



KLAIPĖDOS
VALSTYBINĖ
KOLEGIJA

VERSLO FAKULTETAS
FINANSŲ IR APSKAITOS KATEDRA

Kristina Petrauskienė

PERVEŽIMO PASLAUGŲ ĮMONĖS ILGALAIKIO TURTO APSKAITA

Profesinio bakalauro baigiamasis darbas

Buhalterinės apskaitos studijų programos

Valstybinis kodas 631LX010

Apskaitos studijų krypties

Autorius Kristina Petrauskienė

(parašas)

2022-06-07

(data)

Vadovas lekt. Janina Vaitiekiene

(parašas)

2022-06-07

(data)

Klaipėda, 2022

Turinys

Priedai	2
Lentelių sąrašas.....	3
Paveikslų sąrašas	4
Terminų ir sąvokų žodynas.....	5
Santrauka	6
Summary.....	7
Įvadas.....	9
1.ILGALAIKIO TURTO APSKAITOS TEORINĖ ANALIZĖ	10
1.1. Ilgalaikio turto esmė ir klasifikavimas	10
1.2. Ilgalaikio turto apskaita	14
1.2.1. Ilgalaikio turto įsigijimo ir pasigaminimo apskaita.....	14
1.2.2. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo/amortizacijos ir nurašymo apskaitos analizė.....	19
1.2.3. Ilgalaikio materialaus turto eksplotavimo ir remonto apskaita	24
1.3. Ilgalaikio turto finansinė analizė	27
1.3.1. Ilgalaikio turto vertikalioji ir horizontalioji analizė	27
1.3.2. Ilgalaikio turto santykinų rodiklių analizė.....	28
2.TYRIMO METODIKOS APŽVALGA	31
3.PERVEŽIMO PASLAUGŲ ĮMONĖS ILGALAIKIO TURTO APSKAITOS ANALIZĖ.....	33
3.1. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaita.....	33
3.1.1. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto sudėtis ir įsigijimo apskaita.....	33
3.1.2. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto nusidėvėjimo, remonto bei eksplotacijos ir nurašymo apskaita	37
3.2. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto finansinė analizė.....	41
3.2.1. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto vertikalioji ir horizontalioji analizė.....	41
3.2.2. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto santykinų rodiklių analizė	44
Išvados ir pasiūlymai	48
Literatūros sąrašas	49
Priedai	
1 priedas. Pervežimo paslaugų įmonės patvirtinto sąskaitų plano 1; 5; 6 klasės.	
2 priedas. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo normatyvai (metais).	
3 priedas. Pervežimo paslaugų įmonės balanso duomenų vertikalioji analizė.	
4 priedas. Pervežimo paslaugų įmonės balanso duomenų horizontalioji analizė.	
5 priedas. Pervežimo paslaugų įmonės santykinų rodiklių analizė.	

Lentelių sąrašas

1 lentelė. Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo ir pasigaminimo savikainą sudarančios išlaidos.....	15
2 lentelė. Išankstinių mokėjimų už ilgalaikį turtą registravimas apskaitoje.....	16
3 lentelė. Ilgalaikį turto įsigijimo registravimas apskaitoje.....	16
4 lentelė. PVM sumų registravimas apskaitoje, įsigyjant ilgalaikį turtą.....	17
5 lentelė. Ruošiamo naudoti ilgalaikio materialiojo turto sąskaitų korespondencijos.....	18
6 lentelė. Ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto pasigaminimo registravimas apskaitoje.....	18
7 lentelė. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodai.....	21
8 lentelė. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąskaitų korespondencijos.....	22
9 lentelė. Ilgalaikio turto nurašymo sąskaitų korespondencijos.....	23
10 lentelė. Ilgalaikio turto pardavimo sąskaitų korespondencijos.....	24
11 lentelė. Ilgalaikio turto eksplotavimo sąskaitų korespondencijos.....	25
12 lentelė. Ilgalaikio turto remonto sąskaitų korespondencijos.....	26
13 lentelė. Ilgalaikio turto analizės nuoseklumo etapų schema.....	29
14 lentelė. Ilgalaikio materialiojo turto techninę būklę apibūdinantys rodikliai.....	29
15 lentelė. Ilgalaikio materialiojo turto naudojimą apibūdinantys rodikliai.....	30
16 lentelė. Ilgalaikio turto pelningumą apibūdinantys rodikliai.....	30
17 lentelė. Ilgalaikės paskolos registravimas apskaitoje.....	33
18 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto įsigijimo sąskaitų korespondencijos.....	33
19 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto nuomos sąskaitų korespondencijos.....	36
20 lentelė. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laikotarpiai.....	37
21 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimo sąskaitų korespondencijos.....	38
22 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto nurašymo sąskaitų korespondencijos.....	39
23 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto perleidimo sąskaitų korespondencijos.....	39
24 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto remonto ir ekplotacijos sąskaitų korespondencijos.....	40
25 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto draudimo registravimas apskaitoje.....	41
26 lentelė. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto techninę būklę apibūdinantys rodikliai.....	45
27 lentelė. Ilgalaikio materialiojo turto naudojimo efektyvumą apibūdinantys rodikliai.....	46

Paveikslų sąrašas

1 pav. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo metodų klasifikavimas.....	21
2 pav. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto klasifikavimas.....	33
3 pav. Pervežimo paslaugų įmonės turto struktūra.....	42
4 pav. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto struktūra.....	43
5 pav. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto dinamika.....	43
6 pav. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto pelningumą apibūdinantys rodikliai.....	44

Terminų ir sąvokų žodynas

Amortizacija – amortizuojamosios vertės priskyrimas sąnaudoms ar kito turto savikainai ir paskirstymas per visą turto naudingo tarnavimo laiką. (13-tasis VAS „Nematerialusis turtas“)

Ilgalaikis turtas – turtas, kurį įmonė naudoja ekonominei naudai gauti ilgiau kaip 12 mėnesių. (2-asis VAS „Balansas“)

Įsigijimo (pasigaminimo) savikaina – sumokėta ar mokėtina pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto ar sunaudoto turto vertė įsigyjant ar pasigaminant turtą. (12-tasis VAS „Materialusis turtas“)

Finansinės ataskaitos – pagrindinis informacijos šaltinis, parodantis įmonės veiklos rezultatus ir jos finansinę būklę. (A. Ivanauskienė, 2016)

Likutinė vertė – suma, kuri apskaičiuojama prie ilgalaikio materialiojo ar nematerialiojo turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainos pridėdant arba iš jos atimant visas turto vertės pokyčių sumas ir atimant sukauptą nusidėvėjimo ar amortizacijos sumą. (Sudaryta autoriaus pagal 12-tąjį VAS „Materialusis turtas“ ir 13-tąjį VAS „Nematerialusis turtas“)

Nusidėvėjimas – sistemingas turto nudėvimosios vertės paskirstymas per jo naudingo tarnavimo laiką. (12-tasis VAS „Materialusis turtas“)

Privataus sektoriaus subjektai (įmonės) – gaminantis prekes ir (arba) teikiantis paslaugas organizacinis juridinis vienetas, užsiimantis viena ar daugiau ekonominės veiklos rūšių vienoje ar keliose vietose ir turintis sprendimų priėmimo teisę. (1-asis VAS „Finansinė atskaitomybė“)

Verslo apskaitos standartai (VAS) – Lietuvos pelno siekiančių ribotos ir neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų apskaitą ir finansinių ataskaitų sudarymą reglamentuojantys dokumentai, parengti Europos Sąjungos teisės, tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų pagrindu, bet neapima visų jų reikalavimų. (Audito ir apskaitos tarnyba, 2016)

Tikroji vertė – suma, už kurią gali būti apsieista turtu ar paslaugomis. (1-asis VSAFAS „Informacijos pateikimas finansinių ataskaitų rinkinyje“)

Santrauka

Kristina Petrauskienė „Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaita“, Buhalterinės apskaitos studijų programa, Verslo fakultetas, Klaipėdos valstybinė kolegija.

Tyrimo problema. Teisingas finansinių rezultatų nustatymas remiasi tiksliais buhalterinės apskaitos duomenimis, o tų duomenų tikslumas priklauso nuo ūkinio įvykio įforminimo pirminiais apskaitos dokumentais. Kadangi ilgalaikis turtas yra labai svarbus įmonėms, todėl labai svarbu teisingai apskaityti įmonių turimą turtą. Tačiau apskaitos klaidos kai kada yra padaromos ir ilgalaikis turtas ne visada teisingai apskaitomas. Netikslus ilgalaikio turto įsigijimo savikainos nustatymas, nusidėvėjimo/amortizacijos metodo taikymas, likvidacinės vertės nustatymas, perleidimas ir nurašymas, neteisinga ilgalaikio materialaus turto remonto ir eksploatacijos išlaidų apskaita gali turėti įmonėje tokias pasekmes, kurios gali būti jaučiamos net keletą laikotarpių.

Tyrimo objektas. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaita

Tyrimo tikslas. Išanalizuoti Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaitą.

Tyrimo duomenų rinkimo ir analizės metodai. Mokslinės literatūros, teisės aktų, verslo apskaitos standartų analizė, pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaitos dokumentų, registru, finansinių ataskaitų analizė. Atlikta 5 metų ilgalaikio turto vertikalioji, horizontalioji ir santykinų rodiklių finansinė analizė, grafinis vaizdavimas.

Išvados. Ilgalaikis turtas teikia įmonei ekonominę naudą, yra naudojamas ilgiau nei vienerius metus ir šio turto vertė - ne mažesnė už įmonės nustatytą vertę. Ilgalaikis turtas į apskaitą įtraukiamas įsigijimo ar pasigaminimo savikaina, kurią sudaro visos, su to turto pirkimu ar pasigaminimu, patirtos išlaidos. Norint įvertinti ilgalaikio turto panaudojimo efektyvumą, dažniausiai atliekama vertikali, horizontali ir santykinė finansinė analizė.

Pervežimo paslaugų įmonės pagrindines pajamas uždirba krovininės transporto priemonės, kurios yra apskaitomos faktine įsigijimo savikaina. Nustatyta, kad pasibaigus ilgalaikio materialaus turto naudingo tarnavimo laikui jis įmonės balanse atsispindi 0,29 Eur. likutine verte ir, kad atlikus ilgalaikio turto remonto darbus, įmonė ilgalaikio turto savikainos neperskaičiuoja ir neilgina jo naudingo tarnavimo laiko. Todėl pateikti pasiūlymai apskaitos tobulinimui. Atlikta Pervežimo paslaugų įmonės horizontalioji analizė parodė, kad per analizuojamą laikotarpį įmonės ilgalaikis turtas sumažėjo 2,5 karto, o vertikalios analizės metu nustatyta, kad turto dalyje didžiąją dalį sudaro trumpalaikis turtas: vidutiniškai 62 proc. Įmonės ilgalaikio turto pelningumo ir naudojimo efektyvumą apibūdinantys rodikliai vertinami labai gerai, nes viršija optimalų vertinimo lygį, tačiau ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės analizė parodė, kad rodikliai blogėja. Todėl galima daryti išvadą, kad analizuojamu laikotarpiu įmonė neinvestavo į ilgalaikio materialiojo turto atnaujinimą.

Raktiniai žodžiai: ilgalaikis turtas, Pervežimo paslaugų įmonė, įsigijimas, nusidėvėjimas.

Summary

**Kristina Petrauskienė “Fixed Assets Accounting of Transportation Service Enterprise”
The study Programme of Asset accounting, Klaipėda State University of Applied Sciences.**

The problem - The correct determination of financial results is based on an accurate accounting data, and the accuracy of those data depends on the formalization of the economic event by primary accounting documents. Since fixed assets are very important for companies, it is very important to account correctly for the assets held by companies. However, accounting errors are sometimes made and fixed assets are not always correctly accounted for. Inaccurate determination of the cost of acquisition of fixed assets, application of the depreciation/amortisation method, determination of the salvage value, disposal and write-off, incorrect accounting of the costs of repair and operation of fixed tangible assets can have such consequences in the enterprise that can be felt even for several periods.

The object - Fixed Assets Accounting of Transportation Service Enterprise

The goal - To analyze the accounting of the fixed assets of the Transportation Services Company.

Methods of collection and analysis of research data - the analysis of scientific literature, legal acts, business accounting standards, analysis of long-term asset accounting documents, registers, financial statements of the transportation services company. Vertical, horizontal and relative indicators analysis of fixed assets for 5 years, graphical representation was carried out.

Conclusions - Fixed assets provide economic benefits to the enterprise, are used for more than one year and the value of these assets - not less than the value set by the enterprise. Fixed assets are accounted for in the cost of acquisition or production, which consists of all expenses incurred with the purchase or production of that asset. To assess the effectiveness of the use of fixed assets, vertical, horizontal and relative financial analysis is most often carried out. The main income of the transportation services company is earned by cargo vehicles, which are accounted for in the actual cost of acquisition. It has been established that after the end of the useful life of the fixed tangible asset, it is reflected in the balance sheet of the enterprise at EUR 0.29. at the residual value and that after the repair of fixed assets, the enterprise does not recalculate the cost of fixed assets and does not extend its useful life. Therefore, proposals have been made for the improvement of accounting. The horizontal analysis of the Transportation Services Company showed that during the analyzed period the company's fixed assets decreased by 2.5 times, and during the vertical analysis it was found that the majority of the assets are current assets: on average, 62% of the indicators describing the profitability and efficiency of the company's fixed assets are evaluated very well, because they exceed the optimal level of valuation, but the analysis of the technical condition of the material assets of the

enterprise showed, That the indicators are deteriorating. Therefore, it can be concluded that during the period under analysis the company did not invest in the renewal of fixed tangible assets.

Keywords - fixed assets, Transportation services company, acquisition, depreciation.

Įvadas

Temos aktualumas. Antrame verslo apskaitos standarte „Balansas“ ilgalaikis turtas apibrėžiamas kaip turtas, kurį įmonė naudoja ekonominei naudai gauti ilgiau kaip 12 mėnesių. Ekonominė nauda gali būti gaunama naudojant turtą produkcijai gaminti ar paslaugoms teikti, keičiant jį į kitą turtą, vykdant įmonės įsipareigojimus. Didžiąją įmonių turto dalį sudaro ilgalaikis materialusis turtas, o šio turto nusidėvėjimo sumos – reikšmingą sąnaudų dalį. Todėl labai svarbu šį turtą apskaityti ypač tiksliai ir teisingai, nes menkiausi netikslumai šioje apskaitoje turi didelį poveikį įmonės veiklos rezultatams. Nuo ilgalaikio materialiojo turto naudojimo efektyvumo priklauso daugelis įmonės finansinės veiklos rodiklių. Anot Mackevičiaus, Giriūno ir Valkausko (2014) ilgalaikis materialusis turtas dažniausiai sudaro didžiausią lyginamąją dalį viso įmonės turto sudėtyje.

Pervežimo paslaugų įmonės, teikiančios įvairaus masto pervežimo paslaugas Lietuvoje ir užsienyje, veikla būtų neįmanoma be ilgalaikio materialaus turto, konkrečiau sunkiasvorių transporto priemonių. Šis ilgalaikis materialusis turtas yra pagrindas įmonės pajamoms uždirbti. Kuo efektyviau Pervežimo paslaugų įmonė šį savo turtą išnaudoja, tuo geresnį finansinį rezultatą gali užfiksuoti ataskaitinio laikotarpio pabaigoje. Todėl šio turto apskaita turi būti ypač tiksli, nes tai įtakoja Pervežimo paslaugų įmonės finansinius rezultatus.

Tyrimo problematika. Teisingas finansinių rezultatų nustatymas remiasi tiksliais buhalterinės apskaitos duomenimis, o tų duomenų tikslumas priklauso nuo ūkinės operacijos įforminimo pirminiais apskaitos dokumentais. Kadangi ilgalaikis turtas yra labai svarbus įmonėms, todėl labai svarbu teisingai apskaityti įmonių turimą turtą. Tačiau apskaitos klaidos yra daromos ir ilgalaikis turtas yra ne visada teisingai apskaitomas. Netikslus ilgalaikio turto įkainojimo būdo pasirinkimas, nusidėvėjimo/amortizacijos metodo taikymas, likvidacinės vertės nustatymas, perleidimas ir nurašymas, neteisinga ilgalaikio materialaus turto remonto ir eksploatacijos išlaidų apskaita gali turėti įmonėje tokias pasekmes, kurios gali būti jaučiamos net keletą laikotarpių.

Tyrimo objektas. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaita.

Tyrimo tikslas. Išanalizuoti Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaitą.

Tyrimo uždaviniai.

1. Išnagrinėti ilgalaikio turto apskaitą teoriniu aspektu.
2. Išanalizuoti Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaitą.
3. Atlikti Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto finansinę analizę.

Tyrimo duomenų rinkimo ir analizės metodai. Mokslinės literatūros, teisės aktų, verslo apskaitos standartų analizė, pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaitos dokumentų, registru, finansinių ataskaitų analizė. Atlikta 5 metų ilgalaikio turto vertikalioji, horizontalioji ir santykinių rodiklių analizė, grafinis vaizdavimas.

1. ILGALAIKIO TURTO APSKAITOS TEORINĖ ANALIZĖ

1.1. Ilgalaikio turto esmė ir klasifikavimas

Beveik kiekvienos įmonės sėkmingai veiklai reikalingos tam tikros materialios ir nematerialios sąlygos ir reikšmingas vaidmuo jose tenka ilgalaikiam turtui. Skirtumas tarp trumpalaikio ir ilgalaikio turto priklauso nuo veiklos ciklo trukmės, tai yra laikotarpio tarp turto pirkimo ir vartojimo arba jų konvertavimo į grynuosius pinigus ar pinigų ekvivalentus (Abduxalimovna ir Nabiyevich 2021). Kalčinskas ir Kalčinskaitė – Klimaitienė (2017) išskiria vieną pagrindinių ilgalaikio turto požymių: jei turtas nesunaudojamas per vieną ataskaitinį laikotarpį, jis yra laikomas ilgalaikiu. Panašiai teigia ir Černius (2014) – ilgalaikio turto esminis bruožas yra, kad jis ekonominę naudą įmonei teikia ilgiau nei vienerius metus. Ekonominė nauda gali būti gaunama naudojant turtą produkcijai gaminti ar paslaugoms teikti, keičiant jį į kitą turtą, vykdant įmonės įsipareigojimus. Bikienė ir Pučkienė (2012) pabrėžia, kad įmonėse turto poreikis nėra vienodas – gamybinėms įmonėms reikia vienokio, paslaugų įmonėms kitokio turto tam, kad sėkmingai vyktų jų veikla. Tačiau verta paminėti, kad įmonė gali turėti sau priklausančio turto, bet taip pat gali disponuoti ir kitiems savininkams priklausančiu turtu, pagal nuomos ar lizingo sutartis. Pasak Ivanauskienės (2016) jei efektyviai yra naudojamas ilgalaikis turtas, tai gali garantuoti veiklos sėkmę.

Kolias ir Arnis (2019) išskiria pagrindinį ilgalaikio ir trumpalaikio turto skirtumą: ilgalaikis turtas yra mažiausiai likvidus. Barlašova ir kt. (2018) pažymi, kad būtina atskirti koks turtas yra įsigytas, kad būtų galima teisingai jį klasifikuoti: ar tai bus trumpalaikis turtas, kuris bus tiesiogiai apmokestinamas vartojimu; ar tai bus ilgalaikis turtas ir jam bus taikomas nusidėvėjimas. Pagal *Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymą* ilgalaikio ir trumpalaikio turto skirtumas yra tas, kad ilgalaikio turto įsigijimo kaina į vieneto sąnaudas įskaitoma dalimis per turto nusidėvėjimo arba amortizacijos laikotarpį, o trumpalaikio turto įsigijimo kaina į leidžiamas atskaityti sąnaudas įskaitoma tą mokestinį laikotarpį, kurį šis turtas pradėtas naudoti.

Stupnytska ir Gulavska (2017) pabrėžia, kad vienas iš svarbiausių racionalaus ilgalaikio turto valdymo klausimų yra jo teisingas klasifikavimas. Abduxalimovna ir Nabiyevich (2021) siūlo prieš klasifikuojant ilgalaikį turtą išskirti šiuos požymius: forma (materiali ar nemateriali), naudingo tarnavimo laikas, naudojimo būdas (pajamų gavimo būdas). Balanse ilgalaikis turtas skirstomas į keturias dideles grupes: nematerialųjį turtą, materialųjį turtą, finansinį turtą ir biologinį arba kitą turtą. Tai yra pabrėžiama ir 2-tro Verslo apskaitos standarto (toliau VAS) „Balansas“, kad į balansą įtraukiamos materialiosios, nematerialiosios ir finansinės vertybės, kurias įmonė valdo, naudoja ir (arba) kuriomis disponuoja ir kurias naudodama tikisi gauti ekonominės naudos.

Mackevičiaus (2019) teigimu finansinės analizės aspektu sudėtingiausia ilgalaikio turto sudedamoji dalis yra nematerialusis turtas. 13-tame VAS „Nematerialusis turtas“ aiškinama, kad

nematerialiuoju turtu pripažįstamas neturintis materialios formos nepiniginis turtas, kuriuo įmonė disponuoja, kurį naudodama tikisi gauti tiesioginės ar netiesioginės ekonominės naudos ir kurio vertė yra ne mažesnė už įmonės nusistatytą minimalią nematerialiojo turto vertę, bei naudojamas ilgiau nei vienerius metus.

Anot Žptoriaus (2015) nematerialus ilgalaikis turtas neturi fizinės, daiktinės struktūros ir toks turtas pirmiausia reiškiasi per privilegijas ir teises, iš kurių įmonė gauna tam tikros naudos. Kalčinskas ir Kalčinskaitė – Klimaitienė (2017) pažymi, kad ilgalaikis nematerialus turtas išskiriamas tam, kad būtų parodyta kiek įmonė turi įvairių teisių ir kitų panašių privilegijų suteikiančio turto. Lakis (2017) apibrėžia, kad nematerialusis turtas yra nepiniginis ir, kad jis neturi materialiosios formos arba jo materialumas yra ribotas. Pagal Verslo apskaitos standartų pavyzdinį sąskaitų planą (2015) nematerialusis turtas skirstomas į: 111 Plėtros darbai; 112 Prestižas; 113 Programinė įranga; 114 Koncesijos, patentai, licencijos, prekių ženklai ir panašios teisės; 115 Kitas nematerialusis turtas; 116 Sumokėti avansai už nematerialųjį turtą.

Ivanauskienė (2016) ir 13–tas VAS „Nematerialusis turtas“ pabrėžia, kad labai svarbi yra nematerialiojo turto kontrolė. Tačiau Ivanauskienės (2016) teigimu turtas pripažįstamas nematerialiuoju, kai įmonė gali juo disponuoti įmonės veikloje arba perparduoti. Tuo tarpu 13–tame VAS „Nematerialusis turtas“ pažymima, kad įmonė kontroliuoja turtą, t. y. turi teisę kontroliuoti nematerialiojo turto teikiamą ekonominę naudą, taip pat gali uždrausti kitiems juo naudotis.

Černiaus (2014) teigimu nematerialusis turtas teikia ekonominę naudą ne savo fizine būsena, o tuo, kad suteikia įmonei tam tikras teises ir galimybes funkcionuoti kokioje nors konkrečioje veiklos nišoje (licencijos, autorių teisės, plėtros darbai, franšizė), gauti tiesioginės naudos dėl to, kad disponuoja specifinėmis žiniomis konkrečių produktų gamybos srityje (patentai), kurti ir palaikyti paklausą (prekių ir paslaugų ženklai). Nematerialiajam turtui taip pat priskiriamos ir įmonės įsigytos kompiuterių programos bei duomenų bazės, kurių naudojimas gali teikti tiesioginės arba netiesioginės ekonominės naudos. 13–tame VAS „Nematerialusis turtas“ išskiriama, kad tam tikrais atvejais nematerialusis turtas gali būti susietas su materialia forma. Tam pritaria ir Lakis (2017), kuris teigia, kad kai kuris nematerialusis turtas turi ir materialią formą, tačiau materialioji nematerialaus turto dalis atlieka tik pagalbinę funkciją.

Bene didžiausią ilgalaikio turto dalį įmonėse sudaro ilgalaikis materialusis turtas. Mackevičiaus (2009) teigimu ilgalaikį materialųjį turtą turi ir naudoja visos įmonės nepriklausomai nuo jų dydžio ir veiklos pobūdžio. Jis naudojamas prekėms gaminti, paslaugoms teikti ir nuomai. Žptorius (2015) apibrėžia, kad ilgalaikis materialusis turtas turi materialinę daiktinę struktūrą. Pagal 12-tąjį VAS „Materialusis turtas“ – ilgalaikis materialusis turtas – tai turtas: kuris skirtas prekėms gaminti, paslaugoms teikti, nuomoti ar administraciniams tikslams; kuris numatomas naudoti ilgiau nei vienerius metus, kurio įsigijimo (pasigaminimo) savikaina yra ne mažesnė už įmonės nusistatytą

minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę.

Lakis (2017) ilgalaikį materialų turtą apibūdina kaip turtą, turintį fizinę formą, kuris naudojamas prekėms gaminti, paslaugoms teikti, valdymo tikslams ar nuomoti. Anot Žaptoriaus (2015) ilgalaikis materialus turtas – tai žmogaus ar gamtos sukurtas turtas, kuris naudojamas įmonėje gaminant produkciją ar teikiant paslaugas ilgiau nei vieną atskaitinį laikotarpį, tačiau ribotą laiką.

Materialusis turtas, pripažįstamas ilgalaikiu atsižvelgiant ne į tai, kada jis bus sunaudotas, bet į laikotarpį, per kuriuos turtas bus naudojamas pajamoms uždirbti, skaičių (Budrienė ir kt. 2019). Černius (2014) pabrėžia – materialusis turtas ekonominę naudą įmonei teikia „gyvai“ dalyvaudamas pajamų uždirbimo procese. Jo teigimu tai fizinę substanciją turintis turtas, kuris savo fizinėmis savybėmis tiesiogiai ar netiesiogiai dalyvauja produkcijos gamybos ar prekių pardavimo procese.

Sprendžiant, ar turtas teiks ekonominės naudos, reikia atsižvelgti į tai, kad turtas gali teikti tiesioginę arba netiesioginę ekonominę naudą (Subačienė ir kt. 2015). Černius (2014) išskiria, kad dalis ilgalaikio materialaus turto tiesiogiai dalyvauja kuriant ekonominę naudą. Tiesioginę ekonominę naudą teikia turtas, kurio naudojimą galima susieti su konkrečių įmonės pajamų uždirbimu. Tačiau ilgalaikiam materialiajam turtui priskiriamas ir turtas, kuris neteikia įmonei tiesioginės ekonominės naudos. (Subačienė ir kt. 2015). Anot Černiaus (2014) ši turto dalis tiesiogiai nedalyvaudama gamybos ar pardavimo procese, sukuria sąlygas, reikalingas pajamas uždirbantiems procesams vykti.

Bagdžiūnienės (2011) teigimu ilgalaikio materialiojo turto grupę sudaro subjekto veikloje naudojamas panašaus pobūdžio ir pagal atliekamas funkcijas panašus turtas. Pagal Pavyzdinį sąskaitų planą (2015) materialusis turtas skirstomas: 102 Žemė; 121 Pastatai ir statiniai; 122 Mašinos ir įranga; 123 Transporto priemonės; 124 Kiti įrenginiai, prietaisai ir įrankiai; 125 Investicinis turtas; 126 Sumokėti avansai ir vykdomi materialiojo turto statybos (gamybos) darbai; 127 Turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė; 128 Centralizuotai valdomas valstybės turtas.

Ivanauskienė (2016) ir Žaptorius (2015) išskiria, kad ilgalaikis materialus turtas yra skirstomas į kilnojamą ir nekilnojamą turtą. Kilnojamas turtas – tai daiktai, kurie gali būti lengvai perkeliami iš vienos vietos į kitą. Nekilnojamas turtas – tai daiktai, susiję su žeme ir negalintys būti keliami iš vienos vietos į kitą nepakeitus jų paskirties bei esmės ir nesumažinus jų vertės. Įmonės už nekilnojamą turtą privalo mokėti nekilnojamo turto mokestį.

Ilgalaikis finansinis turtas ekonominę naudą teikia įmonei praktiškai įgyvendindamas frazę „pinigai uždirba pinigus“ (Černius 2014). Kaip teigia Ivanauskienė (2016) finansinis turtas parodo tam tikros įmonės teises bei privilegijas ir atsiranda jai dalyvaujant kitų įmonių veikloje. Anot Kalčinsko ir Kalčinskaitės – Klimaitienės (2017) ilgalaikis finansinis turtas išskiriamas į atskirą grupę, kad atskirai būtų parodytas įmonės turtas, susijęs su jos veikla kitose įmonėse. Barlašova ir kt. (2018) atkreipia dėmesį, kad ilgalaikis finansinis turtas - turi finansinį pobūdį, tačiau įmonė jo

nenaudoja savo veiklai, bet įdeda į jį kapitalą, kad būtų pasiekta finansinė grąža.

18-ajame VAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ finansinis turtas apibrėžiamas kaip turtas, kuris yra: pinigai ir pinigų ekvivalentai; sutartinė teisė pasikeisti finansinėmis priemonėmis su kita šalimi galimai sau palankiomis sąlygomis; įsigyti kito subjekto vertybiniai popieriai; sutartinė teisė gauti pinigus ar kitą finansinį turtą iš kito subjekto. Panašiai finansinį turtą apibūdina Bikienė ir Pučkienė (2012). Jos teigia, kad finansinį turtą sudaro pinigai, teisė gauti pinigus ar kitą finansinį turtą iš kitos šalies, kitos įmonės išleisti vertybiniai popieriai. Pagal Pavyzdinį sąskaitų planą (2015) ilgalaikis finansinis turtas skirstomas: 160 Įmonių grupės įmonių akcijos; 161 Paskolos įmonių grupės įmonėms; 162 Iš įmonių grupės įmonių gautinos sumos; 163 Asocijuotųjų įmonių akcijos; 164 Paskolos asocijuotosioms įmonėms; 165 Iš asocijuotųjų įmonių gautinos sumos; 166 Ilgalaikės investicijos; 167 Po vienu metų gautinos sumos; 168 Kitas finansinis turtas. Kalčinskas ir Kalčinskaitė – Klimaitienė (2017) akcentuoja, kad finansinio turto grupė dažniausiai būna susijusi su gerokai didesne rizika nei ilgalaikis materialus turtas. Žaptorius (2015) teigia, kad tai daug sudėtingesnė turto dalis, kuri turi savybę būti neapčiuopiama, todėl finansinis turtas gali būti sunkiau suprantamas ir turėti daug didesnę praradimo riziką. Taip pat jis pažymi, kad finansinis turtas nėra vien pinigai, kuriuos galima apčiuopti.

Černiaus (2014) teigimu finansinis turtas tai investicijos, kurios vienais ar kitais būdais uždirba įmonei pinigus. Anot Ivanauskienės (2016) įvairios investicijos teikia įmonei dividendų, palūkanų ar kitokią ekonominę naudą. Lakis (2017) pastebi, kad investicijos gali būti nereikšmingos gamybos įmonėje, bet investicinėje įmonėje gali sudaryti didelę turto dalį. Ivanauskienė (2016) ir Žaptorius (2015) pažymi, kad finansinis turtas, kaip ir kiekvienas ilgalaikis turtas teikia įmonei ekonominę naudą arba teises ir privilegijas ilgiau nei vienu metų laikotarpiu.

Visas kitas ilgalaikis turtas, kurio negalima priskirti aptartoms turto grupėms, priskiriamas kitam ilgalaikiam turtui. Į šią kategoriją įeina ir biologinis turtas. 17-ojo VAS „Biologinis turtas“ sakoma, kad biologinis turtas tai augalai ir gyvūnai. Kalčinskas ir Kalčinskaitė – Klimaitienė (2017) pažymi, kad įmonės biologinį turtą sudaro visi gyvūnai ir augalai, kuriuos įmonė kontroliuoja ir iš kurių ateityje ketinama gauti ekonominės naudos. Ivanauskienės (2016) teigimu biologinis turtas – gyvi gyvūnai ir augalai, kuriuos įmonė valdo, naudoja ir jais disponuoja. Pagal Pavyzdinį sąskaitų planą (2015) kitas ilgalaikis turtas skirstomas: 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas; 172 Biologinis turtas; 173 Kitas turtas.

Apibendrinus pateiktų autorių ir Verslo apskaitos standartų ilgalaikio turto sąvokas galima teigti, kad ilgalaikis turtas - materialiosios, nematerialiosios ir finansinės vertybės, kurios veikloje naudojamos ilgiau nei metus ir teikia įmonei ekonominę naudą ir kurio įsigijimo savikaina negali būti mažesnė už įmonės nusistatytą ilgalaikio turto minimalią vertę. Taipogi ilgalaikis turtas savo vertę į gaminamą produkciją ar teikiamas paslaugas perteikia dalimis per nusidėvėjimo/amortizacijos sumas.

1.2. Ilgalaikio turto apskaita

1.2.1. Ilgalaikio turto įsigijimo ir pasigaminimo apskaita

Lileikienė ir Grigaliūnienė (2021) apskaitą apibūdina kaip ekonominės informacijos atpažinimo, matavimo ir pateikimo procesą, leidžiantį informacijos vartotojams priimti ekonominius sprendimus. Ilgalaikio turto apskaita prasideda nuo jo įsigijimo. Mackevičius (2019) pažymi, kad ilgalaikio turto įsigijimas yra reikšmingas, nes jo vieneto kaina dažniausiai būna didelė. Šį turtą įmonės gali pirkti, gauti dovanų, iškeisti į kitą turtą ar pasigaminti. Bikienė ir Pučkienė (2012) atkreipia dėmesį, kad ilgalaikį materialųjį turtą galima valdyti ir nuomos ar panaudos sutarties pagrindu. Jei nuomos sutartyje nėra numatytas turto nuosavybės perėjimas į įmonės nuosavybę, toks turtas bus apskaitomas nuomotojo apskaitoje, o įmonė mokės nuomos mokesį. Tačiau jei turtą įmonė valdo išperkamosios nuomos būdu – šis turtas bus registruojamas įmonės nuomininkės apskaitoje.

Registruojant apskaitoje ilgalaikio turto įsigijimą ar pasigaminimą, pirmiausia nustatoma jo įsigijimo (pasigaminimo) savikaina. 12-tojo VAS „Materialusis turtas“ apibrėžiama, kad įsigijimo (pasigaminimo) savikaina – sumokėta ar mokėtina pinigų suma ar kito mainais atiduoto arba sunaudoto turto vertė įsigyjant arba pasigaminant turtą. Minimalią kiekvienos ilgalaikio turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą nusistato pati įmonė, atsižvelgdama į savo dydį, veiklos pobūdį, turimo ilgalaikio materialiojo turto įvairovę bei vertę. Ivanauskienė (2016) pateikia ilgalaikio turto įsigijimo savikainos apskaičiavimo formulę:

įsigijimo savikaina = pirkimo kaina - nukainojimo, nuolaidų sumos + papildomos įsigijimo išlaidos. (1)

Svarbu teisingai apskaičiuoti įsigyto (pasigaminto) turto savikainą. Mackevičius (2019) pabrėžia, kad į savikainą turi būti įtrauktos tik tos išlaidos, kurios tikrai susijusios su šio turto įsigijimu ar pasigaminimu. Ivanauskienė (2016) akcentuoja, kad ilgalaikio turto išlaidos turi būti pagrįstos tik juridinę galią turinčiais dokumentais, sąskaitomis faktūromis, PVM sąskaitomis faktūromis. Bikienė ir Pučkienė (2012) atkreipia dėmesį į tai, kad iki ilgalaikio turto naudojimo pradžios visos su turto įsigijimu patirtos išlaidos bus priskiriamos įsigijimo savikainai, o pradėjus turtą naudoti – išlaidos bus priskiriamos veiklos sąnaudoms, išskyrus atvejus, kai tos išlaidos būtų patirtos remontuojant arba rekonstruojant ilgalaikį turtą.

Pagal 12-tąjį VSAFAS „Materialusis turtas“ ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo ar pasigaminimo savikaina gali būti patikimai nustatyta, kai: turtas įsigytas pagal pirkimo – pardavimo, mainų ar kitokį turto perdavimo sandorį; savikaina gali būti patikimai įvertinta pagal darbo jėgos ir kitų reikalingų išteklių, sunaudotų kuriant ilgalaikį materialųjį turtą, įsigijimo sandorius; gavus turtą neatlygintinai, įsigijimo savikaina nustatoma atsižvelgiant į jo tikrąją vertę.

Kaip teigia Ivanauskienė (2016) ilgalaikio materialiojo turto įvertinimo pagrindas turi būti jo faktinė įsigijimo savikaina, kurią sudaro visos išlaidos, patirtos įsigyjant ar pasigaminant turtą.

Pagal 12-tąjį VAS „Materialusis turtas“ į įmonių ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo ir pasigaminimo savikainą dažniausiai įtraukiamos išlaidos pateiktos 1 lentelėje.

1 lentelė. Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo ir pasigaminimo savikainą sudarančios išlaidos

Ilgalaikio turto įsigijimo išlaidos	Ilgalaikio turto pasigaminimo išlaidos
Sumokėta ar mokėtina pinigų suma, atėmus nuolaidas	Pagrindinės žaliavos, medžiagos, sudedamosios dalys ir detalės, sunaudotos gaminant ilgalaikį turtą
Atvežimo išlaidos	
Muitai, akcizai ir kiti negražinami mokesčiai	Tiesioginės darbo išlaidos (darbininkų, gaminančių ilgalaikį turtą darbo užmokestis ir socialinis draudimas)
Projektavimo darbų ir instaliacijos išlaidos	
Sumontavimo, paruošimo naudoti ir išbandymo išlaidos	Netiesioginės (pridėtinės) ilgalaikio turto gamybos išlaidos.
Remonto, atlikto iki turto naudojimo pradžios, išlaidos	
Infrastruktūros ir turto registravimo išlaidos	
Žemės sklypo ir statybos aikštelės paruošimo išlaidos	
Numatomos išmontavimo, išvežimo, gamybos vietos sutvarkymo išlaidos, jei jos pripažįstamos atidėjiniais	
Kitos tiesiogiai su turto įsigijimu susijusios išlaidos	

Šaltinis: sudaryta autorės pagal 12-tąjį VAS „Materialusis turtas“

Pagal 12-tąjį VAS „Materialusis turtas“ į ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą neįskaičiuojamas gražinamas pridėtinės vertės mokestis (negražinamą pridėtinės vertės mokestį įmonė gali įskaityti į turto įsigijimo savikainą); palūkanos (jos pripažįstamos atitinkamų ataskaitinių laikotarpių sąnaudomis); pardavimo, bendrosios ir administracinės sąnaudos. Nematerialusis įmonių įsigytas (sukurtas) turtas apskaitoje taip pat registruojamas įsigijimo savikaina. 13-tame VAS „Nematerialusis turtas“ aiškinama, kad nematerialiojo turto įsigijimo savikainą sudaro už šį turtą sumokėta ar mokėtina pinigų suma ar kitokio sunaudoto turto vertė, įskaitant muitus ir kitus negražinamus mokesčius. Gautas dovanų ilgalaikis materialusis ir nematerialusis turtas apskaitoje registruojamas tikrąja jo verte.

Pagal 18-to VAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatas finansinis turtas apskaitoje turi būti registruojamas tik tada, kai įmonė gauna arba pagal vykdomą sutartį įgyja teisę gauti pinigus ar kitą finansinį turtą. Planuojami sandoriai, gautos garantijos ir laidavimai įmonės turtu nepripažįstami. Mackevičiaus ir kt. (2014) teigimu pirmą kartą pripažindamos bet kurios rūšies finansinį turtą įmonės turi įvertinti jį įsigijimo savikaina, kurią sudaro sumokėta arba mokėtina už jį suma arba kito perduoto turto, prisiimtų įsipareigojimų ar išleistų nuosavybės vertybinių popierių tikroji vertė. Bikienė ir Pučkienė (2012) teigia, kad įsigyjamas finansinis turtas pirminio pripažinimo metu registruojamas įsigijimo savikaina, o vėliau įmonė gali pasirinkti kokiu būdu pateiks turtą finansinėse ataskaitose – įsigijimo savikaina ar tikrąja verte. Pagal 18-tąjį VAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ įmonės į finansinio turto įsigijimo savikainą įtraukia ir tiesiogines sandorių sudarymo išlaidas. Jei finansinis turtas įsigyjamas mainais į kitą turtą ir mainais gaunamo turto vertė nenurodyta, įsigytas finansinis turtas įvertinamas ir apskaitoje registruojamas tikrąja verte.

17-tame VAS „Biologinis turtas“ nurodyta, kad įmonėms pirmą kartą pripažįstant ir paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną vertinant biologinį turtą (atvedus gyvulį, sudygus pasėliams, įveisus sodą ir pan.), o iš jo gautus žemės ūkio produktus pirminio pripažinimo metu, naudojamas

tikrosios vertės būdas, atėmus pardavimo išlaidas, išskyrus transporto ir kitas, pristatant į pardavimo vietą, susidarančias išlaidas arba įsigijimo (pasigaminimo) savikainos būdas. Vertinant biologinį turtą įsigijimo savikainos būdu, ataskaitinio laikotarpio pabaigoje apskaičiuojama atskirų auginamo biologinio turto rūšių prieaugio savikaina, kuria padidinama biologinio turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina. Biologinio turto prieaugio savikainą sudaro įmonės visos tiesioginės ir netiesioginės gamybos išlaidos tam tikros rūšies biologiniam turtui auginti.

Toliau bus nagrinėjama kaip ilgalaikio turto įsigijimas yra registruojamas buhalterinėse sąskaitose, pradedant nuo išankstinių mokėjimų už ilgalaikį materialųjį ir nematerialųjį turtą (2 lentelė).

2 lentelė. Išankstinių mokėjimų už ilgalaikį turtą registravimas apskaitoje

Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
Registruojamas sumokėtas avansas už ilgalaikį turtą	D116 Sumokėti avansai už nematerialųjį turtą D1260 Sumokėti avansai už materialųjį turtą D1280 Sumokėti avansai už finansinį turtą K271 Sąskaitos bankuose arba K272 Kasa	Mokėjimo nurodymas arba kasos išlaidų orderis
Registruojamas įsigytas ilgalaikis turtas	D11X0 Ilgalaikis nematerialusis turtas arba D12X0 Ilgalaikis materialusis turtas D16X0 Ilgalaikis finansinis turtas K116 Sumokėti avansai už nematerialųjį turtą arba K1260 Sumokėti avansai už materialųjį turtą K1280 Sumokėti avansai už finansinį turtą	PVM sąskaita faktūra, IT atidavimo eksplotuoti aktas, jei turtas iškart perduodamas naudoti

Šaltinis: sudaryta autorės *Buhalterinės apskaitos žinynas*. (2019) Vilnius, p. 554.

Iš anksto sumokėta suma už ilgalaikį turtą, turi būti priskirta ilgalaikiam turtui atskirose 116, 1260 ir 1680 sąskaitose. O kai įmonė įsigyja ilgalaikį turtą, sumokėtas avansas yra nurašomas ir registruojama ilgalaikio turto įsigijimo savikaina. Ilgalaikis materialusis, nematerialusis turtas ir visas kitas turtas gali būti įsigytas iš savų lėšų, sumokant pinigus iš karto, arba skolon tiekėjams, taip pat imant ilgalaikius arba trumpalaikius banko kreditus ir gautas nemokamai. (3 lentelė).

3 lentelė. Ilgalaikio turto įsigijimo registravimas apskaitoje

Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
Ilgalaikio turto įsigijimas savomis lėšomis, sumokant iš karto	D1XX0 Ilgalaikis turtas K271 Sąskaitos bankuose arba K272 Kasa	PVM sąskaita faktūra, mokėjimo nurodymas arba kasos išlaidų orderis ir IT atidavimo eksplotuoti aktas, jei turtas iškart perduodamas naudoti
Ilgalaikio turto įsigijimas lizingu	D1XX0 Ilgalaikis turtas K4220 Ilgalaikiai įsipareigojimai pagal paskolų sutartis; K4410 Įsipareigojimai pagal trumpalaikių paskolų sutartis	PVM sąskaita faktūra ir IT atidavimo eksplotuoti aktas, jei turtas iškart perduodamas naudoti
Ilgalaikio turto įsigijimas skolon	D1XX0 Ilgalaikis turtas K443 Skolos tiekėjams arba K4494 Kitos mokėtinos sumos	PVM sąskaita faktūra ir IT atidavimo eksplotuoti aktas, jei turtas iškart perduodamas naudoti
Ilgalaikis turtas gautas nemokamai	D1XX0 Ilgalaikis turtas K5401 Kitos pajamos	Ilgalaikio turto perdavimo – priėmimo aktas ir IT atidavimo eksplotuoti aktas, jei turtas iškart perduodamas naudoti

Šaltinis: sudaryta autorės pagal *Buhalterinės apskaitos žinynas* (2019). Vilnius, p. 569.; Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 262, 266.

Skirtingai negu materialusis ir nematerialusis turtas, finansinis turtas negali būti įsigyjamas skolon arba lizingu Pagal *Buhalterinius dokumentus* (2020), įsigijus ilgalaikį turtą rekomenduojama pildyti ilgalaikio materialiojo turto registracijos knygą bei ilgalaikio turto apskaitos korteles. Šie dokumentai yra priskiriami kaupiamiesiems dokumentams ir yra naudingi įmonėms kaip ilgalaikio turto analitinės apskaitos ir kontrolės priemonės.

Į ilgalaikio turto įsigijimo savikainą neįskaičiuojamas sumokėtas PVM, kurį įmonė ketina įtraukti į atskaitą. Jis registruojamas kaip iš biudžeto gautina suma (*Buhalterinės apskaitos žinynas*, 2019). Tačiau jei įmonė nėra PVM mokėtoja ir negali įtraukti PVM į atskaitą, įsigyjant ilgalaikį turtą sumokėtas PVM gali būti įskaitytas į įsigyto ilgalaikio turto savikainą arba iš karto nurašytas pripažįstant veiklos sąnaudas (4 lentelė).

4 lentelė. PVM sumų registravimas apskaitoje, įsigyjant ilgalaikį turtą

Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
Ilgalaikio turto įsigijimo PVM suma traukiama į atskaitą	D1XX0 Ilgalaikis turtas D2441 Gautinas pridėtinės vertės mokestis K4430 Skolos tiekėjams	PVM sąskaita faktūra ir IT atidavimo ekspluotioti aktas, jei turtas iškart perduodamas naudoti
Neatskaitomo PVM suma įskaičiuojama į ilgalaikio turto savikainą	D1XX0 Ilgalaikis turtas K4430 Skolos tiekėjams	PVM sąskaita faktūra ir IT atidavimo ekspluotioti aktas, jei turtas iškart perduodamas naudoti
Neatskaitomo PVM suma pripažįstama veiklos sąnaudomis	D1XX0 Ilgalaikis turtas D63081 Neatskaitomo PVM sąnaudos K4430 Skolos tiekėjams	PVM sąskaita faktūra ir IT atidavimo ekspluotioti aktas, jei turtas iškart perduodamas naudoti

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Ivanauskienė, I. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 268.

Kaip bus apskaitomas neatskaitomas PVM įsigyjant ilgalaikį turtą, įmonės turi nusistatyti savo apskaitos politikoje. Tačiau į ilgalaikio turto savikainą įtraukiant neatskaitomą PVM, gaunama didesnė turto vertė ir mažesnės ataskaitinio laikotarpio sąnaudos ir atvirkščiai, pripažinus PVM veiklos sąnaudomis, ilgalaikio turto vertė bus mažesnė, o sąnaudos didesnės. Atitinkamai pirmu atveju ilgalaikį turtą nudėvint bus apskaičiuojamos didesnės nusidėvėjimo sąnaudos, o antru atveju – mažesnės. Tai reiškia, kad įmonių finansinis rezultatas pirmu ir antru atveju bus skirtingas.

Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikainai turi būti priskiriamos ir kitos tiesioginės turto paruošimo numatomam naudojimui išlaidos. Tačiau *Buhalterinės apskaitos žinyne* (2019) rekomenduojama įsigytą ir dar tik ruošiamą naudoti ilgalaikį materialųjį turtą registruoti atskiroje analitinėje 12X2 sąskaitoje. Šioje sąskaitoje užregistruojama turto įsigijimo savikaina ir kaupiamos visos su turto paruošimu susijusios išlaidos (5 lentelė). Jeigu pagal įmonės politiką turto paruošimo numatomam naudojimui išlaidos yra nereikšmingos, jos gali būti iškart pripažįstamos veiklos sąnaudomis. Tačiau, kaip ir PVM, turto paruošimo numatomam naudojimui išlaidos, įtrauktos į ilgalaikio materialiojo turto savikainą, didina turto vertę ir mažina ataskaitinio laikotarpio sąnaudas, bei nudėvint ilgalaikį materialųjį turtą bus apskaičiuojamos didesnės nusidėvėjimo sąnaudos. Atitinkamai geresni bus įmonės finansiniai rodikliai.

5 lentelė. Ruošiamo naudoti ilgalaikio materialiojo turto sąskaitų korespondencijos

Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
Registruojama turto įsigijimo savikaina ir su turto paruošimu susijusios išlaidos	D12X2 Ruošiamas naudoti ilgalaikis materialusis turtas D2441 Gautinas pridėtinės vertės mokestis K4494 Kitos mokėtinos sumos	PVM sąskaita faktūra
Sukauptos įsigijimo išlaidos perkeliamos į ilgalaikio materialiojo turto savikainą	D12X0 Ilgalaikis materialusis turtas K12X2 Ruošiamas naudoti ilgalaikis materialusis turtas	IT atidavimo eksplotuoti aktas, jei turtas iškart perduodamas naudoti

Šaltinis: sudaryta autorės pagal *Buhalterinės apskaitos žinynas*. (2019) Vilnius, p. 558.

Kaip jau buvo minėta ilgalaikį materialųjį ir nematerialųjį turtą įmonės gali pasigaminti arba susikurti savo jėgomis. Bikienė ir Pučkienė (2012) atkreipia dėmesį, kad kuriant nematerialųjį turtą įmonėse būtina atskirti tyrimo išlaidas nuo plėtros išlaidų, nes tik plėtros išlaidos yra įtraukiamos į nematerialiojo turto savikainą. Tyrimų išlaidų pavyzdžiai gali būti: veikla, skirta įgyti naujų žinių; gautų žinių įvertinimas ir jų pritaikymas; alternatyvių medžiagų, priemonių, gaminių, procesų, sistemų ar paslaugų ieškojimas. O plėtros išlaidos tai: pavyzdžių ir modelių projektavimas, konstravimas ir išbandymas; instrumentų, įrankių pavyzdžių, formų ir atspaudų projektavimas pagal naujas technologijas; įrangos, kuri skirta bandomiesiems pavyzdžiams pagaminti, projektavimas, konstravimas ir eksploatavimas; pasirinktų naujų alternatyvių medžiagų, įrangos, produktų, procesų, sistemų ar paslaugų projektavimas, konstravimas ir testavimas. Ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto pasigaminimo registravimas apskaitoje pateiktas 6 lentelėje.

6 lentelė. Ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto pasigaminimo registravimas apskaitoje

Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
Ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto pasigaminimo išlaidos	D1110 Plėtros darbų savikaina arba D1261 Vykdomi materialiojo turto statybos (gamybos) darbai K201 Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės K271 Sąskaitos bankuose K443 Skolos tiekėjams K4480 Mokėtinas darbo užmokestis K4482 Mokėtinos socialinio draudimo įmokos K6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	PVM sąskaitos faktūros; mokėjimo nurodymas; kasos išlaidų orderis; darbo laiko apskaitos žiniaraštis; buhalterinė pažyma
Sukurto ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto perdavimas eksploatacijai	D11X0 Ilgalaikio nematerialiojo turto įsigijimo savikaina arba D12X0 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina K1110 Plėtros darbų savikaina arba K1261 Vykdomi materialiojo turto statybos (gamybos) darbai	Savos gamybos ilgalaikio turto pajamavimo aktas ir IT atidavimo eksplotuoti aktas, jei turtas iškart perduodamas naudoti

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Budrienė, L. ir kt. (2019). *Buhalterinės apskaitos žinynas*. Vilnius, p. 562, 674.; Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 270

Ivanauskienė (2016) pabrėžia, kad įmonėje sukurtas ilgalaikis turtas apskaitoje registruojamas faktine pasigaminimo savikaina. Tuo tarpu Bikienė ir Pučkienė (2012) akcentuoja, kad priskiriant išlaidas pasigaminimo savikainai, jos būtinai turi būti susietos su konkrečiu turtu, o ne su visa įmonės veikla. Jeigu gaminant (kuriant) ilgalaikį turtą patirtų išlaidų negalima priskirti to turto pasigaminimo savikainai, jos yra pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis. Jeigu įmonė, pasigaminusi ilgalaikį turtą, yra PVM mokėtoja pagal *Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymą* kai pasigaminintas turtas pradedamas naudoti PVM mokėtojos ekonominėje

veikloje, atsiranda prievolė apskaičiuoti PVM už pasigamintą ilgalaikį materialųjį turtą. Jei PVM mokėtojas pasigamintą ilgalaikį turtą naudos vien tik PVM apmokestinamoje veikloje, visa apskaičiuota PVM suma bus atskaitoma. Būtina pažymėti, kad nuo pasigaminto turto vertės PVM nebus skaičiuojamas, jei PVM mokėtojas neįtraukė į PVM atskaitą įsigytų prekių ir paslaugų PVM sumos. Į ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto pasigaminimo savikainą yra įtraukiamos visos, tiesioginės ir netiesioginės, su turto gaminiu patirtos išlaidos: pagrindinės bei pagalbinės medžiagos ir žaliavos, tiesioginių ir netiesioginių darbininkų darbo užmokestis bei socialinis draudimas, ilgalaikio gamybinio turto nusidėvėjimo sąnaudos, elektros, šildymo, turto draudimo sąnaudos ir kt.

Kiek ir kokio turto įmonė turi ir kokia jo vertė per atskaitinį laikotarpį parodo įmonės finansinių ataskaitų rinkinio sudedamoji dalis – Balansas. Pirmoje balanso A dalyje yra parodomas mažiausiai likvidus įmonių turtas, tai yra ilgalaikis turtas. Į balanso A eilutę ilgalaikis turtas įrašoma įmonės nematerialiojo, materialiojo, finansinio ir kito ilgalaikio turto straipsnių suma. Mokslinėje literatūroje nurodoma, kad ilgalaikis turtas balanse parodomas likutine verte.

Apibendrinus ilgalaikio turto įsigijimo apskaitą matyti, kad dažniausiai ilgalaikis turtas įvertinamas įsigijimo (pasigaminimo) savikaina ir tik gautas neatlygintinai arba mainais ilgalaikis turtas vertinamas tikrąja verte. Visas ilgalaikis turtas gali būti įsigijamas už savas lėšas arba sumokant už jį iš anksto. O skolon arba ilgalaikiais ir trumpalaikiais įsipareigojimais negali būti įgyjamas tik finansinis turtas. Būtina pažymėti, kad į ilgalaikio turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą būtina įtraukti visas su to turto įsigijimu (pasigaminimu) patirtas išlaidas, kurias galima tiesiogiai priskirti tam turtui, nes tai padidina įsigyto (pasigaminto) turto įsigijimo savikainą ir didina įmonės grynąjį pelną.

1.2.2. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo/amortizacijos ir nurašymo apskaitos analizė

Ilgalaikio turto naudojimas įmonės ekonominėje veikloje dažniausiai išreiškiamas skaičiuojant nusidėvėjimą ir amortizaciją. Ilgalaikio materialiojo turto skaičiuojamas nusidėvėjimas, o nematerialiojo – amortizacija. Tuo tarpu finansinis turtas gali nuvertėti, o biologinis turtas turi būti perkainojamas kiekvieną ataskaitinį laikotarpį.

12-tas VAS „Materialusis turtas“, Ivanauskienė (2016), Subačienė ir kt. (2015) nusidėvėjimą apibūdina, kaip sistemingą materialiojo turto nudėvimosios vertės paskirstymą per jo naudingo tarnavimo laiką. Barlašova ir kt. (2018) turto nusidėvėjimo terminą apibūdina kaip nuolatinį turto vertės sumažėjimą, tai yra tos turto vertės dalies pinigine išraiška, kuri yra turtas, atitinkantis tam tikrą laikotarpį. Pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymą įmonė gali pati nusistatyti turto naudingo tarnavimo laiką, kuris negali būti trumpesnis, negu nurodyta įstatymo priedėlyje. Mokslinėje literatūroje bei Verslo apskaitos standartuose pabrėžiama, kad nusidėvėjimas skaičiuojamas tik riboto naudojimo laiko turtui. Neriboto naudojimo laiko turtui, (pvz. žemei)

nusidėvėjimas neskaičiuojamas. Barlašova ir kt. (2018) taip pat atkreipia dėmesį į tai, kad nusidėvėjimas (amortizacija) apima visą nematerialųjį ir materialųjį ilgalaikį turtą, išskyrus žemę, meno kūrinius ir kolekcijas, finansines investicijas, kultūros nacionalinius paminklus. Žemė ir meno kūriniai bei kolekcijos yra nenudėvimos, nes jų rinkos kaina didėja. Amortizaciją 13-tasis VAS „Nematerialusis turtas“, Ivanauskienė (2016) bei Subačienė ir kt. (2015) apibrėžia, kaip amortizuojamosios vertės priskyrimą sąnaudoms ar kito turto savikainai ir paskirstymą per visą planuojamą turto naudingo tarnavimo laiką, atsižvelgiant į realų nematerialaus turto ekonominės vertės kitimą. Apskaitos standartuose nurodoma, kad įmonės nusidėvėjimą (amortizaciją) pradeda skaičiuoti nuo kito mėnesio pirmos dienos, kai turtas pradamas naudoti. Nusidėvėjimas (amortizacija) nebeskaičiuojamas nuo kito mėnesio pirmos dienos turtą nurašius, pardavus, perleidus ar pan.

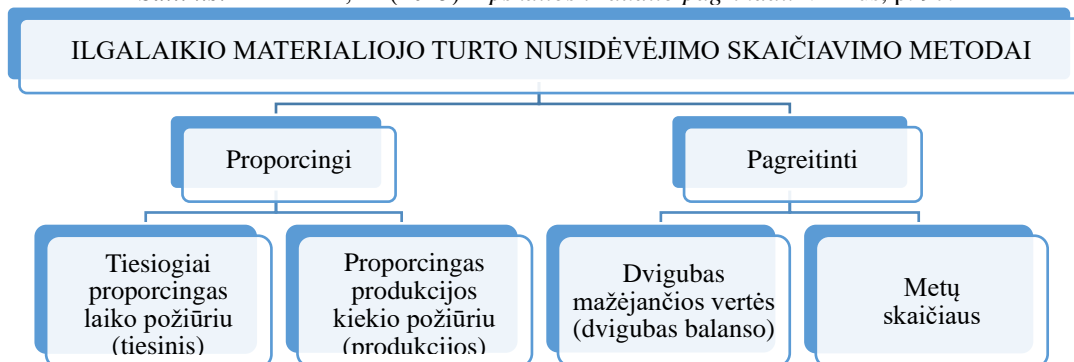
Finansinėje apskaitoje nusidėvėjimas skaičiuojamas remiantis metine nusidėvėjimo norma, atsižvelgiant į 12-tojo VAS „Materialusis turtas“ kriterijus: planuojamą naudingo tarnavimo laiką; planuojamą ilgalaikio materialiojo turto naudojimo intensyvumą, turto naudojimo aplinką, naudingųjų turto savybių kitimą per visą jo naudingo tarnavimo laiką; technologijų ir ekonominę pažangą, morališkai sendinančią turtą; teisinius ir kitokius veiksnius, ribojančius ilgalaikio materialiojo turto naudingo tarnavimo laiką; įmonės nusistatytą ilgalaikio materialiojo turto likvidacinę vertę, kuri pagal *Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymą* negali būti didesnė nei 10 proc. turto įsigijimo vertės. Nematerialiojo turto amortizacija skaičiuojama remiantis metine amortizacijos norma pagal 13-tojo VAS „Nematerialusis turtas“ kriterijus: planuojamą turto naudingo tarnavimo laiką; informaciją apie panašaus ir panašiai naudojamo turto naudingo tarnavimo laiką; techninį, technologinį ir kitokį senėjimą; verslo šakos, kurioje turtas naudojamas, stabilumą, iš turto gaunamų gaminių ir paslaugų paklausos rinkoje pokyčius; tikėtinus ar galimus konkurentų veiksmus; turto kontrolės laikotarpį, teisinius ir kitokius veiksnius, sutrumpinančius naudojimo laiką; turto naudingo tarnavimo laiko priklausomybę nuo kito įmonės turto naudingo tarnavimo laiko.

Kokį nusidėvėjimo (amortizacijos) metodą taikys įmonė, turi būti pateikta aiškinamojo rašto apskaitos politikos dalyje. Labai svarbu teisingai pasirinkti ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaičiavimo metodus. Kozlovska (2015) pabrėžia, kad taikomi skirtingi nusidėvėjimo metodai iš esmės keičia ataskaitinio laikotarpio rezultata. Tam pritaria Kalčinskas ir Kalčinskaitė - Klimaitienė (2017). Jie teigia, kad pasirinktas nusidėvėjimo skaičiavimo metodas tiesiogiai veikia apmokestinamojo bei grynojo pelno dydžius. Barlašova ir kt. (2018) išskiria tris galimas situacijas kai pasirinktas nusidėvėjimo metodas gali padidinti mokesčių bazę, sumažinti mokesčių bazę arba mokesčių bazę gali nepakisti. Subačienė ir kt. (2015) pažymi, kad ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodai būna proporcingi ir pagreitinti (1 pav.). Skaičiuojant nusidėvėjimą proporcingais metodais, nusidėvėjimo sumos yra tolygios per visą ilgalaikio materialiojo turto

naudingo tarnavimo laikotarpį. Taikant pagreitintus ilgalaikio turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodus, pirmais turto naudojimo metais apskaičiuojama didžiausia nusidėvėjimo suma, vėliau – vis mažesnė.

1 pav. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo metodų klasifikavimas

Šaltinis: Subačienė, R. (2015). *Apskaitos ir audito pagrindai*. Vilnius, p. 97.



Pasirinktas ilgalaikio turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodas veikia ir įmonės ataskaitinio laikotarpio finansinį rezultatą. Įmonės finansiniam rezultatui įtakos neturės skaičiuojant nusidėvėjimą proporcingais metodais. Tačiau taikant pagreitintus ilgalaikio turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodus, pirmais metais įmonės finansinis rezultatas bus mažesnis, o vėliau – vis dides. Atitinkamai tai turės įtakos ir pelno mokesčiui. 7 lentelėje pateikiamos ilgalaikio turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodų formulės. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatyme nurodyta, kad pasirinkto metodo turi būti laikomasi nuosekliai, tai yra ilgalaikio turto grupei taikomas tas pats pasirinktas nusidėvėjimo arba amortizacijos metodas per visą ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos laikotarpį.

7 lentelė. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodai

Eil. Nr.	Nusidėvėjimo skaičiavimo formulė	Metodo pavadinimas
2.	$N = \frac{V_1 - V_2}{T}$	Tiesiogiai proporcingas (tiesinis) metodas
3.	$N = \frac{(V_1 - V_2) * P}{P_{max}}$	Produkcijos metodas
4.	$N = \frac{(V_1 - V_2) * (T - i + 1) * 2}{T * (T + 1)}$	Metų skaičiaus metodas
5.	$N = L * n; \quad n = \frac{100\%}{T} * 2$	Dvigubas – mažėjančios vertės metodas

RODIKLIŲ REIKŠMĖS:

N – metinė nusidėvėjimo suma; V_1 – ilgalaikio turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina; V_2 – ilgalaikio turto likvidacinė vertė; T – naudingo tarnavimo laikas išreikštas metais; P – per ataskaitinį laikotarpį pagamintos produkcijos (atliktų paslaugų) kiekis; P_{max} – maksimalus ilgalaikio turto objektų pagamintos produkcijos (atliktų paslaugų) kiekis; i – metai, kurių skaičiuojamas nusidėvėjimas ($i \leq T$); L – ilgalaikio turto likutinė vertė; n – nusidėvėjimo procentas.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 250-259

Ivanauskienės (2016) teigimu tiesiogiai proporcingas (tiesinis) metodas yra paprasčiausias ir labiausiai paplitęs nusidėvėjimo skaičiavimo būdas. Skaičiuojant šiuo metodu daroma prielaida, kad ilgalaikis turtas vienoda suma nusidėvi kiekvienais metais ir kasmet teikia vienodą ekonominę naudą. Nematerialusis turtas amortizuojamas taipogi taikant tiesiogiai proporcingą skaičiavimo

metodą. Kalčinskas ir Kalčinskaitė - Klimaitienė (2017) pažymi, kad produkcijos kiekio metodas tinka aktyviajai ilgalaikio materialiojo turto daliai objektų, kurie tiesiogiai dalyvauja produkcijos gamybos ar paslaugų teikimo procese, nusidėvėjimui skaičiuoti. Ivanauskienė (2016) rekomenduoja šį metodą taikyti tada, kai turto dėvėjimas priklauso nuo naudojimo intensyvumo.

Subačienė ir kt. (2015) metų skaičiaus ir dvigubą – mažėjančios vertės metodus įvardija kaip progresinius nusidėvėjimo skaičiavimo metodus, nes juos taikant pirmaisiais turto naudojimo metais į veiklos sąnaudas ar gaminamos produkcijos ar teikiamų paslaugų savikainą nurašomos didesnės nusidėvėjimo sumos nei vėlesniais. Kalčinskas ir Kalčinskaitė – Klimaitienė (2017) siūlo šiuos metodus taikyti tokiam turtui, kurio našumas laikui bėgant sparčiai mažėja. Pagal Bendikienę (2019) taikant metų skaičiaus metodą, pirmaisiais turto naudojimo metais į produkcijos ar paslaugų savikainą įskaitoma didžiausia nusidėvėjimo suma, antraisiais – mažesnė negu pirmaisiais, o trečiaisiais ir dar vėlesniais metais – tolygiai mažėjanti nusidėvėjimo suma. Dvigubas – mažėjančios vertės metodas skiriasi nuo kitų nusidėvėjimo skaičiavimo metodų, nes pirmaisiais eksploatavimo metais nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo įsigijimo vertės; kiekvienais vėlesniais metais – nuo balansinės (likutinės) vertės; paskutiniaisiais eksploatavimo metais nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo skirtumo tarp likutinės vertės ir likvidacinės vertės (Bendikienė, 2019).

Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatyme nurodyti atskiroms turto grupėms patvirtinti maksimalūs nusidėvėjimo normatyvai, kurie taikomi pripažįstant nusidėvėjimo sąnaudas leidžiamais atskaitymais, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną. Tačiau būtina atkreipti dėmesį, kad pagal *Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymą* nusidėvėjimas yra neleidžiami atskaitymai jei taikomas metų skaičiaus nusidėvėjimo skaičiavimo metodas. Įmonių ilgalaikio turto nusidėvėjimo registravimas apskaitoje pateiktas 8 lentelėje.

8 lentelė. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąskaitų korespondencijos

Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
Ilgalaikio turto nusidėvėjimo pripažinimas sąnaudomis	D6001 Suteiktų paslaugų savikaina D6004 Netiesioginės gamybos išlaidos D6201 Prekybos pastatų ir įrangos vertės nusidėvėjimo sąnaudos D6306 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos D6307 Nematerialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos K12X7 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas K11X8 Nematerialiojo turto vertės amortizacija	Buhalterinė pažyma ir ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) apskaičiavimo žiniaraštis
Ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudos įtraukiamos į kito turto pasigaminimo savikainą	D20200 Nebaigtos produkcijos savikaina D2030 Produkcijos savikaina D6003 Tiesioginės gamybos išlaidos D6004 Netiesioginės gamybos išlaidos K12X7 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas K11X8 Nematerialiojo turto vertės amortizacija	Buhalterinė pažyma ir ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) apskaičiavimo žiniaraštis

Šaltinis: sudaryta autorės pagal *Buhalterinės apskaitos žinytas*. (2019) Vilnius, p. 616-622.

Kai ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos pripažįstamos sąnaudomis, jos registruojamos 6 klasės sąskaitose atsižvelgiant į tai, kokioje veikloje turtas naudojamas. Į pasigaminimo savikainą įtraukiamas gamybinio turto nusidėvėjimas (amortizacija).

Pagal 12-tojo VAS „Materialusis turtas“ nuostatas nurodoma, kad nusidėvėjimo suma turi būti pripažinta sąnaudomis kiekvieną atskaitinį laikotarpį, išskyrus atvejus, kai nusidėvėjimo sąnaudos įtraukiamos į kito turto pasigaminimo savikainą.

Netinkamas ir nereikalingas įmonių veikloje ilgalaikis turtas yra nurašomas, parduodamas arba perleidžiamas. Anot Mackevičiaus (2019) apskaitoje turi būti nurašoma ilgalaikio turto įsigijimo savikaina, sukauptas nusidėvėjimas (amortizacija), vertės sumažėjimas ir apskaičiuojamas nurašymo pelnas ar nuostoliai. Kalčinskas ir Kalčinskaitė - Klimaitienė (2017) pažymi, kad nurašant turtą, atsižvelgiama į turto įsigijimo savikainą, jo nusidėvėjimo (amortizacijos) sumą, likvidacinę bei likviduojant turtą susidariusių atliekų vertę, o turtą perleidžiant ir į jo perleidimo kainą. 12-tame „Materialusis turtas“ ir 13-tame „Nematerialusis turtas“ VAS pažymima, kad jei apskaitoje užregistruotas ilgalaikis turtas neatitinka turto priskyrimo ilgalaikiam turtui požymių, jis nurašomas.

Kai nurašomas visiškai nudėvėtas ilgalaikis turtas jo įsigijimo vertė yra lygi nusidėvėjimo (amortizacijos) sumai. Kai nurašomas nevisiškai nudėvėtas turtas, skirtumas tarp įsigijimo vertės ir nusidėvėjimo (amortizacijos) yra keliamas į kitos veiklos sąnaudas. Trečiu atveju, kai nurašomas turtas yra nudėvėtas (amortizuotas) iki jo likutinės vertės, po likvidavimo yra užpajamuojamos atsargos, kurių suma lygi to turto likutinei vertei. Tačiau įmonių veikloje gali pasitaikyti atveju, kai užpajamuotų atsargų vertė bus didesnė arba mažesnė už ilgalaikio turto likvidacinę vertę. Tokiu atveju atsargų vertės ir ilgalaikio turto likutinės vertės skirtumas apskaitoje bus pripažįstamas atitinkamai atskaitinio laikotarpio pelnu arba sąnaudomis. Ilgalaikio turto nurašymo registravimas apskaitoje pateiktas 9 lentelėje.

9 lentelė. Ilgalaikio turto nurašymo sąskaitų korespondencijos

Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
Visiškai nudėvėto turto nurašymas	D11X8 Nematerialiojo turto vertės amortizacija K11X0 Ilgalaikis nematerialus turtas D12X7 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas K12X0 Ilgalaikis materialusis turtas	Ilgalaikio turto kortelė; Ilgalaikio turto likvidavimo aktas
Nevisiškai nudėvėto ilgalaikio turto nurašymas	D11X8 Nematerialiojo turto vertės amortizacija D12X7 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas D6312 Bendrosios ir administracinės sąnaudos K11X0 Ilgalaikis nematerialus turtas K12X0 Ilgalaikis materialusis turtas	Ilgalaikio turto likvidavimo aktas; ilgalaikio turto kortelė, buhalterinė pažyma
Turinčio likutinę vertę ilgalaikio turto nurašymas	D12X7 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas D2010 Atsargos, ilgalaikio turto likutine verte K12X0 Ilgalaikis materialusis turtas	Ilgalaikio turto likvidavimo aktas; ilgalaikio turto kortelė, materialinių vertybių, gautų ardant ir demontuojant pastatus bei įrenginius, pajamavimo aktas.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal *Buhalterinės apskaitos žinytas*. (2019) Vilnius, p. 629-630.

Ilgalaikis turtas yra nurašomas ir jį perleidžiant tretiesiems asmenims. Ivanauskienė (2016) pažymi, kad ilgalaikio turto perleidimo registravimas tretiesiems asmenims priklauso nuo perleidimo kainos ir perleidžiamo turto likutinės vertės. Iš ilgalaikio turto perleidimo sandorio įmonė gali uždirbti pelną arba patirti nuostolį. Ilgalaikio turto perdavimo registravimas apskaitoje pateiktas 10 lentelėje. Kai parduodamo ilgalaikio turto kaina didesnė už jo likutinę vertę, apskaitoje yra registruojamas

ilgalaikio turto perleidimo pelnas, o jei kaina mažesnė – registruojamas nuostolis. Pelnas ar nuostoliai, perleidus ilgalaikį turtą, apskaičiuojami iš gautų pajamų atėmus parduoto turto likutinę vertę ir visas su perleidimu susijusias išlaidas. Sandorio rezultatas turi atsispindėti pelno (nuostolio) ataskaitoje. Taipogi būtina pažymėti, kad jei turtas yra parduodamas su PVM tada korespondencijose atsispindės ir 4492 sąskaita ir pildoma PVM sąskaita faktūra.

10 lentelė. Ilgalaikio turto perleidimo sąskaitų korespondencijos

Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
Registruojamas pelnas iš ilgalaikio turto pardavimo	D271 Sąskaita banke (kai mokama pavedimu); D272 Kasa (kai mokama grynais); D2410 Pirkėjų skolos (parduodant skolon); D4420 Iš pirkėjų gauti avansai (kai gautas avansas) D12X7 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas K12X1 Ilgalaikis materialusis turtas K5400 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	Mokėjimo nurodymas arba kasos pajamų orderis, ilgalaikio turto perdavimo – priėmimo aktas, ilgalaikio turto likvidavimo aktas, ilgalaikio turto kortelė
Registruojamas nuostolis iš ilgalaikio turto pardavimo	D271 Sąskaita banke (kai mokama pavedimu); D272 Kasa (kai mokama grynais); D2410 Pirkėjų skolos (parduodant skolon); D4420 Iš pirkėjų gauti avansai (kai gautas avansas) D6400 Ilgalaikio turto perleidimo nuostoliai D12X7 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas K12X1 Ilgalaikis materialusis turtas	Mokėjimo nurodymas arba kasos pajamų orderis, ilgalaikio turto perdavimo – priėmimo aktas, ilgalaikio turto likvidavimo aktas, ilgalaikio turto kortelė

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Subačienė, R. Ir kt. (2015). *Apskaitos ir audito pagrindai*. Vilnius, p. 104

Iš ilgalaikio turto perleidimo ar nurašymo gautas pelnas arba nuostoliai, bei nusidėvėjimo/amortizacijos sąnaudos atsispindės įmonės pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Apibendrinus ilgalaikio turto nusidėvėjimo/amortizacijos ir nurašymo apskaitą galima teigti, kad ilgalaikio turto nusidėvėjimo/amortizacijos sąnaudos įmonėse sudaro reikšmingą sąnaudų dalį. Tačiau įmonės turi atsakingai pasirinkti nusidėvėjimo skaičiavimo metodus, nes tai daro įtaką jų finansiniam rezultatui. Finansiniam rezultatui įtakos turi ir ilgalaikio turto nurašymas, kai jis nebetinkamas arba nebereikalingas įmonei arba jį perleidžiant tretiesiems asmenims.

1.2.3. Ilgalaikio materialaus turto eksplotavimo ir remonto apskaita

Įmonės norėdamos prailginti ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiką bei ilgiau gauti iš to turto ekonominės naudos, bei siekdamos užtikrinti saugų ir patikimą naudojimąsi ilgalaikiu turtu, privalo daryti eksploatacijos, tobulinimo, remonto ar rekonstrukcijos išlaidas. Įsigijusios ilgalaikį turtą, įmonės gali įvairiai jį pagerinti ar patobulinti. Ivanauskienės (2016) teigimu šitaip jos siekia pailginti turto ekonominės naudos teikimą įmonėse. Border (2019) teigimu ilgalaikio turto atnaujinimo ir tobulinimo išlaidos turėtų būti įtraukiamos į sąnaudas, nebent atlikusi šiuos darbus, įmonė tikisi, kad atsiras papildomų funkcijų. Žaptorius (2015) siūlo tokias ilgalaikio turto išlaidas skirstyti į tam tikras grupes: eksplotacines išlaidas, kurios sudaro sąlygas turtui funkcionuoti; smulkaus remonto išlaidas, kurios yra būtinos turto fizinei būklei palaikyti; rekonstrukcijos ir remonto išlaidas, kurios skirtos turtui tobulinti, atnaujinti. Tačiau 12-tame ir 13-tame VAS ilgalaikio

turto eksplotavimo, remonto ir rekonstravimo bei tobulinimo išlaidų apskaita yra aiškiai reglamentuota. O Ivanauskienė (2016) pažymi, kad įmonių apskaitos politikoje turi būti aiškiai apibrėžta, kas priskiriama prie remonto, rekonstrukcijos ir eksplotavimo darbų. Ilgalaikio turto eksplotavimo registravimas apskaitoje pateiktas 11 lentelėje.

11 lentelė. Ilgalaikio turto eksplotavimo sąskaitų korespondencijos

Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
Registruojamos ilgalaikio turto eksplotavimo sąnaudos	D6301 Remonto ir eksplotacijos sąnaudos D2441 Gautinas PVM K271 Sąskaita banke (kai mokama pavedimu); K272 Kasa (kai mokama grynais); K4431 Kitos skolos tiekėjams arba K4494 Kitos mokėtinos sumos	Mokėjimo nurodymas arba Kasos išlaidų orderis, PVM sąskaita faktūra (jei iš tiekėjų gautos prekės ar paslaugos); nurašymo aktas (jei sunaudotos atsargos).
Su produkcijos gamyba susijusio ilgalaikio turto eksplotavimo sąnaudų registravimas	D6004 Netiesioginės gamybos išlaidos arba D2020 Nebaigta gamyba D2441 Gautinas PVM K271 Sąskaita banke (kai mokama pavedimu); K272 Kasa (kai mokama grynais); K4431 Kitos skolos tiekėjams arba K4494 Kitos mokėtinos sumos	Mokėjimo nurodymas arba Kasos išlaidų orderis, PVM sąskaita faktūra (jei iš tiekėjų gautos prekės ar paslaugos); nurašymo aktas (jei sunaudotos atsargos).

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 277.

Eksploatacinių išlaidų sumą registruojama kaip sąnaudos ir parodoma, kaip šios paslaugas įsigytos: savomis lėšomis ar atsirado įsipareigojimas už jas atsiskaityti vėliau. Kai ilgalaikis turtas yra eksplotuojamas gamyboje, to turto eksplotavimo sąnaudos yra priskiriamos gaminamos produkcijos savikainai.

12-tame VAS “Materialusis turtas” apibrėžiama, kad ilgalaikio materialiojo turto eksploatacinių išlaidos priskiriamos to ataskaitinio laikotarpio, per kurį jos buvo patirtos, pardavimo, bendrosioms ir administracinėms sąnaudoms, jei pagal įmonės apskaitos politiką jos nepriskiriamos gaminamos produkcijos savikainai. Ivanauskienė (2016) išskiria, kad prie ilgalaikio materialiojo turto eksplotavimo išlaidų gali būti priskiriama mokesčiai už komunalines paslaugas, įmonės teritorijos priežiūros darbai, transporto priemonių eksplotacija, sunaudoti degalai, tepalai, padangos, plovimo paslaugos ir pan.

Pagal 12-tąjį VAS “Materialusis turtas” ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimo ir remonto darbų registravimas apskaitoje priklauso nuo tų darbų suteikiamo rezultato. Ivanauskienė (2016) atkreipia dėmesį, kad rekonstruojamas gali būti tik nekilnojamasis turtas. *Lietuvos Respublikos statybos įstatyme* rekonstravimas apibrėžiamas, kaip statyba, kurios tikslas perstatyti statinį. *Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatyme* aiškiai nurodoma, kad jei vieneto naudojamo materialiojo ilgalaikio turto remonto vertė per mokestinį laikotarpį viršija 50 procentų remontuojamo turto įsigijimo kainos arba jeigu turtas rekonstruojamas, tai šio remonto arba rekonstravimo verte yra didinama remonto arba rekonstruoto ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kaina. Ivanauskienė (2016) taip pat atkreipia dėmesį į tai, kad, jei atlikti materialiojo turto remonto ar rekonstravimo darbai pailgina turto naudingo tarnavimo laiką ir pagerina jo naudingąsias savybes, įmonėje būtina

didinti ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikainą, patikslinti turto naudingo tarnavimo laiką ir nusidėvėjimą. Žaptorius (2015) pažymi, kad jei atlikti remonto ir rekonstravimo darbai pailgina ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiką, ar pagerina naudingąsias turto savybes, tai turi būti nurodyta darbų atlikimo – priėmimo aktuose.

Pagal 13-tąjį VAS “Nematerialusis turtas” nematerialiojo turto tobulinimo išlaidos gali būti įtraukiamos į nematerialiojo turto įsigijimo ar pasigaminimo (sukūrimo) savikainą, jei įmanoma patikimai jas įvertinti ir priskirti konkrečiam turtui. Tačiau tik tokiu atveju, jei įmonė gali patikimai nustatyti, kad turto tobulinimo išlaidos leis ateityje iš to turto gauti didesnę ekonominę naudą. Tačiau labai dažnu atveju šito nustatyti neįmanoma.

12-tajame VAS “Materialusis turtas” aiškinama, kad jei ilgalaikio materialiojo turto rekonstravimas ar remontas tik pagerina naudingąsias turto savybes, bet nepailgina turto naudingo tarnavimo laiko, šių darbų verte didinama ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina. Tuo tarpu kai ilgalaikio materialiojo turto remontas nepagerina naudingųjų turto savybių ir nepailgina jo naudingo tarnavimo laiko, šių darbų vertė pripažįstama ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis ir turi būti atskaitomos iš pajamų tuo mokestiniu laikotarpiu, kurį jos faktiškai buvo patirtos. Todėl pagal *Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymą* ilgalaikio materialiojo turto eksploatavimo, remonto ir rekonstravimo sąnaudos yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Ilgalaikio turto remonto registravimas apskaitoje pateiktas 12 lentelėje.

12 lentelė. Ilgalaikio turto remonto sąskaitų korespondencijos

Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
Registruojamos ilgalaikio turto remonto sąnaudos, kai remonto darbai nedidina ilgalaikio turto įsigijimo savikainos	D6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos D2441 Gautinas PVM K Įvairios turto ir įsipareigojimų sąskaitos	Mokėjimo nurodymas arba Kasos išlaidų orderis, PVM sąskaita faktūra, ilgalaikio materialiojo turto remonto (rekonstrukcijos) darbų įvertinimo aktas
Registruojamos ilgalaikio turto remonto sąnaudos, kai remonto darbai didina ilgalaikio turto įsigijimo savikainą	D12X0 Ilgalaikio turto įsigijimo savikaina D2441 Gautinas PVM K Įvairios turto ir įsipareigojimų sąskaitos	Mokėjimo nurodymas arba Kasos išlaidų orderis, PVM sąskaita faktūra, ilgalaikio turto kortelė, ilgalaikio materialiojo turto remonto (rekonstrukcijos) darbų įvertinimo aktas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal *Buhalterinės apskaitos žinynas* (2019). Vilnius, p. 604-606.

Ilgalaikio turto remonto darbai gali būti atliekami savomis lėšomis, atsirasti įsipareigojimas už remonto paslaugas atsiskaityti vėliau arba įmonė gali remontuoti ilgalaikį turtą savo jėgomis. Tokiu atveju apskaitoje bus registruojamas darbo užmokesčio ir socialinio draudimo įsipareigojimas. Kadangi ilgalaikio turto remonto darbai gali užsitęsti ilgesnį laikotarpį *Buhalterinės apskaitos žinyne* (2019) ir *Buhalteriniuose dokumentuose* (2020) siūloma kol vykdomi remonto darbai, visas išlaidas kaupti atskiroje buhalterinės apskaitos sąskaitoje. Kai po ilgalaikio turto remonto yra pailginamas naudingo tarnavimo laikas, remonto darbų verte yra didinama ilgalaikio turto įsigijimo savikaina ir ilginamas nusidėvėjimo skaičiavimo laikotarpis. Ilgalaikio turto remonto rezultatas gali daryti įtaką ir mokesčių apskaičiavimui.

Ilgalaikis turtas gali būti ir sugadintas dėl avarijos ar kitų priežasčių. 12-tame VAS „Materialusis turtas” nurodoma, kad jei dėl avarijos ar kitų priežasčių sugadinto turto remonto išlaidas kompensuoja draudimo įmonė, remonto išlaidos turi būti sumažintos kompensuojama suma. Tačiau jei kompensuojama suma yra didesnė už remonto išlaidas, skirtumas pripažįstamas ataskaitinio laikotarpio pajamomis.

Apibendrinus ilgalaikio turto eksplotavimo ir remonto apskaitą galima teigti, kad ilgalaikio turto eksplotacinės išlaidos yra pripažįstamos veiklos sąnaudomis tada, kada jos yra iš tikrųjų patiriamos. Tuo tarpu remonto išlaidas įmonė gali priskirti sąnaudoms arba ilgalaikio turto savikainai, priklausomai nuo to ar tai yra reikšminga suma ir kaip tai keičia ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiką bei naudingąsias jo savybes.

1.3. Ilgalaikio turto finansinė analizė

1.3.1. Ilgalaikio turto vertikalioji ir horizontalioji analizė

Verslo įmonės veiklos efektyvumas įvertinamas naudojant įvairius finansinius rodiklius (Lileikienė ir Grigaliūnienė, 2021). Finansiniai rodikliai yra apskaičiuojami finansinės analizės metu. Finansinės analizės vaidmuo yra nustatyti, kurie veiksniai ir koku intensyvumu dalyvavo kuriant esamą finansinę situaciją (Štangova ir Vighova, 2016). Mackevičiaus ir kt. (2014) teigimu finansinė analizė yra visapusiškas, objektyvus ir nuoseklus įmonės finansinės veiklos tyrimas, galintis padėti įmonės vadovybei priimti teisingus valdymo sprendimus ir įgyvendinti numatytus tikslus. Zelgalve ir Zaharčenko (2012) atkreipia dėmesį į tai, kad dėl finansinės analizės įmonės turi galimybę įvertinti savo finansines operacijas ir padėti rinkoje, nustatyti galimas rizikas, pastebėti klaidas ir apsibrėžti ateities planus.

Kaip teigia Mackevičius (2009) - ilgalaikis turtas turi labai didelę reikšmę įmonės finansinei būklei ir veiklos rezultatams. Anot Žaptoriaus (2015) ilgą laiką naudojamas turtas yra ir vienas iš svarbiausių nuosavybės garantų. *Statistikos departamento duomenimis* (2022) 2020 metais Lietuvos įmonių turimas nematerialusis turtas iš viso sudarė 1 631 255 tūkst. EUR.; ilgalaikis finansinis turtas iš viso sudarė 17 928 492 tūkst. EUR.; materialus turtas sudarė net 35 433 175 tūkst. EUR. Visas kitas Lietuvos įmonių turimas turtas sudarė 1 231 409 tūkst. EUR. Iš jų 58 247 tūkst. EUR. sudarė biologinis turtas. Kaip matome ilgalaikis materialus turtas sudaro didelę dalį ekonominių išteklių, kuriais disponuoja įmonės.

Mackevičius ir kt. (2014) pabrėžia, kad labai svarbu atlikti ilgalaikio turto analizę: iširti jo sudėtį, struktūrą, dinamiką. Tam dažniausiai yra naudojama vertikalioji ir horizontalioji analizė.

Vertikalioji ir horizontalioji analizė yra naudojama norint atlikti ilgalaikio turto struktūros ir dinamikos analizę. Horizontalioji analizė atliekama tada, kai finansinių ataskaitų dydžiai lyginami su

praėjusio laikotarpio duomenimis (Baškevičiūtė ir kt. 2010). Anot Zelgalve ir Zaharčenko (2012) horizontalioji analizė atliekama apskaičiuojant ir lyginant santykinius ir absoliučius skirtingų elementų pokyčius. Atlikus horizontalią analizę gauti duomenys yra išreiškiami procentais arba baziniu dydžiu. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad ši analizė parodo finansinių rodiklių analizę, tačiau neišryškina dėl kokių priežasčių įvyko pakitimai. Dažniausiai horizontalioji analizė yra taikoma analizuojant įmonės balanso, pelno (nuostolių) ir pinigų srautų ataskaitų duomenis.

Vertikalią analizę atliekama kiekvieną finansinės ataskaitos rodiklį lyginant su bendroju baziniu ataskaitos dydžiu ir yra išreikšiama tik procentais. Vertikalią analizę dar yra vadinama struktūrine analize. Zelgalve ir Zaharčenko (2012) teigimu vertikalią analizę yra bendros finansinės struktūros nustatymas pabrėžiant kiekvienos pozicijos poveikį suvestiniams rezultatams. Šis metodas leidžia stebėti pokyčius abiejose balanso pusėse, taip pat sąnaudų pokyčius, lyginant kelių laikotarpių duomenis. Baškevičiūtė ir kt. (2010) pažymi, kad atliekant keleto metų finansinių rodiklių vertikalią analizę, galima nustatyti rodiklių tarpusavio ryšius bei jų pakitimų priežastis. Mackevičius (2019) pažymi, kad analizuojant ilgalaikio turto struktūrą ir dinamiką, tikslinga apskaičiuoti, kokią viso ilgalaikio turto dalį sudaro aktyvusis turtas, ir nustatyti, kaip jis keitėsi per tam tikrą laikotarpį.

Su struktūros ir dinamikos analize yra siejama ir ilgalaikio turto kaitos analizė, nes kaip teigia Mackevičius ir kt. (2014) kiekvieno turto elemento pokytis turi įtakos bendriems turto sudėties, struktūros ir dinamikos rezultatams. Atliekant ilgalaikio materialiojo turto kaitos analizę turi būti nustatyta: kiek ir kokio turto buvo ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir kokia to turto savikaina; kiek ir kokio turto buvo įsigyta ar pasigaminta per ataskaitinį laikotarpį ir kokia to turto savikaina; kiek ir kokio turto nukainota, perkainota, nurašyta ar perleista kitiems, kiek ir kokio turto liko ataskaitinio laikotarpio pabaigoje. Mackevičius ir kt. (2014) pažymi, kad svarbu nustatyti priežastis, dėl kurių įvyko tam tikrų turto elementų esminiai pokyčiai.

1.3.2. Ilgalaikio turto santykinų rodiklių analizė

Ilgalaikio turto finansinė analizė gali padėti įmonei įvertinti ilgalaikio turto teikiamą naudą ir nustatyti kokia turto dalis yra naudojama pelningai. Mackevičius ir kt. (2014) pabrėžia, kad labai svarbu atlikti ilgalaikio turto santykinų rodiklių analizę. Ištirti ilgalaikio turto techninę būklę, naudojimo efektyvumą ir pelningumą. Mackevičius (2019) siūlo, atliekant ilgalaikio nematerialiojo ir materialiojo turto analizę laikytis tam tikrų nuoseklumo etapų (13 lentelė).

13 lentelė. Ilgalaikio turto analizės nuoseklumo etapų schema

Nematerialaus turto analizė	Materialaus turto analizė
1. Pripažinimo kriterijų analizė	1. Turto priskyrimo ilgalaikiam turtui nustatymas
2. Sudėties analizė	2. Turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainos nustymo tyrimas
3. Struktūros analizė	3. Sudėties analizė
4. Įvertinimo analizė	4. Struktūros ir dinamikos analizė
5. Amortizacijos analizė	5. Kaitos analizė
6. Nurašymo analizė	6. Techninės būklės analizė
7. Naudos (pelningumo) analizė	7. Naudojimo analizė
8. Analizės rezultatų apibendrinimas ir rekomendacijos	8. Pelningumo analizė
	9. Analizės rezultatų apibendrinimas ir rekomendacijos

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Mackevičiaus, J. (2019). *Apskaita, auditas, analizė* Vilnius, p. 272, 276.

Naudojant santykinius rodiklius galima įmonėje palyginti skirtingų laikotarpių ilgalaikio turto rodiklius. Tačiau, Mackevičiaus ir kt. (2014) teigimu, neužtenka vien tik apskaičiuoti santykinius rodiklius. Labai svarbu nustatyti, ar apskaičiuotas rodiklis yra vertinamas gerai ar blogai. Kaip teigia Štangova ir Vighova (2016) finansinė analizė priklauso nuo patikimos informacijos bazės ir atitinkamai pasirinktų santykinų rodiklių. Lileikienė ir Grigaliūnienė (2021) teigia, kad dažniausiai pasitaikantys santykiniai rodikliai yra: pelningumo, trumpalaikio ir ilgalaikio mokumo, skolų valdymo, veiklos efektyvumo ir kapitalo rinkos rodikliai. Tačiau ne visus juos galima pritaikyti norint atlikti ilgalaikio turto santykinų rodiklių analizę. Santykinų rodiklių analizė padeda apibūdinti ilgalaikio materialaus turto techninę būklę. Mackevičius ir kt. (2014) pabrėžia, kad nuo ilgalaikio techninės būklės labai priklauso įmonės finansinė būklė ir veiklos rezultatai. Ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės skaičiavimo formulės pateikiamos 14 lentelėje. Norėdamos pagerinti ilgalaikio materialiojo turto techninę būklę, įmonės tą turtą remontuoja, rekonstruoja ar kitaip pertvarko. Todėl atlikta ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės analizė padeda įvertinti ar atlikti remonto ir rekonstaravimo darbai pagerino turto naudingąsias savybes ir pakeitė turto naudingo tarnavimo laiką.

14 lentelė. Ilgalaikio materialiojo turto techninę būklę apibūdinantys rodikliai

Eil. Nr.	Rodikliai	Apskaičiavimo formulės	Rodiklių apibūdinimas
6.	Atnaujinimo koeficientas	$\frac{\text{Įsigyto per metus turto vertė}}{\text{Turto vertė metų pabaigoje}}$	Parodo įsigyto per metus turto visos turto vertės dalį ir įmonės galimybes plėtoti verslą
7.	Likvidavimo koeficientas	$\frac{\text{Likviduoto per metus turto vertė}}{\text{Turto vertė metų pradžioje}}$	Iš šio koeficiento galima spręsti apie turto priežiūrą, jo naudojimą ir net gamybos apimtį.
8.	Nusidėvėjimo koeficientas	$\frac{\text{Nusidėvėjimo suma}}{\text{Turto vertė metų pradžioje ir pabaigoje}}$	Lyginant metų ir pabaigos nusidėvėjimo koeficientus, nustatoma kiek pakito nusidėvėjimo lygis, kokią įtaką jam padarė pakitusi turto vertė.
9.	Naudingumo koeficientas	$\frac{\text{Likutinė turto vertė}}{\text{Pradinė turto vertė}}$	Parodo turto tinkamumą toliau naudoti

Šaltinis: Mackevičius, J., Giriūnas, L., Valkauskas, R. (2014). *Finansinė analizė*. Vilnius, p. 189.

Dar vienas svarbus aspektas, kad ilgalaikis turtas būtų efektyviai naudojamas įmonės veikloje. Mackevičius ir kt. (2014) ilgalaikio materialiojo turto naudojimo efektyvumui nustatyti siūlo skaičiuoti ir vertinti įvairius santykinius rodiklius (15 lentelė). Didžiausią įtaką ilgalaikio materialiojo turto gražos rodikliui turi aktyvusis įmonės turtas. Pagal Lileikienę ir Grigaliūnienę (2021) turto apyvartumas priskiriamas veiklos efektyvumo rodikliams. Pagal šį rodiklį galima matyti

kiek kartų per metus yra atnaujinamas visas arba ilgalaikis turtas. Šis rodiklis yra skirtingai interpretuojamas gamybinėms ir prekybinėms įmonėms. O ilgalaikių skolų apdraustumą ilgalaikiu materialiuoju turtu Lileikienė ir Grigaliūnienė (2021) priskiria mokumo rodikliams, kurie parodo įmonės sugebėjimą turimomis mokėjimo priemonėmis apmokėti įsipareigojimus.

15 lentelė. Ilgalaikio materialiojo turto naudojimą apibūdinantys rodikliai

Eil.Nr.	Rodikliai	Apskaičiavimo formulės	Rodiklių apibūdinimas
10.	Ilgalaikio materialiojo turto grąža	$\frac{\text{Suteiktų paslaugų vertė}}{\text{Ilgalaikio materialiojo turto vidutinė vertė}}$	Rodiklis parodo suteiktų paslaugų vertę, tenkančią vienam ilgalaikio materialiojo turto eurui.
11.	Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas	$\frac{\text{Pardavimo pajamos}}{\text{Ilgalaikio materialiojo turto vertė}}$	Rodiklis parodo, kaip efektyviai įmonė panaudoja turimą turtą pardavimo pajamoms uždirbti
12.	Ilgalaikių skolų apdraustumas ilgalaikiu materialiuoju turtu	$\frac{\text{Ilgalaikis materialusis turtas}}{\text{Ilgalaikiai įsipareigojimai}}$	Rodiklis parodo, kiek kartų ilgalaikio materialiojo turto vertės pakaks ilgalaikiams įsipareigojimams apmokėti.

Šaltinis: Mackevičius, J., Giriūnas, L., Valkauskas, R. (2014). *Finansinė analizė*. Vilnius, p. 190.

Lileikienė ir Grigaliūnienė (2021) teigia, kad vieni svarbiausių įmonei yra pelno ir pelningumo rodikliai. Mackevičius ir kt. (2014) pažymi, kad analizuojant ilgalaikio turto pelningumą, galima objektyviau įvertinti įmonės finansinę, gamybinę, komercinę ir investicinę veiklą. Įmonėse dažniausiai skaičiuojamas ilgalaikio materialiojo turto grynas pelningumas (16 lentelė).

16 lentelė. Ilgalaikio turto pelningumą apibūdinantys rodikliai

Eil.Nr.	Rodikliai	Apskaičiavimo formulės	Rodiklių apibūdinimas
13.	1. Turto pelningumas	$\frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Turtas}}$	Rodiklis parodo kiek eurų grynojo pelno tenka vienam turto eurui.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Lileikienė, A., Grigaliūnienė, Ž. (2021). *Verslo finansų valdymas*. Klaipėda, p 54.

Analizuojant įmonės pelningumą galima paskaičiuoti viso ilgalaikio turto pelningumą. Taip pat ir atskirų ilgalaikio turto grupių pelningumą. Mackevičius ir kt. (2014) atkreipia dėmesį, kad turto vertei mažėjant, pelningumas didėja, o turto vertei didėjant, pelningumas mažėja. Turto pelningumo rodikliai dažniausiai domina analitinės informacijos vartotojus, nes parodo turto panaudojimo efektyvumą (Lileikienė ir Grigaliūnienė, 2021).

Apibendrinus ilgalaikio turto finansinės analizės teorinius aspektus, galima teigti, kad įmonės norėdamos įvertinti ilgalaikio turto panaudojimo efektyvumą, dažniausiai atlieka vertikalią, horizontalią ir santykinę analizę. Vertikaloji analizė parodo ilgalaikio turto struktūrą, horizontalioji – turto dinamiką, bei jo pokyčius, o santykiniai rodikliai padeda įvertinti ilgalaikio turto techninę būklę, jo naudojimo efektyvumą bei pelningumą.

2. TYRIMO METODIKOS APŽVALGA

Analizuojama Pervežimo paslaugų įmonė įsteigta 2003 m. spalio mėnesį. Ji priklauso įmonių grupei ir 100 proc. analizuojamos įmonės akcijų priklauso motininei įmonių grupės įmonei. Pervežimo paslaugų įmonės įstatinį kapitalą sudaro 28.960 Eur., kuris yra padalintas į 1000 paprastųjų vardinių akcijų po 28,96 eur. nominalios akcijų vertės. Neapmokėto įstatinio kapitalo įmonė neturi. Privalomasis rezervas buvo sudarytas *Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo* nustatyta tvarka, tai yra 10 proc. nuo įstatinio kapitalo ir nekinta nuo pat įmonės sukūrimo pradžios. Šiuo metu privalomas įmonės rezervas sudaro 2.896 Eur. 2021 m. įmonė uždirbo 457 tūkst. Eur.

Nuo įkūrimo pradžios iki dabar Pervežimo paslaugų įmonė užsiima kroviniu kelių transportu (EVRK kodas 4941). Įmonės naudojamo transporto parką sudaro vilkikai ir įvairių tipų puspriekabės. Įmonė veža jūrinius konteinerius; organizuoja sunkiasvorių krovinių pervežimą, negabaritinių krovinių gabenimą; smulkių krovinių gabenimą mikroautobusais; automobilvežiais perveža pavienius ir pilnus krovinius; perveža pavojingus krovinius ADR reikalavimus atitinkančiu transportu; veža krovinius autošaldytuvais; klientams pageidaujant, teikia krovinių sandėliavimo Klaipėdos jūrų uoste bei mieste, pakrovimo/iškrovimo, kvalifikuotas muitinės tarpininkų ir kitas logistikos paslaugas per įmonės partnerius.

Analizuojama Pervežimo paslaugų įmonė savo veikloje vadovaujasi Lietuvos Respublikos įstatymais, Vyriausybės nutarimais bei aktais, Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymu bei įstatais. Apskaita tvarkoma pagal Lietuvos Respublikos Finansinės apskaitos įstatymą, LR Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą, Verslo apskaitos standartus, kitus norminius aktus reglamentuojančius finansinę apskaitą, įmonės vadovo patvirtintas metodikas. Įmonė turi juridinio asmens teises bei yra pridėtinės vertės mokesčio mokėtoja.

Šiuo metu įmonėje dirba 146 apdraustieji darbuotojai, kurie yra paskirstyti į 6 padalinius: bendras padalinys – administracija, 5 darbuotojai; autovežių skyrius – 20 darbuotojų; kurjerių padalinys – 56 žmonės; depas – 42 žmonės; linijos – 14 žmonių; TRUCK – 9 žmonės.

Analizuojamos Pervežimo paslaugų įmonės buhalterinė apskaita yra tvarkoma buhalterinę kompiuterizuota programa “Rivilė”, tačiau pastebėtina, kad įmonės apskaitoje vis dar naudojamas neatnaujintas sąskaitų planas (1 priedas).

Kadangi įmonė teikia platų paslaugų spektrą pervežimo srityje, galima teigti, kad visas jos pajamas uždirba ilgalaikis materialusis turtas, tai yra transporto priemonės. Taigi labai svarbu išanalizuoti įmonės ilgalaikio turto apskaitą bei atlikti finansinę analizę. Todėl baigiamojo darbo objektu pasirinkta Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaita.

Rašant baigiamojo darbo teorinę dalį remiamasi įvairiais literatūros šaltiniais: Verslo apskaitos standartais, Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartais, Lietuvos

Respublikos įstatymais, lietuvių ir užsienio autorių mokslinė literatūra, internetiniais šaltiniais, duomenų bazėmis. Mokslinės literatūros lyginimo ir analizės metodai leido teoriškai susipažinti ir palyginti ilgalaikio turto klasifikavimą ir apskaitą.

Remiantis 12-tuoju VAS „Materialusis turtas“, 13-tuoju VAS „Nematerialusis turtas“, 18-tuoju VAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“, 17-uoju VAS „Biologinis turtas“, lietuvių ir užsienio autorių mokslinė literatūra apibūdinta ilgalaikio turto samprata ir jo klasifikavimas. Buvo pateikta kaip ilgalaikis turtas atsispindi Pavyzdiniame sąskaitų plane.

Nagrinėjant ilgalaikio turto įsigijimo apskaitą didžiausias dėmesys skirtas ilgalaikio turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainos nustatymui, kokios išlaidos yra įskaitomos į ilgalaikio turto įsigijimo ir pasigaminimo savikainą. Baigiamajame darbe pateikta ilgalaikio turto įsigijimo savikainos apskaičiavimo formulė pagal A. Ivanauskienę (2016).

Baigiamajame darbe atlikta ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) ir nurašymo, bei eksploatavimo ir remonto apskaitos teorinė analizė. Remiantis 12-tuoju VAS „Materialusis turtas, 13-tuoju VAS „Nematerialusis turtas“, *Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymu*, A. Ivanauskienės (2016), J. Mackevičiaus (2009), G. Kalčinsko ir kt. (2017), R. Subačienės ir kt. (2015), J. Žaptoriaus (2015) mokslinė literatūra pateikiama kaip apskaitoje registruojamas ilgalaikio turto nusidėvėjimas (amortizacija) ir nurašymas bei eksploatacijos ir remonto išlaidos. Pateiktos ilgalaikio turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodų formulės.

Siekiant išanalizuoti ilgalaikio turto finansinės analizės atlikimo metodiką buvo remtasi J. Mackevičiaus (2014), A. Lileikienės ir Ž. Grigaliūnienės (2021), E. Zelgalve ir A. Zaharčenko (2012), N. Štangova ir Vighova (2016) pateiktomis rekomendacijomis. Pateiktos ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės, naudojimo efektyvumo, grynojo pelningumo skaičiavimo formulės. Vadovaujantis 2022 m Statistikos departamento duomenimis pateikta kiek ir kokio ilgalaikio turto 2020 m. turėjo Lietuvos įmonės.

Atliekant Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaitos analizę vadovautasi įmonės 2017 m. – 2021 m. finansinėmis ataskaitomis, ilgalaikio turto apskaitos principais, ilgalaikio turto apyvartos registrais, nusidėvėjimo žiniaraščiais, kitais vidaus dokumentais. Atliktas kokybinis tyrimas, kurio metu analizuojamas dokumentų turinys. Vadovaujantis 2017 m. – 2021 m. Pervežimo paslaugų įmonės balansu, pelno (nuostolio) ataskaitomis, ilgalaikio turto struktūros ir dinamikos analizės skaičiavimui, atlikta vertikalioji ir horizontalioji analizė, Horizontaliosios analizės metu skaičiuojamas finansinių ataskaitų straipsnių pokytis tarp ataskaitinių ir praėjusių laikotarpių duomenų, vertikaliosios analizės metu skaičiuojama kiekvienų metų ilgalaikio turto struktūra. Gauti duomenys pateikti grafiškai atvaizduojant pokyčius. Apskaičiuoti santykiniai rodikliai padėjo įvertinti įmonės ilgalaikio turto pelningumą, naudojimą ir atnaujinimą. Rodiklių skaičiavimui naudojami duomenys iš balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos.

3. PERVEŽIMO PASLAUGŲ ĮMONĖS ILGALAIKIO TURTO APSKAITOS ANALIZĖ

3.1. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaita

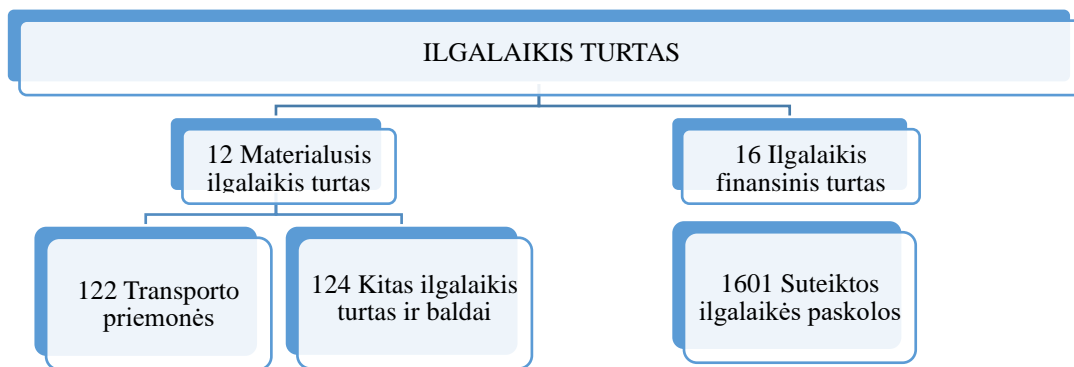
3.1.1. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto sudėtis ir įsigijimo apskaita

Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apskaita prasideda nuo jo įsigijimo. Norint, kad pervežimo paslaugų įmonės veikla vyktų sklandžiai, įmonei būtina teisingai apskaityti savo turimą ilgalaikį turtą, nes ilgalaikis turtas, o konkrečiai transporto priemonės, yra pagrindinis šaltinis, kuris uždirba įmonės pajamas.

Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikiam turtui priskiriamas turtas, kurį įmonė ketina naudoti ilgiau kaip vienerius metus, iš kurio pagrįstai tikimasi gauti ekonominės naudos, kai galima patikimai nustatyti turto įsigijimo savikainą ir kurio įsigijimo savikaina yra ne mažesnė už minimalią ilgalaikio turto įsigijimo vertę. Analizuojama Pervežimo paslaugų įmonė yra nusistačius ganėtinai didelę ilgalaikio materialiojo turto vertę – 2000 Eur. be PVM. Būtina pažymėti tai, kad ši suma negalioja transporto priemonėms, žemei ir pastatams. Įsigytos transporto priemonės yra iškart pripažįstamos ilgalaikiu turtu, nepriklausomai nuo jų įsigijimo vertės. Įmonės nusistatyta minimali ilgalaikio turto vertė yra įforminta direktoriaus įsakymu. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad didesnė ilgalaikio turto įsigijimo vertė, mažina galimybę įtraukti į ilgalaikio turto apskaitą nebrangų ar greitai lūžtantį turtą. Tokiu būdu yra neapkraunamas buhalteris ilgalaikio turto kortelių pildymu ir nusidėvėjimo skaičiavimu mažos vertės turtui. Taip pat būtina pažymėti, kad kylant kainoms atitinkamai ir įmonė kasmet persvarsto minimalios ilgalaikio turto įsigijimo vertės padidinimą. Jei įsigyto turto vertė yra mažesnė už įmonės nustatytą, tačiau naudingo tarnavimo laikas yra ilgesnis nei vieneri metai, toks turtas yra užpajamuojamas kaip mažavertis inventorių ir priklauso trumpalaikio turto grupei. Mažavertis inventorių yra nurašomas į sąnaudas iškart, jį perdavus naudoti.

Pagal įmonės apskaitos politiką, ilgalaikis turtas, kuris pateiktas finansinėje atskaitomybėje, turi būti įvertintas turto faktine įsigijimo savikaina, o ilgalaikis finansinis turtas – tikrąja verte.

Analizuojamu laikotarpiu Pervežimo paslaugų įmonė savo veikloje disponuoja ilgalaikiu materialiuoju ir ilgalaikiu finansiniu turtu. Pagal įmonės patvirtintą sąskaitų planą įmonė ilgalaikį turtą registruoja šiose sąskaitų grupėse (2 pav.).



2 pav. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto klasifikavimas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal pervežimo paslaugų įmonės patvirtintą sąskaitų planą

Finansinis pervežimo paslaugų įmonės turtas, tai ilgalaikė paskola kitai įmonių grupės įmonei, kuri buvo suteikta 2019 m. Ilgalaikis finansinis turtas įmonės balanse pateikiamas tikrąja verte ir jo savikaina yra neperskaičiuojama. Ilgalaikės paskolos registravimas pateiktas 17 lentelėje.

17 lentelė. Ilgalaikės paskolos registravimas apskaitoje

Eil. Nr.	Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
1.	Suteiktos ilgalaikės finansinės paskolos registravimas	D1601 Suteiktos ilgalaikės paskolos K2715 Sąskaita banke	Mokėjimo nurodymas, ilgalaikės paskolos sutartis.
2.	Ilgalaikės paskolos grąžinimas	D2715 Sąskaita banke K1601 Suteiktos ilgalaikės paskolos	Mokėjimo nurodymas, ilgalaikės paskolos grąžinimo aktas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Pervežimo paslaugų įmonės akcininkų susirinkime buvo priimtas sprendimas suteikti ilgalaikę paskolą seserinei įmonių grupės įmonei. Sprendimas įformintas pasirašytu akcininkų susirinkimo protokolu. Įmonė su seserine įmone pasirašė ilgalaikę paskolos sutartį, pagal kurią įmonė skolininkė įsipareigojo ilgalaikę paskolą grąžinti po penkerių metų visa suma. Pagal pasirašytą ilgalaikės paskolos sutartį, palūkanos nuo paskolintos sumos nėra skaičiuojamos. Tačiau tai nėra visiškai teisinga, nes seserinė įmonė naudojasi analizuojamos įmonės turtu, o Pervežimo paslaugų įmonė negauna iš šito sandorio jokios ekonominės naudos. Kadangi įmonėje ilgalaikiu turtu yra pripažįstamas turtas, iš kurio tikimasi gauti ekonominės naudos, neteisinga suteiktą paskolą registruoti ilgalaikio turto grupėje arba į sudarytą ilgalaikės paskolos sutartį turėjo būti įtrauktos bent minimalios palūkanos, nuo paskolintos sumos. Seserinei įmonei grąžinus ilgalaikę finansinę paskolą, bus registruojama atvirkštinė ilgalaikės finansinės paskolos suteikimo korespondencija. Tai yra ilgalaikė finansinė paskola bus kredituojama, o debete bus registruojama pinigai banke visa grąžinta suma. Paskolos grąžinimas bus suformintas ilgalaikės paskolos grąžinimo aktu.

Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikis materialus turtas balanse pateikiamas likutine verte, kurią sudaro skirtumas tarp įsigijimo savikainos ir sukaupto nusidėvėjimo. Materialaus turto grupėje įmonės nuosavybės teise priklausančio turto vertę pagrindė sudaro sunkiasvorės transporto priemonės, puspriekabės ir krovininiai mikroautobusai. Įmonei priklausančio nuosavybės teise nekilnojamo turto įmonė neturi. Sandėlis, kuriame yra rūšiuojamos pagrindinio įmonės kliento

prekės, nuosavybės teise priklauso paslaugų užsakovei. Analizuojama įmonė šiuo sandėliu naudojami nemokamai ir apskaitoje jis nėra deklaruojamas.

Pervežimo paslaugų įmonės įsigytas ilgalaikis turtas apskaitoje registruojamas ir apskaitomas įsigijimo savikaina, į kurią įskaitoma: įsigijimo kaina, atsivežimo išlaidos, mokesčiai ir rinkliavos (išskyrus PVM), sumontavimo ir paruošimo naudoti bei kitos išlaidos, susijusios su to turto įsigijimu. Ilgalaikis materialusis laikomas įgytu, kai jis užpajamuojamas ir užregistruojamas buhalterinėse sąskaitose. Ilgalaikio materialaus turto įsigijimo registravimas apskaitoje pateikiamas 18 lentelėje.

18 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto įsigijimo sąskaitų korespondencijos

Eil. Nr.	Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
1.	Ilgalaikio turto įsigijimas, sumokant už jį avansu	D2200 Išankstiniai apmokėjimai tiekėjams K2715 Sąskaita banke D12XX Ilgalaikis materialusis turtas D2510 Gautinas PVM K2200 Išankstiniai apmokėjimai tiekėjams	Mokėjimo nurodymas PVM s. f., atidavimo eksploatuoti aktas.
2.	Ilgalaikio materialaus turto įsigijimas skolon	D12XX Ilgalaikis materialusis turtas D2510 Gautinas PVM K4500 Skola tiekėjams	PVM s. f., atidavimo eksploatuoti aktas.
3.	Ilgalaikio materialaus turto įsigijimas savomis lėšomis	D12XX Ilgalaikis materialusis turtas D2510 Gautinas PVM K2715 Sąskaita banke	PVM s. f., mokėjimo nurodymas, atidavimo eksploatuoti aktas.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Įmonėje registruojant ilgalaikio materialiojo turto įsigijimą, kai turtas įsigyjamas skolon, apskaitoje debetuojama ilgalaikio materialaus turto sąskaitą, o kredituojama skola tiekėjams. O registruojant ilgalaikio materialaus turto įsigijimą iš savų lėšų debetuoja ilgalaikį materialų turtą ir kredituoja sąskaitą banke. Lizingu įsigyto ilgalaikio turto įmonė neturi. Pervežimo paslaugų įmonės sąskaitų plane nėra išskirtos sumokėtų avansų už ilgalaikį turtą sąskaitos. Sumokėjus už įsigytą ilgalaikį turtą avansą, įmonė apskaitoje parodo kaip išankstinį apmokėjimą tiekėjams ir tik gavusi ilgalaikį turtą užpajamuoja ir užregistruoja jį buhalterinėse sąskaitose. Nesvarbu kokių būdų būtų įgytas ilgalaikis materialusis turtas, jo įsigijimas parodomas faktine savikaina, o jo naudojimo pradžia įforminama atidavimo eksploatuoti aktu ir ilgalaikis materialusis turtas užregistruojamas ilgalaikio turto kortelėje. Atidavimo eksploatuoti aktą pasirašo specialiai tam direktoriaus paskirta komisija. Kiekvienam įsigytam ilgalaikiam turtui yra suteikiamas inventorinis numeris. Būtina pažymėti, kad į atskaitą neįna įsigyto lengvojo automobilio PVM suma, nes lengvasis automobilis nedalyvauja tiesiogiai įmonės ekonominėje veikloje uždirbant pajamas. Įsigyto lengvojo automobilio PVM suma yra iškart nurašoma į bendrąsias sąnaudas. Įsigyto krovininio automobilio PVM suma dedasi į atskaitą ir įmonė gali tą sumą iš biudžeto susigrąžinti.

Pastebėtina yra tai, kad įsigyjant ilgalaikį turtą įmonėje pasitaiko tokių išlaidų, kurias būtų galima priskirti ilgalaikio turto paruošimo numatomam naudojimui išlaidoms. Tačiau Pervežimo paslaugų įmonė ilgalaikio turto paruošimo numatomam naudojimui išlaidų nekaupia ir jas iškart

pripažįsta veiklos sąnaudomis. Šitai įmonė praranda galimybę padidinti įsigyto ilgalaikio turto savikainą ir atitinkamai to turto nusidėvėjimo sumas ateityje. Be to tai iškreipia įmonės finansinį rezultatą ir daro įtaką įmonės mokesčių paskaičiavimui.

Pervežimo paslaugų įmonė savo ekonominėje veikloje disponuoja 63 nuomotomis transporto priemonėmis (krovininiais mikroautobusais), kurias nuomojasi iš motininės įmonės. Nuomojamos yra ir administracinės įmonės patalpos. Ilgalaikio turto nuomos sutartys yra sudaromos neterminuotai ir gali būti nutraukiamos šalių susitarimu apie tai pranešus prieš 30 kalendorinių dienų. Nuomos registravimas apskaitoje pateiktas 19 lentelėje.

19 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto nuomos sąskaitų korespondencijos

Eil.Nr.	Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
1.	Ilgalaikio materialaus turto nuoma	D6115 Nuoma D2510 Gautinas PVM K4500 Skolos tiekėjams	PVM s. f.
2.	Atsiskaitymas už ilgalaikio turto nuomą	D4500 Skolos tiekėjams K2715 Sąskaita banke	Mokėjimo nurodymas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Pervežimo paslaugų įmonė kiekvieno mėnesio pradžioje gauna PVM sąskaitą – faktūrą už nuomojamo turto nuomą, kurią privalo apmokėti iki einamojo mėnesio 20 dienos. Už transporto priemonių nuomą įmonė kiekvieną mėnesį sumoka apie 40 tūkst. Eurų, neskaitant PVM, o tai yra ganėtinai reikšminga suma. Nuomojama yra tik transporto priemonė, be įmonės nuomotojos vairuotojaus. Transporto priemonės eksploatacijos ar remonto išlaidų įmonė nuomotoja taip pat nepadengia, išskyrus draudimo sumas, jei transporto priemonė yra draudžiama Kasko draudimu. Per metus analizuojama įmonė patiria beveik 0,5 mln. nuomos sąnaudų. Panašaus profilio naujų mikroautobusų vidutinė rinkos kaina yra apie 30 tūkst. Eur. Taigi per metus už patirtas nuomos išlaidų sumas įmonė įsigytų vidutiniškai 16 naujų krovininių mikroautobusų. Šitai įmonė atnaujintų savo transporto priemonių resursus. Tai taip pat padarytų įtaką ir Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto vertės didėjimui balanse, bei pagerintų įmonės finansinius rodiklius. Todėl būtų verta sumas už transporto priemonių nuomą investuoti į įmonei nuosavybės teise priklausančių transporto priemonių įsigijimą,

Apibendrinant Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto sudėtį ir įsigijimo apskaitą galima teigti, kad įmonės ilgalaikį turtą sudaro transporto priemonės, kurios yra apskaitomos faktine įsigijimo savikaina ir ilgalaikis finansinis turtas, kuris apskaitomas tikrąja verte. Pati įmonė ilgalaikio turto negamina. Pažymėtina yra tai, kad didelė dalis transporto priemonių yra nuomojamos už jas sumokant reikšmingą nuomos sumą.

3.1.2. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto nusidėvėjimo, remonto bei eksploatacijos ir nurašymo apskaita

Visas Pervežimo paslaugų įmonės turimas ilgalaikis turtas turi ribotą naudingo tarnavimo laiką. Todėl kai Pervežimo paslaugų įmonės įsigytas ilgalaikis materialusis turtas yra pradedamas naudoti įmonės veikloje, nuo sekančio mėnesio pirmos dienos pradedamas skaičiuoti ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimas. Ilgalaikio turto nusidėvėjimas nebeskaičiuojamas nuo kito mėnesio pirmos dienos po jo nurašymo. Ilgalaikio turto Ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimas, tai sistemingas ilgalaikio turto savikainos paskirstymas per jo naudingą tarnavimo laiką. Analizuojamos pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio materialaus turto naudingo tarnavimo laiko nustatymui vadovaujasi įmonės vidaus politikoje apibrėžtais ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimo normatyvais (20 lentelė).

20 lentelė. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio materialaus turto naudingo tarnavimo laikotarpiai

Sąskaitų grupės	Ilgalaikio turto rūšis	Metai
120	Žemė ir pastatai	8 - 20
121	Statiniai ir mašinos	5 - 8
122	Transporto priemonės	4 - 10
123	Kiti įrenginiai; įranga; kompiuterinė technika	3
124	Kitas ilgalaikis turtas ir baldai	4 - 6

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Pagal Pervežimo paslaugų įmonės patvirtintą sąskaitų planą žemė ir pastatai priklauso vienai sąskaitų grupei, o patvirtintuose ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiko normatyvuose žemei yra taikomas 8 – 20 metų naudingo tarnavimo laikas. Tačiau tai yra neteisinga, nes žemei nusidėvėjimas neskaičiuojamas, todėl ir naudingo tarnavimo laikas jai neturi būti apibrėžtas. Pervežimo paslaugų įmonei sąskaitų plane derėtų sukurti atskiras sąskaitų grupes žemei ir pastatams. Kadangi įmonės krovininės transporto priemonės yra ne senesnės nei penki metai, joms, pagal *Lietuvos respublikos pelno mokesčio įstatymo* patvirtintus normatyvus (2 priedas), visada yra taikomas 4 metų naudingo tarnavimo laikas. Tačiau būtų galima nesutikti su tokiu ganėtinai trumpu krovininių transporto priemonių naudingo tarnavimo laiku, nes jos įmonei ekonominę naudą teikia kur kas ilgiau. *Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas* išspraudžia įmones į siaurus transporto priemonių naudingo tarnavimo laiko rėmus ir neatsižvelgia į realų transporto priemonių naudingo tarnavimo laiką. Dėl tokio trumpo transporto priemonių naudingo tarnavimo laiko nukenčia įmonės finansiniai rezultatai. Nes net ir pasibaigus naudingo tarnavimo laikui, krovininės transporto priemonės nėra nurašomos, toliau uždirba įmonei pelną, o balanse pateikiamos 0,29 Eur. likutine verte, kuri yra nustatyta įmonės apskaitos politikoje ir įforminta direktoriaus įsakymu. Vėlgi, kadangi transporto priemonės pasibaigus jų naudingo tarnavimo laikui visada turi didesnę nei minimali 0,29 Eur. vertę, įmonei būtina persvarstyti transporto priemonių likutinę vertę. Pailginus transporto priemonių naudingo

tarnavimo laiką ir padidinus likutinę jo vertę kasmet būtų apskaičiuojamos mažesnės nusidėvėjimo sumos. Tai darytų įtaką ir įmonės finansiniam rezultatui, nes mažesnės nusidėvėjimo sumos persikeltų į sąnaudas, o balanse ilgalaikis turtas mažėtų mažesne verte.

Įmonėje yra nustatyta ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimą skaičiuoti taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) metodą taip, kad turto išsigijimo vertė būtų tolygiai nurašoma per visą turto naudingą tarnavimo laiką darant prielaidą, kad ilgalaikis materialusis turtas kasmet teiks tokią pačią ekonominę naudą. Tačiau būtų tikslinga, kad Pervežimo paslaugų įmonė savo ekonominėje veikloje naudojamoms transporto priemonėms taikytų produkcijos kiekio metodą, nes naujos transporto priemonės yra naudojamos intensyviau. Todėl būtų logiška pirmais transporto priemonės naudojimo metais prikaičiuoti didesnę nusidėvėjimo sumą, o vėliau vis mažesnę. Taigi taikant produkcijos kiekio metodą balanse labiau atsispindėtų realus turto savikainos nusidėvėjimas. Tačiau čia vėl įmonės susiduria su *Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo* patvirtintais normatyvais (2 priedas), kuriuose yra nurodyta krovinių transporto priemonėms taikyti tiesinį arba dvigubo balanso nusidėvėjimo skaičiavimo metodus. Įmonės nusidėvėjimo taikymo metodas yra aprašytas aiškinamojo rašto apskaitos politikos dalyje. 21 lentelėje pateikiama ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimo registravimas įmonės apskaitoje.

21 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimo sąskaitų korespondencijos

Eil. Nr.	Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
1.	Ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimo pripažinimas sąnaudomis	D6110 Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos K12X8 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas	Buhalterinė pažyma, ilgalaikio turto nusidėvėjimo apskaičiavimo žiniaraštis.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimo sumos pripažįstama sąnaudomis kiekvieno mėnesio pradžioje už praėjusį mėnesį pagal buhalterines pažymas. Ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimas yra registruojamas 6 klasės bendrųjų ir administracinių sąnaudų grupėje. Tačiau ilgalaikio materialaus turto, naudojamo pervežimo paslaugų įmonės ekonominėje veikloje, nusidėvėjimo sumos yra įtraukiamos į teikiamų paslaugų savikainą. Kadangi įmonė savo veikloje disponuoja ilgalaikiu turtu, kuris nėra tiesiogiai susijęs su pajamų uždirbimu, visa ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo suma perkelta į paslaugų savikainą, gali ją iškreipti. Todėl būtų tikslinga atskirti tiesiogiai ir netiesiogiai ekonominėje veikloje naudojamo, uždirbant įmonės pajamas, ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimo sumas ir jas registruoti atskirose 6 klasės sąskaitose. Išsinuotam ilgalaikiam materialiajam turtui, įmonė nuomininkė nusidėvėjimo neskaičiuoja ir savo apskaitoje niekaip neregistruoja.

Pasibaigus ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laikui, dar tinkamas naudoti įmonės veikloje ilgalaikis turtas nėra nurašomas. Tačiau jei turtas yra nebetinkamas naudoti, nebesuremontuojamas ar nereikalingas įmonei ilgalaikis turtas yra nurašomas (22 lentelė).

22 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto nurašymo sąskaitų korespondencijos

Eil. Nr.	Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
1.	Visiškai nudėvėto turto nurašymas	D12X8 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas K12X0 Ilgalaikis materialusis turtas	Buhalterinė pažyma, ilgalaikio materialaus turto nurašymo aktas, ilgalaikio turto kortelė
2.	Turinčio likutinę vertę ilgalaikio turto nurašymas	D12X8 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas D2012 Atsarginės dalys ir medžiagos K12X0 Ilgalaikis materialusis turtas	Ilgalaikio turto nurašymo aktas, ilgalaikio turto kortelė, atsargų pajamavimo aktas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Kai nurašomas visiškai nudėvėtas ilgalaikis materialusis turtas jo įsigijimo vertė yra lygi nusidėvėjimo sumai. Pasibaigus ilgalaikio materialiojo turto naudingo tarnavimo laikui, jam nusidėvėjimas nebeskaičiuojamas. Jei turtas yra dar tinkamas naudoti įmonės ekonominėje veikloje, jis nėra nurašomas ir į pervežimo paslaugų įmonės finansines atskaitas įtraukiamas likutine 0,29 Eur. verte. Apie nebetinkamo naudoti įmonės ekonominėje veikloje, bet nevisiškai nudėvėto ilgalaikio materialaus turto nurašymą sprendimą priima specialiai tam sudaryta inventorizacijos komisija. Ilgalaikio materialaus turto nurašymas yra suforminamas ilgalaikio materialaus turto nurašymo aktu, kurį pasirašo inventorizacijos komisijos nariai, bei įmonės direktorius. Pervežimo paslaugų įmonėje pasitaiko atvejų, kai įmonės transporto priemonės patenka į avarijas. Po avarijos būna atvejų kai įmonės direktorius ir speciali sudaryta komisija priima sprendimą, kad transporto priemonė nebetinkama eksplotavimui. Tada tokia transporto priemonė yra ardoma ir užpajamuojamos, tinkamos kitų transporto priemonių remontui, atsarginės dalys.

Įmonei neberekalingas ilgalaikis materialusis turtas yra nurašomas ir perleidžiant tretiesiems asmenims (23 lentelė).

23 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto perleidimo sąskaitų korespondencijos

Eil. Nr.	Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
1.	Ilgalaikio materialaus turto peleidimas Lietuvoje	D2400 Pirkėjų skolos arba D2715 Sąskaita banke D12X8 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas K12X0 Ilgalaikis materialusis turtas K4701 PVM mokestis K5210 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	Mokėjimo nurodymas, PVM sąskaita faktūra, materialaus turto nurašymo aktas, ilgalaikio turto kortelė
2.	Ilgalaikio materialaus turto peleidimas užsienyje	D2400 Pirkėjų skolos arba D2715 Sąskaita banke D12X8 Materialiojo turto vertės nusidėvėjimas K12X0 Ilgalaikis materialusis turtas K5210 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	Mokėjimo nurodymas, materialaus turto nurašymo aktas, ilgalaikio turto kortelė, ilgalaikio turto perleidimo aktas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Visada perleisdama ilgalaikį materialųjį turtą įmonė iš jo perleidimo uždirba pelną, nes perleidžiamas yra tik visiškai nudėvėtas ilgalaikis turtas, kurio likutinė vertė yra 0,29 cent. Ilgalaikis turtas yra perleidžiamas pagal tuo metu esančią panašaus ilgalaikio turto rinkos kainą. Kai ilgalaikis turtas yra parduodamas Lietuvoje, iš rinkos kainos yra išskaičiuojamas PVM, o kai į užsienio valstybes – PVM neišskaičiuoja. Be to skiriasi ilgalaikio turto perleidimo su PVM ir be PVM dokumentavimas. Perleidžiant ilgalaikį materialųjį turtą yra užpildomas ilgalaikio turto perleidimo

aktas, o pirmu atveju išrašoma ir PVM sąskaita faktūra. Taipogi abiem atvejais yra supildomas materialaus turto nurašymo aktas bei užpildoma ilgalaikio turto kortelė. Iš ilgalaikio turto perleidimo gautas pelnas atsispindi įmonės pelno (nuostolių) ataskaitos kitos veiklos pajamų straipsnyje.

Kadangi Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikis materialusis turtas yra labai intensyviai naudojamas pajamų uždirbimui, todėl neišvengiamai įmonė patiria remonto ir eksploatacijos išlaidų. Visos Pervežimo paslaugų įmonės išlaidos, patirtos pradėjus naudoti materialųjį turtą yra priskiriamos to atskaitinio laikotarpio, kuriuo jos buvo patirtos, veiklos sąnaudoms. 24 lentelėje pateikiama ilgalaikio materialaus turto remonto ir eksploatacijos registravimas įmonės apskaitoje.

24 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto remonto ir eksploatacijos sąskaitų korespondencijos

Eil. Nr.	Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
1.	Ilgalaikio materialaus turto remontas	D6012 Remontas D2510 Gautinas PVM K2715 Sąskaita banke (kai mokama pavedimu); K2721 Kasa (kai mokama grynais); K4500 Skolos tiekėjams	Mokėjimo nurodymas arba kasos išlaidų orderis, PVM sąskaita faktūra, remonto darbų priėmimo – perdavimo aktas
2.	Ilgalaikio materialaus turto eksploatavimas	D6117 Nurašomas kuras K20010 Kuro įsigyjimo savikaina Arba D6011 Auto eksploatacinės sąnaudos D2510 Gautinas PVM K2715 Sąskaita banke (kai mokama pavedimu); K2721 Kasa (kai mokama grynais); K4500 Skolos tiekėjams	Kuro atsargų nurašymo aktas Mokėjimo nurodymas arba kasos išlaidų orderis, PVM sąskaita faktūra

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Analizuojama įmonė nuosavo transporto priemonių remonto garažo neturi, tačiau yra sudariusi sutartį su kita įmonių grupės įmone, kuri užsiima transporto priemonių remontu. Todėl pervežimo paslaugų įmonė transporto priemonių autodalių atsargų neturi ir apskaitoje neregistruoja, išskyrus tas atsargines dalis, kurios lieka išardžius nebetinkamą eksploatavimui transporto priemonę po jos nurašymo. Atliekant transporto priemonių remontą, įmonė neilgina ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiko ir savikainos bei nusidėvėjimo sumų neperskaičiuoja. Tačiau kartais ilgalaikio materialaus turto remonto išlaidos sudaro ganėtinai reikšmingas sumas įmonėje. Pavyzdžiui jeigu reikia keisti transporto priemonės greičių dėžę, variklį ar kitas svarbias transporto priemonės detales tai ne tik sudaro reikšmingas išlaidas įmonėje, bet ir prailgina transporto priemonės naudingo tarnavimo laiką. Tokiu atveju būtų logiška patirtomis remonto išlaidomis didinti transporto priemonės savikainą bei ilginti naudingą tarnavimo laiką. Tačiau šitos patirtos išlaidos yra registruojamos 6 klasės paslaugų savikainos grupėje ir nei savikaina, nei naudingo tarnavimo laikas nėra didinami. Šitaip registruojamos reikšmingos transporto remonto išlaidos didina paslaugų savikainos sumas ir mažina bendrąjį pelną, todėl tai iškreipia galutinį įmonės finansinį rezultatą. Atitinkamai tai turi įtakos ir įmonės mokesčių paskaičiavimui

Autoeksploatacinėms sąnaudoms yra priskiriamos visos su krovininėmis transporto priemonėmis susijusios išlaidos: kuras, tepalai, transporto priemonių padangos, plovimo paslaugos ir

panašiai. Taipogi didelę dalį eksplotacinių sąnaudų sudaro transporto priemonių draudimo sumos (25 lentelė).

25 lentelė. Ilgalaikio materialaus turto draudimo registravimas apskaitoje

Eil. Eur.	Ūkinė operacija	Sąskaitų korespondencijos	Pildomi dokumentai
1.	Gauta ilgalaikio materialaus turto draudimo PVM sąskaita faktūra	D2910 Ateinančių laikotarpių sąnaudos D2510 Gautinas PVM K2715 Sąskaita banke	Mokėjimo nurodymas, PVM sąskaita faktūra.
2.	Draudimo sumų perkėlimas į sąnaudas	D6011 Auto eksplotacinės sąnaudos K2910 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Kai Pervežimo paslaugų įmonė gauna PVM sąskaitą faktūrą už transporto priemonių draudimą ilgesniam nei vieno mėnesio laikotarpiui, šias sumas pirmiausia registruoja antros klasės būsimųjų laikotarpių sąnaudose. Vėliau, pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui, atitinkamos draudimo sumos iš antros klasės būsimųjų laikotarpių sąnaudų yra perkeliamos į 6 klasės auto eksplotacinių sąnaudų sąskaitą. Pervežimo paslaugų įmonės transporto priemonių, kurios dalyvauja įmonės ekonominėje veikloje, draudimo sumos yra registruojamos 6 klasės paslaugų savikainos grupėje. Būtina pažymėti, kad nuomojamoms transporto priemonėms privalomąjį draudimą sumoka ir savo apskaitoje registruoja įmonė nuomininkė, jei tai nėra Kasko draudimas. Jeigu transporto priemonė yra draudžiama Kasko draudimu, už tokį draudimą sumoka ir savo apskaitoje registruoja įmonė nuomotoja. Taigi atsitikus draudimui įvykiui su nuomota transporto priemone, kuri yra apdrausta Kasko draudimu, naudos gavėjas būtų motininė įmonė, kuri yra draudėja, o remonto išlaidas turėtų padengti analizuojama įmonė. Todėl yra labai svarbu sudarant nuomos sutartį įtraukti remonto išlaidų kompensavimo galimybes, atsitikus draudimui įvykiui.

Apibendrinant Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto nusidėvėjimo, remonto bei eksplotacijos ir nurašymo apskaitą, galima teigti, kad įmonė ilgalaikio turto nusidėvėjimui skaičiuoti taiko tiesinį metodą, o nebereikalingas ir įmonės veikloje nebenaudojamas ilgalaikis turtas yra nurašomas arba perleidžiamas tretiesiems asmenims. Atlikus ilgalaikio turto remonto darbus, įmonė ilgalaikio turto savikainos neperskaičiuoja ir neilgina jo naudingo tarnavimo laiko, tačiau Pervežimo paslaugų įmonė turėtų atsakingiau įvertinti patirtas transporto priemonių remonto išlaidas ir persvarstyti jų registravimą apskaitoje.

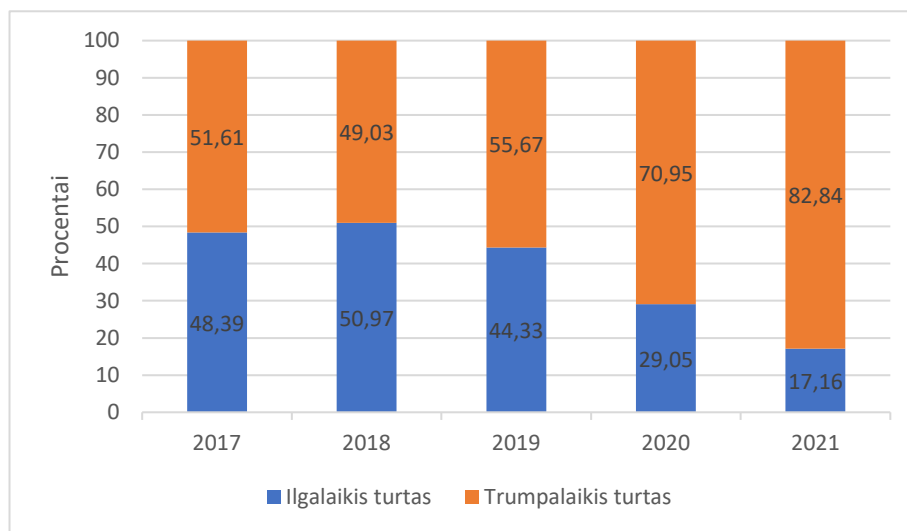
3.2. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto finansinė analizė

3.2.1. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto vertikalioji ir horizontalioji analizė

Prieš atliekant Pervežimo paslaugų įmonės finansinę analizę būtina pažymėti, kad finansinė analizė įmonėje nėra atliekama, nors daug Lietuvos ir užsienio autorių pabrėžia kaip svarbu yra stebėti vienokius ar kitokius įmonių finansinius rodiklius. Iš to galima daryti prielaidą, kad analizuojama įmonė nesidomi kaip efektyviai yra naudojamas jos turimas ilgalaikis turtas. Reguliariai atliekama

ilgalaikio turto finansinė analizė galėtų padėti įmonei įvertinti ilgalaikio turto teikiamą naudą ir nustatyti kokia turto dalis yra naudojama pelningai.

2017 – 2021 m. UAB Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto dalį balanse sudarė ilgalaikis materialusis ir ilgalaikis finansinis turtas, o trumpalaikio turto – atsargos, per vienerius metus gautinos sumos, pinigai ir pinigų ekvivalentai bei ateinančių laikotarpių sąnaudos. 3 paveiksle pavaizduota Pervežimo paslaugų įmonės turto struktūra 2017 – 2021 m. (skaičiavimai pateikti 3 priede).

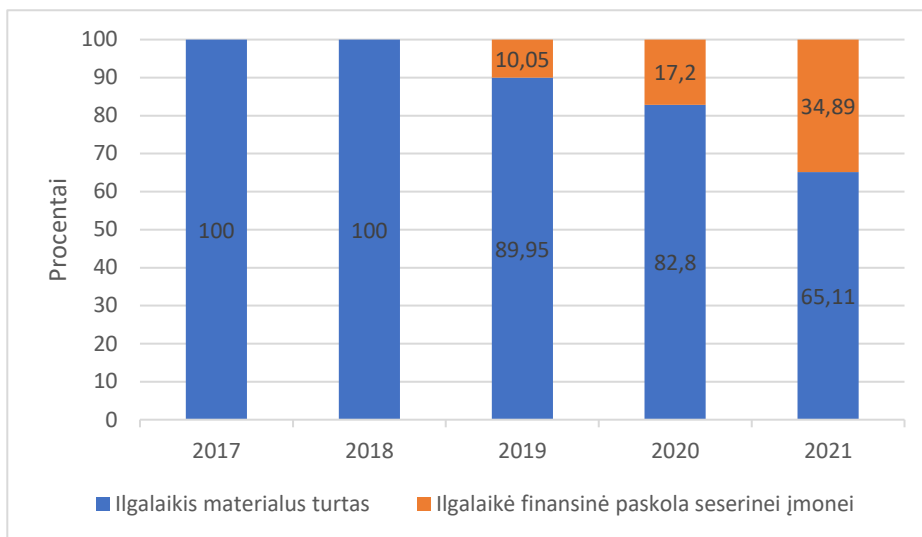


3 pav. Pervežimo paslaugų įmonės turto struktūra

Šaltinis: sudaryta autoriaus, pagal Pervežimo paslaugų įmonės balanso duomenis

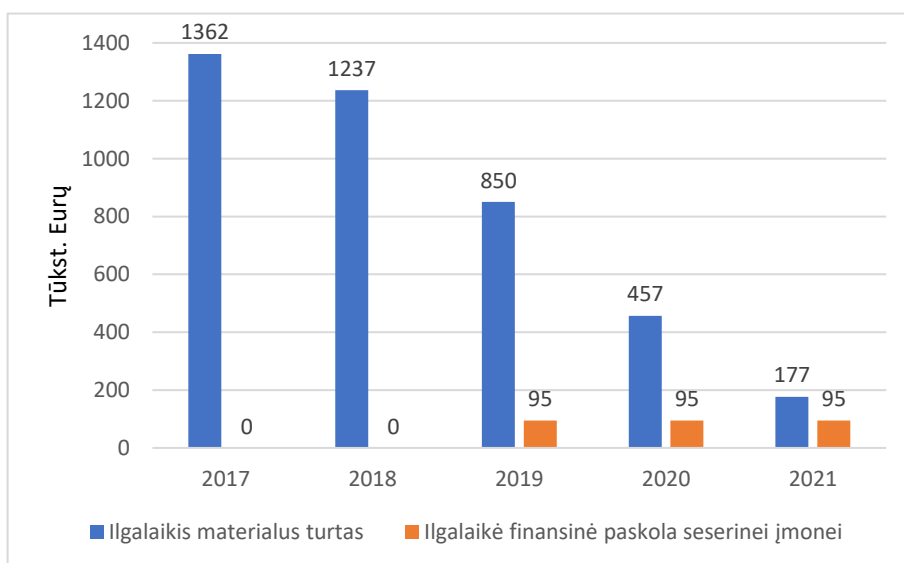
Atlikus vertikalią Pervežimo paslaugų įmonės turto analizę matyti, kad per visą analizuojamą laikotarpį turto dalyje įmonės ilgalaikis turtas sudarė mažesnę dalį nei trumpalaikis turtas. Išskyrus 2018 m. turto dalyje ilgalaikis ir trumpalaikis turtas buvo apylygis. 2019 m. – 2021 m. ilgalaikio turto dalis ženkliai mažėjo ir nuo 50,97 proc., buvusių 2018 m., sumažėjo iki 17,16 proc. – 2021 m.

2017 m. ir 2018 m. ilgalaikis materialusis turtas ilgalaikio turto dalyje sudarė 100 proc. Nuo 2019 m. ilgalaikio turto dalyje atsirado finansinis turtas, kuris 2019 m. – 2021 m. nekito. Kadangi 2019 m. – 2021 m. ilgalaikis materialusis turtas mažėjo, atitinkamai mažėjo ir jo dalis ilgalaikiame turte (4 paveikslas). Ilgalaikio turto mažėjimui įtakos turėjo nesikeičianti ilgalaikio turto sudėtis ir ilgalaikio materialaus turto vertės mažėjimas dėl nusidėvėjimo. 2019m. ilgalaikis materialusis turtas ilgalaikio turto dalyje sudarė 90 proc., 2020 m. – šiek tiek daugiau nei 80 proc. ir 2021 m. – 65 proc. Atitinkamai ilgalaikis finansinis turtas ilgalaikio turto dalyje didėjo: 2019 m. sudarė – 10 proc., 2020 m. – beveik 20 proc. ir 2021 m. – 35 proc. (skaičiavimai pateikti 3 priede).



4 pav. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto struktūra
Šaltinis: sudaryta autoriaus, pagal Pervežimo paslaugų įmonės balanso duomenis

2021 m. Pervežimo paslaugų įmonė savo veikloje disponavo 177 tūkst. Eurų vertės ilgalaikiu materialiuoju turto. Tuo tarpu 2017 m. įmonės ilgalaikio materialiojo turto vertė sudarė beveik 1,4 mln. Eurų. Atlikta horizontalioji ilgalaikio turto analizė parodė, kad per analizuojamą laikotarpį Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio materialiojo turto vertė sumažėjo net 2,5 karto arba daugiau nei 1 mln. Eurų. (5 paveikslas) (skaičiavimai pateikti 4 priede).



5 pav. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto dinamika
Šaltinis: sudaryta autoriaus, pagal Pervežimo paslaugų įmonės balanso duomenis

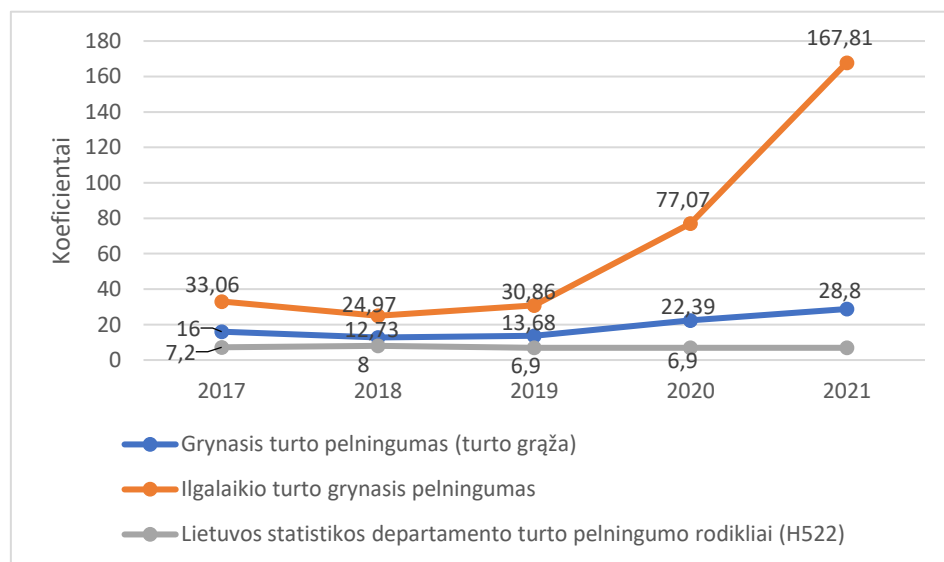
Kaip jau buvo minėta beveik visą Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikį turtą sudaro įvairaus profilio transporto priemonės. Ilgalaikio materialiojo turto vertė balanse mažėja panašia suma, kiek yra priskaičiuojama ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo. Kadangi transporto priemonėms yra nustatytas ganėtinai trumpas naudingo tarnavimo laikas, pasibaigus naudingo tarnavimo laikui transporto priemonės nėra nurašomos ir yra naudojamos veikloje bei uždirba pajamas, nors balanse jos atsispindi tik 0,29 Eur. likutine verte. Ilgalaikio materialiojo turto vertė mažėja ir todėl, kad įmonė

neinvestuoja į naujas transporto priemones, nes ganėtinai daug jų nuomojasi iš motininės įmonės. Pagal įmonės ilgalaikio turto apyvartos duomenis matyti, kad paskutinį kartą į sunkiasvores transporto priemones įmonė investavo 2019 m. Nors ilgalaikio materialaus turto pirkimų pasitaikė ir 2020 m. – 2021 m., tačiau šis turtas nebuvo tiesiogiai naudojamas įmonės ekonominėje veikloje.

Vertikaloje analizėje nustatyta, kad beveik per visą analizuojamą laikotarpį turto dalyje didžiąją dalį sudarė trumpalaikis turtas, o ilgalaikio turto dalyje – ilgalaikis materialusis turtas, kurio sudėtyje vyrauja transporto priemonės. Horizontalioji analizė parodė, kad ilgalaikio turto kasmet mažėjo. Tam įtakos turėjo neatnaujinamos Pervežimo paslaugų įmonės transporto priemonės bei per nusidėvėjimo sumas.

3.2.2. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto santykinų rodiklių analizė

Kiekviena įmonė, pradėjusi verslą, tikisi iš savo ekonominės veiklos veikti pelningai. Ne išimtis ir analizuojama Pervežimo paslaugų įmonė. Pelningumas – tai įmonės veiklos vertinimas, lyginant uždirbtą pelną ar pajamas su tam tikru pasirinktu dydžiu – turtu, nuosavu kapitalu, skolintu kapitalu ir pan. Pelningumo rodikliai padeda savininkams ar investuotojams įvertinti įmonės naudingumą. Kadangi Pervežimo paslaugų įmonei, norint uždirbti pajamas, labai reikalingas ilgalaikis materialusis turtas, tikslinga būtų apskaičiuoti įmonės pelningumo rodiklius ir sužinoti kaip ilgalaikis turtas prisideda prie įmonės uždirbamo pelno. Pervežimo paslaugų įmonės pelningumo rodikliai pateikti 6 paveiksle (skaičiavimai pateikti 5 priede).



6 pav. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto pelningumą apibūdinantys rodikliai

Šaltinis: sudaryta autoriaus, pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Turto pelningumo rodiklis (turto grąža) yra vienas iš dažniausiai naudojamų rodiklių vertinant kiek naudingai panaudojamas įmonės turtas. Tačiau, kadangi Pervežimo paslaugų įmonė finansinės analizės neatlieka, todėl nei šito, nei kitų rodiklių neanalizuoja. Pervežimo paslaugų įmonės grynasis turto pelningumo rodiklis analizuojamu laikotarpiu kito netolygiai. 2017 m. įmonės

turto pelningumas buvo vertinamas gerai, o 2018 m. ir 2019 m. – buvo vertinamas patenkinamai. Tam įtakos turėjo sumažėjusi įmonės turto vertė ir grynasis pelnas. Tačiau 2020 m. ir 2021 m. Pervežimo paslaugų įmonės grynasis turto pelningumas didėjo ir jau buvo vertinamas labai gerai, nes viršijo optimalų bendrojo pelningumo rodiklio vertinimo lygį. Nors įmonės turtas kasmet mažėjo, bet didėjant įmonės pajamoms didėjo ir grynasis turto pelningumo rodiklis. Per analizuojamą laikotarpį įmonės grynojo turto pelningumo rodiklis padidėjo 13 procentinių punktų. Ilgalaikio turto grynasis pelningumo rodiklis visu analizuojamu laikotarpiu vertinami labai gerai, nes viršijo 20 proc. Nuo 2019 m. įmonės turto bei ilgalaikio materialaus turto grynasis pelningumas didėjo ir didžiausias jis buvo 2021 m. Per visą analizuojamą laikotarpį įmonės turto grynasis pelningumas padidėjo 135 procentiniais punktais. Tam didžiausią įtaką turėjo didėjantis įmonės bendrasis pelnas ir mažėjanti ilgalaikio materialiojo turto vertė. 2021 m. Pervežimo paslaugų įmonės kiekvienas turto euras sugeneravo beveik 0,29 Eur. grynojo pelno, o ilgalaikis turtas net 1,68 Eur. grynojo pelno. Lyginant su panašia veikla besiverčiančių įmonių turto pelningumo rodiklio vidurkiu analizuojamos įmonės turto pelningumo rodiklis buvo kur kas didesnis, nes kitų įmonių šis rodiklis 2017 m. buvo 7,20, o 2020 m. – 6,90. 2021 m. duomenys dar nepateikti.

Norint visapusiškai įvertinti ilgalaikio turto naudojimo efektyvumą naudinga išanalizuoti įmonės naudojamo ilgalaikio turto kokybę. Šiam tikslui pasiekti buvo atlikta ilgalaikio turto techninė analizė (26 lentelė) (skaičiavimai pateikti 5 priede).

26 lentelė. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto techninę būklę apibūdinantys rodikliai

Rodiklių pavadinimai	Rodiklių reikšmė proc.				
	2017	2018	2019	2020	2021
Ilgalaikio materialaus turto atnaujinimo koeficientas	0,52	0,27	0,14	0,07	0,02
Ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimo koeficientas	0,21 pr.	0,08 pr.	0,30 pr.	0,38 pr.	0,59 pr.
	0,17 pb.	0,09 pb.	0,44 pb.	0,71 pb.	1,52 pb.
Ilgalaikio materialaus turto naudingumo koeficientas	0,51	0,44	0,30	0,17	0,07

Šaltinis: sudaryta autoriaus, pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Kaip jau buvo minėta teorinėje dalyje ilgalaikio materialaus turto atnaujinimo koeficientas parodo įsigyto per metus turto visos turto vertės dalį. Pagal pateiktus duomenis 28 lentelėje matyti, kad Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio materialaus turto atnaujinimo koeficientas kasmet mažėjo ir nuo buvusio 2017 m. 0,52 koeficiento sumažėjo net iki 0,02 koeficiento 2021 m. Pagal tai galima spręsti, kad įmonė kasmet vis mažiau skiria lėšų savo ilgalaikio turto atnaujinimui ir ekonominėje veikloje naudoja seniai įsigytą turtą.

Lyginant metų pradžios ir pabaigos ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo koeficientą, nustatoma, kiek pakito nusidėvėjimo lygis ir kokią įtaką jam padarė pakitusi ilgalaikio materialiojo turto vertė. Mažiausias nusidėvėjimo koeficientas buvo 2018 m. Tam įtakos turėjo nemaža 2017 m. įsigyto ilgalaikio materialiojo turto vertė. Vėlesniais metais šis koeficientas ženkliai didėjo, o tai rodo

didėjančią nudėvėto turto dalį ilgalaikiame turte. 2021 m. pabaigoje vienam ilgalaikio materialiojo turto eurui teko 1,52 Eur. nudėvėtos turto vertės.

Vertinant naudingumo koeficientą, skaičiavimams yra imama tik to turto vertė, kuris turi likutinę vertę. Visu analizuojamu laikotarpiu ilgalaikio materialaus turto naudingumo koeficientas mažėjo. Tai lėmė mažėjanti ilgalaikio materialaus turto vertė. Nuo 2017 m. iki 2021 m. šis koeficientas sumažėjo 0,44 punktais.

Įmonei svarbu stebėti kaip efektyviai yra naudojamas ilgalaikis turtas ekonominėje veikloje. Atliekant ilgalaikio turto efektyvumo analizę yra siekiama išsiaiškinti kaip efektyviai įmonė panaudoja turimą turtą pardavimo pajamoms uždirbti ir kiek kartų ilgalaikio materialiojo turto vertės pakaks įmonės įsipareigojimams padengti (27 lentelė).

27 lentelė. Ilgalaikio materialiojo turto naudojimo efektyvumą apibūdinantys rodikliai

Rodiklių pavadinimai	Rodiklių reikšmė proc.				
	2017	2018	2019	2020	2021
Ilgalaikio turto apyvartumas	4,61	5,80	8,03	10,41	19,27
Turto apyvartumas	2,23	2,95	3,56	3,02	3,31
<i>Lietuvos statistikos departamento turto apyvartumo rodikliai (H522)</i>	1,06	1,08	1,06	1,00	-
Ilgalaikių skolų apdraustumas ilgalaikiu materialiuoju turtu	3,05	5,75	18,10	36,92	-
Trumalaikių skolų apdraustumas ilgalaikiu materialiuoju turtu	1,32	1,20	0,92	0,53	0,21

Šaltinis: sudaryta autoriaus, pagal Pervežimo paslaugų įmonės apskaitos duomenis

Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto apyvartumas kasmet didėjo (skaičiavimai pateikti 5 priede). Tam vėlgi įtakos turėjo mažėjanti ilgalaikio materialiojo turto vertė. Per visa analizuojamą laikotarpį ilgalaikio turto apyvartumas padidėjo beveik 15 kartų. Jei 2017 m. vienam ilgalaikio materialiojo turto eurui teko 4,61 Eur. paslaugų vertės, tai 2021 m. teko net 19,27 Eur. paslaugų vertės. Tačiau vėlgi, nederėtų pamiršti, kad pajamoms uždirbti yra naudojamos ir minimalią likutinę vertę balanse turinčios transporto priemonės. Todėl šis rodiklis visiškai nėra tikslus. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto ir viso turto apyvartumas vertinamas labai gerai, nes viršija optimalų vertinimo lygį. Lyginant su panašia veikla besiverčiančių įmonių turto apyvartumo rodiklio vidurkiu analizuojamos įmonės turto apyvartumo rodiklis vėlgi buvo aukštesnis, nes kitų įmonių šis rodiklis 2017 m. buvo 1,06, o 2020 m. – 1,00. 2021 m. duomenys dar nepateikti.

Ilgalaikių skolų apdraustumo ilgalaikiu turtu koeficientas analizuojamu laikotarpiu kasmet didėjo. Tam didžiausią įtaką turėjo mažėjantys įmonės ilgalaikiai įsipareigojimai. O 2021 m. ilgalaikių įsipareigojimų įmonė nebeturėjo visai. 2017 m. įmonės ilgalaikis turtas ilgalaikius įsipareigojimus viršijo 3 kartus, o 2020 m. ilgalaikis turtas ilgalaikius įsipareigojimus viršijo net 37 kartais. Tačiau atlikus trumalaikių skolų apdraustumo ilgalaikiu materialiuoju turtu analizę matyti, kad 2017 m. ir 2018 m. ilgalaikiu turtu trumpalaikių įsipareigojimų įmonė padengtų šiek tiek daugiau nei vieną kartą, o 2021 m. ilgalaikiu turtu padengtų vos ketvirtadalį trumpalaikių įsipareigojimų.

Atlikta Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio turto pelningumo rodiklių analizė padėjo nustatyti, kad ilgalaikis turtas įmonės grynojo pelno uždirbimui naudojamas efektyviai. Tačiau nederėtų pamiršti, kad įmonė savo ekonominėje veikloje pajamoms uždirbti naudoja nuomojamas bei nenurašytas, tačiau balanse pateikiamas minimalia likutine verte, transporto priemones. Todėl paskaičiuoti pelningumo rodikliai nėra visiškai tikslūs. 2021 m. įmonės turto ir ilgalaikio turto pelningumo rodikliai vertinami labai gerai, nes viršija optimalų vertinimo lygį. Atlikus įmonės ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės analizę nustatyta, kad Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės rodikliai blogėja. Todėl galima daryti išvadą, kad analizuojamu laikotarpiu įmonė neinvestavo į ilgalaikio materialiojo turto atnaujinimą. Analizuojamu laikotarpiu Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikio materialiojo turto naudojimo efektyvumą apibūdinantys rodikliai vertinami labai gerai, nes viršija optimalų vertinimo lygį.

Išvados ir pasiūlymai

1. Ilgalaikiu turtu yra pripažįstamas turtas, kuris veikloje naudojamas ilgiau nei vienus metus, teikia įmonei ekonominę naudą ir kurio įsigijimo savikaina negali būti mažesnė už įmonės nusistatytą ilgalaikio turto minimalią vertę. Ilgalaikio turto savikainą sudaro visos, su to turto pirkimu ar pasigaminimu, patirtos išlaidos. Nusidėvėjimo skaičiavimo metodai bei ilgalaikio turto nurašymas daro įtaką įmonių finansiniam rezultatui. Remonto išlaidas įmonė gali priskirti sąnaudoms arba ilgalaikio turto savikainai, priklausomai nuo to ar tai yra reikšminga suma ir kaip tai keičia ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiką bei naudingąsias jo savybes.

2. Pervežimo paslaugų įmonės ilgalaikį materialųjį turtą sudaro transporto priemonės, kurios yra apskaitomos faktine įsigijimo savikaina ir ilgalaikis finansinis turtas, kuris apskaitomas tikrąja verte. Reikšmingas išlaidų sumas įmonė sumoka už 36 krovininių transporto priemonių nuomą. Įmonė ilgalaikio turto nusidėvėjimui skaičiuoti taiko tiesinį metodą. Pasibaigus krovininių transporto priemonių naudingo tarnavimo laikui, jis įmonės balanse atsispindi 0,29 Eur. likutine verte. Atlikus ilgalaikio turto remonto darbus, įmonė ilgalaikio turto savikainos neperskaičiuoja ir neilgina jo naudingo tarnavimo laiko.

Pasiūlymai:

1. Investuoti sumas už transporto priemonių nuomą į įmonei nuosavybės teise priklausančių transporto priemonių įsigijimą, nes taip įmonė atnaujintų savo krovininių transporto priemonių resursus..

2. Padidinti krovininių transporto priemonių likutinę vertę, nes pasibaigus transporto priemonės naudingam tarnavimo laikui, jos vertė yra kur kas didesnė. Taip pat tai teigiamai paveiktų įmonės finansinius rodiklius.

3. Įvertinti patirtas išlaidas krovininių transporto priemonių remontui, bei apsvarstyti galimybę jomis padidinti įsigijimo savikainą bei pailginti naudingo tarnavimo laiką.

3. Atlikta Pervežimo paslaugų įmonės horizontalioji analizė parodė, kad per analizuojamą laikotarpį įmonės ilgalaikis turtas sumažėjo 2,5 karto. Tam įtakos turėjo neatnaujinamos transporto priemonės bei per nusidėvėjimo sumas. Vertikalią analizę padėjo nustatyti, kad įmonės turto dalyje didžiąją dalį sudaro trumpalaikis turtas: 2021 m. - daugiau nei 80 proc. viso turto. Ilgalaikio turto pelningumo rodiklių analizė padėjo nustatyti, kad ilgalaikis turtas įmonės grynojo pelno uždirbimui naudojamas efektyviai. 2021 m. įmonės turto ir ilgalaikio turto pelningumo ir naudojimo efektyvumą apibūdinantys rodikliai vertinami labai gerai, nes viršija optimalų vertinimo lygį. Ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės analizė parodė, kad ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės rodikliai blogėja. Todėl galima daryti išvadą, kad analizuojamu laikotarpiu įmonė neinvestavo į ilgalaikio materialiojo turto atnaujinimą.

Literatūros sąrašas

1. Abduxalimova, A. Z. and Nabiyeovich, I. I. (2021). Organization of Long-Term Asset Accounting on the Basis of International Standard. *Central Asian journal of innovations on tourism management and finance*. Vol. 02, No. 11, 86-92 p. DOI: <https://doi.org/10.47494/-cajtmf.v2i11.173> ISSN:2660-454X.
2. Audito ir Apskaitos Tarnyba. *2-asis Verslo apskaitos standartas „Balansas“* (2015 m. birželio 16 d. Nr. VAS-41). [žiūrėta 2022-02-12]. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/f6b0374013ff11e58569be21ff080a8c>
3. Audito ir Apskaitos Tarnyba. *12-asis Verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialus turtas“* (2008 m. rugsėjo 16 d. Nr. VAS-9). [žiūrėta 2022-02-12]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.327421>
4. Audito ir Apskaitos Tarnyba. *13-asis Verslo apskaitos standartas „Nematerialusis turtas“* (2007 m. lapkričio 20 d. Nr. VAS-8). [žiūrėta 2022-02-15]. Prieiga per internetą: <http://www.avnt.lt/assets/Apskaita/VAS-2020/13-VAS.pdf>
5. Audito ir Apskaitos Tarnyba. *17-asis Verslo apskaitos standartas „Biologinis turtas“* (2013 m. gruodžio 10 d. Nr. VAS-25). [žiūrėta 2022-02-15]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.461976/asr>
6. Bagdžiūnienė, V. (2011). *Finansinės atskaitos pagal viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus*. Vilnius: Conto litera.
7. Barlašova, T., Kopčakova, J., Potoma R., Šefčikova, D. (2019). *Assets and modern methods of depreciation of assets in an enterprise*. University of Economics in Bratislava, Slovak Republic. 22-33 p. [žiūrėta 2022-04-05]. Prieiga per internetą: https://edamba.euba.sk/www_write/files/archive/edamba2019_proceedings.pdf#page=35
8. Bendikienė, D. (2019). *Finansinė apskaita*. Šiaulių universitetas Verslo ir Viešosios vadybos katedra.
9. Bikienė, J. ir Pučkienė, D. (2012). *Buhalterinė apskaita: teorija ir praktika*. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas. [žiūrėta 2022-02-15]. Prieiga per internetą: <https://repository-mruni-eu.db.kvk.lt/bitstream/handle/007/16851/9789955194385.pdf?sequence=1>
10. Border, S. (2019). *The three „D“s of fixed asset accounting: Dos, Don'ts, and details*. [žiūrėta 2022-04-19]. Prieiga per internetą: <https://www.wipfli.com/insights/articles/aa-the-three-ds-of-fixed-asset-accounting-dos-donts-and-details>
11. Budrienė, L., Dauskurdas, V., Deveikis, G., Dovidaitė, B., Galin, O., Jagminas, V., Kalčinskas, G., Kalčinskaitė – Klimaitienė, R., Nagienė, A. ir Plačenytė, D. (2019). *Buhalterinės apskaitos žinynas*. Vilnius: UAB „Pačiolis“.

12. *Buhalteriniai dokumentai*. (2020) Vilnius: UAB „Pačiolis“
13. Černius, G. (2014). *Įmonės finansų valdymo pagrindai: vadovėlis*. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas.
14. Giriūnas, L. , Mackevičius, J. ir Valkauskas, R. (2014). *Finansinė analizė*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
15. *Finansinės ataskaitos: sudarymas, tvirtinimas ir skelbimas*. (2021) Vilnius: UAB „Pačiolis“
16. Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius: Tyto alba.
17. Kalčinskas, G. ir Kalčinskaitė – Klimaitienė, R. (2017). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius: UAB „Pačiolis“.
18. Koliaš, G. and Arnis, N. (2019). The optimal allocation of current assets using means – variance analysis. *Accounting and Management Information Systems*. Vol. 18, No. 1, 50-72 p. DOI: <http://dx.doi.org/10.24818/jamis.2019.01003>
19. Kozlovska, I. (2015). The impact of long-lived non-financial assets depreciation/amortization method on financial statements. *Copernican Journal of Finance & Accounting*. Vol. 4, No. 2, 91-108 p. DOI: <http://dx.doi.org/10.12775/CJFA.2015.018>
20. Lakis, V. (2017). *Audito teorija ir praktika*. Vilnius: Vilniaus universitetas.
21. Lietuvos Respublikos Finansų ministerija. *Finansų ministro įsakymas „Dėl privalomojo bendrojo sąskaitų plano patvirtinimo“* (2008 m. gruodžio 22 d. Nr. 1K-455). [žiūrėta 2022-02-17]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.334487/asr>
22. Lietuvos Respublikos Seimas. *Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas* (2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-575). [žiūrėta 2022-02-15]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154658/jcvDgQGwrf>
23. Lietuvos Respublikos Seimas. *Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymas* (2001 m. gruodžio 20 d. Nr. IX-675). [žiūrėta 2022-03-03]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.157066/asr>
24. Lietuvos Respublikos Seimas. *Lietuvos Respublikos statybos įstatymas* (1996 m. kovo 19 d. Nr. I-1240). [žiūrėta 2022-03-14]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.26250/asr>
25. Lietuvos Statistikos Departamentas. (2022). *Statistinių rodiklių analizė* [žiūrėta 2022-02-16]. Prieiga per internetą: <https://osp.stat.gov.lt/statistiniu-rodikliu-analize#/>
26. Lileikienė, A. ir Grigaliūnienė, Ž. (2021). *Verslo finansų valdymas*. Klaipėda: Klaipėdos universiteto leidykla.
27. Mackevičius, J. (2019). *Apskaita, auditas, analizė*. Vilnius: Vilniaus universitetas.
28. Mackevičius, J. (2009). *Finansinių ataskaitų auditas ir analizė: procedūros, metodikos ir vertinimas*. Vilnius: TEV.

29. Stupnytska, T. and Gulavska, K.I. (2017) Fixed assets of the enterprise: aspects of theoretical approaches to determination of concept and efficiency of their use. *Food Industry Economics*. Vol. 9 Issue 2, 39-46 p. [žiūrėta 2022-02-14]. Prieiga per internetą: <https://journals.onaft.edu.ua/index.php/fie/article/view/641/1455>
30. Subačienė, R., Budrionytė, R., Kamarauskienė, I., Lakis, V., Raziūnienė, D., Savickas, V., Senkus, K. ir Tamulevičienė, D. (2015). *Apskaitos ir audito pagrindai: vadovėlis*. Vilnius: Vilniaus universitetas
31. Štangova, N., Vighova, A. (2016). Information sources for financial analysis in organization. *Ecoforum journal*. Vol. 5, Issue 2 (9), 194-199 p. [žiūrėta 2022-04-20]. Prieiga per internetą: <http://www.ecoforumjournal.ro/index.php/eco/article/view/411/254>
32. Viešosios įstaigos Audito ir Apskaitos tarnyba. *18-asis Verslo apskaitos standartas „Finansinis turtas ir Finansiniai įsipareigojimai“* (2009 m. lapkričio 11 d. Nr. VAS-9). [žiūrėta 2021-02-16]. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/-TAIS.358478/asr>
33. Zelgalve, E. ir Zaharčenko, A. (2012). Transformation of the role of financial analysis in enterprise management. *Management of Organizations: Systematic Research*, (64), 147–168. Prieiga per internetą: <https://doi.org/10.7220/MOSR.1392.1142.2012.64.10>
34. Žaptorius, J. (2015). *Finansinė apskaita: vadovėlis*. Vilnius: Technika.