

Suvestinė redakcija nuo 2015-01-01

Įsakymas paskelbtas: Žin. 2007, Nr. [136-5539](#), i. k. 1072050ISAK001K-380

LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTRO
Į S A K Y M A S

**DĖL VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS 4-
OJO STANDARTO PATVIRTINIMO**

2007 m. gruodžio 19 d. Nr. 1K-380
Vilnius

Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo (Žin., 2001, Nr. [99-3515](#); 2003, Nr. [123-5586](#); 2007, Nr. [68-2654](#)) 3 straipsnio 5 dalimi:

1. T v i r t i n u 4-ąjį viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartą „Grynojo turto pokyčių ataskaita“ (pridedama).

2. Šis standartas turi būti taikomas sudarant 2010 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų rinkinį.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-444](#), 2008-12-18, Žin., 2008, Nr. 147-5920 (2008-12-23), i. k. 1082050ISAK001K-444

FINANSŲ MINISTRAS

RIMANTAS ŠADŽIUS

PATVIRTINTA
Lietuvos Respublikos finansų ministro
2007 m. gruodžio 19 d.
įsakymu Nr. 1K-380
(Lietuvos Respublikos finansų ministro
2009 m. gruodžio 22 d.
įsakymo Nr. 1K-465 redakcija)

4-ASIS VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS „GRYNOJO TURTO POKYČIŲ ATASKAITA“

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. 4-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Grynojo turto pokyčių ataskaita“ (toliau – šis standartas) nustato informacijos apie viešojo sektoriaus subjekto grynąjį turtą grupavimo ir pateikimo finansinėse ataskaitose reikalavimus.

2. Šis standartas vienodai taikomas ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam atskirų finansinių ataskaitų rinkinį, ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį.

3. Šiame standarte vartojamos sąvokos:

Tikrosios vertės rezervas – viešojo sektoriaus subjekto grynojo turto vertės pokyčio, susidarančio dėl viešojo sektoriaus subjekto ilgalaikio materialiojo turto tikrosios vertės pasikeitimo, suma.

Sukauptas perviršis ar deficitas – ataskaitinio laikotarpio ir praėjusių ataskaitinių laikotarpių viešojo sektoriaus subjekto grynojo perviršio ar deficito suma, pakoreguota šio subjekto veiklos rezultatų ataskaitoje nepripažinto perviršio ar deficito suma.

4. Kitos šiame standarte vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatyme, Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme ir kituose viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartuose (toliau – VSAFAS).

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-028](#), 2011-01-31, *Žin.*, 2011, Nr. 15-693 (2011-02-05), i. k. 1112050ISAK001K-028

Nr. [1K-406](#), 2014-11-28, paskelbta TAR 2014-12-03, i. k. 2014-18578

II. GRYNOJO TURTO POKYČIŲ ATASKAITOS SUDEDAMOSIOS DALYS

5. Viešojo sektoriaus subjektai, rengiantys žemesniojo ir aukštesniojo lygių finansinių ataskaitų rinkinius, grynojo turto pokyčių ataskaitoje privalo pateikti informaciją pagal šio standarto 1 priede nurodytą formą.

6. Viešojo sektoriaus subjektas, sudarydamas finansinių ataskaitų rinkinį, grynojo turto pokyčių ataskaitoje privalo pateikti informaciją apie:

6.1. veiklos rezultatų ataskaitoje nepripažintą perviršį ar deficitą, apimančią:

6.1.1. tikrosios vertės rezervą;

6.1.2. valiutos perskaičiavimo rezervą, kurio apskaita paaiškinta 21-ajame VSAFAS „Sandoriai užsienio valiuta“;

6.1.3. mineralinių išteklių rezervą;

Papildyta punktu:

Nr. [1K-108](#), 2012-03-20, *Žin.*, 2012, Nr. 35-1721 (2012-03-24), i. k. 1122050ISAK001K-108

6.1.4. turto, kuriuo keičiantis subjekto teisei formai formuojamas dalininkų kapitalas, balansinės ir tikrosios vertės skirtumą, atsirandantį ne dėl subjekto vykdomos veiklos (šio papunkčio taikymo pavyzdžiai pateikti šio standarto 2 priede);

Papildyta punktu:

- 6.2. kitus rezervus;
- 6.3. dalininkų kapitalą;
- 6.4. nuosavybės metodo įtaką;
- 6.5. sukaupą perviršį ar deficitą, pripažintą veiklos rezultatų ataskaitoje;
- 6.6. mažumos dalį.

7. Grynojo turto pokyčių ataskaitoje rodomas šio standarto 6.1–6.6 punktuose nurodytų straipsnių pasikeitimas per ataskaitinį laikotarpį, nurodant šių straipsnių likutį laikotarpio pradžioje, pasikeitimus, įvykusius per ataskaitinį laikotarpį (padidėjimą, sumažėjimą, naujų rezervų sudarymą arba panaudojimą), ir likutį ataskaitinio laikotarpio pabaigoje bei lyginamąją ankstesnio ataskaitinio laikotarpio informaciją pagal šio standarto 1 priede pateiktą formą. Šioje formoje nurodyti straipsniai yra privalomi sudarant grynojo turto pokyčių ataskaitą. Grynojo turto pokyčių ataskaitos formos negali būti keičiamos, įterpiančios naujus straipsnius, išbraukiant pateiktuosius ar juos pergrupuojant, taip pat tuo atveju, jei pateiktos formos straipsnių likučiai lygūs nuliui.

8. Šio standarto 6.1–6.6 punktuose nurodytų straipsnių likučių sumos, nurodytos grynojo turto pokyčių ataskaitoje, turi sutapti su šių straipsnių likučiais atitinkamo ataskaitinio laikotarpio finansinės būklės ataskaitoje.

III. REZERVAI

9. Tikrosios vertės rezervą sudaro viešojo sektoriaus subjekto nustatytų ilgalaikio materialiojo turto grupių, finansinėse ataskaitose rodomų tikrąja verte, rezultatas, atsiradęs iš šio turto tikrosios vertės pokyčių. Tikrąja verte įvertinto ilgalaikio materialiojo turto apskaitą reglamentuoja 12-asis VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“.

10. Tikrosios vertės rezervas didinamas ilgalaikio materialiojo turto vertės padidėjimo suma, kai turto vertė, įvertinus jo tikrąją vertę, nustatoma didesnė.

11. Tikrosios vertės rezervas mažinamas, kai:

11.1. tikroji vertė sumažėja;

11.2. tikrąja verte įvertintas turtas nurašomas;

11.3. tikrąja verte įvertintas turtas perleidžiamas, t. y. perduodamas ar neatlygintinai perduodamas kitam subjektui.

12. Jei ataskaitinio laikotarpio pabaigoje tikrąja verte įvertinto ilgalaikio materialiojo turto tikroji vertė nustatoma mažesnė, negu buvo ankstesnio ataskaitinio laikotarpio pabaigoje, tikrosios vertės rezervas mažinamas ankstesnio ataskaitinio laikotarpio pabaigoje nustatytos tikrosios vertės ir ataskaitinio laikotarpio pabaigoje nustatytos vertės skirtumo suma. Jeigu apskaičiuotas skirtumas yra didesnis už tikrosios vertės rezervo likutį, priskiriamą šiam turtui, skirtumo, viršijančio tikrosios vertės likutį, suma rodoma kaip nuostolis dėl turto nuvertėjimo veiklos rezultatų ataskaitoje.

13. Kai tikrąja verte įvertintas turtas nurašomas, perduodamas, neatlygintinai perduodamas ar kitaip perleidžiamas kitam subjektui, tikrosios vertės rezervas mažinamas ta suma, kuri priskiriama tam turtui. Suma, kuria sumažinamas tikrosios vertės rezervas, didina sukaupą perviršį arba mažina sukaupą deficitą, išskyrus atvejus, jei tokį turtą neatlygintinai kitam viešojo sektoriaus subjektui perduodantis viešojo sektoriaus subjektas jį įsigijo iš finansavimo sumų arba pats gavo neatlygintinai. Tokiu atveju turtą perduodantis viešojo sektoriaus subjektas perduoda ir tikrosios vertės rezervą.

14. Viešojo sektoriaus subjektas, perėmęs tikrąja verte įvertintą turtą iš kito viešojo sektoriaus subjekto, į savo apskaitą įtraukia ir šio turto tikrosios vertės pasikeitimą ir tikrosios vertės rezervą, jei jie buvo užregistruoti turtą perdavusio viešojo sektoriaus subjekto apskaitoje.

Punkto pakeitimai:

15. Valiutos perskaičiavimo rezervą sudaro valiutos perskaičiavimo rezultatas, susidaręs dėl investicijų į kontroliuojamą užsienio subjektą vertės pasikeitimo per ataskaitinį laikotarpį dėl nuosavybės metodo taikymo įtakos perskaičiavimo finansinių ataskaitų dienos valiutos kursui. Valiutos perskaičiavimo rezervas taip pat gali susidaryti ir dėl užsienyje veikiančio viešojo sektoriaus subjekto įtraukimo į viešojo sektoriaus subjektų grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas. Valiutos perskaičiavimo rezervo apskaita paaiškinta 21-ajame VSAFAS „Sandoriai užsienio valiuta“. Atsižvelgiant į tai, kad valiutos perskaičiavimo rezervas gali susidaryti labai retais atvejais, jis grynojo turto pokyčių ataskaitoje rodomas ne atskirai, o skiltyje „Kiti rezervai“.

15¹. Mineralinių išteklių rezervą sudaro mokesčių už gamtos išteklius būsimųjų pajamų dabartinė vertė, kaip nustatyta 16-ajame VSAFAS „Biologinis turtas ir mineraliniai ištekliai“. Mineralinių išteklių rezervas grynojo turto pokyčių ataskaitoje rodomas skiltyje „Kiti rezervai“.

Papildyta punktu:

Nr. [1K-108](#), 2012-03-20, *Žin.*, 2012, Nr. 35-1721 (2012-03-24), i. k. 1122050ISAK001K-108

16. Kiti rezervai sudaromi teisės aktų nustatyta tvarka. Vyriausybės rezervas arba savivaldybės administracijos direktorių rezervai nepriskiriami prie kitų rezervų, o viešojo sektoriaus subjektai, gavę lėšų iš šių rezervų, apskaitoje registruoja finansavimo sumas.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-108](#), 2012-03-20, *Žin.*, 2012, Nr. 35-1721 (2012-03-24), i. k. 1122050ISAK001K-108

17. Kiti rezervai registruojami mažinant sukaupto perviršio likutį. Sąnaudos, kurioms padengti buvo sudarytas rezervas, turi būti rodomos veiklos rezultatų ataskaitoje. Panaudojus kitus rezervus, taip pat sumažėjus mokesčių už gamtos išteklius būsimųjų pajamų dabatinei vertei dėl mineralinių išteklių sunaudojimo, mineralinių išteklių rezervo ir kitų rezervų, panaudota suma perkeliama atgal į sukaupą perviršį ar deficitą.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-108](#), 2012-03-20, *Žin.*, 2012, Nr. 35-1721 (2012-03-24), i. k. 1122050ISAK001K-108

IV. DALININKŲ KAPITALAS IR NUOSAVYBĖS METODO ĮTAKA

18. Viešojo sektoriaus subjekto, kuris yra viešoji įstaiga, grynojo turto pokyčių ataskaitos skiltyje „Dalininkų kapitalas“ teikiama informacija apie dalininkų kapitalo likučius ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje bei jų pasikeitimą per ataskaitinį laikotarpį, taip pat lyginamoji praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinė informacija.

19. Viešojo sektoriaus subjekto grynojo turto pokyčių ataskaitos skiltyje „Nuosavybės metodo įtaka“ teikiama informacija apie nuosavybės metodo įtakos likučius ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje bei jų pasikeitimą per ataskaitinį laikotarpį, taip pat lyginamoji praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinė informacija. Nuosavybės metodo įtakos apskaita paaiškinta 14-ajame VSAFAS „Jungimai ir investicijos į asocijuotuosius subjektus“.

V. SUKAUPTAS PERVIRŠIS AR DEFICITAS

20. Viešojo sektoriaus subjekto grynojo turto pokyčių ataskaitos sukaupto perviršio ar deficito straipsnyje pateikiama informacija apie sukaupto perviršio ar deficito likučius ataskaitinio laikotarpio pradžioje bei pabaigoje ir jų pasikeitimą per ataskaitinį laikotarpį, taip pat lyginamoji praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinė informacija.

21. *Neteko galios nuo 2012-03-25*

Punkto naikinimas:

Nr. [1K-108](#), 2012-03-20, *Žin.*, 2012, Nr. 35-1721 (2012-03-24), i. k. 1122050ISAK001K-108

22. Rengiant viešojo sektoriaus subjektų grupės konsoliduotąsias finansines

ataskaitas grynojo turto pokyčių ataskaitos sukaupto perviršio ar deficito skiltyje pateikiama informacija tik apie kontroliuojančiam subjektui tenkančią sukaupto perviršio ar deficito likučių ataskaitinio laikotarpio pradžioje bei pabaigoje ir jų pasikeitimą per ataskaitinį laikotarpį dalį. Sukaupto perviršio ar deficito likučių ataskaitinio laikotarpio pradžioje bei pabaigoje dalis, tenkanti mažumos daliai, ir jų pokytis per ataskaitinį laikotarpį rodomi atskirai grynojo turto pokyčių ataskaitoje ir turi sutapti su atitinkamų straipsnių sumomis viešojo sektoriaus subjektų grupės konsoliduotosiose finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitose.

VI. INFORMACIJOS PATEIKIMAS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AIŠKINAMAJAME RAŠTE

23. Viešojo sektoriaus subjektas privalo pateikti ir paaiškinti finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte (toliau– aiškinamasis raštas) kiekvieno straipsnyje „Kiti rezervai“ rodomo rezervo sudarymo priežastis bei reikšmingus pasikeitimus, įvykusius per ataskaitinį ir praėjusį ataskaitinį laikotarpius.

24. Viešojo sektoriaus subjektas aiškinamajame rašte turi pateikti informaciją apie reikšmingus tikrosios vertės rezervo pasikeitimus, įvykusius per ataskaitinį ir lyginamąjį praėjusį ataskaitinį laikotarpius, pavyzdžiui, atliktus žemės ar kultūros vertybių įvertinimus.

Priedo pakeitimai:

Nr. [1K-465](#), 2009-12-22, *Žin.*, 2010, Nr. 1-43 (2010-01-05), i. k. 1092050ISAK001K-465

**REZULTATO, ATSIKADUSIO NE DĖL SUBJEKTO VYKDOMOS VEIKLOS,
KEIČIANTIS SUBJEKTO TEISINEI FORMAI, REGISTRAVIMO IR PATEIKIMO
GRYNOJO TURTO POKYČIŲ ATASKAITOJE
PAVYZDŽIAI**

Biudžetinė įstaiga pertvarkoma į viešąją įstaigą biudžetinės įstaigos patikėjimo teise valdomu nekilnojamuoju turtu formuojant viešosios įstaigos dalininko kapitalą. Pagal Lietuvos Respublikos valstybės ir savivaldybių turto valdymo, naudojimo ir disponavimo juo įstatymą sprendimą dėl viešosios įstaigos, kurios dalininkė arba savininkė yra valstybė, įnašo į viešosios įstaigos kapitalą priima Lietuvos Respublikos Vyriausybė, o dalininko kapitalas negali būti kitoks, nei nustatyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarime. Kartu teisės aktai reikalauja, kad investuojamas į viešąją įstaigą turtas būtų įvertintas turto vertintojų. Nekilnojamojo turto atveju didesnę rinkos vertę nei registruota apskaitoje (įsigijimo savikaina – nusidėvėjimas – nuvertėjimas) dažnai lemia turto buvimo vieta, sandoriai rinkoje dėl panašios paskirties ir panašioje vietoje esančio turto ir kt.

1 pavyzdys: pavyzdžiui, pastato likutinė vertė 200 000 Eur, o nepriklausomi turto vertintojai šį turtą įvertina 300 000 Eur t. y., turto likutinė vertė yra mažesnė už tikrąją (rinkos) vertę.

Jei turtas įsigytas iš finansavimo sumų, apskaitoje registruojama:

D 311xxxx Sukauptas perviršis ar deficitas 100 000 Eur

D 42xxxx3 Finansavimo sumos (perduotos) 200 000 Eur

K 33xxxxx Dalininkų kapitalas 300 000 Eur

Jei turtas įsigytas iš įstaigos uždirbtų pajamų, apskaitoje registruojama:

D 311xxxx Sukauptas perviršis ar deficitas 300 000 Eur

K 33xxxxx Dalininkų kapitalas 300 000 Eur

Vadovaujantis 4-ojo VSAFAS „Grynojo turto pokyčių ataskaita“ 6.1.4 papunkčiu, kai tikroji (rinkos) vertė didesnė už likutinę vertę, skirtumas tarp nekilnojamojo turto vertintojų nustatytos vertės ir šio turto likutinės vertės rodomas grynojo turto pokyčių ataskaitoje kaip veiklos rezultatų ataskaitoje nepripažintas perviršis (deficitas) skiltyje Nr. 8 „Sukauptas perviršis ar deficitas prieš nuosavybės metodo įtaką“, eilutėje Nr. 15 „Dalininkų (nuosavo) kapitalo padidėjimo (sumažėjimo) sumos.

Kito nei nekilnojamas turtas likutinę vertę lemia pačios įstaigos nustatyta likvidacinė vertė, amortizacijos, nusidėvėjimo laikotarpis, kurie turi būti peržiūrimi kiekvieno laikotarpio pabaigoje ir gali būti koreguojami, todėl tikrosios (rinkos) ir likutinės vertės skirtumas pripažįstamas finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis.

2 pavyzdys: pavyzdžiui, pastato likutinė vertė 300 000 Eur, o nepriklausomi turto vertintojai šį turtą įvertina 200 000 Eur, t. y., turto likutinė vertė yra didesnė už tikrąją (rinkos) vertę.

Jei turtas įsigytas iš finansavimo sumų, apskaitoje registruojama:

D 8709xxx Nuvertėjimo ir nurašytų sumų sąnaudos 100 000 Eur

K 12xxxx3 Ilgalaikio materialiojo turto nuvertėjimas 100 000 Eur

D 42xxxx3 Finansavimo sumos (perduotos) 200 000 Eur

K 33xxxxx Dalininkų kapitalas 200 000 Eur

D 42xxxx2 Finansavimo sumos (panaudotos) 100 000 Eur

K 70xxxxx Finansavimo pajamos 100 000 Eur

Jei turtas įsigytas iš įstaigos uždirbtų pajamų, finansavimo sumų panaudojimas apskaitoje neregistruojamas.

Papildyta priedu:

Nr. [1K-406](#), 2014-11-28, paskelbta TAR 2014-12-03, i. k. 2014-18578

Priedų pakeitimai:

1 priedas

Papildyta priedu:

Nr. [1K-406](#), 2014-11-28, paskelbta TAR 2014-12-03, i. k. 2014-18578

Pakeitimai:

1.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. [1K-444](#), 2008-12-18, Žin., 2008, Nr. 147-5920 (2008-12-23), i. k. 1082050ISAK001K-444

Dėl kai kurių finansų ministro įsakymų, kuriais patvirtinti viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai, pakeitimo

2.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. [1K-465](#), 2009-12-22, Žin., 2010, Nr. 1-43 (2010-01-05), i. k. 1092050ISAK001K-465

Dėl finansų ministro 2007 m. gruodžio 19 d. įsakymo Nr. 1K-380 "Dėl viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės 4-ojo standarto patvirtinimo" pakeitimo

3.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. [1K-028](#), 2011-01-31, Žin., 2011, Nr. 15-693 (2011-02-05), i. k. 1112050ISAK001K-028

Dėl finansų ministro 2007 m. gruodžio 19 d. įsakymo Nr. 1K-380 "Dėl viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės 4-ojo standarto patvirtinimo" pakeitimo

4.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. [1K-108](#), 2012-03-20, Žin., 2012, Nr. 35-1721 (2012-03-24), i. k. 1122050ISAK001K-108

Dėl finansų ministro 2007 m. gruodžio 19 d. įsakymo Nr. 1K-380 "Dėl viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės 4-ojo standarto patvirtinimo" pakeitimo

5.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. [1K-047](#), 2013-01-31, Žin., 2013, Nr. 13-633 (2013-02-02), i. k. 1132050ISAK001K-047

Dėl finansų ministro 2007 m. gruodžio 19 d. įsakymo Nr. 1K-380 "Dėl viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės 4-ojo standarto patvirtinimo" pakeitimo

6.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. [1K-406](#), 2014-11-28, paskelbta TAR 2014-12-03, i. k. 2014-18578

Dėl finansų ministro 2007 m. gruodžio 19 d. įsakymo Nr. 1K-380 „Dėl viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės 4-ojo standarto patvirtinimo“ pakeitimo