



LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTRAS

ĮSAKYMAS

**DĖL FINANSŲ MINISTRO 2008 M. GEGUŽĖS 14 D. ĮSAKYMO NR. 1K-176
„DĖL VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS
19-OJO STANDARTO PATVIRTINIMO“ PAKEITIMO**

2015 m. balandžio 1 d. Nr. 1K-127

Vilnius

P a k e i ĉ i u Lietuvos Respublikos finansų ministro 2008 m. gegužės 14 d. įsakymą Nr. 1K-176 „Dėl viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės 19-ojo standarto patvirtinimo“:

1. Pakeičiu preambulę ir ją išdėstau taip:

„Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 3 straipsnio 5 dalimi:“.

2. Nurodytu įsakymu patvirtintame 19-ajame viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standarte „Nuoma, finansinė nuoma (lizingas) ir kitos turto pardavimo sutartys“:

2.1. Pakeičiu 6 punktą ir jį išdėstau taip:

„6. Kitos šiame standarte vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme ir kituose viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartuose (toliau – VSAFAS). Ūkinėms operacijoms ir ūkiniams įvykiams, susijusiems su subnuomos sutartimis, taikomos tos pačios šio standarto nuostatos kaip ir nuomos sutartims, neatsižvelgiant į tai, koku būdu perimtas turtas.“

2.2. Pakeičiu 9.2 papunktį ir jį išdėstau taip:

„9.2. nuomos laikotarpio pabaigoje nuomininkas turi teisę įsigyti turtą už kainą, kuri, tikimasi, bus reikšmingai mažesnė (daugiau nei 30 proc.) už jo tikrąją vertę nuomos laikotarpio pabaigoje, ir nuomos laikotarpio pradžioje labai tikėtina, kad šia teise bus pasinaudota.

Pavyzdys. Mokykla 5 metų laikotarpiui išsinuomojo autobusą mokiniams į mokyklą vežti. Nustatyta, kad šio autobuso rinkos vertė po 5 metų turėtų būti 50 000 eurų, o sutartyje numatyta, kad mokykla po 5 metų turės teisę įsigyti autobusą už 30 000 eurų. Mokyklos vadovai planuoja šį autobusą nuomos laikotarpio pabaigoje įsigyti ir naudoti toliau. Kadangi nuomos laikotarpio pabaigoje įsigijimo kaina, už kurią autobusas bus parduodamas mokyklai, yra reikšmingai mažesnė už autobuso tikrąją vertę nuomos laikotarpio pabaigoje ir nuomos laikotarpio pradžioje labai tikėtina, kad mokykla pasinaudos šia teise, todėl pagal šią sutartį, nepriklausomai nuo jos formalios formos, viešojo sektoriaus subjekto (nuomininko) perimtam turtui ir susijusiems įsipareigojimams, pajamoms bei sąnaudoms registruoti taikomi tokie apskaitos reikalavimai, kokie turi būti taikomi, jei būtų sudaryta autobuso finansinės nuomos sutartis, t. y. sandoris apskaitoje laikomas finansine nuoma;“.

2.3. Pakeičiu 9.4 papunktį ir jį išdėstau taip:

„9.4. nuomos laikotarpio pradžioje dabartinė pagrindinių nuomos įmokų vertė sudaro ne mažiau kaip 90 procentų nuomojamo turto tikrosios vertės.

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas išsinuomojo kompiuterinę įrangą 3 metams, pasirašydamas veiklos nuomos sutartį. Mėnesinis nuomos mokestis 500 eurų. Sutartyje nėra nurodyta jokios palūkanų normos. Šios kompiuterinės įrangos tikroji vertė įsigijimo metu yra 18 000 eurų. Viešojo sektoriaus subjektas apskaičiuoja pagrindinių įmokų dabartinę vertę,

diskontuodamas būsimuosius pinigų mokėjimus taikydamas rinkos palūkanų normą (pavyzdyje – 5 proc.):

$$500 / (1 + 0,05/12)^1 + 500 / (1 + 0,05 / 12)^2 + \dots + 500 / (1 + 0,05 / 12)^{35} + 500 / (1 + 0,05 / 12)^{36} = 16\,683 \text{ eurai.}$$

Pagrindinių nuomos įmokų dabartinė vertė yra 93 proc. turto tikrosios vertės, todėl pagal šią veiklos nuomos sutartį perimto turto ir susijusių išpareigojimų, pajamų bei sąnaudų apskaitai taikomi tokie reikalavimai, kokie turi būti taikomi, jei dėl to turto būtų sudaryta finansinės nuomos sutartis, t. y. sandoris apskaitoje laikomas finansine nuoma.“

2.4. Pakeičiu 10.2 papunktį ir jį išdėstau taip:

„10.2. pelnas ar nuostoliai, atsirandantys dėl turto tikrosios vertės svyravimo nuomos laikotarpio pabaigoje, pagal sutartį tenka nuomininkui.

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas išsinuomojo automobilį 5 metams. Nuomotojas ir nuomininkas sutarė, kad automobilio nuomos laikotarpio pabaigoje automobilio likutinė vertė bus lygi šio automobilio tikrajai vertei, kuri, manoma, bus lygi 20 000 eurų. Jei nuomotojas nuomos laikotarpio pabaigoje parduotų automobilį brangiau, nei sutarta 20 000 eurų suma, skirtumas būtų gražinamas nuomininkui, jei pigiau – nuomininkas kompensuotų šį skirtumą nuomotojui. Nors sudaryta veiklos nuomos sutartis, šis sandoris apskaitoje gali būti laikomas finansine nuoma, kadangi rezultatas dėl tikrosios vertės svyravimo nuomos laikotarpio pabaigoje tenka nuomininkui;“.

2.5. Pakeičiu 29 punktą ir jį išdėstau taip:

„29. Veiklos nuomos mokesčiai nuomininko apskaitoje turi būti pripažįstami sąnaudomis tolygiai per nuomos laikotarpį, jeigu jie nepriskiriami gaminamos produkcijos ar ilgalaikio turto savikainai, nebent kitoks sąnaudų pripažinimo būdas tiksliau parodytų nuomininko gaunamą per nuomos laikotarpį naudą. Veiklos nuomos sąnaudos paskirstomos tolygiai per nuomos laikotarpį ir tuo atveju, kai nuomos mokestis nustatomas nelygiomis sumomis.

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas iš ūkio subjekto 5 metams nuomojasi dalį administracinių patalpų. Remiantis nuomos sutarties sąlygomis, pirmaisiais ir antraisiais metais metinis administracinių patalpų nuomos mokestis bus lygus 30 000 eurų, vėliau – po 20 000 eurų per metus. Nors nuomos mokesčiai skiriasi, tačiau viešojo sektoriaus subjekto gaunama nauda visais laikotarpiais yra vienoda, todėl sąnaudas viešojo sektoriaus subjektas kiekvienais metais pripažįsta lygiomis dalimis:

$$(30\,000 \times 2 \times 12) + (20\,000 \times 3 \times 12) / (5 \times 12) = 24\,000 \text{ eurų.}$$

Kadangi pirmaisiais ir antraisiais metais mokama suma už nuomą yra didesnė, skirtumas tarp mokamo nuomos mokesčio ir patiriamų nuomos sąnaudų registruojamas kaip iš anksto sumokėta nuoma (turto sąskaita). Vėlesniais laikotarpiais mokamas nuomos mokestis yra mažesnis nei patiriamos nuomos sąnaudos, todėl skirtumas tarp mokamo nuomos mokesčio ir patiriamų nuomos sąnaudų ($24\,000 - 20\,000 = 4\,000$) kasmet mažina iš anksto apmokėtos nuomos sumą (turto sąskaita).“

2.6. Pakeičiu 30 punktą ir jį išdėstau taip:

„30. Išsinuomoto turto paprastojo remonto ir eksploatavimo išlaidos registruojamos pagal 12-ojo VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ nuostatas. Draudimo išlaidos pripažįstamos sąnaudomis per draudimo sutarties galiojimo laikotarpį, jeigu tų išlaidų nuomotojas nekompensuoja. Jei draudimo išlaidos visiškai ar iš dalies kompensuojamos, pripažintos draudimo sąnaudos turi būti atitinkamai sumažintos.“

2.7. Pakeičiu 31 punktą ir jį išdėstau taip:

„31. Išsinuomoto turto esminio pagerinimo išlaidos yra registruojamos pagal 12-ojo VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ nuostatas.“

2.8. Pakeičiu 46 punktą ir jį išdėstau taip:

„46. Pagal panaudos sutartį gauto turto paprastojo remonto ir eksploatavimo išlaidos registruojamos pagal 12-ojo VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ nuostatas. Draudimo išlaidos pripažįstamos sąnaudomis per draudimo sutarties galiojimo laikotarpį, jeigu tų išlaidų nuomotojas nekompensuoja. Jei draudimo išlaidos visiškai ar iš dalies kompensuojamos,

pripažintos sąnaudos turi būti atitinkamai sumažintos.“

2.9. Pakeičiu 47 punktą ir jį išdėstau taip:

„47. Pagal panaudos sutartį gauto turto esminio pagerinimo išlaidos registruojamos pagal 12-ojo VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ nuostatas.“

2.10. Pakeičiu 2 priedą ir jį išdėstau nauja redakcija (pridedama).

2.11. Pakeičiu 3 priedą ir jį išdėstau nauja redakcija (pridedama).

Finansų ministras

Rimantas Šadžius

**TURTO, IŠSINUOMOTO PAGAL VEIKLOS NUOMOS SUTARTIS, KURIOS PAGAL
ŠĮ STANDARTĄ APSKAITOJE LAIKOMOS FINANSINĖS NUOMOS SUTARTIMIS,
REGISTRAVIMO APSKAITOJE PAVYZDYS**

20X0 m. sausio 5 d. viešojo sektoriaus subjektas A (toliau – nuomininkas) pagal veiklos nuomos sutartį iš įmonės B (toliau – nuomotojas) 5 metams išsinuomojo automobilį. Nuomos įmokos mokamos kiekvieno mėnesio pabaigoje, pradedant 20X0 m. sausio mėn., mėnesinė įmoka yra lygi 1 500 eurų. Automobilio rinkos vertė sutarties pasirašymo metu yra 85 000 eurų. Nuomos laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė nėra perduodama nuomininkui.

Norėdamas nustatyti, ar tai yra finansinė nuoma, nuomininkas apskaičiuoja dabartinę pagrindinių nuomos įmokų vertę, diskontuodamas sutartyje numatytas įmokas taikydamas rinkos palūkanų normą. Šiame pavyzdyje laikoma, kad metinė rinkos palūkanų norma yra 5 proc.:

$$1\,500 / (1 + 0,05 / 12)^1 + 1\,500 / (1 + 0,05 / 12)^2 + \dots + 1\,500 / (1 + 0,05 / 12)^{59} + 1\,500 / (1 + 0,05 / 12)^{60} = 79\,486 \text{ eurai.}$$

Pagrindinių nuomos įmokų dabartinė vertė yra lygi $79\,486 / 85\,000 \times 100 \% = 94 \%$ turto rinkos vertės, todėl ši veiklos nuomos sutartis nuomininko apskaitoje, remiantis šiuo standartu, turi būti registruojama pagal finansinės nuomos sutartims taikomas nuostatas, t. y. viešojo sektoriaus subjektas registruoja 79 486 eurų vertės turtą ir 79 486 eurų vertės įsipareigojimą ir kiekvieną mėnesį pripažįsta palūkanų sąnaudas, lygias 5 proc. nesumokėtos sumos ir mokėtinų palūkanų sumai.

20X2 m. sausio 1 d. nuomininkas bus sumokėjęs 24 mėnesines įmokas, kurių bendra suma lygi $1\,500 \times 24 = 36\,000$ eurų. Likusi finansinės nuomos įsipareigojimo suma gali būti apskaičiuojama diskontuojant likusias nuomos įmokas:

$$1\,500 / (1 + 0,05 / 12)^1 + 1\,500 / (1 + 0,05 / 12)^2 + \dots + 1\,500 / (1 + 0,05 / 12)^{35} + 1\,500 / (1 + 0,05 / 12)^{36} = 50\,049 \text{ eurai.}$$

Taip pat apskaičiuojama ir apskaitoje registruojama automobilio likutinė vertė 20X2 m. sausio 1 d.:

Įsigijimo vertė	79 486 eurai (diskontuota visų nuomos mokėjimų suma)
Sukaupta nusidėvėjimo suma	<u>(31 794) eurai*</u>
Likutinė vertė	47 692 eurai.

* Kadangi nuomos laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė nuomininkui nėra perduodama, turtas nudėvimas per nuomos laikotarpį, t. y. penkerius metus. Todėl sukaupta nusidėvėjimo suma 20X2 m. sausio 1 d. yra apskaičiuojama taip: $79\,486 / 5 \times 2 = 31\,794$ eurai.

Susidaręs automobilio likutinės vertės ir finansinės nuomos įsipareigojimo skirtumas – $(50\,049 - 47\,692) = 2\,357$ eurai – registruojamas grynojo turto sąskaitoje.

Toliau registruojant apskaitoje ūkines operacijas, susijusias su šiomis sutartimis, taikomos šio standarto nuostatos, reglamentuojančios finansinės nuomos būdu gauto turto apskaitą.

**PARDAVIMO IR ATGALINĖS FINANSINĖS NUOMOS OPERACIJŲ APSKAITOS
PAVYZDYS**

Viešojo sektoriaus subjektas X dėl lėšų stokos nusprendė parduoti konteinerį ir atgalinės finansinės nuomos būdu išsipirkti jį per penkerius metus. Turto pardavimo ir atgalinės finansinės nuomos sandoriai įvyko 20X1 m. sausio 1 d.

Pardavimo kaina: 2 000 000 eurų

Turto likutinė vertė pardavimo momentu: įsigijimo vertė 3 000 000 eurų
sukaupta nusidėvėjimo suma (1 600 000) eurų
likutinė vertė 1 400 000 eurų

Pardavimo pelnas (pardavimo kaina – likutinė vertė) 600 000 eurų.

Likęs konteinerio naudingo tarnavimo laikas 7 metai (visas naudingo tarnavimo laikas 15 metų), finansinės nuomos įmokos mokamos kartą per metus, metų pabaigoje. Finansinės nuomos palūkanų norma 7 proc.

Kadangi šis sandoris apskaitoje laikomas paskola su įkeitimu, turtas nėra nurašomas ir iš naujo užpajamuojamas, konteinerio vertė finansinėse ataskaitose, taip pat nusidėvėjimo sąnaudos turi likti nepakitusios, taip pat viešojo sektoriaus subjektas X registruos 2 000 000 eurų pinigų gavimą ir finansinės nuomos įsipareigojimą. Šiuo atveju, jei 20X1 m. sausio 1 d. būtų rengiama viešojo sektoriaus subjekto X finansinės būklės ataskaita, joje pateikiami duomenys, susiję su šiuo sandoriu, būtų:

Konteineris	Įsigijimo savikaina	3 000 000 eurų
	Sukaupta nusidėvėjimo suma	<u>(1 600 000)</u> eurų
	Likutinė vertė	1 400 000 eurų
	Pinigai	2 000 000 eurų.
Finansinės nuomos įsipareigojimai:		
	Trumpalaikiai (2 000 000 / 5)	400 000 eurų
	Ilgalaikiai	1 600 000 eurų.

Veiklos rezultatų ataskaitoje rodomos nusidėvėjimo sąnaudos skaičiuojamos nuo senosios įsigijimo vertės per likusį naudingo tarnavimo laiką.

20X1 m. gruodžio 31 d. metinėje veiklos rezultatų ataskaitoje rodomos sąnaudos būtų:

Nusidėvėjimo sąnaudos (3 000 000 / 15)	200 000 eurų
Palūkanų sąnaudos (2 000 000 x 7 %)	140 000 eurų.

20X1 m. gruodžio 31 d. finansinės būklės ataskaitoje rodomi duomenys būtų:

Konteineris	Įsigijimo savikaina	3 000 000 eurų
	Sukaupta nusidėvėjimo suma	<u>(1 800 000)</u> eurų
	Likutinė vertė	1 200 000 eurų.
Finansinės nuomos įsipareigojimai:		
	Trumpalaikiai (2 000 000 / 5)	400 000 eurų
	Ilgalaikiai	1 200 000 eurų.

DETALŪS METADUOMENYS

Dokumento sudarytojas (-ai)	Lietuvos Respublikos finansų ministerija 288601650, J. Tumo-Vaižganto g. 8A/2, 01512 Vilniaus m.
Dokumento pavadinimas (antraštė)	DĖL FINANSŲ MINISTRO 2008 M. GEGUŽĖS 14 D. ĮSAKYMO NR. 1K-176 „DĖL VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS 19-OJO STANDARTO PATVIRTINIMO“ PAKEITIMO
Dokumento registracijos data ir numeris	2015-04-01 Nr. 1K-127
Dokumento registracijos data ir numeris	2015-04-07 Nr. 2015-05315
Dokumento gavimo data ir dokumento gavimo registracijos numeris	2015-04-07 Nr. 24293
Dokumento specifikacijos identifikavimo žymuo	ADOC-V1.0
Parašo paskirtis	Pasirašymas
Parašą sukūrusio asmens vardas, pavardė ir pareigos	RIMANTAS ŠADŽIUS, TAR duomenų teikėjas
Sertifikatas išduotas	RIMANTAS ŠADŽIUS, Lietuvos Respublikos finansų ministerija LT
Parašo sukūrimo data ir laikas	2015-04-07 10:07:02
Parašo formatas	XAdES-T
Laiko žymoje nurodytas laikas	2015-04-07 10:07:06
Informacija apie sertifikavimo paslaugų teikėją	Nacionalinis sertifikavimo centras (IssuingCA-B), Gyventojų registro tarnyba prie LR VRM - i.k. 188756767 LT
Sertifikato galiojimo laikas	2012-12-13 - 2015-12-13
Informacija apie būdus, naudotus metaduomenų vientisumui užtikrinti	"Gauto dokumento registravimas" paskirties metaduomenų vientisumas užtikrintas naudojant "SSC GDL NH CA, Skaitmeninio sertifikavimo centras LT" išduotą sertifikatą "TEISĖS AKTŲ REGISTRAS, Lietuvos Respublikos Seimo kanceliarija LT", sertifikatas galioja nuo 2014-12-01 iki 2017-12-31 "Registravimas" paskirties metaduomenų vientisumas užtikrintas naudojant "SSC GDL NH CA, Skaitmeninio sertifikavimo centras LT" išduotą sertifikatą "TEISĖS AKTŲ REGISTRAS, Lietuvos Respublikos Seimo kanceliarija LT", sertifikatas galioja nuo 2014-12-01 iki 2017-12-31
Pagrindinio dokumento priedų skaičius	-
Pagrindinio dokumento priedamų dokumentų skaičius	-
Programinės įrangos, kuria naudojantis sudarytas elektroninis dokumentas, pavadinimas	Teisės aktų registras, versija 1.2.9
Informacija apie elektroninio dokumento ir elektroninio (-ių) parašo (-ų) tikrinimą (tikrinimo data)	Atitinka specifikacijos keliamus reikalavimus. Visi dokumente esantys elektroniniai parašai galioja (2015-04-08)
Paieškos nuoroda	https://www.e-tar.lt/portal/legalAct.html?documentId=b85b9490dd7111e48533ed4be8ca86a2
Papildomi metaduomenys	Nuorašą suformavo 2015-04-08 01:02:20 TAIS