėjinių sąnaudos	40 000
K 413 Kiti atidėjiniai	40 000

20X7 m. gegužės 15 d., kai bankas pareikalavo, kad įmonė „B“ padengtų įmonės „A“ skolą ir sumokėtų bankui 40 000 EUR, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 413 Kiti atidėjiniai	40 000
K 271 Sąskaitos bankuose	40 000

Jei bankas leistų įmonei „B“ padengti įmonės „A“ skolą per tam tikrą laikotarpį, pavyzdžiui, iki 20X7 m. gruodžio 31 d., atidėjinys taptų apibrėžtuoju įsipareigojimu, nes jis turės būti įvykdytas, o jo suma ir įvykdymo laikas yra visiškai aiškūs. Įmonės apskaitoje būtų daromi tokie įrašai:

D 413 Kiti atidėjiniai	40 000
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	40 000

7. Atidėjiniai pripažįstami, jei juos lėmė praeities įvykiai ir paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną jie egzistuoja (6.1 punktą). Praeities įvykiai, patvirtinantys teisinį įpareigojimą, gali būti sudarytos sutartys, teismo priimti sprendimai, išleisti įstatymai. Neatšaukiamą pasižadėjimą patvirtinantys praeities įvykiai gali būti ankstesnės įmonės veiklos pavyzdžiai, parodantys, kad ji vykdo duotus pažadus, arba viešai paskelbti įmonės įsipareigojimai, kuriais kiti rinkos dalyviai pasitiki. Atidėjiniais pripažįstami įsipareigojimai gali būti mokėtinos baudos arba padarytos žalos aplinkai kompensavimo išlaidos, kurios bus patiriamos nepaisant būsimų įmonės veiksmų (pavyzdžiui, įmonė pripažįsta atidėjinio sumą dėl naftos gavybos įmonės arba atominės jėgainės uždarymo išlaidų). Kad galėtų sėkmingai veikti ateityje, įmonė gali sudaryti atidėjinius būsimoms išlaidoms, kurias gali tekti patirti dėl teisinių reikalavimų. Kai įmonė savo veiksmais gali išvengti būsimųjų išlaidų ateityje, pavyzdžiui, pakeisti veiklos metodus, ji neturi įsipareigojimo dėl būsimųjų išlaidų ir jokio atidėjinio nepripažįsta. Sprendimai pirkti turtą ar daryti kitokias išlaidas ateityje yra įvykiai, susiję su būsimaisiais įsipareigojimais, todėl jie atidėjiniais nepripažįstami. Įsipareigojimai pripažįstami atidėjiniais tik tada, kai būsimosios išlaidos yra neišvengiamos ir nepriklauso nuo įmonės veiklos ateityje.

Atidėjinių pripažinimo pagrindas gali būti teisinis įsipareigojimas, kuris atsiranda dėl praeities įvykių. Praeities įvykiai, dėl kurių gali atsirasti teisinis įsipareigojimas, gali būti tokie:

- Sudarytos sutartys, kuriose numatytos garantijos.
- Teismo ir kitų institucijų priimti sprendimai, kurie patvirtina, kad įvykis buvo ir kad jis tikrai lėmė teisinį įsipareigojimą.
- Įmonės pagrindinių vadovaujančiųjų darbuotojų priimti sprendimai, kuriuos privalu vykdyti.
- Išleisti įstatymai, pavyzdžiui, Aplinkos apsaugos įstatymas, Vartotojų teisių apsaugos įstatymas ir kiti teisės aktai, dėl kurių įmonė gali patirti išlaidų (baudos, aplinkos tvarkymo išlaidos, padariusi jai žalą, naftos gavybos įmonės arba atominės jėgainės uždarymo išlaidos ir pan.).

Prisiimdama įsipareigojimus, įmonė įgyja tam tikrų prievolių, pavyzdžiui, parduodama prekes ir suteikdama garantiją, įmonė prisiima įsipareigojimą jas pataisyti arba pakeisti, jei jos suges, padariusi žalą aplinkai, įmonė pagal įstatymą privalės ją kompensuoti.

Praktiškai visada būna aišku, ar praeities įvykis lėmė teisinį įsipareigojimą. Jei neaišku, ar tikrai toks įvykis buvo ir dėl jo atsirado įsipareigojimas, pavyzdžiui, teisme nagrinėjama, ar praeities veiksmai galėjo nulemti teisinį įsipareigojimą, atsižvelgdama į visus prieinamus įrodymus (sudarytas sutartis, priimtus teismo sprendimus, išleistus įstatymus, ekspertų nuomonę ir pan.), paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną įmonė turi nuspręsti, ar yra teisinis įsipareigojimas. Įvykiai po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos gali suteikti daugiau įrodymų ir padėti įmonei nuspręsti, ar tikrai praeities įvykis lėmė teisinį įsipareigojimą.

Atidėjinių pripažinimo pagrindas gali būti ir neatšaukiamas pasižadėjimas, t. y. toks vienašalis įmonės įsipareigojimas, kuris atsiranda dėl įmonės veiksmų ir dėl kurio suinteresuotos šalys neabejoja, kad jis bus vykdomas. Praeities įvykiai, nulemiantys neatšaukiamą pasižadėjimą, gali būti tokie:

- Ankstesnė įmonės veikla, rodanti, kad įmonė vykdo duotus pažadus, ir skatinanti suinteresuotas šalis tikėti, kad ji vykdydys savo įsipareigojimus.
- Viešai paskelbti įmonės įsipareigojimai, pavyzdžiui, įmonės pareiškimai, pranešimai spaudoje, pasižadėjimai, kuriais kitos šalys tiki, ir pan.

Pavyzdys

Kanceliarinėmis prekėmis prekiaujanti įmonė „X“ spaudoje pranešė, kad kiekvienas pirkėjas, kuris iki pranešimo dienos įsigijo tam tikrą kiekį kopijavimo popieriaus, dovanų gaus rankšluostį. Jeigu įmonė „X“ anksčiau rengdavo tokias akcijas ar vykdydavo kitus panašius pažadus, jos pranešimas gali būti laikomas neatšaukiamu pasižadėjimu.

Įmonės atidėjinių pripažinimo pagrindas gali būti ir neatšaukiamas pasižadėjimas, t. y. vienašališkas įmonės įsipareigojimas, kuriuo tiki kiti rinkos dalyviai. Kad įmonės pasižadėjimas patikimas rodo ankstesnė įmonės veikla, kai ji vykdė tokius pasižadėjimus.

Svarbiausios įmonės neatšaukiamo pasižadėjimo sąlygos yra jo viešumas ir dokumentavimas. Neatšaukiamo pasižadėjimo pavyzdžiai gali būti:

- Viešas įmonės akcininkų pranešimas spaudoje.
- Įmonės akcininkų pasižadėjimas, užfiksuotas akcininkų susirinkimo protokole.
- Viešas įmonės vadovo pranešimas spaudoje.
- Kiti dokumentuose užfiksuoti ir vieši pasižadėjimai.

Pavyzdys

Viešas įmonės akcininkų pranešimas spaudoje dėl įmonės veiklos vykdymo vietos keitimo ir dalies darbuotojų atleidimo. Akcininkų susirinkimo protokole įrašyta, kad akcininkai nusprendė

padengti darbuotojų persikvalifikavimo, persikėlimo į kitą gyvenamąją vietą išlaidas, išmokėti papildomas vienkartinės išmokas atleidžiamiems darbuotojams ir kitas su įmonės veiklos nutraukimu susijusias išlaidas.

Ir teisinis įsipareigojimas, ir neatšaukiamas pasižadėjimas atsiranda dėl praeities įvykių (įstatymų ir kitų teisės aktų arba tarpusavio susitarimų), kurie įpareigoja įmonę vykdyti prievolės.

Remdamasi prieinamais įrodymais ir papildomų įrodymų suteikiančiais įvykiais paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną, teisinius įsipareigojimus ar neatšaukiamus pasižadėjimus įmonė pripažįsta atidėjiniais, jei tokių įsipareigojimų ar neatšaukiamų pasižadėjimų paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną buvo ir jie atitiko atidėjinių pripažinimo požymius.

Atidėjiniai pripažįstami vykdyti tik tiems įsipareigojimams, kurie atsirado dėl praeities įvykių ir nepriklauso nuo įmonės veiksmų ateityje.

Pavyzdys

Įmonė „A“ parduoda savo gaminius ir suteikia jiems dvejų metų garantijas. Pardavimo sutarties sąlygose numatyta, kad, jei per dvejus metus nuo pardavimo dienos bus aptiktas gaminio defektas, įmonė „A“ įsipareigoja gaminį pataisyti arba pakeisti kitu. Įmonės „A“ patirtis rodo, kad pirkėjų pretenzijų garantijos laikotarpiu gali būti (t. y. jos labiau tikėtinos nei ne).

Gaminio, kuriam suteikiama garantija, pardavimas yra praeities įvykis, kuris lemia teisinį įsipareigojimą. Visoms galimoms garantijų išlaidoms padengti reikės naudoti įmonės „A“ turtą. Įmonė „A“ turi pripažinti tokią atidėjinių garantiniam gaminių remontui sumą, kokia bus patikimai įvertintų garantinio remonto sąnaudų suma.

Atidėjinių sąnaudas įmonė „A“ priskiria pardavimo savikainai. Pardavimo pajamos nemažinamos. Sudarant atidėjinius garantiniam gaminių remontui, įmonės „A“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6204 Atidėjinių sąnaudos

K 413 Kiti atidėjiniai

Jeigu įmonė savo veiksmais ateityje gali išvengti išlaidų, kurias ji galėtų patirti vykdydama įsipareigojimą, jokių atidėjinių nepripažįstama.

Jeigu dėl praeities įvykio iš karto neatsiranda teisinio įsipareigojimo, jis gali atsirasti vėliau – dėl įstatymų pakeitimų arba dėl neatšaukiamo pasižadėjimo, nulemto įmonės veiksmų, pavyzdžiui, paskelbiamos viešos finansinės ataskaitos, kurios aiškiai parodo įmonės įsipareigojimus. Tarkime, aplinkai buvo padaryta žala, tačiau tuo metu nebuvo jokio įsipareigojimo ją sutvarkyti. Žalos padarymas galėtų tapti praeities įvykiu, lemiančiu teisinį įsipareigojimą, jei būtų išleistas naujas įstatymas, reikalaujantis ją atlyginti, arba neatšaukiamą pasižadėjimą, jei viešai

paskelbusi aplinkos apsaugos politiką ir pateikusi įrodymų, kad ji laikosi šios politikos, įmonė prisiimtų atsakomybę atlyginti žalą.

1 pavyzdys

Naftos gavybos įmonė „A“ teršia aplinką. Ji viską išvalo tik jei šalies, kurioje ji veikia, įstatymai reikalauja ištaisyti padarinius. Nuo 20X4 metų ji veikia X šalyje, kurioje nėra įstatymo, reikalaujančio sutvarkyti aplinką ar kompensuoti jai padarytą žalą. Įmonė „A“ kelerius metus X šalyje teršia žemę, tačiau nesudaro atidėjinio aplinkai padarytai žalai kompensuoti, nes tam nėra jokio teisinio pagrindo.

X šalies įstatymų leidžiamoji institucija 20X9 m. spalio 1 d. paskelbė aplinkos apsaugos įstatymo projektą. 20X9 m. gruodžio 31 d. žinoma, kad pasibaigus metams iškart bus priimtas ir įsigalios įstatymas, reikalaujantis išvalyti jau užterštą žemę. Tokiu atveju dėl praeities įvykio (žemės taršos) atsiranda teisinis įsipareigojimas, nes žinoma, kad reikalaujantis išvalyti žemę įstatymas bus priimtas toks, koks buvo projektas, ir kad šiam įsipareigojimui įvykdyti reikės naudoti įmonės „A“ turtą. Įmonė „A“ turi pripažinti atidėjinį patikimai įvertintoms žemės išvalymo išlaidoms.

2 pavyzdys

Aplinką teršianti naftos gavybos įmonė „B“ veikia Y šalyje, kurioje nėra įstatymo, reikalaujančio sutvarkyti aplinką ar kompensuoti jai padarytą žalą. Tačiau įmonė „B“ viešai skelbia savo aplinkos apsaugos politiką, pagal kurią ji imasi išvalyti viską, ką užtersė. Įmonė „B“ turi patvirtinančius dokumentus, kad ji laikosi šios politikos.

Tokiu atveju dėl praeities įvykio (žemės taršos) atsiranda neatšaukiamas pasižadėjimas, nes įmonės „B“ veikla paskatino visuomenę pagrįstai tikėti, kad įmonė „B“ išvalys teršalus. Tikėtina, kad vykdant šį pasižadėjimą reikės naudoti įmonės „B“ turtą. Įmonė „B“ turi pripažinti atidėjinį patikimai įvertintoms žemės išvalymo išlaidoms.

8. Pagal atidėjinių pripažinimo požymį, nurodytą 6.2 punkte, turi būti tikėtina, kad teisinį įpareigojimą ar neatšaukiamą pasižadėjimą reikės padengti turtu. Jei mažai tikėtina, kad turtą reikės naudoti šiam tikslui, pripažįstami ne atidėjiniai, o neapibrėžtieji įsipareigojimai, kurie balanse nerodomi.

Kad teisinis įsipareigojimas ar neatšaukiamas pasižadėjimas atitiktų pripažinimo požymius, turi būti tikėtina, kad jam įvykdyti reikės naudoti įmonės turimą turtą. Reikia pabrėžti, kad „tikėtina“ šiame standarte vartojama, kai labiau panašu, kad šį įsipareigojimą reikės padengti turtu, t. y. kai tikimybė, kad reikės naudoti įmonės turtą, yra didesnė už tikimybę, kad jo naudoti nereikės.

Kai nėra tikėtina, kad teisinį įsipareigojimą ar neatšaukiamą pasižadėjimą reikės padengti turtu, pripažįstami neapibrėžtieji įsipareigojimai, kurie balanse nerodomi.

Mažos, vidutinės, didelės ir viešojo intereso įmonės informaciją apie neapibrėžtuosius įsipareigojimus pateikia aiškinamajame rašte pagal 6-ojo verslo apskaitos standarto „Aiškinamasis raštas“ reikalavimus.

Kai labai mažos pasirenka rengti 1-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinė atskaitomybė“ 8 punkte nurodytą finansinių ataskaitų rinkinį ir todėl nerengia aiškinamojo rašto, informaciją apie neapibrėžtuosius įsipareigojimus jos pateikia pagal 2-ojo verslo apskaitos standarto „Balansas“ reikalavimus, t. y. po trumpu balansu pateikia, jei turi, balanse neparodytų neapibrėžtųjų įsipareigojimų bendrą sumą.

1 pavyzdys

Įmonė „B“ 20X3 metų pradžioje suteikė įmonei „A“, kurios finansinė būklė tuo metu buvo gera, 100 000 EUR banko paskolos garantiją.

Įmonė „A“ 20X3 ir 20X4 metais dirba pelningai. Nors ir yra teisinis įsipareigojimas dėl suteiktos garantijos, tačiau tikimybė, kad ji reikės padengti įmonės „B“ turtu, dar maža, todėl įmonė „B“ atidėjinio dar nepripažįsta. Įmonė „B“ pripažįsta neapibrėžtąjį įsipareigojimą, kuris balanse nerodomas.

Įmonės „A“ finansinė padėtis 20X5 metais pablogėjo ir 20X5 m. liepos 31 d. ji apie tai pranešė įmonei „B“.

Įmonė „B“ 20X5 m. gruodžio 31 d. turi teisinį įsipareigojimą, kurį lėmė praeities įvykiai (suteikta garantija bankui dėl įmonės „A“ paskolos ir gautas įmonės „A“ pranešimas dėl pablogėjusios finansinės padėties). Todėl atsiranda tikimybė, kad ji turėtų naudoti įmonės „A“ įsipareigojimui padengti. Remdamasi šia informacija, įmonė „B“ turi pripažinti atidėjinį suteiktai garantijai, kurio suma apskaičiuojama geriausio įverčio būdu.

2 pavyzdys

Manoma, kad 20X6 m. lapkričio mėn. 2 žmonės mirė dėl apsinuodijimo maistu, nes buvo nustatyta, kad 20X6 m. spalio 31 d. jie pietavo kavinėje „X“. Kavinė patiekalus gamino iš produktų, pirktų iš įmonės „C“. Įmonė „C“ pagal Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą priskiriama vidutinių įmonių kategorijai. Teismo procesas buvo pradėtas siekiant, kad įmonė „C“ atlygintų 150 000 EUR žalą, tačiau ji atsakomybės neprisiėmė. Įmonės „C“ teisininko nuomone, tikėtina, kad iki 20X6 metų finansinių ataskaitų patvirtinimo įmonė nebus pripažinta atsakinga už padarytą žalą.

Remdamiesi turimais įrodymais, įmonės „C“ pagrindiniai vadovaujantieji darbuotojai nustatė, kad sudarant finansines ataskaitas nebuvo jokio įsipareigojimo dėl praeities įvykio. Atidėjinys nebuvo pripažintas. Kadangi įmonė „C“ priskiriama vidutinių įmonių kategorijai, informacija apie šį įvykį turi būti pateikiama aiškinamajame rašte kaip neapibrėžtasis įsipareigojimas pagal 6-ojo verslo apskaitos standarto „Aiškinamasis raštas“ reikalavimus.

Sudarant 20X7 metų finansines ataskaitas, įmonės „C“ teisininkas įspėjo, kad dėl bylos

eigos pasikeitimų įmonė gali būti pripažinta iš dalies atsakinga dėl žmonių mirties ir, labai tikėtina, kad ji privalės atlyginti 100 000 EUR žalą.

Įmonė „C“ turi pripažinti žalos atlyginimo dydžio atidėjinį, nes dėl praeities įvykio (kavinei parduotų produktų) atsirado teisinis įsipareigojimas, kurį reikės padengti naudojant įmonės turtą ir kurio suma yra gana tiksliai nustatyta.

Registruojant atidėjinį įsipareigojimui padengti, įmonės „C“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6310 Atidėjinių sąnaudos (galimiems įsipareigojimams dėl teismo bylų)	100 000
K 413 Kiti atidėjiniai (galimiems įsipareigojimams dėl teismo bylų)	100 000

9. Pagal atidėjinių pripažinimo požymį, nurodytą 6.3 punkte, įmonė turi turėti pakankamai įrodymų, kad atidėjinių sumą būtų galima patikimai įvertinti. Jei atidėjinių sumos patikimai įvertinti negalima, atidėjiniai nepripažįstami. Tokie įsipareigojimai laikomi neapibrėžtais ir balanse nerodomi.

Siekiant, kad atidėjinių suma būtų kiek galima tikslesnė, jie turi būti sudaromi remiantis objektyvia ir tikslia informacija. Paprastai įmonė gali apibrėžti būsimųjų išlaidų ribas ir pakankamai patikimai įvertinti įsipareigojimą, kuriam padengti turi būti pripažįstamas atidėjinys, išskyrus retus atvejus, kai įmonė neturi pakankamai įrodymų.

Pavyzdys

Telefono aparatus gaminanti įmonė „C“ 20X5 m. balandžio 30 d. pardavė 50 000 telefono aparatų įmonėms „D“ ir „F“, kurios juos pardavė gyventojams. 20X5 m. gegužės mėn. įmonė „C“ gavo informacijos, kad telefono aparatuose įmontuotos nekokybiškos garso plokštės. Įmonė „C“ apie tai pranešė spaudoje ir pažadėjo visiems pirkėjams įsigytus brokuotus telefono aparatus pakeisti naujais iki 20X6 m. liepos 1 d. Remdamasi ekspertų išvadomis, įmonė „C“ apskaičiavo, kad vieno telefono aparato pakeitimas papildomai kainuos 10 EUR. Neatšaukiamam pasižadėjimui įvykdyti reikės 500 000 EUR (50 000 vnt. x 10 EUR).

Atsižvelgiant į ankstesnę įmonės patirtį, dėl telefono aparatų pakeitimų paprastai kreipiasi apie 90 proc. brokuotų telefonų savininkų. Dėl to registruojamo atidėjinio geriausiojo įverčio dydis būtų 450 000 EUR (500 000 EUR x 0,9).

Registruojant atidėjinių sąnaudas neatšaukiamam pasižadėjimui įvykdyti, įmonės „C“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6204 Atidėjinių sąnaudos	450 000
K 413 Kiti atidėjiniai	450 000

Tais atvejais, kai įmonė neturi pakankamai įrodymų, kad galėtų patikimai nustatyti atidėjinio

sumą, pripažįstami ne atidėjiniai, o neapibrėžtieji įsipareigojimai, kurie balanse nerodomi. Pavyzdžiui, ginčai teisme, kai negalima nuspėti jų baigties ir dar neaišku, koks bus teismo sprendimas.

Atsižvelgiant į Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo nustatytą įmonės kategoriją, informacija apie neapibrėžtuosius įsipareigojimus aiškinamajame rašte turi būti pateikiama pagal 6-ojo verslo apskaitos standarto „Aiškinamasis raštas“ reikalavimus, jei šios įmonės būtų priskiriamos mažų, vidutinių, didelių ar viešojo intereso įmonių kategorijai, arba po trumpu balansu pagal 2-ojo verslo apskaitos standarto „Balansas“ reikalavimus, jei jos būtų priskiriamos labai mažų įmonių kategorijai ir jei pasirinko taikyti visas labai mažoms įmonėms daromas išimtis.

10. Atidėjinių suma turi parodyti, kokio dydžio patikimai įvertintos išlaidos turėtų padengti teisinį įpareigojimą ar neatšaukiamą pasižadėjimą paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną. Atidėjiniai vertinami geriausio įverčio būdu.

Atidėjiniais turėtų būti pripažįstama patikimai įvertintų išlaidų suma, reikalinga teisiniam įsipareigojimui ar neatšaukiamam pasižadėjimui įvykdyti, t. y. suma, kurią įmonė turėtų sumokėti, kad įvykdytų įsipareigojimą paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną, arba laiku ją pervesti trečiajai šaliai. Atidėjinių sumos apskaičiuojamos remiantis apskaitiniais įvertinimais, pagrįstais panašios veiklos įmonių arba pramonės šakos patirtimi, ekspertų išvadomis, konsultantų patarimais, įstatymų reikalavimais ir pan. Ar tiksliai sudaryti atidėjiniai, gali patvirtinti įvykiai po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos. Todėl, jei įmonės pagrindiniai vadovaujantieji darbuotojai turi patikimos informacijos, įrodančios, kad gali būti įvykių, darančių tiesioginę įtaką nepatvirtintų finansinių ataskaitų duomenims, į ją turėtų būti atsižvelgta nustatant atidėjinių dydį. Vertinant atidėjinių sumą, turi būti atsižvelgiama į kiekvieną papildomą poataskaitinių įvykių suteiktą įrodymą. Sudarytų atidėjinių sumos turi būti pagrįstos skaičiavimais. Kiekvienam teisiniam įpareigojimui, neatšaukiamam įsipareigojimui ar jų grupėms turi būti sudaromi atskiri atidėjiniai. Apskaičiuodama atidėjinius, įmonė turėtų:

- Vadovautis atsargumo principu ir iš kelių vertinimo metodų pasirinkti tą, kuri taikydama veiklos rezultatų ir turto negalėtų nepagrįstai padidinti, o įsipareigojimų – nepagrįstai sumažinti.
- Atsižvelgti į riziką ir netikrumus, tačiau netikrumais negalėtų pateisinti sudarytų per didelių atidėjinių ar tyčia padidinti įsipareigojimų.

Pavyzdys

Buitine technika prekiaujanti įmonė suteikia gaminiams garantiją, kad visos per dvejus metus nuo pardavimo dienos išaiškėjusių defektų pašalinimo išlaidos bus padengtos. Įmonės apskaitos politikoje nurodyta, kad atidėjiniai yra pripažįstami, kai apskaičiuota atidėjinių suma sudaro 2 ir daugiau procentų ataskaitinių metų pardavimų sumos.

Įmonė 20X4 ataskaitinių metų pabaigoje apskaičiavo, kad ji pardavė 10 000 prekių už 3 750 000 EUR. Įmonės statistiniai duomenys rodo, kad 20X3, 20X2, 20X1 ir 20X0 ataskaitiniais

metais įmonė pardavė panašų prekių kiekį, iš kurio pagal įmonės patirtį ir ekspertų išvadas 85 proc. parduotų prekių būna be defektų, 12 proc. – su nedideliais ir 3 proc. – su dideliais gamybos defektais. Šalindama nedidelius prekių defektus 20X3, 20X2, 20X1 ir 20X0 ataskaitiniais metais pardavusi 10 000 prekių, įmonė patyrė vidutiniškai po 20 000 EUR, o su dideliais gamykliniais defektais – vidutiniškai po 60 000 EUR garantinio remonto išlaidų.

20X3 metų pabaigoje įmonė atsisakė buitinės technikos gamintojų prekių, kurios dažniausiai buvo labai brokuotos, tikėdamasi iki 50 proc. sumažinti prekių remonto išlaidas. Vertindama išlaidų garantiniam remontui tikimybę ir atsižvelgdama į savo patirtį, ekspertų išvadas ir apskaičiuodama atidėjinius būsimiems įsipareigojimams padengti, įmonė daro prielaidą, kad 86,5 proc. visų 20X4 metais parduotų prekių bus be defektų, 12 proc. su nedideliais ir tik 1,5 proc. – su dideliais defektais. Tikėtina garantinio remonto išlaidų vertė apskaičiuojama taip:

$$20\ 000\ \text{EUR} + 60\ 000\ \text{EUR} \times 50\ \% = 50\ 000\ \text{EUR}$$

20X4 metų pabaigoje sudarant atidėjinių suteiktoms garantijoms įvykdyti, įmonės „A“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6204 Atidėjinių sąnaudos	50 000
K 413 Kiti atidėjiniai	50 000

Atidėjiniai turi būti sudaromi tik jei įmonei jų sumos yra reikšmingos. Reikšmingumo požymius įmonė gali nusistatyti pati ir nurodyti juos įmonės apskaitos politikoje. Tai gali būti tam tikras procentas nuo pardavimų sumos, turto vertės, konkreti suma ar pan.

11. Geriausio įvertčio būdu vertinamų atidėjinių sumos dydis nustatomas remiantis panašios veiklos patirtimi, ekspertų išvadamis, poataskaitiniais įvykiais ir pan. Atsižvelgdama į surinktą informaciją, įmonė turi įvertinti, kiek kainuotų padengti esamus atidėjinių įsipareigojimus paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną, ir nustatyti tikėtiną dabartinę jų vertę. Vertinant atidėjinių sumą, būtina vadovautis atsargumo principu ir atsižvelgti į rizikos veiksnius bei netikrumus. Atidėjinių negalima sudaryti didesnių negu būtina.

12. Jei atidėjinių sumai reikšmingą įtaką daro pinigų vertės pokyčiai, atidėjiniai turi būti diskontuojami iki dabartinės jų vertės. Diskonto norma turėtų parodyti pinigų laiko vertės ir įsipareigojimo dabartinę vertę. Nediskontuotos ir diskontuotos sumų skirtumas pripažįstamas pardavimo ar bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis.

Atidėjinių suma turi parodyti numatomų būsimųjų išlaidų, reikalingų įsipareigojimams padengti, dabartinę vertę. Todėl, jei pinigų vertės pokyčių įtaka yra reikšminga, atidėjiniai turi būti diskontuojami iki dabartinės jų vertės, tačiau tik tada, kai jie sudaromi ilgesniam kaip 12 mėnesių laikotarpiui. Diskonto norma turėtų atspindėti dabartinį pinigų laiko vertės ir įsipareigojimui būdingos rizikos rinkos įvertinimą.

Pavyzdys

Įmonė „B“ kasa durpes. 20X0 m. gruodžio 31 d. sudarytoje sutartyje numatyta, kad po

penkerių metų, kai įmonė baigs darbus, ji privalės sutvarkyti teritoriją. Įvertintos teritorijos sutvarkymo išlaidos yra 100 000 EUR, numatyta 5 proc. metinė diskonto norma. Sudarydama 100 000 EUR atidėjinius teritorijai sutvarkyti, įmonė turi juos diskontuoti iki dabartinės vertės.

Kadangi teritorijos sutvarkymo darbų apimtis tiesiogiai priklauso nuo iškasamų durpių kiekio, įmonė atidėjinius skaičiuoja atsižvelgdama, kad durpes planuoja kasti kasmet vienodais kiekiais 5 metus.

Įmonė „B“ apskaičiavo, kad norėdama įvykdyti įsipareigojimą, 100 000 EUR ji turi sukaupti ir pripažinti sąnaudomis per 5 metus. Kiekvienais metais reikalinga sukaupti suma apskaičiuojama:

$$100\,000\text{ EUR} : 5\text{ metų} = 20\,000\text{ EUR}.$$

Įsipareigojimų dabartinei vertei apskaičiuoti įmonė taiko 5 proc. Vyriausybės ilgalaikių vertybinių popierių palūkanų normą. Šis įsipareigojimas yra ilgalaikis, todėl jį įmonė vertina dabartine verte, kuri apskaičiuojama pagal formulę:

$$PV_0 = FV_n \times \frac{1}{(1+i)^n},$$

kur

PV_0 – dabartinė vertė

FV_n – būsimoji vertė n metais

i – palūkanų norma, išreikšta dešimtaine trupmena

n – laikotarpis iki išmokėjimo datos

Atidėjinių suma turi parodyti numatomų būsimųjų išlaidų, reikalingų įsipareigojimams padengti, dabartinę vertę. Todėl, jei pinigų vertės pokyčių įtaka yra reikšminga, atidėjiniai turi būti diskontuojami iki dabartinės jų vertės, tačiau tik tada, kai jie sudaromi ilgesniam nei 12 mėn. laikotarpiui. Diskonto norma turėtų atspindėti dabartinį pinigų laiko vertės ir įsipareigojimui būdingos rizikos rinkos įvertinimą. Atidėjinių pokytis paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną pateikiamas lentelėje.

Data	Nediskontuota, reikalinga sukaupti atidėjinių vertė (EUR)	Laipsnis, kuriuo keliama	Diskonto koeficiento apskaičiavimas $(1 : (1 + 0,05)^n)$	Paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaičiuotų atidėjinių diskontuota vertė (EUR) (2 stulpelio ir 4 stulpelio sandauga)	Paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje registruojama atidėjinių pokyčio suma (EUR)
1	2	3	4	5	6
20X1-12-31	20 000,00	4	$1 : (1 + 0,05)^4 = 0,82$	16 400,00	16 400,00
20X2-12-31	40 000,00	3	$1 : (1 + 0,05)^3 = 0,86$	34 400,00	18 000,00
20X3-12-31	60 000,00	2	$1 : (1 + 0,05)^2 = 0,91$	54 600,00	20 200,00
20X4-12-31	80 000,00	1	$1 : (1 + 0,05)^1 = 0,95$	76 000,00	21 400,00
20X5-12-31	100 000,00	0	$1 : (1 + 0,05)^0 = 1,00$	100 000,00	24 000,00
Iš viso					100 000,00

20X0 m. gruodžio 31 d. atidėjins nesudaromas. Paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaičiuota suma 20X1 m. gruodžio 31 d. pripažįstama atidėjinių sąnaudomis ir įsipareigojimais, o apskaitoje registruojama:

D 6310 Atidėjinių sąnaudos	16 400,00
K 413 Kiti atidėjiniai	16 400,00

Kiekvienų metų paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną, t. y. gruodžio 31 d., naudodama apskaičiuotus ir lentelės 6 stulpelyje pateiktus duomenis, įmonė pripažįsta atidėjinių sąnaudas ir įsipareigojimus.

Įmonė 20X2 m. gruodžio 31 d. apskaitoje registruoja:

D 6310 Atidėjinių sąnaudos	18 000,00
K 413 Kiti atidėjiniai	18 000,00

Sąnaudos ir įsipareigojimai kitų metų paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną pripažįstami ir apskaitoje registruojami analogiškai.

13. Nustatant atidėjinių sumą, būtina atsižvelgti ir į galimus įvykius po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos, jei įmonė turi objektyvių įrodymų, kad tokių įvykių gali būti (pavyzdžiui, galima tikėtis, kad būsimosios išlaidos gali sumažėti arba padidėti dėl taikomų naujų technologijų ar išleidžiamų naujų teisės aktų).

Įvykiai po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos gali būti ypač svarbūs apskaičiuojant atidėjinius. Todėl, jei įmonės pagrindiniai vadovaujantieji darbuotojai turi patikimos informacijos, kuri įrodo, kad gali būti įvykių, darančių tiesioginę įtaką finansinių ataskaitų duomenims, į ją turėtų būti atsižvelgta nustatant atidėjinių dydį.

Pavyzdys

Naftos gavybos įmonė „B“ teršia aplinką ir sudaro atidėjinius patikimai įvertintoms naftos bokšto išmontavimo ir aplinkos sutvarkymo išlaidoms. Įmonės „B“ pagrindiniai vadovaujantieji darbuotojai turi kvalifikuotų ekspertų atlikto tyrimo išvadas, kurios parodo būsimas technologijas vietovės tvarkymo metu, ir gali tikėtis, kad baigus bokštą naudoti dėl technologijų pokyčių išlaidos sumažės. Apskaičiuojant atidėjinių sumą būtų naudinga atsižvelgti į tikėtiną išlaidų sumažėjimą, atsirasantį dėl naujų technologijų taikymo po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos.

14. Kiekvieną paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną atidėjiniai turi būti peržiūrimi ir jų vertė koreguojama atsižvelgiant į naujus įvykius ir aplinkybes. Jei apskaičiuota nauja atidėjinių suma yra didesnė negu užregistruota įmonės apskaitoje, skirtumas pripažįstamas atidėjinių sąnaudomis, didinama balanso straipsnio *Atidėjiniai* suma ir pardavimo ar bendrosios ir administracinės sąnaudos pelno (nuostolių) ataskaitoje. Jeigu buvo pripažintos atidėjinių sąnaudos ir paaiškėja, kad įsipareigojimų padengti turtu nereikės, atidėjiniai turi

būti panaikinami, sumažinama balanso straipsnio *Atidėjiniai* suma ir pardavimo ar bendrosios ir administracinės sąnaudos pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Įmonės pačios sprendžia, kada pripažinti atidėjinius: kai atsiranda didelė tikimybė, kad įsipareigojimą reikės vykdyti, kas mėnesį ar metų pabaigoje. Tačiau kiekvieną paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną atidėjiniai turėtų būti peržiūrimi ir koreguojami, kad jie kuo labiau atitiktų galimas išlaidas. Jei buvo pripažinti atidėjiniai, sudarydama finansinių metų balansą, įmonė turi patikrinti, ar kiekvieno atidėjinio suma yra tiksliai įvertinta. Jei nustatoma, kad atidėjinio suma yra didesnė arba mažesnė už galimas patirti išlaidas, turi būti tikslinama atidėjinių suma balanse ir atitinkamų atidėjinių sąnaudos pelno (nuostolių) ataskaitoje. Atidėjiniai turi būti koreguojami tą laikotarpį, kai įmonė sužino, kad sudaryto atidėjinio suma yra mažesnė arba didesnė negu būtina galimam teisiniam įsipareigojimui ar neatšaukiamam pasižadėjimui įvykdyti.

Jei nesitikima, kad įsipareigojimui padengti ir toliau reikės naudoti įmonės turta, atidėjiniai turi būti panaikinami. Naikinant atidėjinių sumas, turi būti mažinama balanso straipsnio *Atidėjiniai* suma ir atidėjinių sąnaudos pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Tikslinant atidėjinių sumas (kiekvieną paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną peržiūrėjus atidėjinius arba padengus atitinkamą įsipareigojimą), didinamos arba mažinamos tos sąnaudos, kurios buvo užregistruotos sudarant atidėjinį.

Pavyzdys

Įmonė „B“ 20X3 metais įsipareigojo padengti įmonės „A“ 100 000 EUR skolą bankui, jei įmonė „A“ nepajėgs to padaryti pati. 20X5 metais įmonė „B“ sužinojo, kad įmonei „A“ keliami bankroto byla. Kadangi turto vertintojų nustatyta įmonės „A“ turto vertė yra 75 000 EUR, tikėtina, kad įmonė „B“ turės padengti likusią įmonės „A“ skolos bankui dalį. Paprastai pardavęs turta bankas gauta suma sumažina skolą. Iš varžytynių parduodamo turto pardavimo kaina būna vidutiniškai 20 proc. mažesnė už turto vertintojų nustatytą turto vertę. Įmonė „B“ 20X5 metų pabaigoje apskaičiuoja atidėjinį įmonės „A“ skolai padengti:

$$100\,000\text{ EUR} - 75\,000\text{ EUR} \times (100\% - 20\%) : 100\% = 40\,000\text{ EUR}$$

Įmonė „B“ 20X5 m. gruodžio 31 d. apskaičiuotą 40 000 EUR atidėjinį įmonės „A“ skolai padengti pripažino ir užregistravo apskaitoje:

D 6310 Atidėjinių sąnaudos	40 000
K 413 Kiti atidėjiniai	40 000

Atidėjinių suma peržiūrima 20X6 m. gruodžio 31 d. Kadangi bankas dar nepareikalavo padengti įmonės „A“ skolos, o įmonės „A“ turto vertė pasikeitė, pvz., dabartinė įmonės „A“ turto vertė yra 90 000 EUR, įmonės „B“ atidėjinių suma koreguojama.

Įsipareigojimo suma, kurią turės padengti įmonė „B“, bus lygi skolos bankui ir tikėtinos turto pardavimo kainos skirtumui, kuri apskaičiuojama taip:

$$100\,000\text{ EUR} - 90\,000\text{ EUR} \times (100\% - 20\%) : 100\% = 28\,000\text{ EUR}$$

Koreguojant atidėjinių sumą 12 000 EUR (40 000 EUR – 28 000 EUR), įmonės „B“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 413 Kiti atidėjiniai	12 000
K 6310 Atidėjinių sąnaudos	12 000

15. Kiekvienas atidėjinys turi būti naudojamas tik tiems tikslams, kuriems jis buvo sudarytas.

Atidėjinys turėtų būti naudojamas tik toms išlaidoms padengti, kurioms jis buvo skirtas pripažinimo metu. Jei sudaryto atidėjinio suma nesutampa su panaudota atidėjinio suma, šių sumų skirtumu didinamos (mažinamos) pardavimo arba bendrosios ir administracinės sąnaudos ir didinama (mažinama) kitų atidėjinių suma ir atidėjinių sąnaudos.

Pavyzdys

Įmonė „A“ 20X3 metais gavo banko paskolą. Įmonės „A“ paskolos garantas buvo įmonė „B“, kuri įsipareigojo padengti skolą bankui, jei įmonė „A“ nepajėgs to padaryti pati. Įmonė „B“ 20X5 metų pabaigoje sužinojo, kad įmonei „A“ keliama bankroto byla. Jos skola bankui yra 100 000 EUR. Kadangi turto vertintojai įmonės „A“ turtą įvertino 75 000 EUR, tikėtina, kad įmonė „B“ turės padengti likusią įmonės „A“ skolos bankui dalį. Įmonė „B“ gavo informacijos, kad turtą pardavęs bankas įskaitys skolos dengimo sumos dalį. Įmonės „A“ turtas bus parduodamas iš varžytynių. Iš varžytynių parduodamo turto pardavimo kaina būna vidutiniškai 20 proc. mažesnė už turto vertintojų nustatytą turto vertę. Įmonė „B“ 20X5 metų pabaigoje apskaičiavo ir pripažino 40 000 EUR atidėjinį įmonės „A“ skolai bankui padengti:

$$100\,000\text{ EUR} - 75\,000\text{ EUR} \times (100\% - 20\%) : 100\% = 40\,000\text{ EUR}$$

20X5 metų pabaigoje, sudarius atidėjinį suteiktai garantijai, įmonės „B“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6310 Atidėjinių sąnaudos	40 000
K 413 Kiti atidėjiniai	40 000

Bankas 20X6 m. birželio 30 d. pareikalavo, kad įmonė „B“ padengtų 45 000 EUR įmonės „A“ skolos dalį ir sumokėtų pinigus per 6 mėnesius. Gavus banko reikalavimą ir registruojant reikalaujamos sumos ir atidėjinio sumos skirtumą, įmonės „B“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 413 Kiti atidėjiniai	40 000
D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos	5 000
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	45 000

Gavus banko reikalavimą, įmonės „B“ apskaitoje taip pat gali būti koreguojama sudarytų atidėjinių suma, o po to parodomas jos panaudojimas.

Koreguojant atidėjinių sumą, įmonės „B“ apskaitoje reikėtų daryti tokius įrašus:

D 6310 Atidėjinių sąnaudos	5 000
K 413 Kiti atidėjiniai	5 000

Pripažįstant atidėjinių panaudojimą, nes galimas įsipareigojimas tapo esamuoju įsipareigojimu, įmonės „B“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 413 Kiti atidėjiniai	45 000
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	45 000

Jeigu 20X6 m. birželio 30 d. bankas pareikalautų, kad įmonė „B“ padengtų 35 000 EUR įmonės „A“ skolos dalį ir pinigus sumokėtų per 6 mėnesius, tai gavus tokį banko reikalavimą ir registruojant reikalaujamos sumos ir atidėjinio sumos skirtumą, įmonės „B“ apskaitoje būtų daromi tokie įrašai:

D 413 Kiti atidėjiniai	40 000
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	35 000
K 6310 Atidėjinių sąnaudos	5 000

Jei sudaryto atidėjinio suma reikšmingai skiriasi nuo panaudotos sumos, įmonė turi peržiūrėti ir patikslinti prielaidas, kuriomis remiantis buvo sudarytas šis atidėjinys. Pagal verslo apskaitos standartus tai laikoma apskaitinio įvertinimo keitimu. Kokiems įvykiams sudaromi atidėjiniai ir kokios jų sudarymo prielaidos, turi būti nurodoma įmonės apskaitos politikoje.

16. Atidėjinais gali būti pripažįstami įsipareigojimai, jei jie atitinka visus šio standarto 6 punkte nurodytus bendruosius atidėjinių pripažinimo požymius, pavyzdžiui:

16.1. sumokėti tikėtinas baudas;

Atidėjiniai tikėtinoms baudoms sumokėti sudaromi taip, kad būtų laikomasi kaupimo principo. Tokie atidėjiniai sudaromi tik tuo atveju, jei įvykis, dėl kurio įmonė turėtų mokėti baudas, jau buvo. Baudų ir nuobaudų (pvz., dėl veiklai keliamų reikalavimų nevykdymo) tikimybės įvertinimas priklauso nuo įstatymų ir jų įgyvendinimo tvarkos griežtumo.

Pavyzdys

Pagal naujus įstatymus reikalaujama, kad įmonė „C“ savo gamykloje iki 20X5 m. rugsėjo 30 d. įrengtų valymo įrenginius. Tačiau 20X5 m. gruodžio 31 d. valymo įrenginiai dar nebuvo pastatyti, todėl pagal įstatymus įmonė turėtų įvertinti galimą įsipareigojimą mokėti baudas. Jei gamyklos veiklai keliamų reikalavimų nepaisymas automatiškai nulems konkrečios baudos mokėjimą, įmonė turi pripažinti atidėjinius tikėtinoms baudoms sumokėti.

Įmonės neturi teisės pripažinti atidėjinio tikėtinoms baudoms, jei įvykio dar nebuvo.

Pavyzdys

Įmonei „D“ priklauso senas administracinis pastatas judrioje vietoje, kurį reikia rekonstruoti. Pastato tinkas bet kada gali pradėti byrėti ir sužeisti ką nors iš praeivių. Įmonė negali sudaryti atidėjinio galimoms baudoms, nes tinkas dar nepradėjo byrėti (įvykio, dėl kurio reikėtų mokėti baudą, nebuvo).

16.2. vykdyti suteiktas garantijas;

Atidėjiniai apskaičiuojami remiantis ankstesne pačios įmonės (ar įmonių, besiverčiančių panašia veikla) patirtimi, ekspertų rekomendacijomis ir sudaromi tik per ataskaitinį laikotarpį parduotoms prekėms.

Atidėjiniai galimiems įsipareigojimams dėl kitiems asmenims suteiktų garantijų sudaromi, jei įmonė sužino, kad buvo įvykis ir, tikėtina, kad ji turės tų asmenų įsipareigojimus padengti savo turtu, ir jei jų sumą galima patikimai apskaičiuoti. Jeigu garantijos kitiems asmenims yra suteiktos, tačiau įmonė neprivalo tų asmenų įsipareigojimų padengti savo turtu, atidėjinys nesudaromas.

16.3. kompensuoti žalą gamtai;

Pavyzdys

20X5 metų pabaigoje gamykloje įvyko avarija. Įmonė „F“ užregistravo apskaitoje ir metinėse finansinėse ataskaitose parodė 150 000 EUR įsipareigojimo atidėjinį, kad būtų kompensuota gamtai padaryta žala. Šią sumą įmonė įtraukė į bendrąsias ir administracines sąnaudas.

Registruojant sudarytą atidėjinį, įmonės „F“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6310 Atidėjinių sąnaudos	150 000
K 413 Kiti atidėjiniai	150 000

20X6 metais įmonė „F“ sumokėjo 140 000 EUR kompensaciją, kuri, įmonės „F“ teisininkų nuomone, yra galutinė, už gamtai padarytą žalą. Įmonės „F“ apskaitoje bus daromi tokie įrašai:

D 413 Kiti atidėjiniai	150 000
K 271 Sąskaitos bankuose	140 000
K 6310 Atidėjinių sąnaudos	10 000

16.4. sutvarkyti aplinką nutraukus gamybą;

Atidėjinius aplinkai sutvarkyti, kai nutraukiama tam tikra veikla arba tam tikras gamybos etapas, įmonės, pavyzdžiui, naudingas iškasenas išgaunančios įmonės, pavojingų atliekų saugojimo įmonės, naftos gavybos įmonės, sąvartynai ir kitos, sudaro tik tada, kai to reikalauja įstatymai arba įmonės pačios yra pasižadėjusios sutvarkyti aplinką ir numaćiusios atitinkamas sąnaudų sumas savo perspektyviniuose planuose.

Pavyzdys

Žvyro, smėlio gavyba ir perdirbimu užsiimanti įmonė „G“ 20X4 m. gruodžio 20 d. įsigijo leidimą ir licenciją šiai veiklai vykdyti. Žvyro ir smėlio kasimo mašinas ir įrangą, kurių įsigijimo savikaina 500 000 EUR, ji įsigijo į skolą.

Registruojant įsigytas kasimo mašinas ir įrangą, įmonės „G“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	500 000
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	500 000

Pagal licencinę sutartį įmonė „G“, kai nutrauks veiklą, privalės sutvarkyti aplinką. Ekspertai įvertino, kad baigus eksploatuoti žvyro ir smėlio karjerus, apskaičiuota įrangos išmontavimo ir aplinkos sutvarkymo darbų vertė 204 205 EUR, dabartinė diskontuota vertė taikant 5 proc. palūkanų normą bus 160 000 EUR, iš kurių 100 000 EUR skiriama įrangos išmontavimui ir 60 000 EUR aplinkos sutvarkymui. Kadangi atidėjimais pripažįstamos numatomos būsimos turto išmontavimo ir aplinkos sutvarkymo išlaidos priskiriamos ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikainai, įrangos įsigijimo savikaina padidės 160 000 EUR.

Registruojant atidėjinių, įmonės „G“ apskaitoje 20X4 m. gruodžio 31 d. daromi tokie įrašai:

D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	160 000
K 413 Kiti atidėjiniai	160 000

Darome prielaidą, kad įmonė „G“ pradėjo šią veiklą 20X5 m. sausio 1 d. ir po 5 metų planuoja ją nutraukti. Mašinų ir įrangos nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo skaičiavimo metodą.

Kasmetinė mašinų ir įrangos nusidėvėjimo suma bus:

$$660\,000\text{ EUR} : 5\text{ m.} = 132\,000\text{ EUR}$$

Registruojant įrenginių nusidėvėjimą, kasmet įmonės apskaitoje bus daromi tokie įrašai:

D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	132 000
K 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	132 000

Atsižvelgiant į tai, kad įmonė planuoja nutraukti veiklą po 5 metų, kiekvieną paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną atidėjiniai turi būti peržiūrimi ir jų vertė koreguojama įvertinant diskonto normą ir būsimų išlaidų dabartinės vertės pokytį.

Taikydama 5 proc. diskonto normą įmonė 20X5 m. gruodžio 31 d. apskaičiavo, kad įrangos

išmontavimo ir aplinkos sutvarkymo darbų dabartinė vertė yra 168 001 EUR (204 205 EUR : 1,2155). Kadangi apskaičiuota nauja atidėjinių suma yra didesnė negu užregistruota įmonės „G“ apskaitoje, 8 001 EUR (168 001 EUR – 160 000 EUR) skirtumas pripažįstamas atidėjinių sąnaudomis, didinama balanso straipsnio *Atidėjiniai* suma ir pardavimo ar bendrosios ir administracinės sąnaudos pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Registruojant atidėjinių, įmonės „G“ apskaitoje 20X5 m. gruodžio 31 d. gali būti daromi tokie įrašai:

D 6204 Atidėjinių sąnaudos arba D 6310 Atidėjinių sąnaudos	8 001
K 413 Kiti atidėjiniai	8 001

20X6 ataskaitiniais metais diskonto norma sumažėjo iki 3,5 proc. Įmonė „G“ 20X6 m. gruodžio 31 d. apskaičiavo, kad įrangos išmontavimo ir aplinkos sutvarkymo darbų vertė yra 184 181 EUR (204 205 : 1,10872). Apskaičiuota nauja atidėjinių suma yra didesnė negu užregistruota įmonės „G“ apskaitoje, 16 180 EUR (184 181 EUR – 168 001 EUR) skirtumas pripažįstamas atidėjinių sąnaudomis, didinama balanso straipsnio *Atidėjiniai* suma ir pardavimo ar bendrosios ir administracinės sąnaudos pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Registruojant atidėjinių, įmonės „G“ apskaitoje 20X6 m. gruodžio 31 d. gali būti daromi tokie įrašai:

D 6204 Atidėjinių sąnaudos arba D 6310 Atidėjinių sąnaudos	16 180
K 413 Kiti atidėjiniai	16 180

Kiekvienų kitų metų paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną atidėjiniai peržiūrimi ir jų vertė koreguojama atsižvelgiant į diskonto normą ir būsimų išlaidų dabartinės vertės pokytį. Kiekvienų metų paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaičiuota nauja atidėjinių suma įmonės apskaitoje registruojama darant analogiškus įrašus.

16.5. kompensuoti galiojančių sutarčių nuostolius.

Atidėjiniai gali būti sudaromi galiojančių tebevykdomų nuostolingų sutarčių įsipareigojimams padengti. Tebevykdomos nuostolingos sutartys yra tokios, pagal kurias šalys savo įsipareigojimus įvykdė iš dalies. Standartas tokioms sutartims taikomas tik tuo atveju, jei jos yra nuostolingos. Jei įmonė sudarė nuostolingą sutartį, įsipareigojimas pagal tokią sutartį turi būti pripažįstamas ir vertinamas kaip atidėjinys. Sutartis laikoma nuostolinga, kai neišvengiamos išlaidos dėl įsipareigojimų vykdymo viršija tikėtiną ekonominę naudą.

Atidėjinius galimiems nuostoliams dėl galiojančių nuostolingų sutarčių vykdymo įmonė gali sudaryti tik tuo atveju, jei akivaizdžiai nuostolinga sutartis tebevykdoma ir jei įmonė savo veiksmais negali tų nuostolių išvengti (pavyzdžiui, negali pakeisti prekių (paslaugų) kainų ar nutraukti sutarties ir pan.).

Pavyzdys

Įmonė „K“ 20X4 m. pasirašė dvejų metų prekių tiekimo sutartį, kurioje numatyta, kad ji įsipareigoja kasmet tiekti po 10 000 vnt. įmonės „L“ produkcijos gamybai reikalingų detalių, kurių vieneto pardavimo kaina 4 EUR. Už sutarties nevykdymą numatyta 100 000 EUR bauda. Įmonė „K“ buvo numačiusi, kad vienos detalės savikaina bus 3 EUR, tačiau, dar nepradėjus jų tiekti, paaiškėjo, kad dėl padidėjusių žaliavų ir transporto kainų detalių savikaina bus po 4,50 EUR. Sudaryta sutartis akivaizdžiai nuostolinga, jos negalima nutraukti, o galimus nuostolius dėl detalių tiekimo galima patikimai apskaičiuoti:

$$2 \text{ m.} \times 10\,000 \text{ vnt.} \times (4 \text{ EUR} - 4,50 \text{ EUR}) = - 10\,000 \text{ EUR}$$

Sudarius atidėjinį, įmonės „K“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6310 Atidėjinių sąnaudos	10 000
K 413 Kiti atidėjiniai	10 000

Pagal šią sutartį pateikus 10 000 detalių, 20X4 m. įmonės „K“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 2410 Pirkėjų skolų vertė	40 000
K 500 Prekių ir paslaugų pajamos	40 000
ir	
D 6000 Parduotų prekių savikaina	40 000
D 413 Kiti atidėjiniai	5 000
K 2040 Pirtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	45 000

Darome prielaidą, kad kitų išlaidų įmonė nepatyrė.

Įmonės „K“ 20X4 m. gruodžio 31 d. pelno (nuostolių) ataskaitos ištrauka

EUR

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
1.	Pardavimo pajamos		40 000	
2.	Pardavimo savikaina		40 000	
3.	Biologinio turto tikrosios vertės pokytis		0	
4.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		0	
5.	Pardavimo sąnaudos		0	
6.	Bendrosios ir administracinės sąnaudos		10 000	
.....		0	
13.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ		(10 000)	

Pateikus dar 10 000 detalių pagal šią sutartį, įmonės „K“ apskaitoje 20X5 m. daromi tokie įrašai:

D 2410 Pirkėjų skolų vertė	40 000
K 500 Prekių ir paslaugų pajamos	40 000
ir	
D 6000 Parduotų prekių savikaina	40 000
D 413 Kiti atidėjiniai	5 000
K 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	45 000

Įmonės „K“ 20X5 m. gruodžio 31 d. pelno (nuostolių) ataskaitos ištrauka

EUR

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
1.	Pardavimo pajamos		40 000	
2.	Pardavimo savikaina		40 000	
3.	Biologinio turto tikrosios vertės pokytis		0	
4.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		0	
5.	Pardavimo sąnaudos		0	
6.	Bendrosios ir administracinės sąnaudos		0	
			0	
13.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ		0	

16.6. kompensuoti restruktūrizavimo sąnaudas, jei yra pakankamai įrodymų, kad restruktūrizacija bus vykdoma.

Restruktūrizavimo apibrėžimą atitinka verslo dalies nutraukimas, verslo vietos uždarymas šalyje arba veiklos perkėlimas iš vienos šalies į kitą, valdymo struktūros pokyčiai, darantys reikšmingą įtaką įmonės veiklai.

17. Atidėjiniai įmonei restruktūrizuoti gali būti pripažįstami, jei jie atitinka šio standarto 6 punkte nurodytus bendruosius atidėjinių pripažinimo požymius ir šio punkto reikalavimus:

17.1. Sudarytas ir teisės aktų nustatyta tvarka patvirtintas detalus restruktūrizavimo planas, kuriame nurodyta restruktūrizuojama įmonė arba jos dalis, veiklos vykdymo vietos,

personalo funkcijos, apytikslis išeitines pašalpas gausiančių darbuotojų skaičius, numatomos patirti išlaidos ir plano įvykdymo data.

Įsipareigojimas atlikti restruktūrizavimą atsiranda ir atidėjiniai įmonei restruktūrizuoti sudaromi tik tada, jei yra sudarytas ir patvirtintas įmonės restruktūrizavimo planas, jei jis tikrai bus vykdomas ir įvykdytas ne vėliau kaip per penkerius metus ir jei pagal sudarytą planą galima tiksliai nustatyti su restruktūrizavimu susijusias išlaidas. Įmonės patvirtintame restruktūrizavimo plane turi būti nurodyta veikla (arba svarbi jos dalis), susijusi su restruktūrizavimu, pagrindinės veiklos išdėstymo vietos, apytikslis darbuotojų, kurie gaus išeitines pašalpas nutraukus jų darbo sutartis, skaičius, jų darbo vietos ir funkcijos, numatomos patirti kitos su įmonės restruktūrizavimu susijusios išlaidos ir numatoma restruktūrizavimo plano įgyvendinimo data.

17.2. Suinteresuotos šalys įtikinamos, kad restruktūrizavimo planas bus vykdomas (pavyzdžiui, restruktūrizavimo planas pradėtas įgyvendinti, viešai paskelbtas detalus restruktūrizavimo planas ir įsipareigojimas jį vykdyti, sudarytos sutartys dėl veiklos perdavimo ar restruktūrizavimo plano vykdymo).

Įsipareigojimas atlikti restruktūrizavimą atsiranda ir atidėjiniai įmonei restruktūrizuoti sudaromi, kai įmonė pagrįstai įtikina suinteresuotas šalis, kad restruktūrizavimas bus vykdomas. Pavyzdžiui, įmonė viešai paskelbia pagrindinius restruktūrizavimo plano teiginius ir su juo susijusius įsipareigojimus, pradeda jį įgyvendinti (parduodamas turtas, išmontuojami įrenginiai, įteikiami pranešimai darbuotojams dėl etatų mažinimo).

Viešai skelbiant patvirtintą restruktūrizavimo planą pagrindiniai restruktūrizavimo plano teiginiai smulkiai išdėstomi tokiu būdu, kuris pagrįstai įtikina kitas šalis, kad įmonė vykdys restruktūrizavimą, t. y. klientams išsiunčiami laiškai, raginantys ieškoti kitų tiekėjų, su tiekėjais sudaromos sutartys dėl restruktūrizavimo plano vykdymo, darbuotojams įteikiami atleidimo lapeliai, ir kiti restruktūrizavimo plane numatyti veiksmai, vadinasi, įmonė turi įsipareigojimą ir dėl to turi būti pripažįstami atidėjiniai.

17.3. Suinteresuotoms šalims pranešta, kad įmonė įsipareigoja restruktūrizavimo planą pradėti vykdyti kuo greičiau ir baigti laiku. Jei restruktūrizavimo trukmė numatyta labai ilga, įsipareigojimas jį vykdyti neturėtų būti pripažįstamas esamu ir atidėjinių neturėtų būti sudaroma.

Restruktūrizavimo planas turėtų būti pradėtas įgyvendinti (pranešus apie jį suinteresuotoms šalims, kurios bus jo veikiamos) kaip galima greičiau ir baigtas laiku – tada planas laikomas pakankamu įrodymu įsipareigojimui atsirasti. Jei tikimasi, kad bus ilgai delsiama pradėti restruktūrizavimą arba kad jis truks nepagrįstai ilgai, restruktūrizavimo planas neturėtų kelti didelio kitos šalies pasitikėjimo, kad įmonė yra įsipareigojusi restruktūrizavimą atlikti dabar, nes per ilgą laiką įmonė gali pakeisti savo planus. Tokiu atveju planas nepripažįstamas esamu ir atidėjiniai nesudaromi.

Pagrindinių vadovujančiųjų darbuotojų sprendimas atlikti restruktūrizavimą priimtas prieš paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną iš karto nepripažįstamas įsipareigojimu, nebent įmonė prieš tą paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną restruktūrizavimo planą pradėtų įgyvendinti arba perduotų jį šalims, kurios bus tiesiogiai jo veikiamos, kad pagrįstai jas įtikintų savo apsisprendimu restruktūrizuoti įmonę.

Jei įmonė pradeda įgyvendinti restruktūrizavimo planą arba paskelbia pagrindinius jo teiginius šalims, kurios bus jo veikiamos, tik po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos ir jei su restruktūrizavimu susijusios informacijos neatskleidimas gali turėti įtakos finansinių ataskaitų vartotojų galimybei tinkamai vertinti ir priimti sprendimus, informaciją apie restruktūrizavimą vidutinės, didelės ir viešojo intereso įmonės turi pateikti aiškinamajame rašte pagal 6-ojo verslo apskaitos standarto „Aiškinamasis raštas“ reikalavimus.

Veiklos perdavimo įsipareigojimas atsiranda, kai sudaroma įmonę įpareigojanti pardavimo sutartis, t. y. kol su pirkėju nesudaryta įpareigojanti pardavimo sutartis, tol įmonė nėra įsipareigojusi parduoti veiklą, nors yra priimtas ir viešai paskelbtas sprendimas dėl veiklos pardavimo. Kol nesudaryta įpareigojanti pardavimo sutartis, įmonė gali keisti savo nuomonę ir veiksmus, jei per tam tikrą laikotarpį neatsiranda pirkėjų.

1 pavyzdys

Pagrindiniai įmonės „A“ vadovaujantieji darbuotojai 20X4 m. gruodžio 10 d. priėmė sprendimą uždaryti nuostolingą skyrių. Iki paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos (20X4 m. gruodžio 31 d.) sprendimas nebuvo perduotas suinteresuotoms šalims ir nepradėta jokių kitų veiksmų, susijusių su sprendimo įgyvendinimu. Kadangi nebuvo įpareigojančio įvykio, neatsiranda įsipareigojimas, todėl ir atidėjinys nepripažįstamas.

2 pavyzdys

Pagrindiniai įmonės „B“ vadovaujantieji darbuotojai 20X5 m. lapkričio 12 d. nusprendė uždaryti keraminių plytelių gamybos skyrių. Tai buvo patvirtinta valdybos sprendimu. 20X5 m. gruodžio 1 d. patvirtintas detalusis šio skyriaus uždarymo planas, pirkėjams buvo išsiųsti pranešimai, raginantys ieškoti kitų tokių gaminių tiekėjų. Darbuotojai raštu buvo įspėti apie planuojamą jų skyriaus uždarymą, jiems buvo pranešta konkreti uždarymo data (įteikti atleidimo lapeliai). Su įmone „X“ sudaryta sutartis dėl gamybos įrengimų išmontavimo ir likvidavimo. Restruktūrizavimo darbus numatyta baigti iki 20X6 m. birželio 30 d.

Šiame pavyzdyje įpareigojantis įvykis yra informacijos apie sprendimą perdavimas pirkėjams ir darbuotojams, o įrodymas, kad įmonės restruktūrizavimo planas pradėtas įgyvendinti, – sutarties dėl įrengimų išmontavimo pasirašymas. Nuo 20X5 m. gruodžio 1 d. atsiranda įsipareigojimas, nes pagrįstai tikima, kad skyrius bus uždarytas. Dėl restruktūrizavimo uždaromo skyriaus atleidžiamiesiems darbuotojams planuojama išmokėti 15 000 EUR išeitinių išmokų, įmonei „X“ pagal sutartį už gamybos įrengimų išmontavimą sumokėti 2 000 EUR, atsargų tiekėjams dėl sutarčių nutraukimo kompensuoti 500 EUR.

Patikimai įvertintas skyriaus uždarymo išlaidų 17 500 EUR atidėjinsys pripažįstamas 20X5 m. gruodžio 31 d. Registruojant šį atidėjinį, įmonės „B“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6310 Atidėjinių sąnaudos	17 500
K 413 Kiti atidėjiniai	17 500

18. Restruktūrizavimo atidėjiniai sudaromi atsižvelgiant tik į tiesiogines išlaidas, patiriamas atliekant restruktūrizavimą ir nesusijusias su tebevykdoma įmonės veikla. Restruktūrizavimo atidėjiniams nepriskiriamos nuolatinio personalo perkvalifikavimo arba perskirstymo, rinkodaros ir investicijų į naujas sistemas ir paskirstymo tinklus išlaidos.

Nuolatinio personalo perkvalifikavimo arba perskirstymo, rinkodaros ir investicijų į naujas sistemas ir paskirstymo tinklus išlaidos siejamos su būsimu verslu ir nėra restruktūrizavimo įsipareigojimai paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną, todėl jos negali būti priskiriamos restruktūrizavimui skirtam atidėjiniui. Tokios išlaidos priskiriamos tų ataskaitinių laikotarpių, per kuriuos jos susidaro, bendrosioms ir administracinėms sąnaudoms.

19. Šiame standarte įmonės restruktūrizavimas suprantamas kaip įmonės suplanuota, kontroliuojama programa, kurioje numatyti reikšmingi įmonės veiklos pakeitimai taikant technines, ekonomines ir organizacines priemones. Įmonės restruktūrizavimu laikoma, pavyzdžiui, ekonominės veiklos rūšies pakeitimas, gamybos modernizavimas, darbo organizavimo tobulinimas, įmonės verslo apimties keitimas, kai įsigyjama ar parduodama verslo dalis, parduodamas įmonės turtas ar jo dalis, priimamas ar perduodamas kitų jungiamų ar skaidomų įmonių turtas.

20. Jei įmonė savo veiksmais ateityje gali išvengti išlaidų galimiems įsipareigojimams padengti, tokie įsipareigojimai atidėjiniams nepripažįstami.

21. Atidėjiniai negali būti naudojami turto vertei koreguoti.

22. Atidėjiniai būsimoms turto nuvertėjimo sąnaudoms nepripažįstami, nes jie neatitinka įsipareigojimo apibrėžimo ir neturi visų šio standarto 6 punkte nurodytų bendrųjų atidėjinių pripažinimo požymių.

Turto vertės sumažėjimo požymių nustatymo, įvertinimo, registravimo apskaitoje ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką nustato 23-iasis verslo apskaitos standartas „Turto nuvertėjimas“.

IV. NEAPIBRĖŽTIEJI ĮSIPAREIGOJIMAI

23. Įsipareigojimai, kurie neatitinka įsipareigojimų ir bendrųjų atidėjinių pripažinimo požymių, vadinami neapibrėžtaisiais. Tai būsimieji įsipareigojimai, kurių gali atsirasti dėl

praeties įvykių ir kuriuos gali patvirtinti arba paneigti nevisiškai įmonės kontroliuojami neapibrėžti būsimieji įvykiai arba dėl praeties įvykių atsiradę esami įsipareigojimai. Balanse jie nerodomi, nes tokių įsipareigojimų suma negali būti patikimai nustatoma arba nėra tikėtina, kad juos reikės vykdyti.

Neapibrėžtojo įsipareigojimo sąvoka vartojama apibūdinti tokiems įsipareigojimams, kurie neatitinka įsipareigojimų ir atidėjinių pripažinimo požymių, t. y. įmonė negali patikimai įvertinti jų dydžio arba nėra tikėtina, kad juos reikės vykdyti. Dėl tų pačių priežasčių, t. y. dėl to, kad jų negalima patikimai įvertinti, neapibrėžtieji įsipareigojimai balanse nerodomi.

Pavyzdys

Įmonė „A“ 20X5 m. lapkričio 25 d. išdavė laidavimo raštus įmonei „B“ ir įmonei „C“, laimėjusioms atvirą tarptautinį kompiuterinės įrangos pirkimo konkursą. Konkurso sąlygose numatyta, kad konkursą laimėjęs tiekėjas turės pateikti garantinį pirkimo sutarties įvykdymo dokumentą – draudimo įmonės laidavimo raštą, kuriuo laiduojama 3 proc. pirkimo sutartyje numatytos įrangos vertės. Laidavimo raštai galioja iki 20X6 m. liepos 1 d. Jei šiuos raštus gavusios įmonės sužino, kad nesugebės įvykdyti prievolių, jos ne vėliau kaip per 3 darbo dienas turi raštu pranešti įmonei „A“.

Įmonė „A“ 20X5 m. gruodžio 31 d. negavo jokių pretenzijų iš įmonių, gavusių laidavimo raštus, todėl atidėjinių nepripažino. Šis vienkartinis laidavimo raštų išdavimas lėmė teisinį įsipareigojimą, tačiau dar nėra tikėtina, kad jam padengti reikės naudoti įmonės „A“ turtą. Laidavimo raštai turi būti laikomi neapibrėžtaisiais įsipareigojimais ir informacija apie juos turi būti pateikiama atsižvelgiant į Įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme nustatytą įmonės kategoriją, aiškinamajame rašte pagal 6-ojo verslo apskaitos standarto „Aiškinamasis raštas“ reikalavimus, jei šios įmonės būtų priskiriamos mažų, vidutinių, didelių ar viešojo intereso įmonių kategorijai, arba po trumpu balansu pagal 2-ojo verslo apskaitos standarto „Balansas“ reikalavimus, jei jos būtų priskiriamos labai mažų įmonių kategorijai ir pasirinko taikyti visas labai mažoms įmonėms daromas išimtis.

Tačiau, jei laidavimo raštų išdavimas būtų įprasta įmonės veikla ir įmonė jau turi istorinių duomenų apie pretenzijas, kurias jau teko padengti pagal anksčiau išduotus laidavimo raštus, ji turėtų įvertinti ir apskaičiuoti atidėjinių sumą, kuri atspindėtų geriausią dabartinių įsipareigojimų pagal galiojančius laidavimo raštus įvertį.

Laikantis kaupimo principo, atidėjiniai dėl galimų įsipareigojimų teismo sprendimams įgyvendinti sudaromi, tik jei teismo byla jau yra iškelta, jei tikimybė, kad įmonė bus įpareigota padengti jį savo turtu yra didesnė už tikimybę, kad to nebus, ir jei atidėjinių suma patikimai gali būti apskaičiuojama. Tačiau, jei teismo bylos baigtis nenuspėjama, galimas įsipareigojimas turi būti laikomas neapibrėžtuju įsipareigojimu, nes jį lemia ne įmonės veiksmai. Išnagrinėjus bylą, neapibrėžtieji įsipareigojimai gali tapti atidėjinais, o vėliau – esamaisiais įsipareigojimais arba galėtų būti panaikinti, jei teismas priimtų įmonei palankų sprendimą.

Neapibrėžtuosius įsipareigojimus įmonės gali registruoti nebalansinėse sąskaitose.

24. Neapibrėžtieji įsipareigojimai nei pelno (nuostolių) ataskaitoje, nei balanse nerodomi.

Neapibrėžtieji įsipareigojimai balanse ir pelno (nuostolių) ataskaitoje nerodomi. Pagal paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos duomenis, informacija apie neapibrėžtuosius įsipareigojimus pateikiama taip, kaip nurodyta šio verslo apskaitos standarto 8 punkto aiškinime.

25. Jei įmonės sudaromuose sandoriuose numatyta, kad už dalį įsipareigojimų bus atsakingos kitos įmonės, ta įsipareigojimų dalis įmonės apskaitoje nepripažįstama. Įsipareigojimų dalis, dėl kurios atsakomybę prisiima pati įmonė, pripažįstama atidėjiniais.

Kai įmonė kartu su kitomis įmonėmis (ar atskirai) yra atsakinga už įsipareigojimus, ta įsipareigojimų dalis, už kurią yra atsakingos kitos įmonės, laikoma neapibrėžtuoju įsipareigojimu, ir informacija apie jį pateikiama taip, kaip nurodyta šio verslo apskaitos standarto 8 punkto aiškinime.

Įmonė turi pripažinti atidėjinį tik tai įsipareigojimų daliai, už kurią pati yra atsakinga ir kuriai padengti tikriausiai prireiks naudoti įmonės turtą, išskyrus tuos atvejus, kai atidėjinio sumos negalima patikimai apskaičiuoti.

Pavyzdys

Rangovui įmonei „D“ 20X4 m. liepos 10 d. iškelta teismo byla. Teismo procesas buvo pradėtas siekiant, kad ji atlygintų įmonei „E“ padarytą žalą dėl sutarties įsipareigojimų nevykdymo, bet įmonė „D“ neprisiima atsakomybės. Įmonės „D“ teisininkai įspėja, kad ateityje ji bus vis tiek pripažinta atsakinga. Įmonės „D“ patikimiausiai įvertinta išlaidų suma, reikalinga galimam teisiniam įsipareigojimui dėl teismo sprendimo padengti, yra 120 000 EUR.

Įmonė „D“ 20X4 m. liepos 31 d. pateikė 100 000 EUR ieškinį subrangovui įmonei „F“, kuri yra atsakinga už darbų, vykdomų pagal su įmone „E“ sudarytą sutartį, dalį. Įmonės „D“ teisininkų nuomone, yra tikimybė, kad įmonė „F“ bus pripažinta atsakinga už įmonei „E“ padarytą žalą.

Sudarydama 20X4 m. gruodžio 31 d. balansą, įmonė „D“ parodo 20 000 EUR atidėjinį, o aiškinamajame rašte pateikia informaciją apie 100 000 EUR neapibrėžtąjį įsipareigojimą atsižvelgdama į Įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme nustatytą įmonės kategoriją taip, kaip nurodyta šio verslo apskaitos standarto 8 punkto aiškinime.

26. Neapibrėžtieji įsipareigojimai turi būti nuolat peržiūrimi. Jei tikimybė, kad neapibrėžtasis įsipareigojimas turės būti padengiamas turtu, tampa didesnė už tikimybę, kad

šito pavyks išvengti, ir atsiskaitymo sumą galima patikimai įvertinti, įsipareigojimas turi būti parodomas balanse.

Siekiant nustatyti, ar įsipareigojimui padengti reikės naudoti įmonės turtą, neapibrėžtieji įsipareigojimai turi būti vertinami nuolat. Jei paaiškėja, kad įmonės turtas bus reikalingas įsipareigojimui, kuris anksčiau buvo vertinamas kaip neapibrėžtasis įsipareigojimas, padengti, atidėjinys pripažįstamas to laikotarpio, kada ši informacija gauta, finansinėse ataskaitose ir parodomas balanso straipsnyje *Atidėjiniai*, išskyrus tuos atvejus, kai jo negalima patikimai įvertinti.

V. NEAPIBRĖŽTASIS TURTAS

27. Neapibrėžtasis turtas paprastai yra toks turtas, kuris dėl įmonės nekontroliuojamų įvykių gali priklausyti įmonei ir teikti jai ekonominės naudos (pavyzdžiui, vyksta teismo procesas dėl turto, kuris gali atitekti įmonei).

Neapibrėžtojo turto atsiranda dėl neplanuotų arba kitų netikėtų įvykių, dėl kurių atsiranda galimybė įmonei gauti ekonominės naudos. Neapibrėžtuju laikomas turtas, kuris gali tapti įmonės nuosavybe, tačiau tai nepriklauso nuo pačios įmonės veiksmų. Tokio turto pavyzdys gali būti ieškinys, kurį įmonė kelia teisme ir sprendimas dėl jo neaiškus.

28. Neapibrėžtasis turtas balanse nerodomas, kol neaišku, ar jis duos įmonei ekonominės naudos.

Vadovaujantis atsargumo principu, turtas nepripažįstamas finansinėse ataskaitose tol, kol galutinai paaiškės, kad įmonė tikrai jį gaus ir kad jis galės būti patikimai įvertintas, nes priešingu atveju gali būti pripažintos pajamos, kurių niekada nebus gauta. Jei iki paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos paaiškėja, kad ekonominė nauda tikėtina, informacija apie neapibrėžtojo turto (kaip ir neapibrėžtojo įsipareigojimo) pobūdį ir galimą tikėtinos ekonominės naudos poveikį įmonės finansinei būklei turi būti pateikiama atsižvelgiant į Įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme nustatytą įmonės kategoriją aiškinamajame rašte pagal 6-ojo verslo apskaitos standarto „Aiškinamasis raštas“ reikalavimus, jei šios įmonės būtų priskiriamos mažų, vidutinių, didelių ar viešojo intereso įmonių kategorijai, arba po trumpu balansu pagal 2-ojo verslo apskaitos standarto „Balansas“ reikalavimus, jei jos būtų priskiriamos labai mažų įmonių kategorijai ir pasirinko taikyti visas labai mažoms įmonėms daromas išimtis.

Tačiau turi būti vengiama pateikti klaidinančią informaciją apie ekonominės naudos tikimybę.

Pavyzdys

Teismas nagrinėjo bylą dėl baudos išieškojimo iš pirkėjo už netinkamą sutarties vykdymą.

Įmonė reikalavo, kad pirkėjas sumokėtų visus apskaičiuotus delspinigius už pavėluotai sumokėtą skolą. Teismas priteisė sumokėti visą sumą, tačiau paaiškėjo, kad pirkėjas neturi jokio turto. Įmonė balanse neturi rodyti gautinos sumos, kol paaiškės, kokią sumą ji gaus. Informacija apie tokį neapibrėžtąjį turtą turi būti pateikiama, kaip nurodyta šio punkto aiškinime.

29. Kai įsitikinama, kad neapibrėžtasis turtas tikrai duos ekonominės naudos, šis turtas ir su juo susijusios pajamos bei sąnaudos turi būti parodomos to laikotarpio balanse ir pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Kai įmonė turi pakankamai įrodymų, kad pajamų iš turto tikrai bus gauta, toks turtas nėra neapibrėžtasis ir jį būtina pripažinti.

VI. POATASKAITINIAI ĮVYKIAI

30. Atsižvelgiant į svarbius poataskaitinius įvykius, finansinės ataskaitos gali būti koreguojamos. Finansinės ataskaitos turi būti koreguojamos, jei poataskaitiniai įvykiai daro tiesioginę įtaką dar nepatvirtintų finansinių ataskaitų duomenims.

Įvykiai nuo finansinių metų pabaigos iki finansinių ataskaitų sudarymo yra poataskaitiniai įvykiai. Finansinių ataskaitų sudarymo data laikoma data, kada įmonės vadovas pasirašo parengtas finansines ataskaitas.

Poataskaitiniai įvykiai skirstomi į tokius, kurie suteikia įrodymų apie paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną buvusias sąlygas, ir tokius, kurie parodo po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos atsiradusias sąlygas. Kadangi tokie įvykiai gali turėti įtakos ataskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų duomenims, jie vadinami koreguojančiais.

Jei poataskaitiniai įvykiai suteikia įrodymų apie paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną buvusias sąlygas ir daro tiesioginę įtaką nepatvirtintų finansinių ataskaitų duomenims, finansinės ataskaitos turi būti koreguojamos. Tokiu atveju turi būti koreguojamos atitinkamuose finansinių ataskaitų straipsniuose pripažintos arba pripažįstamos anksčiau nepripažintos sumos.

Jei po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos atsiradusias sąlygas rodantys poataskaitiniai įvykiai yra svarbūs įmonės finansinių ataskaitų vartotojų galimybei tinkamai vertinti informaciją ir priimti sprendimus, informaciją apie tokius įvykius aiškinamajame rašte turi pateikti vidutinės, didelės ir viešojo intereso įmonės pagal 6-ąjį verslo apskaitos standartą „Aiškinamasis raštas“.

31. Poataskaitinių įvykių, dėl kurių turėtų būti koreguojamos finansinės ataskaitos, pavyzdžiai:

31.1. Teismo sprendime nurodyta, kad balanse neparodytą įsipareigojimą įmonė turėjo pripažinti iki paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos.

Po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos priimtas teismo sprendimas gali patvirtinti, kad paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną įmonė jau turėjo įsipareigojimą. Remdamasi teismo sprendimu, įmonė turės koreguoti finansines ataskaitas.

Pavyzdys

20X4 metų pabaigoje įmonei „A“ buvo iškelta teismo byla dėl žalos įmonei „B“ atlyginimo, tačiau įmonė „A“ iki paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos nesudarė atidėjinio galimam įsipareigojimui. Finansines ataskaitas planuojama patvirtinti visuotiniame akcininkų susirinkime, kuris vyks 20X5 m. balandžio 15 d. Byla buvo baigta 20X5 m. kovo 10 d., dar iki finansinių ataskaitų sudarymo. Teismas nusprendė, kad įmonė „A“ turi atlyginti žalą ir sumokėti įmonei „B“ 10 000 EUR. Teismo sprendimas, kuris aukštesnės instancijos teismui neapskūstas, įsigaliojo 20X5 m. balandžio 10 d.

Įmonė „A“ turi koreguoti nepatvirtintas 20X4 ataskaitinių metų finansines ataskaitas. Įmonės „A“ 20X4 m. gruodžio 31 d. balanse parodomas 10 000 EUR įsipareigojimas, kuris anksčiau buvo pripažintas neapibrėžtuoju, o pelno (nuostolių) ataskaitoje 10 000 EUR didinamos bendrosios ir administracinės sąnaudos.

31.2. Gauta papildoma informacija, kad balanse parodyta turto vertė paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną turėjo būti įvertinta kitaip.

Po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos gavus įrodančios informacijos, kad turto vertė buvo sumažėjusi arba kad anksčiau pripažinta šio turto vertės sumažėjimo suma turėtų būti kitokia, įmonės finansinės ataskaitos turėtų būti koreguojamos. Pavyzdžiui, tik po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos įmonei buvo pranešta apie vieno iš pirkėjų bankrotą. Gauta informacija patvirtina, kad paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną gautinų sumų vertė buvo per didelė. Todėl įmonė turės koreguoti pirkėjo skola gautinų sumų balansinę vertę.

Parduodama atsargas po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos įmonė gali gauti įrodymų apie grynąją jų galimo realizavimo vertę ir nustatyti, ar paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną atsargų vertė turėjo būti koreguojama.

31.3. Po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos nustatyta, kad sudarant finansines ataskaitas buvo padaryta klaidų.

Įmonė po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos gali aptikti klaidų arba apgaulės atvejų, parodančių, kad finansinės ataskaitos yra neteisingos. Klaidų gali atsirasti dėl netikslių matematinių skaičiavimų, neteisingo apskaitos politikos taikymo, klastojimo, apgaulės ar apsirikimo. Kai kuriais atvejais klaidos gali daryti tokį didelį poveikį praėjusio laikotarpio finansinių ataskaitų duomenims, kad jose parodyta įmonės finansinė būklė ir veiklos rezultatai taptų neteisingi. Todėl iki finansinių ataskaitų patvirtinimo visos pastebėtos klaidos turi būti taisomos koreguojant finansines ataskaitas.

31.4. Numatoma arba paaiškėja, kad po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos įmonė negalės taikyti veiklos tęstinumo principo.

Sudarant finansines ataskaitas pagal veiklos tęstinumo principą daroma prielaida, kad įmonės veiklos laikotarpis yra neribotas ir jos nenumatoma likviduoti. Finansinės ataskaitos turi būti rengiamos vadovaujantis šiuo principu, nebent įmonės pagrindiniai vadovaujantieji darbuotojai nusprendžia arba privalo likviduoti įmonę ar sustabdyti jos veiklą. Jei yra tikimybė, kad įmonės veikla dėl kokių nors priežasčių gali būti nutraukta, pateikiant informaciją finansinėse ataskaitose remtis veiklos tęstinumo prielaida nėra prasmės, nes nereikia vertinti įmonės finansinės būklės ir galimybės gauti pajamas. Sudarydami finansines ataskaitas, pagrindiniai vadovaujantieji darbuotojai turi pagrįstai įvertinti visus žinomus įvykius, kurie gali turėti įtakos įmonės galimybei tęsti veiklą. Tai gali būti tiek apskaitoje užregistruoti, tiek ateityje tikėtini įvykiai. Sprendžiant, ar įmonė gali tęsti veiklą, svarbiausi iš apskaitoje užregistruotų ūkinių įvykių yra įsipareigojimų dydis ir galimybė juos padengti ateityje. Neregistruotų apskaitoje ūkinių įvykių pavyzdžiai gali būti tikėtinos baudos už sutartinių įsipareigojimų nevykdymą, iškeltos teismo bylos dėl žalos atlyginimo ir pan., jei prognozuojamos ar ginčijamos sumos didesnės už įmonės galimybes jas padengti. Priimant sprendimą, ar galima taikyti veiklos tęstinumo principą, turi būti atsižvelgiama į visą turimą informaciją.

Veiklos rezultatų ir finansinės būklės pablogėjimas po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos gali versti įmonės pagrindinius vadovaujančiuosius darbuotojus svarstyti, ar tinka taikyti veiklos tęstinumo prielaidą. Jei įmonės pagrindiniai vadovaujantieji darbuotojai sužino įvykių, kurie gali kelti abejonių dėl įmonės gebėjimo tęsti veiklą, tai turi būti atskleidžiama aiškinamajame rašte.

Likviduojamos įmonės aiškinamąjį raštą rengia pagal 28-ojo verslo apskaitos standarto „Įmonių likvidavimas“ reikalavimus.

31.5. Paaiškėja, kad po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos ilgiau negu 12 mėnesių pratęstos trumpalaikės paskolų ar kitos finansavimo sutartys, pagal kurias atidedamas įsipareigojimų įvykdymo ar skolų grąžinimo terminas.

Pavyzdys

Paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną įmonė „A“ pagal su banku sudarytą trumpalaikę sutartį balanse buvo parodžiusi trumpalaikį įsipareigojimą. Įmonė „A“ ataskaitinių metų pabaigoje pateikė prašymą bankui dėl minėtos sutarties pakeitimo pratęsiant ją dar 15 mėnesių. Kitų ataskaitinių metų sausio mėn. pabaigoje bankas patenkino įmonės „A“ prašymą ir pratęsė sutartį dar 15 mėnesių.

Įmonė „A“ turi koreguoti nepatvirtintas finansines ataskaitas. Skolos kredito įstaigoms dalis, kuri bus grąžinama tik praėjus 12 mėnesių nuo ataskaitinių metų pabaigos, turi būti perkeliama į balanso G dalies 1.2 eilutę *Skolos kredito įstaigoms*.

32. Kai poataskaitiniai įvykiai neturi įtakos įmonės paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos finansinei būklei ar veiklos rezultatams, finansinės ataskaitos nekoreguojamos. Tokių įvykių pavyzdys – balanse parodytų investicijų, kurios į apskaitą įtrauktos tikrąja verte, tikrosios vertės pokyčiai po paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos.

VII. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

33. Šis standartas turi būti taikomas sudarant 2016 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas.
