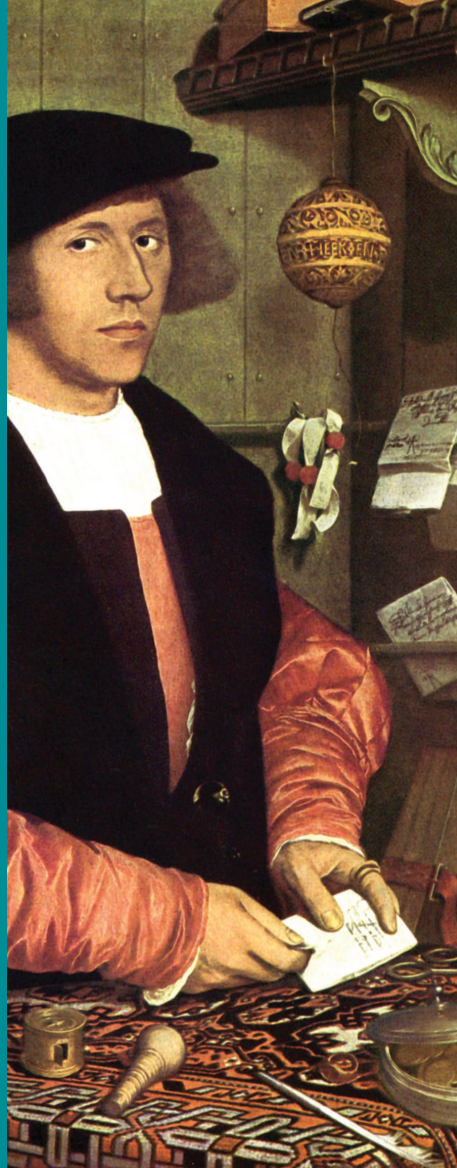


ALDONA
IVANAUSKIENĖ



BUHALTERINĖ APSKAITA

Parengta
pagal naujausią
ES
apskaitos
direktyvą



ALDONA
IVANAUSKIENĖ

BUHALTERINĖ APSKAITA

VILNIUS 2016

UDK 657(075.8)
Iv-12

Recenzentai:

VU profesorius emeritas habilituotas socialinių mokslų daktaras *Jonas Mackevičius*

Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie
LR finansų ministerijos Metodologijos ir analizės skyriaus vyriausieji specialistai
Jaunius Simonavičius, Kristina Volodkovič

Viršelyje panaudotas Hanso Holbeino jaunesniojo paveikslo „Pirklio Georgo Giese portretas“ (1532)
fragmentas

© Aldona Ivanauskienė, 2016
© „Tyto alba“, 2016

ISBN 978-609-466-158-7

TURINYS

PRATARMĖ	9
PIRMAS SKYRIUS. Bendra buhalterinės apskaitos charakteristika	11
1. 1. BUHALTERINĖS APSKAITOS RAIDA	13
1. 1. 1. Buhalterinės apskaitos raida Lietuvoje	14
1. 1. 2. Apskaitos raida iki Lietuvos nepriklausomybės paskelbimo	14
1. 1. 3. Apskaitos raida tarpukario nepriklausomoje Lietuvoje ir Antrojo pasaulinio karo metais	15
1. 1. 4. Apskaitos tvarkymas sovietų valdžios metais	16
1. 1. 5. Apskaitos pertvarkymas atkūrus Lietuvos nepriklausomybę	17
1. 2. INFORMACIJOS SISTEMŲ ESMĖ	18
1. 3. BUHALTERINĖS APSKAITOS ESMĖ IR UŽDAVINIAI	20
1. 4. BUHALTERINĖS APSKAITOS PRINCIPAI IR REIKALAVIMAI	22
1. 5. BUHALTERINĖS APSKAITOS RŪŠYS	27
1. 6. BUHALTERINĖJE APSKAITOJE TAIKOMI MATAI	29
1. 7. BUHALTERIO PROFESIJOS SAMPRATA	31
1. 8. PROFESIONALIŲ APSKAITOS DARBUOTOJŲ ETIKOS KODEKSAS	32
1. 9. BUHALTERINĖS APSKAITOS REGLAMENTAVIMAS LIETUVOS RESPUBLIKOJE	36
1. 10. TARPTAUTINIAI APSKAITOS STANDARTAI	41
1. 11. EUROPOS SĄJUNGOS DIREKTYVOS	43
1. 12. BUHALTERINĖS APSKAITOS IR AUDITO LIETUVOJE ATEITIS	44
1. 13. ĮMONĖS APSKAITOS POLITIKOS ESMĖ	46
1. 14. ĮMONĖS VADOVO IR BUHALTERIO TEISINĖ ATSAKOMYBĖ	48
APIBENDRINIMAS	50
KARTOJIMO KLAUSIMAI	51
ANTRAS SKYRIUS. Turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų esmė apskaitoje	53
2. 1. LIETUVOS RESPUBLIKOS ĮMONIŲ SKIRSTYMAS	55
2. 2. TURTO ESMĖ APSKAITOJE	59
2. 3. NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ ESMĖ	62
2. 4. ŪKINIŲ OPERACIJŲ ĮTAKA APSKAITOS LYGYBEI	64
2. 4. 1. Ūkinių operacijų įtaka individualiosios įmonės turtui, nuosavam kapitalui ir įsipareigojimams	65
2. 4. 2. Ūkinių operacijų įtaka akcinės bendrovės turtui, nuosavam kapitalui ir įsipareigojimams	72
APIBENDRINIMAS	80
KARTOJIMO KLAUSIMAI	81
TREČIAS SKYRIUS. Buhalterinis balansas	83
3. 1. BALANSO ELEMENTŲ CHARAKTERISTIKA	85
3. 2. BALANSŲ RŪŠYS IR SUDEDAMOSIOS DALYS	87
3. 3. ŪKINIŲ OPERACIJŲ ĮTAKA BALANSUI	88
3. 4. BALANSO INFORMACIJOS GRUPAVIMAS	90

3. 4. 1. Turtas.....	91
3. 4. 2. Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	96
APIBENDRINIMAS	101
KARTOJIMO KLAUSIMAI.....	102
KETVIRTAS SKYRIUS. Buhalterinės sąskaitos ir dvejetainis įrašas	103
4. 1. BUHALTERINIŲ SĄSKAITŲ ESMĖ.....	105
4. 2. BUHALTERINIŲ SĄSKAITŲ SANDARA IR RŪŠYS.....	105
4. 3. DVEJYBINIS ĮRAŠAS. SĄSKAITŲ KORESPONDENCIJOS TAISYKLĖ.....	111
4. 4. DVEJYBINIO ĮRAŠO APSKAITA (AIŠKINAMASIS PAVYZDYS)	114
4. 5. SINTETINĖS BEI ANALITINĖS SĄSKAITOS IR SUBSĄSKAITOS	119
4. 6. SINTETINIŲ IR ANALITINIŲ SĄSKAITŲ TARPUSAVIO RYŠYS (AIŠKINAMASIS PAVYZDYS)	121
4. 7. SĄSKAITŲ SKIRSTYMAS.....	129
4. 7. 1. Sąskaitų skirstymas pagal ekonominį turinį	129
4. 7. 2. Sąskaitų skirstymas pagal paskirtį ir naudojimo būdą.....	130
4. 8. SĄSKAITŲ PLANO ESMĖ	131
4. 9. SĄSKAITŲ PLANO STRUKTŪRA	132
4. 9. 1. Pavyzdinio sąskaitų plano ryšys su išmaniaja mokesčių administravimo sistema	134
4. 10. LYGIŲ NUSTATYMAS SĄSKAITŲ PLANE	135
4. 11. SĄSKAITŲ PLANO IR FINANSINIŲ ATASKAITŲ RYŠYS	136
APIBENDRINIMAS	137
KARTOJIMO KLAUSIMAI.....	138
PENKTAS SKYRIUS. Ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių įrašymas į dokumentus	141
5. 1. BUHALTERINĖS APSKAITOS DOKUMENTAI IR JŲ PASKIRTIS	143
5. 2. DOKUMENTŲ REKVIZITAI	144
5. 3. MOKESČIAMŲ APSKAIČIUOTI NAUDOJAMI APSKAITOS DOKUMENTAI.....	146
5. 4. DOKUMENTŲ TVARKYMAS ŠIUOLAIKINĖMIS SĄLYGOMIS	148
5. 4. 1. Informacinės technologijos ir dokumentų apyvartos grafikas	148
5. 4. 2. Patikslinamieji dokumentai.....	149
5. 4. 3. Elektroninio parašo naudojimas	150
5. 4. 4. Dokumentų standartizavimas, unifikavimas, numeravimas.....	151
5. 5. BUHALTERINĖS APSKAITOS DOKUMENTŲ SKIRSTYMAS	152
APIBENDRINIMAS	155
KARTOJIMO KLAUSIMAI.....	156
ŠEŠTAS SKYRIUS. Buhalterinės apskaitos registrai.....	157
6. 1. BUHALTERINĖS APSKAITOS REGISTRŲ ESMĖ.....	159
6. 2. BUHALTERINĖS APSKAITOS REGISTRŲ SKIRSTYMAS	159
6. 2. 1. Bendrasis žurnalas.....	162
6. 2. 2. Specialieji apskaitos žurnalai.....	164
6. 2. 3. Didžioji knyga ir jos ryšys su analitinės apskaitos kortelėmis.....	166
6. 3. KLAIDŲ TAISYMAS DOKUMENTUOSE IR APSKAITOS REGISTRUOSE	169
6. 3. 1. Apskaitos klaidų atsiradimas ir skirstymas	169
6. 4. APSKAITOS DOKUMENTŲ IR REGISTRŲ SAUGOJIMO TVARKA.....	175
APIBENDRINIMAS	177
KARTOJIMO KLAUSIMAI	178
SEPTINTAS SKYRIUS. Buhalterinės apskaitos formos, sistemos, modeliai ..	179
7. 1. BUHALTERINĖS APSKAITOS FORMŲ ESMĖ.....	181

7. 2. KOMPIUTERIZUOTAS INFORMACIJOS APDOROJIMAS.....	181
7. 2. 1. Kompiuterizuotos buhalterinės apskaitos pranašumai.....	182
7. 2. 2. Kompiuterizuotos apskaitos sistemos charakteristika.....	183
7. 2. 3. Pradinės informacijos rengimas kompiuterizuotai buhalterinei apskaitai.....	184
7. 2. 4. Buhalterinės apskaitos programų parinkimo kriterijai.....	185
7. 3. INFORMACIJOS KODAVIMAS.....	189
7. 4. APSKAITOS SISTEMOS.....	191
7. 5. PINIGINIO PRINCIPŲ ESMĖ BUHALTERINĖJE APSKAITOJE.....	192
7. 6. APSKAITOS MODELIAI.....	193
APIBENDRINIMAS.....	194
KARTOJIMO KLAUSIMAI.....	195
AŠTUNTAS SKYRIUS. Buhalterinės apskaitos ciklo baigimas.....	197
8. 1. ATASKAITINIO LAIKOTARPIO ESMĖ.....	199
8. 2. INVENTORIZACIJOS ESMĖ IR REGLAMENTAVIMAS, RŪŠYS, REZULTATŲ APSKAITA.....	200
8. 2. 1. InventORIZACIJOS ORGANIZAVIMAS.....	203
8. 2. 2. Kompiuterinių apskaitos sistemų naudojimas atliekant inventORIZACIJĄ.....	206
8. 2. 3. InventORIZAVIMO REZULTATŲ SKAIČIAVIMAS IR REGISTRAVIMAS APSKAITOJE.....	207
8. 3. PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ PRIPAŽINIMO TVARKA.....	211
8. 4. DUOMENŲ KAUPIMO PRINCIPŲ TAIKYMAS BUHALTERINĖJE APSKAITOJE.....	213
8. 5. BUHALTERINĖS APSKAITOS CIKLO BAIGIMAS.....	218
8. 6. DARBINĖ ATSKAITOMYBĖS LENTELE.....	219
8. 7. PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ SĄSKAITŲ UŽDARYMAS.....	229
APIBENDRINIMAS.....	233
KARTOJIMO KLAUSIMAI.....	234
DEVINTAS SKYRIUS. Ūkinės veiklos buhalterinė apskaita.....	235
9. 1. ILGALAIKIO TURTO APSKAITA.....	237
9. 1. 1. Ilgalaikio turto skirstymas.....	237
9. 1. 2. Nematerialiojo turto charakteristika.....	238
9. 1. 3. Ilgalaikio materialiojo turto charakteristika.....	241
9. 1. 4. Ilgalaikio materialiojo turto įvertinimas.....	244
9. 1. 5. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo esmė.....	246
9. 1. 6. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo metodai.....	249
9. 1. 7. Ilgalaikio turto sintetinė apskaita.....	261
9. 2. PINIGŲ IR SKOLŲ APSKAITA.....	283
9. 2. 1. Pinigų esmė, apskaitos uždaviniai, politika.....	283
9. 2. 2. Atsiskaitymų formos negrynaisiais pinigais.....	285
9. 2. 3. Pinigų apskaita bankų sąskaitose.....	289
9. 2. 4. Pinigų apskaita kasoje.....	293
9. 2. 4. Pinigai kelyje.....	303
9. 2. 5. Pinigų ekvivalentai.....	303
9. 2. 6. Įšaldytos lėšos.....	305
9. 2. 7. Grynujų pinigų inventORIZACIJA.....	306
9. 3. ATSISKAITYMŲ SU ATSKAITINGAIS ASMENIMIS APSKAITA.....	306
9. 3. 1. Atskaitingų asmenų charakteristika.....	306
9. 3. 2. Atsiskaitymų su atskaitingais asmenimis dokumentavimas.....	307
9. 3. 3. Atsiskaitymų su atskaitingais asmenimis analitinė ir sintetinė apskaita.....	310
9. 3. 4. Komandiruočių apskaita.....	312
9. 4. APSKAITOS PREKYBOS IR PERDIRBIMO ĮMONĖSE YPATYBĖS.....	318
9. 4. 1. Prekybos įmonės esmė ir veiklos ciklas.....	318
9. 4. 2. Atsargų apibūdinimas, sudėtis, įkainojimas.....	319
9. 4. 3. Atsargų įkainojimo metodai.....	323

9. 4. 4. Atsargų sunaudojimo (pardavimo) apskaitos būdai	325
9. 4. 5. Pardavimo apskaita.....	331
9. 4. 6. Pirkimo apskaita.....	341
9. 4. 7. Prekių pirkimas užsienyje	348
9. 4. 8. Pridėtinės vertės mokesčio charakteristika.....	351
9. 5 APSKAITOS PAGRINDAI PERDIRBIMO ĮMONĖSE	359
9. 5. 1. Bendra perdirbimo įmonių charakteristika	359
9. 5. 2. Pajamų ir sąnaudų perdirbimo įmonėse pripažinimas	360
9. 5. 3. Gamybos išlaidų skirstymas.....	362
9. 5. 4. Svarbiausi apskaitos ypatumai perdirbimo įmonėse	366
9. 5. 5. Nuolat apskaitomų atsargų perdirbimo įmonėse būdas	366
9. 5. 6. Periodiškai registruojamų atsargų perdirbimo įmonėse būdas	372
9. 5. 7. Nebaigtos produkcijos apibūdinimas, įkainojimas,	376
inventorizavimas	376
9. 5. 8. Pardavimo, bendrosios ir administracinės sąnaudos	377
9. 6. KAPITALO ESMĖ IR SUDĖTIS	381
9. 6. 1. Nuosavo kapitalo apskaitos politika, reglamentavimas, esmė, formavimas.....	381
9. 6. 2. Nuosavo kapitalo sąskaitų detalizavimas balanse.....	384
9. 6. 3. Nuosavo kapitalo apskaita	385
9. 7. DARBO UŽMOKESČIO APSKAITA.....	402
9. 7. 1. Darbo užmokesčio apskaitos politika, organizavimas	402
9. 7. 2. Darbo laiko apskaita	405
APIBENDRINIMAS	432
KARTOJIMO KLAUSIMAI	436

DEŠIMTAS SKYRIUS. Finansinė atskaitomybė..... 439

10. 1. FINANSINIŲ ATASKAITŲ ESMĖ, REIŠMĖ IR JAI KELIAMI REIKALAVIMAI.....	441
10. 2. BUHALTERINĖS APSKAITOS REGLAMENTAVIMAS ŠALIES IR TARPATAUTINIŲ MASTU.....	443
10. 3. VAS SKIRSTYMAS IR JŲ TARPUSAVIO RYŠIAI	446
10. 4. FINANSINIŲ ATASKAITŲ ELEMENTŲ ĮVERTINIMAS	448
10. 5. FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIŲ SUDĖTIS NUO 2016 M. SAUSIO 1 D.....	452
10. 5. 1. Balanso formų charakteristika pagal 2 VAS „Balansas“	454
10. 5. 2. Pelno (nuostolių) ataskaita	457
10. 5. 3. Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita.....	468
10. 5. 4. Pinigų srautų atskaitos esmė.....	471
10. 5. 5. Pinigų srautų grupavimas	472
10. 5. 6. Aiškinamasis raštas	477
10. 5. 7. Metinis pranešimas.....	480
10. 5. 8. Tarpinė finansinė atskaitomybė.....	481
10. 5. 8. Konsoliduotoji finansinė atskaitomybė	483
10. 6. FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO TARPUSAVIO RYŠIAI	484
10. 7. FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO AUDITAS.....	486
10. 8. FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO TVIRTINIMAS, SKELBIMAS IR SAUGOJIMAS .	489
10. 9. ATSAKOMYBĖ UŽ BUHALTERINĖS APSKAITOS TVARKYMĄ	491
10. 10. APLAUDUS IR APGAULINGAS APSKAITOS TVARKYMAS	492
10. 11. FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS ANALIZĖ.....	495
APIBENDRINIMAS	497
KARTOJIMO KLAUSIMAI.....	498

PRIEDAI	500
PADĖKOS.....	527
LITERATŪROS SĄRAŠAS.....	528

PRATARMĖ

Vadovėlis buvo rengiamas vykstant dideliems pokyčiams apskaitos sistemoje. Lietuvos integracija į Europos Sąjungą yra susijusi ir su buhalterinės apskaitos sistemos įjungimu į ES. Teko išnagrinėti naujausią ES apskaitos direktyvą, Tarp-tautinius apskaitos standartus, nacionalinius įstatymus, Verslo apskaitos standartus. Knyga parašyta vadovaujantis teisiniais aktais, įsigaliojusiais Lietuvoje nuo 2016 metų balandžio 1 dienos.

Leidiny s skiriamas aukštųjų mokyklų studentams, studijuojantiems buhalterinę apskaitą, verslo vadybą, ekonomiką, finansus, bankininkystę, mokesčius. Juo galės naudotis įmonių buhalteriai, vadovai, mokesčių srities specialistai, finansininkai, taip pat visi, kuriems prireiks buhalterinės apskaitos žinių. Šiame vadovėlyje aprašyti pagrindiniai buhalterinės apskaitos sistemos elementai: turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos ir sąnaudos. Knygą sudaro 10 skyrių. 1–8 skyriuose pateikiami buhalterinės apskaitos pagrindai, 9–10 – finansinė apskaita. Kiekvieno skyriaus pradžioje suformuluoti konkretūs tikslai, išvardyti uždaviniai. Visa informacija, naujausios finansinių ataskaitų formos pateikiamos pagal naują sąskaitų planą. Finansinių ataskaitų rinkinių sudėtis aprašoma pagal įmonių kategorijas: labai mažoms, mažoms, vidutinėms ir didelėms įmonėms.

Taip pat vadovėlyje rasite, kaip apskaitos sistemą integruoti į elektroninę erdvę, kaip pateikti informaciją pagal išmaniosios mokesčių administravimo sistemos reikalavimus ir kt.

Rašant leidinį remtasi kolegų ir savo pedagogine patirtimi. Stengtasi medžiagą sutelkti vienoje vietoje, kad studentai nesiblaškytų besikeičiančios informacijos sraute, mokėtų ją atrinkti. Daug dėmesio vadovėlyje skiriama studentų savarankiškoms studijoms, naudojant internetines svetaines, literatūros šaltinius.

Vadovėlyje pateikiama daug pavyzdžių, būdingų įvairioms verslo organizavimo formoms.

Pagarbiai *Aldona Ivanauskienė*

PIRMAS SKYRIUS

Bendra buhalterinės apskaitos charakteristika

Tikslas

Įvertinti ekonominės informacijos vaidmenį valdymo sistemoje

Uždaviniai

- 1. Išstudijuoti buhalterinės apskaitos istorinę raidą ir pagrįsti jos būtinumą.*
- 2. Suvokti ekonominės informacijos valdymo sistemoje reikšmę.*
- 3. Išmokti kvalifikuotai rinkti, apibendrinti apskaitos informaciją ir pateikti ją vartotojams.*
- 4. Sužinoti bendruosius apskaitos principus, mokėti juos taikyti praktinėje veikloje.*
- 5. Sužinoti apskaitos rūšis, suvokti jų esminius skirtumus ir tarpusavio ryšius.*

...Trys sąlygos, būtinos kiekvienam, norinčiam tinkamai tvarkyti prekybą:

pati svarbiausia – gryniesi pinigai ir įvairios kitos vertybės;

antra – mokėti tiksliai apskaičiuoti ir greitai skaičiuoti;

trečia ir paskutinė – tvarkyti savo reikalus taip, kad būtų galima neužtrunkant gauti bet kokių žinių apie skolas ir reikalavimus.

Ši dalis ypač svarbi, nes niekas nesugebės tvarkyti savo reikalų nesilaikydamas nustatytos įrašų tvarkos ir dėl to jam bus nuolat neramu.

LUCA PACIOLI, „Aritmetikos, geometrijos, mokymo apie proporcijas ir santykius visuma“, 1494 metai

1. 1. BUHALTERINĖS APSKAITOS RAIDA

Apskaita atsirado daugiau kaip prieš 3 tūkstančius metų. Tai lėmė natūralus žmonių poreikis žinoti, ko ir kiek jie turi, kiek išleidžia ir kiek gauna pajamų. Tuos, kurie mokėjo šį darbą atlikti, senovėje vadino raštininkais, išdininkais, vėliau – ekonomais, sąskaitininkais. Senovės Egipte, Mesopotamijoje, Babilonijoje, Persijoje buvo daug raštininkų, apskaitininkų, užsiimančių ūkio veiklos apskaita ir atskaitomybių sudarymu. Jie priklausė privilegijuotajam arba viduriniam visuomenės luomui. Plėtojantis ūkinei veiklai, atsirado kontoros, ir manoma, kad jose jau buvo darbo pasidalijimas: vieni skaičiuodavo operacijas, susijusias su įplaukomis, kiti – su išlaidomis, treči tikrindavo, ar tiksliai atliekami darbai. Ūkinės lėšos buvo grupuojamos atskirai fiksuojant operacijas, susijusias su lėšų gavimu ir išleidimu, tobulėjo kontrolė, buvo atliekamos inventorizacijos.

Žlugus Romos imperijai, V a. pabaigoje sulėtėjo gamybinių jėgų plėtra, sustojo mokslo ir amatų raida. Tai lėmė ir apskaitos sąstingį. Net iki XIII a. apskaita buvo tvarkoma tik vienuolynuose, kurie tuo metu buvo stambiausi žemvaldžiai. Be to, ji buvo naudojama tvarkant valstybės išdą. Šio laikotarpio pradžioje smulkioji gamyba išsiversdavo ir be buhalterinės apskaitos, dažniausiai amatininkai ar pirkliai ją tvarkydavo patys. Tik gerokai vėliau šiam darbui imta samdyti profesionalius buhalterius. Ilgainiui atsirado apskaitos darbuotojų artelės, kurių nariai atlikdavo įvairių apskaitos darbų užsakymus. Šiuo laikotarpiu dar nebuvo bendrų apskaitos taisyklių, kiekvienas buhalteris dirbdavo remdamasis savo patirtimi. Viduramžių pabaigoje susikūrė specialios mokyklos, Italijoje – net buhalterių akademijos, kurios suvienijo apskaitos darbuotojus ir gynė jų teises. Šią profesiją imta labai vertinti. XV a. pabaigoje atsirado dvejetainė (itališkoji) apskaitos sistema. Pirmą kartą 1494 m. ją paskelbė garsus italų matematikas Luca Pacioli savo knygoje „Aritmetikos, geometrijos, mokymo apie proporcijas ir santykius visuma“. Itališkoji apskaitos sistema turėjo labai didelį poveikį apskaitos raidai. Dvejetainė apskaita XIV–XV a. pradėta taikyti manufaktūrose gaminamos produkcijos savikainai skaičiuoti. Daug apskaitos vadovėlių įvairiomis kalbomis išleista XVI–XVIII amžiuje.

Kapitalistinių santykių raida teigiamai veikė ir buhalterinės apskaitos plėtrą. XIX a. apskaitininkai išmoko apskaičiuoti pelną, lygindami pardavimo kainą su kaina sau – t. y. su tuo, kas dabar vadinama savikaina. Buhalterinės apskaitos duomenis imta sisteminti ne tik konkrečių įmonių, bet ir valstybių mastu, apibendrinti statistinės apskaitos lygiu. Pradėti rimti teoriniai tyrinėjimai, sukurta naujų apskaitos teorijų.

1. 1. 1. Buhalterinės apskaitos raida Lietuvoje

Buhalterinės apskaitos Lietuvoje raidą, jos svarbiausius bruožus plačiai aprašė Vilniaus universiteto profesorius Jonas Mackevičius [30] knygoje „Buhalterinės apskaitos raida Lietuvoje“. Jo nuomone, Lietuvos ūkinės apskaitos raida susijusi su Vokietijos, Prancūzijos, Italijos, Graikijos prekybos ir prekinių piniginių santykių plėtojimu. Baudžiaviniai feodaliniai santykiai Lietuvoje išsigalėjo gerokai vėliau negu kaimyninėse slavų ir germanų šalyse, todėl apskaita Lietuvoje atsirado kur kas vėliau negu išsivysčiusiose Vakarų Europos valstybėse.

Lietuvos buhalterinės apskaitos raidos procesą galima suskirstyti į šiuos svarbiausius etapus:

- 1) iki Lietuvos nepriklausomybės paskelbimo;
- 2) tarpukario nepriklausomoje Lietuvoje ir Antrojo pasaulinio karo metais;
- 3) sovietų valdžios metais;
- 4) atkūrus Lietuvos nepriklausomybę.

Trumpai panagrinėsime esminius šių etapų apskaitos bruožus.

1. 1. 2. Apskaitos raida iki Lietuvos nepriklausomybės paskelbimo

Ūkinės apskaitos atsiradimas siejamas su kilnojamojo ir nekilnojamojo turto, maisto atsargų, gyventojų surašymu. Visi šie objektai buvo registruojami inventoriuose. Taip atsirado *inventorinė apskaita*. Inventoriai buvo sudaromi įvežant į Lietuvą prekes (druską, geležį, audinius, įvairius ginklus).

Intensyvėjant ūkinei veiklai, atsirado poreikis dokumentuoti. Ūkinės apskaitos klausimais pradėjo rūpintis valstybė. Tuo tikslu pradėtos steigti raštinės. Raštinėse dirbo specialūs šios srities žinovai: raštininkai, sekretoriai ir perrašinėtojai. Tokios raštinės atsirado Algirdo ir Kęstučio laikais. Galutinės Valstybės raštinės susikūrė XV amžiuje. Jų pagrindu susikaupė archyvas, vadinamas Lietuvos Metrika.

Lietuvos Metrikoje svarbią vietą užima gaunamų dokumentų originalai, kurie registruojami aktų knygose. Didžiojo Lietuvos kunigaikščio raštinės specialiose aktų knygose XVI a. registruojami ne tik gaunami, bet ir išsiunčiami dokumentai. Inventorinė apskaita pamažu tobulėjo. Šiuo laikotarpiu visus turimus dokumentus pradėta rūšiuoti pagal pobūdį ir įrašinėti į atskiras knygas.

Plėtojant ir tobulinant inventorinę apskaitą, nemažą reikšmę turėjo periodiškas gyventojų surašymas. Šie surašymai buvo susiję su mokesčių iš valstiečių rinkimu. Į atskirus sąrašus buvo įrašoma šeimos galva (dūmo šeiminkas). Atsirado sąrašai, kuriuose valstiečiai buvo grupuojami pagal turimą turtą.

Išsigalėjus feodaliniams santykiams, inventorinė apskaita pamažu peraugo į ūkinę apskaitą. Tuo metu sėkmingiausiai apskaita buvo tvarkoma Lietuvos dva-

ruose. Daugiausia dėmesio skiriama žemės plotų ir žemės ūkio produktų apskaitai. Ypač kruopščiai tvarkoma baudžiauninkų atliekamų darbų apskaita, kuri buvo vadinama lažo apskaita. Lažo apskaitai buvo naudojama speciali knyga, kurioje buvo žymimas dirbtų dienų skaičius. Lažo knygoje kiekvienam baudžiauninkui buvo skiriamas atskiras puslapis, kuriame buvo daromi chronologiniai įrašai. Visuose Lietuvos dvaruose XVI–XVII a. buvo tvarkomos ne tik lažo, bet derliaus, mokesčių, baudžiauninkų judėjimo, paveldo, notarinės ir kitos knygos. Daugėjant dvaro knygų, joms pildyti dvarininkas pasitelkdavo raštininkus. Šį darbą atlikti buvo parenkami ir mokomi gabesni baudžiauninkų vaikai.

Didelę įtaką Lietuvos apskaitos raidai darė vienuolynai, kurie turėjo nemažai įvairaus turto ir vykdė plačią veiklą. Tvarkant vienuolynų ūkį, reikėjo tikslių duomenų apie piniginius ir materialinius išteklius. Grynujų pinigų apskaitą tvarkė išdininkas. Tam buvo naudojama pinigų knyga. Joje buvo išsamiai aprašoma, koku tikslu išmokėti pinigai, iš kur ir kaip jie gauti. Kai kurie vienuolynai turėjo dvi pinigų knygas – pajamų ir išlaidų. Produktų apskaitai buvo kitos knygos. Specialioje valgyklos knygoje buvo žymima, kiek maisto produktų suvartoja vienuoliai.

Vienuolynuose apskaita buvo gana tvarkinga, nes vienuoliai, palyginti su dvarininkais, buvo labiau išsilavinę.

Gamybinė apskaita Lietuvoje atsirado apie XVII a. vidurį. Jos plėtrai didžiausią įtaką turėjo Prancūzijos, Vokietijos ir Rusijos apskaita.

1. 1. 3. Apskaitos raida tarpukario nepriklausomoje Lietuvoje ir Antrojo pasaulinio karo metais

Buhalterinėje apskaitoje naudojamų registru pildymo tvarką daugiausia lėmė įmonių dydis. Didelių įmonių apskaita gerokai skyrėsi nuo vidutinių ir mažų įmonių. Didžiosios įmonės, panaudodamos užsienio kapitalą, visokiais būdais stengėsi išstumti iš rinkos mažesnes įmones, todėl didelių įmonių sparčiai daugėjo, pavyzdžiui, 1935–1937 m. jų skaičius padidėjo 2 kartus, o vidutinių – tik 0,5 karto. Daugiausia buvo maisto (apie 50 %) ir lengvosios pramonės (16 %) įmonių.

Atsižvelgiant į samdomų darbuotojų skaičių, visos įmonės buvo skirstomos į 9 kategorijas. Pavyzdžiui, pirmai kategorijai priklausė įmonės, turinčios nuo 500 iki 1 000 darbuotojų. Septintos kategorijos įmonėse dirbo ne daugiau kaip 10 darbuotojų, aštuntos kategorijos – 2–4 darbuotojai. Devintai kategorijai buvo priskirtos amatininkų dirbtuvės, kurios neturėjo teisės samdyti darbuotojų. Kiekvienos kategorijos įmonių apskaitos tvarkymo taisyklės buvo numatytos 1924 m. Buhalterinės apskaitos įstatyme. Pavyzdžiui, 1–4 kategorijos pramonės įmonės privalėjo tvarkyti šias knygas: 1) Memorialą (žurnalą), 2) Kasos, 3) Di-

džiąją, 4) Medžiagų, 5) Gamybos išlaidų, 6) Pagamintos produkcijos, 7) Prekių pardavimo, 8) Atsiskaitymų, 9) Korespondencijos.

Tuo metu buvo siūloma naudotis vokiškąja arba prancūziškąja apskaitos formomis, tačiau dėl metodinių rekomendacijų ir aukštos kvalifikacijos specialistų stokos jas buvo sunku pritaikyti. Todėl įvairioms buhalterinės apskaitos operacijoms aprašyti buvo naudojami savo gamybos dokumentai ir pagalbinės knygos.

Hitlerinei Vokietijai okupavus Lietuvą, visos didelės įmonės tapo karo grobiu ir buvo paskelbtos Vokietijos nuosavybe. Daugelis jų pradėjo vykdyti Vokietijos karinius užsakymus, dirbo labai sunkiomis sąlygomis, dažniausiai – nuostolingai. Jų gaunamos pajamos nekompensavo gamybos išlaidų, įmonės klimpo į skolas, todėl buvo uždaromos, o visi įrenginiai, žaliavos, technologijos ir darbininkai – išvežami į Vokietiją. Didelių įmonių buhalterijose dirbo vokiečių įgaliotiniai. Kartu su Lietuvos finansų inspektorais jie tikrino įmonių finansinę veiklą. Finansinę apskaitą 1942 m. sudarė ne tik balansas bei pelno (nuostolių) ataskaita, bet ir inventorizacijos apyrašas. Apyraše turėjo būti parodytas visas įmonės ilgalaikis ir trumpalaikis turtas, įmonės debitorinės ir kreditorinės skolos. Apskaita tvarkoma tik Vokietijos markėmis. Įmonėse taikoma labai griežta komercinės paslapties sistema. Šiam laikotarpiui būdingas apskaitos duomenų falsifikavimas. Karo metais užpildytos apskaitos knygos buvo sugadintos ar sunaikintos.

1. 1. 4. Apskaitos tvarkymas sovietų valdžios metais

Lietuvą 1940 m. inkorporavus į Sovietų Sąjungos sudėtį, visi buhalterinės apskaitos klausimai Lietuvoje neatskiriama susiejami su sovietinės buhalterinės apskaitos organizavimo sistema. Visi komunistų partijos ir sovietų vyriausybės nutarimai, potvarkiai ir kiti direktyviniai dokumentai, reglamentuojantys buhalterinės apskaitos tvarkymą, tapo privalomi visoje Sovietų Sąjungos teritorijoje.

Šis Lietuvos buhalterinės apskaitos raidos etapas truko išties 50 metų. Du svarbiausi jo bruožai, darę didžiausią įtaką buhalterinės apskaitos plėtrai: 1) griežto centralizuoto vadovavimo ir jos reglamentavimo sustiprinimas, 2) pastangos buhalterinės apskaitos teoriją ir metodologiją susieti su politika. Centralizuoto vadovavimo buhalterinei apskaitai stiprinimas buvo tiesiogiai susijęs su įvairių naujų direktyvinių dokumentų, reglamentuojančių atitinkamus buhalterinės apskaitos klausimus, leidimu. Jų įgyvendinimas lėmė daugybę pakeitimų buhalterinės apskaitos sistemoje. Tai, kad buhalterinėje apskaitoje, kaip ir daugelyje kitų veiklos sričių, nebuvo stabilumo, menkino jos svarbą ir prestižą.

Bendra griežta ir centralizuota politika nuskurdino sovietinę buhalterinę apskaitą, trukdė plėtoti jos teoriją. Didžiausia žala padaryta sąjunginių respublikų nacionalinės buhalterinės apskaitos raidai. Šiuo laikotarpiu ypač nepriekaištingai

reikėjo laikytis centrinių SSRS institucijų direktyvų (instrukcijų, nuostatų, nutarimų). Ilgainiui tai tapo norma, privalomu dalyku, o apie nacionalinę respublikų buhalterinės apskaitos sistemos plėtrą ir tobulinimą nustota kalbėti. Todėl per visą šį laikotarpį buhalterinės apskaitos klausimams gerokai mažiau dėmesio skyrė ir Lietuvos Respublikos Vyriausybė, buvo priimami faktiškai beveik tokie pat kaip ir sąjunginiai (tik išversti į lietuvių kalbą) direktyviniai dokumentai.

Vis dėlto per šį laikotarpį Lietuvoje pasiekta ir kai kurių laimėjimų. Buvo taikomas medžiagų apskaitos ir produkcijos savikainos skaičiavimo metodas ir žurnalinė-orderinė, perforacinė ir automatizuota lentelinė apskaitos formos, kuriamos centralizuotos buhalterijos.

1. 1. 5. Apskaitos pertvarkymas atkūrus Lietuvos nepriklausomybę

1990 m. kovo 11 d. atkūrus Lietuvos nepriklausomybę, buhalterinei apskaitai iškilo naujų uždavinių. Rinkos ekonomikos sąlygomis negali būti veiklos sričių, kuriose nereikėtų buhalterinės apskaitos informacijos. Analizuodamas nepriklausomos Lietuvos buhalterinės apskaitos raidą, J. Mackevičius [2, p. 144–151] išskyrė šiuos pagrindinius etapus:

- 1) Apskaitos pertvarkymo būtinybės (1990–1991).
- 2) Normatyvinių aktų priėmimo (1992–1995).
- 3) Normatyvinių aktų diegimo ir tobulinimo (1996–2001).
- 4) Integravimo į Europos Sąjungos apskaitos sistemą (2002–2005).
- 5) Apskaitos kokybės reikalavimų.
- 6) Informacinių sistemų diegimo ir tobulinimo.
- 7) Apskaitos integravimo į elektroninę erdvę.

Pirmame etape iškilo klausimai, kokia turi būti Lietuvos buhalterinės apskaitos sistema, kokie pagrindiniai jos principai ir ypatybės. Svarbiausi nuveikti šiuo laikotarpiu darbai – parengti Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo, buhalterinės apskaitos sąskaitų plano, finansinių ataskaitų formos, apskaitos organizavimo individualiosiose ir mažose įmonėse nuostatų projektai ir kitos nuostatos.

Antrame etape priimtas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1991 m. gruodžio 17 d. nutarimas „Dėl buhalterinės apskaitos ir atsakomybės organizavimo“. Jame Lietuvos Respublikos finansų ministerija buvo įpareigota imtis priemonių pritaikyti Lietuvoje pirmuosius tarptautinius apskaitos standartus. Vėliau 1992 m. birželio 18 d. Vyriausybė patvirtino Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos pagrindų įstatymą, kuris įsigaliojo nuo 1993 m. sausio 1 d. 1993 m. spalio 27 d. priimtas nutarimas „Dėl įmonių, turinčių juridinio asmens teises, metinės finansinės atskaitomybės“ (šiuo nutarimu buvo patvirtinta nauja metinės finansinės

atskaitomybės sudarymo ir pajamų bei sąnaudų pripažinimo apskaitoje tvarka). Be to, Finansų ministerija patvirtino naują pavyzdinį buhalterinės apskaitos sąskaitų planą.

Pažymėtinas ir kitas labai svarbus šio etapo bruožas – apskaita tapo nauja ir pelninga verslo rūšimi. Susikūrė nemažai įvairių apskaitos įmonių. Tai – teigiamas demokratinės visuomenės reiškinys, padedantis ugdyti buhalterio profesijos prestižą.

Trečio etapo pradžia reikėtų laikyti Finansų ministerijos 1995 m. birželio 29 d. išleistą įsakymą „Dėl Audito ir apskaitos instituto steigimo“¹.

Susikūrus šiai institucijai, pradėti rengti nacionaliniai apskaitos ir audito standartai, audito ir apskaitos įstatymai, Buhalterių ir auditorių profesinės etikos kodeksas ir daugelis kitų metodinių priemonių, būtinų apskaitai tvarkyti.

Tobulinant Lietuvos apskaitos sistemą, būtina:

- 1) vadovautis Tarptautiniais apskaitos standartais (TAS), Tarptautiniais finansinės atskaitomybės standartais (TFAS), naujausiomis ES direktyvomis, Verslo apskaitos standartais (VAS), nacionaliniais įstatymais;
- 2) remtis istorine ir praktine apskaitos tvarkymo Lietuvos įmonėse patirtimi;
- 3) įvertinti Lietuvos ekonomines sąlygas ir ypatybes;
- 4) suderinti apskaitos nuostatas, sąvokas ir terminus su Lietuvos Respublikos galiojančiais įstatymais, statistine atskaitomybe, mokesčių ir kitais norminiais aktais;
- 5) didinti buhalterių įsidarbinimą vieningoje ES darbo rinkoje;
- 6) perkelti apskaitą į elektroninę erdvę;
- 7) sutelkti dėmesį į kokybinius apskaitos reikalavimus.

Per labai trumpą laikotarpį Lietuvoje jau sukurta nauja apskaitos sistema. Ji save pateisino praktinėje įmonių veikloje.

1. 2. INFORMACIJOS SISTEMŲ ESMĖ

Apskaitos informacija vadinami iš patikimo šaltinio gauti ir tinkamai užfiksuoti apskaitos duomenys, kurie naudojami valdymui arba gali būti naudingi valdytojams ateityje.

Informacijos ir duomenų sąvokų tapatinti negalima. Kiekvienas pranešimas yra žinios apie valdomą objektą, t. y. duomenys apie jį, tačiau ne kiekvienam

¹ Nuo 2016 m. sausio 1 d. – Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie LR finansų ministerijos. Įgyvendinti visas savininko teises ir pareigas įpareigota Finansų ministerija.

pranešimui reikia valdymo įtakos, jis nebūtinai suteikia naujų žinių – informacijos. Tarp informacijos, duomenų ir žinių yra sudėtinga dialektinė priklausomybė. Duomenys gali teikti vertingą informaciją ir, atvirkščiai, neturėti svarbios reikšmės.

Norintieji pasinaudoti informacija privalo turėti žinių. Žinojimas – svarbiausias dalykas, kuris nurodo, kur ieškoti duomenų.

Žinios yra apibrėžiamos įvairiai, pvz., tai galėtų būti idėjų, taisyklių ir procedūrų derinys, lemiantis sprendimus ir veiksmus.

Duomenys yra skaičiai, faktai, vaizdai. Tai gali būti gaminių, prekių pavadinimai, duomenys iš žinybų. Kasdieniame gyvenime mes gauname tiek daug duomenų, kad visų nepajėgiame įvertinti. Duomenys tėra „žali“, neįvertinti faktai. Apdorojant duomenis gaunama informacija. Duomenų apdorojimas yra brangus, sietinas su ekonomine nauda.

Informacija gaunama surinkus duomenis ir juos prasmingai apdorojus. Kompiuteris yra puiki priemonė duomenims rūšiuoti ir pateikti naudingą informaciją. Pavyzdžiui, kai jums trūksta grynųjų pinigų ir jūs sustojate prie bankomato, įvedate tam tikrus savo duomenis. Duomenis tiesiogiai apdoroja banko kompiuterinė sistema. Ši sistema naudoja įvestus ir saugomus joje duomenis ir pateikia mums pinigų ir norimą informaciją, pvz., apie pinigų likutį sąskaitoje. Informacija turi savo vertę, kai atsižvelgiant į ją priimami sprendimai ir atliekami veiksmai. Buhalterinė apskaita sukuria milžinišką informacijos fondą, kurio padedamos įmonės gali dalyvauti globalioje konkurencinėje kovoje. Priimant sprendimus gali būti ir kiti žinių, duomenų ir informacijos santykiai¹. Pagal autorių pateiktą seką, ryšiai gali būti tokie:

Duomenys → Informacija → Žinios

Žinios → Informacija → Duomenys

Informacija → Duomenys → Žinios

Ekonominio objekto valdymą tiesiogiai parodo ekonominė informacija, t. y. žinios, susijusios su įmonių ir jų padalinių veikla. Ekonominė informacija atsiranda ir funkcionuoja dėl žmonių ūkinės veiklos, parodydama gamybinius santykius, objektyvius dėsningumus. Ji vartojama apdorota, įvairiai sugrupuota. Ekonominę informaciją įmonės darbuotojai vartoja vertindami atitinkamas situacijas, reiškinius, procesus, priimdami valdymo sprendimus, todėl ji turi būti pateikta suprantama forma. Tai žiniaraščiai, lentelės, grafikai. Juose informacija vaizduojama skaičiais, raidėmis, simboliais.

¹ Vida Davidavičienė, Rimantas Gatautis, Narimantas Paliulis, Rimantas Petrauskas. *Elektroninis verslas*. Vilnius: Technika, 2009.

Informacija turi būti perduodama iš patikimo šaltinio laiku ir tiksliai adresatui. Jos kūrimo vertė neturi būti didesnė už teikiamą naudą. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatyme (toliau – Buhalterinės apskaitos įstatymas, BAĮ) nurodoma, kad apskaitinė informacija turi būti:

- tinkama, objektyvi ir palyginama;
- pateikiama laiku;
- išsami ir vertinga vidaus ir išorės informacijos vartotojams.

Pateiktas BAĮ informacijos apibūdinimas rodo keliamus kokybės reikalavimus. Informacijos pateikimas laiku. Laiku pateikti informaciją padeda brūkšniniių kodų nuskaitymas (skenavimas), elektroninis duomenų perdavimas: pvz., mokesčių deklaracijų persiuntimas. Laiku pateikta informacija leidžia priimti patikimesnius sprendimus įmonės atžvilgiu. Jos turi užtekti sprendimams priimti. Informacija turi patekti ten, kur ji laukiama, pvz., apie darbo užmokesčio pervedimą į banko korteles. Jei informacija pateks kitur, ji bus traktuojama kaip šiukšlė. Vien sukaupti informaciją nepakanka, svarbu išdėstyti tada ir ten, kur jos reikia.

Dabartinės konkurencijos sąlygomis be buhalterinės apskaitos neįmanoma sėkmingai plėtoti verslo.

1. 3. BUHALTERINĖS APSKAITOS ESMĖ IR UŽDAVINIAI

Rinkos ekonomikos sąlygomis didžiąją dalį informacijos pateikia buhalterinė apskaita. Mokslininkai iki šiol nesugalvojo vieno tikslaus buhalterinės apskaitos apibrėžimo, nusakančio apibendrintus buhalteriių tikslus, todėl pasaulinėje praktikoje tokių apibrėžimų yra daug.

Buhalterinės apskaitos įstatyme pateiktas toks buhalterinės apskaitos apibrėžimas:

Buhalterinė apskaita – ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, išreikštų pinigais, registravimo, grupavimo ir apibendrinimo sistema, skirta informacijai, reikalingai priimant ekonominius sprendimus, gauti ir (arba) finansinių ataskaitų rinkiniui sudaryti.

Kartais literatūroje pateikiamas paprastas apibrėžimas: *Apskaita yra verslo kalba.*

Buhalterinė apskaita yra informacinės sistemos dalis, teikianti 80–90 % informacijos apie įmonės ūkinę ir finansinę veiklą. Taigi buhalterinės apskaitos paskirtis – vykdyti informacines funkcijas ir sisteminti informaciją mums reikiama kryptimi.

Informacinių funkcijų uždaviniai yra tokie:

- 1) teikti visą ir teisingą informaciją apie įmonės valdymą (vidinė informacija);
- 2) teikti informaciją išorės informacijos vartotojams (Mokesčių inspekcijai, Statistikos departamentui prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Statistikos departamentas), ministerijoms, bankams, tiekėjams, pirkėjams, savininkams, kreditoriams ir kt.);
- 3) garantuoti turto apsaugą, laikytis ūkinę veiklą reglamentuojančių teisės normų.

Finansinės apskaitos informacijos vartotojų kategorijos pateiktos 1 lentelėje. Tiek vidaus, tiek išorės informacijos vartotojai turi savų interesų. Įmonių vadovams svarbu, kad jų vadovaujama įmonė lydėtų sėkmė, kad jos veikla būtų pelninga. Bankai, teikdami įmonei paskolą, siekia užsitikrinti, kad paskola būtų gražinama laiku. Mokesčių inspekcijai svarbu surinkti mokesčių tiek, kiek priklauso. Tiekėjai yra suinteresuoti laiku gauti pinigus už parduotas prekes. Įmonės darbuotojams labai svarbu žinoti, ar visą laiką turės darbo, ar bus didinamas darbo užmokestis, suteikiamos socialinės garantijos. Perkantieji įmonę yra suinteresuoti nesumokėti daugiau negu rinkos kaina.

Visa su įmone susijusia informacija domisi įmonės konkurentai. Jie brangiai sumokėtų, kad galėtų nuodugnai susipažinti su veiksniais, lemiančiais įmonės pelningumą. Juos domina sąnaudų struktūra, kainos, kuriomis įmonė parduoda prekes. Ypač jiems rūpi, kiek kainuoja nusipirkti vienas ar kitas prekes iš tiekėjų. Konkurentai domisi naujomis gamybos technologijomis bei naujais valdymo metodais.

1 lentelė. Finansinės apskaitos informacijos vartotojai

Informacijos vartotojai	
Vidaus	Išorės
Įmonės administracija	Esami ir potencialūs įmonių savininkai
Stebėtojų tarybos bei valdybos nariai	Tiekėjai
Įmonės ir jų padalinių vadybininkai	Pirkėjai (klientai)
Įmonės darbuotojai ir profesinės sąjungos	Bankai
Revizorius (vidaus auditorius)	Konkurentai
Akcininkai	Mokesčių administratoriai
	Partneriai
	Auditoriai, ekspertai, patarėjai
	Juridinių asmenų registras
	Statistikos departamentas
	Visuomenė
	Vertybinių popierių biržos ir kt.
	Lizingo įmonės ir kt.

Pildant finansinės atskaitomybės ataskaitas, labai svarbu išsaugoti duomenis, galinčius būti komercine paslaptimi. Paskleistą aktualią informaciją konkurentai gali panaudoti prieš įmonės interesus. Apskaitos darbuotojai visuomet turi prisiminti, jog įstatymų nustatyta viešai skelbti ir nelaikyti komercine paslaptimi tik finansinių ataskaitų rinkinio duomenų.

Akcininkai suinteresuoti gauti informaciją apie akcijų kainas ir jų pelningumą.

Labai svarbu, kad buhalterinės apskaitos informacijos vartotojai gautų tik jiems reikalingą, tinkamai susistemintą, sugrupuotą informaciją. Nuo buhalterinės apskaitos informacijos priklauso rezultatas, sprendimų priėmimo teisingumas, pasitikėjimas apskaita ir įmone.

1. 4. BUHALTERINĖS APSKAITOS PRINCIPAI IR REIKALAVIMAI

Verslo globalumas verčia derinti apskaitą visame pasaulyje. Rinkos ekonomikos šalyse finansinė apskaita tvarkoma remiantis visuotinai pripažintais principais. Jie vadinami bendraisiais apskaitos principais. Tai apskaitos taisyklės, kurių laikantis tvarkoma apskaita visame civilizuo-tame pasaulyje. Jų svarbą būtų galima palyginti su žmogaus gebėjimu kalbėti kitiems suprantama kalba. Jeigu susikursime tik mums patiems suprantamą kalbą, paprasčiausiai nesusikalbėsime su kitais. Taip pat yra ir apskaitoje: jeigu nesilaikysime visuotinai pripažintų principų, suformuotos finansinės informacijos niekas nesupras. Bendriausi apskaitos principai suformuluoti Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme (toliau – Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas, ĮFAĮ) ir 1 VAS „Finansinė atskaitomybė“ nurodyti šie bendrieji apskaitos principai:

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

1. Vadovaujantis *įmonės principu*, kiekviena įmonė išskiriama kaip atskiras apskaitos vienetas. Savininko ar savininkų investuotas į įmonę turtas apskaitoje turi būti atskirtas nuo jų asmeninio turto. Apskaitos darbuotojai parodo tik

įmonės veiklą. Savininko asmeniniai sandoriai atskirti nuo įmonės sandorių. Priešingu atveju beprasmiška formuoti kokią nors informaciją. Šis principas taikomas visų rūšių įmonėms.

2. *Veiklos tęstinumo principas* – tai prielaida, kad įmonės veikla trunka neribotą laiką, bet nėra bankroto link ar nėra kokios kitokios priežasties, dėl kurios reiktų nutraukti veiklą. Veiklos tęstinumo principas glaudžiai susijęs su periodiškumo principu. Šis principas netaikomas, kai priimamas sprendimas įmonę likviduoti. Įmonės veiklos tęstinumo problema dabartinėmis konkurencingumo verslo sąlygomis tampa labai aktuali ne tik pačiai įmonei, bet ir darbuotojams, tiekėjams, pirkėjams, bankams, investuotojams.

3. Remiantis *periodiškumo principu*, įmonės veikla suskirstoma į atskirus ataskaitinius laikotarpius. Jų trukmė gali būti labai įvairi: metai, pusmečiai, ketvirčiai, mėnesiai. Pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui, sudaromas finansinių ataskaitų rinkinys.

4. Vadovaudamiesi apskaitos *pastovumo principu*, buhalteriai turi labai apdairiai keisti apskaitos metodiką, kad būtų galima palyginti keleto laikotarpių įmonės veiklos rezultatus. Tačiau laikantis šio principo neatsiribojama nuo apskaitos metodikos tobulinimo. Jei įmonė įsitikino, kad tam tikras metodas gali būti naudingas ilgą laiką, toks metodas turi būti taikomas. Apie pokyčius ir jų įtaką veiklos rezultatams turi būti pranešta informacijos vartotojams. Buhalterinės apskaitos įstatyme nustatyta, kad įmonė pasirinktą metodą turi taikyti kiekvienais finansiniais metais. Apskaitos metodą keisti galima tik tais atvejais, kai tuo siekiama teisingai parodyti įmonės finansinių metų turtą, nuosavą kapitalą ir įsipareigojimus, pajamas, sąnaudas.

5. Remiantis *piniginio mato principu*, visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos ir sąnaudos, pinigų srautai finansinių ataskaitų rinkinyje išreiškiami pinigais. Toks matavimas turi pranašumą ir trūkumą. Šio principo pranašumas yra tas, kad įmonės veiklą galima palyginti su kitų įmonių veikla ir apskaičiuoti įmonės darbo veiksmingumo rezultatus. Pirmasis trūkumas yra tas, kad, matuojant ir pateikiant visą įmonės ūkinę veiklą finansinėse ataskaitose tik pinigine išraiška, galima prarasti itin svarbią informaciją, neišreikšiamą pinigais. Gali atsitikti taip, kad dalis mus dominančių įvykių apskritai nebus parodyta apskaitoje. Antrasis trūkumas – pasaulyje nėra stabilios valiutos, kinta pinigų perkamoji galia šalies viduje. Pagal Buhalterinės apskaitos įstatymą ir Euro įvedimo LR įstatymą¹, apskaita tvarkoma ir apskaitos dokumentai išrašomi nacionaline valiuta – euru, o prireikus – ir kitomis užsienio valiutomis. Jei ūkiniai įvykiai įvyksta arba ūkinės operacijos atliekamos užsienio valiutomis, jos apskaitoje perskaičiuojamos į nacionalinę valiutą (eurą) nustatytu santykiu.

6. Vadovaujantis *kaupimo principu*, visos ūkinės operacijos ir ūkiniai faktai

¹ LR euro įvedimo Lietuvos Respublikoje įstatymas. 2014 04 17, Nr. XII-828.

fiksuojami apskaitoje tada, kai jie įvyksta. Duomenų kaupimo principui būdinga tai, kad pajamos atskiriamos nuo įplaukų, o sąnaudos – nuo pinigų išleidimo. *Pajamos turi būti registruojamos tada, kai jos uždirbamos, o jas uždirbant patirtos sąnaudos – kai jos patiriamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimą arba išmokėjimą.* Šis principas svarbus pripažįstant pajamas ir sąnaudas bei apskaičiuojant finansinį rezultatą (pelną arba nuostolius). Jokiu būdu negalima painioti keturių skirtingų sąvokų – *pajamų, sąnaudų, įplaukų ir išlaidų.*

- *Pajamos* – tai ekonominės naudos padidėjimas per ataskaitinį laikotarpį, t. y. įmonės turto padidėjimas arba įsipareigojimų sumažėjimas, kai dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininko įnašus. *Jos registruojamos pagal kaupimo principą.* Tai reikia įsidėmėti. Pajamos laikomos uždirbtos tada, kai produkcija yra parduota (išsiūsta pirkėjui), o paslaugos suteiktos, nesvarbu, ar pirkėjas sumokėjo už prekes ir paslaugas, ar ne.
- *Sąnaudos* – tai ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo, turto pardavimo, netekimo arba turto vertės sumažėjimo, arba įsipareigojimų prisiėmimo per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to sumažėja nuosavas kapitalas, išskyrus jo tiesioginį mažinimą.
- *Įplaukos* – tai įmonės veikloje gautas arba gaunamas turtas (dažniausiai pinigai). Šį apibrėžimą galima papildyti: pinigai ar kitas turtas, gautas už pateiktas prekes (atliktas paslaugas) arba dar nepateiktas prekes ar neatliktus darbus, vadinami įplaukomis.
- *Išlaidos* – tai išleisti pinigai (ar kitokios vertybės), už kuriuos mainais gaunamas koks nors kitas materialusis ar nematerialusis turtas, ataskaitiniu laikotarpiu neuždirbant pajamų. *Išlaidos neuždirba pajamų.* Pavyzdžiui, sausio mėnesį įmonė pardavė produkcijos už 3 000 €, iš pirkėjų gavo 2 000 €. Pagal šią operaciją į pardavimo pajamas reikia įrašyti 3 000 €. Įmonės darbuotojams sausio mėnesį priskaičiuota 4 000 € atlyginimo, išmokėta 3 500 €. Į šio mėnesio sąnaudas reikia įrašyti 4 000 € sumą.

7. *Palyginimo principu* vadovaujamasi, kai skaičiuojamas finansinis rezultatas (pelnas arba nuostoliai). Remiantis kaupimo principu apskaičiuotas ataskaitinio laikotarpio uždirbtas pajamas būtina palyginti su patirtomis šias pajamas uždirbant sąnaudomis. Palyginimo principas apibrėžtas ĮFA įstatyme:

Pajamos, uždirbtos per ataskaitinį laikotarpį, siejamos su to laikotarpio sąnaudomis uždirbant tas pajamas. Sąnaudos, tenkančios skirtingiems ataskaitiniams laikotarpiams, paskirstomos laikotarpiams, per kuriuos įmonė uždirbs pajamų.

Galutinis įmonių tikslas yra gauti pelno, t. y. patirti kuo mažiau sąnaudų ir uždirbti kuo daugiau pajamų. Turtas turi duoti ekonominę naudą.

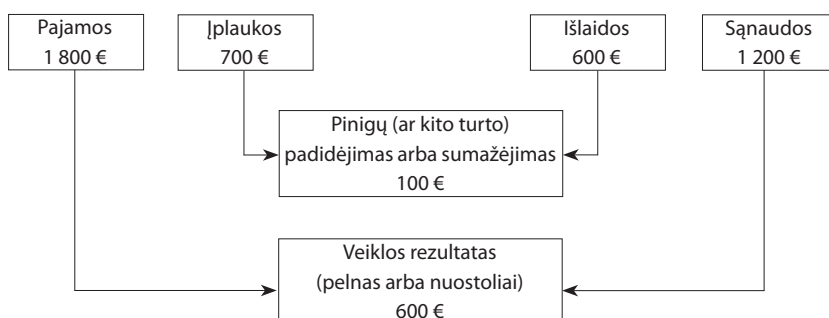
Kada pripažįstamos pajamos? Pajamos pripažįstamos vadovaujantis kaupimo principu: apskaitoje registruojamos tada, kai jos uždirbamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimą.

Kada pripažįstamos sąnaudos?

Sąnaudos apskaitoje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo bei palyginimo principais ir pripažįstamos tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos, neatsižvelgiant į pinigų išleidimo laiką.

PAVYZDYS

201X m. lapkričio 29 d. O. Simaitis nupirko prekių už 1 200 €, tačiau už jas iš karto sumokėjo tik 600 €, pažadėdamas likusią dalį skolos grąžinti, vos tik prekes parduos ir už jas gaus pinigų. Tą pačią dieną O. Simaitis prekes pardavė L. Jonaičiui už 1 800 €, tačiau šis sumokėjo tik 700 €, o likusią dalį pažadėjo grąžinti gruodžio 10 d.



1 pav. Kaupimo ir palyginimo principų schema

Pinigų gavimo faktas neturi nieko bendra su pajamų pripažinimu. Lyginti galima tik įplaukas su išlaidomis arba pajamas su sąnaudomis.

Palyginę pinigines įplaukas su išlaidomis, sužinome, kiek yra pinigų. Palyginę pajamas su sąnaudomis, apskaičiuojame veiklos rezultatą (pelną arba nuostolius).

$$\text{PAJAMOS} > \text{SĄNAUDOS} = \text{PELNAS} (1\,800 - 1\,200) = 600 \text{ €}$$

$$\text{PAJAMOS} < \text{SĄNAUDOS} = \text{NUOSTOLIAI}$$

Pastaba. Formulėse pirma rašomos pajamos, o tada – sąnaudos. Be patirtų sąnaudų neuždirbtume pajamų. Jos lemia pelno (nuostolių) dydį ir pelno mokestį.

8. *Atsargumo principas* buhalterius įpareigoja labai atsargiai vertinti visus įmonės veiklos rezultatus. Turi būti pasirenkami tokie apskaitos metodai, kuriais įmonės turto, nuosavo kapitalo, išipareigojimų, pajamų ir sąnaudų vertė negalėtų būti nepagrįstai padidinta arba sumažinta. Įmonė finansinėse ataskaitose parodo tik iki paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos uždirbtą pelną.

9. Remiantis *neutralumo principu* apskaitos informacija turi būti pateikiama nešališkai, be išankstinio nusistatymo, objektyviai ir neturėtų daryti įtakos apskaitos informacijos vartotojams dėl nepagrįstai palankių įmonei sprendimų.

10. Pagal *turinio svarbos principą* ūkinių operacijų turinys turi atitikti ekonominę realybę. Ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai į apskaitą traukiami pagal jų turinį ir ekonominę prasmę, o ne pagal jų juridinę formą.

Išvardytais principais vadovaujasi visų sričių (gamybos, statybos, žemės ūkio, prekybos ir kt.) apskaitos darbuotojai. Šiuo metu nurodyti principai taikomi prie Tarptautinių apskaitos standartų ir kartu derinami su Europos Sąjungos direktyvų reikalavimais. Mokantis buhalterinės apskaitos pradmenų ir finansinės apskaitos, nuolat teks grįžti prie šių apskaitos principų. Iš karto juos suvokti yra gana sunku. Gyvenimas nestovi vietoje. Principai kuriami ir plėtojami, tikslinami vadovaujantis globaliomis verslo sąlygomis.

Su bendraisiais apskaitos principais glaudžiai susiję apskaitos reikalavimai. Pagrindiniai iš jų yra šie:

1. *Svarbumas*. Apskaitoje turi būti parodyta tik valdymui svarbi informacija, atsisakant ne tokių reikšmingų duomenų.
2. *Patikimumas*. Tik objektyvūs ir tikslūs apskaitos duomenys gali būti patikima informacijos bazė tinkamiems valdymo sprendimams. Patikimumo reikalavimo įgyvendinimas – tai iš esmės trukdžių iš informacinės sistemos pašalinimas.
3. *Informacijos pateikimas laiku*. Apskaita turi pateikti duomenis tada, kai jų reikia valdymo sprendimams priimti. Tačiau čia neturi būti skubos, kuri daro neigiamą įtaką apskaitos informacijos patikimumui.
4. *Konservatyvumas* (apdairumas). Buhalteris, rinkdamasis įmonės veiklos apskaitos ir įvertinimo metodą, visuomet pirmenybę turi teikti tam metodui, kurį pritaikius būtų gauti nepalankiausi įmonės rezultatai, kad vertindami įmonės veiklą apskaitos informacijos vartotojai būtų apsaugomi nuo perdėto optimizmo.
5. *Optimalumas*. Jo esmė ta, kad išlaidos, susijusios su apskaitos tvarkymu ir atskaitomybės sudarymu, turi būti bent jau ne didesnės už naudą, kurią tikimasi gauti panaudojus apskaitos informaciją. Iš mažiausio pradinių apskaitos duomenų kiekio būtina gauti kuo daugiau valdymui vertingos informacijos.

1. 5. BUHALTERINĖS APSKAITOS RŪŠYS

Plėtojantis pramonei, XIX a. pabaigoje–XX a. pradžioje buhalterinė apskaita įmonėse išsiskyrė į 2 sąlygiškai savarankiškas dalis:

- finansinę apskaitą;
- valdymo apskaitą, atsižvelgiant į LR teisės aktus.

Ji reglamentuojama, tvarkoma vadovaujantis TAS, TFAS, ES direktyvomis ir nacionaliniais apskaitos standartais.

Finansinė apskaita – tai viena iš apskaitos rūšių, apimanti ūkinių–finansinių operacijų fiksavimą, analizę ir šios informacijos pateikimą vartotojams. Šios rūšies apskaitos informacija tvarkoma pagal Bendruosius apskaitos principus. Finansinė apskaita susijusi su nustatytos formos finansinių ataskaitų rengimu išorės vartotojams.

Valdymo (vidaus) apskaita – informacijos, reikalingos ūkio subjektui valdyti, rinkimas, sisteminimas, įvertinimas ir pateikimas.

Šios rūšies apskaitos informacijos vartotojas yra vidinis – tai įmonės administracija, vadybininkai, darbuotojai. Lietuvos verslo pasaulis keičiasi. Tarp verslo partnerių didėja globalinė konkurencinė kova. Įmonėms prireikė specifinės apskaitos informacijos valdymo apskaitai. Įmonės, turinčios patikimą valdymo apskaitos sistemą, potencialiai turi daugiau galimybių laimėti konkurencinėje kovoje. Šios rūšies apskaita teikia informaciją apie įmonės veiklą, produktų gamybą, konkrečių padalinių ir jų darbuotojų indėlį į įmonės veiklos rezultatus. Valdymo apskaita išsiskiria tuo, kad ji pateikia ne tik faktinių žinių (praities duomenų, tai būdinga finansinei apskaitai), bet ir planinės informacijos: išlaidų sąmatas, pelno ir kitų rodiklių prognozes. Didžioji dalis šios informacijos yra konfidenciali. Ji neteiktina išorės informacijos vartotojams.

Pagrindinius finansinės ir valdymo apskaitų bruožus, jų tikslus galima palyginti pažvelgus į 2 lentelę. Kiekvienai apskaitos rūšiai keliami kitokie tikslai.

Valdymo apskaitos ataskaitos priklauso nuo įmonės veiklos specifikos. Įmonė pati pasirenka ataskaitų struktūrą, rodiklių apimtį ir sudarymo terminus. Pagrindinis finansinės ir valdymo apskaitų skirtumas yra skirtingi informacijos vartotojai ir ataskaitų struktūra. Finansinė apskaita gana griežtai reglamentuojama tarptautiniu ir nacionaliniu mastu. Be to, kiekvienos šalies valdžia savo reglamentais nustato šios apskaitos tvarkymo taisykles. O valdymo apskaitų niekas nereglamentuoja nei tarptautiniu, nei nacionaliniu mastu. Valdymo apskaitos politiką įmonės pasirenka savarankiškai. Valdymo apskaita turi aprūpinti vadovus ir vadybininkus informacija, reikalinga priimant valdymo sprendimus.

2 lentelė. Finansinės ir valdymo apskaitos skirtumai

Palyginimo požymis	Finansinė apskaita	Valdymo apskaita
Pagrindiniai tikslai	Nuolat stebėti ir finansinėje atskaitomybėje apibendrintai pateikti išorės bei vidaus vartotojams informaciją apie įmonės turtą, kapitalo, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų struktūrą bei pinigų srautus	Teikti informaciją įmonės valdytojams, kurie, ja remdamiesi, priima konkrečius valdymo sprendimus ir tikrina, kaip jie įgyvendinami. Pasirenkama savarankiškai
Informacijos vartotojai	Vidaus – įmonės valdymo darbuotojai. Išorės – savininkai ir potencialūs savininkai (akcininkai), kiti investuotojai, bankai, valstybinės įstaigos, profesinės sąjungos	Vidaus – įmonės valdymo darbuotojai. Išorės vartotojams valdymo apskaitos duomenys neteikiami
Apskaitos apimtis	Apima visą įmonės veiklą	Įmonė ir jos padaliniai, taip pat atskirų gaminių rūšys
Ataskaitų ir pranešimų pobūdis	Reglamentuotos finansinės ataskaitos privalomos formos, kurių turinį derina ES valstybės (<i>balansas, pelno (nuostolių) ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita, aiškinamasis raštas</i>) ¹	Detalus pranešimai kiekvienos įmonės valdymo personalui parengiami individualiai jiems patogiausia forma
Reglamentavimo lygis	Valstybė nustato, kokie rodikliai turi būti pateikiami finansinių ataskaitų rinkiniuose	Nereglementuoja jokie tarptautinės ar nacionalinės buhalterinės apskaitos reglamentai
Ataskaitų ir pranešimų periodiškumas	Periodiškai (būtinai kartą per metus, ketvirtį, mėnesį)	Duomenys kaupiami pagal įmonės valdymo personalo poreikį
Mato vienetai	Dominuoja piniginiai matai, retai – natūriniai	Įvairūs natūriniai, piniginiai ir darbo matai
Atskaitinės informacijos struktūros pagrindas	Pagrindinė apskaitos lygybė įgyvendinama sąskaitų sistemoje dvejybinio įrašo būdu	Nėra reglamentuotos struktūros, neprivaloma speciali sąskaitų sistema ir dvejybinis įrašas. Reglamentuoja įmonės vadovo politikos įsakymas (vietinis teisės aktas)
Duomenų tikslumas ir patikimumas	Tiksli informacija yra svarbiausias finansinės apskaitos kokybės kriterijus. Tuo tikslu leidžiama taikyti įvairius turto ir veiklos rezultatų įvertinimo metodus	Svarbiausias valdymo apskaitos kokybės kriterijus yra rezultatinės informacijos tinkamumas valdymo sprendimams priimti ir įgyvendinti. Dažnai informacijos gavimo greičiui teikiama pirmenybė prieš jos tikslumą
Komercinės paslapties aspektas	Finansinės atskaitomybės duomenys negali būti komercinė paslaptis, tačiau įmonės vadovų sprendimu kai kurie iš jų gali būti laikomi konfidencialiais ²	Daugelis valdymo apskaitos ir atskaitomybės duomenų įmonės vadovų sprendimu laikomi komercine paslaptimi ir būna prieinami tik tiems vadybininkams, kuriems jie reikalingi priimant sprendimus
Apskaitos darbuotojų atsakomybė	Nustato kiekvienos valstybės įstatymų leidėjai. Be to, taikomos įvairios priemonės už etikos normų pažeidimus	Įmonėse dirbančių darbuotojų valdymo apskaitos atsakomybės už vidaus apskaitos tvarkymo pažeidimus dydį gali nustatyti tik įmonės vadovas. Tai aprašoma įmonės apskaitos politikoje

¹ ES direktyva 2013/34, 2013 m. birželio 29 d., žr. www.avnt.lt

² Pažymėtina, kad informacija, esanti finansinių ataskaitų rinkinyje, nėra komercinė paslaptis. Juridinių asmenų registras gali suinteresuotiems asmenims pateikti pageidaujamų finansinių ataskaitų kopijas.

Nustatyti griežtas šių apskaitos rūšių ribas yra sunku, nes jos tarpusavyje susijusios, viena kitą papildančios. Ekonominėje literatūroje galima rasti ir kitokių apskaitos palyginimo požymių. Bendri bruožai būtų informacijos teikimas tenkinant įvairius vartotojų tikslus. Kontrolės funkcija, valdymo sprendimų priėmimas, įmonių veiklos prognozė, įmonių veiklos analizė. Abi apskaitos turi pradinę buhalterinės informacijos šaltinį – pirminius dokumentus. Šis bendrumas ypač padidėja kompiuterinės apskaitos sąlygomis. Apskaita – brangus dalykas. Todėl apskaitinės informacijos kaupimas ir tvarkymas neturi kainuoti brangiau už jos pačios teikiamą naudą. Apskaitos rodiklių turi būti tiek, kiek jų reikia informacijos vartotojams. Šie rodikliai turi būti kruopščiai apgalvoti, žinant iš anksto jų kaupimo tikslus. Negalima pamiršti apskaitoje taikomo optimalumo reikalavimo ir poreikio išvengti perteklinės informacijos.

1. 6. BUHALTERINĖJE APSKAITOJE TAIKOMI MATAI

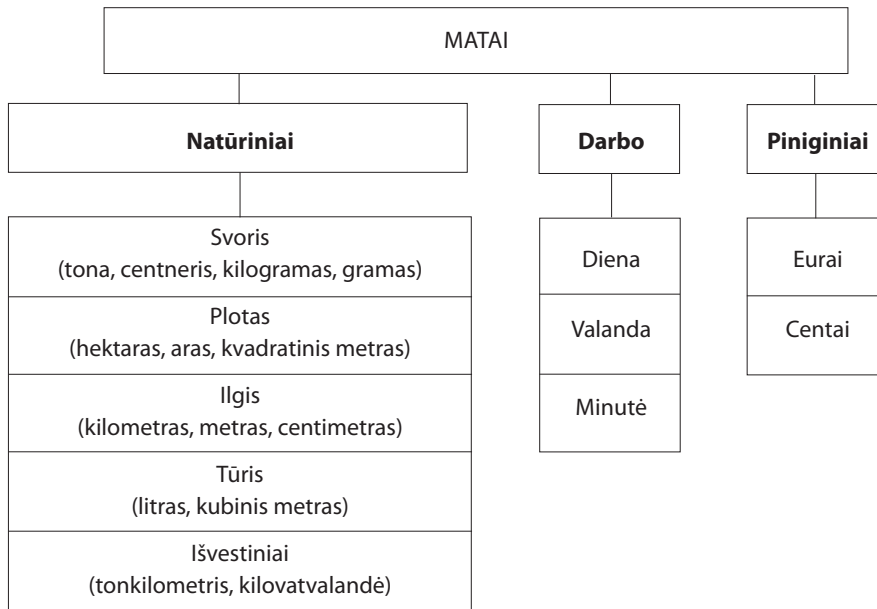
Įmonės ūkinius įvykius ir ūkines operacijas apskaitoje galima atvaizduoti taikant tam tikrą matų sistemą. Šiuolaikiškos apskaitos organizavimo sąlygomis matai turi būti:

- tarpusavyje palyginami;
- išreiškiami skaičiais;
- išreiškiami stabiliais mato vienetais;
- suprantami vartotojams;
- pakankamai tikslūs vartotojams;
- racionaliai apskaičiuoti;
- teikiami valdymo sprendimams priimti ir įvertinti.

Apskaitoje taikomi matai pavaizduoti 2 paveiksle.

Natūriniai matai yra seniausi ūkinės apskaitos matai, taikyti Lietuvoje. Jie skirti ūkinėms operacijoms ir ūkiniams faktams (ilgiui, tūriui ir svoriui) apibūdinti. Tai vienetai, poros, ilgio matai (centimetrai, metrai ir kt.), tūrio matai (kubiniai metrai, litrai ir kt.) ir svorio matai (kilogramai, centneriai, tonos ir kt.). Natūriniai matai dažniausiai taikomi į apskaitą įtraukiant prekes materialiąsias vertybes pagal jų rūšį, pavadinimą ir pan. Jie jas apibūdina ne tik kiekybiškai, bet ir kokybiškai.

Šių matų trūkumas yra tas, kad jais negalima apibendrinti skirtingo pobūdžio apskaitos duomenų, pavyzdžiui, negalima sudėti tūrio ir ploto, svorio ir ilgio matų. Sudėtingiems reiškiniams apskaitoje taikomi išvestiniai matai. Jie parodo kiekybinę charakteristiką, gautą skaičiavimo būdu iš dviejų ar kelių mato vienetų (pvz.: elektros energijos matas – kilovatvalandės, transporto darbų – tonkilometrai).



2 pav. Matų skirstymas

Darbo matai taikomi sunaudotam darbo laikui apskaitoje parodyti. Jie išreiškiami laiko vienetais: darbo dienomis, valandomis, minutėmis. Šie matai taikomi darbo užmokesčiui, darbo našumui, įvykdytoms išdirbio normoms apskaičiuoti ir kitiems rodikliams nustatyti. Darbo matai derinami su natūriniais ir piniginiais matais. Šie matai apskaitoje yra svarbūs, tačiau taikomi ribotai, nes dėl darbo rūšių įvairumo ne visada juos galima apibendrinti.

Piniginiai matai. Buhalterinės apskaitos įstatyme ir LR euro įvedimo Lietuvos Respublikoje įstatyme numatyta, kad apskaita tvarkoma ir apskaitos dokumentai surašomi naudojant piniginį vienetą – eurą, o prireikus – eurą ir užsienio valiutą. Piniginiai matai čia taikomi kartu su natūriniais ir darbo matais. Jie apibendrina turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, pajamas, sąnaudas, todėl jų taikymo sritis yra labai plati. Apibendrinamasis piniginis matas taikomas beveik visiems įmonių ūkinės veiklos rodikliams (parduotai produkcijai, darbo užmokesčiui, darbo našumui, produkcijos savikainai, pelnui, rentabilumui) skaičiuoti.

Piniginiai matai turi ir trūkumų – apibendrinant viską pinigais, gali būti prarasta vertinga informacija apie ūkinius faktus, kurių pinigais neįmanoma pamatuoti.

ANTRAS SKYRIUS

Turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų esmė apskaitoje

Tikslas

Sužinoti įmonės turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų sudėtį ir lygybės sudarymo principus

Uždaviniai

- 1. Sužinoti, kaip skirstomos Lietuvos Respublikos įmonės.*
- 2. Suvokti turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų esmę ir tarpusavio ryšį.*
- 3. Suprasti ūkinių operacijų įtaką turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų pokyčiams.*
- 4. Išmokti praktiškai skirstyti konkrečios įmonės turtą, nuosavą kapitalą ir įsipareigojimus.*
- 5. Gebėti sudaryti nesudėtingas finansines ataskaitas.*

TREČIAS SKYRIUS

Buhalterinis balansas

Tikslas

Išmokti sudaryti buhalterinį balansą

Uždaviniai

- 1. Išmokti apibrėžti sąvokas, susijusias su balansu.*
- 2. Suprasti, kaip informacija balanse grupuojama pagal 2 VAS „Balansas“ vidutinėse ir didelėse įmonėse.*
- 3. Suvokti balanso elementų struktūrą ir jų ryšius su pelno (nuostolių) ataskaita.*
- 4. Išmokti praktiškai sudaryti įmonės balansą.*

KETVIRTAS SKYRIUS

Buhalterinės sąskaitos ir dvejybinis įrašas

Tikslas

Išmokti apskaitoje pavaizduoti ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių pokyčius

Uždaviniai

- 1. Išmokti identifikuoti ūkines operacijas ir ūkinius įvykius.*
- 2. Žinoti buhalterinių sąskaitų esmę, jų struktūrą ir pasikeitimus jose.*
- 3. Žinoti, kas yra dvejybinis įrašas ir sąskaitų korespondencija.*
- 4. Išmokti nustatyti sintetinių ir analitinių sąskaitų tarpusavio ryšį.*
- 5. Išmokti skirstyti sąskaitas pagal ekonominį turinį, paskirtį ir naudojimo būdą.*
- 6. Suvokti sąskaitų plano esmę ir struktūrą.*

PENKTAS SKYRIUS

Ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių įrašymas į dokumentus

Tikslas

Išmokti parengti pirminius apskaitos dokumentus

Uždaviniai

- 1. Suprasti apskaitos dokumentų reikšmę, jų informacinį ir teisinį aspektus.*
- 2. Susipažinti su apskaitos dokumentų rekvizitais ir sužinoti jų juridinę galią.*
- 3. Išmokti dokumentuoti ūkines operacijas ir ūkinius įvykius.*
- 4. Išmokti skirstyti dokumentus pagal įvairius požymius.*
- 5. Sužinoti dokumentų tvarkymo ypatumus šiuolaikinėmis sąlygomis.*

ŠEŠTAS SKYRIUS

Buhalterinės apskaitos registrai

Tikslas

Išmokti registruoti ūkines operacijas buhalterinės apskaitos registruose

Uždaviniai

- 1. Sužinoti apskaitos registrių esmę, struktūrą ir rūšis.*
- 2. Suvokti apskaitos registrių ir pirminių dokumentų ryšį.*
- 3. Išmanyti apskaitos registrių modifikavimą šiuolaikinėmis sąlygomis.*
- 4. Išmokti daryti įrašus apskaitos registruose.*
- 5. Gebėti tvarkyti Didžiosios knygos sąskaitas.*
- 6. Išmokti taisyti klaidas dokumentuose ir apskaitos registruose.*
- 7. Suprasti, kodėl reikia saugoti dokumentus ir registrus.*

SEPTINTAS SKYRIUS

Buhalterinės apskaitos formos, sistemos, modeliai

Tikslas

Susipažinti su buhalterinės apskaitos formomis ir sistemomis

Uždaviniai

- 1. Suvokti buhalterinės apskaitos formų esmę.*
- 2. Suprasti informacijos apdorojimo kompiuteriu esmę ir kompiuterizuotos buhalterinės apskaitos pranašumus.*
- 3. Sužinoti kompiuterizuotos apskaitos programų parinkimo kriterijus.*
- 4. Susipažinti, kaip apskaitos sistemos taikomos praktiškai.*

AŠTUNTAS SKYRIUS

Buhalterinės apskaitos ciklo baigimas

Tikslas

Išmokti susisteminti apskaitos proceso pabaigos ūkines operacijas ir ūkinius įvykius

Uždaviniai

- 1. Išmokti nustatyti įmonės ataskaitinį laikotarpį.*
- 2. Suvokti inventorizacijos esmę ir reikalingumą.*
- 3. Žinoti pajamų ir sąnaudų pripažinimo tvarką.*
- 4. Išmokti apskaitoje atlikti koreguojamuosius įrašus.*
- 5. Gebėti parengti darbinę atskaitomybės lentelę.*
- 6. Išmokti sudaryti pelno (nuostolių) ataskaitą ir balansą.*
- 7. Išmokti uždaryti pajamų ir sąnaudų sąskaitas.*

DEVINTAS SKYRIUS

Ūkinės veiklos buhalterinė apskaita

Tikslas

Sužinoti ūkinės veiklos pagrindinius apskaitos principus

Uždaviniai

- 1. Išmokti skirstyti ilgalaikį turtą, jį įvertinti.*
- 2. Suvokti ilgalaikio turto nusidėvėjimo esmę.*
- 3. Išmokti ilgalaikio turto sintetinę ir analitinę apskaitą.*
- 4. Suprasti pinigų ir debitorinių skolų esmę, tarpusavio ryšius.*
- 5. Išmokti registruoti dokumentuose ir registruose ūkines operacijas, susijusias su pinigais ir skolomis.*
- 6. Išmokti parengti informaciją pinigų srautams valdyti.*
- 7. Išmokti apskaitoje registruoti pirkimo ir pardavimo operacijas.*
- 8. Susipažinti su PVM mokesčiu.*
- 9. Suprasti perdirbimo įmonių apskaitos ypatybes ir mokėti skaičiuoti rodiklius.*
- 10. Susipažinti su VAS, reglamentuojančiais pardavimo pajamas ir pardavimo savikainą.*
- 11. Sužinoti, kokia yra kapitalo struktūra, reglamentavimas, reikalavimai.*
- 12. Išmokti tvarkyti kapitalo formavimo operacijas.*
- 13. Sužinoti, kaip teisiškai reglamentuojamas darbo užmokestis.*
- 14. Išmokti apskaičiuoti darbuotojo darbo užmokestį ir išskaičiuoti iš jo mokesčius.*

DEŠIMTAS SKYRIUS

Finansinė atskaitomybė

Tikslas

Išnagrinėti finansinės atskaitomybės esmę, sudėtį, bendruosius jos rengimo pagal VAS principus

Uždaviniai

- 1. Suvokti finansinės atskaitomybės esmę ir reikšmę.*
- 2. Sužinoti atskaitomybės reglamentavimo tvarką ir jos skirstymo būdus.*
- 3. Išmokti vadovautis 1 VAS „Finansinė atskaitomybė“.*
- 4. Išmokti sudaryti finansinės atskaitomybės ataskaitas.*
- 5. Suvokti buhalterinės apskaitos politikos esmę, jos pasirinkimo kriterijus ir taikymą įmonėse.*
- 6. Suvokti buhalterinės apskaitos ryšį su finansinės analizės rodikliais ir auditu.*



Dėstytoja ALDONA IVANAUSKIENĖ skaito pas-kaitas studentams, buhalteriams praktikams, įmonių vadovams, rašo vadovėlius. 2006 metais vadovėliai „Buhalterinės apskaitos pradmenys“ ir „Buhalterinės apskaitos pratybos“ apdovano-ti aukštojo mokslo vadovėlių konkurso premija. „Buhalterinė apskaita“ – šeštoji autorės knyga.

Lietuvos integravimasis į Europos Sąjungos erdvę kelia naujus reika-lavimus ekonominei informacijai. Vadovėlis parengtas pagal naujau-sią ES apskaitos direktyvą, Tarptautinius apskaitos standartus, na-cionalinius įstatymus, Verslo apskaitos standartus ir kitus norminius aktus, įsigaliojusius nuo 2016 m. sausio 1 dienos.

Vadovėlyje „Buhalterinė apskaita“ rasite:

- nuosekliai išdėstytą apskaitos sistemą;
- būtinausių buhalterinės apskaitos, mokesčių žinių;
- patvirtintų Verslo apskaitos standartų sąrašą;
- pavyzdinį sąskaitų planą;
- finansinių ataskaitų rinkinius labai mažoms, mažoms, vidutinėms ir didelėms įmonėms;
- konkrečių įmonės veiklos praktikos pavyzdžių.

Tai parankinė kiekvieno finansininko knyga!



Pirkite internetu
www.tytoalba.lt