

PATVIRTINTA

Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos direktoriaus 2016 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. V2-23

**21-OJO VERSLO APSKAITOS STANDARTO „DOTACIJOS IR SUBSIDIJOS“
METODINĖS REKOMENDACIJOS**

Parengtos pagal [standartą su pakeitimais, priimtais iki 2012 m. gruodžio 21 d., galiojančiais nuo 2013 m. sausio 1 d.](#) (Žin., 2011, Nr. 48-2354; 2012, Nr. 153-7896).

Paryškintu šriftu spausdinamas verslo apskaitos standarto tekstas. Po standarto punktais pateiktos rekomendacijos nėra standarto dalis. Pavyzdžiai ir rekomendacijos nepakeičia standarto nuostatų, o tik paaiškina, kaip jos gali būti taikomos praktiškai.

Pavyzdžiuose naudojamos pavyzdinio sąskaitų plano sąskaitos.

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti dotacijų ir subsidijų (toliau – dotacijų) pripažinimo, apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką.

2. Standartas taikomas iš valstybės ir savivaldybės institucijų gaunamų dotacijų apskaitai. Šiame standarte dotacijoms taip pat priskiriamos subsidijos, įvairios kitos iš šių institucijų gautos paramos rūšys ir nemokamai gautas turtas.

3. Valstybės paramai nepriskiriama netiesiogiai gaunama ekonominė nauda, pavyzdžiui, infrastruktūros sukūrimas atnaujinant transporto ir komunikacijų tinklą arba apribojimų konkurentams nustatymas. Subsidija suprantama kaip valstybės parama, skirta išlaikyti plataus vartojimo prekių ir paslaugų kainas arba šių prekių ir paslaugų teikimo mastą.

4. Standartas netaikomas:

4.1. mokesčių lengvatomis teikiamai valstybės paramai;

4.2. įmonės savininkų įnašams į nuosavą kapitalą;

4.3. dotacijoms, susijusioms su biologiniu turtu, registruojamu apskaitoje ir parodomu finansinėse ataskaitose tikrąja verte;

4.4. taršos integruotos prevencijos ir kontrolės leidimams, kurie apskaitoje registruojami įsigijimo savikaina.

5. Galimi atvejai, kai įmonei kiti asmenys nemokamai perleidžia turtą. Atsižvelgdama į tokio turto perleidimo sąlygas, įmonė turi įvertinti, ar turtas yra atlygis už įprastoje veikloje tiekiamas prekes arba teikiamas paslaugas. Gavus tokį turtą registruojamos pajamos arba įsipareigojimai, bet ne dotacija.

Jeigu įmonei perduotas ilgalaikis ar trumpalaikis turtas yra atlygis už jos įprastoje veikloje tiekiamas prekes arba teikiamas paslaugas, apskaitoje registruojamos pajamos arba išsipareigojimai, bet ne dotacija.

1 pavyzdys

UAB „A“ 20X6 m. balandžio 1 d. su ryšių operatoriumi „BOT“ sudarė dvejų metų sutartį, pagal kurią visi 112 įmonės „A“ darbuotojų gauna telefono aparatus po 1 EUR, o už kiekvienam darbuotojui suteiktas ryšio paslaugas ji išsipareigoja kas mėnesį operatoriui mokėti 100 EUR abonentinį mokestį ir dvejus metus papildomą mėnesinį 50 EUR telefono įsigijimo mokestį. Pagal sutarties sąlygas galima teigti, kad įmonė „A“ telefono aparatus gavo išsimokėtai, išsipareigodama telefono įsigijimo kainą padengti per dvejus metus. Atsižvelgiant į mobiliųjų telefonų rinkos vertę, įmonės nustatytą minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę ir įsigijamą mobiliųjų telefonų skaičių, susidariusi mobiliųjų telefonų įsigijimo savikaina įmonei yra reikšminga suma. Paslaugos teikimo sutartyje taip pat numatyta sutarties nutraukimo bauda, kuri lygi dar nepadengtai telefonų išpirkimo sumai.

Įsigydama minėtus telefono aparatus UAB „A“ turi įvertinti su šiuo turtu susijusius būsimus išsipareigojimus (dabartine išsipareigojimų verte), tačiau neturi registruoti dotacijos. Taikant dabartinės vertės nustatymo būdą išsipareigojimai įvertinami būsimų pinigų išmokų, kurių normaliomis verslo sąlygomis, įmonės skaičiavimu, reikės išsipareigojimams įvykdyti, diskontuota verte. Diskontuotų grynujų būsimų pinigų srautų dabartinė vertė apskaičiuojama pagal šią formulę:

$$PS_{NPV} = PS_1 : (1+r)^1 + PS_2 : (1+r)^2 + \dots + PS_n : (1+r)^n,$$

kur

PS_{NPV} – diskontuotų grynujų pinigų srautų dabartinė vertė;

$PS_1 \dots PS_n$ – 1-ojo – n-ojo laikotarpio grynieji būsimieji pinigų srautai;

r – rinkos palūkanų norma, išreikšta absoliutiniu skaičiumi;

$1 \dots n$ – laikotarpiai, kurių grynieji būsimieji pinigų srautai skaičiuojami.

Jeigu mokėjimai vykdomi kas mėnesį, ši formulė taip pat gali būti užrašyta taip:

$$PS_{NPV} = PS_1 : (1+r/12)^1 + PS_2 : (1+r/12)^2 + \dots + PS_n : (1+r/12)^{n \times 12}$$

Diskonto norma turi būti apskaičiuojama atsižvelgiant į pinigų vertę laiko atžvilgiu ir įvertinant turtui būdingą riziką. Šiame pavyzdyje taikoma 11 proc. metinė diskonto norma.

Įmonė apskaičiuoja su 112 mobiliųjų telefonų įsigijimu susijusių išsipareigojimų sumos 134 400 EUR ((112 x 50) x 24 mėn.) dabartinę vertę:

$$112 \times (50 : (1+0,11/12)^1 + 50 : (1+0,11/12)^2 + \dots + 50 : (1+0,11/12)^{24}) = 120 151,46$$

Įvertinusi mobiliųjų telefonų ir su jais susijusių išsipareigojimų dabartinę vertę, UAB „A“ apskaitoje registruoja telefonų įsigijimo savikainą:

D 1240 Kitų įrenginių, prietaisų ir įrankių įsigijimo savikaina	120 263,46
K 4431 Kitos skolos tiekėjams	120 151,46
K 271 Sąskaitos bankuose	112,00

Ilgalaikio materialiojo turto analitiniuose apskaitos registruose telefono aparatai gali būti registruojami kaip atskiri turto vienetai.

Jei gryniesi būsimieji pinigų srautai yra neperiodiniai, skiriasi atskirais laikotarpiais mokėtinų ar gautinų sumų dydžiai ar galutiniai būsimieji pinigų srautai priklauso nuo skirtingų sutarties sąlygų įgyvendinimo, rekomenduotina taikyti diskontavimo formulę atsižvelgiant į dienų skaičių. Tokio diskontavimo pavyzdžių pateikta 18-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ metodinių rekomendacijų 32.2 papunkčio 4 ir 5 pavyzdžiuose ir 36.2 papunkčio 2 ir 3 pavyzdžiuose, kuriuose aiškinamas finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų amortizuotos savikainos apskaičiavimas.

2 pavyzdys

UAB „C“, kurios pagrindinė veikla yra statyba, nemokamai atidavė UAB „D“, kurios pagrindinė veikla yra automobilių remontas, 4 garažus. Įmonės susitarė, kad už nemokamai gautus garažus UAB „D“ penkerius metus nemokamai remontuos UAB „C“ automobilius. Gavusi garažus, UAB „D“ apskaitoje turėtų registruoti turto ir įsipareigojimų padidėjimą. Sutartyje buvo nurodyta tikroji garažų vertė 30 000 EUR. Įmonės susitarė, kad automobiliai nemokamai bus remontuojami penkerius metus, nebent remonto paslaugų suma viršytų 30 000 EUR. Remonto paslaugų sumai viršijus sutartą sumą tolesnės remonto paslaugos būtų mokamos pagal patvirtintus įkainius. Vadovaujantis šiuo susitarimu, UAB „D“ apskaitoje turėtų registruoti turtą ir įsipareigojimus UAB „C“, nes turtas yra atlygis už teikiamas paslaugas.

Kadangi šiame pavyzdyje yra pateikiamas nefinansinis įsipareigojimas, gautas turtas ir įsipareigojimai nediskontuojami ir apskaitoje registruojami šiais įrašais:

D 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	30 000
K 428 Kitos mokėtinos sumos ir ilgalaikiai įsipareigojimai	30 000

Kiekvieną kartą suteikusi remonto paslaugas UAB „C“, UAB „D“ savo apskaitoje registruoja suteiktų paslaugų pajamas ir suteiktų paslaugų kainą mažina įsipareigojimus UAB „C“.

Jeigu UAB „C“ būtų padovanojusi UAB „D“ garažus nenurodydama jų vertės, be jokio išankstinio susitarimo dėl būsimo automobilių remonto ir be kitų sąlygų, nes minėti garažai jai nereikalingi, o išlaikydama juos tik patiria papildomų išlaidų, kurios neatsiperka, tai UAB „D“ gautus garažus turėtų įvertinti tikrąja verte ir apskaitoje turėtų pripažinti pajamomis:

D 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	30 000
K 5401 Kitos pajamos	30 000

3 pavyzdys

UAB „C“ su ryšių operatoriumi „BOT“ sudarė dvejų metų sutartį, pagal kurią darbuotojas gauna telefono aparatą už 1 EUR, o bendrovė įsipareigoja už suteiktas ryšio paslaugas kas mėnesį mokėti operatoriui 30 EUR abonentinį mokesį.

Kadangi 1 EUR įmonei nėra reikšminga suma ir ji mažesnė už įmonės patvirtintą minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę, apskaitoje šis mobilusis telefono aparatas iš karto pripažįstamas ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis. Kas mėnesį patiriamos išlaidos įmonės apskaitoje taip pat bus pripažįstamos sąnaudomis.

4 pavyzdys

UAB „B“ nuomoja patalpas iš UAB „C“, kuri valdo 40 procentų UAB „B“ akcijų. UAB „B“ už patalpų nuomą skolinga UAB „C“ 50 000 EUR. UAB „C“ valdyba nutarė atsisakyti 50 000 EUR skolos ir raštu apie tai pranešė UAB „B“ vadovams.

UAB „C“ atsisakius skolos UAB „B“ naudai, UAB „B“ apskaitoje įsipareigojimų už nuomą sumažėjimas 50 000 EUR bus pripažįstamas kitos veiklos pajamomis.

II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS

6. Dotacija įmonei - valstybės ar savivaldybės institucijos teikiama tikslinė parama įmonei, jei ji anksčiau įvykdė arba ateityje įvykdys paramos teikėjos nustatytas sąlygas.

Valstybės ar savivaldybės institucijų įmonėms teikiama dotacija šiame standarte yra suprantama ne tik Lietuvos, bet ir įvairių užsienio valstybių ir savivaldybių (ar joms prilygintų) institucijų, kaip pagrindinių dotacijų teikėjų, teikiama tikslinė parama. Pavyzdžiui, Tarptautinis valiutos fondas yra daug valstybių jungianti organizacija, kuri teikia paramą kitoms šalims, Europos Sąjungos valstybės narės taip pat yra įsteigusios įvairių paramą teikiančių organizacijų, agentūrų, administruojančių Europos Sąjungos skiriamas lėšas. Yra kitų užsienio valstybių tarptautinių organizacijų, kurios disponuoja valstybinėmis lėšomis ir skiria jas įmonėms, todėl jų teikiama parama taip pat būtų laikoma dotacija.

III. DOTACIJŲ PRIPAŽINIMAS

7. Apskaitoje pripažįstamos dvi dotacijų rūšys:

7.1. Su turtu susijusios dotacijos. Jos gaunamos ilgalaikiu turtu arba skiriamos ilgalaikiam turtui pirkti, statyti ar kitaip įsigyti. Teikiant tokias dotacijas, gali būti nustatoma ir papildomų sąlygų, susijusių su turto rūšimi, vieta ar laiku, per kurį turtas turi būti įsigyjamas arba išlaikomas;

Įmonės gali neatlygintinai gauti ilgalaikį materialųjį turtą arba tikslinę pagalbą ilgalaikiam turtui įsigyti. Suteikdamas dotaciją turtu ar pinigais turtui įsigyti dotacijos teikėjas gali nustatyti jos panaudojimo sąlygas, kurių dotacijos gavėjas privalo laikytis.

Pavyzdžiui, žemės ūkio bendrovės gali gauti paramą pagal Specialiąją žemės ūkio ir kaimo plėtros programą. Parama (su turtu susijusios dotacijos) gali būti teikiama žemės ūkio bendrovėms siekiant kompensuoti dalį žemės ūkio technikos ir kito ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto (verslo plano arba projekto) įsigijimo išlaidų.

7.2. Su pajamomis susijusios dotacijos. Jos teikiamos sąnaudoms ir negautoms pajamoms kompensuoti, taip pat visos kitos dotacijos, nepriskirtinos su turtu susijusioms dotacijoms.

Su pajamomis susijusioms dotacijoms gali būti priskiriama tikslinė pagalba, skiriama prekių gamybai ar paslaugų teikimui finansuoti, parduodamų prekių arba teikiamų paslaugų kainai

sumažinti, mokslo, meno, sveikatos apsaugos, gydymo ir įvairioms kitoms programoms remti, įmonių skoloms sumokėti arba veiklos nuostoliams kompensuoti ir panašioms tikslams, išskyrus su ilgalaikiu turto susijusias dotacijas. Dotacijos gali būti skiriamos taikyti naujas technologijas, gerinti produkcijos kokybę, skatinti gamybą, gerinti gamybos, darbo ir veiklos sąlygas, išlaikyti ir stiprinti mažų sąnaudų ūkininkavimo sistemas, sumažinti gamybos sąnaudas, išsaugoti ir pagerinti natūralią aplinką ir pan.

Tiesioginės išmokos, pvz., už laikomą karvę žindėnę, paskerstą galviją, žemės ūkio paskirties žemės hektarą ir pan. gali būti pripažįstamos su pajamomis susijusiomis dotacijomis.

Būna atveju, kai įmonė dotacijas gauna trumpalaikiu turto arba trumpalaikiam turtui įsigyti. Dotacijos, gautos trumpalaikiu turto, dažniausiai panaudojamos per vieną ataskaitinį laikotarpį, tačiau jei paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną įmonė turi pagal dotacijos sutartį gauto trumpalaikio turto, bet dar nepanaudoto, balanse parodoma nepanaudota dotacijos dalis.

Dotacijos apskaitoje registruojamos vienodai, neatsižvelgiant į tai, ar jos buvo gautos pinigais, ar nereikalaujant gražinti skolos (ar jos dalies).

Pavyzdys

20X1 metais viešąsias paslaugas teikianti UAB „A“, kurios visas akcijas valdo savivaldybė, gavo 500 000 EUR banko paskolą, kurią turi gražinti per 5 metus. Kasmet gražinama 100 000 EUR paskolos ir palūkanos. 20X3 metais UAB „A“ finansinė būklė pablogėjo ir jai nepakako lėšų paskolai gražinti. Negrąžinta paskolos dalis sudarė 300 000 EUR, apskaičiuotos, bet dar nesumokėtos, palūkanos – 12 000 EUR. Savivaldybės taryba nusprendė skirti UAB „A“ 100 000 EUR dotaciją 20X3 metų paskolos daliai gražinti.

Iš savivaldybės gautą sumą (100 000 EUR) UAB „A“ apskaitoje registruoja kaip dotaciją:

D 271 Sąskaitos bankuose	100 000
K 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	100 000

Skolos bankui gražinimas ir dotacijos panaudojimas apskaitoje registruojami tokiais įrašais:

D 4410 Įsipareigojimai pagal trumpalaikių paskolų sutartis	100 000
K 271 Sąskaitos bankuose	100 000
ir	
D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	100 000
K5401 Kitos pajamos	100 000

8. Dotacija pripažįstama ir rodoma balanse, jeigu ji atitinka du pripažinimo kriterijus:

8.1. dotacijos gavėjas atitinka dotacijos suteikimo sąlygas;

8.2. yra dokumentas dėl priimto sprendimo ar yra kitų įrodymų, kad dotacija bus teikiama.

Dotacija pripažįstama tik tada, kai gaunama pagrįsta garantija, kad įmonė atitinka visas keliamas sąlygas gauti dotaciją ir kad dotacija tikrai bus gauta.

Dotacijos suteikimo sąlygos numatomos dotacijos teikimo sutartyse, sprendimuose ir pan. Kitais įrodymais, kad dotacija bus gauta, galėtų būti ankstesnė patirtis, pavyzdžiui, pagal vykdomą

patvirtintą projektą ar paramos programą daug metų iš eilės periodiškai gaunamos lėšos patirtoms išlaidoms kompensuoti ir pan.

Pavyzdys

AB „X“, vykdanči ūkinę veiklą, susijusią su moksliniais tyrimais ir technologijų plėtra, iš struktūrinių fondų gavo paramą, skirtą jos pateiktam projektui, pagal kurį 20X1–20X3 m. teikiama pirmenybė bendrojo programavimo dokumentui „Gamybos sektoriaus plėtra“ įgyvendinti. Paramos teikimo sutartyje, sudarytoje vadovaujantis valstybės pagalbos schema „Mokslinių tyrimų ir technologijų plėtros skatinimas“, AB „X“ keliamos tokios sąlygos:

- Projektas turi prisidėti prie naujų produktų, paslaugų ir procesų kūrimo.
- Projekto įgyvendinimo metu turi būti sukurti nauji produktai ir įdiegta masinė jų gamyba.
- Projekto įgyvendinimo išlaidos bus kompensuojamos, jei dotacijos gavėjas paraišką paramai gauti pateiks pagal paramos teikėjo reikalavimus.
- Projekto išlaidos turi būti tiesiogiai susijusios būtent su jo įgyvendinimu, pagrįstos atitinkamais dokumentais (gautomis sąskaitomis, išrašytomis pagal pirkimo ir pardavimo sutartis, sąskaitų išrašais, patvirtinančiais sumokėjimą, ir kt.), ir padarytos nepažeidžiant Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės aktų.
- Visos sutartys su trečiaisiais asmenimis dėl prekių, paslaugų ar darbų pirkimo, pagal kurias patirtas išlaidas prašoma kompensuoti, turi būti sudarytos vadovaujantis Lietuvos Respublikos viešųjų pirkimų įstatymo nuostatomis.
- Projekto vykdytojas be rašytinio dotacijos teikėjo sutikimo neperleis, neįkeis turto ar kitokiu būdu nesuvaržys daiktinių teisių į turta, kuriam įsigyti suteikiama parama, penkerius metus nuo šio turto nuosavybės teisės įsigijimo dienos.
- Projekto vykdytojas be rašytinio dotacijos teikėjo sutikimo nepakeis turto, įsigyto už paramos lėšas, paskirties, nuosavybės ir veiklos, kuriai vykdyti yra suteikiama parama, pobūdžio penkerius metus nuo paskutinės paramos lėšų išmokėjimo dienos. Projekto vykdytojas, dėl svarbių priežasčių negalėdamas pats vykdyti veiklos, įsipareigoja užtikrinti tokios veiklos tęstinumą ir yra už tai atsakingas.
- Projekto vykdytojas įsipareigoja siekti finansinę paramą teikiančių struktūrinių fondų numatytų rezultatų, o jų nepasiekus paramos dydis mažinamas atitinkama suma.

Iš pateikto pavyzdžio matome, kad paramos gavėjui keliami nemažai sąlygų, kad gautų paramą, todėl AB „X“ gautą paramą pripažindama dotacija turi įvertinti, ar galės įvykdyti nustatytas paramos panaudojimo sąlygas. Jeigu valstybės paramą gavusi įmonė mano, kad gali neįvykdyti paramos panaudojimo sąlygų, savo apskaitoje ji registruoja ne dotaciją, o įsipareigojimą grąžinti paramą, jeigu paramos teikimo sąlygose nenumatyta kitaip.

Įmonės gali pripažinti ir balanso straipsnyje *Dotacijos, subsidijos* rodyti dar negautą dotaciją ar jos dalį, jeigu ji turi tvirtą garantiją, kad ateityje dotaciją gaus. Tokios garantijos gali būti, pvz., valdžios institucijų sprendimai ir pan.

Kai tokios garantijos, kad išlaidos (ar jų dalis) bus kompensuojamos, nėra, pripažįstama ir apskaitoje registruojama tik faktiškai gauta dotacija (ar jos dalis).

9. Jeigu dotacija atitinka 8 punkte nustatytus kriterijus, ji apskaitoje registruojama Dotacijos, susijusios su turtu arba Dotacijos, susijusios su pajamomis sąskaitose. Jeigu dotacijos gavėjas atitinka dotacijos suteikimo sąlygas, tačiau nėra įrodymų, kad dotacija arba jos dalis bus teikiama, tokia dotacija arba jos dalis apskaitoje registruojama, kai gaunama.

Atsižvelgiant į tai, ar dotacija atitinka pripažinimo kriterijus, apskaitoje gali būti registruojama gautina arba gauta dotacija. Jeigu dotacijos gavėjas atitinka visas dotacijos teikėjo keliamas sąlygas ir yra pagrįsta garantija, kad dotacija tikrai bus teikiama (pvz., priimtas sprendimas, su projekto teikėju sudaryta sutartis dėl projekto finansavimo), dotacijos gavėjo apskaitoje registruojama numatoma gauti dotacijos suma kaip gautina dotacija (ar jos dalis):

D 2446 Kitos gautinos skolos

K 401 Su turtu susijusios dotacijos ar K 402 Su pajamomis susijusios dotacijos

Gavus dotaciją, gavėjo apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1XXX ar D 2XXX Atitinkamų turto straipsnių sąskaitos

K 2446 Kitos gautinos skolos

Net ir tada, kai su dotacijos teikėju yra sudaryta sutartis, gali kilti abejonių, ar dotacija bus gauta. Todėl gavėjai dažniausiai dotaciją registruoja tada, kai ją (ar jos dalį) gauna. Kai dotacija (arba jos dalis) faktiškai gaunama, apskaitoje registruojama kaip gauta dotacija, o jei dotacija gauta ataskaitinio (ar praėjusio) laikotarpio pajamoms ar sąnaudoms kompensuoti, ją gavus nedelsiant turi būti registruojamos pajamos ar mažinamos sąnaudos.

1 pavyzdys

Įmonė „A“ pateikė prašymą savivaldybei remti renginį. Savivaldybė pažadėjo, kad padengs renginio išlaidas, bet jokio tą patvirtinančio dokumento nedavė. 20X1 m. vasario mėn. įvykusio renginio išlaidos buvo 3 000 EUR.

Registruojant šias išlaidas, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos 3 000

K 4431 Kitos skolos tiekėjams
arba

K 271 Sąskaitos bankuose 3 000

20X1 m. kovo mėn. iš savivaldybės gavus šią sumą, apskaitoje registruojama gauta dotacija:

D 271 Sąskaitos bankuose 3 000

K 402 Su pajamomis susijusios dotacijos 3 000

ir renginio sąnaudų suma registruojamas dotacijos panaudojimas:

D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos 3 000

K 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos 3 000

arba gavus dotaciją apskaitoje registruojama:

D 271 Sąskaitos bankuose 3 000

K 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos 3 000

2 pavyzdys

Įmonė „A“ teikia kaimo turizmo paslaugas. 20X1 m. įmonė pateikė prašymą savivaldybei dėl naujo poilsio namo statybos finansavimo. Abipusiu sutarimu šalys patvirtino naujo namo projektą ir sutarė, kad dotacija bus teikiama etapais, atsižvelgiant į namo statybos darbų eigą ir savivaldybės priimtus sprendimus dėl lėšų pervedimo. Sutarti etapai, darbai ir sumos:

1 etapo terminas – 20X1 m. liepos 31 d. Turi būti išlieti namo pamatai, pastatytos sienos, uždengtas stogas, atlikta fasado apdaila. Dotacijos suma: 500 000 EUR.

2 etapo terminas – 20X2 balandžio 30 d. Turi būti atlikti visi pagal projektą namo vidaus apdailos darbai. Dotacijos suma: 1 230 000 EUR.

3 etapo terminas – 20X2 m. gruodžio 31 d. Turi būti sukomplektuoti visų kambarių, virtuvės baldai. Dotacijos suma: 450 800 EUR.

Įmonė visas namo statybos išlaidas kaupė sąskaitoje *Statomas (gaminamas) ar rekonstruojamas ilgalaikis materialusis turtas*.

Per pirmąjį etapą įmonė laiku atliko visus numatytus darbus ir pateikė savivaldybei statybos darbų įvykdymo dokumentus. Ji gavo savivaldybės sprendimą dėl 1-ojo etapo dotacijos suteikimo, tačiau pinigų gaus tik po mėnesio, savo apskaitoje pripažino iš savivaldybės gautinas sumas ir su turtu susijusią dotaciją:

D 2446 Kitos gautinos skolos

K 401 Su turtu susijusios dotacijos

Kai savivaldybė 20X1 m. rugsėjo 15 d. pervedė sutartą 500 000 EUR sumą, įmonė ją apskaitoje užregistravo tokiais įrašais:

D 271 Sąskaitos bankuose

K 2446 Kitos gautinos skolos

Antrojo etapo darbus įmonė įvykdė anksčiau termino ir jau 20X2 m. balandžio 30 d. gavo sutartą 1 230 000 EUR dotaciją. Įmonės apskaitoje ji taip pat buvo pripažinta su turtu susijusia dotacija.

Trečiojo etapo darbai buvo baigti jau 20X2 m. spalio mėn., bet lėšos iš savivaldybės buvo gautos tik 20X2 m. gruodžio 10 d. Sutarta 450 800 EUR dotacija įmonės apskaitoje pripažinta įprasta dotacijų apskaitos tvarka ir 20X2 metų pabaigoje įmonė apskaitoje turėjo sukaupusi 2 180 800 EUR dotacijų.

Paruoštą naudoti naująjį poilsio namą 20X2 m. spalio 31 d. apskaitoje užregistravo tokiais įrašais:

D 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina 2 180 800 EUR

K 12610 Statomas (gaminamas) ar rekonstruojamas ilgalaikis materialusis turtas 2 180 800 EUR

Panaudota dotacija apskaitoje registruojama įprasta tvarka, t. y. atitinkamai dotaciją mažinant tokia suma, kokia nudėvima poilsio namo vertė.

3 pavyzdys

Įmonė „T“, siekdama modernizuoti savo veiklą produktyvumui didinti ir gaminių asortimentui plėsti, 20X6 m. liepos 10 d. pateikė prašymą valstybės institucijoms dėl 65 300 EUR paramos suteikimo. Institucijos, įvertinusios įmonės pateiktą projektą „Įmonės produktyvumo didinimas modernizuojant gamybos procesą ir tobulinant produkcijos kokybines ir ekonomines

charakteristikas“, 20X6 m. rugsėjo 5 d. priėmė sprendimą, kad įmonės projektas atitinka dotacijos suteikimo sąlygas ir raštiškai informavo įmonę apie suteiktą paramą projektui. Pagal patvirtintą dotacijos teikimo sutartį pinigų įmonė gaus 20X7 m. vasario mėnesį.

Naujos įrangos, kurią įmonė įsigijo pagal projektą veiklai modernizuoti, vertė 65 300 EUR. Registruojant įsigytą turtą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	65 300
K 271 Sąskaitos bankuose arba K 4214 Kiti skoliniai įsipareigojimai	65 300

Įmonė „T“, gavusi patvirtinimą iš institucijos, kad jų projektas atitinka visas dotacijos teikėjo keliamas sąlygas ir kad dotacija tikrai bus teikiama, 20X6 m. rugsėjo 5 d. savo apskaitoje pripažino gautinas sumas ir su turtu susijusią gautiną dotaciją:

D 2446 Kitos gautinos skolos	65 300
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	65 300

20X6 m. rugsėjo mėn. įmonė įrangą paruošė naudoti. Nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo 20X6 m. spalio 1 d. Nustatyta įrangos likvidacinė vertė – 1 000 EUR, naudingo tarnavimo laikas – 10 metų, nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo skaičiavimo metodą. Apskaičiuota metinė nusidėvėjimo suma yra 6 430 EUR $((65\,300\text{ EUR} - 1\,000\text{ EUR}) : 10\text{ m})$.

Registruojant apskaičiuotą įrangos nusidėvėjimo per 20X6 metus sumą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	1 607,50
K 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	1 607,50

Registruojama panaudota gautinos dotacijos dalis, kuri lygi turto nusidėvėjimo sumai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	1 607,50
K 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	1 607,50

20X7 m. vasario 10 d. UAB „T“ gavo 65 300 EUR dotaciją ir apskaitoje ją užregistravo tokiais įrašais:

D 271 Sąskaitos bankuose	65 300
K 2446 Kitos gautinos skolos	65 300

10. Dotacijomis gali būti pripažįstamos gautos paskolos, kurių suteikėjas nereikalauja grąžinti, jeigu paskolą gavusi įmonė įvykdys numatytas sąlygas. Tokia paskola yra pripažįstama dotacija, jeigu įmonė gali pagrįsti, kad įvykdys visas numatytas paskolos panaudojimo sąlygas.

Kai yra pagrįsta garantija, kad paskolą gavusi įmonė įvykdys visas sąlygas, kad galėtų negrąžinti paskolos, apskaitoje registruojama gauta dotacija.

1 pavyzdys

20X1 m. įmonė „A“ iš valstybės gavo 26 000 EUR paskolą, už kurią reikia mokėti rinkos palūkanas. Paskolos panaudojimo sąlygose numatyta, kad jos grąžinti ir palūkanų mokėti nereikės, jei įmonė iki 20X1 metų pabaigos pastatys valymo įrenginius.

Gavus paskolą, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 271 Sąskaitos bankuose	26 000
K 4214 Kiti skoliniai įsipareigojimai	26 000

20X1 m. gruodžio mėn. įmonei pateikus dokumentus (darbų atlikimo aktą, atsiskaitymą su statybos įmone patvirtinantį dokumentą ir turto perdavimo naudoti aktą), patvirtinančius, kad visos paskolos panaudojimo sąlygos yra įvykdytos, t. y. valymo įrenginiai pastatyti, Lietuvos Respublikos Vyriausybė priėmė nutarimą pripažinti paskolą negražintina.

Gavusi nutarimą, įmonė „A“ apskaitoje registruoja gautą dotaciją:

D 4214 Kiti skoliniai įsipareigojimai	26 000
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	26 000

Dotacija bus pripažįstama panaudota dalimis, kai įrenginiai bus parengti naudoti. Valymo įrenginių įsigijimo savikaina – 26 000 EUR, nustatyta likvidacinė vertė – 1 000 EUR, naudingo tarnavimo laikas – 5 metai. Įrenginių nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti nuo 20X2 m. sausio 1 d.

Taikant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo skaičiavimo metodą apskaičiuojama metinė nusidėvėjimo suma:

$$(26\,000\text{ EUR} - 1\,000\text{ EUR}) : 5\text{ m.} = 5\,000\text{ EUR}$$

Registruojant 20X2 metų nusidėvėjimą, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	5 000
K 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	5 000

Registruojama 20X2 metais panaudota gautos dotacijos dalis, kuri lygi turto nusidėvėjimo sumai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	5 000
K 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	5 000

2 pavyzdys

Įmonė „D“ 20X1 m. sausio 2 d. iš valstybės gavo 100 000 EUR paskolą 2 metams, už kurią reikia mokėti 10 proc. metinių rinkos palūkanų. Paskolos panaudojimo sąlygose numatyta, kad įmonė gautą paskolą turi panaudoti vienos pradinės mokyklos kompiuterių klasėms įrengti.

Gavus paskolą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 271 Sąskaitos bankuose	100 000
K 4214 Kiti skoliniai įsipareigojimai	100 000

20X1 m. gruodžio 31 d. įmonė apskaitoje registruoja per 20X1 m. sukauptas 10 000 EUR palūkanas:

D 6802 Kitų įmonių suteiktų paskolų palūkanų sąnaudos	10 000
K 4214 Kiti skoliniai įsipareigojimai	10 000

Kai 20X2 m. birželio 30 d. įmonė pateikė dokumentus (darbų atlikimo aktą, atsiskaitymą su kitomis įmonėmis patvirtinantį dokumentą ir turto perdavimo naudoti aktą), patvirtinančius, kad

visos paskolos panaudojimo sąlygos yra įvykdytos, t. y. kompiuterių klasės įrengtos, Lietuvos Respublikos Vyriausybė priėmė nutarimą pripažinti paskolą ir palūkanas negražintinomis.

Iki 20X2 m. birželio 30 d. įmonė užregistravo už I pusmetį sukauptas 5 000 EUR palūkanas:	
D 6802 Kitų įmonių suteiktų paskolų palūkanų sąnaudos	5 000
K 4214 Kiti skoliniai įsipareigojimai	5 000

Iki 20X2 m. birželio 30 d. įmonės apskaitoje buvo užregistruota 15 000 EUR sukauptų palūkanų.

Lietuvos Respublikos Vyriausybei priėmus nutarimą, įmonė „A“ apskaitoje registruoja gautą dotaciją:

D 4214 Kiti skoliniai įsipareigojimai	115 000
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	100 000
K 6802 Kitų įmonių suteiktų paskolų palūkanų sąnaudos	15 000

Panaudota dotacija apskaitoje registruojama įprastine tvarka – mažinama dotacija tokia suma, kokia jos dalis jau yra panaudota.

11. Valstybės parama, kurios tikslios sumos negalima nustatyti arba atskirti nuo pagrindinės įmonės veiklos, dotacija nepripažįstama, o informacija apie tai pateikiama aiškinamajame rašte. Dotacija nelaikoma ir valstybės parama, kuri skiriama ne tik konkrečiai įmonei, bet ir visai vietinei bendruomenei, ir kuri teikiama neribotą laiką (pavyzdžiui, bendros infrastruktūros, transporto ir komunikacijų tinklo sukūrimas, vandens ir elektros tiekimas ir pan.).

Dotacijoms nepriskiriamos valstybės suteiktos lengvatos (pvz., kelių nutiesimas, vandens valymo sistemų įrengimas, teisės neatlygintinai naudotis vandens telkiniais suteikimas ir pan.). Valstybės užsakymai taip pat nelaikomi dotacija.

Pavyzdys

UAB „A“ pagrindinė veikla yra specialių drabužių siuvimas pagal individualius užsakymus. Didžiąją dalį visų užsakymų sudaro valstybės užsakymai. Iš jų įmonė uždirba didžiąją pagrindinės veiklos pajamų dalį. 20X1 m. įmonė gavo valstybės užsakymą pasiūti specialias karines uniformas iš tam skirtos brangios, kokybiškos medžiagos. Toks valstybės užsakymas nebus laikomas dotacija.

Tam tikrų formų paramą gali būti sunku įkainoti arba neįmanoma atskirti sandorių su valstybės institucijomis nuo pagrindinės įmonės veiklos sandorių. Valstybės paramos, kurios negalima pagrįstai įkainoti, pavyzdžiai galėtų būti nemokama techninė arba teisinė konsultacija ir pan. Valstybės paramos, kurios negalima atskirti nuo pagrindinės įmonės veiklos sandorių, pavyzdys gali būti valstybės tiekimo politika, kuria vadovaudamasi įmonė parduoda savo produkcijos dalį valstybės institucijoms. Nauda yra neabejotina, tačiau bet kokios pastangos atskirti veiklos sandorius nuo valstybės paramos gali būti subjektyvios. Valstybės parama, kurios negalima atskirti ir patikimai įkainoti, gali būti reikšminga ir turėti įtakos įmonės veiklos rezultatams.

Vidutinės, didelės ar viešojo intereso įmonės aiškinamajame rašte turėtų būti nurodoma informacija apie paramos pobūdį.

12. Valstybės suteiktos beprocentės paskolos arba paskolos su palūkanomis, mažesnėmis negu rinkos palūkanų norma, taip pat yra valstybės paramos rūšis. Minėtų paskolų įsigijimo savikaina apskaičiuojama vadovaujantis 18-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ VI skyriaus nuostatomis. Šiuo atveju nediskontuotos ir diskontuotos finansinių įsipareigojimų sumų skirtumas pripažįstamas dotacija.

Valstybės suteiktos beprocentės paskolos arba paskolos su mažesnėmis negu rinkos palūkanų norma palūkanomis taip pat yra valstybės paramos forma. Jeigu įmonei suteiktos paskolos su valstybės garantija, dėl kurios paskolos palūkanos būtų mažesnės negu rinkos palūkanų norma, tokių paskolų įsigijimo savikaina taip pat apskaičiuojama taikant 18-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatas.

Minėtais atvejais nauda, kurią įmonė gauna dėl paskolai suteiktų mažesnių negu rinkos palūkanų norma palūkanų, taip pat bus laikoma dotacija.

Pavyzdys

UAB „D“ veikla yra statyba. 20X1 m. sausio 2 d. UAB „D“ gavo valstybės užsakymą, kuriam vykdyti buvo suteikta 1 700 000 EUR valstybės paskola. Paskola suteikta 2 metų laikotarpiui su lengvatine 3 proc. palūkanų norma. Paskolos ir palūkanų grąžinimo terminas 20X3 m. sausio 2 d. Paskolos suteikimo metu vidutinė rinkos palūkanų norma buvo 10 proc. Palūkanos skaičiuojamos ir mokamos nuo paskolos ir sukauptų palūkanų sumų.

Apskaičiuojama būsima grąžintinos valstybės paskolos suma kartu su sukauptomis dvejų metų palūkanomis:

$$1\,700\,000 + (1\,700\,000 \times 3\%) + (1\,751\,000 \times 3\%) = 1\,803\,530 \text{ EUR}$$

Būsima valstybės paskolos suma diskontuojama iki dabartinės pinigų vertės pritaikius rinkos palūkanų normą:

$$1\,803\,530 : (1 + 0,1)^2 = 1\,490\,520,66 \text{ EUR}$$

Apskaičiuojama suma, kuri apskaitoje pripažįstama dotacija:

$$1\,700\,000 - 1\,490\,520,66 = 209\,479,34 \text{ EUR}$$

Vadinasi, gautą valstybės paskolą UAB „D“ apskaitoje registruoja:

D 271 Sąskaitos bankuose	1 700 000
K 4214 Kiti skoliniai įsipareigojimai	1 490 520,66
K 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	209 479,34

Per 20X1 metus UAB „D“ paskolos ir palūkanų nemokėjo. 20X1 m. gruodžio 31 d. UAB „D“ apskaičiuoja palūkanas taikydama 10 proc. rinkos palūkanų normą:

$$1\,490\,520,66 \times 0,1 = 149\,052,07 \text{ EUR}$$

Apskaitoje registruojamos palūkanos, apskaičiuotos taikant rinkos palūkanų normą:

D 6802 Kitų įmonių suteiktų paskolų palūkanų sąnaudos	149 052,07
K 4214 Kiti skoliniai įsipareigojimai	149 052,07

Tada apskaičiuojamas rinkos palūkanų ir faktiškai mokamų palūkanų skirtumas, kuriuo mažinama dotacija:

$$149\,052,07 - 1\,700\,000 \times 3\% = 98\,052,07 \text{ EUR}$$

Pastarąja suma mažinama dotacija ir palūkanų sąnaudos:	
D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	98 052,07
K 6802 Kitų įmonių suteiktų paskolų palūkanų sąnaudos	98 052,07

20X1 m. gruodžio 31 d. sukaupta paskolos ir palūkanų, apskaičiuotų per 20X1 metus, suma lygi 1 639 572,73 EUR (1 490 520,66 + 149 052,07). Per 20X2 metus UAB „D“ paskolos įmokų taip pat nemokėjo, tačiau jau nuo 20X1 m. gruodžio 31 d. UAB „D“ palūkanas už 20X2 metus skaičiuoja taikydama 10 proc. rinkos palūkanų normą:

$$1\,639\,572,73 \times 0,1 = 163\,957,27 \text{ EUR}$$

Apskaitoje registruojamos palūkanos:

D 6802 Kitų įmonių suteiktų paskolų palūkanų sąnaudos	163 957,27
K 4214 Kiti skoliniai įsipareigojimai	163 957,27

Apskaičiuojamas rinkos palūkanų ir už 20X2 metus faktiškai mokamų palūkanų skirtumas, kuriuo mažinama dotacija:

$$163\,957,27 - 1\,751\,000 \times 3\% = 111\,427,27 \text{ EUR}$$

Gauta suma mažinama dotacija ir palūkanų sąnaudos:

D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	111 427,27
K 6802 Kitų įmonių suteiktų paskolų palūkanų sąnaudos	111 427,27

Paskolos ir sukaupytų palūkanų suma, t. y. 1 803 530 EUR (1 490 520,66 + 149 052,07 + 163 957,27) 20X2 m. gruodžio 31 d. balanse įmonė turėtų parodyti eilutėje *Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai*.

IV. DOTACIJŲ APSKAITA IR PATEIKIMAS FINANSINĖSE ATASKAITOSE

13. Dotacijų apskaita tvarkoma kaupimo principu, t. y. dotacijos arba jų dalys pripažįstamos panaudotomis tais laikotarpiais, kuriais patiriamos su jomis susijusios sąnaudos.

Pagal kaupimo principą apskaitoje dotacijos pripažįstamos panaudotomis, kai jos faktiškai panaudojamos (ne tada, kai yra gaunami pinigai ar jų ekvivalentai), t. y. kai registruojamos pajamos ar patiriama sąnaudų, kurioms kompensuoti dotacija buvo skirta.

1 pavyzdys

Pateikusi remonto darbų sąmatą 20X1 m. lapkričio mėn. įmonė „A“ iš savivaldybės gavo 70 000 EUR dotaciją smulkiam administracinio pastato remontui. Registruojant gautą dotaciją apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 271 Sąskaitos bankuose	70 000
K 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	70 000

Dalis statybos ir remonto darbų atlikta 20X1 metais. Pagal 20X1 m. gruodžio 31 d. atliktų darbų aktą remonto darbų vertė yra 27 000 EUR. Kadangi atliktas remontas nepagerino naudingųjų

pastato savybių ir nepailgino jo naudingo tarnavimo laiko, darbų vertė pripažįstama ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis.

Registruojant 20X1 metų remonto sąnaudų dalį apskaitoje daromi tokie įrašai:	
D 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos	27 000
K 271 Sąskaitos bankuose	
ar	
K 4431 Kitos skolos tiekėjams	27 000
Registruojama panaudota gautos dotacijos dalis, kuri lygi remonto sąnaudų sumai:	
D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	27 000
K 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos	27 000

Remonto darbai užbaigti 20X2 m. vasario mėn. neviršijant sąmatinės jų vertės. Pagal atliktų darbų aktą ir pateiktą sąskaitą apskaitoje registruojama 20X2 metų remonto sąnaudų dalis:

D 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos	43 000
K 271 Sąskaitos bankuose	
ar	
K 4431 Kitos skolos tiekėjams	43 000
Registruojama 20X2 metais panaudota dotacijos dalis, kuri lygi remonto sąnaudų sumai:	
D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	43 000
K 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos	43 000

Šiame pavyzdyje remontui iš anksto gautų lėšų suma yra tokia pat, kaip ir atliktų remonto darbų vertė. Praktiškai retai pasitaiko atvejų, kad iš anksto gautų lėšų ir išlaidų suma būtų tokia pati.

2 pavyzdys

Jei atlikto remonto išlaidos yra didesnės už gautos dotacijos sumą, skirtumas pripažįstamas ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis, pvz., pagal 20X2 m. vasario mėn. pateiktą atliktų darbų aktą remonto darbų vertė yra 50 000 EUR, gautos dotacijos likutis – 43 000 EUR.

Registruojant 20X2 metų remonto sąnaudų dalį apskaitoje daromi tokie įrašai:	
D 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos	50 000
K 271 Sąskaitos bankuose	
ar	
K 4431 Kitos skolos tiekėjams	50 000
Registruojama 20X2 metais panaudota dotacijos dalis, kuri lygi remonto sąnaudų sumai:	
D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	43 000
K 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos	43 000

3 pavyzdys

Jei atlikto remonto išlaidos yra mažesnės už gautą dotaciją, skirtumas gražinamas dotacijos teikėjui arba pripažįstamas ataskaitinio laikotarpio pajamomis, jei sprendime dėl dotacijos

suteikimo nenumatyta, kad dotacijos gavėjas privalo grąžinti nepanaudotą dotacijos dalį. Pvz., kitas atvejis, kai pagal 20X2 m. vasario mėn. pateiktą atliktų darbų aktą remonto darbų vertė yra 40 000 EUR, gautos dotacijos likutis – 43 000 EUR.

Registruojant 20X2 metų remonto sąnaudų dalį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos 40 000

K 271 Sąskaitos bankuose

ar

K 4431 Kitos skolos tiekėjams 40 000

Registruojama panaudota dotacijos dalis, kuri atitinka remonto sąnaudų sumą, o nepanaudota dotacijos dalis grąžinama dotacijos teikėjui:

D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos 43 000

K 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos 40 000

K 271 Sąskaitos bankuose

ar

K 4494 Kitos mokėtinos sumos 3 000

arba nepanaudota dotacijos dalis pripažįstama ataskaitinio laikotarpio pajamomis, jeigu jos grąžinti nereikia:

D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos 43 000

K 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos 40 000

K 5401 Kitos pajamos 3 000

14. Su turtu susijusios dotacijos apskaitoje ir finansinėse ataskaitose pateikiamos taip:

14.1. Ilgalaikiu turtu ar ilgalaikiam turtui įsigyti skirtos dotacijos suma užregistruojama sąskaitoje *Dotacijos, susijusios su turtu*. Dotacija pripažįstama panaudota proporcingai dalimis, t. y. mažinama balanso straipsnio *Dotacijos, subsidijos* suma tiek, kiek to turto:

14.1.1. Nudėvima (amortizuojama) ir nusidėvėjimo (amortizacijos) suma pripažįstama sąnaudomis. Tokiu atveju registruojant dotacijos panaudojimą, mažinamos minėtų sąnaudų straipsnių sumos.

Jei gaunama pinigų ilgalaikiam materialiajam turtui įsigyti, jį nupirkus panaudota dotacija apskaitoje dar neregistruojama. Su turtu susijusių dotacijų suma mažinama įsigyto ilgalaikio turto apskaičiuoto nusidėvėjimo suma ir pripažįstama panaudota tais laikotarpiais ir tokiomis dalimis, kurios atitinka gauto turto nusidėvėjimo normas.

Jeigu nepanaudota dotacijos suma lygi ilgalaikio materialiojo turto likvidacinei vertei ir ji įmonei yra nereikšminga, tokia suma gali būti nurašoma.

1 pavyzdys

Įmonė „A“ 20X1 m. sausio mėn. gavo savivaldybės sprendimą, kad jai suteikiama 31 000 EUR dotacija lengvajam automobiliui pirkti. Gavusi šį sprendimą įmonė įsigijo lengvąjį automobilį „Audi A4 Avant“ už 29 000 EUR, sumokėjo automobilio registravimo mokestį – 2 000 EUR. Automobilio įsigijimo savikaina – 31 000 EUR, nustatyta likvidacinė vertė –

1 000 EUR, naudingo tarnavimo laikas – 5 metai. Automobilio nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo skaičiavimo metodą.

Registruojant gautiną dotaciją apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 24460 Kitų gautinų skolų vertė	31 000
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	31 000

Registruojant įsigytą automobilį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina	31 000
K 4431 Kitos skolos tiekėjams	29 000
K 271 Sąskaitos bankuose	2 000

20X1 m. vasario mėn. gavus dotaciją apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 271 Sąskaitos bankuose	31 000
K 24460 Kitų gautinų skolų vertė	31 000

Atsiskaičius su tiekėjais už įsigytą automobilį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 4431 Kitos skolos tiekėjams	29 000
K 271 Sąskaitos bankuose	29 000

Įmonė 20X1 m. vasario mėn. automobilį paruošė naudoti. Nusidėvėjimas pradėtas skaičiuoti nuo 20X1 m. kovo 1 d.

Taikant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo skaičiavimo metodą apskaičiuojamos metinės nusidėvėjimo sumos:

$(31\ 000\ \text{EUR} - 1\ 000\ \text{EUR}) : 5\ \text{m.} : 12\ \text{mėn.} \times 10\ \text{mėn.} = 5\ 000\ \text{EUR}$	per 20X1 metus
$(31\ 000\ \text{EUR} - 1\ 000\ \text{EUR}) : 5\ \text{m.}$	= 6 000 EUR per 20X2 metus
$(31\ 000\ \text{EUR} - 1\ 000\ \text{EUR}) : 5\ \text{m.}$	= 6 000 EUR per 20X3 metus
$(31\ 000\ \text{EUR} - 1\ 000\ \text{EUR}) : 5\ \text{m.}$	= 6 000 EUR per 20X4 metus
$(31\ 000\ \text{EUR} - 1\ 000\ \text{EUR}) : 5\ \text{m.}$	= 6 000 EUR per 20X5 metus
$(31\ 000\ \text{EUR} - 1\ 000\ \text{EUR}) : 5\ \text{m.} : 12\ \text{mėn.} \times 2\ \text{mėn.}$	= 1 000 EUR per 20X6 metus

Registruojant per 20X1 metus apskaičiuotą nusidėvėjimo sumą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	5 000
K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	5 000

Registruojama 20X1 metais panaudota dotacijos dalis, kuri lygi turto nusidėvėjimo sumai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	5 000
K 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	5 000

Registruojant per 20X2 metus apskaičiuotą nusidėvėjimo sumą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	6 000
K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	6 000

Registruojama 20X2 metais panaudota dotacijos dalis, kuri lygi turto nusidėvėjimo sumai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	6 000
K 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	6 000

ir t. t.

2 pavyzdys

Įmonė „B“, kurios pagrindinė veikla darbo drabužių siuvimas, 20X1 m. gruodžio mėn. parengė naudoti naujas siuvimo mašinas, įsigytas už 235 000 EUR. 20X2 m. kovo mėn. įmonė pateikė savivaldybei prašymą skirti dotaciją kompensuoti siuvimo mašinų įsigijimo išlaidas.

Įmonė nustatė siuvimo mašinų naudingo tarnavimo laiką 5 metus, kadangi pagal dotacijos sutartį, įmonė įsipareigoja įrengimus naudoti ne trumpiau nei penkerius metus, o likvidacinę vertę – 23 500 EUR. Vadinas, kiekvienais finansiniais metais bus pripažįstama 42 300 EUR nusidėvėjimo sąnaudų.

Nusidėvėjimas apskaitoje registruojamas:

D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos arba D 2020 Nebaigta produkcija ¹	42 300
K 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	42 300

Įmonė 20X4 m. sausio 15 d. iš savivaldybės gavo 235 000 EUR dotaciją. Šią datą buvo sukaupta 84 600 EUR nusidėvėjimo suma ir tokia dotacijos dalis pripažįstama panaudota.

20X4 m. sausio 15 d. apskaitoje panaudota dotacijos dalis registruojama tokiais įrašais:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	84 600
K 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos arba K 2020 Nebaigta produkcija	84 600

Vėliau dotacijos panaudojimas apskaitoje registruojamas įprasta tvarka, kol ji visa bus panaudota.

Kadangi sprendime dėl dotacijos suteikimo nenumatyta, kad dotacijos gavėjas privalo grąžinti nepanaudotą dotacijos dalį, nurašius visą dotaciją nepanaudotas dotacijos likutis, lygus siuvimo mašinų likvidacinei vertei, metų pabaigoje pripažįstamas ataskaitinio laikotarpio pajamomis:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	23 500
K 5401 Kitos pajamos	23 500

14.1.2. Nudėvima (amortizuojama) ir nusidėvėjimo (amortizacijos) suma įskaičiuojama į prekių arba teikiamų paslaugų savikainą. Tokiu atveju registruojant dotacijos panaudojimą, mažinamos prekių arba teikiamų paslaugų savikainos straipsnio sumos.

1 pavyzdys

Įmonė „A“ 20X1 m. sausio 15 d. iš savivaldybės gavo 72 000 EUR dotaciją gamybos įrenginiams įsigyti ir tą pačią dieną juos įsigijo už 70 000 EUR. Už įrenginių montavimą ir bandymą įmonė „A“ sumokėjo kitai įmonei 2 000 EUR. Ši suma padidina įrenginių įsigijimo savikainą. Numatytas įrenginių naudingo tarnavimo laikas – 5 metai, nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo skaičiavimo metodą.

20X1 m. sausio 15 d. registruojant dotaciją ir įsigytus gamybos įrenginius apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 271 Sąskaitos bankuose	72 000
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	72 000

¹ Sąskaitų 6004 arba 2020 naudojimas priklauso nuo įmonės pasirinktos apskaitos politikos.

ir	
D 1222 Ruošiamos naudoti mašinos ir įranga	72 000
K 271 Sąskaitos bankuose (už įrenginius)	70 000
K 271 Sąskaitos bankuose (už montavimą ir bandymą)	2 000

20X1 m. sausio 25 d. parengus įrenginius naudoti apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	72 000
K 1222 Ruošiamos naudoti mašinos ir įranga	72 000

Įrenginių nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo 20X1 m. vasario 1 d. Įrenginių nusidėvėjimo suma per 20X1 metus yra tokia:

$$72\,000 \text{ EUR} : 5 \text{ m.} : 12 \text{ mėn.} \times 11 \text{ mėn.} = 13\,200 \text{ EUR}$$

Registruojant per 20X1 metus apskaičiuotą nusidėvėjimo sumą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos arba D 2020 Nebaigta produkcija	13 200
K 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas ()	13 200

Registruojama panaudota dotacijos dalis, kuri lygi turto nusidėvėjimo sumai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	13 200
K 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos arba K 2020 Nebaigta produkcija	13 200

Pavyzdžio tęsinys

Jei minėtų įrenginių įsigijimo savikaina yra didesnė už gautą dotaciją, pvz., apskaičiuodama įrenginių įsigijimo savikainą įmonė „A“ įtraukė 600 EUR, sumokėtus už įrenginių atvežimą, tai bus pripažįstama panaudota tokia dotacijos dalis, kokia įsigyto ilgalaikio turto nusidėvėjimo suma apskaičiuojama nuo dotacijos sumos, panaudotos tam turtui įsigyti.

20X1 m. sausio 15 d. registruojant dotaciją ir įsigytus gamybos įrenginius apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 271 Sąskaitos bankuose	72 000
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	72 000
ir	
D 1222 Ruošiamos naudoti mašinos ir įranga	72 600
K 271 Sąskaitos bankuose (už įrengimus)	70 000
K 271 Sąskaitos bankuose (už sumontavimą ir išbandymą)	2 000
K 4494 Kitos mokėtinos sumos (už atvežimą)	600

20X1 m. sausio 25 d. perdavus įrenginius naudoti apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	72 600
K 1222 Ruošiamos naudoti mašinos ir įranga	72 600

Įrenginių nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo 20X1 m. vasario 1 d. Per 20X1 metus įrenginių nusidėvėjimo suma yra tokia:

72 600 EUR : 5 m. : 12 mėn. x 11 mėn. = 13 310 EUR

Šiame pavyzdyje dotacijos suma nesutampa su įrenginių įsigijimo savikaina, tačiau dotaciją reikia pripažinti panaudota per įrenginių naudingo tarnavimo laiką. Todėl reikia pripažinti panaudotą tokią dotacijos sumą, kurią galima apskaičiuoti gautą dotaciją dalijant iš įrenginių naudingo tarnavimo laiko.

Apskaičiuojama suma, kuria 20X1 metais registruojamas dotacijos panaudojimas:

72 000 EUR : 5 m. : 12 mėn. x 11 mėn. = 13 200 EUR

Registruojant per 20X1 metus apskaičiuotą nusidėvėjimo sumą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos arba D 2020 Nebaigta produkcija	13 310
K 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	13 310

Registruojama panaudota dotacijos dalis, kuri lygi turto nusidėvėjimo sumai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	13 200
K 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos arba K 2020 Nebaigta produkcija	13 200

Pavyzdžio tęsinys

Jei minėtus įrenginius įmonė „A“ įsigijo už mažesnę sumą, pvz., 65 000 EUR, o už montavimą ir bandymą sumokėjo tik 1 000 EUR, skirtumas gražinamas dotacijos teikėjui arba pripažįstamas ataskaitinio laikotarpio pajamomis, jei sprendime dėl dotacijos suteikimo nenumatyta, kad dotacijos gavėjas privalo grąžinti nepanaudotą dotacijos dalį.

20X1 m. sausio 15 d. registruojant dotaciją ir įsigytus gamybos įrenginius apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 271 Sąskaitos bankuose	72 000
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	72 000
ir	
D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	66 000
K 271 Sąskaitos bankuose	66 000

Dotacijos teikėjui, t. y. savivaldybei, grąžinant nepanaudotą dotacijos dalį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	6 000
K 271 Sąskaitos bankuose ar	
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	6 000

Jei sprendime dėl dotacijos suteikimo nenumatyta, kad dotacijos gavėjas privalo grąžinti nepanaudotą dotacijos dalį, nepanaudota dotacijos dalis pripažįstama ataskaitinio laikotarpio pajamomis:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	6 000
K 5401 Kitos pajamos	6 000

14.1.3. Perleidžiama. Tokiu atveju registruojamas dotacijos nurašymas, mažinamas nuostolis dėl ilgalaikio turto perleidimo ir (arba) didinamas ilgalaikio turto perleidimo pelnas.

14.1.1 p. 1 pavyzdžio tęsinys

20X3 m. sausio 25 d. įmonė už 24 000 EUR pardavė automobilį, kurio likutinė vertė buvo 19 500 EUR, įsigijimo savikaina 31 000 EUR, sukauptas nusidėvėjimas 11 500 EUR.

Automobilio pardavimas, kai dotacijos nereikia grąžinti, apskaitoje registruojamas tokiais įrašais:

D 1237	Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	11 500
D 24460	Kitų gautinų skolų vertė	24 000
K 1230	Transporto priemonių įsigijimo savikaina	31 000
K 5400	Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	4 500
Likusi nepanaudota dotacijos dalis apskaitoje nurašoma tokiais įrašais:		
D 401	Su turtu susijusios dotacijos	19 500
K 5400	Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	19 500

Jeigu pardavusi automobilį įmonė pagal dotacijos teikimo sąlygas turi ją grąžinti teikėjui, automobilio pardavimas apskaitoje registruojamas tokiais įrašais:

D 1237	Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	11 500
D 24460	Kitų gautinų skolų vertė	24 000
K 1230	Transporto priemonių įsigijimo savikaina	31 000
K 5400	Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	4 500
Dotacijos grąžinimas apskaitoje registruojamas tokiais įrašais:		
D 401	Su turtu susijusios dotacijos	19 500
D 6306	Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	11 500
K 4494	Kitos mokėtinos sumos	31 000

6306 sąskaita *Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos* naudojama dėl apskaitinio įvertinimo keitimo, nes iki dotacijos grąžinimo šioje sąskaitoje užregistruotos nusidėvėjimo sumos buvo mažinamos apskaitoje registruojant dotacijos panaudojimą.

14.1.4. Vertė sumažėja. Tokiu atveju registruojant dotacijos panaudojimą, mažinamos ilgalaikio turto (materialiojo ar nematerialiojo) vertės sumažėjimo sąnaudos;

14.1.1 p. 1 pavyzdžio tęsinys

20X2 m. gruodžio 31 d. automobilio likutinė vertė buvo 20 000 EUR. Tą dieną įmonės automobilis patyrė avariją, dėl kurios įmonės patirti nuostoliai įvertinti 9 500 EUR.

Apskaitoje registruojamas automobilio vertės sumažėjimas tokiais įrašais:

D 63093	Ilgalaikio materialiojo turto vertės sumažėjimo sąnaudos	9 500
K 1239	Transporto priemonių vertės sumažėjimas (–)	9 500

Taip pat registruojamas dotacijos panaudojimas vertės sumažėjimui padengti:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos 9 500

K 63093 Ilgalaikio materialiojo turto vertės sumažėjimo sąnaudos 9 500

Vėliau įvertinus sukauptą nusidėvėjimo sumą 11 000 EUR ir nuvertėjimo sumą, nudėvima likusi automobilio vertė:

$(31\,000\text{ EUR} - 1\,000\text{ EUR} - 11\,000\text{ EUR} - 9\,500\text{ EUR}) : 38\text{ mėn.} = 250\text{ EUR per mėn.}$

Registruojant per 20X3 m. sausio mėn. apskaičiuotą nusidėvėjimo sumą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos 250

K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas () 250

Registruojama 20X3 m. sausio mėn. panaudota dotacijos dalis, kuri lygi turto nusidėvėjimo $(9\,500 : 38\text{ mėn.} = 250\text{ EUR})$ sumai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos 250

K 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos 250

Per 20X3 m. vasario mėn. apskaičiuotas nusidėvėjimas ir panaudota dotacijos dalis apskaitoje registruojami tokia pačia tvarka.

20X3 m. vasario mėn. už 7 500 EUR buvo atliktas automobilio remontas ir tiek pat padidinta automobilio likutinė vertė. Jeigu automobilio vertei atkurti įmonė patyrė papildomų išlaidų, kurių nekompensuos draudimo bendrovė, dotacijos suma netikslinama.

20X3 m. vasario 28 d. apskaitoje registruojamas automobilio įsigijimo savikainos padidėjimas atlikto remonto kaina:

D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina 7 500

K 4494 Kitos mokėtinos sumos 7 500

Padidinus automobilio įsigijimo savikainą įvertinama sukaupta nusidėvėjimo, nuvertėjimo, remonto sumos ir apskaičiuojama naujos automobilio likutinės vertės nusidėvėjimo suma per mėnesį:

$(31\,000\text{ EUR} - 1\,000\text{ EUR} - 11\,500\text{ EUR} - 9\,500\text{ EUR} + 7\,500\text{ EUR}) : 36\text{ mėn.} = 458,33\text{ EUR per mėn.}$

Registruojant per 20X3 m. kovo mėn. apskaičiuotą nusidėvėjimo sumą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos 458,33

K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–) 458,33

ir t. t., kol automobilis bus nudėvėtas.

Toliau kas mėnesį apskaitoje registruojamas dotacijos panaudojimas mažinant nepanaudotą dotacijos dalį automobilio nusidėvėjimo suma. Panaudotos dotacijos dalies registravimo apskaitoje tvarka ir suma nesikeičia.

Registruojama per 20X3 m. kovo mėn. panaudota dotacijos dalis, kuri lygi turto nusidėvėjimo sumai (250 EUR), apskaičiuotai pagal likusią nudėvimąją vertę iki vertės padidėjimo po atlikto remonto:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	250
K 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos ir t. t., kol dotacija bus panaudota.	250

2 pavyzdys

Įmonė „A“ 20X1 m. kovo 25 d. iš savivaldybės neatlygintinai gavo gamybinį pastatą, kurio perleidimo dokumentuose nurodyta vertė 2 000 000 EUR. Numatytas gamybinio pastato naudingo tarnavimo laikas – 12 metų, nustatyta likvidacinė vertė – 200 000 EUR, nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo skaičiavimo metodą.

20X1 m. kovo 25 d. registruojant dotaciją ir naudojimui parengtą gamybinį pastatą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	2 000 000
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	2 000 000

Gamybinio pastato nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo 20X1 m. balandžio 1 d. Pastato nusidėvėjimo suma per 20X1 metus yra tokia:

$$(2\,000\,000\ \text{EUR} - 200\,000\ \text{EUR}) : 12\ \text{m.} : 12\ \text{mėn.} \times 9\ \text{mėn.} = 112\,500\ \text{EUR}$$

Registruojant per 20X1 metus apskaičiuotą nusidėvėjimo sumą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	112 500
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	112 500

20X1 m. apskaitoje užregistruojama panaudota dotacijos dalis, kuri lygi turto nusidėvėjimo sumai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	112 500
K 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	112 500

Dėl 20X2 m. pradžioje kilusios ekonominės krizės šalyje krito nekilnojamojo turto kaina ir įmonė apskaičiavo 125 000 EUR gamybinio pastato vertės sumažėjimą, kurį 20X2 m. vasario 25 d. apskaitoje užregistravo šiais įrašais:

D 63093 Ilgalaikio materialiojo turto vertės sumažėjimo sąnaudos	125 000
K 1219 Pastatų ir statinių vertės sumažėjimas (-)	125 000

Taip pat registruojamas dotacijos panaudojimas vertės sumažėjimui padengti:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	125 000
K 63093 Ilgalaikio materialiojo turto vertės sumažėjimo sąnaudos	125 000

Nuo 20X2 m. kovo 1 d. apskaičiavus sukauptą nusidėvėjimo sumą 137 500 EUR ir nuvertėjimo sumą nudėvima likusi gamybinio pastato vertė:

$$(2\,000\,000\ \text{EUR} - 200\,000\ \text{EUR} - 137\,500\ \text{EUR} - 125\,000\ \text{EUR}) : 133\ \text{mėn.} = 11\,560,15\ \text{EUR per mėn.}$$

20X2 m. pabaigoje apskaitoje turėjo būti užregistruotas per šiuos metus apskaičiuotas nusidėvėjimas (12 500 x 2 mėn. + 11 560,15 x 10 mėn.) tokiais įrašais:

D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	140 601,50
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	140 601,50

20X2 m. apskaitoje užregistruota panaudota dotacijos dalis, kuri lygi turto nusidėvėjimo sumai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	140 601,50
K 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	140 601,50

20X3 m. rudenį nekilnojamojo turto rinka atsigavo ir įmonė įvertino, kad jos gamybinio pastato vertė padidėjo 45 000 EUR. 20X3 m. spalio 16 d. apskaitoje tikslinama dotacijos suma ir vertės padidėjimas šiais įrašais:

D 1219 Pastatų ir statinių vertės sumažėjimas (–)	45 000
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	45 000

Apskaitoje užregistruojamas 115 601,50 EUR pastato nusidėvėjimas per 20X3 m. 10 mėnesių ir tokia pati dotacijos panaudojimo suma.

Po gamybinio pastato vertės padidėjimo perskaičiuojama jo nudėvimoji vertė ir apskaičiuojama nusidėvėjimo suma:

$(2\,000\,000\text{ EUR} - 200\,000\text{ EUR} - 368\,703\text{ EUR} - 125\,000\text{ EUR} + 45\,000) : 113\text{ mėn.} = 11\,958,38\text{ EUR per mėn.}$

Per likusius 20X3 m. lapkričio ir gruodžio mėnesius apskaitoje užregistruojamas 23 916,76 EUR nusidėvėjimas ir tokia pati dotacijos panaudojimo suma.

Toliau dotacijos panaudojimas registruojamas įprasta tvarka, kol ji bus visa panaudota.

14.2. Nepanaudota dotacijų dalis parodoma balanso straipsnyje *Dotacijos, subsidijos*.

Kadangi pripažįstama panaudota tokia dotacijos, gautos ilgalaikiu turtu ar ilgalaikiam turtui įsigyti, dalis, kokia nudėvima to turto vertė, tai nepanaudotas dotacijos likutis metų pabaigoje bus rodomas balanso straipsnyje *Dotacijos, subsidijos*.

Nepanaudota dotacijos suma paprastai yra lygi nenudėvėtai ilgalaikio materialiojo turto vertei, tačiau gali būti ir mažesnė, jei prie turto įsigijimo savikainos yra pridėtos ir kitos tiesiogiai su turto įsigijimu susijusios išlaidos, kurios nebuvo apmokėtos iš dotacijos lėšų, arba jei dotacija padengia ne visą, o tik dalį įsigijimo savikainos.

Pavyzdys

Įmonė „A“ 20X1 m. liepos mėn. iš savivaldybės neatlygintinai gavo gamybos įrenginius. Dovanojimo sutartyje nurodyta įrenginių vertė – 10 000 EUR, nustatytas įrenginių naudingo tarnavimo laikas – 5 metai, nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo skaičiavimo metodą. Įrenginių likvidacinė vertė nenumatyta.

Registruojant neatlygintinai gautą turtą, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	10 000
--	--------

K 401 Su turtu susijusios dotacijos 10 000

20X1 m. liepos mėn. įmonė įrenginius parengė naudoti. Nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo 20X1 m. rugpjūčio 1 d. Apskaičiuojama įrenginių nusidėvėjimo per 20X1 metus suma:

$$10\,000 \text{ EUR} : 5 \text{ m.} : 12 \text{ mėn.} \times 5 \text{ mėn.} = 833,33 \text{ EUR}$$

Registruojant apskaičiuotą įrengimų nusidėvėjimo per 20X1 metus sumą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	833,33
K 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas ()	833,33

Registruojama panaudota dotacijos dalis, kuri lygi turto nusidėvėjimo sumai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos	833,33
K 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	833,33

20X1 metų pabaigoje nepanaudotas dotacijos likutis buvo lygus įrenginių likutinei vertei:

$$10\,000 \text{ EUR} - 833,33 \text{ EUR} = 9\,166,67 \text{ EUR}$$

Sudarant finansines ataskaitas nepanaudotas dotacijos likutis rodomas balanso straipsnyje *Dotacijos, subsidijos*.

Įmonės „A“ 20X1 m. gruodžio 31 d. balanso ištrauka

EUR

	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
	TURTAS			
A.	ILGALAIKIS TURTAS			
2.	MATERIALUSIS TURTAS		9 167	
	<...>			
	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI			
E.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS		9 167	

15. Turtu, kurio nusidėvėjimas neskačiuojamas (pavyzdžiui, žemės), suteiktos dotacijos pripažįstamos panaudotomis įvykdžius nustatytas dotacijos gavimo sąlygas (pavyzdžiui, žemė skiriama su sąlyga, kad ten bus pastatyti tam tikri statiniai. Tokiu atveju žeme suteikta dotacija pripažįstama panaudota per statinių naudingo tarnavimo laiką).

Pavyzdys

Įmonė „A“ 20X1 metų pabaigoje iš savivaldybės neatlygintinai gaus nuosavybės teisę į 2 ha žemės, jei joje statys biologinio kuro gamyklą. Savivaldybės sprendime nurodyta žemės vertė – 120 000 EUR. Įmonės „A“ apskaitoje registruojama gauta dotacija:

D 1200 Žemės įsigijimo savikaina	120 000
----------------------------------	---------

K 401 Su turtu susijusios dotacijos 120 000

Gamyklos pastatas buvo baigtas statyti ir parengtas naudoti 20X2 m. gruodžio mėn. pabaigoje. Gamyklos pastato įsigijimo savikaina – 2 800 000 EUR, numatoma likvidacinė vertė – 300 000 EUR, naudingo tarnavimo laikas – 20 metų, nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo skaičiavimo metodą. Dotaciją reikia pripažinti panaudota per pastato naudingo tarnavimo laiką. Nuo 20X3 m. sausio 1 d. pradėjus nudėvėti pastatą bus pripažįstama panaudota dotacijos dalis.

Pvz., per 20X3 metus apskaičiuota pastato nusidėvėjimo suma:

$(2\,800\,000\text{ EUR} - 300\,000\text{ EUR}) : 20\text{ m.} = 125\,000\text{ EUR}$

Apskaičiuojama dotacijos dalis, kuri pripažįstama panaudota 20X3 metais:

$120\,000\text{ EUR} : 20\text{ m.} = 6\,000\text{ EUR}$

Registruojant pastato nusidėvėjimą per 20X3 metus apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos arba

D 202 Nebaigta produkcija ir vykdomi darbai 125 000

K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–) 125 000

Registruojant 20X3 metais panaudotą dotacijos dalį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos 6 000

K 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos arba

K 202 Nebaigta produkcija ir vykdomi darbai 6 000

Jeigu pastatas nebūtų pastatytas, dotacija būtų laikoma nepanaudota tol, kol žemė būtų sugrąžinta dotacijos teikėjui arba, jei dotacijos grąžinti nereikia, kol žemė būtų parduota arba jos vertė sumažėtų. Tokiu atveju, sumažėjus žemės vertei, dotacijos panaudojimo suma būtų mažinamos žemės vertės sumažėjimo sąnaudos, o žemę pardavus būtų pripažįstamos pajamos.

Jei įmonė „A“ neįvykdytų dotacijos teikėjo reikalavimų, t. y. nepastatytų biologinio kuro gamyklos, ir grąžintų žemę, apskaitoje būtų daromi tokie įrašai:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos 120 000

K 1200 Žemės įsigijimo savikaina 120 000

Jei įmonė „A“ neįvykdytų dotacijos teikėjo reikalavimų, t. y. nepastatytų biologinio kuro gamyklos, tačiau įgytų teisę perleisti nebaigtus statyti gamyklos statinius savivaldybės parinktiems naujiems rangovams už 150 000 EUR, kai minėtų statinių balansinė vertė 100 000 EUR, toks nebaigtų statyti gamyklos statinių pardavimas ir žemės grąžinimas apskaitoje būtų registruojami šiais įrašais:

D 241 Pirkėjų skolos 150 000

K 12610 Statomas (gaminamas) ar rekonstruojamas ilgalaikis materialusis turtas 100 000

K 5400 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas 50 000

Dotacijos panaikinimas apskaitoje būtų registruojamas tokiais įrašais:

D 401 Su turtu susijusios dotacijos 120 000

K 1200 Žemės įsigijimo savikaina 120 000

16. Su turtu susijusios dotacijos apskaitoje turi būti užregistruojamos nurodyta gauto turto verte arba tikraja verte, jei šio turto vertė nebuvo nurodyta. Jei nurodyta gauto turto

vertė reikšmingai viršija tikrąją jo vertę, gauta dotacija ir turto įsigijimo savikaina užregistruojama to turto tikrąja verte. Jeigu turto vertė nenurodyta ir jo tikrosios vertės nustatyti negalima, su turtu susijusios gautos dotacijos vertė yra nulis.

Ilgalaikio materialiojo turto, gauto kaip dotacija, vertė gali būti nurodoma sutartyje, sprendime dėl dotacijos suteikimo ar kitame dokumente, patvirtinančiame turto perdavimą. Šiuo atveju objekto įsigijimo savikaina bus dokumente nurodyta jo vertė, tačiau ji neturėtų būti didesnė už tikrąją jo vertę. Jeigu dokumente, patvirtinančiame, kad buvo perduotos ilgalaikio materialiojo turto nuosavybės teisės, turto vertė nenurodyta, jo įsigijimo savikaina laikoma perduoto objekto tikroji vertė, kurią įmonė nustato atsižvelgdama į turto rinkos vertę, ekspertų vertinimus ar kitą prieinamą tinkamą informaciją (katalogus, internetą, spaudą ir t. t.).

1 pavyzdys

Įmonė „A“ 20X1 m. iš savivaldybės neatlygintinai gavo kompiuterį. Dovanojimo sutartyje nurodyta kompiuterio vertė – 5 000 EUR.

Perduodant kompiuterį naudoti buvo sudaryta komisija, kuri nustatė, kad neatlygintinai gauto kompiuterio tikroji vertė yra 3 000 EUR. Gautas kompiuteris apskaitoje registruojamas tikrąja verte tokiais įrašais:

D 1240 Kitų įrenginių, prietaisų ir įrankių įsigijimo savikaina	3 000
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	3 000

2 pavyzdys

Savivaldybės įmonė „A“ 20X1 m. iš savivaldybės neatlygintinai gavo pastatą, kurio perleidimo dokumente nurodyta vertė yra 5 000 000 EUR.

Gautą, bet dar neparengtą naudoti, pastatą įmonė apskaitoje registruoja šiais įrašais:

D 1212 Ruošiami naudoti pastatai ir statiniai	5 000 000
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	5 000 000

Prieš perduodant pastatą naudoti jį vertinę turto vertintojai patikslino, kad neatlygintinai gauto pastato tikroji vertė yra 4 000 000 EUR. Parengto naudoti pastato vertė ir dotacijos suma buvo patikslintos ir apskaitoje užregistruotos tokiais įrašais:

D 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	4 000 000
D 401 Su turtu susijusios dotacijos	1 000 000
K 1212 Ruošiami naudoti pastatai ir statiniai	5 000 000

17. Su pajamomis susijusios dotacijos apskaitoje ir finansinėse ataskaitose turi būti pateikiamos taip:

17.1. Negautoms pajamoms kompensuoti skirtos dotacijos apskaitoje pripažįstama panaudota tokia dalis, kiek per tam tikrą laikotarpį apskaičiuojama negautų pajamų, ir tokia pat dalimi didinama pelno (nuostolių) ataskaitos kompensuojamų pajamų straipsnio suma.

1 pavyzdys

Įmonė „C“ teikia konsultavimo ir mokymo paslaugas įvairiomis verslo organizavimo ir plėtojimo temomis: įmonės steigimo, verslo planų rengimo, rinkodaros ir kt. 20X1 m. lapkričio mėn. įmonė su savivaldybe pasirašė sutartį, pagal kurią ji įsipareigojo 20X1 ir 20X2 m. rengti mokymo kursus pradedantiesiems verslininkams. Dėl nemokamų kursų rengimo negautos įmonės pajamos kompensuojamos iš savivaldybės įsteigto smulkaus ir vidutinio verslo skatinimo fondo, kurio pagrindiniai tikslai yra finansuoti verslininkų mokymą ir renginius, lėšų. 20X1 m. gruodžio mėn. įmonė gavo 300 000 EUR dotaciją negautoms pajamoms dėl pradedantiesiems verslininkams surengtų nemokamų kursų atlyginti.

Registruojant gautą dotaciją apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 271 Sąskaitos bankuose	300 000
K 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	300 000

20X1 m. gruodžio mėn. įmonė „C“ norintiems pradėti ir plėtoti verslą asmenims surengė keturis seminarus. Mokymo kursuose, kurių kaina vienam asmeniui – 1 200 EUR, dalyvavo 80 įmonių darbuotojų, kurie už mokymą sumokėjo patys, ir 120 pradedančių verslininkų, kuriems mokymo kursai buvo nemokami. Tikroji paslaugos vertė yra 1 200 EUR.

Pripažįstamos suteiktų mokymo paslaugų pajamos, taip pat suteiktų paslaugų pajamoms priskiriama dotacijos dalis negautoms pajamoms kompensuoti:

D 272 Kasa (gauta už mokymą pinigų suma)	96 000
D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	144 000
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos (visa paslaugos vertė)	240 000

20X2 m. sausio mėn. įmonė „C“ norintiems pradėti ir plėtoti verslą asmenims surengė penkis seminarus. Juose dalyvavo 120 įmonių darbuotojų, kurie už mokymą sumokėjo patys, ir 130 pradedančiųjų verslininkų, kuriems mokymo kursai buvo nemokami. Tikroji paslaugos vertė yra 1 200 EUR.

Pripažįstamos suteiktų mokymo paslaugų pajamos, taip pat suteiktų paslaugų pajamoms priskiriama dotacijos dalis negautoms pajamoms kompensuoti:

D 272 Kasa (gauta už mokymą pinigų suma)	144 000
D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	156 000
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos (visa paslaugos vertė)	300 000

2 pavyzdys

Galimas atvejis, kai dėl, pavyzdžiui, šalyje kilusios ekonominės ir politinės krizės savivaldybės įsteigtime smulkaus ir vidutinio verslo skatinimo fonde pritrūksta lėšų, todėl kyla abejonių dėl įmonės „C“ negautų pajamų už nemokamų mokymo kursų rengimą kompensavimo. Tik 20X3 m. kovo mėn. įmonė „C“ gauna 300 000 EUR dotaciją, skirtą per 20X1 ir 20X2 metus negautoms pajamoms kompensuoti:

D 271 Sąskaitos bankuose	300 000
K 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	300 000

Tokiu atveju 20X3 m. kovo mėn. visa gauta dotacija nedelsiant pripažįstama panaudota:

D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	300 000
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos (visa paslaugos vertė)	300 000

3 pavyzdys

Žemės ūkio įmonės „A“ veiklos sritis mišri: augalininkystė ir gyvulininkystė. Naudodamasi galiojančia paramos schema, pagal kurią tiesioginės išmokos mokamos už turimą žemės ūkio naudmenų plotą nepriklausomai nuo gaminamos produkcijos pobūdžio, įmonė pagal teisės aktus gauna nustatytas tiesiogines išmokas, skirtas pajamų lygiui palaikyti. Bendrojoje paramos už žemės ūkio naudmenų ir kitus plotus paraiškoje kartu su tiesioginėmis išmokomis įmonė pateikė prašymą dėl susietosios paramos už gyvulius bei pagal Lietuvos kaimo plėtros programos priemones.

Ataskaitiniu laikotarpiu gautas tiesiogines išmokas, skirtas pajamų lygiui palaikyti, įmonė apskaitoje registruoja *50 Pardavimo pajamos* sąskaitoje, pvz.:

D 271 Sąskaitos bankuose	
K 501 Tiesioginės išmokos, skirtos pajamų lygiui palaikyti	

Jei gauta tiesioginė išmoka nėra susijusi su įmonės pagrindine veikla, tiesioginės išmokos registruojamos *54 Kitos veiklos pajamos* sąskaitoje.

17.2. Dotacijos patirtoms sąnaudoms kompensuoti apskaitoje pripažįstama panaudota tokia dalis, kiek patiriama sąnaudų, kurioms kompensuoti ji skirta, ir tokia pat dalimi mažinama pelno (nuostolių) ataskaitos kompensuojamų sąnaudų straipsnio suma.

1 pavyzdys

Įmonė „D“ 20X1 m. rugpjūčio mėn. iš savivaldybės gavo dotaciją savo restruktūrizavimui.

Pirmajame restruktūrizavimo etape numatoma atleisti dalį įmonės darbuotojų (tam numatyta apie 40 000 EUR), antrajame – apytiksliai už 60 000 EUR atlikti gamybinių patalpų remontą.

Registruojant gautą dotaciją apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 271 Sąskaitos bankuose	100 000
K 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	100 000

Per pirmąjį restruktūrizavimo etapą, 20X1 m. gruodžio mėn. iš įmonės atleisti darbuotojai, jiems apskaičiuotos išeitinės išmokos.

Registruojant apskaičiuotas išeitines išmokas, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6304 Darbuotojų darbo užmokesčio ir su juo susijusios sąnaudos	39 330
K 4480 Mokėtinas darbo užmokestis	30 000
K 4482 Mokėtinos socialinio draudimo įmokos	9 300
K 4483 Mokėtinos garantinio fondo įmokos	30

Registruojant patirtoms sąnaudoms kompensuoti panaudotą dotacijos dalį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	39 330
K 6304 Darbuotojų darbo užmokesčio ir su juo susijusios sąnaudos	39 330

Per antrąjį restruktūrizavimo etapą 20X2 m. birželio mėn. atliktas gamybinių patalpų remontas.

Registruojant atlikto remonto sąnaudas apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos	60 670
K 4494 Kitos mokėtinos sumos arba K 271 Sąskaitos bankuose	60 670

Registruojant patirtoms sąnaudoms kompensuoti panaudotą dotacijos dalį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	60 670
K 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos	60 670

2 pavyzdys

Žemės ūkio įmonės „L“ veiklos sritis augalininkystė ir gyvulininkystė. Įmonei atliekant tyrimus oficialiam galvijų tuberkuliozės, bruceliozės ir enzootinės leukozės neapimtos bandos statusui gauti kilo įtarimų dėl galimo tuberkuliozės išplitimo šiame pieno ūkyje. Tyrimo metu nustatyta, kad net 50 proc. įmonės bandos yra užsikrėtusi galvijų tuberkulioze. Valstybinės maisto ir veterinarijos tarnybos nurodymu tuberkulioze užsikrėtusius gyvulius įmonė privalo nedelsiant paskersti.

Pagal galiojančius teisės aktus juridiniams asmenims, kuriems nuosavybės teise priklausantys galvijai Valstybinės maisto ir veterinarijos tarnybos nurodymu buvo paskersti, patvirtinus galvijų tuberkuliozę, nuostoliai atlyginami iki 100 proc., jei galvijų savininkas per nustatytą laiką įvykdė visus jam tarnybos pateiktus nurodymus dėl galvijų paskerdimo. Valstybės pagalba skiriama iš valstybės biudžeto lėšų.

Įmonė „L“ apskaičiavo, kad dėl galvijų bandos sunaikinimo patyrė 56 200 EUR nuostolių, kurie apskaitoje buvo užregistruoti sąskaitoje *6006 Nuostoliai dėl privalomo gyvulių paskerdimo*:

D 6006 Nuostoliai dėl privalomo gyvulių paskerdimo	56 200
K 172510 Auginamų ir penimų gyvulių ir kitų gyvūnų įsigijimo savikaina	56 200

Įvykdžiusi Valstybinės maisto ir veterinarijos tarnybos nurodymus ir pateikusi prašymą dėl nuostolių atlyginimo įmonė gavo valstybės paramą, kurią apskaitoje užregistravo:

D 271 Sąskaitos bankuose	56 200
K 6006 Nuostoliai dėl privalomo gyvulių paskerdimo	56 200

3 pavyzdys

Žemės ūkio įmonės „K“ veiklos sritis augalininkystė. Įmonė pagal galiojančią paramos schemą, deklaruoja turimą žemės ūkio naudmenų plotą ir pagal teisės aktus gauna nustatytas tiesiogines išmokas, skirtas pajamų lygiui palaikyti.

Valstybė, siekdama palaikyti žemės ūkio veiklos subjektų pajamas netekus derliaus dėl nepalankių oro sąlygų, skatina įmones drausti auginamus augalus, už kuriuos mokamos tiesioginės išmokos ir pagal galiojančius teisės aktus kompensuoja dalį draudimo įmokų. Nepaisant to, įvyko draudžiamasis įvykis ar ne, žemės ūkio veiklos subjektams, apdraudusiems augalus, kompensuojama dalis draudimo įmokų sumos.

Įmonė „K“, įvertinusi savo ūkio riziką, apdraudė pasėlius, pasinaudodama visomis draudimo teikiamomis apsaugos priemonėmis. Draudimo laikotarpis nuo 20X0 m. rugsėjo 1 d. iki 20X1 m. lapkričio 30 d. Draudimo įmoka draudimo sutarties laikotarpiui 6 000 EUR, ją įmonė sumokėjo iš

karto, t. y. 20X0 m. rugsėjo 1 d. Draudimo įmoka apskaitoje registruojama ateinančių laikotarpių sąnaudų straipsnyje:

D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	6 000
K 271 Sąskaitos bankuose	6 000

Kadangi tikslios kiekvieno mėnesio sąnaudų sumos įmonė „K“ negali nustatyti, siekdama tolygiai paskirstyti sąnaudomis pripažįstamas sumas ji atliko apskaitinį vertinimą ir įvertino, kad sąnaudomis kiekvieną mėnesį pripažins 400 EUR (6 000 EUR : 15).

Įmonė „K“ nuo 20X0 m. rugsėjo 1 d. iki 20X1 m. lapkričio 30 d. apskaitoje registruoja:

D 6303 Draudimo sąnaudos (6 000 EUR : 15)	400
K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	400

Įmonė „K“, 20X1 m. gruodžio mėnesį pateikusi reikalingus dokumentus draudimo kompensacijai gauti, iš valstybės biudžeto lėšų gavo 3 000 EUR valstybės teikiamos pagalbos, kompensuojančios dalį draudimo įmokų. Apskaitoje gauta draudimo įmokos kompensacijos suma registruojama:

D 271 Sąskaitos bankuose	3 000
K 6303 Draudimo sąnaudos	3 000

17.3. Su pajamomis susijusių dotacijų nepanaudota dalis parodoma balanso straipsnyje *Dotacijos, subsidijos*.

Aiškinant 17.2 punktą pateiktame pavyzdyje įmonės „C“ (mokymo organizatorės) 20X1 metais dėl nemokamų mokymo kursų rengimo negautoms pajamoms atlyginti nepanaudotas 156 000 EUR dotacijos likutis parodomas balanso straipsnyje *Dotacijos, subsidijos*.

Įmonės „C“ 20X1 m. gruodžio 31 d. balanso ištrauka

EUR

		Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI			
	<...>			
E.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS		156 000	

18. Su pajamomis susijusių dotacijų panaudojimas parodomas tais laikotarpiais, kada patiriamos susijusios sąnaudos ar negaunamos pajamos, kurioms kompensuoti dotacija ar jos dalis buvo skirta.

Su pajamomis susijusių dotacijų panaudotos sumos turi būti registruojamos tais ataskaitiniais laikotarpiais, kuriais patiriamos susijusios sąnaudos ar negaunamos pajamos, kurioms

kompensuoti buvo skirta dotacija (ar jos dalis). Dažniausiai ataskaitiniai laikotarpiai, kada įmonė turi pripažinti su dotacija susijusias sąnaudas arba negautas pajamas, yra žinomi, todėl dotacijos numatytoms išlaidoms arba negautoms pajamoms kompensuoti pripažįstamos panaudotomis tais pačiais laikotarpiais, kaip ir patirtos atitinkamos sąnaudos arba negautos pajamos.

19. Jei dotacijos gaunamos (arba yra sprendimas, ar kitas įrodymas, kad dotacija bus teikiama, ir yra žinoma tiksliai kompensuojama suma ar ją galima lengvai nustatyti) kaip ankstesniais laikotarpiais patirtų sąnaudų ar nuostolių, ar negautų pajamų kompensacija, jos nedelsiant pripažįstamos panaudotomis 17.2 ir 17.3 punktuose nustatyta tvarka.

Dotacijos gali būti gaunamos kompensuoti ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais patirtas sąnaudas, nuostolius ar negautas pajamas.

Negautoms pajamoms kompensuoti nedelsiant pripažįstama panaudota tokia dotacijos dalis, kiek per laikotarpį iki dotacijos gavimo buvo apskaičiuota negautų pajamų. Tokiu atveju gali būti mažinama balanso straipsnio *Dotacijos, subsidijos* suma ir didinama kompensuojamų pajamų straipsnio suma arba iškart apskaitoje registruojamas pinigų ir pajamų padidėjimas.

Dotacijos gali būti gaunamos ir ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais patirtoms sąnaudoms ir nuostoliams kompensuoti. Tokių dotacijų nedelsiant pripažįstama panaudota tokia dalis, kiek iki jų gavimo patiriama sąnaudų, kurioms kompensuoti skiriama dotacija. Tokiu atveju gali būti mažinama balanso straipsnio *Dotacijos, subsidijos* ir kompensuojamų sąnaudų straipsnio sumos arba iškart apskaitoje registruojamas pinigų padidėjimas ir sąnaudų sumažėjimas.

Pavyzdys

Įmonė „A“ susitarė su savivaldybe, kad 20X1 metais tam tikroms klausytojų kategorijoms ji teiks nemokamas mokymo paslaugas. Savivaldybė pažadėjo kompensuoti įmonės išlaidas (negautas pajamas), susijusias su mokymo lengvatų taikymu, tačiau nepateikė įmonei dokumento dėl priimto sprendimo teikti dotaciją negautoms pajamoms kompensuoti. Vadovaudamasi 8 punkto nuostatomis, įmonė negalėjo apskaitoje registruoti gautos dotacijos, o ataskaitinio laikotarpio pabaigoje – jos panaudojimo. Kadangi metų pradžioje sudėtinga apskaičiuoti kompensacijos dydį (nežinomas klausytojų skaičius), šios išlaidos bus kompensuojamos, kai įmonė pateiks nemokamai suteiktų paslaugų metinę ataskaitą. Per 20X1 metus nemokamai suteiktų mokymo paslaugų ataskaitą savivaldybei įmonė „A“ pateikė 20X2 m. sausio 2 d. Įvertinusi šią ataskaitą savivaldybė turėjo atlyginti įmonei negautas pajamas už suteiktas nemokamas paslaugas. Teikdama tokias paslaugas įmonė negavo 50 000 EUR pajamų. Atsižvelgusi į įmonės ataskaitą savivaldybė atlygino įmonės negautas pajamas, tačiau pinigų pervedė tik 20X2 m. liepos 10 d.

Registruodama gautą dotaciją 20X2 m. liepos 10 d įmonė turi nedelsdama ją pripažinti panaudota. Pripažįstant gautą dotaciją ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais negautoms pajamoms kompensuoti, įmonės „A“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 271 Sąskaitos bankuose	50 000
K 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	50 000
ir	
D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	50 000
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	50 000
arba	

D 271 Sąskaitos bankuose	50 000
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	50 000

Jei dotacijos gaunamos (arba buvo pagrįsta garantija ar sprendimas, kad jos bus suteiktos) kaip finansinė parama, kuria siekiama suteikti įmonei skubią finansinę pagalbą nekeliant jokių sąlygų ir nenumatant su būsimaisiais laikotarpiais susijusių išlaidų, jos užregistruojamos apskaitoje ir nedelsiant pripažįstamos panaudotomis.

20. Jei dotacijos negalima susieti su patirtomis arba būsimų laikotarpių sąnaudomis ar negautomis pajamomis, arba jei ji gauta be jokių sąlygų, dotacija pripažįstama panaudota tą laikotarpį, kada buvo gauta arba buvo gautas sprendimas ar kitas įrodymas, kad ji bus teikiama.

Dotacijų panaudojimas pripažįstamas tada, kai jos gaunamos, nors ir neatitinka apskaitos kaupimo principo. Todėl taip pripažinti priimtina tik tuo atveju, jei dotacijos negalima susieti su patirtomis arba būsimų laikotarpių sąnaudomis ar negautomis pajamomis, t. y. nėra jokio pagrindo priskirti dotaciją kitiems laikotarpiams, išskyrus tą, kada dotacija buvo gauta.

Pavyzdys

UAB „A“ verčiasi žuvų veisimu ir pardavimu. Iš Lietuvos verslo paramos fondo 20X1 m. įmonė gavo lėšų įmonės veiklai skatinti. Šios paramos teikimo dokumente nėra numatyta jokių šių lėšų panaudojimo sąlygų, todėl įmonė gautų lėšų panaudojimą gali registruoti apskaitoje tą ataskaitinį laikotarpį, kada jos buvo gautos.

Gautos piniginės lėšos apskaitoje registruojamos šiais įrašais:

D 271 Sąskaitos bankuose

K 5401 Kitos pajamos

V. DOTACIJOS GRAŽINIMO APSKAITA

21. Anksčiau įmonės apskaitoje pripažintų dotacijų gražinimas registruojamas kaip apskaitinio įvertinimo pakeitimas pagal 7-ojo verslo apskaitos standarto „Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas“ nuostatas.

22. Apskaitoje registruojant dotacijos gražinimą, yra mažinama nepanaudotos dotacijos suma. Jei gražinama dotacijos suma viršija nepanaudotos dotacijos likutį, tai perviršio suma yra parodoma pelno (nuostolių) ataskaitos sąnaudų straipsnyje.

Pavyzdys

UAB „A“ 20X1 m. liepos mėn. gavo 25 000 EUR dotaciją patirtoms administracijos darbuotojų mokymo išlaidoms kompensuoti. Per 20X1 ir 20X2 metus įmonė apskaitoje užregistravo panaudotą dotacijos dalį, lygią 15 000 EUR. 20X3 m. sausio mėn. dotacijos teikėjas

pranešė įmonei, kad ji netinkamai vykdė dotacijos panaudojimo sąlygas, todėl turi gražinti visą gautą dotaciją.

Gražinama dotacija apskaitoje registruojama tokiais įrašais:

D 402 Su pajamomis susijusios dotacijos	10 000
D 6312 Bendrosios ir administracinės sąnaudos	15 000
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	25 000

VI. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

23. Šis standartas taikomas sudarant 2012 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas. Standartas gali būti taikomas ir sudarant ankstesnių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas.

24. Šio standarto 12 punkte nurodyti reikalavimai dėl dotacijos pripažinimo gali būti netaikomi beprocentėms paskoloms arba paskoloms su palūkanomis, mažesnėmis negu rinkos palūkanų norma, valstybės suteiktoms iki 2012 m. sausio 1 d.

Pavyzdys

UAB „D“ veikla yra statyba. 2011 m. sausio 3 d. UAB „D“ gavo valstybės užsakymą, kuriam vykdyti dvejiems metams buvo suteikta 500 000 EUR valstybės paskola. Paskola suteikta su lengvatine palūkanų norma. 2011 m. sausio mėn. vidutinė rinkos palūkanų norma buvo 10 proc. UAB „D“ gavo paskolą su 3 proc palūkanomis. Palūkanos apskaičiuojamos ir mokamos nuo paskolos ir sukauptų palūkanų sumos.

Apskaičiuojama būsima gražintinos valstybės paskolos suma kartu su sukauptomis dvejų metų palūkanomis:

$$500\,000 + (500\,000 \times 3\%) + (515\,000 \times 3\%) = 530\,450 \text{ EUR}$$

Gražintinos valstybės paskolos suma diskontuojama iki dabartinės pinigų vertės pritaikius rinkos palūkanų normą:

$$530\,450 : (1+0,1)^2 = 438\,388,43 \text{ EUR}$$

Vadovaujantis šio standarto 24 punkto nuostata, nediskontuotos ir diskontuotos finansinių įsipareigojimų sumų skirtumas dotacija nepripažįstamas, kadangi ši valstybės parama gauta iki 2012 m. sausio 1 d.

Gauta valstybės paskola įmonės apskaitoje registruojama:

D 271 Sąskaitos bankuose	500 000
K 4220 Ilgalaikiai įsipareigojimai pagal paskolų sutartis	438 388,43
K 5810 Kitos finansinės ir investicinės veiklos pajamos	61 611,57

Per 2011 metus UAB „D“ paskolos palūkanų nemokėjo. UAB „D“ 2011 m. gruodžio 31 d. visa palūkanų už paskolą suma apskaičiuojama taikant 10 proc. rinkos palūkanų normą:

$$438\,388,43 \times 0,1 = 43\,838,84 \text{ EUR}$$

Apskaitoje registruojamos palūkanos:

D 6802 Kitų įmonių suteiktų paskolų palūkanų sąnaudos	43 838,84
K 4221 Kiti įsipareigojimai	43 838,84

2011 m. gruodžio 31 d. paskolos ir sukauptų palūkanų, apskaičiuotų už 2011 metus, suma lygi 482 227,27 EUR (438 388,43 + 43 838,84). Per 2012 metus UAB „D“ paskolos palūkanų taip pat nemokėjo. 2012 m. gruodžio 31 d. visa už 2012 m. apskaičiuotų paskolos palūkanų suma, jei rinkos palūkanų norma 10 proc, yra:

$$482\,227,27 \times 0,1 = 48\,222,73 \text{ EUR}$$

Apskaitoje registruojamos palūkanos:

D 6802 Kitų įmonių suteiktų paskolų palūkanų sąnaudos	48 222,73
K 4221 Kiti įsipareigojimai	48 222,73

Kad finansinės ataskaitos neklaidentų vartotojų, informaciją apie gautą paskolą su mažesnėmis palūkanomis UAB „D“ turi pateikti aiškinamajame rašte ir nurodyti, kad mažesnės už rinkos palūkanos apskaitoje neregistruojamos kaip dotacijos.

25. Iš kitų asmenų gautos labdaros, paramos, kitais būdais gautos pagalbos ar nemokamai gauto turto, kurie iki 2012 m. sausio 1 d. apskaitoje užregistruoti kaip dotacija, apskaita ir toliau gali būti tvarkoma pagal šio standarto nustatytą dotacijų apskaitos tvarką, o informacija apie tai atskleidžiama aiškinamajame rašte.

Pavyzdys

Trąšas gaminanti UAB „S“ 2010 m. gruodžio 30 d. padovanojo augalininkystės UAB „Z“ seną traktorių nurodydama jo vertės, be jokių išankstinių susitarimų dėl jo eksploatacijos ar kitų sąlygų, nes UAB „S“ minėtas traktorius nereikalingas ir ji nusipirkusi naujesnę techniką tik patirtų papildomų senojo traktoriaus išlaikymo išlaidų, kurios neatsipirktų. UAB „Z“ gautą traktorių apskaitoje užregistravo tikrąja 9 000 EUR verte kaip dotaciją:

D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	9 000
K 401 Su turtu susijusios dotacijos	9 000

Nors pagal naujausią šio standarto redakciją, taikomą nuo 2012 m. sausio 1 d., toks nemokamai gautas turtas negali būti registruojamas kaip dotacija, UAB „Z“ nusprendė pasinaudoti standarto 25 punkte numatyta išimtimi ir nekeisti dotacijų apskaitos politikos dėl įmonei iki 2012 m. sausio 1 d. nemokamai perduoto turto. Šiuo atveju dotacijos panaudojimas apskaitoje registruojamas įprasta tvarka, t. y. atsižvelgiant į su dotacijomis susijusio turto nusidėvėjimą. Jei UAB „Z“ būtų vidutinė, didelė ar viešojo intereso įmonė, informaciją apie tai turėtų pateikti aiškinamajame rašte.
