

Suvestinė redakcija nuo 2013-01-01 iki 2015-03-16

Įsakymas paskelbtas: Žin. 2008, Nr. [143-5724](#), i. k. 1082050ISAK001K-430

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

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

2008 m. gruodžio 9 d. Nr. 1K-430
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 14-ąjį viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartą „Jungimai ir investicijos į asocijuotuosius subjektus“ (pridedama).

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

LAIKINAI EINANTIS FINANSŲ MINISTRO PAREIGAS

RIMANTAS ŠADŽIUS

PATVIRTINTA

Lietuvos Respublikos finansų ministro

2008 m. gruodžio 9 d. įsakymu Nr. 1K-430

(Lietuvos Respublikos finansų ministro

2010 m. gegužės 13 d. įsakymo Nr. 1K-157

redakcija)

14-ASIS VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS „JUNGIMAI IR INVESTICIJOS Į ASOCIJUOTUOSIUS SUBJEKTUS“

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. 14-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Jungimai ir investicijos į asocijuotuosius subjektus“ (toliau – šis standartas) nustato subjektų jungimų ir likvidavimo apskaitą, investicijų į viešojo sektoriaus subjektų asocijuotuosius subjektus (viešojo sektoriaus asocijuotojo subjekto sąvoka apibrėžta 1-ajame viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standarte „Finansinių ataskaitų rinkinio pateikimas“) pripažinimo, vertinimo, registravimo apskaitoje ir pateikimo finansinėse ataskaitose reikalavimus.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, *Žin.*, 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); *Žin.*, 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

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

3. Šis standartas taikomas jungimų, nurodytų šio standarto 9 punkte, ir investicijų į viešojo sektoriaus subjektų asocijuotuosius subjektus (toliau – asocijuotasis subjektas) apskaitai. Po jungimo investicijų į kontroliuojamus subjektus apskaitai taikomas 15-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys ir investicijos į kontroliuojamus subjektus“.

4. Šis standartas netaikomas investicijų į nuosavybės vertybinius popierius, kurie buvo įsigyti siekiant juos parduoti, apskaitai. Tokios investicijos apskaitoje yra registruojamos pagal 17-ojo viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standarto „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatas.

5. Šiame standarte vartojamos sąvokos:

Nuosavybės metodas – apskaitos metodas, kai investicija iš pradžių apskaitoje registruojama įsigijimo savikaina, o vėliau jos vertė didinama ar mažinama atsižvelgiant į ūkio subjekto, į kurį investuota, investuotojui tenkančios grynojo turto dalies pokyčius po įsigijimo. Investuotojo veiklos rezultatų ataskaitoje rodoma ūkio subjekto, į kurį investuota, investuotojui tenkanti grynojo rezultato dalis.

Prestižas – turtas, kuris įvertinamas kaip investuotojo sumokėtos kainos ir jam tenkančios įsigytojo subjekto grynojo turto dalies tikrosios vertės teigiamas skirtumas ir iš kurio investuotojas ateityje tikisi gauti ekonominės naudos.

Viešojo sektoriaus subjekto kontroliuojamo viešojo sektoriaus subjekto mažumos dalis (toliau – mažumos dalis) – kontroliuojamo viešojo sektoriaus subjekto grynojo perviršio ar deficito arba grynojo pelno ar nuostolio ir grynojo turto arba nuosavo kapitalo dalis, tenkanti nekontroliuojantiems subjektams.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-036](#), 2011-01-31, *Žin.*, 2011, Nr. 15-703 (2011-02-05), i. k. 1112050ISAK001K-036

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, *Žin.*, 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); *Žin.*, 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

6. Kitos šiame standarte vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos vartojamos Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme (Žin., 2007, Nr. [77-3046](#); 2008, Nr. [137-5370](#); 2010, Nr. 67-3341) ir kituose viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartuose (toliau – VSAFAS).

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-036](#), 2011-01-31, Žin., 2011, Nr. 15-703 (2011-02-05), i. k. 1112050ISAK001K-036

7. Taikant šį standartą laikoma, kad subjektų nuosavybės vertybiniai popieriai, įskaitant įnašus į viešųjų įstaigų dalininkų kapitalą, taip pat teisė į tų subjektų kontrolę priklauso tiems viešojo sektoriaus subjektams, kuriems pavesta įgyvendinti subjekto akcininko, savininko ar dalininko teises ir pareigas, nors pagal Lietuvos Respublikos teisės aktus subjektų nuosavybės vertybiniai popieriai nuosavybės teise priklauso Lietuvos Respublikos valstybei ar savivaldybėms.

8. Kitų subjektų nuosavybės vertybinių popierių, suteikiančių teisę daryti reikšmingą arba lemiamą poveikį, įsigijimas iš ne viešojo sektoriaus subjektų yra viešojo sektoriaus subjektams nebūdinga veiklos rūšis. Šio standarto 16–41 punktų nuostatos yra pateikiamos siekiant nustatyti visų galimų ūkinių operacijų, atsirandančių dėl asocijuotųjų arba kontroliuojamų ne viešojo sektoriaus subjektų įsigijimo iš ne viešojo sektoriaus subjekto, registravimo apskaitoje reikalavimus, nurodant, kaip turėtų būti apskaitoje registruojamos ūkinės operacijos, kai vykdomas ne viešojo sektoriaus subjekto nuosavybės vertybinių popierių, suteikiančių teisę daryti reikšmingą arba lemiamą poveikį, pirkimo sandoris.

II. SUBJEKTŲ JUNGIMAI

9. Apskaitoje prie subjektų jungimų priskiriami šie atvejai:

9.1. vieno ar daugiau viešojo sektoriaus subjektų prijungimas prie kito tos pačios teisinės formos viešojo sektoriaus subjekto, kuriam pereina visas reorganizuojamo viešojo sektoriaus subjekto turtas ir įsipareigojimai.

Pavyzdys. Lazdijų rajono, Druskininkų ir Varėnos rajono policijos komisariatai (biudžetinės įstaigos) reorganizuojami prijungiant juos prie Alytaus miesto ir rajono policijos komisariato (biudžetinės įstaigos). Visą reorganizuojamų subjektų turtą ir įsipareigojimus perimantis subjektas yra Alytaus miesto ir rajono policijos komisariatas, kurio pavadinimas po reorganizavimo pakeičiamas – Alytaus vyriausiasis policijos komisariatas;

9.2. dviejų ar daugiau tos pačios teisinės formos (išskyrus įstatymų, reglamentuojančių tam tikras juridinių asmenų teises formas, nustatytas išimtis) viešojo sektoriaus subjektų sujungimas į naują viešojo sektoriaus subjektą, kuriam pereina visas reorganizuotų viešojo sektoriaus subjektų turtas ir įsipareigojimai.

Pavyzdys. Kauno, Kėdainių, Jonavos, Prienų, Raseinių, Kaišiadorių rajonų ir Birštono policijos komisariatai (biudžetinės įstaigos) sujungiami į naują subjektą – Kauno vyriausiąją policijos komisariatą (biudžetinę įstaigą), kuris perima visą reorganizuotų komisariatų turtą ir įsipareigojimus;

9.3. reorganizuojamo viešojo sektoriaus subjekto turto ir įsipareigojimų išdalijimas kitiems veikiantiems viešojo sektoriaus subjektams.

Pavyzdys. Vilniaus konservatorija (biudžetinė įstaiga) reorganizuojama išdalijimo būdu, išdalijant jos turtą ir įsipareigojimus Vilniaus kolegijai (biudžetinė įstaiga) ir Vilniaus konservatorijai (biudžetinė įstaiga);

9.4. vieno reorganizuojamo viešojo sektoriaus subjekto pagrindu naujų dviejų ar daugiau viešojo sektoriaus subjektų, kuriems tam tikromis dalimis pereina (padalijama) reorganizuoto viešojo sektoriaus subjekto turtas ir įsipareigojimai, įsteigimas.

Pavyzdys. Kaišiadorių kultūros centras (biudžetinė įstaiga) reorganizuojamas padalijimo būdu, padalijant jį į penkis juridinius asmenis – kultūros centrus, Kaišiadorių rajono savivaldybės biudžetines įstaigas: Žaslių kultūros centrą, Palomenės kultūros centrą,

Žiežmarių kultūros centrą, Kruonio kultūros centrą, Rumšiškių kultūros centrą, kurios kaip atskiri juridiniai asmenys po reorganizavimo tęs veiklą. Nebeveikiant juridiniam asmeniui Kaišiadorių kultūros centrui, jo turtas ir įsipareigojimai pereina įsteigtomis naujoms įstaigoms;

9.5. subjekto nuosavybės vertybinių popierių, suteikiančių teisę daryti reikšmingą poveikį tam subjektui arba jį kontroliuoti, įsigijimas iš ne viešojo sektoriaus subjekto.

1 pavyzdys. 20X8 m. sausio 10 d. viešojo sektoriaus subjektas įsigyja 100 proc. UAB „X“ akcijų (UAB „X“ įsteigta ir savo veiklą vykdo nuo 19X7 m.) iš AB „Y“.

2 pavyzdys. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu priimtas sprendimas perimti viešosios įstaigos „X“ buvusių dalininkų, kurie nėra viešojo sektoriaus subjektai, teises (90 proc. dalininkų įnašų), šiems dalininkams grąžinant perduotus viešajai įstaigai jų įnašus pagal vertes, nurodytas dalininkams išduotuose jų įnašų vertės patvirtinimo dokumentuose. Po perėmimo, kuris įvyko 20X7 m. sausio 15 d., viešojo sektoriaus subjektas „Y“ vienintelis įgyvendina viešosios įstaigos „X“ savininko teises ir pareigas;

9.6. subjekto steigimas, kai įstatinis arba dalininkų kapitalas formuojamas iš turtinių įnašų (išskyrus biudžetines įstaigas, kurios neturi dalininkų kapitalo).

9¹. Kai vienas arba keli viešojo sektoriaus subjektai prijungiami prie vieno arba kelių veikiančių viešojo sektoriaus subjektų, kaip nurodyta šio standarto 9.1 punkte, arba išdalijami, kaip nurodyta šio standarto 9.3 punkte, atitinkamai perduodant jų turtą ir įsipareigojimus, reorganizavimo data laikoma viešojo sektoriaus subjektų jungimo diena.

Papildyta punktu:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, *Žin.*, 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); *Žin.*, 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

9². Kai viešojo sektoriaus subjektų reorganizavimo data nesutampa su naujų subjektų, kuriems pereina reorganizuojamų subjektų turtas ir įsipareigojimai, steigimo data, šio standarto 9.2 ir 9.4 punktuose nurodytais atvejais (pavyzdžiui, dviejų viešojo sektoriaus subjektų reorganizavimo data 201X gruodžio 31 d., o naujo viešojo sektoriaus subjekto veiklos pradžios data 201(X+1) sausio 1 d.) diena, kai buvo perimti reorganizuotų viešojo sektoriaus subjektų turtas ir įsipareigojimai, laikoma viešojo sektoriaus subjektų jungimo diena.

Papildyta punktu:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, *Žin.*, 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); *Žin.*, 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

10. Subjektų jungimų, nurodytų šio standarto 9.1–9.4 punktuose, apskaitai taikomas jungimo balansinėmis vertėmis metodas, o šio standarto 9.5 punkte nurodytam subjektų jungimui – pirkimo metodas. Apskaitos, taikant jungimo balansinėmis vertėmis metodą, reikalavimai nustatyti šio standarto 12–15 punktuose. Apskaitos, taikant pirkimo metodą, reikalavimai nustatyti šio standarto 16–41 punktuose.

11. Steigiant subjektą, kai įstatinis arba dalininkų kapitalas formuojamas iš turtinių įnašų, kaip nurodyta šio standarto 9.6 punkte, turtinį įnašą perduodantis viešojo sektoriaus subjektas turi įvertinti perduodamo turto tikrąją vertę. Turto balansinės ir tikrosios vertės skirtumas registruojamas kaip finansinės ir investicinės veiklos pajamos arba sąnaudos.

Pavyzdys. Miesto savivaldybės administracija steigia viešąją įstaigą „A“ ir perduoda jai nepiniginį įnašą, t. y. pastatus, kurių balansinė vertė steigimo momentu yra lygi 10 000 000 litų. Prieš perduodant nepiniginį įnašą, pastatai buvo įvertinti nepriklausomų turto vertintojų ir nustatyta, kad pastatų tikroji vertė yra 15 000 000 litų. Miesto savivaldybės administracija apskaitoje registruoja 15 000 000 litų investiciją į viešąją įstaigą „A“, mažina ilgalaikio materialiojo turto balansinę vertę 10 000 000 litų ir registruoja 5 000 000 litų finansinės ir investicinės veiklos pajamų.

III. JUNGIMO BALANSINĖMIS VERTĖMIS METODAS

12. Taikant jungimo balansinėmis vertėmis metodą, apskaitoje registruojamos susumautos jungimo dienos finansinės būklės ataskaitų straipsniuose nurodytos balansinės vertės ir eliminuojama visų tarpusavio ūkinių operacijų ir jų rezultatų įtaka iki jungimo dienos (tarpusavio operacijų eliminavimo pavyzdžiai pateikti 15-ajame VSAFAS „Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys ir investicijos į kontroliuojamus subjektus“, patvirtintame Lietuvos Respublikos finansų ministro 2008 m. gruodžio 9 d. įsakymu Nr. 1K-433 (Žin., 2008, Nr. [143-5726](#))).

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

12¹. Reorganizuoto subjekto turtą ir įsipareigojimus perėmęs veikiantis viešojo sektoriaus subjektas finansinės būklės ataskaitos straipsniuose nurodytas ataskaitinio laikotarpio paskutinės dienos sumas turi įtraukti į savo buhalterinę apskaitą jungimo dienos data. Šis subjektas lyginamąją praėjusių metų informaciją savo finansinėse ataskaitose pateikia tokia, kokia buvo, t. y. nekoreguoja.

Papildyta punktu:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

12². Reorganizuoto subjekto turtą ir įsipareigojimus perėmęs veikiantis viešojo sektoriaus subjektas finansinių ataskaitų aiškinamojo rašto pastabose ir grynojo turto pokyčių ataskaitoje reorganizavimo dienos data papildomoje formos eilutėje (stulpelyje) „Kiti pokyčiai (jungimai)“ pateikia reorganizuoto subjekto duomenis, o pinigų srautų ataskaitoje – eilutėje B. VII. „Kito ilgalaikio finansinio turto (padidėjimas) sumažėjimas“.

Reorganizuoto subjekto turtą ir įsipareigojimus perėmęs naujai įsteigtas viešojo sektoriaus subjektas reorganizuoto subjekto finansinės būklės ataskaitos ataskaitinio laikotarpio paskutinės dienos duomenis parodo savo finansinių ataskaitų ataskaitinio laikotarpio pradžios likučiuose.

Papildyta punktu:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

12³. Bet kurią konsoliduotųjų finansinių ataskaitų aiškinamojo rašto lentelę ir grynojo turto pokyčių ataskaitą galima papildyti eilute (stulpeliu) „Kiti konsolidavimo pokyčiai“, kurioje teikiama naujai įsteigto, prijungto viešojo sektoriaus subjekto ir likviduoto viešojo sektoriaus subjekto finansinių ataskaitų informacija.

Papildyta punktu:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

12⁴. Likviduojamas arba reorganizuojamas viešojo sektoriaus subjektas turi parengti metinių finansinių ataskaitų rinkinį likvidavimo (reorganizavimo) dienos data. Finansinėse ataskaitose pateikiama ataskaitinio laikotarpio informacija ir lyginamoji praėjusių finansinių metų informacija. Likviduojamo viešojo sektoriaus subjekto finansinės būklės ataskaitos straipsniuose nurodyti paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos likučiai turi būti lygūs nuliui, išskyrus likučius einamųjų metų perviršio ar deficito ir ankstesniųjų metų perviršio ar deficito straipsniuose, kurie nebūtinai lygūs nuliui, tačiau bendra sukaupto perviršio ar deficito straipsnio suma lygi nuliui.

Šio standarto 3 priede pateiktos likviduojamo viešojo sektoriaus subjekto finansinės būklės ataskaitos rengimo metodinės rekomendacijos.

Papildyta punktu:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

12⁵. Likviduojamas viešojo sektoriaus subjektas finansines ataskaitas, parengtas likvidavimo dienos data, ne vėliau kaip per 10 darbo dienų nuo likvidavimo dienos teikia viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam konsoliduotąsias finansines ataskaitas, į kurias traukiama likviduoto subjekto ataskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų informacija.

Papildyta punktu:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

12⁶. Reorganizuojamas viešojo sektoriaus subjektas finansines ataskaitas, parengtas reorganizavimo dienos data, ne vėliau kaip per 10 darbo dienų nuo reorganizavimo dienos teikia po reorganizavimo naujai įsteigtiems arba reorganizuotų subjektų turtą ir įsipareigojimus perėmusiems viešojo sektoriaus subjektams ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam konsoliduotąsias finansines ataskaitas, į kurias traukiama reorganizuoto subjekto ataskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų informacija.

Papildyta punktu:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

13. Neteko galios nuo 2013-01-01

Punkto naikinimas:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

14. Reorganizuojant skaidymo būdu (šio standarto 9.3 ir 9.4 punktuose nurodytais atvejais), taikant jungimo balansinėmis vertėmis metodą, apskaitoje registruojamos pagal teisės aktais patvirtintą paskirstymą išdalytos finansinės būklės ataskaitos straipsniuose nurodytos balansinės vertės skaidymo dieną ir veiklos rezultatų ataskaitų duomenys nuo ataskaitinio laikotarpio pradžios iki skaidymo dienos.

15. Išlaidos, susijusios su subjektų jungimu arba su pertvarkomis dėl jungimo (pavyzdžiui, išlaidos teisininkams, turto vertintojams ir pan.), apskaitoje yra pripažįstamos iki reorganizavimo buvusio subjekto ataskaitinio laikotarpio, kurį jos buvo padarytos, sąnaudomis. Sąnaudos yra grupuojamos pagal 11-ojo VSAFAS „Sąnaudos“ nuostatas.

IV. PIRKIMO METODAS

16. Pirkimo metodas yra taikomas įsigyjant subjektą, kuris bus laikomas kontroliuojamu arba asocijuotuoju, iš ne viešojo sektoriaus subjekto.

17. Taikant pirkimo metodą:

17.1. nustatoma įsigijimo diena (plačiau nustatyta šio standarto 18–19 punktuose);

17.2. nustatoma subjekto įsigijimo savikaina (plačiau nustatyta šio standarto 20–22 punktuose);

17.3. nustatomas įsigyjamojo subjekto turtas ir įsipareigojimai (plačiau nustatyta šio standarto 23–29, 32 punktuose);

17.4. nustatoma mažumos dalis (plačiau nustatyta šio standarto 30 punkte ir 15-ajame VSAFAS „Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys ir investicijos į kontroliuojamus subjektus“);

17.5. apskaičiuojamas ir apskaitoje registruojamas prestižas (neigiamas prestižas) (plačiau nustatyta šio standarto 31–41 punktuose).

18. Pirkimo metodas pradedamas taikyti įsigijimo dieną. Įsigijimo dieną investuotojas privalo užregistruoti investiciją apskaitoje ir rodyti ją atskirose finansinėse ataskaitose.

19. Įsigijimo diena yra laikoma diena, nuo kurios investuotojui perduodama įsigyjamojo subjekto kontrolė, neatsižvelgiant į tai, ar sandoris yra baigtas. Nustatant subjekto įsigijimo dieną, turi būti atsižvelgiama į įsigijimo tikslą ir faktinę kito subjekto kontrolę, o ne į formalius reikalavimus. Kai atsiskaitoma dalimis, subjekto įsigijimo diena nebūtinai sutampa

su galutinio atsiskaitymo diena.

20. Subjekto įsigijimo savikaina laikoma sumokėta (mokėtina) pinigų ar jų ekvivalentų suma ir (arba) kito perduoto turto ar prisiimtų įsipareigojimų tikroji vertė įsigijimo dieną. Jeigu atsiskaitymas už nuosavybės vertybinius popierius yra atidedamas daugiau kaip 12 mėnesių nuo įsigijimo dienos, įsigijimo savikaina yra apskaičiuojama diskontuojant visą mokėtiną sumą iki dabartinės vertės, diskonto normą prilyginant rinkos palūkanų normai įsigijimo metu.

21. Kai už įsigijamus nuosavybės vertybinius popierius atsiskaitoma nepiniginiu įnašu, perleisto turto balansinės ir jo tikrosios vertės skirtumas įsigijimo dieną apskaitoje yra registruojamas finansinės ir investicinės veiklos pajamų arba sąnaudų sąskaitoje.

Pavyzdys. Miesto savivaldybės administracija vykdo bendrą projektą su verslo bendrovėmis. Projekto sudėtinė dalis yra bendros bendrovės steigimas. Pagal bendrovės steigimo sutartį savivaldybės administracijai tenka 25 proc. bendros įmonės akcijų, o akcijas savivaldybės administracija apmoka perleisdama bendrai įmonei pastatą. Pastato balansinė vertė perleidimo dieną sudaro 1 000 000 litų, o pastato tikroji vertė – 1 200 000 litų. Apskaitoje yra registruojamos 1 200 000 litų investicijos į asocijuotuosius subjektus, 1 000 000 litų ilgalaikio materialiojo turto balansinės vertės sumažėjimo suma ir 200 000 litų finansinės ir investicinės veiklos pajamos.

22. Su įsigijimo sandoriu susijusios išlaidos apskaitoje pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio, su kuriuo susijusios, finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis.

Pavyzdys. Konsultavimo išlaidos, finansinių ataskaitų audito išlaidos, turėtos iki kito subjekto įsigijimo dienos, ir kitos tiesiogiai su sandoriu susijusios išlaidos netraukiamos į subjekto įsigijimo savikainą, o pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio, su kuriuo susijusios, finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis.

23. Apskaičiuodamas prestižo vertę, investuotojas įsigytą įsigytojo subjekto turtą ir įsipareigojimus, kuriuos įsigijamasis subjektas turėjo įsigijimo dieną, pripažįsta tik tada, jei:

23.1. pagrįstai tikėtina, kad investuotojas iš turto gaus naudos ateityje;

23.2. pagrįstai tikėtina, kad už įsipareigojimą turės būti atsiskaityta turtu ateityje;

23.3. galima patikimai nustatyti jų tikrąją vertę.

24. Investuotojas, skaičiuodamas įsigytojo subjekto grynojo turto tikrąją vertę, į skaičiavimus įtraukia tik tokį turtą ir įsipareigojimus, kurie atitinka turto ir įsipareigojimų pripažinimo kriterijus.

25. Jeigu įsigijimo dieną įsigijamasis subjektas turėjo neapibrėžtųjų įsipareigojimų, jie yra vertinami pagal 18-ojo VSAFAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai“ nuostatas. Jeigu pagal 18-ojo VSAFAS nuostatas neapibrėžtieji įsipareigojimai atitinka pripažinimo įsipareigojimais kriterijus, jie yra pripažįstami įsipareigojimais ir įvertinami tikrąja verte įsigijimo dieną.

26. Investuotojas, nustatydamas įsigytojo subjekto turto ir įsipareigojimų tikrąją vertę, gali pripažinti turtą ir įsipareigojimus, kurie nebuvo pripažinti įsigytojo subjekto finansinėse ataskaitose todėl, kad iki įsigijimo dienos jie neturėjo reikalingų pripažinimo požymių. Dažniausiai toks turtas yra nematerialusis įsigytojo subjekto viduje sukurtas turtas, kuris to subjekto negalėjo būti pripažintas turtu. Tokio turto pavyzdžiai gali būti prekių ženklai, klientų sąrašai, gaminių receptūros, licencijos ir pan.

27. Įsigijimo dieną, nustatant įsigytojo subjekto įsipareigojimų tikrąją vertę, nepripažįstami įsipareigojimai, kurie priklauso nuo investuotojo ketinimų ar veiksmų, siejamų su būsimaisiais nuostoliais ar kitomis dėl įsigijimo tikėtinomis išlaidomis, neatsižvelgiant į tai, ar jie susiję su investuotoju ar su įsigijamuoju subjektu.

Pavyzdys. Būsimos darbuotojų perkėlimo, mokymo ar infrastruktūros gerinimo išlaidos, kurios planuojamos, tačiau nėra privalomos, nėra investuotojo įsipareigojimai įsigijimo dieną.

28. Jei investuotojas įsigijimo metu patvirtina su įsigijimu susijusius restruktūrizavimo planus ir tam tikri įsipareigojimai yra neatsiejama tų planų dalis, atidėjiniai turi būti pripažįstami, jeigu jie atitinka restruktūrizavimo atidėjinių pripažinimo kriterijus, kaip

nustatyta 18-ajame VSAFAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai“.

Pavyzdys. Miesto savivaldybės administracija 20X1 m. įsigijo viešosios įstaigos „A“ dalininko įnašų, suteikiančių 80 proc. balsų. Įsigijimo dieną tikroji viešosios įstaigos „A“ turto vertė sudarė 100 000 litų, įsipareigojimų – 50 000 litų. Taip pat įsigijimo dieną buvo patvirtintas viešosios įstaigos „A“ restruktūrizavimo planas, kuriame nustatyta, kad tikėtinų restruktūrizavimo įsipareigojimų, kurių atidėjinius reikia pripažinti pagal 18-ojo VSAFAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai“ reikalavimus, vertė yra 10 000 litų. Remiantis nustatytomis turto ir įsipareigojimų tikrosiomis vertėmis, apskaičiuojama savivaldybės administracijai tenkančio grynojo turto tikroji vertė įsigijimo dieną – 32 000 litų $((100\,000 - 50\,000 - 10\,000) \times 80 \text{ proc.} = 32\,000)$.

29. Jei įsigijami ne visi kito subjekto balso teisę dalyvių susirinkime suteikiantys nuosavybės vertybiniai popieriai, kontroliuojančiajam subjektui tenkančią turto ir įsipareigojimų dalį sudaro įsigytojo subjekto viso turto ir įsipareigojimų, įvertintų tikrąja verte, ir mažumos dalies turto ir įsipareigojimų, įvertintų tikrąja verte, skirtumas.

30. Mažumos dalis susidaro, kai investuotojas kontroliuoja mažiau nei 100 proc. įsigytojo viešojo sektoriaus subjekto balsų.

V. PRESTIŽAS

31. Prestižo įsigijimo savikaina yra apskaičiuojama kaip investuotojo sumokėtos kainos ir investuotojui tenkančios įsigytojo subjekto tikrąja verte įvertintų turto ir įsipareigojimų skirtumo dalies vertės skirtumas.

32. Apskaičiuojant prestižą, įsigytojo subjekto turto ir įsipareigojimų tikroji vertė nustatoma taip:

32.1. finansinio turto – pagal 17-ojo VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatas;

32.2. atsargų – grynoji realizavimo vertė;

32.3. ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto – rinkos vertė. Kai duomenų apie rinkos vertę nėra dėl specifinio įrenginių, įrangos ar nematerialiojo turto pobūdžio arba todėl, kad toks turtas retai parduodamas, išskyrus pardavimą kartu su veiklą tęsiančiu subjektu, jie vertinami jų likutine verte atėmus nuvertėjimo nuostolius;

32.4. finansinių įsipareigojimų – pagal 17-ojo VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatas;

32.5. atidėjinių – pagal 18-ojo VSAFAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai“ nuostatas.

33. Jei po įsigijimo dienos investuotojas gauna papildomų duomenų, kurie padeda tiksliau įvertinti įsigyto turto ir įsipareigojimų tikrąją vertę, investuotojas turi atitinkamai koreguoti vertinto turto ir įsipareigojimų bei prestižo vertę. Toks koregavimas gali būti atliekamas iki pirmųjų po įsigijimo dienos metinių finansinių ataskaitų sudarymo.

34. Prestižas turi būti amortizuojamas per nustatytą jo naudingo tarnavimo laiką, dažniausiai per 5 metus nuo pirminio pripažinimo, tačiau išimtiniais atvejais (detalesnė paaiškinta šio standarto 36 punkte) gali būti nustatomas ilgesnis prestižo naudingo tarnavimo laikas, bet ne ilgesnis nei 15 metų.

35. Prestižas amortizuojamas taikant tiesiogiai proporcingą amortizacijos skaičiavimo metodą. Kiekvieną ataskaitinį laikotarpį amortizacijos suma pripažįstama finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis tik konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose, kai prestižas susidarė įsigyjant kontroliuojamą viešojo sektoriaus subjektą, ir atskirose bei konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose, kai prestižas susidarė įsigyjant asocijuotąjį subjektą arba kontroliuojamą ne viešojo sektoriaus subjektą. Prestižo amortizacijos suma skaičiuojama pagal 13-ojo VSAFAS „Nematerialusis turtas“ nuostatas.

36. Vertindamas prestižo naudingo tarnavimo laiką, viešojo sektoriaus subjektas turi

atsižvelgti į šiuos veiksnius:

- 36.1. numatomą investicijų atsipirkimo laikotarpį;
- 36.2. įsigytojo subjekto veiklos pobūdį ir numatomą prestižo naudos teikimo laiką;
- 36.3. ūkio srities, kurioje veikia įsigytasis subjektas, pastovumą ir numatomus pokyčius;
- 36.4. techninio, technologinio ar kitokio senėjimo, produkcijos ar paslaugų paklausos pokyčių ir kitų ekonominių bei socialinių veiksnių poveikį įsigytai veiklai.

37. Prestižo naudingo tarnavimo laikas turi būti peržiūrimas kiekvienais metais. Jei naujai nustatytas naudingo tarnavimo laikas reikšmingai skiriasi nuo anksčiau numatytojo, jis turi būti atitinkamai tikslinamas ataskaitiniu ir būsimaisiais laikotarpiais. Prestižo naudingo tarnavimo laiko keitimas laikomas apskaitinio įverčio keitimu ir apskaitoje yra registruojamas perspektyviniu būdu pagal 7-ojo VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“ nuostatas.

38. Ne rečiau kaip kartą per metus turi būti nustatoma, ar nėra prestižo nuvertėjimo požymių. Prestižo nuvertėjimas yra vertinamas kartu su kontroliuojamo ar asocijuotojo subjekto įplaukų duodančiu turtu remiantis 22-ojo VSAFAS „Turto nuvertėjimas“ nuostatomis.

39. Atskirose finansinėse ataskaitose investicijoms į asocijuotuosius ir kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus subjektus taikomas nuosavybės metodas, todėl prestižas atskirai neišskiriamas, o rodomas tame pačiame straipsnyje kaip ir investicijos į asocijuotuosius ir kontroliuojamus subjektus. Konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose prestižo, atsiradusio įsigyjant asocijuotąjį ar kontroliuojamą ne viešojo sektoriaus subjektą, likutinė vertė rodoma tame pačiame straipsnyje kaip ir investicija į asocijuotąjį ar kontroliuojamą subjektą.

40. Jeigu, įsigyjant subjektą, kuris bus laikomas kontroliuojamu ar asocijuotu, arba įsigyjant papildomai šio subjekto nuosavybės vertybinių popierių, sumokama daugiau, nei investuotojui tenka šio subjekto grynojo turto dalies tikrosios vertės, turi būti vertinama, ar iš šio teigiamo skirtumo ateityje bus gauta ekonominės naudos. Jei ekonominės naudos gauti nesitikima, iš karto pripažįstamas prestižo nuvertėjimas.

Pavyzdys. Įsigyjant sveikatos priežiūros viešąją įstaigą ekonominės naudos iš susidariusio prestižo gali būti gaunama ne dėl būsimų pinigų srautų, o dėl šios įstaigos turimų išskirtinių teisių (teisė į žemės nuomą palankiomis sąlygomis ir pan.). Taip pat ekonominės naudos gali būti gaunama iš pačios įstaigos sukurto nematerialiojo turto, kuris nėra pripažintas įsigyjamoms įstaigos balanse. Investuotojas pripažįsta šį turtą subjekto įsigijimo dieną, jei jis tenkina nematerialiojo turto pripažinimo kriterijus, nustatytus 13-ajame VSAFAS „Nematerialusis turtas“, ir gali būti patikimai nustatyta šio nematerialiojo turto tikroji vertė.

41. Įsigytojo subjekto tikrąją vertę įvertinto grynojo turto dalis, viršijanti investuotojo už jį sumokėtą sumą (neigiamas prestižas), įsigijimo momentu yra pripažįstama investuotojo finansinės ir investicinės veiklos pajamomis.

VI. INVESTICIJOS Į ASOCIJUOTUOSIUS SUBJEKTUS

42. Investicijos į nuosavybės vertybinius popierius laikomos investicijomis į asocijuotuosius subjektus, jeigu viešojo sektoriaus subjektas po investicijos įsigijimo dienos daro reikšmingą poveikį įsigytajam subjektui:

42.1. jeigu viešojo sektoriaus subjektas tiesiogiai ar netiesiogiai per kontroliuojamus subjektus turi subjekto, į kurį investuota, nuosavybės vertybinių popierių, dalininkų įnašų, suteikiančių 20 proc. ar daugiau balsų subjekto dalyvių susirinkime, laikoma, kad investuotojo poveikis reikšmingas. Ir atvirkščiai, jeigu viešojo sektoriaus subjektas tiesiogiai ar netiesiogiai per kontroliuojamus subjektus turi subjekto, į kurį investuota, nuosavybės vertybinių popierių, suteikiančių mažiau nei 20 proc. balsų subjekto dalyvių susirinkime, laikoma, kad investuotojas nedaro reikšmingo poveikio, nebent galima aiškiai įrodyti, kad yra kitaip, kaip nustatyta šio standarto 42.2 punkte;

42.2. sąlyga turėti nuosavybės vertybinių popierių, dalininkų įnašų, suteikiančių daugiau

nei 20 proc. balsų subjekto dalyvių susirinkime, nėra privaloma reikšmingam poveikiui atsirasti. Vertinant, ar investuotojas turi teisę daryti reikšmingą poveikį, reikia atsižvelgti ir į šiuos papildomus kriterijus:

42.2.1. balsų skaičių subjekto dalyvių susirinkime;

42.2.2. galimybę atstovauti subjekto, į kurį investuota, valdyboje ir (arba) stebėtojų taryboje;

42.2.3. dalyvavimą nustatant veiklos politiką;

42.2.4. reikšmingus sandorius tarp investuotojo ir subjekto, į kurį investuota;

42.2.5. dalyvavimą skiriant vadovaujančius darbuotojus.

43. Pirminio pripažinimo metu nurodytų šio standarto 9.5 punkte investicijų į asocijuotuosius subjektus apskaitai taikomas pirkimo metodas, kitos investicijos apskaitoje registruojamos įsigijimo savikaina. Jei viešojo sektoriaus subjekto investicija įsigijimo savikainos neturi arba ji nebuvo daryta, viešojo sektoriaus subjektas investicijos pirminio pripažinimo metu jos įsigijimo savikainą prilygina kontroliuojamo subjekto nuosavo kapitalo dalies, tenkančios viešojo sektoriaus subjektui, balansinei vertei, o vėliau investicija rodoma apskaitoje taikant nuosavybės metodą, kuris nustatytas šio standarto 47–57 punktuose. Investicijos vertės pokytis rodomas finansinės būklės ataskaitos straipsnyje „Nuosavybės metodo įtaka“ neatsižvelgiant į investicijos finansavimo šaltinį.

44. Investicijų į asocijuotuosius subjektus nuvertėjimas vertinamas ir apskaitoje registruojamas remiantis 17-ojo VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatomis, taikomomis finansinio turto, kuris neregistruojamas tikrąja verte todėl, kad jo tikrosios vertės negalima patikimai nustatyti, nuvertėjimui.

45. Kai keli viešojo sektoriaus subjektai kartu tiesiogiai ar netiesiogiai įgyvendina valstybės ar savivaldybės dalininko teises į tą patį asocijuotąjį subjektą, investicijos į tokį asocijuotąjį subjektą įtraukiamos į šių viešojo sektoriaus subjektų finansines ataskaitas taikant nuosavybės metodą, atsižvelgiant į kiekvienam viešojo sektoriaus subjektui tenkančią dalį.

Pavyzdys. 20X8 m. gruodžio 31 d. Finansų ministerija turi 12 proc. UAB „A“ akcijų, miesto savivaldybės administracija – 12 proc. UAB „A“ akcijų (t. y. Finansų ministerijai ir miesto savivaldybės administracijai kartu tiesiogiai priklauso 24 proc. UAB „A“ akcijų, todėl UAB „A“ yra asocijuotasis subjektas nacionaliniu lygiu). Finansų ministerija ir miesto savivaldybės administracija, rengdamos 20X8 m. gruodžio 31 d. atskiras finansines ataskaitas, pritaikys nuosavybės metodą investicijai į UAB „A“ (Finansų ministerija – 12 proc. daliai ir miesto savivaldybės administracija – 12 proc. daliai).

46. Jeigu viešojo sektoriaus subjektas netenka teisės daryti reikšmingą poveikį, kadangi jo tiesiogiai ar netiesiogiai turima kito subjekto nuosavybės vertybinių popierių, dalininkų įnašų dalis tampa mažesnė negu 20 proc., nuosavybės metodas netaikomas nuo teisės daryti reikšmingą poveikį netekimo dienos, o investicija toliau vertinama ir registruojama pagal 17-ojo VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatas. Investicijos balansinės vertės pasikeitimas registruojamas finansinės ir investicinės veiklos sąnaudų arba pajamų sąskaitose.

Pavyzdys. Miesto savivaldybės administracija 20X0 m. už 100 000 litų įsigijo 10 000 vnt. akcinės bendrovės paprastųjų akcijų, suteikiančių 40 proc. balsų visuotiniame akcininkų susirinkime. Investicijų apskaitai taikomas nuosavybės metodas. Visos investicijos balansinė vertė 20X5 m. liepos 1 d. sudarė 150 000 litų. 20X5 m. liepos 1 d. savivaldybės administracija viešame aukcione už 130 000 litų pardavė 6 000 akcijų, kurios teikė 24 proc. balsų. Pardavus akcijas, apskaitoje yra registruojamas 40 000 litų investicijos perleidimo pelnas ($130\,000 - 150\,000 / 10\,000 \times 6\,000 = 40\,000$), gautos 130 000 litų lėšos ir investicijų balansinė vertė mažinama 90 000 litų ($150\,000 \times 6\,000 / 10\,000 = 90\,000$).

Pardavusi akcijas, savivaldybės administracija turi akcijų, suteikiančių akcinės bendrovės visuotiniame akcininkų susirinkime 16 proc. balsų, ir nebedaro reikšmingo poveikio, todėl likusias turimas akcinės bendrovės akcijas savivaldybės administracija registruoja pagal 17-ojo VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatas,

t. y. akcijos priskiriamos prie parduoti laikomo finansinio turto grupės ir apskaitoje yra registruojamos tikrąja verte. Balansinė investicijos vertė po teisės daryti reikšmingą poveikį netekimo dienos yra 60 000 litų ($150\,000 - 90\,000 = 60\,000$). Pagal 17-ojo VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatas nustatyta likusios investicijos tikroji vertė teisės daryti reikšmingą poveikį netekimo dieną – 86 667 litai (remiantis akcijų pardavimo viešame aukcione kaina $130\,000 / 6\,000 \times 4\,000 = 86\,667$), todėl savivaldybės administracija apskaitoje registruoja 26 667 litų investicijos tikrosios vertės padidėjimą, tą pačią sumą pripažindama finansinės ir investicinės veiklos pajamomis.

VII. NUOSAVYBĖS METODAS

47. Investicijos, užregistruotos taikant nuosavybės metodą, finansinėse ataskaitose turi būti priskirtos prie ilgalaikio finansinio turto. Apskaičiuojant nuosavybės metodo įtaką investicijoms į valstybės ir savivaldybių įmones, investuotojui tenkančios grynojo turto dalies (nuosavo kapitalo) pokytis skaičiuojamas kartu su dotacija ilgalaikiam turtui įsigyti.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

48. Taikant nuosavybės metodą, po pirminio investicijos pripažinimo dienos investicijos balansinė vertė didinama arba mažinama investuotojui tenkančia subjekto, į kurį investuota, grynojo paviršiaus ar deficito (grynojo pelno ar nuostolio) dalimi ir grynojo turto (nuosavo kapitalo, valstybės ir savivaldybių įmonėse – kartu su dotacija ilgalaikiam turtui įsigyti) dalimi, susijusia su tiesiogiai grynojo turto (nuosavo kapitalo, valstybės ir savivaldybių įmonėse – kartu su dotacija ilgalaikiam turtui įsigyti) sąskaitose užregistruotomis operacijomis, įvykusiomis per ataskaitinį laikotarpį po investicijos įsigijimo dienos, ir yra apskaičiuojama taip:

$IV = IS + PD + GTD - PA - N$, kur:

IV – investicijų į asocijuotuosius subjektus balansinė vertė arba balansinė vertė perėjimo prie VSAFAS dieną;

IS – investicijų įsigijimo savikaina;

PD – asocijuotojo subjekto grynojo paviršiaus ar deficito (grynojo pelno ar nuostolio) dalis, po įsigijimo dienos tenkanti investuotojui;

GTD – asocijuotojo subjekto grynojo turto (nuosavo kapitalo, valstybės ir savivaldybių įmonėse – kartu su dotacija ilgalaikiam turtui įsigyti) po įsigijimo dienos dalis, susijusi su tiesiogiai grynojo turto (nuosavo kapitalo, valstybės ir savivaldybių įmonėse – kartu su dotacija ilgalaikiam turtui įsigyti) sąskaitose užregistruotomis operacijomis (pavyzdžiui, ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas, valiutos perkainojimo rezervas ir pan.), tenkanti investuotojui;

PA – prestižo amortizacijos suma (tik tais atvejais, kai taikant pirkimo metodą buvo nustatytas prestižas, plačiau nustatyta šio standarto 16–41 punktuose);

N – investicijų į asocijuotąjį subjektą ir prestižo nuvertėjimo suma.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

49. Taikant nuosavybės metodą atsirandanti investicijos balansinės vertės pokyčio suma yra registruojama nuosavybės metodo įtakos sąskaitoje.

Pavyzdys. 20X5 m. liepos 1 d. miesto savivaldybės administracija už 50 000 įsigyja 30 proc. mokymo paslaugas teikiančios bendrovės akcijų. Investicija į asocijuotąją bendrovę įsigijimo metu buvo apskaitoje registruota įsigijimo savikaina – 50 000 litų (prestižas (neigiamas prestižas) įsigijimo metu nesusidarė). 20X5 m. liepos–gruodžio mėn. mokymo paslaugas teikianti bendrovė patyrė 20 000 litų grynujų nuostolių. Rengdama 20X5 m.

gruodžio 31 d. finansines ataskaitas, miesto savivaldybės administracija apskaitoje registruoja investicijos vertės sumažėjimą jai tenkančia patirtų nuostolių dalimi – nuo 6 000 litų (20 000 x 30 proc. = 6 000) iki 44 000 litų. 6 000 litų suma registruojama nuosavybės metodo įtakos sąskaitoje.

Apskaičiuojant viešojo sektoriaus subjektui tenkančią grynojo turto dalį, asocijuotojo ar kontroliuojamo subjekto konsoliduotųjų finansinių ataskaitų nuosavo kapitalo dalyje parodyta mažumos (nekontroliuojama dalis) dalis neįtraukiama.

Šio standarto 2 priede pateiktos investicijų į kontroliuojamus ir asocijuotuosius ne viešojo sektoriaus subjektus apskaitos metodinės rekomendacijos.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, *Žin.*, 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); *Žin.*, 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

50. Jei asocijuotojo ir viešojo sektoriaus subjekto ataskaitiniai laikotarpiai skiriasi, viešojo sektoriaus subjektas gali iš asocijuotojo subjekto reikalauti parengti kito laikotarpio finansines ataskaitas arba remtis asocijuotojo subjekto apskaitos duomenimis, apimančiais viešojo sektoriaus subjekto ataskaitinį laikotarpį.

51. Jei viešojo sektoriaus subjekto ir asocijuotojo subjekto finansinių ataskaitų ataskaitiniai laikotarpiai skiriasi, asocijuotojo subjekto finansinių ataskaitų duomenys turi būti koreguojami dėl visų per laikotarpį nuo viešojo sektoriaus subjekto iki asocijuotojo subjekto finansinių ataskaitų sudarymo dienų įvykusių reikšmingų sandorių.

52. Atskirose ir konsoliduotose finansinėse ataskaitose viešojo sektoriaus subjekto gautos išmokos iš asocijuotojo subjekto, pavyzdžiui, dividendai, mažina investicijos balansinę vertę ir nuosavybės metodo įtaką, jeigu investicijos vertei nustatyti iki sprendimo mokėti dividendus priėmimo pritaikytas nuosavybės metodas.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-036](#), 2011-01-31, *Žin.*, 2011, Nr. 15-703 (2011-02-05), i. k. 1112050ISAK001K-036

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, *Žin.*, 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); *Žin.*, 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

53. Jei asocijuotasis subjektas turi neapmokėtų dividendų, tenkančių privilegijuotosioms akcijoms su kaupiamuoju dividendu, kurios priklauso kitiems investuotojams, investuotojas, apskaičiuodamas savo grynojo turto dalį, turi atsižvelgti į šių dividendų sumą, nesvarbu, ar dividendai buvo paskelbti ar ne.

Pavyzdys. Miesto savivaldybės administracija turi 40 proc. šiukšlių išvežimo paslaugas teikiančios bendrovės akcijų. Ataskaitinių metų bendrovės grynasis pelnas sudaro 100 000 litų, o 10 000 litų grynojo pelno tenka kitiems investuotojams priklausančioms privilegijuotosioms akcijoms su kaupiamuoju dividendu (privilegijuotosios akcijos su kaupiamuoju dividendu sudaro 10 proc. bendrovės įstatinio kapitalo). Neatsižvelgdama į tai, kad iki miesto savivaldybės administracijos finansinių ataskaitų sudarymo dienos šie kaupiamieji dividendai dar nėra paskelbti, miesto savivaldybės administracija apskaičiuoja jai tenkančią asocijuotosios bendrovės grynojo pelno dalį: $(100\,000 - 10\,000) \times 40\text{ proc.} = 36\,000$.

54. Tuo atveju, kai dalis asocijuotojo subjekto operacijų registruojama ne pajamų ir sąnaudų, o tiesiogiai nuosavo kapitalo (grynojo turto) sąskaitose (pavyzdžiui, ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas, valiutos perkainojimo rezervas ir pan.), viešojo sektoriaus subjektas savo atskirose finansinėse ataskaitose ir konsoliduotose finansinėse ataskaitose (jei konsoliduotosios finansinės ataskaitos yra rengiamos), grynojo turto sąskaitose (einamųjų metų nuosavybės metodo įtakos sąskaitoje) turi registruoti ir jam priklausančią asocijuotojo subjekto nuosavo kapitalo (grynojo turto) pokyčio dalį.

Pavyzdys. 20X7 m. viešojo sektoriaus subjektui priklauso 25 proc. UAB „A“. UAB „A“ 20X7 m. atliko ilgalaikio materialiojo turto perkainojimą, kuris apskaitoje buvo registruotas kaip ilgalaikio materialiojo turto ir nuosavo kapitalo padidėjimo suma – 100 000 litų. Viešojo sektoriaus subjektas 20X7 m. gruodžio 31 d. konsoliduotose finansinėse ataskaitose rodys

25 000 litų investicijos į asocijuotąjį subjektą ir grynojo turto vertės padidėjimo suma.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

55. Viešojo sektoriaus subjektui tenkanti asocijuotojo subjekto grynojo perviršio ar deficito dalis sumažinama nerealizuotu grynuoju perviršiu arba padidinama grynuoju deficitu, susidarančiu iš ūkinių operacijų tarp viešojo sektoriaus subjekto ir asocijuotojo subjekto, atsižvelgiant į viešojo sektoriaus subjektui tenkančios asocijuotojo subjekto dalies dydį.

Pavyzdys. 20X2 metais miesto savivaldybės administracija įsigijo bendrovės akcijų, suteikiančių 25 proc. balsų visuotiniame bendrovės akcininkų susirinkime. 20X3 metais asocijuotoji bendrovė pardavė savivaldybei prekių už 40 000 litų ir iš to uždirbo 10 000 litų grynojo perviršio. 40 proc., t. y. už 16 000 litų, iš asocijuotosios bendrovės įsigytų prekių 20X3 m. gruodžio 31 d. nebuvo miesto savivaldybės administracijos sunaudota ar perparduota. Asocijuotosios bendrovės 20X3 m. grynasis perviršis (grynasis pelnas) sudarė 50 000 litų. Bendras nerealizuotasis tarpusavio sandorių grynasis perviršis sudaro 4 000 litų ($10\,000 \times 40\text{ proc.} = 4\,000$), o miesto savivaldybės administracijai tenkanti dalis – 1 000 litų ($4\,000 \times 25\text{ proc.} = 1\,000$). Taikant nuosavybės metodą, savivaldybės administracijos finansinėse ataskaitose yra rodoma 11 500 litų ($50\,000 \times 25\text{ proc.} - 1\,000 = 11\,500$) investicijų į asocijuotuosius subjektus vertės padidėjimo suma ir ta pačia suma nuosavybės metodo įtakos straipsnyje rodomos vertės padidėjimo suma.

56. Jei taikant nuosavybės metodą asocijuotojo subjekto grynujų nuostolių dalis, tenkanti viešojo sektoriaus subjektui, viršija viešojo sektoriaus subjekto balansinę investicijų į šį subjektą vertę, viešojo sektoriaus subjektas pripažįsta nuostolių sumą, lygią savo investicijų vertei. Tokiu atveju investicijos finansinėse ataskaitose rodomos nuline verte. Tik tuomet, jei viešojo sektoriaus subjektas įsipareigoja iš dalies padengti asocijuotojo subjekto nuostolius ar prisiima kitų įsipareigojimų, o investicijų į asocijuotąjį subjektą vertė jau lygi nuliui, apskaitoje užregistruojamas įsipareigojimas. Jei įsipareigojimo padengti nuostolius ir kitų įsipareigojimų nėra, nuostoliai, viršijantys investicijų vertę, registruojami nebalansinėse sąskaitose.

57. Kai asocijuotojo subjekto veikla tampa pelninga, investuotojas pradeda rodyti jam tenkančią pelno dalį tik padengęs nebalansinėse sąskaitose užregistruotus nuostolius.

Pavyzdys. Miesto savivaldybės administracija 20X3 metais už 20 000 litų įsigijo 25 proc. transporto paslaugas teikiančios bendrovės akcijų. Pagal akcijų pirkimo sutartį savivaldybės administracija neprisiėmė jokių papildomų įsipareigojimų dengti asocijuotosios bendrovės nuostolius ir nesuteikė garantijų dėl bendrovės įsipareigojimų. Investicija buvo užregistruota apskaitoje 20 000 litų mažinant lėšas ir tą pačią sumą registruojant investicijų į asocijuotuosius subjektus sąskaitoje. Įsigijus akcijų 20X3 metais bendrovė patyrė 100 000 litų grynujų nuostolių. Nuostolių dalis, tenkanti miesto savivaldybės administracijai, sudaro 25 000 litų ($100\,000 \times 25\text{ proc.} = 25\,000$). Kadangi miesto savivaldybės administracija nėra prisiėmusi papildomų įsipareigojimų, finansinėse ataskaitose rodomos 20 000 litų finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos, o balansinė investicijų į asocijuotuosius subjektus vertė mažinama iki 0. Savivaldybės administracijai tenkanti nuostolių dalis, viršijanti pradinę investicijos vertę, t. y. 5 000 litų, yra registruojama nebalansinėse sąskaitose.

20X4 metais bendrovė uždirbo 60 000 litų grynojo perviršio. Grynojo perviršio dalis, tenkanti miesto savivaldybės administracijai, sudaro 15 000 litų ($60\,000 \times 25\text{ proc.} = 15\,000$). 5 000 litų suma yra mažinami sukaupti asocijuotosios bendrovės nuostoliai nebalansinėse sąskaitose, o likusi 10 000 litų suma konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose rodoma nuosavybės metodo įtakos straipsnyje, ta pačia suma didinant investicijų į asocijuotuosius subjektus balansinę vertę.

VIII. INFORMACIJOS PATEIKIMAS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AIŠKINAMAJAME RAŠTE

58. Informacija apie kiekvieną per ataskaitinį laikotarpį įvykusį jungimą turi būti pateikta pagal šio standarto 1 priede nustatytą formą.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, *Žin.*, 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); *Žin.*, 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

59. Viešojo sektoriaus subjektas žemesniojo lygio finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte apie asocijuotuosius subjektus teikia informaciją pagal 6-ajame VSAFAS „Finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas“ ir kituose VSAFAS reikalaujamą pateikti informaciją.

60. Viešojo sektoriaus subjektas žemesniojo lygio finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte pateikia informaciją apie per ataskaitinį laikotarpį įgytą balsų skaičių subjekto dalyvių susirinkime, kuris leidžia daryti reikšmingą įtaką, apie nebalansinėse sąskaitose registruotą nepripažintą asocijuotojo subjekto nuostolių dalį (tiek ataskaitinio laikotarpio, tiek sukaupą), jei dėl sukaupytų nuostolių sumos viešojo sektoriaus subjektas nustoja pripažinti investiciją į asocijuotąjį subjektą, kaip nurodyta šio standarto 56 punkte.

61. Jeigu viešojo sektoriaus subjekto finansinėse ataskaitose rodoma investicija į asocijuotąjį subjektą, nors viešojo sektoriaus subjektui priklauso nuosavybės vertybinių popierių, dalininkų įnašų, teikiančių 20 ar mažiau procentų balsų visuotiniame dalininkų susirinkime, būtina nurodyti priežastis, dėl kurių šis viešojo sektoriaus subjektas laikomas asocijuotuoju.

IX. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

62. Viešojo sektoriaus subjektas, taikydamas šį standartą pirmą kartą, investicijų į asocijuotuosius subjektus, kurios iki perėjimo prie VSAFAS dienos buvo traukiamos į viešojo sektoriaus subjekto apskaitą įsigijimo savikaina, balansines vertes perėjimo prie VSAFAS dieną prilygina asocijuotojo subjekto nuosavo kapitalo dalies, tenkančios viešojo sektoriaus subjektui, dydžiui. Tuo atveju, kai investicijų į asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikainos negalima patikimai įvertinti arba investicijų nebuvo padaryta, šių investicijų įsigijimo savikaina yra prilyginama asocijuotojo subjekto, į kurį investuota, nuosavo kapitalo dalies, tenkančios viešojo sektoriaus subjektui, balansinei vertei perėjimo prie VSAFAS dieną. Nustatyta investicijos vertės pokyčio suma apskaitoje koreguojama investicijos vertė ir atitinkamai registruojamas vertės pokytis grynojo turto sąskaitoje, neatsižvelgiant į finansavimo šaltinį.

Priedo pakeitimai:

Nr. [1K-157](#), 2010-05-13, *Žin.*, 2010, Nr. 57-2823 (2010-05-18), i. k. 1102050ISAK001K-157

14-ojo VSAFAS „Jungimai ir investicijos
į asocijuotuosius subjektus“
priedas

(Informacijos apie jungimus pateikimo žemesniojo ir aukštesniojo lygių finansinių
ataskaitų aiškinamajame rašte forma)

JUNGIMAI

Jungimuo se dalyvavusi ų / dalyvauja nčių subjektų pavadinim ai	Jungim o diena	Jungimo metu atsiradusio naujo subjekto veiklos pradžios diena apskaitoje	Išgytų nuosavybės vertybinių popierių suteikiama balsų dalis*	Subjekt o išsigijim o savikai na*	Investuotoj ui tenkančios išigytojo subjekto grynojo turto dalies tikroji vertė išsigijimo dieną*
1	2	3	4	5	6

* – stulpeliai pildomi, jei subjektų jungimams taikomas pirkimo metodas.

Priedo pakeitimai:

Nr. [1K-157](#), 2010-05-13, Žin., 2010, Nr. 57-2823 (2010-05-18), i. k. 1102050ISAK001K-157

INVESTICIJŲ Į KONTROLIUOJAMUS IR ASOCIJUOTUOSIUS SUBJEKTUS APSKAITOS METODINĖS REKOMENDACIJOS

**Rekomenduojami investicijų į kontroliuojamus ir asocijuotuosius ne viešojo sektoriaus
subjektus įrašai buhalterinėje apskaitoje**

1 pavyzdys

1 lentelė. Valstybės įmonės „X“ 20XX-ųjų metų balanso ištrauka

Litais

Eil. Nr.	Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	Pastabos Nr.	2012- 12-31	2011- 12-31	2010- 12-31	2009- 12-31
C.	Nuosavas kapitalas	7	35000	30000	25700	26400
I.	Įmonės savininko kapitalas		10000	10000	10000	10000
II.	Turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas	7	9500	9500	8400	8400
III.	Perkainojimo rezervas (rezultatai)					
IV.	Rezervai	8	2200	2000	2000	2000
IV.1	Privalomasis		1500	1500	1500	1500
IV.2	Kiti rezervai		700	500	500	500
V.	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	9	13300	8500	5300	6000
V.1	Ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)		5000	3200	(700)	2000
V.2	Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)		8300	5300	6000	4000
D.	Dotacijos, subsidijos	10	5400	4800	3400	3500

1. Viešojo sektoriaus subjektas „S“ (toliau – VSS „S“) įgyvendina valstybės, kaip savininko, teises ir pareigas:

1.1. Pagal valstybės įmonės (toliau – VĮ „X“) ataskaitos 2009-12-31 duomenis, pateiktus 1 lentelėje, apskaitoje registruoja pradinį likučį perėjimo prie viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartų (toliau – VSAFAS) dieną. Registruojamas finansinis turtas ir finansavimo sumos iš valstybės biudžeto (toliau – VB) (valstybės įmonės savininko kapitalas ir turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas, sudarytas perdavus įmonei valstybės turtą):

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 18400 Lt (įmonės savininko kapitalo ir turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkančio kapitalo suma)

K 4241XX1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 18400 Lt

Finansavimo sumos registruojamos pagal šaltinį, iš kurio investicija buvo įsigyta, jei šaltinis nežinomas, finansavimo sumos registruojamos pagal labiausiai tikėtiną šaltinį.

1.2. Pritaikomas nuosavybės metodas perėjimo prie VSAFAS taikymo dieną:

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas (padidėjimas) – 8000 Lt (*prie rezervų sumos pridedama (atimama) nepaskirstytojo pelno (nuostolių) suma*)

K 3120002 Sukaupta ankstesnių metų nuosavybės metodo įtaka – 8000 Lt

Pradėjus taikyti VSAFAS, vertinant investicijų nuosavybės metodu, dotacijos nebuvo įskaičiuojamos, nes tai nebuvo numatyta pagal tuo metu galiojusią standarto redakciją.

Įvertintos pagal VSAFAS investicijos 2010-01-01 balansinė vertė 26400 (18400 + 8000) Lt.

Sąskaitų likučiai:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 18400 Lt

K 4241XX1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 18400 Lt

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas (padidėjimas) – 8000 Lt

K 3120002 Sukaupta ankstesnių metų nuosavybės metodo įtaka – 8000 Lt

1.3. 2010-12-31 VSS „S“ pritaiko nuosavybės metodą pagal VĮ „X“ 2010-12-31 ataskaitos duomenis ir apskaitoje registruoja:

D 9110002 Kontroliuojamų subjektų nuostolis – 700 Lt

K 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 700 Lt (*sumažėjimas ataskaitinio laikotarpio nuostolio suma*)

D 3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – 700 Lt

K 9110002 Kontroliuojamų subjektų nuostolis – 700 Lt

2010-12-31 investicijos balansinė vertė 25700 (18400 + 7300) Lt.

Sąskaitų likučiai:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 18400 Lt

K 4241XX1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 18400 Lt

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas (padidėjimas) – 7300 Lt

D 3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – 700 Lt

K 3120002 Sukaupta ankstesnių metų nuosavybės metodo įtaka – 8000 Lt

1.4. 2011 metais VSS „S“ perdavė VĮ „X“ naujai įsigytą turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė. Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – LRV) nutarime dėl turto perdavimo nurodyta, kad perduoto turto verte didinamas turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas. Turtas apskaitoje buvo užregistruotas:

D 12XXXX1 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina – 1100 Lt

K 4241XX1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 1100 Lt

Vykdydamas LRV nutarimą, VSS „S“ apskaitoje registruoja investicijos į VĮ „X“ įsigijimo savikainos padidėjimą:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 1100 Lt

K 12XXXX1 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina – 1100 Lt

1.5. 2011-12-31 VSS „S“ pritaikė nuosavybės metodą pagal VĮ „X“ 2011-12-31 ataskaitos duomenis:

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 3200 Lt (*ataskaitinių metų pelno suma*)

K 9110001 Kontroliuojamų subjektų pelnas – 3200 Lt

2011-12-31 investicijos balansinė vertė 30000 (19500 + 10500) Lt.

Sąskaitų likučiai:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 19500 Lt

K 4241XX1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 19500 Lt

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas (padidėjimas) – 10500 Lt

D 3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – 3200 Lt

K 3120002 Sukaupta ankstesniųjų metų nuosavybės metodo įtaka – 7300 Lt

Jeigu iki 2012-12-31, registruojant nuosavybės metodo įtaką investicijoms į valstybės ir savivaldybės įmones, dotacijos ilgalaikiam turtui įsigyti nebuvo įtrauktos apskaičiuojant investicijos vertę, 2012 metais keičiama nuosavybės metodo taikymo apskaitos politika. Apskaitos politikos pasikeitimas taikomas retrospektyviai. Vadovaujantis 7-ojo VSAFAS, patvirtinto finansų ministro 2008 m. vasario 8 d. įsakymu Nr. 1K-058 (Žin., 2008, Nr. [20-742](#); 2009, Nr. [151-6809](#); 2012, Nr. [21-986](#)), 12 punktu, apskaitos politika gali būti keičiama tik nuo ataskaitinio laikotarpio pradžios, nes informacija už visą ataskaitinį laikotarpį turi būti rodoma taikant vienodą apskaitos politiką.

1.6. VSS „S“ apskaitoje registruojama apskaitos politikos keitimo įtaka (pagal 1-oje lentelėje pateiktus duomenis ir papildomą informaciją iš VĮ „X“ apie gautas ir panaudotas dotacijų sumas):

1.6.1. Registruojamas dotacijų VĮ „X“ likutis pagal ataskaitos 2011-12-31 duomenis:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 4800 Lt

K 9210001 Apskaitos politikos keitimo teigiama įtaka – 4800 Lt

D 9210002 Apskaitos politikos keitimo neigiama įtaka – 4800 Lt

K 423XXX1 Finansavimo sumos iš Europos Sąjungos (finansinė parama) nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 4800 Lt

Finansavimo sumos registruojamos pagal šaltinį, iš kurio VĮ „X“ buvo suteikta dotacija. Jeigu dotacija buvo suteikta iš kelių šaltinių, nurodomi visi finansavimo šaltiniai.

1.6.2. Per 2012 metus VSS „S“ perdavė VĮ „X“ 7000 Lt dotaciją iš VB lėšų ilgalaikiam turtui įsigyti:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 7000 Lt

K 1XXXXXX Ilgalaikis turtas arba 2XXXXXX Trumpalaikis turtas – 7000 Lt

1.6.3. Per 2012 metus VĮ „X“ gavo 2800 Lt dotaciją (lėšas) iš VSS „M“. VSS „M“ apie VĮ „X“ perduotą dotaciją iš ES lėšų ilgalaikiam turtui įsigyti raštu informuoja VSS „S“.

VSS „S“, gavęs informaciją apie VSS „M“ perduotą dotaciją VĮ „X“, registruoja (litai):	VSS „M“, perdavęs lėšas VĮ „X“, registruoja apskaitoje (litai):
D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 2800 Lt K 423xx01 Finansavimo sumos iš Europos Sąjungos (finansinė parama) nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 2800 Lt	D 423xx03 Finansavimo sumos iš Europos Sąjungos (finansinė parama) nepiniginiam turtui įsigyti (perduotos) – 2800 Lt K 241xxx Pinigai bankų sąskaitose – 2800 Lt

VĮ „X“ pateikė VSS „S“ šią informaciją apie dotacijų gavimą ir panaudojimą 2012 metais (litai):

Pavadinimas	2011-12-31	Gauta	Panaudota	2012-12-31
-------------	------------	-------	-----------	------------

Likutis 2011-12-31	4800		2800	
Gauta iš VSS „S“		7000	5000	
Gauta iš VSS „M“		2800	1400	
Likutis 2012-12-31		9800	9200	5400

1.6.4. Pagal VI „X“ 2012-12-31 finansinių ataskaitų duomenis ir gautą papildomą informaciją VSS „S“ registruoja dotacijų vertės pasikeitimo įtaką investicijos vertei:

D 8333XXX Kitų subjektų finansavimo sąnaudos – 9200 Lt

K 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 9200 Lt

D 423XXX2 Finansavimo sumos iš ES nepiniginiam turtui įsigyti (panaudotos) – 1400 Lt

K 7013001 Panaudotų finansavimo sumų iš ES nepiniginiam turtui įsigyti pajamos – 1400 Lt

D 4241002 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (panaudotos) – 7800 Lt

K 7014001 Panaudotų finansavimo sumų iš VB nepiniginiam turtui įsigyti pajamos – 7800 Lt

1.6.5. Registruojamas 2012 metų VI „X“ veiklos rezultatas:

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 5000 Lt
(ataskaitinių metų pelno suma)

K 9110001 Kontroliuojamų subjektų pelnas – 5000 Lt

2012-12-31 investicijos balansinė vertė 40400 (24900 + 15500) Lt.

Sąskaitų likučiai:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 24900 Lt

K 4241XX1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 23500 Lt

K 4231XX1 Finansavimo sumos iš ES nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 1400 Lt

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 15500 Lt

K 3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – 5000 Lt

K 3120002 Sukaupta ankstesnių metų nuosavybės metodo įtaka – 10500 Lt

Pastaba. Pelno rezervų pasikeitimas nedaro įtakos ataskaitinio laikotarpio pelno sumai. Rezervai sudaromi ir naikinami, skirstant pelną finansiniams metams pasibaigus.

Metų pabaigoje nuosavybės metodo įtaka paprastai registruojama pagal kontroliuojamų subjektų dvylikos mėnesių tarpinių finansinių ataskaitų (neaudituočių) duomenis. Jeigu audituotų finansinių ataskaitų balanse įmonės veiklos rezultatas skiriasi, nuosavybės metodu apskaičiuotos investicijos vertės koregavimai daromi kitų metų pirmo pusmečio finansinėse ataskaitose.

Nuosavybės metodo įtaka investicijos vertei turi būti apskaičiuojama ir registruojama VSS apskaitoje kiekvieną ketvirtį.

2 pavyzdys

2. 20X2 metais liepos mėn., vadovaudamasis LRV 2012 m. gegužės 16 d. nutarimo Nr. 536 7 punktu, VSS „S“, kuris įgyvendina VI „X“ savininko teises ir pareigas,

perdavė VĮ „X“ lėšas ilgalaikiam turtui įsigyti. VĮ „X“ įsigijus (sukūrus) turta, šio turto verte bus didinamas turta, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas. Iki sprendimo didinti turta, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, VĮ „X“ gautas lėšas apskaitoje registruoja kaip įmonės įsipareigojimą. 20X2 m. gruodžio mėn. VĮ „X“ įsigijo turta ir buvo priimtas sprendimas padidinti turta, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkanti kapitalą.

20X2 liepos mėn. perdavęs lėšas VSS „S“ registruoja:

D 1660001 Išankstiniai mokėjimai už ilgalaikį finansinį turta

K 241XXXX Pinigai bankų sąskaitose

20X2 m. gruodžio mėn., priėmęs sprendimą didinti turta, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, VSS „S“ registruoja:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina

K 1660001 Išankstiniai mokėjimai už ilgalaikį finansinį turta

3 pavyzdys

3. Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos valstybės ir savivaldybės įmonių įstatymu (Žin., 1994, Nr. [102-2049](#); 2004, Nr. [4-24](#)) VĮ 50 procentų grynojo pelno turi pervesti į VB, todėl, gavus informaciją apie VĮ į VB pervestą pelną, koreguojama investicijos vertė ir VSS apskaitoje daromi šie įrašai:

D 3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka

K 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas

4 pavyzdys

4. UAB „A“ yra VSS „S“ kontroliuojama bendrovė. VSS „S“ valdo visus 100 procentų UAB „A“ akcijų. Investicijų apskaitai VSS „S“ taiko nuosavybės metodą.

2 lentelė. UAB „A“ 20X2-06-30 metų balanso ištrauka

Litais

Eil. nr.	Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimas	Pastabos Nr.	20X2-06-30	20X1-12-31
C.	Nuosavas kapitalas		155800	154000
I.	Kapitalas		85000	85000
I.1.	Istatinis (pasirašytasis)			
I.2.	Pasirašytasis neapmokėtas kapitalas (-)			
I.3.	Akcijų priedai			
I.4.	Savos akcijos (-)			
II.	Perkainojimo rezervas (rezultatai)		20000	16000
III.	Rezervai		5000	4000
III.1.	Privalomasis		5000	4000
III.2.	Savoms akcijoms įsigyti			
III.3.	Kiti rezervai			
IV.	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)		45800	49000
IV.1.	Ataskaitinių metų pelnas		800	14000

	(nuostoliai)			
IV.2.	Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)		45000	35000
D.	Dotacijos, subsidijos		78000	75000

Pagal Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymą (Žin., 2000, Nr. [64-1914](#); 2003, Nr. [123-5574](#)) dotacijos nepriskiriamos bendrovių nuosavam kapitalui.

Taikant nuosavybės metodą investicijoms į akcines bendroves, uždarąsias akcines bendroves ir viešąsias įstaigas, apskaičiuojant investuotojui tenkančią grynojo turto dalį dotacijos neįtraukiamos.

4.1. VSS „S“ 20X2 m. neatlygintinai perdavė UAB „A“ iš VB lėšų įsigytą turtą, kurio vertė 3000 Lt. Gavusi turtą UAB „A“ registruoja apskaitoje gautą turtą ir gautą dotaciją. Perdavęs turtą (dotaciją) VSS „S“ registruoja:

D 833XXXX Finansavimo sąnaudos – 3000 Lt

K 241XXXX Pinigai bankų sąskaitose – 3000 Lt

D 4242002 Finansavimo sumos iš VB kitoms išlaidoms (panaudotos) – 3000 Lt

K 7024001 Panaudotų finansavimo sumų iš VB kitoms išlaidoms pajamos – 3000 Lt

4.2. UAB „A“ 20X2 m. gegužės mėnesį paskirstė pelną ir paskelbė 3000 Lt dividendus. Gavusi informaciją apie paskirtus dividendus VSS „S“ apskaitoje daro šiuos įrašus:

D 2295001 Gautini dividendai – 3000 Lt

K 68XX002 Pervestini dividendai – 3000 Lt

D 3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – 3000 Lt

K 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 3000 Lt

4.3. 20X2 m. birželio mėnesį gauta informacija iš Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, kad UAB „A“ dividendus pervedė:

K 68XX002 Pervestini dividendai – 3000 Lt

D 2295001 Gautini dividendai – 3000 Lt

4.4. 20X2-06-30 VSS „S“ registruoja nuosavybės metodo įtaką investicijai į UAB „A“ pagal 2-oje lentelėje pateiktus duomenis. Registruojama VSS „S“ tenkanti UAB „A“ ataskaitinio laikotarpio pelno dalis.

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 800 Lt

K 9110001 Kontroliuojamų subjektų pelnas – 800 Lt

Pagal 2 lentelėje pateiktus UAB „A“ veiklos rezultatus matyti, kad padidėjo UAB „A“ perkainojimo rezervas, todėl VSS „S“ registruoja nuosavybės metodo įtaką dėl perkainojimo rezervo padidėjimo.

4.5. Pagal 2 lentelėje pateiktus UAB „A“ veiklos rezultatus matyti, kad padidėjo UAB „A“ perkainojimo rezervas, todėl VSS registruoja nuosavybės metodo įtaką dėl perkainojimo rezervo padidėjimo. Registruojama 20X2-06-30 nuosavybės metodo įtaka dėl perkainojimo rezervo padidėjimo:

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 4000 Lt

K 3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – 4000 Lt

Pastaba: pagal 2-oje lentelėje pateiktus duomenis matyti, kad UAB „A“ privalomojo rezervo suma padidėjo nuo 4000 iki 5000 Lt, tačiau šis pasikeitimas neturi įtakos skaičiuojant nuosavybės metodo įtaką, nes pelno rezervų sudarymas nedidina nuosavo kapitalo, o tik keičia jo struktūrą.

5 pavyzdys

5. VSS „S“ turi kontroliuojamą (asocijuotąją) bendrovę (AB ar UAB), kurios įstatinis kapitalas buvo padidintas. Pagal Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymą bendrovės įstatinis kapitalas gali būti didinamas iš bendrovės lėšų (nepaskirstytojo pelno ar rezervų) arba papildomais įnašais.

a) įstatinis kapitalas padidinamas iš bendrovės lėšų, naujai išleistos akcijos neatlygintinai perduodamos investuotojams (akcininkams) arba didinama jau turimų akcijų nominalioji vertė. Padidinus įstatinį kapitalą iš bendrovės lėšų, VSS „S“ apskaitoje nedaroma jokių įrašų, nes nepasikeitė nei VSS „S“ investicijos į bendrovę įsigijimo savikaina, nei balansinė vertė, nei kontroliuojama dalis;

b) įstatinis kapitalas didinamas papildomais įnašais turtu, kurį bendrovei perduoda VSS „S“, apskaitoje registruojamas investicijos padidėjimas perduodamo turto balansine verte ir nurašomas perduotas turtas:

D 1612XX1 Investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina

K 1XXXXXXX Ilgalaikis turtas arba K 2XXXXXXX Trumpalaikis turtas

c) įstatinis kapitalas didinamas papildomais įnašais, kuriuos bendrovei perduoda ne VSS „S“, bet kitas VSS, padidinus įstatinį kapitalą naujai išleistos akcijos perduodamas VSS „S“. Pagal gautą informaciją apie perduotas lėšas ir gautas akcijas VSS „S“ apskaitoje registruojama:

D 1612XX1 Investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina

K 42XXXX1 Finansavimo sumos (gautos) (pagal šaltinį, kurį nurodo lėšas perdavęs VSS)

6 pavyzdys

6. Jei VSS „S“ kontroliuojamo ne VSS „X“ arba asocijuotojo subjekto įstatinis kapitalas ar savininko kapitalas mažinamas, reikia nustatyti, dėl kokios priežasties kapitalas sumažinamas:

6.1. Jei valstybės ar savivaldybės įmonės savininko kapitalas ar turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas mažinamas 800 Lt dėl turto (balansinė vertė 800 Lt) grąžinimo VSS „S“, kuris įgyvendina savininko teises ir pareigas, šis VSS „S“ mažina investicijos įsigijimo savikainą ir registruoja turtą pagal perdavimo–priėmimo akte nurodytus duomenis:

D 12XXXX1 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina – 1200 Lt

K 12XXXX4 Ilgalaikio materialiojo turto sukaupimas nusidėvėjimas – 400 Lt

K 1612XX1 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina – 800 Lt

6.2. Jei VSS „S“ kontroliuojamo ne VSS „Y“ arba asocijuotojo subjekto įstatinis kapitalas ar savininko kapitalas mažinamas 800 Lt, dėl turto (balansinė vertė 800 Lt), įsigyto iš finansavimo sumų, perdavimo VSS „T“.

VSS „S“, kuris įgyvendina savininko teises ir pareigas, savo apskaitoje registruoja investicijos sumažėjimą ir perduotas finansavimo sumas:

D 42XXXX3 Finansavimo sumos (perduotos) – 800 Lt

K 1612XX1 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina – 800 Lt

VSS „T“ savo apskaitoje registruoja turtą pagal perdavimo–priėmimo akto duomenis ir VSS „S“ pateiktą informaciją:

D 12XXXX1 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina – 1200 Lt

K 12XXXX3 Ilgalaikio materialiojo turto sukauptas nusidėvėjimas – 400 Lt

K 42XXXX1 Finansavimo sumos (gautos) – 800 Lt

6.3. Jei kontroliuojamo ne VSS arba asocijuotojo subjekto įstatinis kapitalas mažinamas dėl to, kad dengiami nuostoliai, daromi šie įrašai:

D 1612XX3 Investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus vertės pasikeitimas

K 1612XX1 Investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina

Pastaba: finansavimo pajamos ir panaudotos finansavimo sumos neregistruojamos, nes jau buvo užregistruotos tada, kai buvo pripažinti VSS tenkantys nuostoliai.

7 pavyzdys

7. Jei VSS perduoda kontroliuojamo ne VSS ar asocijuotojo subjekto akcijas (visas arba dalį) kitam subjektui, perduodančio VSS apskaitoje registruojama:

7.1. Jei investicija, kuri įsigyta iš finansavimo sumų, perduodama kitam VSS:

D 42XXXX3 Finansavimo sumos (perduotos) (pagal šaltinį)

K 1612XX1 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina

D arba K 1612XX3 Investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus vertės pasikeitimas – perduodamai daliai tenkančia nuosavybės metodo įtakos suma

D arba K 312XXXX Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – perduodamai daliai tenkančia nuosavybės metodo įtakos suma

Pastaba: jei investicijos perdavimo metu 91 sąskaitoje „Nuosavybės metodo įtaka“ užregistruota teigiama ar neigiama įtaka, susijusi su perduodama investicija, perdavėjo apskaitoje šių sąskaitų sumos nemažinamos, 91 sąskaitos uždaromos finansinių metų pabaigoje jų sumas perkeliant į 312 sąskaitą „Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka“.

7.2. Jei kitam VSS perduodama investicija, kuri įsigyta iš VSS pajamų:

D 8333001 Kitų subjektų finansavimo sąnaudos

K 1612XX1 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina

D arba K 1612XX3 Investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus vertės pasikeitimas – perduodamai daliai tenkančia nuosavybės metodo įtakos suma

D arba K 312XXXX Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – perduodamai daliai tenkančia nuosavybės metodo įtakos suma

7.3. Jei investicija, kuri įsigyta iš finansavimo sumų, perduodama ne VSS:

D 8333001 Kitų subjektų finansavimo sąnaudos

K 1612XX1 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina

D 42XXXX2 Finansavimo sumos (panaudotos)

K 701X001 Panaudotų finansavimo sumų pajamos

D arba K 1612XX3 Investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus vertės pasikeitimas – perduodamai daliai tenkančia nuosavybės metodo įtakos suma

D arba K 312XXXX Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – perduodamai daliai tenkančia nuosavybės metodo įtakos suma

Papildyta priedu:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

LIKVIDUOJAMO VIEŠOJO SEKTORIAUS SUBJEKTO FINANSINĖS BŪKLĖS ATASKAITOS RENGIMO METODINĖS REKOMENDACIJOS

Ištrauka iš likviduojamo viešojo sektoriaus subjekto sąskaitų iki turto perdavimo kitiems subjektams:

Sąskaitos Nr.	Sąskaitos pavadinimas	Debetas	Kreditas
2281001	Sukauptos gautinos sumos iš valstybės biudžeto už pervestus nuompinigius	100	
3110002	Sukauptas ankstesnių metų perviršis ar deficitas		100

Registruojamas sukauptų gautinų sumų perdavimas kitam viešojo sektoriaus subjektui:
D 8331401 Kitų viešojo sektoriaus subjektų finansavimo sąnaudos 100 Lt
K 2281001 Sukauptos gautinos sumos iš valstybės biudžeto už pervestus nuompinigius 100 Lt

Likvidavimo dienos data uždaroma finansavimo sąnaudų sąskaita:
D 3110001 Einamųjų metų perviršis ar deficitas 100 Lt
K 8331401 Kitų viešojo sektoriaus subjektų finansavimo sąnaudos 100 Lt

Ištrauka iš likviduojamo viešojo sektoriaus subjekto finansinės būklės ataskaitos, sudarytos likvidavimo dienos data.

Eilės Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Paskutinė ataskaitinio laikotarpio diena	Paskutinė praėjusio ataskaitinio laikotarpio diena
A.	ILGALAIKIS TURTAS		0	
B.	BIOLOGINIS TURTAS		0	
C.	TRUMPALAIKIS TURTAS		0	
	IŠ VISO TURTO:		0	
D.	FINANSAVIMO SUMOS		0	
E.	ĮSIPAREIGOJIMAI		0	
F.	GRYNASIS TURTAS		0	
IV.	Sukauptas perviršis ar deficitas		0	100
IV.1.	Einamųjų metų sukauptas perviršis ar deficitas		(100)	40
IV.2.	Ankstesniųjų metų perviršis ar		100	60

	deficitas			
G.	MAŽUMOS DALIS		0	
	IŠ VISO FINANSAVIMO SUMŲ, ĮSIPAREIGOJIMŲ, GRYNOJO TURTO IR MAŽUMOS DALIES:		0	

Papildyta priedu:

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

Pakeitimai:

1.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. [1K-157](#), 2010-05-13, Žin., 2010, Nr. 57-2823 (2010-05-18), i. k. 1102050ISAK001K-157

Dėl finansų ministro 2008 m. gruodžio 9 d. įsakymo Nr. 1K-430 "Dėl viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės 14-ojo standarto patvirtinimo" pakeitimo

2.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. [1K-036](#), 2011-01-31, Žin., 2011, Nr. 15-703 (2011-02-05), i. k. 1112050ISAK001K-036

Dėl finansų ministro 2008 m. gruodžio 9 d. įsakymo Nr. 1K-430 "Dėl viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės 14-ojo standarto patvirtinimo" pakeitimo

3.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. [1K-454](#), 2012-12-27, Žin., 2012, Nr. 155-8031 (2012-12-31); Žin., 2013, Nr. 10-0 (2013-01-26), i. k. 1122050ISAK001K-454

Dėl finansų ministro 2008 m. gruodžio 9 d. įsakymo Nr. 1K-430 "Dėl viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės 14-ojo standarto patvirtinimo" pakeitimo