

LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTRO  
ĮSAKYMAS

DĖL VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS  
17-OJO STANDARTO PATVIRTINIMO

2008 m. birželio 27 Nr. 1K-223  
Vilnius

Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo<sup>1</sup> (Žin., 2001, Nr. 99-3515; 2003, Nr. 123-5586; 2007, Nr. 68-2654) 3 straipsnio 5 dalimi:

1. Tvirtinu 17-ąjį viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartą "Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai" (pridedama).

2. Lietuvos Respublikos finansų ministro  
2008 m. gruodžio 18 d. įsakymo Nr. 1K-444  
(nuo 2008 m. gruodžio 24 d.)  
(Žin., 2008, Nr. 147-5920) redakcija

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

FINANSŲ MINISTRAS

RIMANTAS ŠADŽIUS

---

PATVIRTINTA  
Lietuvos Respublikos finansų  
ministro  
2008 m. birželio 27 d. įsakymu  
Nr. 1K-223

Lietuvos Respublikos finansų ministro  
2009 m. gruodžio 11 d. įsakymo Nr. 1K-444  
(nuo 2009 m. gruodžio 18 d.)  
(Žin., 2009, Nr. 149-6697<sup>2</sup>) redakcija

17-ASIS VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS  
STANDARTAS "FINANSINIS TURTAI IR FINANSINIAI ĮSIPAREIGOJIMAI"

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. 17-ojo viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standarto "Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai" (toliau - šis standartas) tikslas - nustatyti finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų, įskaitant ir atsirandančius iš išvestinių finansinių priemonių, pripažinimo, įvertinimo, apskaitos ir pateikimo finansinių ataskaitų rinkinyje (toliau - finansinės ataskaitos) tvarką.

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

3. Šį standartą viešojo sektoriaus subjektai turi taikyti registruodami apskaitoje ir rodydami finansinėse ataskaitose finansinį turtą ir finansinius įsipareigojimus, išskyrus:

3.1. investicijas į asocijuotuosius subjektus, kurioms taikomas 14-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas "Jungimai ir investicijos į asocijuotuosius subjektus";

3.2. investicijas į kontroliuojamus subjektus, kurioms taikomas 15-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės

atskaitomybės standartas "Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys ir investicijos į kontroliuojamus subjektus";

3.3. pagal finansinės nuomos (lizingo) sutartis gautinas sumas ir išsipareigojimus, kurių apskaitai taikomas 19-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas "Nuoma, finansinė nuoma (lizingas) ir kitos turto perdavimo sutartys";

3.4. atidėjinius ir neapibrėžtuosius išsipareigojimus, finansinių garantijų išsipareigojimų sutartis, kurių apskaitai taikomas 18-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas "Atidėjiniai, neapibrėžtieji išsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai";

3.5. teises ir išsipareigojimus pagal išmokų darbuotojams planus, kurių apskaitai taikomas 24-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas "Su darbo santykiais susijusios išmokos";

3.6. gautas ir gautinas finansavimo sumas, kurių apskaitai taikomas 20-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas "Finansavimo sumos", išskyrus gražintinas finansavimo sumas.

4. Daugumą ūkinių operacijų, susijusių su paskolomis, vertybiniais popieriais ir išvestinėmis finansinėmis priemonėmis, teisės aktų nustatyta tvarka atlieka ir šį standartą finansinio turto ir finansinių išsipareigojimų apskaitai ir pateikimui finansinėse ataskaitose taiko tik valstybės išdas, kiti išteklių fondai ir savivaldybės.

5. Šiame standarte vartojamos sąvokos:

Aktyvioji rinka - rinka, atitinkanti visus šiuos kriterijus: prekiaujama vienu metu; bet kuriuo metu yra pirkėjų (pardavėjų), ketinančių pirkti ar parduoti turta; informacija apie parduodamo turto rinkos kainas yra prieinama visuomenei.

Amortizuota finansinio turto savikaina - finansinio turto išsigijimo savikaina atėmus atgautą už šį turta sumokėtos pagrindinės sumos dalį, pripažinus išsigijimo savikainos ir išpirkimo sumos skirtumo sukauptą amortizacijos sumą ir atėmus to turto nuvertėjimo nuostolius.

Amortizuota finansinio išsipareigojimo savikaina - finansinio išsipareigojimo išsigijimo savikaina, atėmus vykdant šį išsipareigojimą sumokėtą pagrindinės sumos dalį ir pripažinus išsigijimo savikainos ir išpirkimo sumos skirtumo sukauptą amortizacijos sumą.

Apsidraudimo priemonė - finansinė priemonė, kurią naudojant yra tikimasi, kad jos tikroji vertė ar iš jos gaunami pinigų srautai visiškai kompensuos draudžiamojo objekto tikrosios vertės ar jo sukuriamų pinigų srautų pokyčius ar didžiąją jų dalį.

Apsikeitimo sandoris - sandoris, kuriuo dvi šalys susitaria apsikeisti pinigų srautais, siekdamos apsidrausti nuo valiutos kursų, palūkanų normų kitimo ar kitos rizikos.

Apskaičiuotų palūkanų norma (diskonto norma) - palūkanų norma, kurią taikant pinigų srautai, susiję su finansiniu turta ar finansiniu išsipareigojimu, diskontuojami visą to turto ar išsipareigojimo turėjimo laiką arba iki kito jo perkainojimo dienos.

Finansinis išsipareigojimas - išsipareigojimas perduoti pinigus ar kita finansinį turta kitai šaliai arba pasikeisti finansinėmis priemonėmis su kita šalimi galimai sau nepalankiomis sąlygomis.

Finansinė priemonė - sandoris, pagal kurį viena sandorio šalis įgyja finansinį turta, o kita - finansinį išsipareigojimą arba nuosavą kapitalą.

Finansinis turtas - turtas, kuris yra pinigai ir pinigų ekvivalentai; sutartinė teisė pasikeisti finansinėmis priemonėmis su kita šalimi galimai sau palankiomis sąlygomis; įsigyti kito

subjekto vertybiniai popieriai; sutartinė teisė gauti pinigus ar kitą šioje apibrėžtyje nurodytą turtą iš kito subjekto.

Finansinio turto nuvertėjimo nuostoliai - suma, kuria finansinio turto balansinė vertė yra didesnė už sumą, tikėtina atgauti perleidžiant ar naudojant finansinį turtą.

Finansinio turto amortizacijos suma - apskaičiuotų palūkanų metodu nustatyta gautinų palūkanų suma, rodanti finansinio turto balansinės vertės prieaugį per tam tikrą laikotarpį.

Finansinio įsipareigojimo amortizacijos suma - apskaičiuotų palūkanų metodu nustatyta mokėtinų palūkanų suma, rodanti finansinio įsipareigojimo balansinės vertės prieaugį per tam tikrą laikotarpį.

Iki išpirkimo termino laikomas finansinis turtas - finansinis turtas, kurį ketinama ir galima laikyti iki nustatyto išpirkimo termino, gaunant fiksuotas arba galimas nustatyti įmokas, išskyrus parduoti laikomą finansinį turtą, paskolas ir gautinas sumas.

Ilgalaikis finansinis turtas - finansinis turtas, naudojamas ilgiau kaip 12 mėnesių, skaičiuojant nuo paskutinės einamojo ataskaitinio laikotarpio dienos.

Ilgalaikis finansinis įsipareigojimas - finansinis įsipareigojimas, kurį privaloma įvykdyti ne anksčiau kaip po 12 mėnesių, skaičiuojant nuo paskutinės einamojo ataskaitinio laikotarpio dienos.

Išankstinis sandoris - sandoris, kuriuo susitariama už nustatytą kainą tam tikru laiku ateityje pirkti ar parduoti prekę, finansinį turtą ar finansinį įsipareigojimą.

Išvestinė finansinė priemonė - finansinė priemonė, kurios vertė priklauso nuo vienos ar kelių kitų finansinių priemonių.

Nominalioji vertybinio popieriaus vertė - išleidžiant vertybinių popierių vertybinių popierių emitento nurodoma jo vertė, kuri yra pastovi iki sprendimo ją pakeisti.

Palūkanų normos rizika - rizika, kai galimi nuostoliai dėl palūkanų normos svyravimo.

Parduoti laikomas finansinis turtas - finansinis turtas, kuris buvo įsigytas parduoti arba siekiant gauti pelno iš jo kainos svyravimų, ir kitas finansinis turtas, kuris nepriskiriamas prie iki išpirkimo termino laikomo finansinio turto ar paskolų ir gautinų sumų.

Pasirinkimo sandoris - sandoris, pagal kurį už tam tikrą mokestį įsigyjama teisė, bet ne įsipareigojimas ateityje už nustatytą kainą pirkti arba parduoti prekes, valiutą arba kitą finansinį turtą.

Pinigai - pinigai, esantys kasoje, bankų sąskaitose ir pervesti, bet dar negauti pinigai.

Pinigų ekvivalentai - trumpalaikės (iki trijų mėnesių) likvidžios investicijos, kurios gali būti greitai iškeičiamos į tam tikras pinigų sumas ir kurių vertės pokyčio rizika yra nereikšminga. Investicijos į nuosavybės vertybinius popierius nepriskiriamos prie pinigų ekvivalentų.

Trumpalaikis finansinis įsipareigojimas - finansinis įsipareigojimas, kurį privaloma įvykdyti per 12 mėnesių, skaičiuojant nuo paskutinės einamojo ataskaitinio laikotarpio dienos.

Trumpalaikis finansinis turtas - finansinis turtas, kurį tikimasi parduoti arba panaudoti per 12 mėnesių nuo paskutinės einamojo ataskaitinio laikotarpio dienos.

Valiutos kurso rizika - rizika, kad finansinio turto ar įsipareigojimo tikroji vertė pasikeis dėl valiutos kurso pasikeitimo.

6. Lietuvos Respublikos finansų ministro  
2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓  
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)

(Žin., 2011, Nr. 15-704) redakcija

Kitos šiame standarte vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos vartojamos Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme (Žin., 2007, Nr. 77-3046; 2008, Nr. 137-5370; 2010, Nr. 67-3341), Lietuvos Respublikos investicijų įstatyme (Žin., 1999, Nr. 66-2127), Lietuvos Respublikos finansinių priemonių rinkų įstatyme (Žin., 2007, Nr. 17-627), Lietuvos Respublikos vertybinių popierių įstatyme (Žin., 2007, Nr. 17-626) ir kituose viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartuose (toliau - VSAFAS).

## II. FINANSINIO TURTO GRUPAVIMAS

7. Finansinis turtas skirstomas į:

7.1. ilgalaikį finansinį turta, kuris skirstomas į:

7.1.1. ilgalaikes investicijas į nuosavybės vertybinius popierius;

7.1.2. ilgalaikes investicijas į ne nuosavybės vertybinius popierius;

7.1.3. po vieno metų gautinas sumas, prie kurių priskiriamos ir suteiktos ilgalaikės paskolos;

7.1.4. ilgalaikius terminuotuosius indėlius;

7.1.5. kitą ilgalaikį finansinį turta;

7.2. trumpalaikį finansinį turta, kuris skirstomas į:

7.2.1. suteiktų ilgalaikių paskolų einamųjų metų dalį;

7.2.2. trumpalaikes investicijas;

7.2.3. išankstinius apmokėjimus;

7.2.4. per vienus metus gautinas sumas, prie kurių priskiriamos ir suteiktos trumpalaikės paskolos;

7.2.5. pinigus ir pinigų ekvivalentus;

7.2.6. kitą trumpalaikį finansinį turta.

8. Pinigai ir jų ekvivalentai priskiriami prie trumpalaikio turto, tačiau, jei pinigų ir jų ekvivalentų naudojimo arba disponavimo jais laikas apribojamas ilgiau nei 12 mėnesių skaičiuojant nuo paskutinės einamojo ataskaitinio laikotarpio dienos, jie turi būti priskiriami prie ilgalaikio finansinio turto: pavyzdžiui, ilgalaikiai indėliai, pinigai, kuriais viešojo sektoriaus subjektas negali laikinai disponuoti ilgiau nei 12 mėnesių.

9. Finansinio turto priskyrimas prie pinigų ekvivalentų yra nustatomas finansinio turto įsigijimo momentu. Pinigų ekvivalentų pavyzdžiai yra išdo vekseliai, atpirkimo sandoriai, indėlių sertifikatai, bendrovių išleisti trumpalaikiai skoliniai įsipareigojimai ir kitos priemonės, kuriomis prekiaujama finansinių priemonių rinkoje (terminas iki 3 mėnesių) ir kurios atitinka šiame standarte pateiktą pinigų ekvivalentų sąvokos apibrėžimą.

10. Siekiant įvertinti finansinis turtas skirstomas į tris grupes:

10.1. parduoti laikomą finansinį turta;

10.2. iki išpirkimo termino laikomą finansinį turta;

10.3. gautinas sumas (prie kurių priskiriamos ir suteiktos paskolos).

11. Prie parduoti laikomo finansinio turto priskiriamos obligacijos ar kiti vertybiniai popieriai, kuriuos viešojo sektoriaus subjektas įsigyja prekybos tikslais, ir įsigytos kitų subjektų akcijos, dalininkų įnašai į viešąsias įstaigas, įnašai į tarptautines organizacijas. Prie parduoti laikomo finansinio turto taip pat priskiriamas ilgalaikis finansinis turtas, kurį viešojo sektoriaus subjektas nusprendžia parduoti.

12. Finansinis turtas priskiriamas prie iki išpirkimo termino laikomo finansinio turto tik tada, kai jį įsigijęs viešojo sektoriaus subjektas ketina ir sugebės jį laikyti iki išpirkimo

termino. Iki išpirkimo termino laikomo finansinio turto pavyzdžiai gali būti obligacijos su nustatyta išpirkimo data, jei obligacijų turintis viešojo sektoriaus subjektas ketina jas laikyti iki išpirkimo termino ar atgauti iš esmės visą jų balansinę vertę.

13. Nuosavybės vertybiniai popieriai nelaikomi iki išpirkimo termino laikomu finansiniu turto.

14. Finansinis turtas nepriskiriamas prie iki išpirkimo termino laikomo finansinio turto, jei:

14.1. viešojo sektoriaus subjektas ketina laikyti finansinį turta neribotą laiką;

14.2. yra priimtas sprendimas parduoti finansinį turta;

14.3. emitentas turi teisę išpirkti viešojo sektoriaus subjekto laikomą finansinį turta už sumą, kuri yra reikšmingai mažesnė už jo amortizuotą savikainą.

### III. PIRMINIS FINANSINIO TURTO PRIPAŽINIMAS IR ĮVERTINIMAS

15. Finansinis turtas apskaitoje pripažįstamas tik tada, kai viešojo sektoriaus subjektas gauna arba pagal vykdomą sutartį įgyja teisę gauti pinigų ar kitą finansinį turta. Pinigai ir kitas finansinis turtas, numatytas gauti pagal planuojamus sandorius, gautus garantinius ir laidavimo raštus, turto nepripažįstami, kol jie neatitinka finansinio turto apibrėžimo.

16. Lietuvos Respublikos finansų ministro

2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓

(nuo 2011 m. vasario 6 d.)

(Žin., 2011, Nr. 15-704↓) redakcija

Pirmą kartą pripažindamas finansinį turta, išskyrus finansinį turta, kuris paskesnio įvertinimo metu įvertinamas amortizuota savikaina ir kurio įsigijimo metu nebuvo išleista pinigų, viešojo sektoriaus subjektas turi įvertinti jį įsigijimo savikaina, kurią sudaro sumokėta arba mokėtina už jį suma arba kito perduoto turto vertė. Tiesioginės sandorių sudarymo išlaidos neįtraukiamos į finansinio turto įsigijimo savikainą ir pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio, kurio metu buvo sudarytas sandoris, finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis. Finansinis turtas, kuris paskesnio įvertinimo metu vertinamas amortizuota savikaina ir kurio įsigijimo metu nebuvo išleista pinigų, ir pirminio pripažinimo metu vertinamas amortizuota savikaina, kuri apskaičiuojama, kaip nurodyta šio standarto 25 punkte.

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas įsigijo ne nuosavybės vertybinių popierių už 1 000 000 litų. Sandorio tarpininkams už paslaugas buvo sumokėta 10 000 litų. Pirminio pripažinimo metu registruojama 1 000 000 litų finansinio turto vertė ir registruojamos 10 000 litų finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos. Viešojo sektoriaus subjektas suteikė paslaugų už 100 000 Lt, kurie pagal atsiskaitymo už paslaugas sutartį bus sumokėti po 2 metų. Viešojo sektoriaus subjektas registruoja gautinas sumas ir pajamas už suteiktas paslaugas amortizuota savikaina (826 821 Lt) ir kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje amortizuotos savikainos ir įsigijimo vertės skirtumo dalimi didina gautinų sumų vertę bei registruoja finansinės ir investicinės veiklos pajamas.

17. Pagal mainų sandorį gautas finansinis turtas pirminio pripažinimo metu yra registruojamas įsigijimo savikaina, kurią sudaro mainų sutartyje nustatyta vertė. Jeigu mainų sutartyje vertė nenurodyta ir mainais gauto turto įsigijimo savikainos negalima nustatyti, ji yra lygi perleisto turto tikrajai vertei.

18. Su finansinio turto mainais susijusios išlaidos pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis.

19. Lietuvos Respublikos finansų ministro

2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓  
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)  
(žin., 2011, Nr. 15-704↓) redakcija

Prie finansinio turto priskiriami tik išankstiniai mokėjimai už finansinį turta. Viešojo sektoriaus subjekto supirktos paties išleistos obligacijos mažina jo išsipareigojimus ir prie jo finansinio turto taip pat nepriskiriamos.

#### IV. PASKESNIS FINANSINIO TURTO ĮVERTINIMAS

20. Kiekvieną kartą sudarant finansines ataskaitas, finansinis turtas turi būti iš naujo įvertinamas taip:

20.1. parduoti laikomas - tikraja verte, išskyrus šio standarto 23 punkte nustatytus atvejus;

20.2. iki išpirkimo termino laikomas ilgalaikis finansinis turtas - amortizuota savikaina;

20.3. iki išpirkimo termino laikomas trumpalaikis finansinis turtas - išsigijimo savikaina, atėmus nuvertėjimo nuostolius;

20.4. po vienu metų gautinos sumos - amortizuota savikaina;

20.5. išankstiniai apmokėjimai, per vienus metus gautinos sumos ir kitas trumpalaikis finansinis turtas - išsigijimo savikaina, atėmus nuvertėjimo nuostolius.

21. Parduoti laikomo finansinio turto tikroji vertė nustatoma remiantis kainomis, paskelbtomis aktyviojoje rinkoje paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną. Jeigu yra reikšmingų aplinkybių, dėl kurių vertybinių popierių rinkoje skelbiama kaina negali būti naudojama tikrajai finansinio turto vertei nustatyti (pavyzdžiui, reikšmingai pasikeitė ekonominės sąlygos nuo paskutinio sandorio sudarymo arba skelbiama kaina yra nustatyta pagal vienkartinio sandorio kainą, kuri reikšmingai skiriasi nuo ankstesnių sandorių kainos), tikroji vertė gali būti nustatoma šio standarto 22 punkte nurodytais būdais.

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas turi išsigijęs 1 000 investicinio fondo vienetų, kurių skelbiama kaina 20X5 m. gruodžio 31 d. sudarė 4,59 lito už vieneta. Kadangi investicinio fondo veikla yra neterminuota, fondo vienetai yra priskiriami parduoti laikomam finansiniam turtui. Rengiant 20X5 m. finansines ataskaitas, finansinės būklės ataskaitoje investicijos į investicinio fondo vienetus registruojamos 4 590 litų verte.

22. Jeigu finansiniu turtu aktyviojoje rinkoje neprekiuojama, jo tikroji vertė gali būti nustatoma pagal:

22.1. eksperto pateiktą pagrįstą įvertinimą, kuriame nurodyta tam tikro viešojo sektoriaus subjekto finansinio turto vertė, arba

22.2. komercinius ar kitus pasiūlymus, gautus iš kelių pirkėjų, pageidaujančių išigyti finansinio turto, arba

22.3. žiniasklaidoje ar kitose informavimo priemonėse skelbiama tokio pat ar panašaus finansinio turto vertę, arba

22.4. aukcionų ar kitų viešųjų pardavimų metu skelbiama tokio pat ar panašaus finansinio turto vertę, arba

22.5. pardavėjų viešai publikuojamą tokio pat ar panašaus finansinio turto vertę ir pan.

23. Investicijos į vertybinius popierius, kurių kaina aktyviojoje rinkoje neskelbiama ir kurių tikrosios vertės negalima nustatyti šio standarto 21 ir 22 punktuose nurodytais būdais, dalininkų įnašai į viešąsias įstaigas (kurios nėra kontroliuojami ar asocijuotieji subjektai), įnašai į tarptautines organizacijas įvertinami išsigijimo savikaina, atėmus nuvertėjimo nuostolius.

24. Po vienu metų gautinos sumos vertinamos amortizuota savikaina, neatsižvelgiant į tai, ar viešojo sektoriaus subjektas ketina jas laikyti iki atsiskaitymo termino.

25. Paprastai po vienu metų gautinų sumų amortizuota

savikaina apskaičiuojama paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną taikant pirminio pripažinimo metu buvusią rinkos palūkanų normą, kuri vėlesniais laikotarpiais laikoma apskaičiuotų palūkanų norma, išskyrus šio standarto 28 punkte nurodytą atvejį.

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 1 ... PS n - 1-ojo - n-ojo laikotarpio grynieji būsimieji pinigų srautai;

r - nustatyta laikotarpio apskaičiuotų palūkanų norma pirminio pripažinimo metu;

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

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas įsigijo 5 metų trukmės 1 000 000 litų nominaliosios vertės ne nuosavybės vertybinių popierių, už kuriuos bus mokamas 1 proc. metinių palūkanų. Emitentas galėtų gauti tos pačios trukmės paskolą iš bankų už 5 proc. metinių palūkanų. Ne nuosavybės vertybinių popierių amortizuota savikaina yra apskaičiuojama:

$$AS = 10\,000 / (1+0,05)^{-1} + 10\,000 / (1+0,05)^{-2} + 10\,000 / (1+0,05)^{-3} + 10\,000 / (1+0,05)^{-4} + 1\,010\,000 / (1+0,05)^{-5} = 826\,821 \text{ Lt.}$$

Finansinio turto įsigijimo savikainos (1 000 000 Lt) ir amortizuotos savikainos (826 821 Lt) 173 179 litų skirtumas yra pripažįstamas finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis paskolos suteikimo laikotarpiu. Daugiau finansinio turto amortizuotos savikainos nustatymo ir apskaitos pavyzdžių yra pateikta šio standarto 2 priede.

26. Iki išpirkimo termino laikomo ilgalaikio finansinio turto ir po vieno metų gautinų sumų įsigijimo ir amortizuotos savikainos skirtumas yra pripažįstamas finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis ir rodomas veiklos rezultatų ataskaitos finansinės ir investicinės veiklos pajamų (sąnaudų) straipsnyje.

27. Apskaičiuotų palūkanų normai nustatyti viešojo sektoriaus subjektas gali naudoti, pavyzdžiui:

27.1. subjekto, kuriam suteikta paskola, gautų analogiškos trukmės paskolų ir išleistų ne nuosavybės vertybinių popierių palūkanų normą;

27.2. palūkanų normas, kuriomis viešojo sektoriaus subjektas galėtų gauti paskolą, suteiktos paskolos laikotarpiui;

27.3. rinkoje vyraujančias analogiškos trukmės paskolų palūkanų normas.

28. Viešojo sektoriaus subjektai, atsižvelgdami į aplinkybes, apskaičiuotų palūkanų normai nustatyti gali vadovautis ir kitais kriterijais, nei nustatyti šio standarto 27 punkte.

29. Jeigu paskolos ar ne nuosavybės vertybinių popierių sutartyje numatytos palūkanų normos yra kintamos ir jos pasikeičia, amortizuota savikaina paskutinę ataskaitinio laikotarpio (tarpinio ar metinio) dieną yra perskaičiuojama pritaikius naują, t. y. pasikeitusią, apskaičiuotų palūkanų normą.

30. Jei taikoma apskaičiuotų palūkanų norma lygi rinkos palūkanų normai, finansinio turto amortizuota savikaina yra lygi jo įsigijimo savikainai.

31. Pasikeitus subjekto planams ar galimybėms naudoti finansinį turtą, šis turtas gali būti priskiriamas prie kitos šio standarto 20 punkte nurodytos finansinio turto grupės. Perkėlimas į naują finansinio turto grupę apskaitoje registruojamas kaip buvusio turto nurašymas ir naujo turto įsigijimas perkėlimo į kitą grupę dieną. Toks finansinis turtas turi būti iš naujo įvertintas pagal tai finansinio turto grupei taikomus paskesnio įvertinimo reikalavimus. Finansinio turto balansinės vertės

skirtumas dėl jo priskyrimo kitai finansinio turto grupei pripažįstamas finansinės ir investicinės veiklos pajamomis arba sąnaudomis.

32. Parduoti laikomo finansinio turto tikrosios vertės padidėjimo sumos priskiriamos finansinės ir investicinės veiklos pajamoms (vertybinių popierių perkainojimo pelnui), o tikrosios vertės sumažėjimo sumos - finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms (vertybinių popierių perkainojimo nuostoliams).

33. Finansinio turto, įvertinto amortizuota savikaina, amortizacijos suma, tenkanti ataskaitiniam laikotarpiui, priskiriama finansinės ir investicinės veiklos pajamoms. Amortizacijos suma, tenkančia ataskaitiniam laikotarpiui, didinamos finansinės ir investicinės veiklos (palūkanų) pajamos ir finansinio turto vertė, o gautos palūkanos apskaitoje registruojamos mažinant finansinio turto ir didinant pinigų balansinę vertę (2 priedas).

34. Jeigu pasikeičia finansinio turto, įvertinto amortizuota savikaina, pinigų srautų sumos arba laikotarpiai, amortizuota savikaina yra apskaičiuojama remiantis naujai nustatytais pinigų srautais. Amortizuotos savikainos pokytis dėl pasikeitusių pinigų srautų sumų arba laikotarpių yra priskiriamas ataskaitinio laikotarpio finansinės ir investicinės veiklos pajamoms arba sąnaudoms.

35. Išlaidos, susijusios su atitinkamos finansinio turto sutarties pakeitimu, išskyrus palūkanų pasikeitimą, pripažįstamos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis tą ataskaitinį laikotarpį, kurį sąlygos buvo pakeistos.

#### V. FINANSINIO TURTO NUVERTĖJIMAS

36. Finansinio turto vertė yra sumažėjusi, jei jo balansinė vertė yra didesnė už tikėtiną atgauti už tą finansinį turta sumą. Paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio (tarpinio ar metinio) dieną viešojo sektoriaus subjektas turi nustatyti, ar yra požymių, kad finansinio turto (ar panašaus finansinio turto vienetų grupės) balansinė vertė gali būti sumažėjusi. Jei pasirodo, kad tokių požymių esama, turi būti nustatyta už tą turta (ar panašaus finansinio turto vienetų grupę) tikėtina atgauti suma. Nuostolio dėl finansinio turto nuvertėjimo dydį rodo to finansinio turto balansinės vertės ir už jį atgautinos sumos skirtumas, kuris registruojamas, kaip nustatyta šio standarto 39 punkte. Šis standartas netaikomas išankstinių apmokėjimų ir pinigų nuvertėjimui, kuris registruojamas apskaitoje ir rodomas finansinėse ataskaitose pagal 22-ojo VSAFAS "Turto nuvertėjimas" reikalavimus.

37. Požymių pavyzdžiai, kad finansinis turtas gali būti nuvertėjęs:

37.1. yra žinoma, kad vertybinių popierių emitentas turi didelių finansinių sunkumų ar yra didelė tikimybė, kad emitentas bankrutuos;

37.2. dėl vertybinių popierių emitento finansinių sunkumų aktyviojoje rinkoje yra apribota prekyba emitento nuosavybės vertybiniais popieriais;

37.3. nesilaikoma sutarties sąlygų, pavyzdžiui, laiku nesumokamos skolos arba nevykdomi išsipareigojimai, susiję su palūkanų ar paskolos gražinimu;

37.4. dėl ekonominių ar teisinių priežasčių, susijusių su skolininko finansiniais sunkumais, viešojo sektoriaus subjektas suteikė skolininkui nuolaidų, kurių priešingu atveju nebūtų suteikę;

37.5. finansinio turto nuvertėjimas buvo pripažintas ankstesniu ataskaitiniu laikotarpiu;

37.6. ankstesnė patirtis rodo, kad nebus atgauta visa gautinų

sumų vertė.

38. Viešojo sektoriaus subjektas gali nustatyti ir kitus požymius, negu nurodyti šio standarto 37 punkte, rodančius, kad finansinis turtas gali būti nuvertėjęs.

39. Finansinio turto nuvertėjimo nuostoliai apskaitoje turi būti registruojami apskaičiuota nuvertėjimo suma mažinant turto balansinę vertę ir ta pačia suma registruojant ataskaitinio laikotarpio finansinės ir investicinės veiklos sąnaudas, išskyrus gautinų sumų nuvertėjimo nuostolius, kurie yra priskiriami pagrindinės ar kitos veiklos sąnaudoms.

40. Jei paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną turima informacija apie finansinio turto tikrąją vertę, finansinio turto nuvertėjimas gali būti registruojamas ne didesnis už to turto tikrąją vertę.

41. Jei paskola ar kitos gautinos sumos garantuotos įkeitimu ir yra tikėtina, kad atsiskaityta bus įkeistu turtu, nuvertėjimą finansinio turto savininkas vertina remdamasis užstato tikrąja verte.

42. Finansinio turto, kuris neregistruojamas tikrąja verte todėl, kad jo tikrosios vertės negalima patikimai nustatyti, balansinė vertė paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną turėtų būti patikrinta, t. y. ar yra šio turto nuvertėjimo požymių. Tai gali būti atliekama remiantis tikėtinų grynujų pinigų įplaukų diskontuota verte.

43. Jei per kitą ataskaitinį laikotarpį finansinio turto nuvertėjimo ar abejotinos skolos suma sumažėja, finansinio turto nuvertėjimo nuostoliai turi būti sumažinami arba panaikinami. Finansinio turto nuvertėjimo sumos neturi viršyti išigijimo savikainos pirminio pripažinimo metu ar amortizuotos savikainos, kuri būtų buvusi, jei nuvertėjimas nebūtų buvęs pripažintas. Finansinio turto nuvertėjimo nuostolių naikinama suma gali būti mažesnė už anksčiau pripažintus to turto nuvertėjimo nuostolius arba lygi jiems. Nuvertėjimo nuostolių panaikinimas apskaitoje registruojamas mažinant veiklos arba finansinės ir investicinės veiklos sąnaudas priklausomai nuo to, kokioms sąnaudoms buvo priskirti nuvertėjimo nuostoliai.

## VI. FINANSINIŲ ĮSIPAREIGOJIMŲ SKIRSTYMAS

44. Finansiniai įsipareigojimai skirstomi į ilgalaikius ir trumpalaikius.

44.1. Ilgalaikiai finansiniai įsipareigojimai skirstomi į:

44.1.1. ilgalaikius finansinius įsipareigojimus;

44.1.2. ilgalaikius atidėjinius;

44.1.3. kitus ilgalaikius finansinius įsipareigojimus.

44.2. Trumpalaikiai finansiniai įsipareigojimai skirstomi į:

44.2.1. ilgalaikių atidėjinių einamųjų metų dalį ir trumpalaikius atidėjinius;

44.2.2. ilgalaikių įsipareigojimų einamųjų metų dalį;

44.2.3. trumpalaikius finansinius įsipareigojimus;

44.2.4. mokėtinas sumas į biudžetus ir fondus;

44.2.5. mokėtinas subsidijas, dotacijas ir finansavimo sumas;

44.2.6. mokėtinas socialines išmokas;

44.2.7. gražintinus mokesčius, įmokas ir jų permokas;

44.2.8. tiekėjams mokėtinas sumas;

44.2.9. su darbo santykiais susijusius įsipareigojimus;

44.2.10. sukauptas mokėtinas sumas;

44.2.11. kitus trumpalaikius finansinius įsipareigojimus.

## VII. PIRMINIS FINANSINIŲ ĮSIPAREIGOJIMŲ PRIPAŽINIMAS IR VERTINIMAS

45. Finansiniai įsipareigojimai apskaitoje registruojami tik

tada, kai viešojo sektoriaus subjektas prisiima įsipareigojimą sumokėti pinigus ar atsiskaityti kitu finansiniu turtu. Įsipareigojimai pagal nepradėtus vykdyti sandorius nepripažįstami finansiniais įsipareigojimais, kol jie neatitinka finansinio įsipareigojimo apibrėžimo.

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas sudarė sutartį, pagal kurią įsipareigojo po tam tikro laiko pirkti paslaugas iš kito subjekto. Sutarties sudarymo metu įsipareigojimas neregistruojamas, kadangi sutartis nepradėta vykdyti.

46. Lietuvos Respublikos finansų ministro  
2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓  
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)  
(Žin., 2011, Nr. 15-704↓) redakcija

Pirmą kartą pripažindamas finansinį įsipareigojimą, išskyrus finansinį įsipareigojimą, kuris paskesnio įvertinimo metu įvertinamas amortizuota savikaina ir kurio atsiradimo metu nebuvo gauta pinigų, viešojo sektoriaus subjektas turi įvertinti jį įsigijimo savikaina. Su sandorių sudarymu susijusios išlaidos turi būti pripažįstamos pagrindinės arba kitos veiklos sąnaudomis tuo laikotarpiu, kai jos susidaro. Finansinis įsipareigojimas, kuris paskesnio įvertinimo metu įvertinamas amortizuota savikaina ir kurio atsiradimo metu nebuvo gauta pinigų, ir pirminio pripažinimo metu vertinamas amortizuota savikaina.

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas sudarė su banku paskolos sutartį, pagal kurią buvo gauta 500 000 litų paskola. Administracinis sutarties sudarymo mokestis sudaro 5 000 litų. Pagal šią sutartį, gavus paskolą, apskaitoje registruojamas 500 000 litų įsipareigojimas, o 5 000 litų administracinis mokestis pripažįstamas ataskaitinio laikotarpio kitos veiklos sąnaudomis. Viešojo sektoriaus subjektas išsimokėtinai įsigijo ilgalaikį materialųjį turtą, už kurį atsiskaityti turės po 2 metų. Viešojo sektoriaus subjektas pirminio pripažinimo metu apskaitoje registruoja ilgalaikį materialųjį turtą ir mokėtinas sumas vertėmis, lygiomis amortizuotai savikainai, ir kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje amortizuotos savikainos ir įsigijimo vertės skirtumo dalimi didina mokėtinas sumas bei pripažįsta finansinės ir investicinės veiklos sąnaudas.

47. Sudarius mainų sandorį mainais gautas finansinis įsipareigojimas apskaitoje registruojamas įsipareigojimo savikaina, kuri nustatoma pagal mainų sutartyje nurodytą vertę. Jei mainais gauto įsipareigojimo vertė nenurodyta mainų sutartyje, įsipareigojimo įsigijimo savikaina yra lygi mainais atiduoto įsipareigojimo tikrajai vertei.

48. Suteikta garantija pripažįstama finansiniu įsipareigojimu, kai atsiranda sutartyje numatytos aplinkybės arba sąlygos, kuriomis tenkinami įsipareigojimo pripažinimo kriterijai, ir paaiškėja, kad garantinius įsipareigojimus reikės vykdyti. Iki finansinio įsipareigojimo pripažinimo dienos suteiktos garantijos apskaitoje registruojamos pagal 18-ojo VSAFAS "Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai" reikalavimus.

#### VIII. PASKESNIS FINANSINIŲ ĮSIPAREIGOJIMŲ ĮVERTINIMAS

49. Kiekvieną kartą sudarant finansines ataskaitas finansiniai įsipareigojimai (išskyrus trumpalaikius, kurie nesusiję su rinkos kainomis) turi būti iš naujo įvertinami:

49.1. finansiniai įsipareigojimai, susiję su rinkos kainomis,  
- tikraja verte;

49.2. iš suteiktų garantijų kilę finansiniai įsipareigojimai  
- tikraja verte;

49.3. kiti ilgalaikiai finansiniai įsipareigojimai -  
amortizuota savikaina;

49.4. kiti trumpalaikiai finansiniai įsipareigojimai - įsigijimo savikaina.

50. Finansiniams įsipareigojimams, susijusiems su rinkos kainomis, priskiriami įsipareigojimai, kurių vertės kitimas yra susijęs su tam tikro turto tikrosios vertės arba rinkos indekso kitimu. Finansinių įsipareigojimų, susijusių su rinkos kainomis, tikroji vertė nustatoma remiantis atitinkamo turto kainomis arba rinkos indekso vertėmis, paskelbtomis aktyviojoje rinkoje paskutinę ataskaitinio laikotarpio (tarpinio ir metinio) dieną.

51. Iš išplatintų obligacijų kylantys finansiniai įsipareigojimai yra įvertinami tik amortizuota savikaina.

52. Kitų ilgalaikių finansinių įsipareigojimų (gautų paskolų, išleistų obligacijų, išduotų vekselių) amortizuota savikaina yra apskaičiuojama pritaikius apskaičiuotų palūkanų normą, buvusią paskolos gavimo momentu:

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

AS - amortizuota paskolos savikaina;

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

r - apskaičiuotų palūkanų norma;

1 ... n - laikotarpiai, kurių grynieji būsimieji pinigų srautai skaičiuojami.

Pavyzdys. Valstybės išdas išleido ir išplatino 3 metų trukmės 1 000 000 litų nominaliosios vertės ne nuosavybės vertybinių popierių, už kuriuos bus mokama 3 proc. metinių palūkanų. Palūkanų norma, už kurią valstybė skolinasi 3 metų laikotarpiui, yra 5 proc. Kadangi ne nuosavybės vertybiniai popieriai buvo išplatinti mokant mažesnes palūkanas negu to paties laikotarpio rinkos palūkanų norma, finansinio įsipareigojimo, atsirandančio iš išleistų ne nuosavybės vertybinių popierių, amortizuota savikaina yra mažesnė už gautas pinigines įplaukas. Ne nuosavybės vertybinių popierių amortizuota savikaina apskaičiuojama apskaičiuotų palūkanų norma laikant 5 proc.:

$AS = 30\,000 / (1+0,05)^{-1} + 30\,000 / (1+0,05)^{-2} + 1\,030\,000 / (1+0,05)^{-3} = 945\,535 \text{ Lt.}$

Valstybės išdas apskaitoje registruoja 1 000 000 litų vertės gautas pinigines įplaukas, 945 535 litų vertės finansinį įsipareigojimą ir 54 465 litų skirtumą pripažįsta finansinės ir investicinės veiklos pajamomis.

53. Paprastai apskaičiuotų palūkanų norma nustatoma atsižvelgiant į rinkoje taikomas paskolų palūkanų normas, kuriomis viešojo sektoriaus subjektas galėtų gauti paskolą suteiktos paskolos laikotarpiui. Priklausomai nuo viešojo sektoriaus subjektų specifikos, nustatydami apskaičiuotų palūkanų normą, viešojo sektoriaus subjektai gali vadovautis ir kitais kriterijais. Jeigu paskolos ar išleistų ne nuosavybės vertybinių popierių palūkanų norma atitinka rinkos palūkanų normą, paskolos amortizuota savikaina sutampa su įsigijimo savikaina.

54. Laikoma, kad išleistų ne nuosavybės vertybinių popierių palūkanų norma atitinka rinkos palūkanų normą, jeigu ne nuosavybės vertybiniai popieriai yra išplatunami aukciono ar kitu viešuoju būdu.

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas aukcionu išplatina 2 metų trukmės 500 000 litų vertės ne nuosavybės vertybinių popierių. Vertybiniai popieriai yra išplatunami dalimis taikant skirtingas metinių palūkanų normas. Tačiau, kadangi ne nuosavybės vertybiniai popieriai yra platinami viešuoju būdu, pasiūlytos palūkanų normos atitinka rinkos palūkanų normą. Gavus lėšas už išleistus vertybinius popierius, apskaitoje yra registruojamas 500 000 litų ilgalaikis finansinis įsipareigojimas.

55. Finansinio įsipareigojimo įsigijimo savikainos ir amortizuotos savikainos skirtumas, t. y. finansinio

įsipareigojimo amortizacijos suma, apskaitoje pripažįstama kaip finansinės ir investicinės veiklos pajamos (sąnaudos). Jeigu finansinis įsipareigojimas yra prisiimamas palankesnėmis nei rinkos sąlygomis, viešojo sektoriaus subjektas apskaitoje registruoja finansinės ir investicinės veiklos pajamas.

Pavyzdys. 20X0 m. gruodžio mėn. viešojo sektoriaus subjektas iš banko gauna 300 000 litų 5 metų paskolą, už kurią mokama 5 proc. metinių palūkanų. Paskolai gražinti yra suteikta valstybės garantija. Už suteiktą valstybės garantiją viešojo sektoriaus subjektas sumoka 3 proc. paskolos sumos. Jeigu garantija nebūtų suteikta, metinė palūkanų norma būtų 7 proc. Rengiant finansines ataskaitas, paskolos amortizuota savikaina pritaikius 5 proc. palūkanų normą sudaro 300 000 litų, o pritaikius rinkos palūkanų normą (7 proc.) - 275 399 litus. Gautu 24 601 lito skirtumu mažinama finansinio įsipareigojimo vertė, ir pripažįstamos finansinės ir investicinės veiklos pajamos. Už garantiją sumokėta suma (9 000 Lt) pripažįstama 20X0 m. gruodžio mėn. finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis.

56. Jeigu gautų paskolų ar išleistų ne nuosavybės vertybinių popierių palūkanų normos yra kintamos ir jos reikšmingai pasikeičia, prisiimtų finansinių įsipareigojimų amortizuota savikaina yra perskaičiuojama pritaikius naują, t. y. pasikeitusią, palūkanų normą.

57. Suteiktą garantiją pripažinus finansiniu įsipareigojimu, iki garantijos galiojimo pabaigos įsipareigojimas įvertinamas tikrąja verte, o jeigu tikrosios vertės negalima patikimai nustatyti, - atidėjinio, sudaryto garantijai padengti, suma, tačiau ji negali viršyti garantijos sutartyje nustatytos sumos.

58. Finansinių įsipareigojimų, apskaitoje registruojamų tikrąja verte, tikrosios vertės padidėjimo sumos priskiriamos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms, o sumažėjimo sumos - finansinės ir investicinės veiklos pajamoms.

59. Finansinio įsipareigojimo, įvertinto amortizuota savikaina, amortizacijos suma, tenkanti ataskaitiniam laikotarpiui, priskiriama finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms (palūkanų sąnaudoms).

60. Visos administracinės išlaidos, susijusios su finansinių įsipareigojimų sąlygų pasikeitimu, turi būti pripažįstamos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis tą ataskaitinį laikotarpį, kurį pasikeitė sąlygos.

Pavyzdys. Savivaldybė susitarė su banku atidėti paskolos gražinimo terminą 6 mėnesiams. Už sutarties pakeitimą bankui yra mokamas administracinis mokestis, kuris pripažįstamas finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis.

## IX. FINANSINIO TURTO IR FINANSINIŲ ĮSIPAREIGOJIMŲ NURAŠYMAS

61. Viešojo sektoriaus subjektas iš apskaitos registru finansinį turtą (ar jo dalį) nurašo tik tada, kai jis netenka teisės to finansinio turto (ar jo dalies) kontroliuoti. Viešojo sektoriaus subjektas netenka teisės kontroliuoti finansinio turto tada, kai jis gauna visą sutartyje numatytą naudą, baigiasi teisių galiojimo laikas arba subjektas perleidžia šias teises kitoms šalims. Kai viešojo sektoriaus subjektas perduoda finansinį turtą (gautinas sumas) išieškoti AB Turto bankui pagal sutartį, kuria perleidžiama reikalavimo teisė į gautinas sumas, šis finansinis turtas nurašomas iš perdavusio viešojo sektoriaus subjekto apskaitos, pripažįstant gautinas sumas iš AB Turto banko, lygias tikėtino atgauti finansinio turto (gautinų sumų) sumai ir gautinų sumų iš AB Turto banko skirtumą pripažįstant sąnaudomis. Visais atvejais atsižvelgiama į finansinio turto perdavimo sutarčių sąlygas.

62. Gautinų sumų (skolų) perleidimo sandoris laikomas

finansinio turto pardavimu ir gautinos sumos iš karto nurašomos iš apskaitos registru, jei:

62.1. viešojo sektoriaus subjektas, perleisdamas skolas, perduoda visą su jų gavimu susijusią riziką ir nėra numatyta atgalinio skolų atpirkimo;

62.2. perleidžiamos skolos gali būti patikimai įvertintos (abejotinos skolos, nuolaidos, skolų išieškojimo sąnaudos ir pan.);

62.3. nenumatyta, kad skolų pirkėjas gali atsisakyti šio sandorio.

63. Jeigu perleistų gautinų sumų balansinė vertė skiriasi nuo gauto atlygio tikrosios vertės, šis skirtumas yra priskiriamas finansinės ir investicinės veiklos pajamoms, jeigu atlygio suma didesnė už perleisto finansinio turto balansinę vertę, arba finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms, jeigu atlygio suma mažesnė už perleisto turto balansinę vertę.

Pavyzdys. Savivaldybė viešojo konkurso būdu už 20 000 litų perleidžia reikalavimo teisę į 30 000 litų balansinės vertės gautiną sumą. Gavus atlygį už perleistą reikalavimo teisę, apskaitoje registruojami 20 000 litų gauti pinigai ir nurašomas 30 000 litų finansinis turtas (gautinos sumos). Gauto ir perleisto finansinio turto 10 000 litų skirtumas priskiriamas finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms.

64. Jei gautinų sumų ar kito finansinio turto perleidimo sandoris neatitinka šio standarto 62 punkto reikalavimų, t. y. numatytas atgalinis skolų arba finansinio turto atpirkimas arba nėra perleidžiama visa su turto atgavimu susijusi rizika, toks sandoris apskaitoje laikomas paskolos gavimu įkeičiant finansinį turtą. Dėl to atsiranda įsipareigojimas turtą atpirkti ir tokia ūkinė operacija yra analogiška paskolos gavimui už užstatą.

Pavyzdys. Savivaldybė sudaro atpirkimo sandorį, pagal kurį už 1 000 000 litų perleidžia teisę į 10 proc. savivaldybei priklausančios įmonės akcijų, o po tam tikro laiko perleistą teisę į akcijas savivaldybė išpirks. Kadangi iš esmės savivaldybė gavo paskolą už užstatą (t. y. už investicijas į subjektų nuosavybės vertybinius popierius), apskaitoje registruojamos gautos piniginės įplaukos ir finansinis įsipareigojimas paskolą suteikusiam subjektui, nenurašant investicijos į įmonės akcijas.

65. Viešojo sektoriaus subjektas iš apskaitos registru finansinį įsipareigojimą ar jo dalį nurašo tik tada, kai įsipareigojimas įvykdomas, yra panaikinamas ar nustoja galioti.

66. Jei paskolos gavėjas ir paskolos davėjas keičia paskolos sutartį į kita, kurios sutartinės sąlygos iš esmės skiriasi, senoji paskola yra nurašoma iš apskaitos registru ir užregistruojama nauja paskola.

Pavyzdys. Miesto savivaldybė 20X1 metais sudarė paskolos sutartį su banku, pagal kurią gavo 1 000 000 litų 5 metų trukmės paskolą, už kurią bus mokama 5 proc. fiksuotų metinių palūkanų. 20X3 metais palūkanų normos rinkoje sumažėjo ir paskolos sutartis buvo pakeista, padidinant paskolos sumą iki 1 500 000 litų ir nurodant, kad paskolos gražinimo terminas yra 20X9 metai, o mokamos metinės palūkanos sudaro 3 proc. Pirminio pripažinimo metu apskaitoje buvo registruojamos 1 000 000 litų piniginės įplaukos ir finansinis įsipareigojimas. Pakeitus paskolos sutartį, apskaitoje nurašomas 1 000 000 litų finansinis įsipareigojimas, registruojamos papildomos 500 000 litų piniginės įplaukos ir 1 500 000 litų finansinis įsipareigojimas. Naujai užregistruotas finansinis įsipareigojimas atitinka pakeistoje paskolos sutartyje nurodytą paskolos sumą.

67. Jei viešojo sektoriaus subjektas perleidžia dalį arba visą finansinį įsipareigojimą kitiems subjektams ir neįsipareigoja jų atpirkti, bet prisiima naują finansinį įsipareigojimą, perleistasis finansinis įsipareigojimas arba jo

dalį nurašomi iš apskaitos registru.

#### X. IŠVESTINIŲ FINANSINIŲ PRIEMONIŲ PRIPAŽINIMAS IR APSKAITA

68. Pagrindinės išvestinių finansinių priemonių savybės:

68.1. išvestinei finansinei priemonei palyginti su kitomis sandorių rūšimis reikia labai mažų arba apskritai nereikia pradinių investicijų;

68.2. pagal išvestinę finansinę priemonę atsiskaitoma ateityje;

68.3. išvestinės finansinės priemonės taip pat gali būti įterptos į kitas finansines priemones ir naudojamos apsidrausti nuo rizikos.

69. Iš išvestinės finansinės priemonės atsirandančio finansinio turto ir finansinio įsipareigojimo vertė kinta dėl prekių kainos, palūkanų normos, vertybinių popierių kainos, valiutos kurso ar palūkanų normos indekso, kreditingumo įvertinimo, kredito indekso ar dėl panašaus nuo subjekto nepriklausomo kintamojo.

70. Iš išvestinės finansinės priemonės atsirandantis finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai yra dažniausiai susieti su akcijų, obligacijų, valiutų, žaliavų ir kitų objektų pirkimo-pardavimo sandoriais. Išvestinių finansinių priemonių pavyzdžiai:

70.1. išankstiniai sandoriai;

70.2. apsikeitimo sandoriai;

70.3. pasirinkimo sandoriai, apimantys pasirinkimo pirkti ir pasirinkimo parduoti sandorius.

71. Iš išvestinės finansinės priemonės atsirandantį finansinį turtą arba finansinį įsipareigojimą viešojo sektoriaus subjektas turi registruoti apskaitoje, kai pagal sutartį įgyja teisę gauti turtą arba prisiima įsipareigojimą atsiskaityti turtu.

72. Iš išvestinės finansinės priemonės atsirandantis finansinis turtas arba finansinis įsipareigojimas pirmą kartą apskaitoje registruojamas įsigijimo savikaina.

73. Su finansiniu turtu ar finansiniu įsipareigojimu, atsirandančiu iš išvestinės finansinės priemonės, susijusios sandorio sudarymo išlaidos priskiriamos pirminio pripažinimo laikotarpio finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms.

Pavyzdys. 20X1 m. viešojo sektoriaus subjektas, sumokėjęs 10 000 litų, įsigyja teisę įsigyti 1 000 000 JAV dolerių už 2 500 000 litų. Sutarties (sandorio) sudarymo išlaidos sudarė 2 000 litų. Pirminio pripažinimo metu apskaitoje registruojamas 10 000 litų vertės finansinis turtas ir 2 000 litų finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos.

74. Paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną iš išvestinių finansinių priemonių atsirandantis finansinis turtas ir finansinis įsipareigojimas turi būti vertinami ir rodomi finansinėse ataskaitose tikrąja verte, išskyrus tuos atvejus, kai jų tikroji vertė negali būti patikimai nustatyta. Nustatant tikrąją vertę, galimos sandorio vykdymo išlaidos nėra įtraukiamos, šios išlaidos bus pripažįstamos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis ir registruojamos apskaitoje tada, kai bus padarytos.

75. Finansinio turto arba finansinių įsipareigojimų iš išvestinių finansinių priemonių tikrosios vertės pokytis pripažįstamas finansinės ir investicinės veiklos pajamomis arba sąnaudomis tą ataskaitinį laikotarpį, už kurį nustatytas.

76. Jei iš išvestinės finansinės priemonės atsirandančio finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų tikroji vertė negali būti patikimai nustatyta, tai iš tos priemonės atsiradęs finansinis turtas ar finansinis įsipareigojimas rodomas įsigijimo savikaina atėmus nuvertėjimo sumą.

## XI. IŠVESTINIŲ FINANSINIŲ PRIEMONIŲ TIKROSIOS VERTĖS NUSTATYMAS

77. Iš išvestinių finansinių priemonių atsirandančio finansinio turto ir finansinio išsipareigojimo tikroji vertė nustatoma pasirinktu periodiškumu, bet ne rečiau kaip paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną.

78. Išvestinės finansinės priemonės tikroji vertė gali būti nustatoma šiais būdais:

78.1. pagal aktyviojoje rinkoje skelbiamą rinkos kainą;

78.2. jeigu tokiomis išvestinėmis finansinėmis priemonėmis aktyviojoje rinkoje neprekiuojama, tikroji jų vertė gali būti nustatoma remiantis kitais tikrosios vertės nustatymo būdais, tarp jų ir pinigų srautų metodu. Tikrosios vertės skaičiavimai taikant pinigų srautų metodą rodomi šio standarto 80 punkte.

79. Išvestinės finansinės priemonės tikrąją vertę nustatant pagal aktyviojoje rinkoje skelbiamą jos rinkos kainą, naudojama aktyviojoje rinkoje skelbiama paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos kaina. Jei aktyviosios rinkos kaina nėra žinoma, tikrajai vertei nustatyti gali būti naudojama paskutinio analogiško sudaryto sandorio kaina, jeigu ekonominės aplinkybės nuo sandorio sudarymo dienos iki paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos nėra reikšmingai pasikeitusios.

80. Taikant pinigų srautų metodą išvestinių finansinių priemonių tikroji vertė yra apskaičiuojama pagal formulę:

$$TV = (PS1 - PS2) / (1+r)^n, \text{ kur:}$$

PS1 - pinigų srautai, panaudojus išvestinę finansinę priemonę (pasirinkimo teisę);

PS2 - pinigų srautai, nepanaudojus išvestinės finansinės priemonės (pasirinkimo teisės);

r - apskaičiuotų palūkanų (diskonto) norma;

n - laikotarpis, kurio gryniesiems būsimiesiems pinigų srautai yra skaičiuojami.

Pinigų srautų metodo taikymo pavyzdys pateiktas šio standarto 3 priede.

81. Jeigu yra galimybė nepanaudoti išvestinės finansinės priemonės ir jeigu pinigų srautai, nepanaudojus išvestinės finansinės priemonės, yra palankesni, negu ją panaudojant, išvestinės finansinės priemonės vertė yra lygi nuliui.

82. Apskaičiuotų palūkanų normai nustatyti viešojo sektoriaus subjektas gali naudoti, pavyzdžiui:

82.1. rinkoje taikomas to paties laikotarpio palūkanų normas, kuriomis viešojo sektoriaus subjektas galėtų gauti paskolą;

82.2. viešojo sektoriaus subjekto gautų tos pačios trukmės paskolų palūkanų norma;

82.3. to paties laikotarpio Vyriausybės vertybinių popierių palūkanų norma, pakoreguota atsižvelgiant į rizikos veiksnius, susijusius su viešojo sektoriaus subjektu ir ūkio šaka, kuriai priskirta viešojo sektoriaus subjekto veikla.

## XII. IŠ IŠVESTINIŲ FINANSINIŲ PRIEMONIŲ ATsirandančio finansinio turto nuvertėjimas ir nurašymas

83. Jei iš išvestinės finansinės priemonės atsirandantis finansinis turtas apskaitoje registruojamas išsigijimo savikaina, viešojo sektoriaus subjektas, sudarydamas finansines ataskaitas, turi patikrinti, ar to turto balansinė vertė neviršija tikėtinos už tą turta gauti sumos.

84. Jei iš išvestinės finansinės priemonės atsiradusio finansinio turto balansinė vertė reikšmingai viršys sumą, kurią tikimasi gauti už tą turta, ar išvestinės finansinės priemonės panaudojimo teikiama potencialią naudą, tai šio turto balansinė vertė turi būti sumažinama iki tos tikėtinos gautinos sumos arba

naudos vertės.

85. Kai pasibaigia iš išvestinės finansinės priemonės kylančios teisės ir išsipareigojimai, iš išvestinės finansinės priemonės atsirandantis finansinis turtas ir finansiniai išsipareigojimai nurašomi iš apskaitos registru.

#### XIII. INFORMACIJOS PATEIKIMAS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AIŠKINAMAJAME RAŠTE

86. Šio standarto 87-96 punktuose nurodyta informacija turi būti pateikiama žemesniojo ir aukštesniojo lygių finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte (toliau - aiškinamasis raštas), atsižvelgiant į tai, ar viešojo sektoriaus subjektas turi finansinio turto ar finansinių išsipareigojimų, t. y. viešojo sektoriaus subjektas neturi pateikti informacijos apie finansinį turtą ar finansinius išsipareigojimus tuo atveju, jei jų neturi.

87. Viešojo sektoriaus subjektas aiškinamajame rašte turi pateikti informaciją apie taikomą apskaitos politiką ir metodus, siekiant valdyti arba mažinti šią finansinę riziką:

87.1. palūkanų normos riziką;

87.2. likvidumo riziką, t. y. riziką, kad viešojo sektoriaus subjektas negalės laiku įvykdyti finansinių išsipareigojimų;

87.3. kredito riziką, t. y. riziką, kai kita sandorio šalis gali tapti nepajėgi vykdyti savo išsipareigojimų ir dėl to viešojo sektoriaus subjektas patirs nuostolių;

87.4. valiutos kurso riziką.

88. Aiškinamajame rašte dėl išvestinių finansinių priemonių turi būti pateikta ši informacija:

88.1. Lietuvos Respublikos finansų ministro

2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓

(nuo 2011 m. vasario 6 d.)

(Žin., 2011, Nr. 15-704↓) redakcija

Rizikos, kuriai sumažinti naudojama kiekviena išvestinė finansinė priemonė, rūšis (tikslas);

88.2. išvestinių finansinių priemonių aprašymas;

88.3. iš išvestinių finansinių priemonių atsirandančio finansinio turto ir (arba) finansinių išsipareigojimų aprašymas ir jų tikroji vertė paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną;

88.4. iš išvestinių finansinių priemonių atsirandančio finansinio turto ir finansinių išsipareigojimų tikrosios vertės pasikeitimo pajamos ir sąnaudos;

88.5. Lietuvos Respublikos finansų ministro

2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓

(nuo 2011 m. vasario 6 d.)

(Žin., 2011, Nr. 15-704↓) redakcija

išvestinių finansinių priemonių, kurios naudojamos finansinei rizikai valdyti, aprašymas, kuriame turi būti:

88.5.1. nurodyti laikotarpiai, kada teisės ir išsipareigojimai pagal išvestinę finansinę priemonę planuojami įvykdyti;

88.5.2. aprašyti planuojami sandoriai, kurių finansinei rizikai valdyti naudojamos išvestinės finansinės priemonės, tačiau nesitikima, kad jie bus vykdomi.

89. Lietuvos Respublikos finansų ministro

2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓

(nuo 2011 m. vasario 6 d.)

(Žin., 2011, Nr. 15-704↓) redakcija

Viešojo sektoriaus subjektas turi pateikti informaciją apie tikrąją vertę apskaitoje registruojamo finansinio turto pokytį per ataskaitinį laikotarpį naudodamas formą, nustatytą šio standarto 4 priede.

90. Jeigu dalis parduoti laikomo finansinio turto yra apskaitoje registruojama įsigijimo savikaina, aiškinamajame rašte turi būti nurodytos priežastys, kodėl tikroji vertė nėra

nustatoma.

91. Lietuvos Respublikos finansų ministro  
2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓  
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)  
(Žin., 2011, Nr. 15-704↓) redakcija

Viešojo sektoriaus subjektas savo atskirų (nekonsoliduotųjų) finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte turi pateikti informaciją apie suteiktų paskolų gražinimo terminus, gaunamas palūkanas, paskolų valiutas ir gautus užstatus.

92. Lietuvos Respublikos finansų ministro  
2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓  
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)  
(Žin., 2011, Nr. 15-704↓) redakcija

Viešojo sektoriaus subjektas turi pateikti šią informaciją apie iki išpirkimo termino laikomą finansinį turta: apie jo pokytį per ataskaitinį laikotarpį naudodamas formą, nustatytą šio standarto 5 priede.

93. Lietuvos Respublikos finansų ministro  
2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓  
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)  
(Žin., 2011, Nr. 15-704↓) redakcija

Viešojo sektoriaus subjektas turi pateikti informaciją apie po vienu metų gautinų sumų išsigijimo savikainą ir balansinę vertę pagal gražinimo laikotarpius paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną naudodamas privalomą formą, pateiktą šio standarto 6 priede.

94. Viešojo sektoriaus subjektas turi nurodyti finansinio turto, išreikšto užsienio valiutomis, balansines vertes paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną pagal reikšmingas finansinio turto rūšis ir užsienio valiutą.

95. Lietuvos Respublikos finansų ministro  
2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓  
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)  
(Žin., 2011, Nr. 15-704↓) redakcija

Be to, viešojo sektoriaus subjektas turi pateikti šią informaciją apie:

95.1. per vienus metus gautinų sumų išsigijimo savikainą, nuvertėjimą ir balansinę vertę paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną ir atskirai nurodyti tą pačią informaciją apie gautinas sumas iš viešojo sektoriaus subjektų ir kontroliuojamų ir asocijuotųjų ne viešojo sektoriaus subjektų naudodamas formą, nustatytą šio standarto 7 priede;

95.2. gautinų sumų, kurių nuvertėjimas pripažintas, nuvertėjimo pripažinimo priežastis;

95.3. pinigus ir pinigų ekvivalentus naudodamas formą, nustatytą šio standarto 8 priede, kartu nurodyti pinigų, gautų kaip biudžeto asignavimai, likučių susidarymo priežastis ataskaitinio laikotarpio pabaigoje;

95.4. finansinio turto, išskyrus pinigus, kurių naudojimas apribotas, sumą.

96. Lietuvos Respublikos finansų ministro  
2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-038↓  
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)  
(Žin., 2011, Nr. 15-704↓) redakcija

Viešojo sektoriaus subjektas turi pateikti šią informaciją apie finansinius išsipareigojimus:

96.1. apie jų pokytį per ataskaitinį laikotarpį naudodamas formą, nustatytą šio standarto 9 priede;

96.2. apie gautas paskolas ir išleistus ne nuosavybės vertybinius popierius paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną pagal išsipareigojimų įvykdymo terminus naudodamas formą, nustatytą šio standarto 10 priede;

96.3. apie paskolų įvykdymo terminus ir palūkanų normas pagal

Šio standarto 11 priede nustatyta forma;

96.4. savo atskirų (nekonsoliduotųjų) finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte ataskaitinio laikotarpio pabaigoje negražintų finansinių įsipareigojimų palūkanų svertinius vidurkius;

96.5. apie finansinius įsipareigojimus, kylančius iš garantijų sutarčių, ir nurodyti jų balansinę vertę ir galimybes atgauti sumas, kurios bus išleistos garantiniams įsipareigojimams vykdyti;

96.6. kai kurių mokėtinų sumų balansinę vertę paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną ir atskirai nurodyti tą pačią informaciją apie mokėtinas sumas viešojo sektoriaus subjektams ir kontroliuojamiems bei asocijuotiesiems ne viešojo sektoriaus subjektams naudodamas formą, nustatyta šio standarto 12 priede;

96.7. mokėtinų sumų, išleistų ne nuosavybės vertybinių popierių ir gautų paskolų, denominuotų nacionaline ir užsienio valiutomis, balansines vertes pagal paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos būklę, sudarydamas sąrašą pagal reikšmingas finansinio įsipareigojimo rūšis ir užsienio valiutą ir naudodamas šio standarto 13 priede nustatyta formą.

---