



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®

ATVEJO ANALIZĖ - TAS® 20 Valstybės dotacijų apskaita ir informacijos apie valstybės paramą atskleidimas



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

ATVEJO ANALIZĖ – 20-asis TAS “Valstybės dotacijų apskaita ir informacijos apie valstybės paramą atskleidimas”

Ivadas

Valstybės dotacijos – tai parama, teikiama pervedant piniginius (pinigus ir pinigų ekvivalentus) arba nepiniginius (pvz., žemė, pastatai, mašinos ir kt.) išteklius ūkio subjektams ar kitoms organizacijoms. TFAS aptaria, kaip yra apskaitomos valstybės dotacijos. Išsiskiria įvairūs paaiškinimai dėl valstybės dotacijų apskaitos. Pirmiausia reikia atskirti, ar tai valstybės dotacija, ar valstybės parama. Tai identifikavus, reikėtų nustatyti, kokia tai valstybės dotacijos rūšis. Apskaitos tvarka skiriasi priklausomai nuo valstybės dotacijos rūšies (su turtu susijusios dotacijos arba su pajamomis susijusios dotacijos). Kaip bus apskaitomos valstybės dotacijos, taip pat turės įtakos įmonės finansinei būklei ir finansiniams rezultatams. Šiuo atveju siekiama aptarti, kaip pagal TFAS turėtų būti apskaitomos gaunamos skirtingos rūšies valstybės dotacijos, taip pat suprasti jų poveikį finansinėms ataskaitoms.

Atvejo informacija

Įmonė „Storm“ buvo įkurta 2020 m. paskutiniiais mėnesiais Turkijoje. Įmonė „Storm“, gaminsianti chemijos produktus, planuoja atlikti kai kurias savo veiklai reikalingas ilgalaikio turto investicijas. Kadangi steigimo etape reikalingos didelės investicijos, įmonė „Storm“ stengiasi rinktis iš įvairių investavimo alternatyvų ir pasirinkti ekonomiškiausias. Šiame procese įmonės generalinis direktorius, po susitikimo su savo patarėju teisės klausimais, sužinojo, kad kai kurioms investicijoms jie gali gauti valstybės dotacijų.

Gamyklos pastatas buvo įsigytas 2021 m. sausio 1 d. Gamyklos pastato pirkimo išlaidos sudarė 3 000 000 PV*, jo numatomas naudingo tarnavimo laikas – 50 metų, o numatoma likvidacinė vertė – 500 000 PV. Nusidėvėjimui skaičiuoti įmonė „Storm“ taikys tiesinį nusidėvėjimo metodą. Perkant gamyklos pastatą buvo gauta 1 000 000 PV valstybės dotacija. Įmonė „Storm“ nusprendžia taikyti kapitalo metodą (sumažinant susijusį turtą, kai dotacija nepripažįstama pelnu arba nuostoliais), kaip valstybės dotacijų apskaitos metodą.

2021 m. balandžio 1 d. įsigytos staklės, skirtos naudoti gamyboje. Staklių pirkimo išlaidos yra 500 000 PV, numatomas naudingo tarnavimo laikas nustatytas 1 000 000 kg pagamintų gaminių, likvidacinė vertė įvertinta nuliu. Įmonė „Storm“ staklių nusidėvėjimui skaičiuoti taikys produkcijos metodą. Perkant šias stakles buvo gauta 100 000 PV valstybės dotacija. Įmonė „Storm“ pasirinko pajamų metodą (kai dotacija pripažįstama pelnu arba nuostoliais per vieną ar kelis laikotarpius), apskaityti valstybės dotaciją susijusią su šiuo turto.

Staklių naudojimas 2021 m. ir 2022 m. yra toks:

Metai	Naudojimas
2021	200 000 kg
2022	250 000 kg
Iš viso	450 000 kg

Be to, įmonė „Storm“ mano, kad gamybos procesas gali pakenkti aplinkai. Šioms išlaidoms padengti buvo gauta 100 000 PV valstybės dotacija. Šiai su pajamomis susijusiai valstybės dotacijai apskaityti ūkio subjektas taikys kitų pajamų metodą.

2021 m. ir 2022 m. patirtos aplinkosaugos išlaidos yra tokios:

* PV – piniginiai vienetai.

Metai	Išlaidos
2021	90 000 PV
2022	60 000 PV
Iš viso	150 000 PV

Viena iš valstybės dotacijų sąlygų, kuri buvo panaudota perkant gamyklos pastatą, yra per dvejus metus viršyti tam tikrą produkcijos kiekį. Tačiau įmonė „Storm“ 2022 metų pabaigoje negalėjo pasiekti reikiamo produkcijos kiekio ir turėjo grąžinti valstybės dotaciją.

Klausimai diskusijai

Kaip valstybės dotacijos turėtų būti apskaitomos 2021 m. ir 2022 m., ir kokią įtaką tai turės finansinės būklės ataskaitai ir pelno (nuostolio) ataskaitai?

ATVEJO ANALIZĖS SPRENDIMAS – 20-asis TAS “Valstybės dotacijų apskaita ir informacijos apie valstybės paramą atskleidimas”

Pripažįstant valstybės dotacijas, susijusias su turtu, taikomi kapitalo metodus ir pajamų metodus.

Gamyklos pastatui buvo pasirinktas taikyti kapitalo metodus, kai dotacijos mažina susijusio turto balansinę vertę. Tokiu atveju, prieš skaičiuojant gamyklos pastato nusidėvėjimą, gautos dotacijos suma turi būti atimama iš gamyklos pastato balansinės vertės, kad būtų galima nustatyti nusidėvėjimo sumą.

Balansinė vertė = Savikaina – Dotacijos suma = 3 000 000 PV – 1 000 000 PV = 2 000 000 PV

Gamyklos pastato metinės nusidėvėjimo sąnaudos bus skaičiuojamos taip:

$$\begin{aligned} \text{Metinis nusidėvėjimas} &= \frac{\text{Balansinė vertė} - \text{Likvidacinė vertė}}{\text{Naudingo tarnavimo laikas}} = \frac{2\,000\,000\text{ PV} - 500\,000\text{ PV}}{50\text{ metų}} \\ &= 30\,000\text{ PV} \end{aligned}$$

Įmonės „Storm“ gamyklos pastato 2021 m. ir 2022 m. didžiosios knygos įrašai bus tokie:

2021 m. sausio 1 d.	D	ŽEMĖ, PASTATAI IR ĮRANGA (TURTAI)	3 000 000 PV	
	K	SĄSKAITOS BANKUOSE (TURTAI)		3 000 000 PV
2021 m. sausio 1 d.	D	SĄSKAITOS BANKUOSE (TURTAI)	1 000 000 PV	
	K	ŽEMĖ, PASTATAI IR ĮRANGA (TURTAI)		1 000 000 PV
2021 m. gruodžio 31 d.	D	NUSIDĖVĖJIMO SĄNAUDOS – PASTATAI (PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA)	30 000 PV	
	K	ŽEMĖS, PASTATŲ IR ĮRANGOS NUSIDĖVĖJIMAS		30 000 PV
2022 m. gruodžio 31 d.	D	NUSIDĖVĖJIMO SĄNAUDOS – PASTATAI (PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA)	30 000 PV	
	K	ŽEMĖS, PASTATŲ IR ĮRANGOS NUSIDĖVĖJIMAS		30 000 PV

Staklių įsigijimo atveju parinktas pajamų metodus. Šiuo atveju dotacijos suma nebus atimama iš nudėvimo turto balansinės vertės, o kiekvienais metais bus pripažįstamos pajamos pagal patirtą nusidėvėjimo sąnaudų sumą.

Staklių nusidėvėjimo norma apskaičiuojama taip:

$$\text{Nusidėvėjimo norma} = \frac{\text{Balansinė vertė}}{\text{Naudingo tarnavimo laikas}} = \frac{500\,000\text{ PV}}{1\,000\,000\text{ kg}} = 0,5\text{ PV/kg}$$

Nusidėvėjimo sąnaudos, kurios turi būti pripažintos 2021 ir 2022 m., apskaičiuojamos taip:

$$\text{Metinis nusidėvėjimas (2021 m.)} = \text{Nusidėvėjimo norma} \times \text{Naudojimas} = 0,5 \times 200\,000 \text{ kg} \\ = 100\,000 \text{ PV}$$

$$\text{Metinis nusidėvėjimas (2022 m.)} = \text{Nusidėvėjimo norma} \times \text{Naudojimas} = 0,5 \times 250\,000 \text{ kg} \\ = 125\,000 \text{ PV}$$

Valstybės dotacijos pajamos turėtų būti pripažįstamos proporcingai metinėms nusidėvėjimo sąnaudoms.

$$\text{Metinės pajamos} = \frac{\text{Nusidėvėjimo sąnaudos}}{\text{Balansinė vertė}} \times \text{Vyriausybės dotacija}$$

$$\text{Metinės pajamos (2021)} = \frac{100\,000 \text{ PV (2021)}}{500\,000 \text{ PV}} \times 100\,000 \text{ PV} = 20\,000 \text{ PV}$$

$$\text{Metinės pajamos (2022)} = \frac{125\,000 \text{ PV (2022)}}{500\,000 \text{ PV}} \times 100\,000 \text{ PV} = 25\,000 \text{ PV}$$

Įmonės „Storm“ 2021 m. ir 2022 m. didžiosios knygos įrašai, susiję su staklėmis, bus tokie:

2021 m. balandžio 1 d.	D	ŽEMĖ, PASTATAI IR ĮRANGA (TURTAS)	500 000 PV	
	K	SĄSKAITOS BANKUOSE (TURTAS)		500 000 PV
2021 m. balandžio 1 d.	D	SĄSKAITOS BANKUOSE (TURTAS)	100 000 PV	
	K	ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS (ĮSIPAREIGOJIMAI)		100 000PV
2021 m. gruodžio 31 d.	D	NUSIDĖVĖJIMO SĄNAUDOS – ĮRANGA (PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA)	100 000 PV	
	K	ŽEMĖS, PASTATŲ IR ĮRANGOS NUSIDĖVĖJIMAS (TURTAS)		100 000PV
2021 m. gruodžio 31 d.	D	ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS (ĮSIPAREIGOJIMAI)	20 000 PV	
	K	KITOS PAJAMOS – VALSTYBĖS DOTACIJOS (PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA)		20 000 PV

2022 m. gruodžio 31 d. **D** NUSIDĖVĖJIMO SĄNAUDOS – ĮRANGA (PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA) 125 000 PV

K ŽEMĖS, PASTATŲ IR ĮRANGOS NUSIDĖVĖJIMAS (TURTA) 125000 PV

2022 m. gruodžio 31 d. **D** ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS (ĮSIPAREIGOJIMAI) 25 000 PV

K KITOS PAJAMOS – VALSTYBĖS DOTACIJOS (PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA) 25 000 PV

Valstybės dotacijos, susijusios su pajamomis, turi būti suderintos su atitinkamomis sąnaudomis ir sistemingai pripažįstamos pelnu arba nuostoliais.

Metai	Aplinkosaugos išlaidos	Metinių išlaidų ir bendrųjų išlaidų santykis	Dotacijos suma, pripažįstama tais metais
2021	90 000 PV	90 000 PV/ 150 000 PV = 0,60	0,60 x 100 000 PV = 60 000 PV
2022	60 000 PV	60 000 PV/ 150 000 PV = 0,40	0,40 x 100 000 PV = 40 000 PV
Iš viso	150 000 PV	1,00	100 000 PV

Bendrovės gautų valstybės dotacijų aplinkosaugos išlaidoms apskaita bus tokia:

2021 m. **D** SĄSKAITOS BANKUOSE (TURTA) 100 000 PV

K ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS (ĮSIPAREIGOJIMAI) 100 000 PV

2021 m. gruodžio 31 d. **D** APLINKOSAUGOS IŠLAIDOS (PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA) 90 000 PV

K SĄSKAITOS BANKUOSE (TURTA) 90 000 PV

2021 m. gruodžio 31 d. **D** ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS (ĮSIPAREIGOJIMAI) 60 000 PV

K KITOS PAJAMOS – VALSTYBĖS DOTACIJOS (PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA) 60 000 PV

2022 m. gruodžio 31 d.	D	APLINKOSAUGOS IŠLAIDOS (PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA)	60 000 PV
	K	SĄSKAITOS BANKUOSE (TURTA)	60 000 PV

2022 m. gruodžio 31 d.	D	ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS (ĮSIPAREIGOJIMAI)	40 000 PV
	K	KITOS PAJAMOS – VALSTYBĖS DOTACIJOS (PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA)	40 000 PV

Įmonė negalėjo įvykdyti sąlygų, susijusių su valstybės dotacija, kurią gavo perkant gamyklos pastatą. Gauta valstybės dotacija paveikė tiek materialųjį turtą finansinės būklės ataskaitoje, tiek metines nusidėvėjimo sąnaudas pelno (nuostolių) ataskaitoje. Grąžinus valstybės dotaciją, turi būti koreguojamas materialusis turtas ir sukauptas nusidėvėjimas.

Gamyklos pastato pirkimo savikaina yra 3 000 000 PV, bet žemės, pastatų ir įrangos sąskaitoje nurodoma kaip 2 000 000 PV dėl gautų valstybės dotacijų. 2021 m. ir 2022 m. nusidėvėjimo sąnaudos taip pat sudaro 60 000 PV (30 000 PV + 30 000 PV).

Jei nebūtų gauta valstybės dotacija, metinės nusidėvėjimo sąnaudos būtų skaičiuojamos taip.

$$\text{Metinis nusidėvėjimas} = \frac{3\,000\,000\text{ PV} - 500\,000\text{ PV}}{50\text{ metų}} = 50\,000\text{ PV}$$

Šiuo atveju nusidėvėjimo sąnaudos, kurios turi būti pripažintos pelno (nuostolių) ataskaitoje, būtų 50 000 PV per metus, o ne 30 000 PV. Bendros nusidėvėjimo išlaidos 2021 m. ir 2022 m. taip pat būtų 100 000 PV (50 000 PV + 50 000 PV).

Koreguojantis įrašas, kuris turi būti atliktas valstybės dotacijų grąžinimo atveju, yra toks:

2022 m. gruodžio 31 d.	D	ŽEMĖ, PASTATAI IR ĮRANGA (TURTA)	1 000 000 PV
		NUSIDĖVĖJIMO SĄNAUDOS – PASTATAI (PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA)	40 000 PV
	K	SĄSKAITOS BANKUOSE (TURTA)	1 000 000 PV
		ŽEMĖS, PASTATŲ IR ĮRANGOS NUSIDĖVĖJIMAS (TURTA)	40 000 PV

Valstybės dotacijos poveikis 2021 m. ir 2022 m. finansinėms ataskaitoms bus toks:

Finansinės būklės ataskaita 2021 m. gruodžio 31 d. (PV) Įsipareigojimai		Finansinės būklės ataskaita 2022 m. gruodžio 31 d. (PV) Įsipareigojimai	
Turtas	Nuosavas kapitalas	Turtas	Nuosavas kapitalas
Žemė, pastatai ir įranga 2 500 000	Ateinančių laikotarpių pajamos 120 000	Žemė, pastatai ir įranga 2 500 000	Ateinančių laikotarpių pajamos 55 000
Žemės, pastatų ir įrangos nusidėvėjimas (130 000)		Žemės, pastatų ir įrangos nusidėvėjimas (325 000)	

Pelno (nuostolių) ataskaita 2021 m. (PV)		Pelno (nuostolių) ataskaita 2022 m. (PV)	
<u>Veiklos sąnaudos</u>		<u>Veiklos sąnaudos</u>	
Nusidėvėjimo sąnaudos (130 000)		Nusidėvėjimo sąnaudos (195 000)	
Aplinkosaugos sąnaudos (90 000)		Aplinkosaugos sąnaudos (60 000)	
<u>Kitos pajamos</u>		<u>Kitos pajamos</u>	
Vyriausybės dotacijos 80 000		Vyriausybės dotacijos 65 000	