

Suvestinė redakcija nuo 2010-11-12 iki 2012-12-31

Įsakymas paskelbtas: Žin. 2009, Nr. [159-7269](#), i. k. 10920AAISAK00VAS-11

VIEŠOSIOS ĮSTAIGOS AUDITO IR APSKAITOS TARNYBOS DIREKTORIAUS

**ĮSAKYMAS
DĖL 27-OJO VERSLO APSKAITOS STANDARTO „KONCESIJOS SUTARTYS“
TVIRTINIMO**

2009 m. gruodžio 29 d. Nr. VAS-11
Vilnius

Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo (Žin., 2001, Nr. [99-3515](#)) 3 straipsnio 4 dalimi ir atsižvelgdamas į Apskaitos standartų komiteto 2009 m. gruodžio 29 d. nutarimą Nr. 24-27-1,
t v i r t i n u 27-ąjį verslo apskaitos standartą „Koncesijos sutartys“ (pridedama).

DIREKTORIUS

AUDRIUS LINARTAS

PATVIRTINTA
Viešosios įstaigos Audito ir apskaitos
tarnybos direktoriaus
2009 m. gruodžio 29 d.
įsakymu Nr. VAS-11

27-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „KONCESIJOS SUTARTYS“

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, susijusių su koncesijos, viešojo ir privataus sektorių partnerystės ir kitomis panašaus pobūdžio sutartimis (toliau – koncesijos sutartys), registravimo apskaitoje ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką.

2. Šis standartas taikomas, kai:

2.1. Koncesiją suteikiančioji institucija, remdamasi teise gauti naudą, nuosavybės ar kitokia teise, kontroliuoja visas reikšmingas viešųjų paslaugų infrastruktūros dalis, kurios, pasibaigus sutarties terminui, jai toliau priklausys, ir nustato, kokias, kam ir kokia kaina koncesinininkas turi teikti viešąsias paslaugas.

2.2. Koncesinininkas stato ir (ar) atnaujina esamus infrastruktūros objektus arba juos įgyja iš trečiosios šalies, o suteikiančioji institucija suteikia jam teisę tą infrastruktūrą naudoti ir valdyti sutartyje numatytą laiką.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

3. Standartas netaikomas finansinės nuomos, nuomos ir panaudos sutarčių apskaitai. Tokių sutarčių apskaitos reikalavimus nustato 20-asis verslo apskaitos standartas „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“.

4. Šiame standarte žodžiai „koncesijos sutartis“ suprantami kaip suteikiančiosios institucijos, kuri veikia valstybės ar savivaldybės vardu, ir koncesininko sudaryta rašytinė sutartis, kurioje nustatomos suteikiančiosios institucijos ir koncesininko teisės ir pareigos, susijusios su koncesija.

5. Kadangi įvairiose sutartyse sutarties šalys gali būti įvardijamos skirtingai, šiame standarte jos vadinamos suteikiančiąja institucija ir koncesininku. Koncesinininkas suprantamas kaip Lietuvos Respublikos ar užsienio įmonė, kuriai atitinkama suteikiančioji institucija suteikia koncesiją. Suteikiančioji institucija suprantama kaip institucija, kuri pagal savo kompetenciją ir įgaliojimus, nustatytus Lietuvos Respublikos teisės aktų, yra atsakinga už atitinkamas funkcijas ar veiklos sritis, kurios gali būti įgyvendinamos ir užtikrinamos suteikiant koncesijas: tai yra Lietuvos Respublikos Vyriausybė ar jos įgaliota institucija, – kai koncesija suteikiama valstybės vardu, arba savivaldybės vykdomoji institucija, – kai koncesija suteikiama atitinkamos savivaldybės vardu.

6. Šiame standarte vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip apibrėžiamos Lietuvos Respublikos koncesijų įstatyme (Žin., 1996, Nr. [92-2141](#); 2003, Nr. [70-3163](#)) ir Lietuvos Respublikos investicijų įstatyme (Žin., 1999, Nr. [66-2127](#)).

II. ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO PRIPAŽINIMAS

7. Koncesinininkas suteikiančiosios institucijos vardu gali naudoti infrastruktūrą viešosioms paslaugoms teikti koncesijos sutartyje nurodytomis sąlygomis.

8. Jei koncesinininkui pagal sutartį perduodama teisė valdyti ir naudoti viešųjų paslaugų infrastruktūrą, bet teisė ja disponuoti neperduodama, ši infrastruktūra ilgalaikiu materialiuoju turtu nepripažįstama ir koncesininko apskaitoje neregistruojama.

Punkto pakeitimai:

9. Jeigu pagal sutarties sąlygas sukurtas naujas infrastruktūros objektas pasibaigus sutarties galiojimo laikui nebus perduodamas suteikiančiajai institucijai, jis turi būti registruojamas įmonės apskaitoje 12-ojo verslo apskaitos standarto „Ilgalaikis materialusis turtas“ nustatyta tvarka.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

III. PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ PRIPAŽINIMAS

10. Už suteiktas infrastruktūros statybos, atnaujinimo ir kitas paslaugas gautas pajamas ir patirtas sąnaudas koncesininkas pripažįsta ir vertina 10-ojo verslo apskaitos standarto „Pajamos“, 11-ojo verslo apskaitos standarto „Sąnaudos“ ir 25-ojo verslo apskaitos standarto „Statybos ir kitos ilgalaikės sutartys“ nustatyta tvarka.

11. Pagal koncesijos sutartį koncesininkas veikia kaip paslaugų teikėjas. Koncesininkas stato ar atnauja viešosioms paslaugoms teikti naudojamą infrastruktūrą, ją eksploatuoja ir prižiūri tam tikrą laikotarpį.

12. Jeigu pagal koncesijos sutartį infrastruktūros objektą stato, atnauja ar viešąją paslaugą teikia dvi ar daugiau įmonių, kurios sudarė grupę, kad būtų pripažintos vienu koncesininku, tai kiekviena įmonė atsižvelgdama į tarpusavio susitarimus dėl turto, pajamų ir sąnaudų paskirstymo finansinėse ataskaitose parodo jai tenkančią finansinio turto ir (ar) nematerialiojo turto, prisiimtų išipareigojimų, patirtų sąnaudų ir pajamų dalį, jei sutarties rezultatas gali būti patikimai įvertinamas. Jeigu įmonės teikia paslaugas pagal jungtinės veiklos sutartį, bendrai kontroliuojamos ekonominės veiklos dalių apskaitai jos taiko 37-ąjį verslo apskaitos standartą „Investicijos į jungtinės veiklos (partnerystės) sutarties objektus“.

13. Pajamos ir sąnaudos pagal koncesijos sutartį pripažįstamos ir apskaitoje registruojamos atsižvelgiant į sutarties darbų įvykdymo lygį, kuris nustatomas paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

IV. ATLYGIO APSKAITA

14. Atlygio, kurį suteikiančioji institucija moka koncesininkui, pobūdis nustatomas koncesijos sutartyje ir (ar) pagal šias sutartis reglamentuojančius teisės aktus, jeigu jų yra.

15. Jeigu koncesininkas teikia statybos, atnaujinimo ar kitas paslaugas, jo gautas ar gautinas atlygis įvertinamas tikrąja verte.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

16. Jeigu koncesininkas pagal vieną koncesijos sutartį teikia daugiau negu vieną paslaugą (pavyzdžiui, statybos, atnaujinimo ir eksploatavimo), už kiekvieną suteiktą paslaugą gautas ar gautinas atlygis turi būti atskirai įvertinamas tikrąja verte.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

17. Jei koncesininkas teikia statybos ar atnaujinimo paslaugas, jis įvertina atlygio pobūdį ir gautą ar gautiną atlygį apskaitoje pripažįsta atitinkamai finansiniu arba nematerialiuoju turtu.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

18. Finansinis turtas pripažįstamas:

18.1. jeigu koncesininkas turi besąlyginę teisę už statybos ar kitas paslaugas iš suteikiančiosios institucijos arba pastarosios nurodymu gauti grynus pinigus ar kitą finansinį turtą;

18.2. arba jeigu suteikiančiosios institucijos atlygio mokėjimas įteisintas teisės aktu.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

19. Koncesininkas turi besąlyginę teisę gauti pinigus, jeigu suteikiančioji institucija garantuoja jam sumokėti koncesijos sutartyje nurodytas arba galimas nustatyti sumas ar šių sumų ir iš viešosios paslaugos vartotojų gautų sumų skirtumą.

20. Jeigu koncesininkas gauna leidimą imti mokesčius iš viešosios paslaugos vartotojų, bet neįgyja besąlyginės teisės gauti nustatytą pinigų sumą, tai už statybos ir atnaujinimo paslaugas gautinas atlygis koncesininko apskaitoje pripažįstamas nematerialiuoju turtu. Leidimas imti mokesčius iš viešosios paslaugos vartotojų nėra besąlyginė teisė gauti nustatytą pinigų sumą, nes gautinos sumos priklausys nuo to, kokių mastu visuomenė naudosis teikiama paslauga.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

21. Jeigu už statybos ar atnaujinimo paslaugas gautino atlygio dalis pagal jo pobūdį turi būti pripažįstama finansiniu turtu, o kita – nematerialiuoju turtu, tai kiekvienas gautino atlygio komponentas apskaitoje turi būti registruojamas atskirai.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

22. Nuo atlygio pobūdžio priklauso jo apskaitos tvarka. Finansiniu ir nematerialiuoju turtu pripažinto atlygio apskaitos tvarka pateikta 27–31 punktuose.

23. Jeigu koncesininko atlygio dalį sudaro suteikiančiosios institucijos perleista tam tikro objekto, kurį koncesininkas gali valdyti ar naudoti savo nuožiūra, nuosavybės teisė, toks turtas nelaikomas valstybės dotacija, kaip nurodoma 21-ajame verslo apskaitos standarte „Dotacijos ir subsidijos“, o pripažįstamas koncesininko turtu, kuris pirmą kartą registruojant apskaitoje įvertinamas tikrąja verte. Neįvykdytas prievolės už mainais gautą turtą koncesininkas pripažįsta įsipareigojimais.

V. ĮSIPAREIGOJIMŲ APSKAITA

24. Koncesininkas gali turėti sutartinių įsipareigojimų, kuriuos privalo įvykdyti kaip suteikto leidimo sąlygą, pavyzdžiui, išlaikyti nurodytą infrastruktūros lygį ar, pasibaigus koncesijos sutarties galiojimui, suteikiančiajai institucijai grąžinti atkurtos būklės infrastruktūrą.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

25. Sutartiniai įsipareigojimai išlaikyti arba atkurti infrastruktūrą, išskyrus pagal šio standarto 10 punktą registruojamas paslaugas, pripažįstami ir vertinami pagal 19-ąjį verslo apskaitos standartą „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir turtas bei pobalansiniai įvykiai“.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

26. Jei atidėjiniams reikšmingos įtakos turi pinigų laiko vertės pokyčiai, atidėjiniai turi būti diskontuojami iki dabartinės jų vertės.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

VI. FINANSINIO IR NEMATERIALIOJO TURTO APSKAITA

27. Finansinio turto, pripažinto pagal šio standarto 18, 19 ir 21 punktus, apskaitai taikomas 18-asis verslo apskaitos standartas „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“.

28. Suteikiančiosios institucijos mokėtinos sumos arba jos nurodymu mokėtinos sumos pagal 18-ąjį verslo apskaitos standartą „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ koncesininko apskaitoje priskiriamos šioms finansinio turto grupėms:

28.1. suteiktų paskolų ir gautinų sumų;

28.2. parduoti laikomo.

29. Jeigu iš suteikiančiosios institucijos gautina suma koncesininko apskaitoje priskiriama suteiktų paskolų ir gautinų sumų finansinio turto grupei, palūkanos apskaičiuojamos taikant apskaičiuotų palūkanų metodą pagal 18-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ reikalavimus.

30. Jeigu iš suteikiančiosios institucijos gautina suma koncesininko apskaitoje priskiriama parduoti laikomo finansinio turto grupei, toks turtas turi būti įvertinamas tikrąja verte pagal 18-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ reikalavimus.

31. Nematerialiojo turto, pripažinto pagal šio standarto 20 ir 21 punktus, apskaitai taikomas 13-asis verslo apskaitos standartas „Nematerialusis turtas“.

VII. INFORMACIJOS ATSKLEIDIMAS AIŠKINAMAJAME RAŠTE

32. Koncesininkas aiškinamajame rašte turi atskleisti:

32.1. koncesijos sutarčių pobūdį;

32.2. svarbias koncesijos sutarčių sąlygas, nuo kurių gali priklausyti būsimųjų pinigų srautų dydis, jų gavimo laikas ir tikimybė;

32.3. informaciją, susijusią su:

32.3.1. teise naudoti koncesijos sutartyse nurodytą turtą ir šios teisės turėjimo laikotarpį;

32.3.2. įsipareigojimais teikti paslaugas ar teise naudotis tokiomis paslaugomis, nurodydamas paslaugų teikimo ar naudojimosi jomis laikotarpį;

32.3.3. įsipareigojimais įsigyti ar statyti nekilnojamąjį turtą, įrangą ir įrenginius, nurodydamas įsipareigojimų dydį, jų vykdymo laikotarpį ir atidėjinius, jeigu jie yra sudaromi;

32.3.4. įsipareigojimais sutarties galiojimo pabaigoje perduoti ar priimti nurodytą turtą, nurodydamas tokio turto vertę;

32.3.5. koncesijos sutarties pratęsimo ar nutraukimo galimybėmis;

32.3.6. kitokia teise ir įsipareigojimais;

32.4. pajamas ir sąnaudas, susijusias su koncesijos sutarčių vykdymu;

32.5. per ataskaitinį laikotarpį padarytus koncesijos sutarties pakeitimus.

33. Informacija, reikalaujama šio standarto 32 punkte, apie kiekvieną paslaugų koncesijos sutartį ar apie kiekvieną sutarčių grupę, jei panašaus pobūdžio paslaugų sutartys (pavyzdžiui, ryšių, vandens valymo) sujungiamos į grupes, turi būti pateikiama atskirai.

34. Aiškinamajame rašte turi būti pateikiama pagal koncesijos sutartį pripažinto finansinio ir nematerialiojo turto vertinimo būdai ir vertė.

35. Aiškinamajame rašte turi būti pateikiama informacija apie sudarytas su koncesijos sutartimis susijusias papildomas sutartis ir kita reikšminga informacija.

VIII. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

36. Pagal šį standartą tvarkoma 2010 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių finansinių metų apskaita ir sudaromos 2010 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansinės ataskaitos.

Pakeitimai:

1.

Audito ir apskaitos tarnyba, Įsakymas

Nr. [VAS-23](#), 2010-11-04, Žin., 2010, Nr. 132-6756 (2010-11-11), i. k. 11020AAISAK00VAS-23

Dėl 27-ojo verslo apskaitos standarto "Koncesijos sutartys" pakeitimo