

**REKOMENDACIJOS Nr. SR-1/2022-08**  
**DĖL ATIDĖJINIŲ IR NEAPIBRĖŽTŲJŲ ĮSIPAREIGOJIMŲ IR NEAPIBRĖŽTOJO**  
**TURTO FINANSINĖS APSKAITOS**

**I SKYRIUS**  
**BENDROSIOS NUOSTATOS**

1. Rekomendacijų dėl atidėjinių ir neapibrėžtųjų įsipareigojimų ir neapibrėžtojo turto finansinės apskaitos (toliau – rekomendacijos) tikslas – pateikti atidėjinių pripažinimo, įvertinimo ir registravimo finansinėje apskaitoje ir informacijos apie neapibrėžtuosius įsipareigojimus ir neapibrėžtąjį turtą pateikimo finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte (toliau – aiškinamasis raštas) pavyzdžius.

2. Rekomendacijos parengtos vykdant 2016 m. spalio 3 d. Valstybinio audito ataskaitoje Nr. FA-P-60-6-10-1 pateiktas rekomendacijas.

3. Rekomendacijos parengtos vadovaujantis šiais Lietuvos Respublikos teisės aktais:

3.1. Finansinės apskaitos įstatymu (toliau – FAĮ);

3.2. Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymu (toliau – VSAĮ);

3.3. Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartais (toliau – VSAFAS);

3.4. LR Vyriausybės 2018 m. gegužės 23 d. nutarimu Nr. 488 „Dėl centralizuoto viešojo sektoriaus subjektų buhalterinės apskaitos organizavimo tvarkos aprašo patvirtinimo“;

3.5. finansų ministro 2005 m. gegužės 25 d. įsakymu 1K–170 „Dėl viešojo sektoriaus subjektų buhalterinės apskaitos organizavimo taisyklių patvirtinimo“ patvirtintomis Viešojo sektoriaus subjektų buhalterinės apskaitos organizavimo taisyklėmis;

3.6. finansų ministro 2011 m. balandžio 19 d. įsakymu 1K–152 „Dėl viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų rinkinių konsolidavimo“ patvirtinta Viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų rinkinių konsolidavimo metodika.

4. Rekomendacijose vartojamos sąvokos, nepriklausomai nuo jų formuluočių, suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos arba yra vartojamos šių rekomendacijų 3 punkte nurodytuose teisės aktuose.

5. Su atidėjimais, neapibrėžtaisiais įsipareigojimais ir neapibrėžtuju turtu susijusių ūkinių operacijų registravimo viešojo sektoriaus subjekto finansinėje apskaitoje pavyzdžiai pateikiami rekomendacijų priede ir lentelėse:

5.1. 1 lentelė. Įsipareigojimai pagal apibrėžtumą.

5.2. 2 lentelė. Atidėjinių ir neapibrėžtųjų įsipareigojimų atskyrimas pagal įsipareigojimo padengimo tikimybę;

5.3. 3 lentelė. Turto ir neapibrėžtojo turto atskyrimas;

5.4. 4 lentelė. Dabartinė vertė;

5.5. 5 lentelė. Atidėjinio būsimam turto išmontavimui apskaitos pavyzdys;

5.6. 6 lentelė. Informacijos apie atidėjinius pateikimas finansinėse ataskaitose;

---

## II SKYRIUS

### ATSAKINGŲ ASMENŲ IR SUBJEKTŲ FUNKCIJOS

6. VSS vadovas turėtų paskirti atsakingą asmenį (-is) už informacijos apie įvykius, iš kurių gali kilti įsipareigojimai, kuriuos reikės dengti turto, ir įvykius, dėl kurių VSS gali gauti turto, ir informacijos, reikalingos išlaidoms įvertinti, kaupimą ir teikimą už ataskaitų parengimą atsakingam asmeniui.

7. 6 punkte nurodyta informacija apima informaciją apie:

7.1. jau vykstančias teismo bylas ir tikėtiną jų baigtį (pagal rekomendacijų 13.2 punkte pateiktame pavyzdyje pridėtą formą);

7.2. priimtus sprendimus dėl VSS reorganizavimo ar likvidavimo;

7.3. priimtus teisės aktus, dėl kurių yra atsiradę ar gali atsirasti turtas ar įsipareigojimai VSS, pavyzdžiui, kažką nugriauti, kompensuoti ar panašiai;

7.4. aplinkybes, dėl kurių reikėtų koreguoti anksčiau sudarytų atidėjinių sumas (mažinti, didinti, nurašyti);

7.5. kiekvienam atidėjiniui įvertinti reikalingas prielaidas:

7.5.1. ieškinio, susijusių galimų išlaidų ar gautino turto prognozuojamą sumą,

7.5.2. prognozuojamos sumos pagrindimą (pavyzdžiui, reorganizacijos atveju tai būtų planuojamų atleisti darbuotojų skaičius, jų mėnesiniai darbo užmokesčiai),

7.5.3. numatomus išlaidų padarymo ar turto gavimo laikotarpius;

7.5.4. rizikos veiksnius, galinčius turėti įtakos atidėjinių sumą (tikėtini būsimi įvykiai);

7.5.5. turto gavimo ar išlaidų padarymo **tikimybę ir apibrėžtumą**;

7.5.6. numatomą finansavimo šaltinį ir finansavimo sąlygas, kai jos žinomos.

8. 6 punkte nurodytas atsakingas asmuo (-ys) turi laisvos formos dokumentu perduoti 7 punkte nurodytą informaciją už ataskaitų parengimą atsakingam asmeniui.

9. Už ataskaitų parengimą atsakingas asmuo, gavęs 7 punkte nurodytą informaciją, turi:

9.1. nustatyti, ar tai gautina ar mokėtina suma, ar atidėjinys, neapibrėžtasis turtas ar įsipareigojimas (1 ir 2 lentelės);

9.2. atsižvelgdamas į pateiktą informaciją apskaičiuoti dabartinę turto arba įsipareigojimo vertę<sup>1</sup>;

9.3. priklausomai nuo vertinimo rezultatų apskaitoje turi registruoti gautinas arba mokėtinas sumas, atidėjinius, o nebalansinėse sąskaitose kaupti informaciją apie neapibrėžtąjį turtą ar neapibrėžtąjį įsipareigojimą;

9.4. finansinių ataskaitų ir konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio (jeigu jis rengiamas) aiškinamajame rašte pateikti VSAFAS reikalaujamą informaciją apie atidėjinius, neapibrėžtąjį turtą ir neapibrėžtuosius įsipareigojimus.

10. 6 punkte nurodytas asmuo (-ys) paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną, atsižvelgiant į naujus įvykius ir aplinkybes, turi peržiūrėti atidėjiniams ir jų vertei nustatyti padarytas prielaidas ir joms pasikeitus laisvos formos dokumentu perduoti informaciją už ataskaitų parengimą atsakingam asmeniui.

---

<sup>1</sup> Sąvoka apibrėžta 1-ajame VSAFAS „Informacijos pateikimas finansinių ataskaitų rinkinyje“

### III SKYRIUS

## ATIDĖJINIAI, NEAPIBRĖŽTIEJI ĮSIPAREIGOJIMAI IR NEAPIBRĖŽTASIS TURTAS

### II.1 Sąvokų ir atidėjinių pripažinimo kriterijų paaiškinimai

11. **Atidėjiny**s – įsipareigojimas, kurio galutinės įvykdymo sumos arba įvykdymo laiko negalima tiksliai nustatyti, tačiau galima patikimai įvertinti (2 VSAFAS 3 punktas). **Įsipareigojimas** – prievolė, atsirandanti dėl atliktų ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, už kuriuos subjektas privalės ateityje atsiskaityti turtu ir kurių dydį galima objektyviai nustatyti (FAĮ 2 straipsnio 10 dalis). Įsipareigojimai apima ne tik atidėjinius, mokėtinas sumas, bet ir sukauptas sąnaudas.

12. Atidėjiniai nuo sukauptų sąnaudų skiriasi tuo, kad sukauptų sąnaudų sumą galima pakankamai tiksliai nustatyti, nes žinoma, kiek ir kokių paslaugų yra gauta, ir įvykdymo laikas yra aiškus, tik dar nėra gautas sąnaudas pagrindžiantis dokumentas. Atidėjinio atveju jau yra įvykęs įvykis, dėl kurio atsiradusį įsipareigojimą viešojo sektoriaus subjektas (toliau – VSS) turės įvykdyti, tik dar nėra aiški konkreči suma ir (arba) atsiskaitymo laikas.

13. Atidėjiniai turi būti sudaromi ir pripažįstami tik tada, jei atitinka visus 18-ajame VSAFAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai“ (toliau – 18-asis VSAFAS) nurodytus pripažinimo kriterijus:

13.1. VSS turi **teisinę prievolę** arba **neatšaukiamąjį pasižadėjimą** dėl buvusio įvykio. Šio kriterijaus paaiškinimai:

13.1.1. **Teisinė prievolė** yra tada, kai subjektas neatlieka veiksmų ar nenori jų atlikti, tačiau įstatymai ar kiti teisės aktai jį įpareigoja tuos veiksmus atlikti, pavyzdžiui teismo sprendimas dėl žalos atlyginimo, teisės aktų nuostatos dėl baudų mokėjimo, sutartys su numatytomis garantijomis ar pan.;

13.1.2. **Neatšaukiamas pasižadėjimas** yra tada, kai teisės aktai neįpareigoja, tačiau kiti turi pagrįstus lūkesčius, kad įsipareigojimas bus padengtas. Neatšaukiamu pasižadėjimu gali būti laikoma ankstesnė VSS veikla, rodanti, kad viešai paskelbti pasižadėjimai yra vykdomi. Pavyzdžiui, subjekto vadovybė prisiima įsipareigojimą atlikti tam tikrus veiksmus ir apie tai viešai paskelbia tokiu būdu sukeldama kitų subjektų lūkesčius. (rekomendacijų priedo 10 pavyzdys);

13.1.3. **Buęs įvykis** – įvykis, įvykęs iki paskutinės ataskaitinių metų dienos. Įvykiai gali būti įpareigojamieji ir ne. Įvykis, dėl kurio atsirado teisinė prievolė arba neatšaukiamasis pasižadėjimas, kai subjektas jokiais savo veiksmais negali išvengti su jais susijusių išlaidų arba kitokio atsiskaitymo, vadinamas **įpareigojančiuoju įvykiu**.

13.2. **Tikimybė**, kad teisinei prievolei arba neatšaukiamajam pasižadėjimui įvykdyti reikės panaudoti subjekto turtą arba kitus išteklius yra didesnė už tikimybę, kad nereikės. Tikimybė, kad reikės naudoti VSS turtą arba kitus išteklius įsipareigojimams padengti gali būti nustatoma įvertinus istorinius analogiškus įpareigojamųjų įvykių (o jei duomenų nėra – panašių įpareigojamųjų įvykių) duomenis.

*Pavyzdys.*

VSS, kuris dalyvauja teismo procese dėl žalos atlyginimo gamtai, vadovo paskirtas atsakingas asmuo ar komisija pagal analogiškų teismo procesų baigtį turi nustatyti tikimybę, kad pasibaigus teismo procesui įsipareigojimus reikės dengti turtu. Informacija apie teismo procesus, kuriuose dalyvauja VSS galėtų būti pateikiama tokia forma:

Ieškovas	Atsakovas	Ieškinio suma, Eur	Bylos stadija	Bylos eiga ir esmė	Išlaidų tikimybė, proc.

13.3. Teisinės prievolės arba neatšaukiamojo pasižadėjimo įvykdymo suma gali būti **patikimai įvertinta**. Kriterijaus paaiškinimai, remiantis 18 VSAFAS 23 punktu:

13.3.1. Pripažįstama atidėjinio suma turėtų būti labiausiai tikėtina teisei prievolei arba neatšaukiamajam pasižadėjimui padengti reikalingų išlaidų suma paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną;

13.3.2. **Patikimu vertinimu** gali būti laikoma, kai atidėjinio sumos dydis gali būti nustatomas remiantis pagrįstomis prielaidomis. Patikimai gali būti neįmanoma įvertinti tuomet, kai negalima padaryt pagrįstų prielaidų;

13.3.3. **Pagrįstomis prielaidomis** laikoma panašios veiklos patirtis, pasirašytos sutartys, priimti teisės aktai, ekspertų išvados, poataskaitiniai įvykiai ir panašiai;

14. 18-ajame VSAFAS toks neišvengiamas atsiskaitymas dėl teisinės prievolės ar neatšaukiamojo pasižadėjimo **dėl buvusio įvykio** dar vadinamas **dabartiniu įsipareigojimu** (*present obligation*). Tam, kad būtų tenkinamas atidėjinio pripažinimo 1 kriterijus, įpareigojantysis įvykis turi būti įvykęs iki paskutinės ataskaitinių metų dienos (toliau – **buvęs įvykis**) ir tam turi būti pakankamai įrodymų (18 VSAFAS 9 punktas). Ne visi buvę įvykiai yra įpareigojamieji (apie tai rekomendacijų 25 ir 26 punktuose, rekomendacijų priedo 9 pavyzdys).

#### 15. Viešojo sektoriaus subjekto neapibrėžtasis įsipareigojimas:

15.1. dėl praėjusių ataskaitinių laikotarpių įvykių **galintis atsirasti įsipareigojimas**, kurio buvimą ar nebuvimą patvirtina vienas ar daugiau viešojo sektoriaus subjekto neviesiškai kontroliuojamų neapibrėžtųjų būsimųjų įvykių (t. y. netenkinamas atidėjinio pripažinimo 1 kriterijus, nurodytas 18 VSAFAS 8.1 punkte, arba

15.2. dėl buvusiųjų įvykių atsiradęs **dabartinis įsipareigojimas**, kuris apskaitoje nepripažįstamas, nes nėra tikimybės, kad jį reikės dengti turto arba jo suma negali būti patikimai nustatyta (t. y. netenkinamas atidėjinio pripažinimo 2 ir 3 kriterijai, nurodyti 18 VSAFAS 8.2 ir 8.3 punkte).

## II.2 Įsipareigojimų / atidėjinių / neapibrėžtųjų įsipareigojimų atskyrimas ir turto / neapibrėžtojo turto atskyrimas

16. Neapibrėžtasis įsipareigojimas nuo atidėjinio, vertinant pripažinimo kriterijus, skiriasi tuo, kad:

16.1. neaišku, ar įvykis yra įpareigojamasis įvykis, t.y. nors įvykis įvyko iki ataskaitinio laikotarpio pabaigos (t. y. yra buvęs įvykis), bet, ar dėl jo atsirado teisinė prievolė ar neatšaukiamasis pasižadėjimas, paaiškės vėliau ir tai priklausys nuo ateities įvykių, kurių VSS negali kontroliuoti (rekomendacijų priedo 14 pavyzdys);

16.2. įpareigojamasis įvykis yra, bet VSS išteklių panaudojimo tikimybė teisei prievolei arba neatšaukiamajam pasižadėjimui įvykdyti yra nedidelė arba jų vertės neįmanoma pakankamai patikimai įvertinti.

17. Įvertinęs pripažinimo kriterijus, VSS priklausomai nuo vertinimo rezultatų apskaitoje turi registruoti mokėtinas sumas, sukauptas sąnaudas, atidėjinius arba aiškinamajame rašte pateikti informaciją apie neapibrėžtuosius įsipareigojimus. Jų atskyrimas pagal kriterijus detalčiau paaiškintas 1 ir 2 lentelėse.

**1 lentelė. Įsipareigojimai pagal apibrėžtumą**

Mokėtinos sumos	Sukauptos sąnaudos	Atidėjiniai	Neapibrėžtieji įsipareigojimai
Įpareigojamasis įvykis yra įvykęs	Įpareigojamasis įvykis yra įvykęs	Įpareigojamasis įvykis yra įvykęs	Dar neaišku, ar įvykęs įvykis yra įpareigojamasis
Apmokėjimo data aiški (pagal sutartį, teisės akte nustatytą datą ar pan.)	Apmokėjimo data aiški (pagal sutartį, teisės akte nustatytą datą ar pan.)	Apmokėjimo laikas tiksliai neapibrėžtas	-
Apmokėjimo suma tiksli, nes gautas apmokėjimo dokumentas (sąskaita faktūra, mokėjimo nurodymas ar pan.)	Dokumentas negautas, bet įsipareigojimo sumą galima apskaičiuoti, nes aišku, kiek paslaugų suteikta.	Apmokėjimo suma gali būti įvertinta remiantis pagrįstomis prielaidomis	Jei įvykęs įvykis yra įpareigojamasis, bet apmokėjimo sumos negalima patikimai įvertinti dėl pagrįstų prielaidų nebuvimo.

**2 lentelė. Atidėjinių ir neapibrėžtųjų įsipareigojimų atskyrimas pagal įsipareigojimo padengimo tikimybę**

Kriterijai		Išvada	
Ar įvykis yra įpareigojantysis įvykis?	Tikimybė, kad įsipareigojimą reikės padengti turtu		
Ivertinimas	Taip	> 50 %	Registruojamas atidėjinys, išskyrus atvejį, kai nėra jokių pagrįstų prielaidų, leidžiančių apskaičiuoti atidėjinio vertę. Tokiu atveju atidėjinys neregistruojamas, tačiau aiškinamajame rašte pateikiama informacija apie neapibrėžtąjį įsipareigojimą.
	Taip	< 50 %	Atidėjinys neregistruojamas, tačiau aiškinamajame rašte pateikiama informacija apie neapibrėžtąjį įsipareigojimą.
	Taip	< 10 %	Informacija aiškinamajame rašte neteikiama, jei informacija nereikšminga. Jei informacija reikšminga, t.y. gali būti svarbi kuriai nors ataskaitų naudotojų grupei, ji turėtų būti atskleidžiama aiškinamajame rašte
	Ne	-	Informacija aiškinamajame rašte neteikiama, jei informacija nereikšminga. Jei informacija reikšminga, t.y. gali būti svarbi kuriai nors ataskaitų naudotojų grupei, ji turėtų būti atskleidžiama aiškinamajame rašte

18. Atidėjinys apskaitoje registruojamas tuomet, kai VSS turi įsipareigojimą dėl buvusio įvykio, tikimybė, jog įsipareigojimą reikės padengti turtu yra didesnė nei 50 procentų ir įsipareigojimą galima patikimai įvertinti, tačiau likęs neapibrėžtumas dėl įsipareigojimo padengimo laiko arba sumos.

19. Jeigu yra mažai tikėtina (< 50 %), jog įsipareigojimą reikės padengti turtu arba įsipareigojimo sumos patikimai įvertinti negalima, tuomet atidėjinys nepripažįstamas. Toks įsipareigojimas laikomas neapibrėžtuju, kuris neregistruojamas balansinėse sąskaitose ir nerodomas finansinės būklės atskaitoje, o informacija apie jį atskleidžiama VSS finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte (Rekomendacijų priedo 6 pavyzdys).

20. Sprendžiant, ar pateikti informaciją apie neapibrėžtuosius įsipareigojimus aiškinamajame rašte, kai tikimybė, jog įsipareigojimą reikės padengti turtu yra mažesnė nei 10 procentų, reikia įvertinti šios informacijos reikšmingumą. Jei informacija reikšminga galimiems informacijos vartotojams, t.y. gali būti svarbi suprantant VSS veiklos aplinką, grėsmes, tuomet informacija apie

neapibrėžtuosius įsipareigojimus ir juos sąlygojusius įvykius turėtų būti pateikta aiškinamajame rašte.

21. VSS gali turėti ir neapibrėžtojo turto (Rekomendacijų priedo 18 pavyzdys), kuris neregistruojamas, o informacija apie jį atskleidžiama VSS aiškinamajame rašte, kai tikimybė jog jis ateityje duos ekonominės naudos yra didesnė nei 50 procentų ir jį galima patikimai įvertinti (žr. 3 lentelę). Jei tikimybė, kad jis duos ekonominės naudos mažesnė negu 50 proc. vertinamas informacijos reikšmingumas ataskaitų naudotojams.

**3 lentelė. Turto ir neapibrėžtojo turto atskyrimas**

Kriterijai		Išvada	
Įvertinimas	VSS turi / gali turėti turtą dėl buvusio įvykio (-ių)		Tikimybė, kad turtas duos ateityje ekonominės naudos
	Taip	> 90 %	Registruojama gautina suma (turtas)
	Taip	> 50 %	Aiškinamajame rašte pateikiama informacija apie neapibrėžtąjį turtą
	Taip	< 50 %	Informacija aiškinamajame rašte neteikiama, jei informacija nereikšminga. Jei informacija reikšminga t.y. gali būti svarbi kuriai nors ataskaitų naudotojų grupei, ji turėtų būti atskleidžiama aiškinamajame rašte

22. Turto pripažinimui reikalaujama didesnė ekonominės naudos gavimo tikimybė nei įsipareigojimų atveju resursų panaudojimo įsipareigojimui padengti. Taip yra dėl atsargumo principo taikymo. Vadovaujantis atsargumo principu, siekiant nepagrįstai neuždidinti turto vertės, turtas laikomas neapibrėžtu iki kol atsiranda pagrįsta itin didelė tikimybė (daugiau nei 90 procentų), jog ateityje jis priklausys VSS ir duos ekonominės naudos bei šio turto vertė gali būti patikimai įvertinta. Šiuo atveju VSS šį turtą registruoja apskaitoje ir rodo finansinės būklės ataskaitoje, o su juo susijusios pajamos ir sąnaudų sumažėjimas rodomi veiklos rezultatų ataskaitoje.

23. Dėl duomenų atsekamumo informaciją apie neapibrėžtuosius įsipareigojimus ir neapibrėžtąjį turtą VSS gali kaupti nebalansinėse sąskaitose ar kitose informacijos kaupimo priemonėse (pavyzdžiui, elektroninės skaičiuoklės Excel registruose ir pan.)

24. Tiek atidėjiniai, tiek neapibrėžtasis turtas ar neapibrėžtieji įsipareigojimai turi būti peržiūrimi paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną, atsižvelgiant į naujus įvykius ir aplinkybes:

24.1. atsiradus naujoms aplinkybėms ir įvykiams, nustačius, kad tikimybė, jog neapibrėžtasis turtas ateityje VSS duos ekonominės naudos yra didesnė nei 90 procentų, apskaitoje registruojamas turtas.

24.2. jei dėl tam tikrų naujų įvykių ar aplinkybių, tikimybė, jog įsipareigojimą reikės dengti turtu tampa didesnė nei 50 procentų, tuomet turi būti įvertinama įsipareigojimo suma ir apskaitoje registruojamas atidėjinys.

## II.3 Tam tikrų įvykių įtaka įsipareigojimų atsiradimui

25. Ne visi buvę įvykiai, galintys sukelti įsipareigojimus VSS, pripažįstami įsipareigojimais VSS ataskaitose. VSS atidėjiniais pripažįsta tik tokius įsipareigojimus dėl buvusiųjų įvykių, kai būsimos išlaidos yra neišvengiamos nepriklausomai nuo VSS veiksmų ateityje (Rekomendacijų priedo 3 pavyzdys, 7 pavyzdys). Kai VSS gali išvengti būsimų išlaidų savo veiksmais ateityje, pavyzdžiui, pakeisdamas veiklos metodus, atidėjinys nepripažįstamas.

26. Pagal 18-ąjį VSAFAS 12 punktą įvykis nėra įpareigojamas, jei dėl jo įsipareigojimas VSS neatsiranda iš karto, neatsižvelgiant į tai, kad toks įvykis gali sudaryti sąlygas įsipareigojimui atsirasti vėliau dėl VSS veiksmų. Pavyzdžiui, viešai pasižadėjus likviduoti padarytą žalą, jei to padaryti neįpareigojo teisės aktai ar pasirašytos sutartys. Įsipareigojimas VSS atsiranda ne tada, kai žala yra padaroma, o kai VSS viešai prisiima atsakomybę duodamas neatšaukiamąjį pasižadėjimą. Taip pat ne visais atvejais reikalavimų, nustatytų teisės aktuose, pažeidimas sukuria teisinę prievolę (rekomendacijų priedo 9, 13 pavyzdys).

27. Atidėjiniai taip pat gali būti pripažįstami, kai dėl VSS nekontroliuojamų įvykių sutartis tampa nuostolinga. Nuostolingos sutartys<sup>2</sup> laikomos dabartiniu įsipareigojimu (nes yra išlaidų neišvengiamumas), kuris atėmus susigrąžintą sumą, pripažįstamas atidėjiniumi (18 VSAFAS 20 ir 21 punktai, rekomendacijų priedo 11-12 pavyzdžiai). Neišvengiamas sutartinių įsipareigojimų vykdymo išlaidas sudaro mažiausios išlaidos, atsirandančios vykdant sutartį, atėmus gautiną kompensacijos sumą ir pridėjus baudas, skiriamas už sutarties nevykdymą. Jeigu sutartis gali būti nutraukta nemokant atlygio kitai šaliai, įsipareigojimo nėra, todėl ir atidėjinys nepripažįstamas ir neregistruojamas apskaitoje.

28. Jei VSS yra sudaręs sutartį, pagal kurią jis su kitais subjektais yra solidariai atsakingas už įsipareigojimo vykdymą, tokio įsipareigojimo vykdymo išlaidų dalį, kurią prisiėmė kitos sutarties šalys, jis rodo aiškinamajame rašte kaip neapibrėžtąjį įsipareigojimą, kol tikimybė, kad skolos nereikės padengti yra maža (<50 proc.) (18 VSAFAS 38 punktas, rekomendacijų priede 14 ir 16 pavyzdžiai).

## III SKYRIUS

### ATIDĖJINIŲ ĮVERTINIMAS IR JO PAVYZDŽIAI

29. Pripažįstama atidėjinio suma turėtų būti labiausiai tikėtina dabartiniame įsipareigojimui padengti reikalingų išlaidų suma paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną. Atsižvelgdamas į surinktą informaciją, atidėjinio sumai nustatyti viešojo sektoriaus subjektas turi įvertinti, kiek kainuotų padengti esamus įsipareigojimus paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną, ir, jei pinigų laiko vertės įtaka yra reikšminga, apskaičiuoti dabartinę jų vertę (18 VSAFAS 23 punktas). Taigi norint nustatyti atidėjinio vertę, reikia:

29.1. pagal vertinimo metu turimas prielaidas nustatyti reikalingų išlaidų dabartiniame įsipareigojimui padengti sumą;

29.2. nustatyti bent preliminarinius numatomus išlaidų padengimo laikotarpius;

29.3. nustatyti diskonto normą dabartinei įsipareigojimo vertei apskaičiuoti.

30. Vertinant atidėjinių sumos dydį, būtina vadovautis atsargumo principu ir atsižvelgti į rizikos veiksnius. Atidėjinių sumos negali būti nepagrįstai padidintos arba sumažintos. Nustatant atidėjinių sumos dydį, būtina atsižvelgti ir į teisės aktų, ir į būsimųjų įvykių įtaką atidėjinio sumai.

31. **Reikšminga informacija** yra tokia, kurios nepateikimas arba klaidingas pateikimas gali iškreipti ataskaitą ir paveikti informacijos vartotojų priimamus sprendimus. Informacijos reikšmingumas priklauso nuo ūkinių operacijų turinio ir sumos dydžio. Atsižvelgiant į konkrečias

<sup>2</sup> **Nuostolinga sutartis** – sutartis, pagal kurią neišvengiamos sutartyje numatytų įsipareigojimų įvykdymo išlaidos viršija pagal tą sutartį numatomą gauti ekonominę naudą ar paslaugų vertę. (18 VSAFAS 6 punktas)

aplinkybes lemiamas veiksnys gali būti arba ūkinių operacijų turinys, arba sumos dydis, arba abu kartu. Vertinant atidėjinius reikšminga rekomenduojame laikyti sumą, kuri yra didesnė už didesniąją iš 1000 eurų arba 0,1 proc. nuo atitinkamo atidėjinių straipsnio finansinės būklės ataskaitoje vertės, išskyrus, kai VSS vadovų atlygis priklauso nuo veiklos rezultatų. Kai VSS vadovų atlygis priklauso nuo veiklos rezultatų, bet kokia atidėjinio suma ar jos pokytis yra reikšminga.

32. Ilgalaikių atidėjinių atveju įsipareigojimui padengti numatomi pinigų srautai turi būti diskontuojami iki dabartinės jų vertės. Kai skirtumas tarp atidėjinio dabartinės (diskontuotos) vertės ir įsigijimo savikainos nereikšmingas, diskontuota vertė gali būti prilyginama įsigijimo savikainai. Tokiu atveju šis faktas turėtų būti atskleistas aiškinamajame rašte.

33. **Diskonto norma** turėtų rodyti dabartinės pinigų vertės ir konkrečiam įsipareigojimui būdingos rizikos rinkos įvertinimą (18 VSAFAS 28 punktas), t.y. diskonto norma turėtų atspindėti:

33.1. **pinigų laiko vertę**. Laiko vertė reiškia, kad pinigų suma šiandien verta daugiau nei ta pati suma rytoj dėl galimybės ją panaudojus uždirbti (tame tarpe ir sutaupyti mokėtinas palūkanas).

33.2. **įsipareigojimui būdingą** (sietiną su vykdoma veikla, iš kurios kyla įsipareigojimas) **riziką**. Kuo didesnė rizika, tuo aukštesnė diskonto norma. Versle subjektai, kurių finansinė būklė yra stabili, kurie veikia palankioje aplinkoje, gauna finansavimą geresnėmis sąlygomis (už mažesnę palūkanų normą) nei tie, kurie veikia mažiau stabiliomis sąlygomis.

34. Viešajame sektoriuje biudžetinės įstaigos įsipareigojimus dengia iš valstybės biudžeto asignavimų, viešosios įstaigos, be gaunamo finansavimo iš biudžeto, turi teisę skolintis, todėl biudžetinės įstaigos neturi atskiros jų veiklai būdingos rizikos. Jų rizika patenka po valstybės kredito rizikos vertinimu. Valstybės kredito rizikos vertinimą atspindi vyriausybės vertybiniai popieriai, todėl biudžetinių įstaigų sudaromiems atidėjiniams rekomenduojame taikyti atitinkamos trukmės, o jei jos nėra – artimiausios trukmės, Vyriausybės obligacijų palūkanų normą, kadangi obligacijų palūkanų normos yra artimesnės rinkos palūkanų normoms. Jei atitinkamos trukmės obligacijų palūkanų normos nėra, galėtų būti taikoma artimiausios trukmės obligacijų palūkanų norma. Atidėjinių vertei apskaičiuoti reikalingi vidutinių palūkanų normų rodikliai skelbiami adresu: <https://finmin.lrv.lt/lt/veiklos-sritys/apskaita-ir-atskaitomybe/viesojo-sektoriaus-subjektu-apskaita-ir-atskaitomybe>. Viešųjų įstaigų atveju rekomenduojame taikyti tokią pačią diskonto normą, kaip biudžetinių įstaigų atveju, išskyrus atvejus, kai viešosios įstaigos veiklos, dėl kurios sudarytas atidėjiny, nefinansuoja iš valstybės ar savivaldybės biudžeto gaunamų asignavimų – tokiu atveju diskonto norma turėtų būti nustatoma atsižvelgiant į naudojamus finansavimo šaltinius (dažniausiai paskolų) ir jų gavimo sąlygas (taikomas palūkanas).

35. Atidėjinio suma gali būti apskaičiuota pagal kiekvieną atskirą įsipareigojimą, įsipareigojimų grupei naudojant vidutinius dydžius arba taikant sudėtingesnius aktuarinius metodus. Metodą atidėjinio sumos dydžiui nustatyti VSS pasirenka pagal aplinkybes (18 VSAFAS 24 punktas):

35.1. individualus metodas taikomas, jei vertinamas vienas įpareigojamasis įvykis, kai turi būti nustatoma atskirai kiekvieno įpareigojamojo įvykio suma.

35.2. statistinis metodas naudojamas, kai yra daug vienaarūšių (panašių) individualių atvejų ir tais atvejais taikomos vienodos arba labai panašios taisyklės, kai galima įvertinti vidutinius dydžius. Tai vienas dažniausiai taikomų metodų.

35.3. kiti netiesioginiai (aktuariniai) metodai gali būti taikomi tuo atveju, kai dabartinis įsipareigojimas atsiranda dėl daugybės panašių įpareigojamųjų įvykių ir jei informacijos apie rezultatų tikimybes nepakanka. Aktuariniai metodai taikomi skaičiuojant techninius atidėjinius pagal 29 VSAFAS „Pensijų anuitetų fondo apskaita ir ataskaitų rinkinys“.

36. Paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną atidėjiniai turi būti peržiūrimi ir jų vertė koreguojama, atsižvelgiant į naujus įvykius ir aplinkybes (18 VSAFAS 27 punktas). Jei keitėsi diskonto norma, ilgalaikio atidėjinio dabartinė vertė perskaičiuojama pritaikius naują diskonto normą. Kai Vyriausybės obligacijų palūkanų norma yra neigiama, diskonto norma prilyginama 0.



37. Jeigu įstaigos apskaitoje yra suformuotas atidėjiny, apimantis įvairias numatomas išlaidas dėl jau įvykusių įvykių, dėl kurių atsirado dabartinis įsipareigojimas, informacija apie atidėjinių turėtų būti kaupiama ir atskleidžiama taip, kad būtų užtikrintas informacijos apie jo pokyčius atsekamumas, t.y. būtų aišku, kokia dalimi ir dėl ko atidėjiny ataskaitiniu laikotarpiu yra didinamas (patikslinus numatomas išlaidas, sumažėjus diskonto normai, pasikeitus padengimo trukmei) ar mažinamas (panaudojus atidėjinių, patikslinus numatomas išlaidas, padidėjus diskonto normai, pasikeitus padengimo trukmei) dėl pasikeitusių konkrečių aplinkybių.

38. Vertinant atidėjinius, neapibrėžtuosius įsipareigojimus ir neapibrėžtąjį turta, atsirandančius įgyvendinant Viešosios ir privačios partnerystės sutartis, rekomenduojame vadovautis Viešojo sektoriaus subjekto Viešojo ir privataus sektorių partnerystės projekto neapibrėžtųjų įsipareigojimų vertinimo metodinėmis rekomendacijomis, kurios skelbiamos adresu: <http://pplietuva.lt/lt/leidiniai/viesojo-sektoriaus-subjekto-ir-privataus-sektoriu-partnerystes-projekto-neapibreztuju-ispareigojimu-vertinimo-metodines-rekomendacijos>.

## IV SKYRIUS

### ATIDĖJINIŲ REGISTRAVIMAS FINANSINĖJE APSKAITOJE

39. Atidėjiniui užregistruoti finansinėje apskaitoje turėtų būti parengiamas finansinės apskaitos dokumentas, kuriame nurodoma:

39.1. tikėtinos išlaidos atidėjiniui padengti (ilgalaikio atidėjinio atveju jų suma rekomenduotina registruoti subsąskaitoje, skirtoje nediskontuotai vertei),

39.2. kada bus daromos išlaidos;

39.3. parengiama ilgalaikio atidėjinio dabartinės vertės apskaičiavimo skaičiuoklė ir

39.4. apskaičiuojama atidėjinio dabartinė vertė.

40. Atidėjinio vertė apskaičiuojama ir registruojama ataskaitinio laikotarpio pabaigoje. Sąnaudų klasė pasirenkama pagal atidėjinių paskirtį. Jei atidėjiny dengiamas gautomis finansavimo **sumomis**, pripažinus sąnaudas dėl atidėjinių pokyčio, kartu pripažįstamos finansavimo pajamos ir sukauptos gautinos finansavimo sumos, kurios jei bus dengiamos po 12 mėnesių, neturi būti amortizuojamos, jei VSS ir jo finansavimo sumų davėjo finansinės ataskaitos bus konsoliduotos II lygio konsoliduotose ataskaitose.

41. Kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje atidėjiniai turi būti peržiūrėti. Kai peržiūrėjus atidėjinius:

41.1. nustatoma didesnė **atidėjiniui padengti reikalingų išlaidų suma** nei buvo, patikslinami dabartinės vertės skaičiavimai ir vadovaujantis 40 punktu registruojamas atidėjinio nediskontuotos vertės padidėjimas, diskontavimo įtakos pasikeitimas ir sąnaudos (registravimo įrašas pateiktas 48.2 punkte);

41.2. nustatoma mažesnė **atidėjiniui padengti reikalingų išlaidų suma** nei buvo, atidėjinio sumažėjimo sumai registruojamas sąnaudų sumažėjimas (registravimo įrašas pateiktas 48.3 punkte).

42. Atidėjiniai skirstomi į trumpalaikius ir ilgalaikius. Dėl paprastumo ir atsižvelgiant į tai, kad dažniausiai atidėjiniai turi neapibrėžtumą dėl panaudojimo termino, galima neišskirti ilgalaikių atidėjinių einamųjų metų dalies.

43. Ilgalaikių atidėjinių atveju išlaidų, reikalingų įsipareigojimams padengti, suma turi būti diskontuojama iki dabartinės jos vertės (pavyzdys pateikiamas 4 lentelėje). Ilgalaikiams atidėjiniams užregistruoti ir ataskaitoms sudaryti rekomenduojama į naudojamą sąskaitų planą prie kiekvienos rūšies atidėjinių sąskaitos įsivesti tokias subsąskaitas:

51xxxx1	1–5 metų trukmės atidėjiniai (nediskontuota vertė)
51xxxx4	1–5 metų trukmės atidėjinių diskontavimo įtaka
51xxx11	Ilgesnės nei 5 metų trukmės atidėjiniai (nediskontuota vertė)
51xxx14	Ilgesnės nei 5 metų trukmės atidėjinių diskontavimo įtaka

44. Diskontuojant kelis metus, dabartinė vertė didės kiekvienais metais, išskyrus atvejus, jei diskonto norma reikšmingai padidės lyginant su anksčiau taikyta – tokiu atveju atidėjinio vertė gali mažėti. Atidėjinio vertės padidėjimas dėl likusio iki padengimo laiko trumpėjimo yra pripažįstamas finansinės ir investicinės veiklos palūkanų sąnaudomis. Tam, kad būtų atskirtos apskaičiuotas palūkanas nuo realiai mokėtinų pagal sutartis palūkanų, rekomenduojama tokioms palūkanų sąnaudoms naudoti atskirą sąskaitą, pavyzdžiui „Sąlyginės palūkanų sąnaudos“.

45. Jei vėliau tikėtinų išlaidų vertinimas ar diskonto norma, naudojama atidėjinio dabartinei vertei apskaičiuoti, pasikeičia, skirtumo suma registruojamas atidėjinio padidėjimas arba sumažėjimas, atidėjinio pokytis pripažįstamas pagrindinės veiklos sąnaudomis, o ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina nesikeičia.

#### 4 lentelė. Dabartinė vertė

Pavyzdys. Tikėtinos išlaidos dabartiniam įsipareigojimui (kompensacijoms darbuotojams) po 5 metų (kada jos numatomos padaryti) yra 2000 Eur. Palūkanų norma – 2 proc. (hipotetinis dydis)

##### Skaičiavimas (galimi centų netikslumai dėl apvalinimo)

Metai	Metų skaičius nuo 2022-01-01 iki padengimo	Ataskaitinio laikotarpio pinigų srautai	Atidėjinio nediskontuota vertė	Diskonto norma (%)	Atidėjinio dabartinė vertė	DV pokytis
A	B	C	D	E	F	G
20X1-12-31	5	0	2000	2	1811,46	
20X2-12-31	4	0	2000	2	1847,69	36,23
20X3-12-31	3	0	2000	2	1884,64	36,95
20X4-12-31	2	0	2000	2	1922,34	37,69
20X5-12-31	1	0	2000	2	1960,78	38,45
20X6-12-31	0	2000	2000	2	0	39,22
Iš viso		2000				188,54

$$F=D/(1+E/100)^B$$

##### 20x1 metų pabaigoje, kai pirmą kartą pripažįstamas atidėjinys:

*D 87xxxxx Pagrindinės veiklos sąnaudos 1811,46 Eur*

*K 51xxxx1 Ilgalaikiai atidėjiniai (nediskontuota vertė) 2000,00 Eur*

*D 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 188,54 Eur*

*D 1633XX1 Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (įsigijimo savikaina) 1811,46 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos Eur 1811,46 Eur*

##### 20x2 metų pabaiga:

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 36,23 Eur (1811,46\*0.02=36,23)*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 36,23 Eur*

*D 1633XX1 Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (įsigijimo savikaina) 36,23 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 36,23 Eur*

##### 20x3 metų pabaiga:

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 36,95 Eur*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 36,95 Eur*

*D 1633XX1 Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (išigijimo savikaina) 36,95 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 36,95 Eur*

**20x4 metų pabaiga:**

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 37,69 Eur*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 37,69 Eur*

*D 1633XX1 Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (išigijimo savikaina) 37,69 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 37,69 Eur*

**20x5 metų pabaiga:**

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 38,45 Eur*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 38,45 Eur*

*D 1633XX1 Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (išigijimo savikaina) 38,45 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 38,45 Eur*

Jei atidėjiniui padengti reikalingos sumos numatytos VSS kitų metų sąmatoje, sukauptos finansavimo pajamos iš ilgalaikių pergrupuojamos į trumpalaikes:

*D 2282101 Sukauptos finansavimo pajamos 1960,78*

*K 1633XX1 Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (išigijimo savikaina) 1960,78 Eur*

**20x6 metų pabaiga:**

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 39,22 Eur*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 39,22 Eur*

*D 2282101 Sukauptos finansavimo pajamos 39,22 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 39,22 Eur*

Gavus dokumentą apmokėjimui, registruojamas atidėjinio panaudojimas:

*D 51xxxx1 Ilgalaikiai atidėjiniai (nediskontuota vertė) 2000*

*K 69xxxxx Mokėtinos sumos, susijusios su vykdoma veikla 2000*

Jeigu trečiųjų metų pabaigoje palūkanų norma sumažėtų nuo 2 proc. iki 1,8 proc., ilgalaikio atidėjinio dabartinė vertė perskaičiuojama pritaikius naują palūkanų normą.

**Skaičiavimas (galimi centų netikslumai dėl apvalinimo):**

Metai	Metų skaičius nuo 2022-01-01 iki padengimo	Ataskaitinio laikotarpio pinigų srautai	Atidėjinio nediskontuota vertė laikotarpio pradžioje	Diskonto norma (%)	Atidėjinio dabartinė vertė	DV pokytis dėl diskonto normos pasikeitimo	DV pokytis dėl likusio laiko trumpėjimo
A	B	C	D	E	F	G	H
20X1-12-31	5	0	2000	2	1811,46		
20X2-12-31	4	0	2000	2	1847,69		36,23
20X3-12-31	3	0	2000	2	1884,64		36,95
<b>20X3-12-31</b>	<b>3</b>	<b>0</b>	<b>2000</b>	<b>1,8</b>	<b>1895,77</b>	<b>11,13</b>	
20X4-12-31	2	0	2000	1,8	1929,90		34,13
20X5-12-31	1	0	2000	1,8	1964,64		34,74
20X6-12-31	0	2000	2000	1,8	0		35,36
Iš viso		2000					188,54

$$F=D/(1+E/100)^B$$

**20X3 metų pabaigoje:**

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 36,95 Eur*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 36,95 Eur*

*D 1633XX1 Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (įsigijimo savikaina) 36,95 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 36,95 Eur*

Kadangi pasikeitė diskonto norma, pasikeitė atidėjinių dabartinė vertė, koreguojama ir atidėjiny: *D 87xxxxx Pagrindinės veiklos sąnaudos 11,13 (=1895,77-(1811,46+36,23+36,95))*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 11,13*

**20x4 metų pabaiga:**

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 34,13 Eur*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 34,13 Eur*

*D 1633XX1 Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (įsigijimo savikaina)34,13 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 34,13 Eur*

**20x5 metų pabaiga:**

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 34,74 Eur*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 34,74 Eur*

*D 1633XX1 Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (įsigijimo savikaina) 34,74 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 34,74 Eur*

Jei atidėjiniui padengti reikalingos sumos numatytos VSS kitų metų sąmatoje, sukauptos finansavimo pajamos iš ilgalaikių pergrupuojamos į trumpalaikes:

*D 2282101 Sukauptos finansavimo pajamos 1964,64*

*K 1633XX1 Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (įsigijimo savikaina) 1964,64 Eur*

**20x6 metų pabaiga:**

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 35,36 Eur*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka35,36 Eur*

*D 2282101 Sukauptos finansavimo pajamos 35,36 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 35,36 Eur*

46. Pasikeitus aplinkybėms, dėl kurių paaiškėja, jog įsipareigojimo turtu dengti nereikės ar atidėjiny sumažėjo, VSS apskaitoje turi jį nurašyti arba sumažinti, kartu mažinant ir pripažintas finansavimo pajamas:

*D 51xxxxx Ilgalaikiai atidėjiniai (nediskontuota vertė) arba 612xxxx Trumpalaikiai atidėjiniai (nediskontuota vertė)*

*K K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka*

*K 87xxxxx Pagrindinės veiklos sąnaudos*

ir

*D 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos*

*K 1633XX1 Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (įsigijimo savikaina)/ 2282101 Sukauptos finansavimo pajamos*

47. Pagal 12-ąjį VSAFAS 17.9 punktą, numatomas būsimas turto išmontavimo, išvežimo ir turto gamybinės vietos sutvarkymo išlaidas pripažinus atidėjiniu vadovaujantis 18-ojo VSAFAS nuostatomis, jų sumą reikia įtraukti į ilgalaikio turto savikainą (dabartine atidėjinio verte):

*D 120xx01 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina*

*K 51xxxx1 Ilgalaikiai atidėjiniai (nediskontuota vertė) arba 612xxxx Trumpalaikiai atidėjiniai (nediskontuota vertė)*

*D 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka*

### 5 lentelė. Atidėjinio būsimam turto išmontavimui apskaitos pavyzdys

Pavyzdys. 2021 metų pabaigoje tikėtinos išlaidos baigiamo statyti objekto privalomam išmontavimui po 34 metų (kada jos numatomos padaryti) įvertinus infliaciją yra 2300Eur. Diskonto norma – 2 proc. (hipotetinis dydis)

#### 5.1. Skaičiavimas (galimi centų netikslumai dėl apvalinimo)

Metai	Metų skaičius nuo 2022-01-01	Tikėtinos išlaidos (įvertinus infliaciją)	Tikėtinų išlaidų dabartinė vertė (diskonto norma 2 proc.)
A	B	C	D
2052	30	400	220,83
2053	31	500	270,62
2054	32	600	318,38
2055	33	550	291,85
2056	34	250	127,51
		2300	1229,19*

$$D=C/(1+0.02)^B$$

Registruojant objektą 2021-12-31 numatomomis jo išmontavimo išlaidomis didinama jo įsigijimo savikaina ir pripažįstamas atidėjiny:

*D 120xx01 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina 1229,19*

*K 51xxxx1 Ilgalaikiai atidėjiniai (nediskontuota vertė) (2300)*

*D 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 1070,81 (=2300-1229,19)*

#### 2022-12-31:

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 24,58 Eur (=1229,19\*0,02)*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 24,58 Eur*

*D 1633XXI Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (įsigijimo savikaina) 24,58 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 24,58 Eur*

Tarkim 2023 m. pabaigoje (po 2 metų nuo pirminio atidėjinio pripažinimo) pasikeitė diskonto norma ir buvo 1,8 proc.

#### 5.2 Skaičiavimas (galimi centų netikslumai dėl apvalinimo)

Metai	Metų skaičius nuo 2024-01-01	Tikėtinos išlaidos (įvertinus infliaciją)	Tikėtinų išlaidų dabartinė vertė (diskonto norma 1,8 proc.)
A	B	C	D
2052	28	400	242,73
2053	29	500	298,05
2054	30	600	351,33
2055	31	550	316,36

	2056	32	250	141,26
			2300	1349,73

$$D=C/(1+0.018)^B$$

### 5.3. Skaičiavimas (galimi centų netikslumai dėl apvalinimo)

Metai	Metų skaičius nuo 2022-01-01 iki viso atidėjimo padengimo	Ataskaitinio laikotarpio pinigų srautai	Atidėjimo nediskontuota vertė	Diskonto norma (%)	Atidėjimo dabartinė vertė ataskaitinio laikotarpio pabaigoje	DV pokytis dėl diskonto normos pasikeitimo	DV pokytis dėl likusio laiko trumpėjimo
A	B	C	D	E	F	G	H
20X1-12-31	35		2300	2	1229,19*		
20X2-12-31	34	0	2300	2	1253,77		24,58
20X3-12-31	33	0	2300	2	1278,84		25,07
<b>20X3-12-31</b>	<b>33</b>	<b>0</b>	<b>2300</b>	<b>1,8</b>	<b>1349,73**</b>	<b>70,89</b>	
20X4-12-31	32	0	2300	1,8	1349,73		24,30
20X5-12-31	31	0	2300	1,8	1374,03		24,73

\* 5.1 skaičiavimo rezultatas

\*\* 5.2 skaičiavimo rezultatas

2023-12-31:

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 25,07 Eur (= (1229,19 + 24,58) \* 0,02)*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 25,07 Eur*

*D 1633XXI Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (įsigijimo savikaina) 25,07 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 25,07 Eur*

Kadangi pasikeitė diskonto norma, pasikeitė atidėjimo dabartinė vertė, koreguojama ir atidėjinsys:

*D 87xxxxx Pagrindinės veiklos sąnaudos 70,89 (= 1349,73 - (1229,19 + 24,58 + 25,07))*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 70,89*

2024-12-31:

*D 8913XXX Sąlyginės palūkanų sąnaudos 23,54 Eur (= (1349,73 \* 0,018))*

*K 51xxxx4 Ilgalaikių atidėjinių diskontavimo įtaka 24,30 Eur*

*D 1633XXI Ilgalaikės sukauptos finansavimo pajamos (įsigijimo savikaina) 24,30 Eur*

*K 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos 24,30 Eur*

48. Atidėjinsys gali būti naudojamas tik tam tikslui, kuriam buvo sudarytas. Atidėjinsio panaudojimas VSS apskaitoje registruojamas:

48.1. kai atidėjinsio suma sutampa su įsipareigojimo suma, kuriam atidėjinsys buvo sudarytas:

*D 61xxxx1 Ilgalaikių atidėjinių einamųjų metų dalis (nediskontuota vertė) arba 612xxx1 Trumpalaikiai atidėjinsiai (nediskontuota vertė)*

*K 695xxxx Kiti trumpalaikiai įsipareigojimai*

48.2. kai atidėjinsio suma didesnė už įsipareigojimo sumą, kuriam atidėjinsys buvo sudarytas:

*D 61xxxx1 Ilgalaikių atidėjinių einamųjų metų dalis (nediskontuota vertė) arba 612xxx1 Trumpalaikiai atidėjinsiai (nediskontuota vertė)*

*K 695xxxx Kiti trumpalaikiai įsipareigojimai*

*K 87xxxxx Pagrindinės veiklos sąnaudos*

ir

*D 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos*

*K 2282101 Sukauptos finansavimo pajamos*

48.3. kai atidėjinių suma mažesnė už įsipareigojimo sumą, kuriam atidėjinyms buvo sudarytas:

*D 61xxxx1 Ilgalaikių atidėjinių einamųjų metų dalis (nediskontuota vertė) arba 612xxx1 Trumpalaikiai atidėjiniai (nediskontuota vertė)*

*D 8xxxxxx Sąnaudos*

*K 695xxxx Kiti trumpalaikiai įsipareigojimai*

ir

*D 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos*

*K 2282101 Sukauptos finansavimo pajamos*

49. Kai tikėtina, kad atidėjiniui padengti reikalingas išlaidas arba jų dalį apmokės kita šalis, gautina kompensacija turi būti pripažįstama tik tada, kai yra pakankamai įrodymų, kad ši kompensacija bus gauta VSS įvykdžius įsipareigojimą. Tuomet reikia sumažinti atidėjinių sąnaudas, o jei ir kompensacija, ir atidėjinyms registruojami tą patį ketvirtį, apskaitoje galima registruoti tik atidėjinių sumas ir gautinos kompensacijos skirtumą:

*D 229xxxx Kitos gautinos sumos*

*K 87xxxxx Pagrindinės veiklos sąnaudos (sąskaita, kurioje buvo užregistruotos atidėjinių sąnaudos)*

ir

*D 702xxx1 Panaudotų finansavimo sumų kitoms išlaidoms pajamos*

*K 2282101 Sukauptos finansavimo pajamos*

## V SKYRIUS

### INFORMACIJOS PATEIKIMAS FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINYJE

50. Finansinės būklės ir veiklos rezultatų ataskaitose pateikiama 6 lentelėje nurodyta informacija.

**6 lentelė. Informacijos apie atidėjinius pateikimas finansinėse ataskaitose**

<b>Ataskaita pagal VSAFAS</b>	<b>Ilgalaikis atidėjinyms</b>	<b>Trumpalaikis atidėjinyms</b>
Finansinės būklės ataskaita	A.III „Ilgalaikis finansinis turtas“ (jei atidėjiniui padengti skirtos išlaidos bus finansuojamos iš valstybės ar savivaldybės biudžeto)	C.III.5 „Sukauptos gautinos finansavimo sumos“ (jei atidėjiniui padengti skirtos išlaidos bus finansuojamos iš valstybės ar savivaldybės biudžeto)
	E.I.2 „Ilgalaikiai atidėjiniai“ arba E.II.1 „Ilgalaikių atidėjinių einamųjų metų dalis“	E.II.1 „Trumpalaikiai atidėjiniai“
Veiklos rezultatų ataskaita	A.I „Finansavimo pajamos“ (pagal šaltinį) (jei atidėjiniui padengti skirtos išlaidos bus finansuojamos iš valstybės ar savivaldybės biudžeto)	A.I „Finansavimo pajamos“ (pagal šaltinį) (jei atidėjiniui padengti skirtos išlaidos bus finansuojamos iš valstybės ar savivaldybės biudžeto)
	B. „Pagrindinės veiklos sąnaudos“ (pagal pobūdį)	B. „Pagrindinės veiklos sąnaudos“ (pagal pobūdį)

	E. „Finansinės ir investicinės veiklos rezultatas“ (palūkanų sąnaudos)	E. „Finansinės ir investicinės veiklos rezultatas“ (palūkanų sąnaudos)
--	--	--

51. VSS aiškinamajame rašte turi pateikti informaciją apie atidėjinius pagal jų paskirtį (18-ojo VSAFAS 3 priedas) ir panaudojimo laiką (18-ojo VSAFAS 4 priedas). Pavyzdys pateikiamas pagal 4 ir 5 lenteles.

*Pavyzdys. VSS 2021 m. pabaigoje finansinėje apskaitoje registravo šiuos atidėjinius:*

Atidėjinių paskirtis	Atidėjiniai (nediskontuota vertė)	Atidėjinių panaudojimo laikas (metais)	Atidėjiniai (dabartinė vertė, kai diskonto norma 2%)
Žalos atlyginimas (laikotarpio pabaigoje) pagal 4 lentelės pavyzdį	2000	5	1811,46
Turto išmontavimas (tikėtinos išlaidos numatomos po 30 metų pagal grafiką iki 2056) pagal 5 lentelės pavyzdį	2300	35	1229,19

Pagal turimus duomenis VSS turi užpildyti 18-ojo VSAFAS 3 ir 4 priedus (**20X4 m. pabaigai**, duomenys iš 4 ir 5 lentelių):

**18 VSAFAS 4 priedas „Atidėjiniai pagal jų panaudojimo laiką“**

Eil.Nr.	Atidėjinių panaudojimo laikas	Įsigijimo savikaina (nediskontuota)	Diskontuota vertė
1	2	3	4
1.	Per vienus metus		
1.1.	Trumpalaikiai atidėjiniai	-	-
1.2.	Ilgalaikių atidėjinių einamųjų metų dalis		
2.	Nuo vieno iki penkerių metų	2000	1929,90
3.	Po penkerių metų	2300	1349,73
4.	Atidėjinių suma, iš viso	4300	3279,63



### 18-ojo VSAFAS 3 priedas „Atidėjiniai pagal jų paskirtį“

*(už 20X5 metus, duomenys iš 4 ir 5 lentelių)*

Eil. Nr.	Atidėjinių paskirtis	Atidėjinių vertė ataskaitinio laikotarpio pradžioje	Atidėjinių vertės padidėjimas, išskyrus padidėjimą dėl diskontavimo	Atidėjinių vertės pasikeitimas dėl diskontavimo	Panaudota atidėjinių suma	Panaikinta atidėjinių suma	Atidėjinių vertė ataskaitinio laikotarpio pabaigoje
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Kompensacijos darbuotojams	-					
2.	Žalos atlyginimas	1929,90		34,74			1964,64
3.	Aplinkos tvarkymas	-	-	-	-	-	-
4.	Turto likvidavimas	1349,73	-	24,30	-	-	1374,03
5.	Restruktūrizavimas / veiklos nutraukimas	-	-	-	-	-	-
6.	Garantijų įsipareigojimai	-	-	-	-	-	-
7.	Baudos	-	-	-	-	-	-
8.	Kompensacijų už valstybės išperkamą nekilnojamąjį turtą bei LR religinių bendrijų teisės į išlikusį nekilnojamąjį turtą atkūrimui	-	-	-	-	-	-
9.	Lengvatinių paskolų gyvenamiesiems namams, butams statyti arba pirkti teikimo iš bankų kredito išteklių piliečiams, turintiems teisę į valstybės paramą, rinkos palūkanoms arba jų daliai padengti	-	-	-	-	-	-
10.	Sutaupoms atkurti	-	-	-	-	-	-
11.	Kita*	-	-	-	-	-	-
12.	Iš viso atidėjinių	3279,63	-	59,04	-	-	3338,67

52. Informacijos apie neapibrėžtąjį įsipareigojimą atskleidimo aiškinamajame rašte pavyzdžiai:

Teisminiai ginčai (kai yra reikšmingos bylos, turėtų būti atskleidžiama informacija apie kiekvieną konkrečią bylą atskirai)

Įstaiga 20X8 m. gruodžio XX d. kreipėsi į Vilniaus komercinio arbitražo teismą dėl XXX eurų nuostolių, susidariusių atsakovui neatlikus sudarytoje XX sutartyje sutartų darbų, atlyginimo ir XXX eurų delspinigių priteisimo. Artimiausias posėdis suplanuotas 20X1 m. XX d. Bylos nagrinėjimas dar nėra baigtas.

Teisminiai ginčai (kai daug smulkių bylų)

Įstaigos 2021 m. gruodžio 31 d. neapibrėžtieji įsipareigojimai (išlaidų tikimybė mažesnė nei 50 proc.) dėl teisminių ginčų su darbų rangovais sudarė XXX eurų (2020 m. gruodžio 31 d. XXX eurų), neapibrėžtasis turtas (turto gavimo tikimybė mažesnė nei 50 proc.) – XXX eurų. Informacija apie neapibrėžtąjį turtą ir neapibrėžtuosius įsipareigojimus kaupiama nebalansinėse sąskaitose.

## VI SKYRIUS DERINIMAS VSAKI SISTEMOJE

53. Sumos, pateiktos Finansinės būklės ataskaitos straipsniuose A.III „Ilgalaikis finansinis turtas“ ir C.III.5 „Sukauptos gautinos finansavimo sumos“ (7 lentelė), jeigu jos susijusios su kitais VSS, teikiamos derinti grupės E15 „Gautinos/mokėtinos sumos“ sąskaitose:

Sąskaita	VSAFAS nr., pr. nr., eil. nr., st. nr.	Sąskaitos pavadinimas
FF1011131	17 VSAFAS, 6 pr., 2.1 eilutė, 3 st.	Kitų ilgalaikių gautinų sumų iš kitų VSS einamųjų metų dalis įsigijimo savikaina atask. laikot. pab. (+)
FF1005331	17 VSAFAS, 6 pr., 2.2, 2.3 eilutė, 3 st.	Kitų ilgalaikių gautinų sumų iš kitų VSS ilgalaikės dalies likutis atask. laikot. pab. (+)
FF1011511	17 VSAFAS, 7 pr., 1.5.1 eil.	Sukauptos gautinos sumos iš biudžeto ataskaitinio laikotarpio pabaigoje (+)

54. Ilgalaikių gautinų sumų įsigijimo savikainos ir balansinės vertės skirtumas nėra derinamas ir teikiamas eliminavimui formoje D-E40-H-ZF „Kitų ilgalaikių gautinų sumų įsigijimo savikainos ir balansinės vertės skirtumo eliminavimo informacija“.

55. Informacija apie atidėjinius pagal jų paskirtį teikiama įvedimo formoje D-P15-1-ZF „Atidėjiniai pagal jų paskirtį“, pagal panaudojimo laiką įvedimo formoje D-P15-2-ZF „Atidėjiniai pagal jų panaudojimo laiką“. Reikšmingų sumų, pateiktų „Atidėjinių pagal jų paskirtį“ duomenų įvedimo formoje, detalizavimas ar papildoma informacija teikiama pastabų lentelėje D-P15-A-ZF „Atidėjinių pagal jų paskirtį pastabos“.

56. Atidėjinių sumos, pateiktos 18 VSAFAS prieduose, VSAKIS yra nederinamos, tačiau jeigu jos susijusios su išmokomis kitiems VSS, turi būti pateiktos eliminavimo formose:

<b>Eliminavimo forma</b>	<b>VSAFAS nr., pr. nr., eil. nr., st. nr.</b>	<b>Sąskaitos pavadinimas</b>
<b>D-E22-A-PL-1</b>	18 VSAFAS, 4 pr., 1.1 eil., 1.2 eil. 4 st.	Ilgalaikių atidėjinių einamųjų metų dalies ir trumpalaikių atidėjinių, susijusių su išmokomis kitiems VSS, suma laikotarpio pradžioje (+)
	18 VSAFAS, 4 pr., 2 eil., 3 eil. 4 st.	Ilgalaikių atidėjinių, susijusių su išmokomis kitiems VSS, suma laikotarpio pradžioje (+)
<b>D-E39-A-ZF</b>	18 VSAFAS, 4 pr. 1.1 eil., 4 st.	Trumpalaikių atidėjinių, susijusių su išmokomis kitiems VSS, likutis laikotarpio pabaigoje (+)
	18 VSAFAS, 4 pr. 1.2 eil., 4st.	Ilgalaikių atidėjinių, susijusių su išmokomis kitiems VSS, einamųjų metų dalies likutis laikotarpio pabaigoje (+)
	18 VSAFAS, 4 pr. 2 eil., 4st.	Ilgalaikių atidėjinių, susijusių su išmokomis kitiems VSS, dalis nuo vienu iki penkerių metų (+)
	18 VSAFAS, 4 pr. 3 eil., 4st.	Ilgalaikių atidėjinių, susijusių su išmokomis kitiems VSS, dalis po penkerių metų (+)
	18 VSAFAS, 4 pr., 1.1 eil., 1.2 eil., 5 st.	Ilgalaikių atidėjinių einamųjų metų dalies ir trumpalaikių atidėjinių, susijusių su išmokomis kitiems VSS, suma laikotarpio pabaigoje jungimo metu (+)
	18 VSAFAS, 4 pr., 2 eil., 3 eil., 5 st.	Ilgalaikių atidėjinių, susijusių su išmokomis kitiems VSS, suma laikotarpio pabaigoje jungimo metu (+)
<b>D-E39-B-ZF</b>	3 VSAFAS, 2 pr. B.XIV eil.	Atidėjinių, susijusių su išmokomis kitiems VSS, sąnaudos per ataskaitinį laikotarpį (-)
<b>D-E59-A-ZF</b>	18 VSAFAS 3 pr.	Atidėjinių pagal jų paskirtį eliminavimo informacija
<b>D-E59-B-ZF</b>	18 VSAFAS 4 pr. 3 st.	Atidėjinių pagal jų panaudojimo laiką (Išigijimo savikaina (nediskontuota))

57. Informacija apie neapibrėžtąjį turtą ir neapibrėžtuosius įsipareigojimus VSAKIS teikiama įvedimo formose D-P25-A-ZF „Neapibrėžtųjų įsipareigojimų ir turto pastabos 1“, D-P25-B-ZF „Neapibrėžtųjų įsipareigojimų ir turto pastabos 2“ ir D-P25-C-ZF „Neapibrėžtųjų įsipareigojimų ir turto pastabos 3“.

58. Neapibrėžtojo turto ir įsipareigojimų informacija, jeigu ji susijusi su kitais VSS, nėra derinama tačiau turi būti pateikta eliminavimo formose:

<b>Eliminavimo forma</b>	<b>VSAFAS nr., pr. nr., eil. nr., st. nr.</b>	<b>Sąskaitos pavadinimas</b>
<b>D-63-A-ZF</b>	-	Suma, kuri gali būti reikalinga neapibrėžtajam įsipareigojimui padengti
<b>D-63-B-ZF</b>	-	Neapibrėžtojo turto suma