



**PASSFR.EU**

A Digital Learning Platform for Generation Z:  
Passport to IFRS®



Co-funded by the  
Erasmus+ Programme  
of the European Union

**A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®**

# TAS® 1 Finansinių ataskaitų pateikimas



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

## 1-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

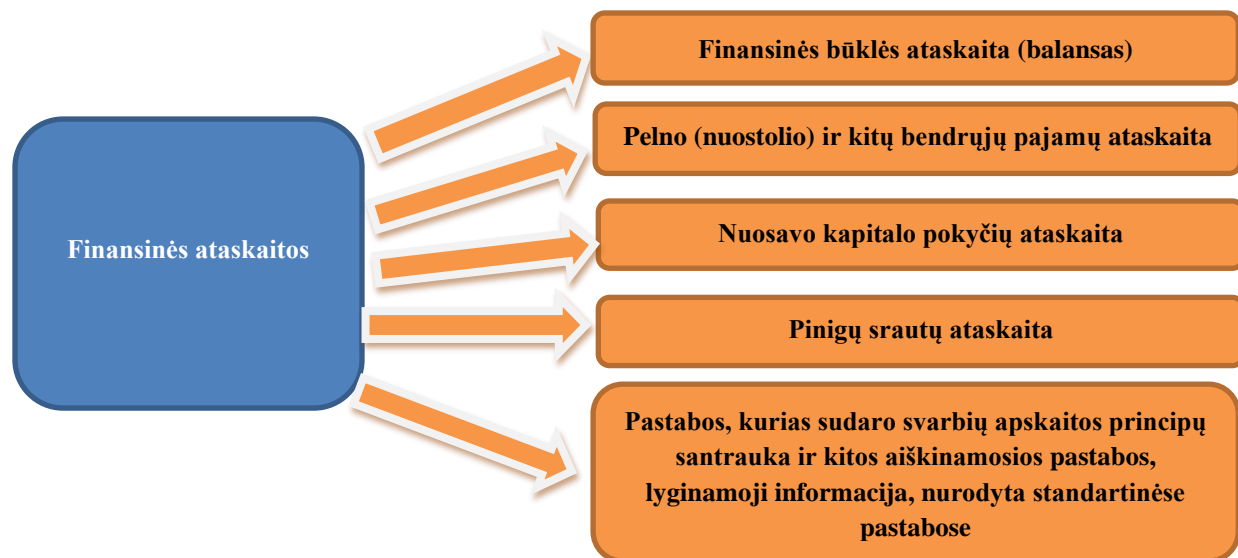
### „Finansinių ataskaitų pateikimas“

#### TAIKYMO SRITIS

1-tojo TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“ tikslas – nustatyti bendrosios paskirties finansinių ataskaitų pateikimo pagrindą. Šių reikalavimų laikymasis užtikrina ūkio subjekto finansinių ataskaitų palyginamumą tiek su ankstesnių ataskaitinių laikotarpių finansinėmis ataskaitomis, tiek su kitų ūkio subjektų finansinėmis ataskaitomis. Standartas nustato bendrąsias finansinių ataskaitų pateikimo nuostatas, pateikia gaires dėl konkrečios struktūros ir minimalių reikalavimų šių finansinių ataskaitų turiniui.

**Bendrosios paskirties finansinių ataskaitų tikslas** yra pateikti informaciją apie ūkio subjekto finansinę būklę, finansinius rezultatus ir pinigų srautus, naudingą daugeliui vartotojų priimant ekonominius sprendimus. Siekiant šio tikslo, finansinėse ataskaitose pateikiama informacija apie ūkio subjekto: (9 straipsnis) – turtą; įsipareigojimus; nuosavą kapitalą; pajamas ir išlaidas, įskaitant pelną ir nuostolius; įnašus ir išmokas savininkams (savininkų pajėgumai); pinigų srautus. Ši informacija kartu su papildoma į pastabas įtraukta informacija padeda finansinių ataskaitų vartotojams numatyti būsimus ūkio subjekto pinigų srautus ir ypač jų uždirbimo laiką bei tikimybę.

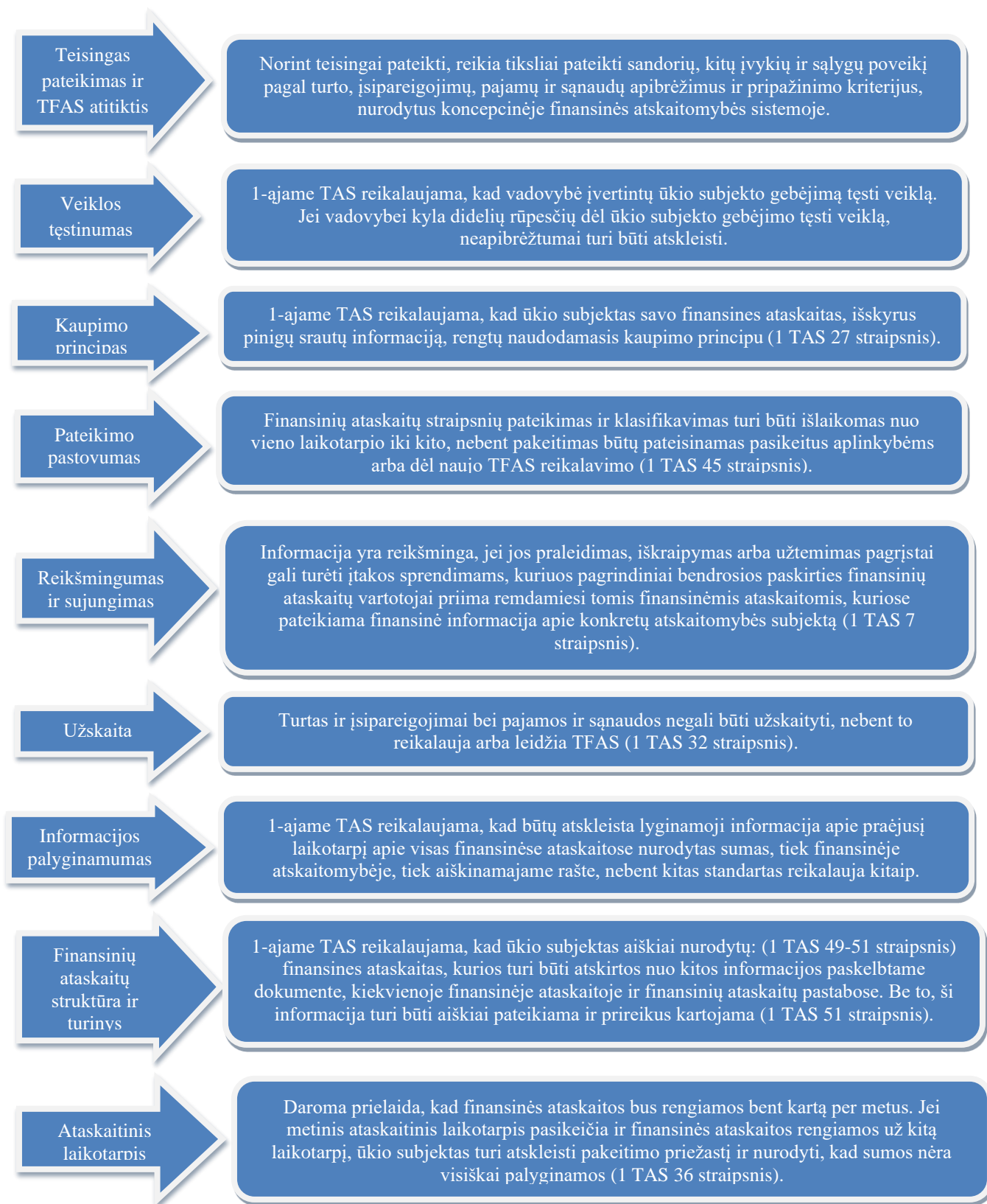
Tam, kad būtų pasiektas tikslas, keliams bendrosios paskirties metinėms finansinėms ataskaitoms, jas turi sudaryti 1 paveiksle pavaizduoti elementai.



1 pav. Finansinės ataskaitos

#### BENDROSIOS PRIELAUDOS RENGIANT FINANSINES ATASKAITAS

Siekiant tinkamai suprasti ir taikyti 1-ąjį TAS, pateikiamos šios apibrėžtys (žr. 2 pav.).



**2 pav. Bendrosios prielaidos rengiant finansines ataskaitas**

Pagal TFAS nuostatas, sudarant finansinių ataskaitų rinkinį negali būti taikomos jokios išimtys, nors tokias išimtis leidžia Europos apskaitos įstatymas. Kiekvienas finansinės atskaitomybės elementas turi tam tikrą paskirtį ir tik finansinės atskaitos, sudarytos visa apimtimi, gali pasiekti joms keliamą tikslą.

### FINANSINĖS BŪKLĖS ATASKAITA (BALANSAS)

Minimalus balanso turinys ir jo pavyzdinė struktūra pateikti 1-ajame TAS, o likusi dalis priklauso nuo ūkio subjekto apskaitos politikos.

Dažniausiai balansas yra dviejų pusių, kuriose išlaikoma lygtis Turtas = Nuosavybė + Įsipareigojimai. Balanso straipsniai gali būti išdėstyti nuo ilgalaikių iki trumpalaikių (Europos modelis) arba atvirkščiai (JAV modelis). Jungtinės Karalystės (JK) vienpusio balanso modelis yra daug rečiau paplitęs.

Trumpalaikio (*angl. current*) ir ilgalaikio (*angl. non-current*) turto ir įsipareigojimų supratimas nėra sąvokų trumpalaikis (*angl. short-term*) ir ilgalaikis (*angl. long-term*) apibrėžimai sinonimai, kaip gali būti suprantamas. Terminams trumpalaikis ir ilgalaikis yra būdingos fizinės turto ir įsipareigojimų savybės. Ar turtas ir įsipareigojimai bus trumpalaikiai, ar ilgalaikiai, priklauso nuo to, kaip jie perduos savo vertę, kai bus naudojami. Pavyzdžiui, automobiliai savo fizinėmis savybėmis yra ilgalaikis turtas, tačiau jei įmonė jais prekiauja, jie yra trumpalaikis turtas. Pinigai yra trumpalaikis turtas, tačiau jei jie įšaldomi ilgesniam nei ateinančių ataskaitinių metų laikotarpiui, jie negali būti trumpalaikis turtas. 1-ajame TAS taikomas metodas, apibrėžiantis keturis galimus trumpalaikio turto ir įsipareigojimų atsiradimo atvejus (žr. 3 pav.).

3 paveiksle pateikiama informacija, kaip turi būti atskirti ilgalaikis ir trumpalaikis turtas bei įsipareigojimai.

| Turtas  |   |
|---|---|
| Turtas yra trumpalaikis, jei:   | Turtas yra ilgalaikis, jei:               |
| a) Tikimasi, kad turtas bus realizuotas, parduotas arba sunaudotas per įprastą veiklos ciklą.<br>b) Turtas visų pirma laikomas prekybos tikslais.<br>c) Turtą tikimasi realizuoti ne vėliau kaip per dvylika mėnesių nuo ataskaitinio laikotarpio pabaigos.<br>d) Turtas yra pinigai arba pinigų ekvivalentai, kuriems per dvylika mėnesių nuo ataskaitinio laikotarpio pabaigos nėra jokių apribojimų. | Visi kiti kriterijai, išskyrus nurodytus. |
| Įsipareigojimai   |   |
| Įsipareigojimai yra trumpalaikiai, jei:   | Įsipareigojimai yra ilgalaikiai, jei:     |
| a) Tikimasi, kad įsipareigojimas bus padengtas per įprastą veiklos ciklą.<br>b) Įsipareigojimai pirmiausia laikomi prekybos tikslais.<br>c) Tikimasi, kad įsipareigojimas bus padengtas ne vėliau kaip per dvylika mėnesių nuo ataskaitinio laikotarpio pabaigos.<br>d) Ūkio subjektas neturi besąlyginės teisės atidėti atsiskaitymą bent dvylikai mėnesių nuo ataskaitinio laikotarpio pabaigos.      | Visi kiti kriterijai, išskyrus nurodytus. |

**3 pav. Ilgalaikio ir trumpalaikio turto bei įsipareigojimų klasifikavimas**

1-jame TAS nenurodomas balanso formatas. Turtas gali būti pateikiamas kaip trumpalaikis, o vėliau kaip ilgalaikis, arba atvirksčiai, bei įsipareigojimai ir nuosavybė gali būti pateikiami kaip trumpalaikiai, o vėliau kaip ilgalaikiai, arba atvirksčiai. Leidžiamas grynojo turto pateikimas (turtas atėmus įsipareigojimus). JK ir kitur taikomas ilgalaikio finansavimo metodas, t. y. taip pat priimtinas toks atvaizdavimas: ilgalaikis turtas + trumpalaikis turtas - trumpalaikės mokėtinos sumos = ilgalaikė skola plus nuosavas kapitalas.

### **PAVYZDYS Nr.1**

Ūkio subjektas turi tris ilgalaikius finansinius įsipareigojimus dėl banko paskolų. 20X2-12-31 gautų paskolų balansinė vertė tūkst. PV\* yra tokia:

Paskola Nr. 1 1 000 PV.

Paskola Nr. 2 2 150 PV.

Paskola Nr. 3 3 200 PV.

Ūkio subjektas pažeidė kredito sutarčių sąlygas iki finansinių ataskaitų datos, todėl suėjo jų mokėjimo terminas. Dėl paskolos Nr.1 ūkio subjektas 20X2 m. gruodžio mėn. pasirašė 18 mėnesių lengvatos sutartį su aptarnaujančiu banku. Dėl paskolos Nr. 2 ir paskolos Nr. 3 lengvatinio laikotarpio sutartis buvo pasirašyta po finansinių ataskaitų datos.

Paskolų Nr. 2 ir Nr. 3 lengvatinis laikotarpis baigiasi praėjus dvylikai mėnesių nuo finansinių ataskaitų datos.

Kaip paskolos turi būti pateikiamos finansinėse ataskaitose už metus, pasibaigusius 20X2-12-31?

(a) ilgalaikiai įsipareigojimai 450 000 PV;

(b) ilgalaikiai įsipareigojimai 100 000 PV, trumpalaikiai įsipareigojimai 350 000 PV;

(c) trumpalaikiai įsipareigojimai 450 000 PV;

(d) ilgalaikiai įsipareigojimai 35 000 PV, trumpalaikiai įsipareigojimai 100 000 PV.

### **SPRENDIMAS:**

Pagal 1-ąjį TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“ finansiniai įsipareigojimai (gautos paskolos ir kt.) priskiriami trumpalaikiams ar ilgalaikiams įsipareigojimams, remiantis sutarties sąlygų laikymusi ataskaitų sudarymo dieną.

Bendrovė pažeidė visų trijų paskolų sąlygas iki finansinių ataskaitų datos, todėl suėjo jų mokėjimo terminas. Dėl paskolos Nr. 1, kadangi įmonė 20X2 m. gruodžio mėn. (t. y. iki 20X2-12-31) su aptarnaujančiu banku pasirašė sutartį dėl 18 mėnesių lengvatinio laikotarpio, tai pagal 1-ojo TAS 75 straipsnį ši paskola priskiriama ilgalaikiams įsipareigojimams.

Dėl paskolų Nr. 2 ir Nr. 3 lengvatinio laikotarpio sutartis buvo pasirašyta po 20X2-12-31, todėl klasifikavimas pagal 74 ir 72 straipsnius pagrįstas faktais ir aplinkybėmis, kurios egzistavo 20X2-12-31. Todėl teisingas atsakymas yra B ir parengtoje finansinės būklės ataskaitoje bus įtraukta 100 000 PV ilgalaikių įsipareigojimų ir 350 000 PV trumpalaikių įsipareigojimų.

---

\* PV – piniginiai vienetai

## PELNO (NUOSTOLIO) IR KITŲ BENDRŲJŲ PAJAMŲ ATASKAITA

Bendrųjų pajamų sąvoka TFAS ir TAS buvo pradėta taikyti po 2009 m., siekiant į vieną finansinių ataskaitų komponentą konsoliduoti visus grynojo turto pokyčius susidariusius per metus, išskyrus tuos, kurie atsirado dėl savininkų veiksmų. Taigi pelno (nuostolių) ataskaita buvo papildyta ir pakeista bendrųjų pajamų ataskaita (vėliau jos pavadinimas pakeistas į pelno (nuostolių) ir kitų bendrųjų pajamų atskaitą). Pastaroji yra pelno (nuostolio) ataskaita, kurioje parodomas laikotarpio finansinis rezultatas, po kurio seka tas pelnas ir nuostoliai, kurių poveikis neturi įtakos laikotarpio pelnui ar nuostoliams, bet tiesiogiai veikia grynąjį turtą. TFAS ir TAS jie vadinami kitų bendrųjų pajamų elementais, kurie mūsų ekonominėje tikrovėje paprastai gali atsirasti dėl:

- Perkainojimo pokyčių, atitinkamai ilgalaikio turto perkainojimo rezerve pagal 16-tąjį TAS „Nekilnojamas turtas, įranga ir įrengimai“ ir 38-tąjį TAS „Nematerialusis turtas“.
- Aktuarinis pelnas ir nuostoliai pagal 19-tąjį TAS „Išmokos darbuotojams“.
- Valiutų keitimo skirtumai iš užsienio valiutos finansinių ataskaitų perskaičiavimo pagal 21-ąjį TAS „Valiutų kursų pokyčių įtaka“. Šis straipsnis taikomas tik konsoliduotoms finansinėms ataskaitoms.
- Kiti, mažiau populiarūs ir mūsų praktikoje labai reti atvejai, daugiausia iš tam tikrų finansinių priemonių taikymo ir apsidraudimo.

Kitų bendrųjų pajamų elementai (straipsniai) turi būti grupuojami pagal galimybę, kad po pradinio sukauptimo jie gali būti perklasifikuoti į pelną arba nuostolius. Pavyzdžiui, perkainojimo rezervų pokyčiai, aktuarinis pelnas ir nuostoliai neturėtų būti perklasifikuojami į pardavimo pelną arba nuostolius, nes jie neatspindi faktinių sandorių. Tačiau valiutos keitimo skirtumai, atsirandantys dėl finansinių ataskaitų užsienio valiuta perskaičiavimo, po pardavimo turėtų būti perklasifikuoti, nes jie susidarytų dėl sandorių. Tokiais atvejais būtina papildomai pateikti korekcijas dėl atliktų perklasifikavimų. Tai sumos, kurios perklasifikuojamos į ataskaitinio laikotarpio pelną arba nuostolius, bet anksčiau buvo sukauptos kitose bendrosiose pajamose.

Kitų bendrųjų pajamų straipsniai gali būti pavaizduoti vienu iš dviejų būdų, atsižvelgiant į jų sukurtą įtaką mokesčiams:

- atėmus mokesčių sąnaudas;
- prieš mokesčių poveikį ir su atskiru straipsniu apie tai (bendrojo rezultato pateikimas).

Pagal veiklos sąnaudų grupavimą galimi du pelno (nuostolių) ataskaitos rengimo variantai.

- 1) Jeigu ūkio subjektas pasirenka jas pateikti bendru pagrindu (pagal išlaidų esmę), tuomet išlaidų klasifikavimas yra tinkamas pagal ekonominius elementus. Šiuo atveju veiklos išlaidos apima ekonominių elementų išlaidas pagal apyvertą, o pateikimo tikslais jos paprastai grupuojamos į šiuos straipsnius, neatsižvelgiant į tai, kurioje sąskaitoje iš pradžių buvo apskaitytos. Šiame modelyje korekcinio pobūdžio straipsniai turi būti pateikiami atskirai – nebaigtos produkcijos ir (arba) pagamintos produkcijos padidėjimai ir/ar sumažėjimai, taip pat faktiškai sukurto turto balansinė vertė. Nebaigtos gamybos ir (arba) pagamintos produkcijos padidėjimas taip pat turi būti pažymėti minuso ženklu, o sumažėjimas – pliuso ženklu ir tai turi būti kompensuojama.
- 2) Jei ūkio subjektas yra užsiimantis gamybine veikla ir nusprendžia veiklos išlaidas pateikti grynąja verte, tada tinkama klasifikacija yra pagal išlaidų funkcijas. Šioje klasifikacijoje į pradinį ekonominį

išlaidų turinį neatsižvelgiama, o pelno (nuostolių) ataskaitoje jos grupuojamos pagal paskirtį ūkio subjekte.

Išlaidų klasifikacijoje pagal funkcinį požymį koregavimo straipsnių negali būti, nes visos sąnaudos yra perskaičiuojamos ir palyginamos su nurodytomis pardavimo pajamomis. TFAS ir TAS neteikia pirmenybės vienam ar kitam išlaidų pateikimo metodui. Kiekvienas iš jų turi privalumų ir trūkumų, todėl juos galima pasirinkti priklausomai nuo gamybos pobūdžio. Sąnaudų pateikimas funkcinio pagrindu vartotojams suprantamas, tačiau sudėtingesnis ir subjektyvesnis, nes reikalauja papildomo perskirstymo. Taikant šį metodą, finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte reikalaujama pateikti pagrindinių elementų – medžiagų, darbo, nusidėvėjimo ir kitų – sumas.

Funkcinis pateikimo būdas yra tinkamas ir dažniausiai taikomas didesnėms gamybinėms įmonėms, kuriose yra daug gatavų gaminių ir nebaigtos gamybos likučių, taip pat su įvairiais aiškiai apibrėžtais gamybos, prekybos ir administraciniais padaliniais. Išlaidų pateikimas pagal ekonominius elementus yra lengviau įgyvendinamas ir objektyvesnis, nes nereikia papildomų sąmatų perskirstant jau nurodytas išlaidas. Jį dažniausiai taiko mažesnės gamybos įmonės, taip pat prekybos ir paslaugų įmonės.

**Bendrosios laikotarpio pajamos = Pelnas arba nuostolis + Kitos bendrosios pajamos**

#### **PAVYZDYS Nr. 2**

TFAS taikantis ūkio subjektas 20X2 m. gruodžio 31 d. pelno (nuostolių) ir kitų bendrųjų pajamų ataskaitą parengė remdamasis šiais duomenimis:

- pajamos iš produktų pardavimo - 500 000 PV;
- parduotų prekių savikaina – 240 000 PV;
- pardavimo išlaidos – 30 000 PV;
- administracinės išlaidos – 10 000 PV;
- kitos išlaidos – 20 000 PV.

Įmonė pasirinko savo turtą, techniką ir įrangą apskaityti pagal perkainojimo modelį. 20X2 m. gruodžio 31 d. nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų balansinė vertė yra 500 000 PV, o šio turto tikroji vertė yra 600 000 PV.

Bendrovė šio turto vertės nesumažino ir perkainojimo rezervo ankstesniais laikotarpiais nesudarė.

Pajamų mokesčio tarifas yra 10 proc.

Klausimas:

Nustatykite visas bendrąsias įmonės pajamas.

#### **SPRENDIMAS:**

|                     |           |
|---------------------|-----------|
| Pardavimo pajamos   | 500 000   |
| Pardavimo savikaina | (240 000) |
| Bendrasis pelnas    | 260 000   |
| Pardavimo išlaidos  | (30 000)  |

|   |          |         |
|---|----------|---------|
| Administracinės išlaidos                                      | (10 000) |         |
| Kitos išlaidos  | (20 000) |         |
| Pelnas prieš mokesčius  | 200 000  |         |
| Pelno mokestis  | (20 000) |         |
| Laikotarpio pelnas  | 180 000  |         |
| Kitos bendrosios pajamos                                      |          |         |
| Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo perviršio pokyčiai | 100 000  |         |
| Kitų bendrųjų pajamų straipsnių pelno mokestis                | (10 000) |         |
| Iš viso kitų bendrųjų pajamų                                  |          | 90 000  |
| Bendrosios pajamos per metus                                  |          | 270 000 |

Perkainoto ilgalaikio materialiojo turto mokestinė bazė 500 000 PV.

Buhalterinė vertė po perkainojimo tikrąja verte 600 000 PV.

Pagal 1-ojo TAS 12.20 straipsnį susidaro 100 000 PV (600 000 – 500 000) apmokestinamasis laikinasis skirtumas, už kurį pripažįstamas 10 000 PV (100 000 × 10 %) atidėtojo mokesčio įsipareigojimas.

#### **NUOSAVO KAPITALO POKYČIŲ ATASKAITA**

Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitos tikslas – pateikti ūkio subjekto finansinę būklę, o taip pat bendrus veiklos rezultatus ataskaitinio laikotarpio pabaigoje ir jo eigoje, neatsižvelgiant į tai, ar tai yra ūkio subjekto veiklos ar jo savininkų veiksmų rezultatas. Tai pokyčių, vykstančių atskiruose ūkio subjekto savininkams priklausančio grynojo turto elementuose, suvestinė. Siekiant subalansuoti einamųjų ir praėjusių metų pradžios ir pabaigos likučius, šioje finansinėje ataskaitoje turi būti pateikta ši informacija:

Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita = Išsamus viso turto pokyčių pateikimas

Įtraukiama informacija:

- Iš bendrųjų pajamų ataskaitos – apie ataskaitinio laikotarpio finansinį rezultatą (pelną arba nuostolį) ir kitas bendrąsias pajamas. Informacija pateikiama vienoje eilutėje pagal atskirus elementus, nes išsami informacija jau pateikta bendrųjų pajamų ataskaitoje.
- Perkėlimas iš vieno straipsnio į kitą, pvz. rezervų atidėjimas iš pelno, nuostolių dengimas, realizuotas perkainojimo rezervas ir kt..
- Kapitalo operacijos su įmonės savininkais - nuosavo kapitalo didinimas ar mažinimas, dividendų ir honorarų paskirstymas arba sumų panaudojimas pagal kitus sprendimus.

=

Bendros finansinės veiklos  
už ataskaitinį laikotarpį ir jo pabaigoje



Tai yra vienintelis finansinių ataskaitų rinkinio elementas, kuris pateikiamas šaškių lentos principu. Į šią ataskaitą įtraukiami visi galimi grynojo turto pokyčių straipsniai laikotarpio eigoje ir jo pabaigoje. Pradinis ir galutinis likučiai turi būti suderinti, kad būtų galima matyti tęstinumą ir sąsają su balanso ir bendrųjų pajamų ataskaitos vertėmis.

### **AIŠKINAMASIS FINANSINIŲ ATASKAITŲ RAŠTAS**

Šio rašto tikslas yra:

a) Sistemingai pateikti tekstinę informaciją apie:

- ūkio subjekto registravimą, veiklą, struktūrą ir valdymą;
- naudojamą apskaitos metodiką finansinei atskaitomybei sudaryti ir vadovybės patvirtinimą, jog šios metodikos laikomasi;
- aiškiai parašytą apskaitos politiką, taikomą reikšmingoms operacijoms ir įvykiams apskaityti.

b) Pateikti papildomą skaitinę ir tekstinę informaciją, kuri yra būtina ir tinkama, kad vartotojai galėtų tinkamai suprasti atskirus finansinių ataskaitų elementus.

Finansinių ataskaitų negalima tinkamai suprasti neperskaičius aiškinamojo rašto pastabų. Aiškinamuosiuose raštuose pagrindžiamos sumos, nurodytos keturiose pirmosiose finansinės atskaitomybės ataskaitose.

Aiškinamasis raštas rengiamas atsižvelgiant į šias prielaidas:

- a) Atskiros pastabos ir paaiškinimai turėtų būti sistemingai pateikiami derinant tekstus ir skaitinę informaciją.
- b) Kiekvienas reikšmingas balanso ir bendrųjų pajamų ataskaitos straipsnis turėtų būti nurodytas atskirose pastabose ir paaiškinimuose.
- c) Jei įmanoma, bet kokia skaitinė informacija turėtų būti ne tik aprašyta, bet logiškai išdėstyta lentelės forma.

### **PAVYZDŽIAI**

#### **PAVYZDYS Nr. 3**

Ūkio subjektas X, taikydamas TFAS, 20X1 m. gavo 5 000 000 PV investicinę paskolą iš Europos investicijų banko (EIB), kurią visiškai panaudojo iki 20X2 m. gruodžio 31 d. Pagal sutartį ūkio subjektas privalo laikytis kelių sąlygų, įskaitant konkrečių finansinių rodiklių pasiekimą. Pagal sutarties sąlygas, ūkio subjektui nesugebėjus pasiekti šių finansinių rodiklių, sueina paskolos grąžinimo terminas ir paskola tampa mokėtina pagal pareikalavimą.

Pagal 20X2 m. metines finansines ataskaitas, parengtas patvirtinti valdybai 20X3-02-28 posėdyje, 20X2-12-31 datai rodikliai nebuvo pasiekti. 20X3-02-20 EIB išsiuntė laišką ūkio subjektui X, kuriame raštu patvirtino savo sprendimą nereikalauti išankstinio paskolos grąžinimo per 20X3 m.

#### **Klausimas:**

Kaip ūkio subjekto X finansinės būklės ataskaitoje (balanse) ir aiškinamajame rašte turi būti pateikta skola EIB už investicinę paskolą už metus, pasibaigusius 20X2-12-31?

**Sprendimas:**

Pagal 1-ąjį TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“ finansiniai įsipareigojimai (gautos paskolos ir kt.) priskiriami trumpalaikiams ar ilgalaikiams įsipareigojimams, remiantis sutarties sąlygų laikymusi ataskaitų sudarymo dieną.

Kadangi investicinės paskolos grąžinimo terminas suėjo dėl banko kreditoriaus finansinių sąlygų 20X2-12-31 neatitikimo, paskolos grąžinimo terminas baigiasi pagal pareikalavimą, todėl priskiriamas trumpalaikiams įsipareigojimams. Ši klasifikacija nesikeičia, nors, laikotarpiui po ataskaitinio laikotarpio pabaigos taikant 10-ojo TAS „Įvykiai po ataskaitinio laikotarpio pabaigos“ reikalavimus, bankas sutiko nereikalauti išankstinio paskolos grąžinimo per vienerius metus (74 straipsnis).

**PAVYZDYS Nr. 4**

Ūkio subjekto Gamma AD bendrosios pajamos pelno (nuostolių) ir kitų bendrųjų pajamų ataskaitoje už 20X2 m. sudaro 183 000 PV. 20X2 m. buvo atliktos šios operacijos:

- a) paskirstyti dividendai – 18 000 PV;
- b) 45 000 PV kapitalizuotos plėtros išlaidos yra tiesiogiai nurašomos į nepaskirstytąjį pelną, pasikeitus rinkos sąlygoms;
- c) įranga, kurios balansinė vertė yra 60 000 PV, perkainojama į 135 000 PV, todėl atsiranda papildomų 8 000 PV nusidėvėjimo išlaidų.

Bendra nuosavo kapitalo suma 20X2-01-01 nuosavybės pokyčių ataskaitoje yra 2 123 000 CU.

**Klausimas:**

Kokia yra bendra nuosavo kapitalo suma nuosavybės pokyčių ataskaitoje 20X2-12-31 pagal 1-ojo TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“ reikalavimus?

**Sprendimas:**

Nepaskirstytojo pelno sumažinimas:  $45\,000 + 18\,000 = 53\,000$  CU

Nuosavas kapitalas 20X2-12-31:  $2\,123\,000 - 53\,000 + 183\,000 = 2\,243\,000$  CU.

**PAVYZDYS Nr. 5**

TFAS taikantis ūkio subjektas 20X1 m. rugsėjo mėn. gavo ilgalaikę banko paskolą, kuriai taikomos tam tikros finansinės sąlygos. Pagal vieną iš jų, paskolos gavėjas turi visą laiką išlaikyti skolos santykį (įsipareigojimai / nuosavas kapitalas) 65:35. Jei šis koeficientas pažeidžiamas iki kiekvieno ketvirčio pabaigos, paskola tampa grąžintina nedelsiant. Paskolos sąlygų laikymasis vertinamas kiekvieno ketvirčio pabaigoje ir pranešama bankui iki kito mėnesio, einančio pasibaigus ketvirčiui, pabaigos.

**Klausimas:**

Kaip paskola turėtų būti klasifikuojama 20X2-12-31 datai, jei:

- a) Ūkio subjektas nustato, kad jis nepažeidė jokių paskolos sutarties finansinių sąlygų.
- b) Trečiąjį 20X2 m. ketvirtį skolos santykis buvo 75:25, tai yra sutarties pažeidimas, tačiau bankas vis tiek taiko nuolaidą, pagal kurią įmonei pašalinus pažeidimą per 12 mėnesių nuo ataskaitinio laikotarpio pabaigos, šiuo laikotarpiu bankas nereikalaus nedelsiant grąžinti paskolos. Ūkio subjektas tikisi ištaisyti

pažeidimą didindamas įstatinį kapitalą išleisdamas teises esamiems akcininkams ir taip tikėdamasis, kad tai paskatins akcijų įsigijimą.

c) Atsižvelgiant į tuos pačius faktus kaip ir b sąlygoje, išskyrus banko nuolaidą, koks bus atsakymas tokiu atveju?

**Sprendimas:**

Pagal 1-ojo TAS 74 straipsnį, kai ataskaitinio laikotarpio pabaigoje arba iki jo pažeidžiama esminė ilgalaikės paskolos sutarties sąlyga, dėl kurios įsipareigojimas tampa mokėtinas ataskaitų sudarymo dieną, ūkio subjektas paskolos neklasifikuoja, jei paskolos davėjas sutiko po ataskaitinio laikotarpio pabaigos ir iki finansinės ataskaitos patvirtinimo nereikalauti grąžinimo dėl pažeidimo.

Tačiau ūkio subjektas įsipareigojimą klasifikuoja kaip ilgalaikį, jei skolintojas ataskaitinio laikotarpio pabaigoje sutiko suteikti lengvatinį laikotarpį, kuris baigiasi bent 12 mėnesių nuo ataskaitinio laikotarpio pabaigos, per kurį ūkio subjektas gali ištaisyti pažeidimą ir per kurį skolintojas negali reikalauti nedelsiant grąžinti paskolą.

a) 20X1 m. rugsėjo mėn. ūkio subjektas gavo ilgalaikę paskolą. Kadangi emisijoje paskolos grąžinimo terminas neminimas, daroma prielaida, kad 20X2-12-31 grąžinimo terminas yra ilgesnis nei 12 mėnesių. Be to, ūkio subjektas nepažeidė sutarties finansinių sąlygų. Todėl 20X2-12-31 paskola turėtų būti priskirta ilgalaikiams įsipareigojimams;

b) Tačiau antruoju atveju pažeidžiama sąlyga nuo 20X2-06-30, t. y. iki ataskaitinės datos 20X2-12-31, bankas sutiko suteikti 12 mėnesių lengvatinį laikotarpį nuo ataskaitomybės datos, per kurį ūkio subjektas gali pašalinti pažeidimą ir per šį laikotarpį bankas negali reikalauti nedelsiant grąžinti paskolos. Ūkio subjektas taip pat ketina ištaisyti pažeidimą. Todėl paskolą 20X2-12-31 priskiria ilgalaikiams įsipareigojimams;

c) Po to, kai 20X2 m. trečiąjį ketvirtį buvo pažeista paskolos sutarties finansinė būklė ir apie tai bankui pranešama per mėnesį nuo ketvirčio pabaigos, įsipareigojimas turėtų būti klasifikuojamas kaip trumpalaikis įsipareigojimas 20X2-12-31.