

Investicijų apskaitos teorija ir praktika



MOKYMŲ MEDŽIAGOJE NAUDOJAMŲ TRUMPINIŲ SĄRAŠAS

- ▶ VSAFAS – Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai;
- ▶ VSS – viešojo sektoriaus subjektas;
- ▶ VĮ – valstybės įmonė;
- ▶ SĮ – savivaldybės įmonė;
- ▶ UAB – uždaroji akcinė bendrovė;
- ▶ SB – savivaldybės biudžetas;
- ▶ ES – Europos sąjunga;
- ▶ VB – valstybės biudžetas.

INVESTICIJOS VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOJE



* Apskaitos reikalavimai nustatyti 17-ajame VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“

INVESTICIJŲ APSKAITA ATSKIROSE FINANSINĖSE ATASKAITOSE

Investicijos į nuosavybės vertybinius popierius	Nuosavybės vertybinių popierių dalis, priklausanti VSS*	Apskaitos metodas atskirose finansinėse ataskaitose
Investicijos į kontroliuojamus VSS (toliau – viešojo sektoriaus subjektas)	>50%; pavaldus VSS	Savikainos metodas
Investicijos į kontroliuojamus ne VSS	>50%	Nuosavybės metodas
Investicijos į asocijuotuosius subjektus	20-50%	Nuosavybės metodas
Investicijos į kitus subjektus	< 20%	Tikrosios vertės metodas (17-asis VSAFAS)

* papildomi kriterijai nustatyti 14-ajame VSAFAS „Jungimai ir investicijos į asocijuotuosius subjektus” ir 15-ajame VSAFAS „Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys ir investicijos į kontroliuojamus subjektus”

Viešojo sektoriaus subjektų asocijuotieji subjektai



INVESTICIJOS Į ASOCIJUOTUOSIUS SUBJEKTUS

Kai **keli VSS kartu** tiesiogiai ar netiesiogiai įgyvendina valstybės ar savivaldybės dalininko teises į tą patį asocijuotąjį subjektą, investicijos į tokį asocijuotąjį subjektą įtraukiamos į šių VSS finansines ataskaitas taikant nuosavybės metodą, atsižvelgiant į **kiekvienam VSS tenkančią dalį**.

Pavyzdys.



Finansų ministerija ir miesto savivaldybės administracija, rengdamos atskiras metines finansines ataskaitas, pritaikys nuosavybės metodą investicijai į UAB „A“ (Finansų ministerija - 12 proc. daliai ir miesto savivaldybės administracija - 12 proc. daliai).

INVESTICIJOS Į ASOCIJUOTUOSIUS SUBJEKTUS (2)

- ▶ **Pirminio pripažinimo metu** investicijų į asocijuotuosius subjektus, *įsigytų iš ne VSS*, 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**. Investicijos vertės pokytis rodomas finansinės būklės ataskaitos straipsnyje „Nuosavybės metodo įtaka“ neatsižvelgiant į investicijos finansavimo šaltinį.

INVESTICIJOS Į ASOCIJUOTUOSIUS SUBJEKTUS (3)

- ▶ 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.

INVESTICIJOS Į ASOCIJUOTUOSIUS SUBJEKTUS (4)

Pavyzdys.

Miesto savivaldybės administracija 20X0 m. už 100.000 Lt įsigijo 10.000 vnt. akcinės bendrovės paprastųjų akcijų (1 akcijos vertė 10 Lt) suteikiančių 40 proc. balsų visuotiniame akcininkų susirinkime. Akcijos įsigytos iš savivaldybės biudžeto lėšų. Investicijos apskaitai taikomas nuosavybės metodas.

Investicijos balansinė vertė 20X2 m. liepos 1 d. sudarė 150.000 Lt (20X2 m. asocijuotojo subjekto pelnas - 10.000 Lt).

1 lentelė. Sąskaitų likučiai 20X2-07-01

D/K	Sąskaita	Suma, Lt
D	1612201 Investicijų į asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina	100.000
K	4251xx1 Finansavimo sumos iš SB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos)	100.000
D	1612203 Investicijų į asocijuotuosius subjektus vertės pasikeitimas (padidėjimas)	50.000
K	9120001 Asocijuotųjų subjektų pelnas	10.000
K	3120002 Sukaupta ankstesnių metų nuosavybės metodo įtaka	40.000

9

INVESTICIJOS Į ASOCIJUOTUOSIUS SUBJEKTUS (5)

20X2 m. liepos 1 d. savivaldybės administracija viešame aukcione už 130.000 Lt pardavė 6.000 vnt. akcijų, kurios teikė 24 proc. balsų.

D 226xxxx Gautinos sumos už parduotas prekes, turta, paslaugas 130.000 Lt

K 1612201 Investicijų į asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina – 60.000 Lt ($100.000 / 10.000 * 6.000 = 60.000$)

K 1612203 Investicijų į asocijuotuosius subjektus vertės pasikeitimas (padidėjimas) – 30.000 Lt ($50.000 / 10.000 * 6.000 = 30.000$)

K 766xxxx Finansinio turto perleidimo pelnas – 40.000 Lt ($130.000 - (150.000 / 10.000 * 6.000) = 40.000$)

D 4251xx2 Finansavimo sumos iš SB nepiniginiam turtui įsigyti (panaudotos) – 60.000 Lt

K 70xxxxx Finansavimo pajamos – 60.000 Lt

D 312xxxx Sukaupta nuosavybės metodo įtaka 30.000 Lt

K 311xxxx Sukauptas perviršis ar deficitas 30.000 Lt

INVESTICIJOS Į ASOCIJUOTUOSIUS SUBJEKTUS (6)

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 registruojamos tikraja verte.

D 1622001 Investicijų į parduoti laikomą finansinį turtą įsigijimo savikaina – 60.000 Lt

K 1612201 Investicijų į asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina – 40.000 Lt

K 1612203 Investicijų į asocijuotuosius subjektus vertės pasikeitimas (padidėjimas) – 20.000 Lt

D 312xxxx Sukaupta nuosavybės metodo įtaka 20.000 Lt

K 311xxxx Sukauptas perviršis ar deficitas 20.000 Lt

INVESTICIJOS Į ASOCIJUOTUOSIUS SUBJEKTUS (7)

Investicijos tikroji vertė teisės daryti reikšmingą poveikį netekimo dieną – 86.667 Lt (remiantis akcijų pardavimo viešame aukcione kaina 130.000 / 6.000 * 4.000 = 86.667), todėl savivaldybės administracija apskaitoje registruoja 26.667 Lt investicijos tikrosios vertės padidėjimą, tą pačią sumą pripažindama finansinės ir investicinės veiklos pajamomis:

D 1622003 Investicijų į parduoti laikomą finansinį turtą vertės pasikeitimas (padidėjimas) – 26.667 Lt

K 76xxxxx Finansinės ir investicinės veiklos pajamos – 26.667 Lt

PRAKTIŅĖ UŽDUOTIS

Klausimas: Kokia nuosavybės vertybinių popierių dalis turi priklausyti viešojo sektoriaus subjektui, kad investicija į ne viešojo sektoriaus subjektą apskaitoje būtų registruojama kaip investicija į kontroliuojamą ne viešojo sektoriaus subjektą?

Atsakymas: Kai viešojo sektoriaus subjektui priklauso daugiau nei 50 proc. ne viešojo sektoriaus subjekto nuosavybės vertybinių popierių, kontroliuojančiojo subjekto apskaitoje registruojama investicija į kontroliuojamą ne viešojo sektoriaus subjektą.

NUOSAVYBĖS METODAS

- ▶ 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.
- ▶ Taikant nuosavybės metodą, po pirminio investicijos pripažinimo dienos investicijos balansinė vertė didinama arba mažinama investuotojui tenkančia subjekto, į kurį investuota, grynojo perviršio ar deficito¹ dalimi ir grynojo turto² (valstybės ir savivaldybių įmonėse – kartu su dotacija ilgalaikiam turtui įsigyti) dalimi, susijusia su tiesiogiai grynojo turto² (valstybės ir savivaldybių įmonėse – kartu su dotacija ilgalaikiam turtui įsigyti) sąskaitose užregistruotomis operacijomis, įvykusiomis per ataskaitinį laikotarpį po investicijos įsigijimo dienos.

¹ Grynojo pelno ar nuostolio.

² Nuosavo kapitalo, valstybės ir savivaldybių įmonėse – kartu su dotacija ilgalaikiam turtui įsigyti.

NUOSAVYBĖS METODAS (2)

Pavyzdys.

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

Eil.Nr.	Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	Pastabos Nr.	2012-12-31	2011-12-31	2010-12-31	2009-12-31
C.	Nuosavas kapitalas	7	35.000	30.000	25.700	26.400
I.	Įmonės savininko kapitalas		10.000	10.000	10.000	10.000
II.	Turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas	7	9.500	9.500	8.400	8.400
III.	Perkainojimo rezervas (rezultatai)					
IV.	Rezervai	8	2.200	2.000	2.000	2.000
IV.1	Privalomasis		1.500	1.500	1.500	1.500
IV.2	Kiti rezervai		700	500	500	500
V.	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	9	13.300	8.500	5.300	6.000
V.1	Ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)		5.000	3.200	(700)	2.000
V.2	Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)		8.300	5.300	6.000	4.000
D.	Dotacijos, subsidijos	10	5.400	4.800	3.400	3.500

15

NUOSAVYBĖS METODAS (3)

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

Pagal valstybės įmonės (toliau – VĮ „X“) ataskaitos 2009-12-31 duomenis, pateiktus 2 lentelėje, apskaitoje registruoja pradinius likučius 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 turta, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas, sudarytas perdavus įmonei valstybės turta*):

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 18.400 Lt (*įmonės savininko kapitalo ir turta, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkančio kapitalo suma*)

K 4241xx1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 18.400 Lt

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

NUOSAVYBĖS METODAS (4)

Pritaikomas nuosavybės metodas perėjimo prie VSAFAS taikymo dieną:

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas (padidėjimas) – 8.000 Lt (*prie rezervų sumos pridedama (atimama) nepaskirstytojo pelno (nuostolių) suma*)

K 3120002 Sukaupta ankstesnių metų nuosavybės metodo įtaka – 8.000 Lt

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

Įvertintos pagal VSAFAS investicijos 2010-01-01 balansinė vertė 26.400 (18.400 + 8.000) Lt.

3 lentelė. Sąskaitų likučiai 2010-01-01

D/K	Sąskaita	Suma, Lt
D	1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina	18.400
K	4241xx1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos)	18.400
D	1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas (padidėjimas)	8.000
K	3120002 Sukaupta ankstesnių metų nuosavybės metodo įtaka	8.000

17

NUOSAVYBĖS METODAS (5)

2010-12-31 VSS „S” pritaiko nuosavybės metodą pagal VI „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 25.700 (18.400 + 7.300) Lt.

4 lentelė. Sąskaitų likučiai 2010-12-31

D/K	Sąskaita	Suma, Lt
D	1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina	18.400
K	4241xx1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos)	18.400
D	1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas (padidėjimas)	7.300
D	3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka	700
K	3120002 Sukaupta ankstesnių metų nuosavybės metodo įtaka	8.000

18

NUOSAVYBĖS METODAS (6)

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

D 12xxxx1 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina – 1.100 Lt

K 4241xx1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 1.100 Lt

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

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 1.100 Lt

K 12xxxx1 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina – 1.100 Lt

NUOSAVYBĖS METODAS (7)

2011-12-31 VSS „S” pritaikė nuosavybės metodą pagal VI „X” 2011-12-31 ataskaitos duomenis:

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 3.200 Lt
(ataskaitinių metų pelno suma)

K 9110001 Kontroliuojamų subjektų pelnas – 3.200 Lt

2011-12-31 investicijos balansinė vertė 30.000 (19.500 + 10.500) Lt.

5 lentelė. Sąskaitų likučiai 2011-12-31

D/K	Sąskaita	Suma, Lt
D	1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina	19.500
K	4241xx1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos)	19.500
D	1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas (padidėjimas)	10.500
K	3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka	3.200
K	3120002 Sukaupta ankstesnių metų nuosavybės metodo įtaka	7.300

NUOSAVYBĖS METODAS (8)

- ▶ 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**, t. y. nauja apskaitos politika taikoma taip, lyg ji visada būtų buvusi naudojama, todėl pakeista apskaitos politika yra pritaikoma ūkinėms operacijoms ir ūkiniams įvykiams nuo jų atsiradimo.
- ▶ Poveikis, kurį daro apskaitos politikos keitimas einamojo ataskaitinio laikotarpio informacijai ir darytų ankstesnių ataskaitinių laikotarpių informacijai, registruojamas apskaitoje tą ataskaitinį laikotarpį, kurį apskaitos politika pakeičiama, ir rodomas einamojo ataskaitinio laikotarpio finansinėse ataskaitose. **Lyginamoji ankstesnio ataskaitinio laikotarpio informacija** finansinėse ataskaitose pateikiama tokia, kokia buvo, t. y. nėra koreguojama. Ataskaitinio laikotarpio veiklos rezultatų ataskaitoje apskaitos politikos keitimo poveikio dalis, susijusi su ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais, rodoma **straipsnyje „Apskaitos politikos keitimo ir esminių klaidų taisymo įtaka“.**
- ▶ Apskaitos politika **gali būti keičiama** tik nuo ataskaitinio laikotarpio pradžios, nes informacija už visą ataskaitinį laikotarpį turi būti rodoma taikant vienodą apskaitos politiką.

NUOSAVYBĖS METODAS (9)

VSS „S” apskaitoje registruojama apskaitos politikos keitimo įtaka *(pagal 2-oje lentelėje pateiktus duomenis ir papildomą informaciją gautą iš VĮ „X” apie gautas ir panaudotas dotacijų sumas):*

Registruojamas dotacijų VĮ „X” likutis pagal ataskaitos 2011-12-31 duomenis:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 4.800 Lt

K 9210001 Apskaitos politikos keitimo teigiama įtaka – 4.800 Lt

D 9210002 Apskaitos politikos keitimo neigiama įtaka – 4.800 Lt

K 423xxx1 Finansavimo sumos iš Europos Sąjungos (finansinė parama) nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 4.800 Lt

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

NUOSAVYBĖS METODAS (10)

Per 2012 metus VSS „S” perdavė VI „X” 7.000 Lt dotaciją iš VB lėšų ilgalaikiam turtui įsigyti:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 7.000 Lt

K 1xxxxxx Ilgalaikis turtas arba 2xxxxxx Trumpalaikis turtas – 7.000 Lt

Per 2012 metus VI „X” gavo 2.800 Lt dotaciją (lėšas) iš VSS „M”. VSS „M” apie VI „X” perduotą dotaciją iš ES lėšų ilgalaikiam turtui įsigyti raštu informuoja VSS „S”.

VSS „S”, gavęs informaciją apie VSS „M” perduotą dotaciją VI „X”, registruoja (litai):

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 2.800 Lt
K 423xx01 Finansavimo sumos iš Europos Sąjungos (finansinė parama) nepiniginiam turtui įsigyti (gautos) – 2.800 Lt

VSS „M”, perdavęs lėšas VI „X”, registruoja apskaitoje (litai):

D 423xx03 Finansavimo sumos iš Europos Sąjungos (finansinė parama) nepiniginiam turtui įsigyti (perduotos) – 2.800 Lt
K 241xxx Pinigai bankų sąskaitose – 2.800 Lt

NUOSAVYBĖS METODAS (11)

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

Pavadinimas	2011-12-31	Gauta	Panaudota	2012-12-31
Likutis 2011-12-31	4.800		2.800	
Gauta iš VSS „S”		7.000	5.000	
Gauta iš VSS „M”		2.800	1.400	
Likutis 2012-12-31		9.800	9.200	5.400

Pagal VĮ „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 – 9.200 Lt

K 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina – 9.200 Lt

D 423xxx2 Finansavimo sumos iš ES nepiniginiam turtui įsigyti (panaudotos) – 1.400 Lt

K 7013001 Panaudotų finansavimo sumų iš ES nepiniginiam turtui įsigyti pajamos – 1.400 Lt

D 4241002 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (panaudotos) – 7.800 Lt

K 7014001 Panaudotų finansavimo sumų iš VB nepiniginiam turtui įsigyti pajamos – 7.800 Lt

NUOSAVYBĖS METODAS (12)

Registruojamas 2012 metų VI „X” veiklos rezultatas:

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 5.000 Lt
(ataskaitinių metų pelno suma)

K 9110001 Kontroliuojamų subjektų pelnas – 5.000 Lt

2012-12-31 investicijos balansinė vertė 40.400 (24.900 + 15.500) Lt.

6 lentelė. Sąskaitų likučiai 2012-12-31

D/K	Sąskaita	Suma, Lt
D	1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina	24.900
K	4241xx1 Finansavimo sumos iš VB nepiniginiam turtui įsigyti (gautos)	23.500
K	4231xx1 Finansavimo sumos iš ES nepiniginiam turtui įsigyti (gautos)	1.400
D	1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas (padidėjimas)	15.500
K	3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka	5.000
K	3120002 Sukaupta ankstesnių metų nuosavybės metodo įtaka	10.500

Pastaba: pelno rezervų pasikeitimas 200 Lt (2011-12-31 2.000 Lt; 2012-12-31 2.200 Lt) nedaro įtakos ataskaitinio laikotarpio pelno sumai. Rezervai sudaromi ir naikinami, skirstant pelną finansiniams metams pasibaigus.

NUOSAVYBĖS METODAS (13)

Pavyzdys.

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

7 lentelė. UAB „A” 20X2-03-31 metų balanso ištrauka

Eil.Nr.	Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	Pastabos Nr.	20X2-03-31	20X1-12-31
C.	Nuosavas kapitalas		137.200	138.000
I.	Kapitalas		85.000	85.000
I.1.	Įstatinis (pasirašytasis)			
I.2.	Pasirašytasis neapmokėtas kapitalas (-)			
I.3.	Akcijų priedai			
I.4.	Savos akcijos (-)			
II.	Perkainojimo rezervas (rezultatai)			
III.	Rezervai		5.000	4.000
III.1.	Privalomasis		5.000	4.000
III.2.	Savoms akcijoms įsigyti			
III.3.	Kiti rezervai			
IV.	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)		47.200	49.000
IV.1.	Ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)		(800)	14.000
IV.2.	Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)		48.000	35.000
D.	Dotacijos, subsidijos		78.000	75.000

26

NUOSAVYBĖS METODAS (14)

20X1-12-31 VSS „S” pritaiko nuosavybės metodą pagal UAB „A” 20X1-12-31 ataskaitos duomenis ir apskaitoje registruoja:

D 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 14.000 Lt
(*padidėjimas ataskaitinio laikotarpio pelno suma*)

K 9110001 Kontroliuojamų subjektų pelnas – 14.000 Lt

D 9110001 Kontroliuojamų subjektų pelnas – 14.000 Lt

K 3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – 14.000 Lt

20X1-12-31 investicijos balansinė vertė 138.000 (85.000 + 53.000) Lt.

20X2-03-31 VSS „S” pritaiko nuosavybės metodą pagal UAB „A” 20X2-03-31 ataskaitos duomenis ir apskaitoje registruoja:

D 9110002 Kontroliuojamų subjektų nuostolis – 800 Lt

K 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 800 Lt
(*sumažėjimas ataskaitinio laikotarpio nuostolio suma*)

20X2-03-31 investicijos balansinė vertė 137.200 (85.000 + 52.200) Lt.

Vadovaujantis 20-ojo VSAFAS „Finansavimo sumos” nuostatomis, nuosavybės metodo pritaikymas neturi poveikio finansavimo sumų panaudojimui ir pripažinimui finansavimo pajamomis.

NUOSAVYBĖS METODAS (15)

Pagal Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymą 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**.

VSS „S” 20X2 m. perdavė UAB „A” valstybės biudžeto lėšas 3.000 Lt.

Gavusi pinigus UAB „A” registruoja apskaitoje gautus pinigus ir gautą dotaciją. Perdavęs pinigus (dotaciją) VSS „S” registruoja:

D 833xxxx Finansavimo sąnaudos – 3.000 Lt

K 241xxxx Pinigai bankų sąskaitose – 3.000 Lt

D 4242002 Finansavimo sumos iš VB kitoms išlaidoms (panaudotos) – 3.000 Lt

K 7024001 Panaudotų finansavimo sumų iš VB kitoms išlaidoms pajamos – 3.000 Lt

NUOSAVYBĖS METODAS (16)

- ▶ Nuosavybės metodo įtaka investicijos vertei turi būti apskaičiuojama ir registruojama VSS apskaitoje kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje.
- ▶ Metų pabaigoje nuosavybės metodo įtaka paprastai registruojama pagal kontroliuojamų subjektų dvylikos mėnesių finansinių ataskaitų (neaudituočių) duomenis. Jeigu audituotų finansinių ataskaitų balanse įmonės veiklos rezultatas skiriasi, nuosavybės metodu apskaičiuotos investicijos vertės koregavimai (klaidos taisymai) daromi kitų metų pirmo pusmečio finansinėse ataskaitose:

- ▶ jei klaida esminė, registruojamas esminių klaidų taisymas vadovaujantis 7-ojo VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“ nuostatomis:

D/K 1612xx3 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus vertės pasikeitimas

K/D 922xxxx Praėjusių laikotarpių esminių klaidų taisymo įtaka

Metų pabaigoje sąskaita 922 „Praėjusių laikotarpių esminių klaidų taisymo įtaka“, susijusi su nuosavybės metodo klaidų taisymu, turi būti uždaroma į 3120001 sąskaitą „Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka“.

- ▶ jei klaida nėra esminė:

D/K 16xxxx3 Ilgalaikio finansinio turto vertės pasikeitimas

K/D 91xxxxx Nuosavybės metodo įtaka

Metų pabaigoje sąskaita 91 „Nuosavybės metodo įtaka“ uždaroma į 3120001 sąskaitą „Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka“.

GAUTŲ IŠMOKŲ IŠ ASOCIJUOTO SUBJEKTO APSKAITA

Atskirose ir konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose viešojo sektoriaus subjekto **gautos išmokos** iš asocijuotojo subjekto, pavyzdžiui, dividendai, 50 proc. grynojo valstybės ir savivaldybės įmonių pelno **mažina** investicijos **balansinę vertę** ir nuosavybės metodo įtaką.

Pavyzdys.

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 – 3.000 Lt

K 68xx002 Pervestini dividendai – 3.000 Lt

D 3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – 3.000 Lt

K 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 3.000 Lt

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

D 68xx002 Pervestini dividendai – 3.000 Lt

K 2295001 Gautini dividendai – 3.000 Lt

GAUTŲ IŠMOKŲ IŠ ASOCIJUOTO SUBJEKTO APSKAITA (2)

Pavyzdys.

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

Eil.Nr.	Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	Pastabos Nr.	20X2-12-31	20X1-12-31
IV.	Rezervai	8	2.000	2.000
IV.1	Privalomasis		1.500	1.500
IV.2	Kiti rezervai			
V.	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	9	13.300	8.500
V.1	Ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)		5.000	3.200
V.2	Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)		6.900	5.300

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos valstybės ir savivaldybės įmonių įstatymu valstybės įmonė 50 procentų grynojo pelno turi pervesti į valstybės biudžetą, todėl, gavus informaciją apie valstybės įmonės į valstybės biudžetą pervestą pelną, koreguojama investicijos vertė ir VSS apskaitoje daromi šie įrašai:

D 3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – 1.600 Lt

K 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS vertės pasikeitimas – 1.600 Lt

ASOCIJUOTO SUBJEKTO OPERACIJŲ REGISTRUOTŲ NUOSAVO KAPITALO SĄSKAITOSE APSKAITA

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 konsoliduotosiose 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

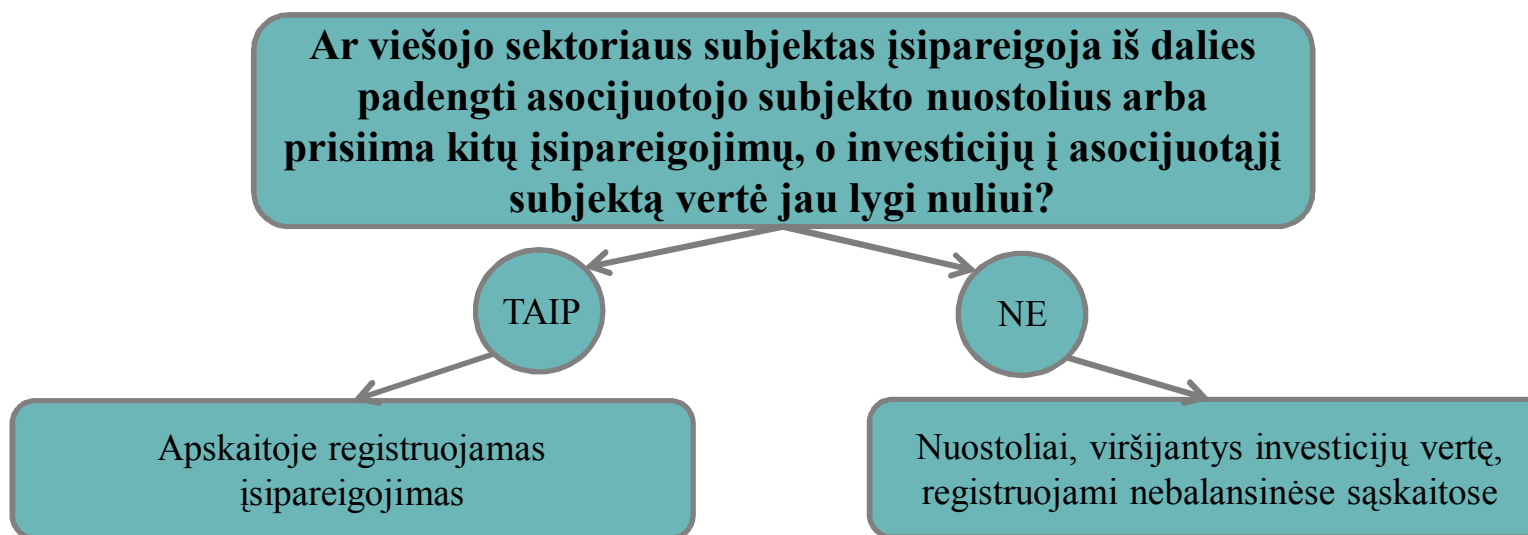
20X2 m. viešojo sektoriaus subjektui priklauso 25 proc. UAB „A“. UAB „A“ 20X2 m. atliko ilgalaikio materialiojo turto perkainojimą, kuris apskaitoje buvo registruotas kaip ilgalaikio materialiojo turto ir nuosavo kapitalo padidėjimo suma – 100.000 litų. Viešojo sektoriaus subjektas 20X2 m. gruodžio 31 d. konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose rodys 25.000 litų investicijos į asocijuotąjį subjektą ir grynojo turto vertės padidėjimo sumą.

D 16xxxx3 Ilgalaikio finansinio turto vertės pasikeitimas – 25.000 Lt

K 3120001 Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka – 25.000 Lt

ASOCIJUOTOJO SUBJEKTO GRYNŲJŲ NUOSTOLIŲ DALIES REGISTRAVIMAS

Jei taikant nuosavybės metodą asocijuotojo subjekto grynųjų 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**.



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

ASOCIJUOTOJO SUBJEKTO GRYNŲJŲ NUOSTOLIŲ DALIES REGISTRAVIMAS (2)

Pavyzdys.

Investicijos įsigijimo savikaina 10.000 Lt. Balansinė vertė, įvertinta nuosavybės metodu 2011.12.31 – 7.000 Lt (ataskaitinių metų nuostolis – 3.000 Lt), o 2012.12.31 kontroliuojamo ne VSS (valdomo 100%) nuosavas kapitalas tampa neigiamas 5.000 Lt (ataskaitinių metų nuostolis – 12.000 Lt).

- 1) Viešojo sektoriaus subjektas **neįsipareigoja** padengti kontroliuojamo ne VSS nuostolius;
- 2) viešojo sektoriaus subjektas **įsipareigoja** padengti kontroliuojamo ne VSS nuostolius.

1) 2012.12.31 VSS pripažįsta nuostolių sumą, lygią investicijų vertei:

D 9110002 Kontroliuojamų subjektų nuostolis – 7.000 Lt

K 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus subjektus vertės pasikeitimas – 7.000 Lt

Nuostoliai, viršijantys investicijų vertę, registruojami nebalansinėse sąskaitose.

ASOCIJUOTOJO SUBJEKTO GRYNŲJŲ NUOSTOLIŲ DALIES REGISTRAVIMAS (2)

2) 2012.12.31 VSS apskaitoje registruoja įsipareigojimą:

D 9110002 Kontroliuojamų subjektų nuostolis – 12.000 Lt

K 1612103 Investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus subjektus vertės pasikeitimas – 7.000 Lt

K 695xxxx Kitos mokėtinos sumos – 5.000 Lt

D 228xxxx Sukauptos finansavimo pajamos – 5.000 Lt

K 70xxxxx Finansavimo pajamos – 5.000 Lt

Pateikus paraišką finansavimo sumoms gauti (daliai įsipareigojimų padengti (pvz., 2.000 Lt), registruojama:

D 222xxxx Gautinos finansavimo sumos – 2.000 Lt

K 41xxxxx Finansavimo sumos (gautinos) – 2.000 Lt

D 42xxxx2 Finansavimo sumos (panaudotos) – 2.000 Lt

K 228xxxx Sukauptos finansavimo pajamos – 2.000 Lt

ASOCIJUOTOJO SUBJEKTO GRYNŲJŲ NUOSTOLIŲ DALIES REGISTRAVIMAS (2)

Gavus finansavimo sumas:

D 24xxxxx Pinigai ir pinigų ekvivalentai – 2.000 Lt

K 222xxxx Gautinos finansavimo sumos – 2.000 Lt

D 41xxxxx Finansavimo sumos (gautinos) – 2.000 Lt

K 42xxxx2 Finansavimo sumos (gautos) – 2.000 Lt

VSS padengia dalį nuostolių (2.000 Lt):

D 695xxxx Kitos mokėtinos sumos – 2.000 Lt

K 24xxxxx Pinigai ir pinigų ekvivalentai – 2.000 Lt

Viešojo sektoriaus subjektų kontroliuojami subjektai



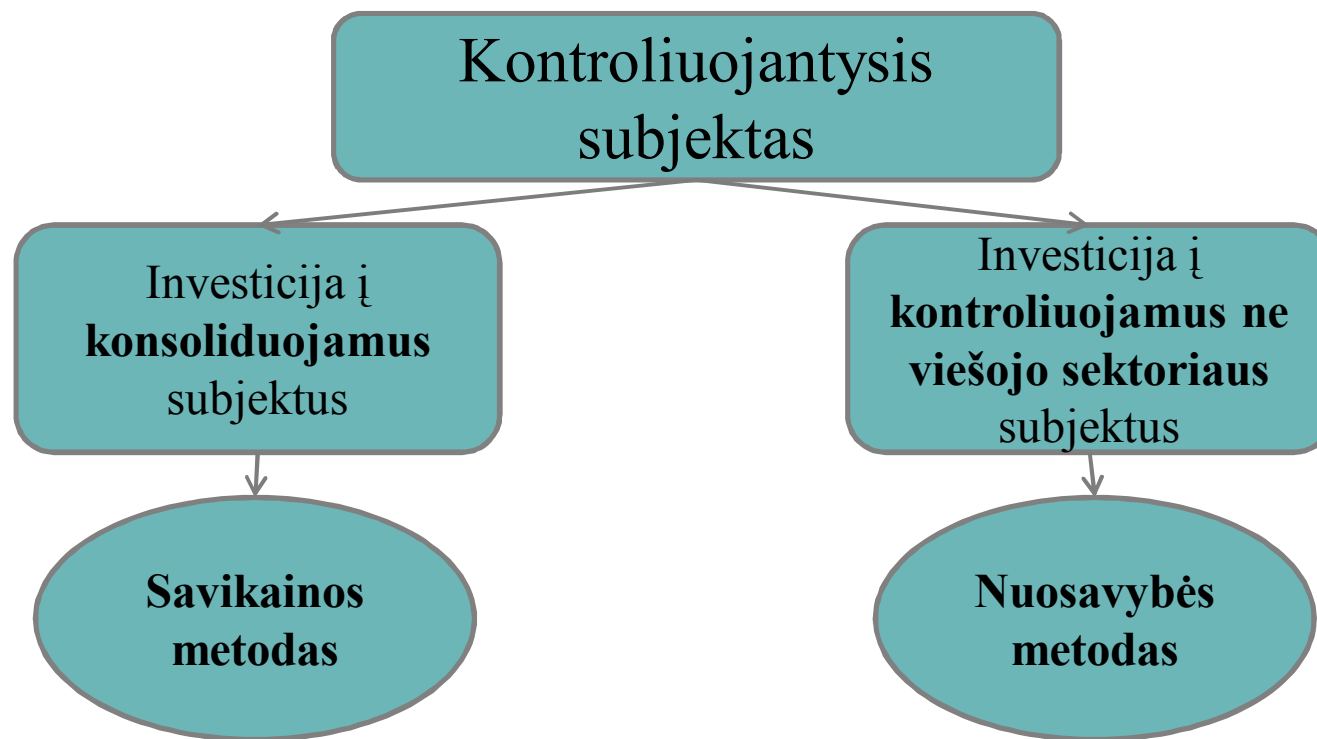
VIEŠOJO SEKTORIAUS SUBJEKTŲ KONTROLIUOJAMI SUBJEKTAI

Viešojo sektoriaus subjektų
kontroliuojamais subjektais
laikomi

viešojo sektoriaus subjektui **pavaldi biudžetinė įstaiga** arba **prie kontroliuojančiojo viešojo sektoriaus subjekto grupės priskiriama biudžetinė įstaiga ir mokesčių bei išteklių fondai ir viešoji įstaiga**, pagal Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymą priskiriama prie viešojo sektoriaus subjekto, **kuriai viešojo sektoriaus subjektas daro lemiamą poveikį**

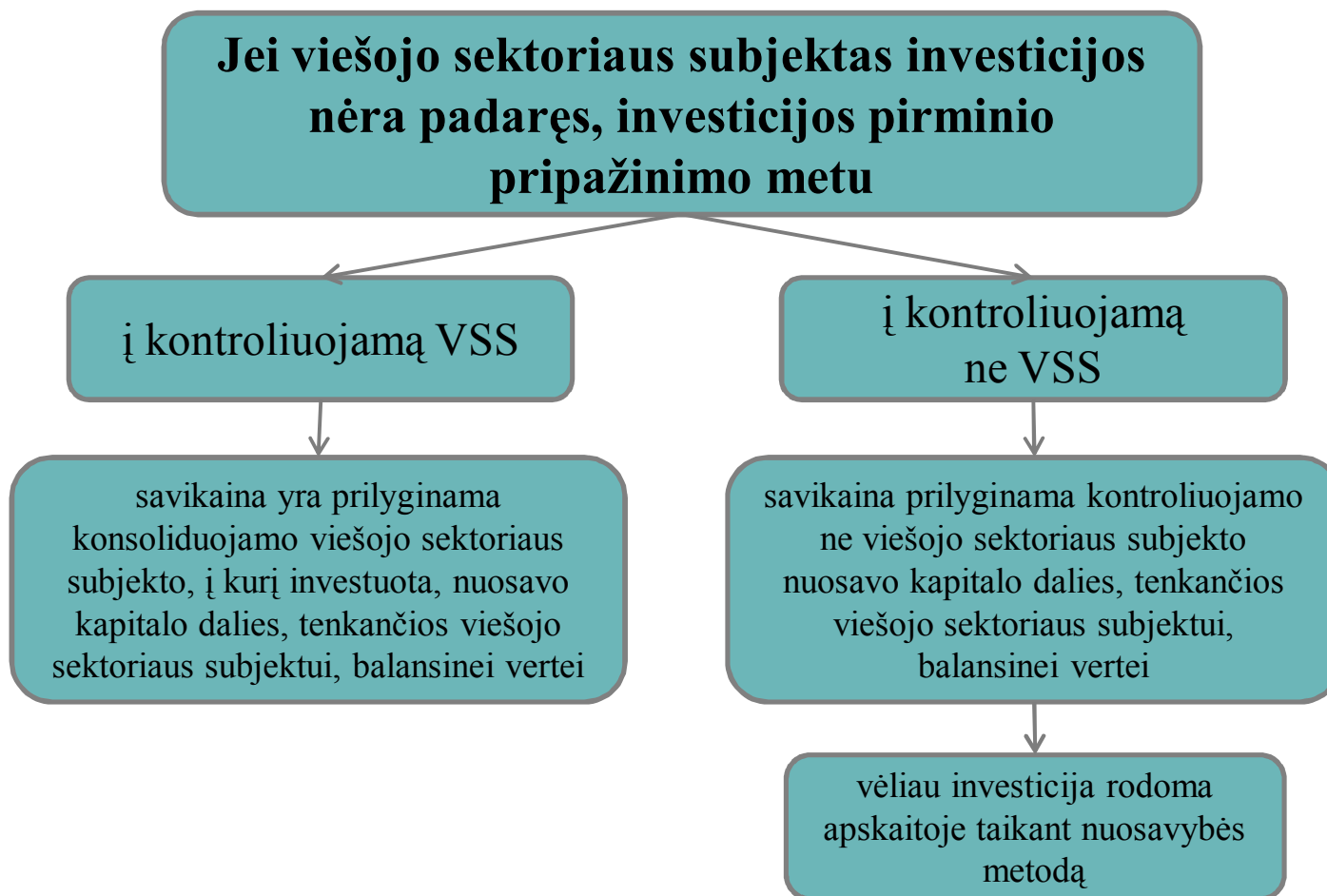
ne viešojo sektoriaus subjektai, įskaitant valstybės ir savivaldybės įmones. Laikoma, kad valstybės ar savivaldybės įmonę kontroliuoja tas viešojo sektoriaus subjektas, kuriam **pavesta įgyvendinti įmonės savininko teises ir pareigas.**

INVESTICIJŲ ATVAIZDAVIMAS KONTROLIUOJANČIOJO SUBJEKTO ATSKIROSE FINANSINĖSE ATASKAITOSE



Kontroliuojantis subjektas, kurio kontroliuojamos įstaigos yra biudžetinės įstaigos, joms pervedamų sumų nelaiko investicijomis.

INVESTICIJŲ ATVAIZDAVIMAS KONTROLIUOJANČIOJO SUBJEKTO ATSKIROSE FINANSINĖSE ATASKAITOSE (2)



PRAKTINIS KLAUSIMAS

Klausimas: Miesto savivaldybės administracija yra sveikatos priežiūros viešosios įstaigos „A” dalininkė, turinti 90 proc. balsų dalininkų susirinkime, taip pat ji turi UAB „X” akcijų, suteikiančių 60 proc. balsų akcininkų susirinkime ir UAB „Y” akcijų suteikiančių 15 proc. balsų akcininkų susirinkime (likusi balsų dalis priklauso privačiam sektoriui).

Kaip investicijos į minėtus miesto savivaldybės administracijos kontroliuojamus subjektus rodomos atskirose savivaldybės administracijos finansinėse ataskaitose:

1. Investicija į sveikatos priežiūros viešąją įstaigą „A”;
2. investicija į UAB „X”;
3. investicija į UAB „Y”?

Atsakymas:

1. investicija į sveikatos priežiūros viešąją įstaigą "A“ rodoma ilgalaikio finansinio turto straipsniuose išigijimo savikaina atėmus nuvertėjimo sumą;
2. investicija į UAB „X” rodoma investicijos vertę nustatčius pagal nuosavybės metodą;
3. investicija į UAB „Y” rodoma investicijos vertę nustatčius pagal tikrosios vertės metodą.

KONTROLIUOJAMO AR ASOCIJUOTOJO SUBJEKTO ĮSTATINIO KAPITALO DIDINIMAS

VSS „S” turi kontroliuojamą (asocijuotą) bendrovę (AB ar UAB), kurios įstatinis kapitalas buvo padidintas

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

Įstatinis kapitalas didinamas papildomais įnašais turto, kurį bendrovei perduoda VSS „S”

Apskaitoje registruojamas investicijos padidėjimas perduodamo turto balansine verte ir nurašomas perduotas turtas
D 1612xx1 Investicijų į kontroliuojamus ne viešo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina
K 1xxxxxx Ilgalaikis turtas arba
K 2xxxxxx Trumpalaikis turtas

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 viešo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina
K 42xxxx1 Finansavimo sumos (gautos) (pagal šaltinį, kurį nurodo lėšas perdavęs VSS)

KONTROLIUOJAMO NE VSS ARBA ASOCIJUOTOJO SUBJEKTO ĮSTATINIO KAPITALO AR SAVININKO KAPITALO MAŽINIMAS

VSS „S” kontroliuojamo ne VSS kapitalo sumažinimas:

Dėl turto gražinimo VSS „S”, kuris įgyvendina savininko teises ir pareigas

VSS „S” mažina investicijos įsigijimo savikainą ir registruoja turą pagal perdavimo–priėmimo akte nurodytus duomenis
D 12xxxx1 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina
K 12xxxx4 Ilgalaikio materialiojo turto sukauptas nusidėvėjimas
K 1612xx1 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina

Dėl turto, įsigyto iš finansavimo sumų, perdavimo kitam VSS

VSS „S” savo apskaitoje registruoja investicijos sumažėjimą ir perduotas finansavimo sumas
D 42xxxx3 Finansavimo sumos (perduotos)
K 1612xx1 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina

Dėl nuostolių dengimo

VSS „S” savo apskaitoje registruoja investicijos sumažėjimą ir panaudotas finansavimo sumas
D 1612xx3 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus vertės pasikeitimas
K 1612xx1 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina
D 42xxxx2 Finansavimo sumos (panaudotos)
K 70xxxxx Finansavimo pajamos
D 311xxxx Sukauptas perviršis ar deficitas
K 312xxxx Sukaupta nuosavybės metodo įtaka

43

KONTROLIUOJAMO NE VSS AR ASOCIJUOTOJO SUBJEKTO AKCIJŲ PERDAVIMAS

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

Jei investicija, kuri įsigyta iš finansavimo sumų, perduodama kitam VSS

Jei kitam VSS perduodama investicija, kuri įsigyta iš VSS pajamų

Jei investicija, kuri įsigyta iš finansavimo sumų, perduodama ne VSS

D 42xxxx3 Finansavimo sumos (perduotos) (pagal šaltinį)
K 1612xx1 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina

D 8333001 Kitų subjektų finansavimo sąnaudos
K 1612xx1 Investicijos į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus ir asocijuotuosius subjektus įsigijimo savikaina

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

Taip pat registruojamas įrašas:

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

Investicijų ir su jomis susijusių operacijų registravimo praktiniai pavyzdžiai



KONTROLIUOJAMŲ SUBJEKTŲ GAUTINŲ DOTACIJŲ REGISTRAVIMAS VSS APSKAITOJE

- ▶ Gautinų dotacijų pripažinimas VĮ ar SĮ nėra ūkinė operacija ir finansavimas, kurių pagal 14-ąjį VSAFAS „Jungimai ir investicijos į kontroliuojamus subjektus” įvertinus dotacijas, kurias registruoja VSS, nėra faktiškai gautas, gautinos dotacijos neturėtų būti registruojamos VSS apskaitoje didinant investicijos vertę ir gautas finansavimo sumas.
- ▶ Pavyzdžiui, VĮ pateikė VSS informaciją apie užregistruotas dotacijas:

Dotacijų finansavimo šaltinis (ilgalaikiam turtui įsigyti)	Dotacijų balansinės vertės likutis laikotarpio pradžioje 2011.12.31	Dotacijų pokytis per ataskaitinį laikotarpį 2012 m.		Dotacijų balansinės vertės likutis laikotarpio pabaigoje 2012.12.31	
	Gautos	Gautos	Panaudotos	Gautos	Gautinos
1	2	3	4	5	6
Iš Europos Sąjungos	5.000,00	22.000,00	25.000,00	2.000,00	25.000,00
Centrinė projektų valdymo agentūra (toliau – CPVA)	2.000,00	2.000,00	3.000,00	1.000,00	20.000,00
Kiti ne viešojo sektoriaus subjektai	3.000,00	20.000,00	22.000,00	1.000,00	5.000,00

KONTROLIUOJAMŲ SUBJEKTŲ GAUTINŲ DOTACIJŲ REGISTRAVIMAS VSS APSKAITOJE (1)

- ▶ 2011 m. gruodžio 31 d. VSS subjekto apskaitoje užregistruoti likučiai, susiję su VĮ dotacijomis:
 - D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina 5000 Lt
 - K 423xxx1 Finansavimo sumos iš ES (gautos) 5000 Lt
- ▶ Pagal pateiktą VĮ informaciją apie dotacijų registravimą per 2012 metus VSS subjekto apskaitoje registruojami įrašai:
 - D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina 22000 Lt
 - K 423xxx1 Finansavimo sumos iš ES (gautos) 22000 Lt
 - D83xxxxx Finansavimo sąnaudos 25000 Lt
 - K1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina 25000 Lt
 - D 423xxx2 Finansavimo sumos iš ES (panaudotos) 25000 Lt
 - K70xxxxx Finansavimo pajamos iš ES 25000 Lt
- ▶ 2012 m. gruodžio 31 d. VSS subjekto apskaitoje užregistruoti likučiai, susiję su VĮ dotacijomis:
 - D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina 2000 Lt
 - K 423xxxx Finansavimo sumos iš ES (gautos) 2000 Lt

Pastaba: Gautinų dotacijų vertė neregistruojama VSS apskaitoje.

KONTROLIUOJAMO NE VSS KAPITALO DIDINIMAS TURTU, ĮSIGYTU IŠ VSS PERVESTŲ LĖŠŲ

- ▶ Jeigu VSS, kuris įgyvendina VĮ ar SĮ savininko teises, perduoda lėšas VĮ arba SĮ ilgalaikiam turtui įsigyti, ir to turto verte bus didinamas VĮ ar SĮ kapitalas, perdavus lėšas, iki sprendimo didinti kapitalą priėmimo, VSS apskaitoje registruojami išankstiniai apmokėjimai už finansinį turtą. Iki sprendimo didinti turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, VĮ ar SĮ gautas lėšas apskaitoje registruoja kaip įmonės įsipareigojimą. Priėmus sprendimą didinti kapitalą VĮ ar SĮ apskaitoje mažinamas įsipareigojimas registruojant kapitalo padidėjimą, o VSS apskaitoje mažinami išankstiniai apmokėjimai už finansinį turtą didinant investicijas į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikainą.

KONTROLIUOJAMO NE VSS KAPITALO DIDINIMAS TURTU, ĮSIGYTU IŠ VSS PERVESTŲ LĖŠŲ 1 PAVYZDYS

20X2 metais liepos mėn., vadovaudamasis LRV 2012 m. gegužės 16 d. nutarimo Nr. 536 7 punktu, VSS „S“, kuris įgyvendina VĮ „X“ savininko teises ir pareigas, perdavė VĮ „X“ 10.000,00 Lt ilgalaikiam turtui įsigyti. VĮ „X“ įsigijus (sukūrus) turta, šio turto verte bus didinamas turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas. 20X2 m. gruodžio mėn. VĮ „X“ įsigijo turta už 10.000,00 Lt ir buvo priimtas sprendimas padidinti turta, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantį kapitalą.

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

D 1660001 Išankstiniai mokėjimai už ilgalaikį finansinį turta 10000 Lt

K 241xxxx Pinigai bankų sąskaitose 10000 Lt

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

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne VSS įsigijimo savikaina 10000 Lt

K 1660001 Išankstiniai mokėjimai už ilgalaikį finansinį turta 10000 Lt

KONTROLIUOJAMO NE VSS KAPITALO DIDINIMAS TURTU, ĮSIGYTU IŠ VSS PERVESTŲ LĖŠŲ 2 PAVYZDYS

Tarp VSS „A” (finansavimo davėjas, asignavimų valdytojas), VSS „B” (projektą įgyvendinančioji institucija) ir AB „X” (projekto vykdytojas) 20X1 m. pasirašyta projekto finansavimo ir administravimo sutartis. AB „X” yra kontroliuojamas ne viešojo sektoriaus subjektas, VSS „A” – kontroliuojantysis subjektas. Projekto tikslas ilgalaikio turto rekonstrukcija. AB „X” gautomis projekto finansavimo lėšomis didins įstatinį kapitalą.

AB „X” teikia mokėjimo prašymus VSS „B” finansavimui gauti, VSS „B” mokėjimo paraišką teikia VSS „A”, VSS „A” teikia mokėjimo paraišką Finansų ministerijai, Finansų ministerija perveda finansavimo sumas AB „X”.

Finansų ministerijai pervedus lėšas AB „X”, kuriomis bus didinamas įstatinis kapitalas, VSS „A” turėtų registruoti:

D 166xxxx Išankstiniai mokėjimai už ilgalaikį finansinį turta

K 222xxxx Gautinos finansavimo sumos

D 41xxxxx Finansavimo sumos (gautinos)

K 42xxxxx Finansavimo sumos (gautos)

KONTROLIUOJAMO VIEŠOJO SEKTORIAUS SUBJEKTO NUVERTĖJIMAS

Pavyzdys.

Kontroliuojamas viešojo sektoriaus subjektas (toliau – VSS) – viešoji įstaiga – nevykdo veiklos. Kontroliuojantysis subjektas savo atskirose finansinėse ataskaitose investicijas į konsoliduojamus subjektus rodo taikydamas savikainos metodą.

Apskaitoje savikainos metodu registruojamos investicijos pripažįstamos įsigijimo savikaina ir jų vertė nėra koreguojama atsižvelgiant į subjekto veiklos rezultata, tačiau gali būti apskaičiuojamas ir registruojamas apskaitoje šių investicijų nuvertėjimas vadovaujantis 17-ojo VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai” nuostatomis.

D 89xxxxx Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos

K 1611003 Investicijų į kontroliuojamus viešojo sektoriaus subjektus nuvertėjimas

D 42xxxx2 Finansavimo sumos (panaudotos)

K 70xxxxx Finansavimo pajamos

ĮSTATINIO KAPITALO DIDINIMAS TURTU

Pavyzdys.

Savivaldybės administracijai priklauso 100 proc. UAB „A“ akcijų. Bendrovės įstatinis kapitalas didinamas turtu, kurį bendrovei perduoda savivaldybės administracija.

1. Turto, kuriuo bus didinamas įstatinis kapitalas, įsigijimo savikaina 1.000.000 Lt, sukauptas nusidėvėjimas 300.000 Lt. Turto vertintojas perduodamą turtą įvertino 1.500.000 Lt verte.

2. Turto, kuriuo bus didinamas įstatinis kapitalas, įsigijimo savikaina 1.500.000 Lt, nusidėvėjimas 400.000 Lt. Turto vertintojas perduodamą turtą įvertino 1.000.000 Lt. verte.

ĮSTATINIO KAPITALO DIDINIMAS TURTU (2)

1. Kai tikroji turto vertė didesnė už likutinę turto vertę, kontroliuojančiojo subjekto apskaitoje skirtumui tarp turto tikrosios vertės ir likutinės vertės registruojamos finansinės ir investicinės veiklos pajamos:

D 12xxxx4 Ilgalaikio materialiojo turto sukauptas nusidėvėjimas 300.000 Lt

K 12xxxx1 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina 1.000.000 Lt

D 166xxxx Išankstiniai mokėjimai už ilgalaikį finansinį turą 1.500.000 Lt

K 76xxxxx Finansinės ir investicinės veiklos pajamos 800.000 Lt

Įregistravus pakeistus UAB įstatus, savivaldybės administracijos apskaitoje pakeistų įstatų įregistravimo data mažinami išankstiniai mokėjimai už ilgalaikį finansinį turą:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus subjektus įsigijimo savikaina 1.500.000 Lt

K 166xxxx Išankstiniai mokėjimai už ilgalaikį finansinį turą 1.500.000 Lt

ĮSTATINIO KAPITALO DIDINIMAS TURTU (3)

2. Kai tikroji turto vertė mažesnė už likutinę vertę, turtas turėtų būti nuvertinamas iki tikrosios vertės:

D 8709xxx Nuvertėjimo ir nurašytų sumų sąnaudos (jei turtas buvo naudojamas pagrindinėje viešojo sektoriaus subjekto veikloje) 100.000 Lt

arba

D 8800007 Nuvertėjimų ir nurašytų sumų sąnaudos (jei turtas buvo naudojamas kitoje viešojo sektoriaus subjekto veikloje) 100.000 Lt

K 12xxxx3 Ilgalaikio materialiojo turto nuvertėjimas 100.000 Lt

Jei turtas įsigytas iš finansavimo sumų registruojamos finansavimo pajamos:

D 42xxxx2 Finansavimo sumos (panaudotos) 100.000 Lt

K 70xxxxx Finansavimo pajamos 100.000 Lt

ĮSTATINIO KAPITALO DIDINIMAS TURTU (4)

Perdavus turtą registruojama:

D 12xxxx4 Ilgalaikio materialiojo turto sukauptas nusidėvėjimas 400.000 Lt

D 12xxxx3 Ilgalaikio materialiojo turto nuvertėjimas 100.000 Lt

D 166xxxx Išankstiniai mokėjimai už ilgalaikį finansinį turtą 1.000.000 Lt

K 12xxxx1 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina 1.500.000 Lt

Įregistravus pakeistus UAB įstatus, savivaldybės administracijos apskaitoje pakeistų įstatų įregistravimo data mažinami išankstiniai mokėjimai už ilgalaikį finansinį turtą:

D 1612101 Investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus subjektus įsigijimo savikaina 1.000.000 Lt

K 166xxxx Išankstiniai mokėjimai už ilgalaikį finansinį turtą 1.000.000 Lt

NUOSAVYBĖS METODO REGISTRAVIMAS

Pavyzdys.

20X0 metais ministerija perėmė investiciją į kontroliuojamą viešojo sektoriaus subjektą. Registravimo apskaitoje metu investicija nebuvo įvertina nuosavybės metodu. 20X3 m. kontroliuojančiojo subjekto apskaitoje registruojamas iki 20X0 m. sukauptas kontroliuojamo subjekto pelnas arba nuostolis.

20X3 m. iki 2010 m. sukauptas pelnas arba nuostolis registruojamas kaip klaidos taisymas:

1. jei klaida nėra esminė:

D/K 16xxxx3 Ilgalaikio finansinio turto vertės pasikeitimas

D/K 91xxxxx Nuosavybės metodo įtaka

Metų pabaigoje sąskaita 91 „Nuosavybės metodo įtaka“ uždaroma į 3120001 sąskaitą „Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka“.

NUOSAVYBĖS METODO REGISTRAVIMAS (2)

2. jei klaida esminė, registruojamas esminių klaidų taisymas vadovaujantis 7-ojo VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“ nuostatomis:

D/K 16xxxx3 Ilgalaikio finansinio turto vertės pasikeitimas

D/K 922xxxx Praėjusių laikotarpių esminių klaidų taisymo įtaka

Metų pabaigoje sąskaita 922 „Praėjusių laikotarpių esminių klaidų taisymo įtaka“, susijusi su nuosavybės metodo klaidų taisymu, turi būti uždaroma į 3120001 sąskaitą „Einamųjų metų nuosavybės metodo įtaka“.

Esminės klaidos taisymo informacija turi būti atskleidžiama 7-ojo VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“ 7 priede „Apskaitos politikos keitimo ir klaidų taisymo įtaka finansinės būklės ataskaitos straipsniams“ ir 10 priede „Apskaitos politikos keitimo ir klaidų taisymo įtaka veiklos rezultatų ataskaitos straipsniams“.

KONTROLIUOJAMO NE VSS AR ASOCIJUOTOJO SUBJEKTO AKCIJŲ PERDAVIMAS SAVIVALDYBĖS PRIVATIZAVIMO FONDUI

- ▶ Savivaldybės administracija, priėmusi sprendimą ilgalaikį finansinį turtą parduoti, minėtą turtą iš sąskaitos 16xxxxx „Ilgalaikis finansinis turtas” turėtų perkelti į sąskaitą 23xxxxx „Trumpalaikės investicijos”. Savivaldybės privatizavimo fondas gautą turtą turėtų registruoti taip pat sąskaitoje 23xxxxx „Trumpalaikės investicijos”.
- ▶ 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”.