

***Suvestinė redakcija nuo 2015-03-20***

*Įsakymas paskelbtas: Žin. 2012, Nr. [152-7799](#), i. k. 1122050ISAK001K-435*

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

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

2012 m. gruodžio 20 d. Nr. 1K-435  
Vilnius

Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo (Žin., 2001, Nr. [99-3515](#); 2003, Nr. [123-5586](#); 2008, Nr. [82-3236](#)) 3 straipsnio 5 dalimi:

1. T v i r t i n u 27-ąjį viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartą „Koncesijos ir valdžios ir privataus subjektų partnerystės sutartys“ (pridedama).

2. N u s t a t a u, kad šis įsakymas taikomas finansinių ataskaitų rinkiniams, sudaromiems už 2013 metus ir vėlesnius ataskaitinius laikotarpius.

FINANSŲ MINISTRAS

RIMANTAS ŠADŽIUS

## 27-ASIS VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS „KONCESIJOS IR VALDŽIOS IR PRIVATAUS SUBJEKTŲ PARTNERYSTĖS SUTARTYS“

### I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. 27-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Koncesijos ir valdžios ir privataus subjektų partnerystės sutartys“ (toliau – standartas) nustato viešojo sektoriaus subjekto – koncesiją suteikiančios arba dalyvaujančios viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutartyje (toliau – partnerystės sutartis) kaip valdžios subjekto institucijos – ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, atsirandančių iš koncesijos ir valdžios ir privataus subjektų partnerystės sutarčių, registravimo apskaitoje ir pateikimo finansinėse ataskaitose reikalavimus.

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

3. Šis standartas taikomas ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, susijusių su sutartimis, pagal kurias investuojama į turtą, kuris, pasibaigus sutarties terminui, toliau priklausys viešojo sektoriaus subjektui, kai pastarasis nustato, kokias, kam ir už kokį atlyginimą privatus subjektas turi teikti viešąsias paslaugas, apskaitai ir pateikimui finansinėse ataskaitose, išskyrus ūkines operacijas ir ūkinius įvykius, susijusius su nuomos, finansinės nuomos (lizingo) ir kitomis panaudos sutartimis, pagal kurias vykdomoms ūkinėms operacijoms taikomas 19-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Nuoma, finansinė nuoma (lizingas) ir kitos turto perdavimo sutartys“, patvirtintas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2008 m. gegužės 14 d. įsakymu Nr. 1K-176 (Žin., 2008, Nr. [57-2162](#)).

4. Šiame standarte vartojamos sąvokos:

**Privatus subjektas** – viešasis arba privatus juridinis asmuo, išskyrus asmenis, kurie Lietuvos Respublikos valstybės skolos įstatymo (Žin., 1996, Nr. [86-2045](#); 2010, Nr. [145-7419](#)) nustatyta tvarka priskiriami prie valdžios sektoriaus, arba tokių asmenų grupė, iš kurios, valdžios subjektui priėmus sprendimą sudaryti valdžios ir privataus subjektų partnerystės sutartį, gali būti reikalaujama įgyti tam tikrą teisinę formą. Privačiu subjektu gali būti ir užsienio juridinis asmuo arba kitas ūkio subjektas, įsteigtas pagal užsienio valstybės teisę ir neturintis juridinio asmens statuso.

**Turtas, dėl kurio sudaryta viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutartis** (toliau – Turtas), – turtas, į kurį investuojama pagal viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutartį ir kuris pagal ją naudojamas viešosioms paslaugoms teikti.

**Viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutarties dalykas** – viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutartyje nurodyta privataus subjekto vykdoma ūkinė komercinė veikla, apimanti infrastruktūros objektų projektavimą, statybą, plėtrą, atnaujinimą, pakeitimą, remontą, valdymą, naudojimą ir (ar) priežiūrą, viešųjų paslaugų teikimą, valstybės, savivaldybės arba valstybės ar savivaldybės kontroliuojamų subjektų nuosavybės, patikėjimo teise valdomo ir (ar) naudojamo turto valdymą ir (ar) naudojimą (taip pat ir gamtos išteklių naudojimą).

5. Kitos šiame standarte vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatyme (Žin., 2001, Nr. [99-3515](#)), Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme (Žin., 2007, Nr. [77-3046](#)), Lietuvos Respublikos koncesijų įstatyme (Žin., 1996, Nr. [92-2141](#); 2003, Nr. [70-3163](#)), Lietuvos

Respublikos investicijų įstatyme (Žin., 1999, Nr. [66-2127](#)), Lietuvos Respublikos valstybės skolos įstatyme, Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatyme (Žin., 1999, Nr. [60-1945](#); 2006, Nr. 77-2975), Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2009 m. lapkričio 11 d. nutarime Nr. 1480 „Dėl viešojo ir privataus sektorių partnerystės“ (Žin., 2009, Nr. [137-5998](#)), kituose viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartuose (toliau – VSAFAS) ir kituose teisės aktuose.

## II. TURTO PRIPAŽINIMAS APSKAITOJE IR VERTINIMAS

6. Turtas, pripažįstamas viešojo sektoriaus subjekto apskaitoje pagal šį standartą, gali būti:

6.1. privataus subjekto iki partnerystės sutarties sudarymo nuosavybės ar patikėjimo teise valdytas turtas;

6.2. privataus subjekto pagal partnerystės sutartį naujai sukurtas, pastatytas arba įgytas turtas;

6.3. viešojo sektoriaus subjekto iki partnerystės sutarties sudarymo valdytas valstybės arba savivaldybės turtas;

6.4. viešojo sektoriaus subjekto atnaujintas turtas.

7. Viešojo sektoriaus subjektas Turtą pripažįsta ir registruoja savo apskaitoje, kai tenkinamos visos sąlygos:

7.1. viešojo sektoriaus subjektas kontroliuoja ir reguliuoja, kokias viešąsias paslaugas, kam ir už kokį atlyginimą pagal partnerystės sutartį privatus subjektas, valdydamas Turtą ir (arba) naudodamasis juo, turi teikti;

7.2. nepriklausomai nuo to, kas gauna ekonominę naudą partnerystės sutarties galiojimo metu, sutarties pasibaigimo momentu Turto nuosavybės arba patikėjimo teisė priklauso viešojo sektoriaus subjektui.

8. Šis standartas taikomas viešojo sektoriaus subjekto apskaitoje pripažintam Turtui visą partnerystės sutarties galiojimo laiką. Jei pasibaigus partnerystės sutarčiai, įstatymų nustatytais atvejais viešojo sektoriaus subjektas nuosavybės teisę į Turtą ir su juo susijusią būsimą ekonominę naudą bei rizikas perduoda privačiam subjektui, nuosavybės teisės perdavimo dieną Turtas nustojamas pripažinti viešojo sektoriaus subjekto apskaitoje.

9. Pirminio pripažinimo viešojo sektoriaus subjekto apskaitoje metu Turtas vertinamas tikrąja verte, išskyrus šio standarto 11 punkte nurodytą atvejį, o po pirminio pripažinimo viešojo sektoriaus subjekto apskaitoje pripažintas Turtas vertinamas ir finansinėse ataskaitose rodomas pagal 12-ojo VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“, patvirtinto Lietuvos Respublikos finansų ministro 2008 m. gegužės 8 d. įsakymu Nr. 1K-174 (Žin., 2008, Nr. [55-2085](#); 2010, Nr. [1-44](#)), nuostatas.

10. Turto tikroji vertė nustatoma taip:

10.1. kai taikomas šio standarto 16.1 punkte nurodytas atlyginimo būdas, Turto tikroji vertė lygi mokėjimų už tą turtą dabartinių verčių sumai.

Amortizuota savikaina skaičiuojama pritaikius apskaičiuotų palūkanų normą:

$$AS = PS_1 / (1+r) + PS_2 / (1+r)^2 + \dots + PS_n / (1+r)^n, \text{ kur}$$

AS – amortizuota savikaina;

PS<sub>1</sub>...PS<sub>n</sub> – 1-ojo–n-ojo laikotarpio grynieji būsimieji pinigų srautai;

r – pirminio pripažinimo metu nustatyta laikotarpio apskaičiuotų palūkanų norma;

1 ... n – laikotarpiai (metai arba mėnesiai), kurių grynieji būsimieji pinigų srautai skaičiuojami;

10.2. kai taikomas šio standarto 16.2 punkte nurodytas atlyginimo būdas, Turto tikroji vertė lygi suteiktų teisių ar kito perduoto turto tikrąja verte registruojamam įsipareigojimui – ateinančių laikotarpių pajamoms.

11. Jei viešojo sektoriaus subjekto iki partnerystės sutarties sudarymo jo apskaitoje pripažintas turtas, kaip nurodyta šio standarto 6.3 punkte, atitinka šio standarto 7 punkte

nurodytas sąlygas, toks turtas pradedamas laikyti Turtu ir vertinamas pagal 12-ojo VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ nuostatas.

12. Viešojo sektoriaus subjekto atliekami mokėjimai privačiam subjektui pagal partnerystės sutartį prieš tai, kai viešojo sektoriaus subjektas gali pripažinti Turtą savo apskaitoje, registruojami kaip išankstiniai mokėjimai.

### **III. ĮSIPAREIGOJIMŲ PRIPAŽINIMAS APSKAITOJE IR VERTINIMAS**

13. Kai viešojo sektoriaus subjektas apskaitoje pripažįsta Turtą pagal partnerystės sutartis, taip pat privalo pripažinti ir įsipareigojimus, išskyrus atvejį, nurodytą šio standarto 6.3 punkte.

14. Apskaitoje pripažinti įsipareigojimai, atsižvelgiant į šio standarto 16 punktą, pirminio pripažinimo metu turi būti įvertinami ta pačia suma kaip Turtas, koreguojant bet kokių papildomų viešojo sektoriaus subjekto atsiskaitymų privačiam subjektui vertę.

15. Įsipareigojimai apskaitoje pripažįstami iki partnerystės sutarties galiojimo pabaigos.

16. Tais atvejais, kai viešojo sektoriaus subjektas apskaitoje pripažįsta Turtą, gautą iš privataus subjekto, viešojo sektoriaus subjektas privačiam subjektui gali atsilyginti vienu būdu arba derindamas kelis būdus:

16.1. besąlygiškai mokėti atlyginimą partnerystės sutartyje nustatyta pinigų suma ar atsilyginti kitu finansiniu turtu (finansinių įsipareigojimų metodas);

16.2. atsilyginti kitomis priemonėmis (teisių suteikimo metodas), tokiomis kaip:

16.2.1. teisės uždirbti pajamas iš trečiųjų šalių, naudojančių Turtą, suteikimas;

16.2.2. leidimas privačiam subjektui naudotis kitu pajamas duodančiu turtu.

17. Viešojo sektoriaus subjektas, kai už Turtą atsilyginama derinant šio standarto 16 punkte nurodytus būdus, kiekvieną įsipareigojimo dalį apskaitoje rodo atskirai pagal šio standarto IV ir V skyrių nuostatas. Jei pagal partnerystės sutartį atsiranda neapibrėžtieji įsipareigojimai ar turtas, taikomos 18-ojo VSAFAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai“, patvirtinto Lietuvos Respublikos finansų ministro 2008 m. rugpjūčio 21 d. įsakymu Nr. 1K-252 (Žin., 2008, Nr. [98-3803](#); 2010, Nr. [88-4670](#)), nuostatos.

### **IV. FINANSINIŲ ĮSIPAREIGOJIMŲ METODAS**

18. Jei viešojo sektoriaus subjektas įsipareigoja privačiam subjektui besąlygiškai mokėti atlyginimą, lygų partnerystės sutartyje nustatytai pinigų sumai, ar atsilyginti kitu finansiniu turtu už Turto statymą ar atnaujinimo paslaugas, tai šį atlyginimą viešojo sektoriaus subjektas apskaitoje registruoja ir finansinėse ataskaitose rodo kaip finansinį įsipareigojimą.

19. Viešojo sektoriaus subjekto įsipareigojimas besąlygiškai mokėti privačiam subjektui yra tada, kai viešojo sektoriaus subjektas yra garantavęs privačiam subjektui sumokėti partnerystės sutartyje nurodytas konkrečias arba galimas nustatyti sumas ar šių sumų ir iš viešosios paslaugos vartotojų gautų sumų skirtumą.

20. Finansinių įsipareigojimų, pripažintų pagal šio standarto 13 punktą, apskaitai taikomos 17-ojo VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“, patvirtinto Lietuvos Respublikos finansų ministro 2008 m. birželio 27 d. įsakymu Nr. 1K-223 (Žin., 2008, Nr. [76-3020](#); 2009, Nr. [149-6697](#)), nuostatos, jei šiame standarte nenurodyta kitaip.

21. Viešojo sektoriaus subjektas paskirsto mokėjimus privačiam subjektui ir registruoja juos apskaitoje pagal tų mokėjimų pobūdį: dengiama investicijų į Turtą dalimi mažinamas finansinis įsipareigojimas, apskaičiuotų palūkanų dalimi pripažįstamos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos, mokėjimų už paslaugas dalimi pripažįstamos atitinkamos veiklos sąnaudos.

22. Jei pagal partnerystės sutartį galima atskirti sutarties sąlygas, susijusias su Turtu (pvz., investicijų vertė, jų padengimo sąlygos) ir paslaugomis, viešojo sektoriaus subjekto

mokėjimai privačiam subjektui paskirstomi atsižvelgiant į Turto ir paslaugų tikrąją vertę. Jei su Turtu ir paslaugomis susijusios sąlygos negali būti atskirtos, viešojo sektoriaus subjekto mokėjimai privačiam subjektui paskirstomi naudojant kitus turto ir paslaugų vertinimo būdus.

## V. TEISIŲ SUTEIKIMO METODAS

23. Jei viešojo sektoriaus subjektas neturi besąlyginio įsipareigojimo privačiam subjektui besąlygiškai mokėti atlyginimą, lygų partnerystės sutartyje nustatyta pinigų sumai, ar atsilyginti kitu finansiniu turtu už Turto statymą ar atnaujinimo paslaugas, o vietoj to suteikia privačiam subjektui teisę uždirbti pajamas naudojantis šiuo Turtu arba suteikia kitą turtą, iš kurio galima uždirbti pajamas, tai tokį įsipareigojimą, jei jį galima pripažinti pagal šio standarto 13 punktą, viešojo sektoriaus subjektas apskaitoje registruoja ir finansinėse ataskaitose rodo kaip ateinančių laikotarpių pajamas.

24. Viešojo sektoriaus subjektas pripažįsta pajamas ir mažina šio standarto 23 punkte nurodytą įsipareigojimą (ateinančių laikotarpių pajamas) atsižvelgdamas į partnerystės sutarties ekonominę prasmę, t. y. kadangi privačiam subjektui suteiktos teisės galioja partnerystės sutartyje nurodytą laikotarpį, viešojo sektoriaus subjektas nepripažįsta Turto pajamomis iš karto, o palaipsniui, atsižvelgdamas į privataus sektoriaus uždirbamų ir numatomų uždirbti pajamų pasiskirstymą.

## VI. INFORMACIJOS PATEIKIMAS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AIŠKINAMAJAME RAŠTE

25. Viešojo sektoriaus subjektas informaciją finansinėse ataskaitose pateikia pagal 1-ąją VSAFAS „Informacijos pateikimas finansinių ataskaitų rinkinyje“, patvirtintą Lietuvos Respublikos finansų ministro 2007 m. gruodžio 28 d. įsakymu Nr. 1K-388 (Žin., 2008, Nr. [1-29](#); 2009, Nr. [157-7103](#)).

26. Viešojo sektoriaus subjektas kiekvieną ataskaitinį laikotarpį aiškinamajame rašte privalo pateikti informaciją apie:

26.1. partnerystės sutarties rūšį;

26.2. svarbias partnerystės sutarties sąlygas, nuo kurių gali priklausyti būsimųjų pinigų srautų dydis, jų gavimo laikas ir tikimybė;

26.3. teisę naudoti partnerystės sutartyje nurodytą turtą;

26.4. privataus subjekto įsipareigojimus teikti partnerystės sutartyje nurodytas paslaugas;

26.5. Turtą;

26.6. teisę partnerystės sutarties pabaigoje priimti nurodytą turtą;

26.7. partnerystės sutarties pratęsimo ir nutraukimo galimybes;

26.8. kitas teises ir įsipareigojimus;

26.9. įsipareigojimus suteikti privačiam subjektui prieigą prie Turto;

26.10. per ataskaitinį laikotarpį padarytus partnerystės sutarties pasikeitimus.

27. Informacija pagal šio standarto 26 punktą apie kiekvieną partnerystės sutartį ar apie kiekvieną sutarčių grupę, jei panašaus pobūdžio paslaugų sutartys (pavyzdžiui, ryšių, vandens valymo) sujungiamos į grupes, turi būti pateikiama atskirai.

## VII. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

28. Šis standartas turi būti taikomas partnerystės sutartims, kurios standarto įsigaliojimo metu nėra pasibaigusios, taikant retrospektyvinį apskaitos politikos keitimo būdą pagal 7-ojo VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“, patvirtinto Lietuvos Respublikos finansų ministro 2008 m. vasario 8 d. įsakymu Nr. 1K-058 (Žin., 2008, Nr. [20-742](#), Nr. 151-6809), nuostatas.

29. Viešojo sektoriaus subjektas, taikydamas šį standartą pirmą kartą, inventorizuoja pagal partnerystės sutartis apskaitoje pripažintą turtą ir apskaitoje registruoja jį pagal šio standarto reikalavimus.

30. Ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, atsirandančių iš koncesijos ir valdžios ir privataus subjektų partnerystės sutarčių, registravimo apskaitoje pavyzdžiai yra pateikti šio standarto priede.

---

**Pakeitimai:**

1.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. [1K-087](#), 2015-03-05, paskelbta TAR 2015-03-19, i. k. 2015-03983

Dėl finansų ministro 2012 m. gruodžio 20 d. įsakymo Nr. 1K-435 „Dėl viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės 27-ojo standarto patvirtinimo“ pakeitimo