

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS
FINANSŲ IR MOKESČIŲ KATEDRA

SANDRA SODYTĖ

ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO
APSKAITA IR ANALIZĖ
Magistro baigiamasis darbas

Vadovas
Doc. Dr. G.Černius

VILNIUS, 2012

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS
FINANSŲ IR MOKESČIŲ KATEDRA

ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO APSKAITA
IR ANALIZĖ

Finansų valdymo magistro baigiamasis darbas
Studijų programa 621N30005

Vadovas
Doc. Dr. G. Černius
2012 03

Recenzentas
2012 04

Atliko
FVmis0-01 gr. stud.
S.Sodytė
2012 03 20

VILNIUS, 2012

TURINYS

ĮVADAS.....	6
1. ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO SAMPRATA IR KLASIFIKAVIMAS.....	9
1.1. Ilgalaikio materialiojo turto samprata ir teorinis apibūdinimas	9
1.2. Ilgalaikio materialiojo turto klasifikavimas	15
1.3. Ilgalaikio materialiojo turto grupavimas	19
2. ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO APSKAITOS METODOLOGIJA.....	23
2.1. Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimas ir įkainojimas	23
2.2. Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimas	27
2.3. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaita	29
2.3.1. Nusidėvėjimo objektas	29
2.3.2. Nusidėvėjimo normatyvai	33
2.3.3. Nusidėvėjimo metodo pasirinkimas ir keitimas	36
2.3.4. Nusidėvėjimo skaičiavimo pradžia	40
2.4. Ilgalaikio materialiojo turto netekimo apskaitos metodika	42
3. ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO ANALIZĖ UAB „SKUODO ŠILUMA“.....	47
3.1. Ilgalaikio materialiojo turto sudėtis ir struktūros analizė.....	47
3.2. Ilgalaikio materialiojo turto dinamikos analizė.....	49
3.3. Ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės analizė.....	51
3.4. Ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodiklių analizė ir prognozė	53
3.5. Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklių analizė ir prognozė	57
IŠVADOS IR PASIŪLYMAI.....	62
LITERATŪRA.....	64
ANOTACIJA LIETUVIŲ IR ANGLŲ KALBOMIS.....	67
SANTRAUKA LIETUVIŲ KALBA.....	69
SANTRAUKA ANGLŲ KALBA.....	71
PRIEDAI.....	73

LENTELĖS

1 lentelė. Ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimai remiantis skirtingais autoriais.....	11,12
2 lentelė. Ilgalaikio materialiojo turto pateikimas pagal teisinius aktus.....	18
3 lentelė. UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo santykis su visu turtu.....	47
4 lentelė. Ilgalaikio materialiojo turto struktūra.....	48
5 lentelė. UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto dinamikos analizė.....	50
6 lentelė. UAB „Skuodo šiluma“ IMT techninės būklės analizė 2008- 2010 metais.....	52
7 lentelė. UAB „Skuodo šiluma“ 2008 – 2010 m. ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodikliai.....	54
8 lentelė UAB “Skuodo šiluma” 2008 – 2010 m. ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodiklį įtakoję veiksniai.....	56
9 lentelė Duomenys, reikalingi Trendo funkcijai apskaičiuoti.....	56
10 lentelė UAB „Skuodo šiluma“ 2008 -2010 m. IMT apyvartumo rodikliai.....	59
11 lentelė UAB „Skuodo šiluma“ 2008 – 2010 m. IMT apyvartumo rodiklį (dienomis) įtakoję veiksniai.....	60
12 lentelė Duomenys Trendo funkcijai apskaičiuoti.....	60

PAVEIKSLAI

1 pav. Ilgalaikio materialiojo turto sudėtis pagal ekonomines veiklas	10
2 pav. Ilgalaikio materialiojo turto požymiai.....	14
3 pav. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaitos metodikos klasifikavimas.....	36
4 pav. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaitos modelis.....	39
5 pav. Ilgalaikio materialiojo turto likvidavimo atvejai.....	43
6 pav. Ilgalaikio materialiojo turto likvidavimo būdų schema.....	43
7 pav. Ilgalaikio materialiojo turto perleidimo schema.....	44
8 pav. IMT praradimo dėl stichinių nelaimių, vagysčių ir kitų priežasčių schema.....	46
9 pav. UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto struktūra 2007-2010 metais.....	49
10 pav. UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto grupių dinamika 2007-2010 m. Lt.....	51
11 pav. UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto pelningumo ir grynojo pelningumo rodiklių dinamika 2008 – 2010 metų laikotarpyje.....	55

IVADAS

Tyrimo aktualumas. Ekonomikos nuosmukio sąlygomis kiekvienai įmonei labai svarbu priimti teisingus finansavimo ir investavimo sprendimus, efektyviai valdyti ilgalaikį materialųjį turtą, teisingai ir tiksliai pateikti apskaitos informaciją, leidžiančią atspindėti organizacijos finansinius rezultatus.

Naujų įmonių steigimas prasideda nuo kapitalo, dažniausiai akcinio, formavimo – visi projektai, technologijos, gaminiai, medžiagos, statiniai, vadovaujantis atitinkamomis procedūromis, įvertinami ir įgyja savo pradinę vertę. Tačiau pradinis kapitalas įmonei veikiant ir siekiant savo tikslų keičiasi tiek sudėtimi, tiek verte. Tam, kad būtų užtikrinta pelninga ūkio subjekto veikla, reikalingas optimalus turto dydis, struktūra, reikalinga atskirų turto rūšių dinamika, kruopšti apskaita ir būklės analizė. Kiekvienas ūkio subjektas turi tiksliai žinoti, kokio dydžio turtu kiekvienu laiko momentu jis disponuoja.

Ilgalaikį materialųjį turtą turi ir naudoja visos įmonės nepriklausomai nuo jų dydžio ir veiklos pobūdžio. Daugelyje įmonių ilgalaikis turtas sudaro didžiąją turimo turto dalį, nusidėvėjimo sumos – reikšmingą sąnaudų dalį, todėl labai svarbu šį turtą apskaityti ypač tiksliai ir teisingai, nes menkiausi pasikeitimai ar netikslumai šioje apskaitoje turi didelį poveikį įmonės veiklos rezultatams. Nuo ilgalaikio materialiojo turto naudojimo efektyvumo priklauso daugelis įmonės veiklos rodiklių. Ilgalaikiu materialiuoju turtu įmonė gali garantuoti skolų bankui ar tiekėjams grąžinimą. Šio turto dydžiu domisi akcininkai, nes tai vienas svarbiausių nuosavybės garantų.

Literatūros ilgalaikio materialiojo turto tema randama labai daug. Daugelis užsienio (Horgren. CH., Harrison 2007, Wild, Larson, Chappeta 2007; Black 2004) ir Lietuvos autorių (Galinienė B. 2004, Kalčinskas G. 2007 ir kt.) nagrinėjo ilgalaikio materialiojo turto apskaitos klausimus. Tačiau šie autoriai apsiribojo tik vieno ar kito ilgalaikio materialiojo turto analizės klausimo tyrimu. Iki šiol nėra sukurtos nuoseklios kompleksinės analizės metodikos ilgalaikio materialiojo turto tema.

Tyrimo problema. Teisingas finansinių rezultatų nustatymas remiasi tiksliais buhalterinės apskaitos duomenimis, o tų duomenų tikslumas priklauso nuo ūkinio įvykio įforminimo pirminiais apskaitos dokumentais ir nuo teisingo fiksavimo pagal apskaitos principus. Norint pateikti teisingą informaciją apie įmonės būklę ir jos veiklos rezultatus susiduriama su daugeliu problemų ir klausimų, nes neteisingai suprasti įstatymai ar jų prieštaravimas iškreipia finansinius rezultatus, kas leidžia apgauti finansinių ataskaitų vartotojus. Kadangi įstatyminė bazė reglamentuojanti ilgalaikio materialiojo turto apskaitą yra pakankamai stabili, todėl labai svarbu gilintis į ilgalaikio materialiojo turto apskaitą ir tik įsitikinus, kad turtas apskaitytas ir finansinėse ataskaitose atspindėtas teisingai, galima atlikti kokybišką ilgalaikio materialiojo turto analizę, kuri atspindėtų realią turto būklę.

Tyrimo objektas. Ilgalaikio materialiojo turto apskaita ir analizė UAB „Skuodo šiluma“.

Tyrimo tikslas. Ištirti teorinius ir praktinius ilgalaikio materialiojo turto apskaitos principus, analizės klausimus ir pateikti pasiūlymus kaip efektyviau, atskleisti ilgalaikio materialiojo turto panaudojimo rezervus.

Hipotezės:

1. Tinkamai pasirinkta ilgalaikio materialiojo turto apskaitos metodika turi didelį poveikį įmonės veiklos rezultatams.
2. UAB „Skuodo šiluma“ racionaliai valdo ilgalaikį materialųjį turtą, o tai turi teigiamos įtakos bendriems įmonės veiklos rezultatams.

Tyrimo uždaviniai.

1. Atlikti ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimų palyginamąją analizę, remiantis Lietuvos ir užsienio autoriais.
2. Išanalizuoti ilgalaikio materialiojo turto klasifikacijos apskaitoje ypatumus.
3. Išnagrinėti ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo, nusidėvėjimo apskaitos ypatumus.
4. Atlikti pasirinktos įmonės ilgalaikio materialiojo turto struktūros, dinamikos, techninės būklės analizę.
5. Apskaičiuoti įmonės ilgalaikio materialiojo turto pelningumą, apyvartumą ir atlikti šių rodiklių prognozę.

Tyrimo metodai.

- 1) Mokslinių publikacijų ir norminių aktų analizė, palyginimas;
- 2) Sintezė;
- 3) Lietuvos Respublikos teisės aktų reikalavimų ir jų pritaikymo įmonės apskaitos praktikoje analizė;
- 4) Įmonės finansinių duomenų grupavimas;
- 5) Statistinių ir ekonometrinių metodų pritaikymas skaičiavimams patikrinti, prognozavimui atlikti (tendras, regresinė – koreliacinė analizė), grandinių pakeitimų būdas ilgalaikio materialiojo turto pelningumą ir apyvartumą įtakojantiems veiksniams įvertinti.

Darbo struktūra.

Darbas susideda iš trijų skyrių. Pirmame skyriuje apibrėžiama ilgalaikio materialiojo turto samprata pateikiama ilgalaikio materialiojo turto struktūra bei vertinimo metodai. Taip pat nagrinėjama ilgalaikio materialiojo turto klasifikacija ir grupavimas. Antrame skyriuje „Ilgalaikio materialiojo turto apskaitos metodologija“ pateikiami mokslininkų atlikti ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo vertinimo metodai. Atliekama ilgalaikio materialiojo turto įkainojimo ir perkainojimo analizė. Trečiame skyriuje „Įmonės ilgalaikio materialiojo turto analizė“ atliekamas UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto struktūros analizė, techninės būklės, apyvartinių ir pelningumo rodiklių analizė ir prognozės. Susistemunami ekspertinio tyrimo metu gauti duomenys, patvirtinamos

ar atmetamos hipotezės ir daromos išvados. Skyriuje „Išvados ir siūlymai“ pateikiami svarbiausi pastebėjimai, išsakoma nuomonė ir pasiūlymai dėl ilgalaikio materialiojo turto įtakos įmonės pelningumo didinimui. Pateikiama darbo metu naudota literatūra. Prieduose pateikta medžiaga bei informacija, reikalinga baigiamajam darbui.

1. ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO SAMPRATA IR KLASIFIKAVIMAS

1.1. Ilgalaikio materialiojo turto samprata ir teorinis apibūdinimas

Ekonomikos literatūroje dažnai susiduriama su sąvokomis „kapitalas“ ir „turtas“. Martinkus B., Žilinskas V. (2001) iškėlė klausimą, ar turtas ir kapitalas yra tas pats? Ne. Ekonomikos teorijos vadovėliuose dauguma autorių kapitalą apibūdina kaip žmonių darbu sukurtas produktas, naudojamas prekėms bei paslaugoms kurti. Kitaip tariant, kapitalas - visos žmonių darbu sukurtos darbo priemonės, naudojamos ūkinėje veikloje. Tai finansinių ir fizinių fondų, kurie gali būti naudojami prekių gamybai ir paslaugoms kurti, vertė - tai turtas, vertybė. Didelė dalis ekonomistų kapitalu vadina procesą, kai gamintojas atskirtas nuo gamybos priemonių, gamina naują prekę, kurios vertė didesnė nei gamybos kaštai. Autorių teigimu, ekonominis subjektas gali disponuoti tokiu turtu, kuris nelaikomas ekonominiais ištekliais, todėl, kad ūkinėje veikloje nenaudojamas, nes jis neuždirba pajamų.

Ekonomikos terminų žodyne turtas apibrėžiamas kaip šeimai priklausanti žemė, gamybiniai pastatai ir įrengimai, gyvenamasis namas, ilgo vartojimo reikmenys bei finansiniai aktyvai. Likvidinių ir nelikvidinių vertybių suma, kuria disponuoja ekonominis subjektas.

Ekonomistai P. Wonnacott ir R. Wonnacott (1997) teigia, kad turtas – kokia nors nuosavybė, kuria disponuoja ekonominis subjektas. O kapitalas – 1) realusis kapitalas : pastatai, įrengimai ir kitos anksčiau pagamintos prekės, vartojamos kitų prekių gamyboje. 2) finansinis kapitalas – fondai, skirti realiojo kapitalo įsigijimui.

Tiek ekonominėje literatūroje, tiek apskaitos mokslo darbuose nagrinėjant turto sąvokas galima daryti išvadą, kad kiekviena vertybė yra turtas tik tada, kai turi savininką. Turtas duoda tam tikrą naudą tik tam, kas juo disponuoja.

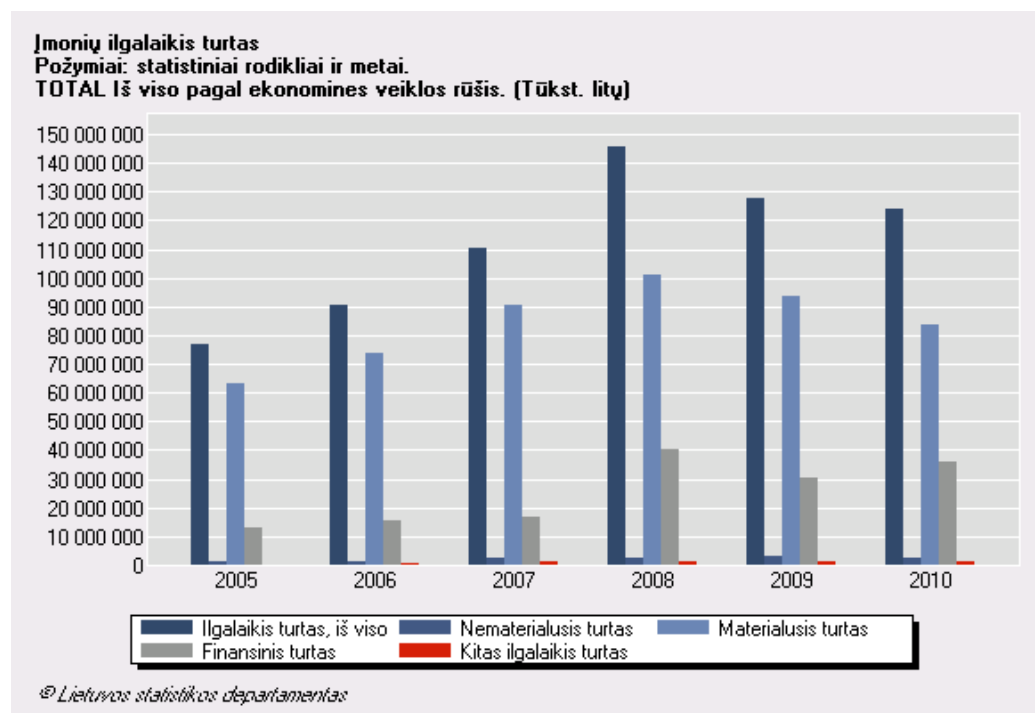
Turto įvairovė kiekvienoje organizacijoje gali būti labai didelė, nes čia beveik visuomet būna turto, kuris nuosavybės teisėmis priklauso ne įmonės savininkams, bet tretiesiems asmenims.

Turtą paprastai suvokiame kaip savininkui ar jų grupei priklausančias ekonominę ir socialinę vertę turinčias gėrybes. Buhalterinėje apskaitoje turtas suvokiamas kaip materialiosios ir nematerialiosios finansinės vertybės, kurias valdo bei naudoja ir (arba) kuriomis disponuoja ūkio subjektas, ir kuriais naudojant tikimasi gauti ekonominės naudos. Šioje sąvokoje pabrėžiami du svarbūs elementai - turto disponavimas ir tikėtina ekonominė nauda. Šie elementai sudaro pagrindą „turtą“ pripažinti „turtu“ buhalterinės apskaitos prasme. Kitaip sakant, turtas tai nuosavybės teisėmis įmonės savininkams priklausanti ekonominių išteklių išraiška. Turtą apskaitoje galima apibrėžti kaip ekonominius išteklius, kurie turi savininką ir kuriais disponuodama įmonė tikisi gauti tam tikrą naudą ateityje. Bendriausiu požiūriu turto kategoriją galima nagrinėti ir kaip istoriškai apibrėžtą būdą žmonėms savintis gamybinio ir negamybinio naudojimo daiktus. Dar kiti autoriai turtą apibūdina taip – tai likvidžių ir nelikvidžių vertybių visuma, kuria disponuoja ekonominis subjektas. Turtą taip pat

galima apibrėžti kaip iš praėjusių laikotarpių įvykių gauti kontroliuojami ir patikimai įvertinti ištekliai, iš kurių įmonė tikisi gauti ekonominės naudos būsimaisiais laikotarpiais. Turto apibrėžimas nusako esminius jo bruožus, pagal kuriuos jis pripažįstamas balanse. Vertinant, ar straipsnis atitinka turto apibrėžimą, turi būti atsižvelgiama į jo esmę, o ne į teisinę formą.

Atlikta ekonominės literatūros šaltinių analizė leidžia daryti išvadas, kad turtas yra platesnė ekonominė sąvoka nei kapitalas, į kurią įeina ir tai, ko žmogus nėra sukūręs (žemė, miškai, vanduo, gamtos ištekliai).

Apskaita dažnai apibūdinama kaip verslo kalba. Norint ją tinkamai pasinaudoti šiuolaikinėmis ekonomikos sąlygomis, turi būti suformuota tiksli apskaitos terminų sistema, kuri būtų suderinta su kitų ekonomikos šakų terminais, skirtoms toms pačioms sąvokoms reikšti. Rinkos sąlygomis labai vienodai interpretuotų jų prasmę. Viena iš tokių sričių reikalaujančių vienodo požiūrio yra ilgalaikio materialiojo turto samprata, nes reikšmingą visų įmonių ir organizacijų turto dalį sudaro ilgalaikis materialus turtas. Kaip galima pastebėti iš pirmo paveikslėlio daugiau kaip 90 procentų įmonės ilgalaikio turto sudaro ilgalaikis materialus turtas.



Šaltinis: Statistikos departamentas prie LR Vyriausybės

1 pav. Įmonių ilgalaikio turto sudėtis pagal ekonomines veiklas

Turtas finansinėje atskaitomybėje skirstomas į trumpalaikį ir ilgalaikį. Ilgalaikis turtas – turtas, kuris naudojamas įmonės ekonominei naudai gauti ilgiau nei vienerius metus ir kurio įsigijimo vertė ne mažesnė už įmonės nusistatytąją. Trumpalaikis turtas – turtas, kurį įmonė sunaudoja ekonominei naudai gauti per vienerius metus arba per vieną įmonės veiklos ciklą (2 verslo apskaitos standartas “Balansas” <http://www.aat.lt/get.php?f.1169>).

Moksliniuose leidiniuose, atitinkamuose Lietuvos Respublikos įstatymuose ir teisės aktuose, norminiuose dokumentuose, ekonomikos teorijos, vadybos ir verslo administravimo, buhalterinės apskaitos vadovėliuose ir mokomosiose knygose, specialiuose straipsniuose ilgalaikio materialiojo turto kaip nuosavybės teisių objekto apibrėžimų esama gana įvairių. Stačiokas R., Jefimovas B. (2005) teigia, kad daugelis autorių šią sąvoką apibūdina gana supaprastintai, išsamiau nusako tik vieną ar keletą būdingesnių tiriamojo dalyko bruožų ir ypatumų.

Nagrinėjat ilgalaikio materialiojo turto sampratą galima pastebėti, kad Lietuvos Respublikos įstatymų leidėjai ir skirtingi autoriai, rašantys šia tema, tą patį objektą supranta ir interpretuoja skirtingai.

Galinienė B. (2004) pakankamai tiksliai apibrėžia turto sąvoką, ji atkreipia dėmesį, kad tas pats turtas apibrėžiamas įvairiomis prasmėmis: ekonomine, teisine, socialine ir kt. Todėl galima teigti, kad nėra vieningo apibrėžimo apibūdinančio ilgalaikio materialiojo turto sąvoką. 1 lentelėje pateikiami įvairus ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimai:

1 lentelė Ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimai remiantis skirtingais autoriais

Autorius (-iai)	Apibrėžimas
Berry A., Jarvis R. (1994)	Ilgalaikis turtas yra turtas, kuris įsigytas su tikslu naudoti veikloje ir tinkamas naudoti veikloje ilgą laikotarpį bei nėra skirtas perparduoti.
Kalčinskas G. (2003)	Ilgalaikis materialusis turtas – tai žmogaus ar gamtos sukurtas turtas, kuris naudojamas įmonėje gaminant produkciją ar teikiant paslaugas. Tokiu turtu numatoma naudotis ilgiau nei vieną ataskaitinį laikotarpį
12 verslo apskaitos standartas (2004)	Ilgalaikis materialusis turtas – materialusis turtas, kuris teikia įmonei ekonominės naudos naudojamas ilgiau nei vienerius metus ir kurio įsigijimo (pasigaminimo) savikaina yra ne mažesnė už įmonės nusistatytą minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę.
Gudaitienė O. (2002)	Ilgalaikiam materialiajam turtui priskiriamas turtas, kuris daugelį kartų naudojamas gamybos ir aptarnavimo procese ir būdamas tos pačios natūrinės formos nusidėvi naudojamas ne trumpiau kaip per vienerius metus, kurio įsigijimo vertė yra ne mažesnė už įmonės nustatytą minimalią to turto vertę.
Mackevičius J. (2001)	Ilgalaikis materialusis turtas – tai žmogaus rankų arba gamtos sukurtas turtas, kuris naudojamas įmonės produkto gamybai, prekių ir paslaugų teikimui, savo administracinėms reikmėms, nuomojamas užsakovams, t.y. tai visas materialusis įmonės turtas, skirtas ne parduoti ir ne suvartoti per vieną ataskaitinį laikotarpį. Juo numatoma naudotis įmonės gamybinėje, prekybinėje ar kitokioje veikloje ir gauti pajamas ilgiau nei vienerius finansinius metus.
Sticney, C. P., Weil, R. L. (2000)	Ilgalaikis materialusis turtas – tai toks ilgalaikis turtas kaip žemė, pastatai, įrengimai bei įranga, kurie naudojami įmonės veikloje ilgiau nei metus ir pagrinde neskirti perpardavimui.
Cunningham, B. M., Nikolai, L. A., Bazley, J. D. (2000)	Ilgalaikis materialusis turtas – tai įmonės veiklai vykdyti reikalingas materialusis turtas, naudojamas ilgiau nei vieną ataskaitinį laikotarpį.

1 lentelės tęsinys kitame puslapyje

Autorius (-iai)	Apibrėžimas
Žvirblis A. (1998)	Ilgalaikis materialusis turtas – turtas (objektai), kuris daugelį kartų dalyvauja gamybos ir aptarnavimo procese ir, išsaugodamas savo natūrinę formą, nusidėvi naudojamas ilgiau kaip vienus metus (išskyrus žemę); įmonės (juridinio asmens) turto dalis, kuriai priskiriama žemė, pastatai, statiniai, išperkamosios nuomos bei frančizės teisės, nebaigta statyba ir kt.
Bernstein, L. A. (1993)	Ilgalaikis materialusis turtas – pastatai ar įrengimai, kurie yra įmonės nuosavybė ir naudojama jos veikloje. Tai turtas įgyjamas ne pardavimo tikslams.
Block, S. B. (1992)	Ilgalaikis materialusis turtas – tai toks turtas tradiciškai surašomas tvarka, atvirkščia jo likvidumo laipsniui, pradedant šį sąrašą žeme: – žemė, ant kurios pastatyti pastatai ir statiniai – mažiausiai likvidus turtas (jo pavertimo pinigais laikas ilgiausias); – pastatai ir statiniai naudojami ūkinėje veikloje; – įrengimai instaliuoti šiuose pastatuose; – transporto priemonės naudojamos ūkinėje veikloje.
17-asis TVSAS (2000)	Ilgalaikis materialusis turtas – materialusis turtas, kurį: a) ūkio subjektas laiko prekėms gaminti ar paslaugoms teikti, nuomoti kitiems ar administraciniams tikslams; ir b) ūkio subjektas ketina naudoti ilgiau nei vieną ataskaitinį laikotarpį.

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis nurodytais autoriais

Apibendrinant pateiktus ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimus, galima pastebėti, kad visi jie yra panašūs, t.y. nors apibrėžimas pateikiamas vienais ar kitais žodžiais, tačiau jo esmė išlieka ta pati.

Mockutė D. (2006) pastebi, kad šalies ir užsienio autoriai tokie kaip Pavlova L., Larson K.D., Pyle W.W., Zin M., Nelson M., Kondrakov H. P., Fess P. E., Warren C.S. ilgalaikiam materialiajam turtui apibūdinti naudoja skirtingas sąvokas. Tai „pagrindinės priemonės“, „nekilnojamas turtas, įranga ir įrengimai“, „pagrindinis turtas“.

12 – ajame Verslo apskaitos standarte, Pelno mokesčio įstatyme ir kituose norminiuose dokumentuose ilgalaikį materialųjį turtą apibūdina kaip materialųjį turtą, kuris teikia įmonei materialinės naudos, naudojamas ilgiau nei vienerius metus ir kurio įsigijimo (pagaminimo) savikaina yra ne mažesnė už įmonės nusistatytą minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę.

Mackevičiaus J. (2001), Dauderio H.((2003), Žvirblis A.(1998), Sticney P. (2000) ir kitų autorių apibrėžimuose minima, jog ilgalaikis materialusis turtas naudojamas ilgiau nei vienerius metus. Atskirų autorių apibrėžimuose šis laikotarpis apibrėžiamas skirtingai: ataskaitinis laikotarpis, finansiniai metai, kurie iš esmės reiškia vienerius metus. Būtent šis laikotarpis ir skiria ilgalaikį turtą nuo trumpalaikio. Beveik kiekviename apibrėžime minima, kad ilgalaikį materialųjį turtą naudojant įmonės pajamoms uždirbti, jis nuolat nusidėvi. Tai taip pat būdinga tik ilgalaikiam materialiajam turtui. Specifinis yra Block S. B. (1992) apibrėžimas, kuriame pateikiama ilgalaikio materialiojo turto klasifikacija, aiškinant jo likvidumo laipsnį.

Pagal moneyterms.co.uk, ilgalaikis materialus turtas yra toks turtas, kurio likęs naudingumo tarnavimo laikotarpis yra daugiau kaip metai. Ilgalaikis materialus turtas apima tokį turtą kaip žemė, pastatai ar įranga. Ilgalaikės finansinės investicijos taip pat laikomos ilgalaikiu materialiuoju turtu. (moneyterms.co.uk/fixed_assets/).

Investopedijos internetiniame tinklapyje teigiama, kad ilgalaikis materialus turtas yra turtas turintis materialią formą, pvz.; mašina, pastatai, žemės pirkimas. Tai yra nematerialiojo turto priešas pvz.; patentų ar prekės ženklų. (<http://www.investopedia.com/terms/t/tangibleasset.asp>)

Pagal OECD, ilgalaikis materialus turtas yra nefinansiškai parodytas turtas, kurį sudaro gyvenamosios patalpos, kiti pastatai ir statiniai, mašinos ir įrengimai bei šis turtas laikui bėgant gali įgyti didesnę vertę. (<http://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=2641>)

Fizinis turtas, verslas, įskaitant finansinius instrumentus, bet ne patentai, prekės ženklai. Ilgalaikis materialus turtas yra turtas, kuris gali būti lengviau parduodamas už pinigus. (www.jrank.org/finance/pages/8315/fixed-asset.html)

Buzzle.com internetiniame tinklapyje teigiama, kad ilgalaikis turtas yra turtas, kuris gali būti naudojamas ilgą laiką ir šio turto vertė per trumpą laiką nesikeičia. O ilgalaikis materialusis turtas yra apibrėžiamas kaip materialinės vertybės, kurių laukia ilgas ir ilgaamžis pinigų gyvenimas. (<http://www.buzzle.com/articles/tangible-fixed-assets.html>).

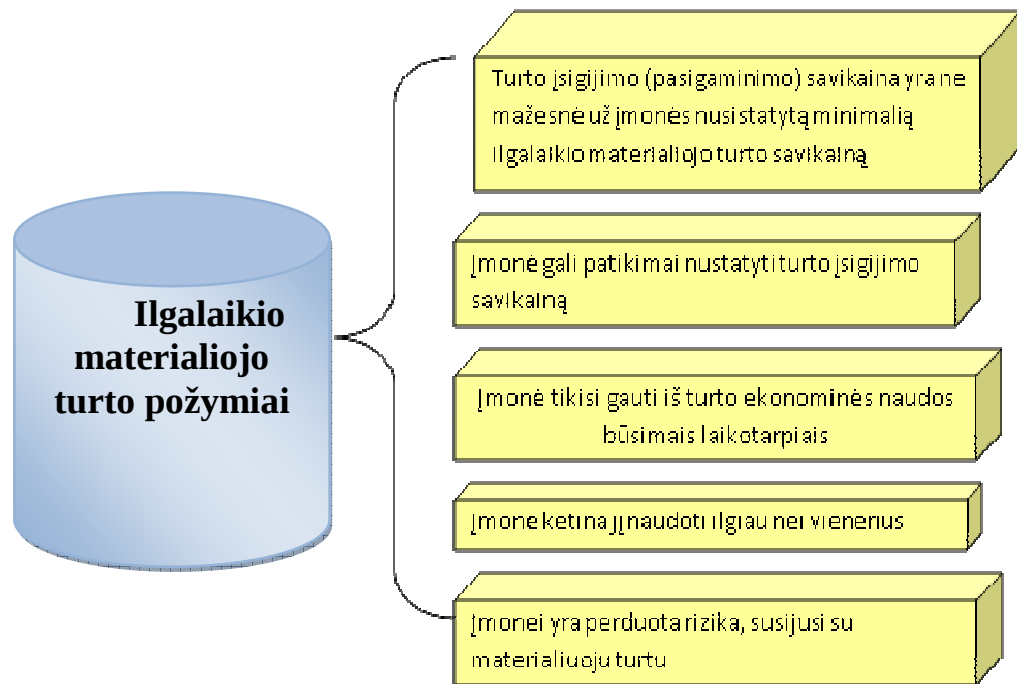
Kaip galima pastebėti iš išvardintų apibrėžimų, visi autoriai, tiek Lietuvos, tiek ir užsienio panašiai apibrėžia ilgalaikio materialiojo turto sąvoką, akcentuodami vienus ar kitus šiam turtui būdingus dalykus, skiriasi tik pati apibrėžimų struktūra ir formuluotė.

Apibendrinant įvairių autorių pateikiamus ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimus, galima pastebėti, kad šiam turtui būdingos šios savybės:

1. Priklauso įmonei (nuosavybės, patikėjimo teise arba pagal nuomos su išpirkimu sutartį);
2. Daugelį kartų dalyvauja gamybos ir aptarnavimo procese;
3. Išsaugodamas savo natūrinę formą, nusidėvi naudojamas ne trumpiau nei vienerius metus;
4. Įsigijimo (pasigaminimo) vertė yra ne mažesnė už įmonės nustatytą minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę.

Kad konkretus turtas būtų pripažintas ilgalaikiu materialiuoju turtu, jis turi tenkinti visas šias keturias sąlygas.

Pagal nuo 2004 m. įsigaliojusius Verslo apskaitos standartus, ypač pagal 12 – tąjį Verslo apskaitos standartą „Ilgalaikis materialusis turtas“, materialusis turtas turi būti priskiriamas ilgalaikiam turtui jeigu jis atitinka visus penkis požymius, nurodytus 2 paveiksle.



Šaltinis: sudaryta autorės remiantis 12 –uoju Verslo apskaitos standartu „Ilgalaikis materialus turtas“

2 pav. Ilgalaikio materialiojo turto požymiai

Įmonė ketina turtą naudoti ilgiau nei vienerius metus. Pagal šį kriterijų ilgalaikis turtas atskiriamas nuo trumpalaikio remiantis vienerių jo naudojimo metų riba, nes toks yra pagrindinis įmonės veiklos ataskaitinis laikotarpis. Tai reiškia, kad įmonėje turtas bus naudojamas produkcijai gaminti, paslaugoms teikti, prekėms parduoti ar bendriems administraciniais poreikiams tenkinti ilgiau nei vienerius metus. Tačiau įvairiose įmonėse tas pats turtas gali būti nevienodai naudojamas uždirbant pelną turto sunaudojimo atžvilgiu. Todėl tas pats turto vienetas vienoje įmonėje gali būti apskaitomas kaip ilgalaikis turtas, kitoje – kaip trumpalaikis. Pavyzdžiui, elektrinį grąžtą įmonė, kurios pagrindinė veikla – statyba, tikėtina veikloje naudos tik vienerius metus. Kitoje įmonėje toks grąžtas gali būti naudojamas ilgiau nei vienerius metus. („Turto apskaita ir apsauga – skirtingi dalykai“. prieiga per internetą: http://www.buhalteris.lt/index.php?cid=819&new_id=556)

Įmonė pagrįstai tikisi gauti ekonominės naudos iš turto naudojimo būsimaisiais laikotarpiais. Ekonominė nauda iš ilgalaikio materialiojo turto naudojimo gali būti gaunama labai įvairiai: gaminant parduoti skirtą produkciją, naudojant jį teikti paslaugoms, nuomojant tokį turtą tretiesiems asmenims ar padengiant juo kokius nors įmonės įsipareigojimus. Ilgalaikiam materialiajam turtui priskiriamas ne tik turtas, kuris teikia įmonei tiesioginę ekonominę naudą, bet ir turtas, kuris tiesioginės ekonominės naudos įmonei neteikia, bet reikalingas kitoms įmonės funkcijoms atlikti (darbų saugos, įmonės administravimo ir pan.).

Įmonė patikimai gali nusistatyti turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą. Tai įmonė gali atlikti remdamasi atitinkamais tokio turto įsigijimo iš trečiųjų asmenų dokumentais (sutartimis,

sąskaitomis faktūromis, turto priėmimo - perdavimo aktais ir pan.), kuriuose nurodyta turto pirkimo kaina. Ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimo savikainą įmonė gali nusistatyti remdamasi sandoriais dėl medžiagų, darbo jėgos ir kitų išteklių, sunaudotų gaminant tokį turtą, įsigijimo.

Turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina yra ne mažesnė už įmonės nusistatytą minimalią ilgalaikio materialiojo turto savikainą. Tam, kad materialusis turtas būtų priskirtas ilgalaikiam materialiajam turtui, jis turi būti įmonei gana reikšmingas (brangus), t.y. jo įsigijimo savikaina turi viršyti pačios įmonės nustatytą minimalią vertę, nuo kurios įsigytas ilgalaikės paskirties turtas priskiriamas ilgalaikiam. Jeigu įsigytas turtas pagal pobūdį gali būti naudojamas labai ilgai, bet jo vertė įmonei nereikšminga (įvairūs instrumentai, kanceliariniai reikmenys ir pan.), toks turtas nebus laikomas ilgalaikiu, nes jo, kaip ilgalaikio turto, apskaita įmonei būtų per brangi.

Todėl, kad nebūtų pažeistas apskaitos optimalumo reikalavimas (kad apskaitos ir atskaitomybės duomenų formavimo išlaidos neviršytų tos informacijos teikiamos naudos), toks turtas priskiriamas trumpalaikiam ir, jį pradėjus naudoti, visa vertė iš karto nurašoma į sąnaudas.

Įmonei yra perduota rizika, susijusi su materialiuoju turtu. Tai reiškia, kad turtas įmonei turi priklausyti nuosavybės ar patikėjimo teise, arba būti valdomas lizingo sutarties pagrindu.

„Įmonei yra perduota su materialiuoju turtu susijusi rizika, kai įmonė įgyja teisę turtą valdyti, naudoti bei juo disponuoti, tampa atsakinga už gautą turtą ir jai priklauso tokio turto teikiama nauda. Kartu įmonei yra perduodama ir atsakomybė dėl atsitiktinio turto praradimo ar žalos kitiems asmenims padarymo, naudojant šį turtą“ (Jagminas V., Bagdzevičiūtė A., Petrauskienė D., Zakalskienė R., 2005, p. 4).

Ilgalaikis turtas dažniausiai sudaro didžiausią įmonės turto lyginamąją dalį ir turi svarbią reikšmę įmonės veiklai organizuoti bei plėtoti. Todėl jo analizė aktuali, ji turi būti sisteminga, kruopšti ir metodiška.

Apibendrinant galima pasakyti, kad ilgalaikis materialus turtas buhalteriniu požiūriu – tai kontroliuojami ekonominiai ištekliai, kuriuos galima įvertinti bei jais įmonė gali disponuoti ilgiau nei vienerius metus. Šis turtas dalyvaudamas įmonės veikloje uždirba pajamas, nekeisdamas savo fizinių savybių ir laikui bėgant dalimis netenka savo vertės (nusidėvi).

1.2. Ilgalaikio materialiojo turto klasifikavimas

Klasifikavimas apskaitoje yra dažnai naudojama priemonė. Jis būtinas, nes tik pagal atitinkamus požymius sugrupuoti duomenys gali būti naudingi valdytojams. Ilgalaikis materialus turtas gali būti labai skirtingas. Jo įvairovė skirtingus to turto apskaitos būdus, jo įkainojimo ir atvaizdavimo atskaitomybėje tvarką. Įmonės ilgalaikis turtas klasifikuojamas pagal įvairius požymius: pagal naudojimo paskirtį ir trukmę įmonės veikloje, pagal materialinę išraišką, pagal piniginę išraišką, pagal tokio turto grupavimą balanse, statistikos ataskaitose ir kitus požymius.

Černius G., Kalčinskas G.(1997), Stačiokas R., Jefimovas B.(2005) teigia, kad finansinėms ataskaitoms reikšmingiausia turto klasifikacija yra jo suskirstymas pagal naudojimo trukmę įmonės ūkinėje veikloje. Šiuo požiūriu visas turtas skirstomas į: ilgalaikį ir trumpalaikį.

Kalčinsko G. (2003) nuomone, kad pirmiausia įmonei svarbu nusistatyti fizinę ilgalaikio turto substanciją (materialinę išraišką) ir pagal tai jį suskirstyti į tris grupes, tai nematerialusis, materialusis ir finansinis. Toks ilgalaikio turto klasifikavimas rekomenduojamas ir 2-ame verslo apskaitos standarte „Balansas“. Šiame standarte rašoma, kad balanse turi būti pateikta tokia informacija: nematerialusis turtas, materialusis turtas, finansinis turtas, atsargos ir nebaigtos sutartys, gautinos sumos ir kt.(2 –asis VAS. <http://www.administratorius.com/wp-content/uploads/02vas.pdf>)

Stačiokas R., Jefimovas B.(2005) mano, kad pagal dalyvavimą gamybos ar paslaugų teikimo procese, ilgalaikis turtas skirstomas į materialųjį ir nematerialųjį.

Navickaitės A., Stončiuvienės N., Žaltauskienės N.(1999) nuomone, ilgalaikio materialiojo turto klasifikavimo pagrindą sudaro šie požymiai:

- ✓ santykis su gamyba ir naudojimo sritis;
- ✓ naudojimo pobūdis ir fizinės savybės.

Atsižvelgiant į santykį su gamyba, ilgalaikis materialusis turtas skirstomas į : gamybinės paskirties (žemės ūkio, statybos, pramonės ir pan.) ir negamybinės paskirties (butų ūkio, komunalinio ūkio kultūros, sveikatos apsaugos ir pan.).

Atsižvelgiant į naudojimo pobūdį ir fizines savybes ilgalaikis materialusis turtas klasifikuojamas taip: žemė, pastatai (gamybiniai, negamybiniai, gyvenamieji), įrenginiai (drenažas, tiltai šuliniai, šiltnamiai, sporto aikštelių danga ir kt.), perdavimo įtaisai (elektros perdavimo linijos, ryšių linijos, dujotiekiai, šilumos tinklų vamzdynai), mašinos ir įrengimai (jėgos mašinos ir įrengimai, darbo mašinos ir įrengimai, matavimo ir reguliavimo prietaisai ir įrengimai bei laboratorinė įranga, skaičiavimo technika, kitos mašinos ir įrengimai), transporto priemonės, įrankiai.

Ilgalaikį turtą svarbu teisingai klasifikuoti ne tik pagal jo „išorinį vaizdą“ (materialusis, nematerialusis), bet ir pagal priklausomybę. Apskaitant ilgalaikį materialųjį turtą, reikia atkreipti dėmesį į tai, iš kur tas turtas gautas ir kas jo savininkai. G. Kalčinskas (2003) skirsto ilgalaikį materialųjį turtą pagal nuosavybę:

- ✓ įmonei priklausantis;
- ✓ išsinuomotas (lizingas);
- ✓ dovanotas.

Visiškai įmonei priklausantis ilgalaikis materialusis turtas yra pačios įmonės jėgomis įsigytas ir įmonei nuosavybės teise priklausantis turtas. Įmonė su juo gali daryti ką tik nori, taip pat ir parduoti. Todėl tik šis turtas gali būti laikomas užstatu, kai įmonė, pavyzdžiui, gauna kreditą iš banko.

Paprastosios ar išperkamosios nuomos pagrindu įmonėje esantis IMT nėra visiškai įmonės nuosavybė. Už išsinuomotą turtą reikia mokėti nuomos mokestį. Nuomos sutartyje numatytos jo naudojimo, remonto, perdavimo sąlygos, kurias įmonė turi vykdyti.

Kalčinskas G.(2003) mano, kad nemokamai gautas, o ne pačios įmonės užsidirbtas turtas pirmiausia turi įspėti savininkus ir kitus atskaitomybės vartotojus, kad šio turto negalima sieti su sėkminga įmonės veikla ar tvirta jos finansine būkle. Juk dovanojama įmonei tikint, kad šis turtas bus panaudotas įmonės veikloje, kad jo neišsidalins savininkai ar įmonės vadovai.

Nemokamai gautą turtą galima įkainoti įsigijimo savikaina (įmonės patirtų išlaidų turtą įregistruojant, paruošiant naudoti ir pan. suma), kuri bus visiškai maža, arba perdavimo dokumentuose nurodyta kaina, arba tikrąją vertę, jeigu kaina nenurodyta. Nemokamai gautą turtą įkainojus perdavimo dokumentuose nurodyta kaina, kartu turi būti pripažinta ir dotacija.

Nemokamai gautą turtą įkainoję jo perdavimo dokumentuose nurodyta vertę, balanse parodysime didesnę turto vertę nei ta, kurią gautume turtą įvertinę faktine įsigijimo savikaina. Kai įmonė naudos nemokamai gautą turtą ir patirs sąnaudų, jas kompensuos nurašoma dotacija. Dėl to bus apskaičiuotas didesnis ataskaitinio laikotarpio grynasis pelnas.

„Ne visą nemokamai gautą turtą ar paslaugas galima pripažinti dotacija. Pagal 21 VAS 8 punktą dotacija nepripažįstama parama, kurios negalima patikimai įkainoti arba atskirti nuo normalios įmonės veiklos. Taip pat dotacijomis nelaikoma parama, kuri skiriama ne tik konkrečiai įmonei, bet ir visai vietinei bendruomenei, ir kuri teikiama neribotą laiką (pavyzdžiui, infrastruktūros sukūrimas, bendras transporto ir komunikacijų tinklas, vandens ir elektros tiekimas ir pan.). Beprocentės paskolos arba paskolos su sumažintomis palūkanomis taip pat yra paramos forma, tačiau palūkanos, kurių nereikia mokėti, dotacija nelaikomos“.(
http://www.paciolis.lt/lt/naujienos?Events_page_nr=0&Events_item_id=52)

Valužis K., Palubinskienė S.,(2005), Zakalskienė R. (2002) pateikia ilgalaikio materialiojo turto klasifikavimą pagal įsigijimo šaltinius:

- ✓ įmonės lėšomis pirktas ir pasigamintas;
- ✓ įsigytas finansinės nuomos (lizingo sutarties) būdu;
- ✓ pelno sąskaita (pagal PMĮ numatytas sąlygas);
- ✓ gauta nemokamai labdaros ar įvairių fondų sąskaita;
- ✓ gauta turtinių įnašų pavidalu;
- ✓ dovanotas turtas.

Autoriai teigia, kad visi šie būdai turi skirtingą reikšmę turto naudojimui, t.y. nusidėvėjimo skaičiavimui ir įkalkuliavimui į produkcijos savikainą bei apmokestinamojo pelno ir pelno mokesčio apskaičiavimui.

Ilgalaikis materialusis turtas skirstomas ir pagal jo naudojimą įmonėje:

- ✓ dalyvaujantį įmonės veikloje;
- ✓ nenaudojamą įmonės veikloje (nereikalingą, remontuojamą ar rezervuotą);
- ✓ socialinės paskirties;
- ✓ kitoms įmonėms išnuomotą.

Kalčinskas G.(2010) akcentuoja ilgalaikio materialiojo turto skirstymo pagal naudojimo pobūdį, svarbą vien dėl to, kad taikomi skirtingi to turto nusidėvėjimo apskaitos metodai: į ataskaitinio laikotarpio sąnaudas nėra jokios prasmės įtraukti nenaudojamo turto vertės, nes ją reikia įskaičiuoti į tą laikotarpį, kai panaudojant šį turtą bus uždirbtos pajamos. Tai pasakytina ir apie kitoms įmonėms išnuomotą turtą.

Ilgalaikis materialusis turtas įgyja tam tikrą vaidmenį įmonės veikloje. Pagal šį požymį visas ilgalaikis materialusis turtas skirstomas į pasyvųjį (nekilnojamąjį) ir į aktyvųjį (kilnojamąjį) ilgalaikį turtą.

Ši klasifikacija taip pat svarbi, nes tiek įmonės savininkai, tiek valdžios institucijos visada skatina aktyviosios turto dalies santykinį didėjimą viso turto sumoje. Pasyviuoju turtu laikoma žemė, gamtos ištekliai, pastatai, statiniai, perdavimo ir kiti įrenginiai. Tai turtas, tiesiogiai nedalyvaujantis gaminant produkciją ar perparduodant prekes, bet sudarantis kartais labai reikšmingas sąlygas šiai veiklai. Aktyviuoju turtu yra laikomos mašinos, įrengimai, transporto priemonės, įrankiai ir kitas turtas, tiesiogiai naudojamas įmonės veikloje. (Kalčinskas G. 2010)

Praktinė ilgalaikio materialaus turto klasifikacijos išraiška geriausiai atsispindi finansinių ataskaitų rinkinyje. Tarptautinio ir nacionalinio ilgalaikio materialiojo turto klasifikavimo reglamentavimas pateikiamas antroje lentelėje.

2 lentelė Ilgalaikio materialiojo turto pateikimas pagal teisinius aktus

Verslo apskaitos standartai	Tarptautiniai verslo apskaitos standartai	ES ketvirtoji direktyva
<i>Ilgalaikio materialiojo turto straipsnyje</i>	<i>Nekilnojamo turto, įrangos ir įrengimų straipsnyje</i>	<i>Materialiųjų aktyvų straipsnyje</i>
Žemė; Pastatai ir statiniai; Mašinos ir įrengimai; Transporto priemonės; Įranga, prietaisai ir įrenginiai; Nebaigta statyba; Kitas ilgalaikis materialusis turtas.	Žemė ir pastatai; Statiniai ir įrengimai; Kitos turto kategorijos tinkamai identifikuotos.	Žemė ir pastatai; Statiniai ir mašinos; Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrengimai; Išankstiniai mokėjimai ir nebaigta materialiojo turto statyba

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis verslo apskaitos standartais

Tarptautiniame verslo apskaitos standarte rekomenduojama finansinėje atskaitomybėje (balanse) žemę ir pastatus pateikti kartu. Magistrantė nesutinka su tokiu grupavimu, nes žemės ir pastatų naudojimo pobūdis bei fizinės savybės skirtingos. Žemė ypatinga tuo, kad vienintelė iš materialaus turto nenudėvima, tai yra ji naudojama neribotai. Šias turto grupes finansinėje atskaitomybėje būtina pateikti atskirai, kaip tai buvo nurodyta LR Vyriausybės 1993 m. spalio 27 d. nutarime Nr. 804 „Dėl ribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų buhalterinės apskaitos ir metinės finansinės atskaitomybės“, o įsigaliojus nuo 2004 m. sausio 1 d. Verslo apskaitos standartams, rekomenduotina.

Europos Sąjungos 4 - oji direktyva „dėl privatumo ir duomenų apsaugos“ numato, kad statiniai ir mašinos būtų vienoje grupėje. Tačiau statiniai ir mašinos – tai skirtingą funkcinę paskirtį turintis turtas. Juo labiau, kad mašinos priskiriamos prie kilnojamąjo turto, o statiniai – tai nekilnojamąjo turto. Lietuvos Respublikos statybos įstatymas nurodo, kad statinį sudaro pastatai, inžineriniai statiniai ar mišrios rūšies statiniai, taip pat statinių priestatai, antstatai ir jų dalys, įrenginių, technologinių inžinerinių sistemų ir statinio inžinerinių sistemų statybinės konstrukcijos. Visa tai, kas sukurta statybos darbais naudojant statybos produktus ir yra tvirtai sujungta su žeme. Magistrantės nuomone, kad pastatai ir statiniai turėtų būti pateikiami kartu, nes tai yra tarsi vientisas kompleksas.

Atlikta lyginamoji analizė parodė, kad akivaizdžiai yra nepagrįsta turto klasifikavimo sistemų įvairovė tiek mikro, tiek makro lygmeniu. Analizuojamos klasifikavimo sistemos yra prieštaringos viena kitai ir painios informacijos vartotojams.

Norint išvengti turto klasifikavimo painiavos, reikia nustatyti bendrą ilgalaikio materialiojo turto klasifikaciją, kad būtų patogiau jį apskaityti, kad būtų galima atskleisti tikrą ir teisingą ilgalaikio materialiojo turto būklę ir tam, kad tenkintų finansinių ataskaitų vartotojų poreikius. Labai svarbu, kad visi rinkos dalyviai būtų pakankamai informuoti ir vienodai suvoktų reiškinius. Ir tam turi tarnauti tinkamas ilgalaikio materialiojo turto klasifikavimas. Magistrantė rekomenduočių ilgalaikį materialųjį turtą klasifikuoti pagal verslo apskaitos standartą, tai žemė, pastatai ir statiniai, mašinos ir įrengimai, transporto priemonės, įranga, prietaisai ir įrenginiai, nes šitoks klasifikavimas būtų logiškiausias.

1.3. Ilgalaikio materialiojo turto grupavimas

Kiekviena įmonė savo veikloje naudoja labai įvairų ilgalaikį materialųjį turtą, kuris skirstomas į smulkesnes grupes pagal paskirtį. Ilgalaikio materialiojo turto grupę sudaro panašaus pobūdžio ir naudojimo įmonės veikloje turtas. Ilgalaikis materialus turtas skirstomas į grupes pagal paskirtį taip:

- 1) žemė;
- 2) pastatai statiniai;
- 3) mašinos ir įrengimai;
- 4) transporto priemonės;
- 5) kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrengimai;

6) nebaigta statyba

7) kitas materialusis turtas;

8) investicinis turtas:

- žemė
- pastatai (Kalčinskas G., 2010, 466p.)

Šitaip ilgalaikį materialųjį turtą suskirsčius, įmonė gali lengviau kaupti informaciją apie skirtingas funkcijas atliekantį ilgalaikį materialųjį turtą ir prireikus tą informaciją operatyviai panaudoti įmonės valdymui. Tai ir yra pagrindinis ilgalaikio materialiojo turto apskaitos vedimo uždavinys.

Suskirstytas ilgalaikis materialusis turtas į grupes pagal paskirtį balanse pateikiamas to turto likvidumo didėjimo tvarka: pradedant mažiausiai likvidžiu turtu – žeme ir baigiant likvidžiausiu investiciniu turtu.

Pagal verslo apskaitos standartus turto grupių skaičių ir rūšis įmonės nusistato savo nuožiūra. 12 – amė VAS pateiktas turto grupavimas yra pavyzdinis, todėl turtą grupuoti pagal standarto nuostatas neprivaloma, tačiau kitaip sugrupavus turtą, vėliau gali būti problemų, tvarkant apskaitą ir rengiant finansinę atskaitomybę.

Pasikeitimai ilgalaikio turto grupėje susiję su nuostata, kad ilgalaikio turto objektai grupuojami tik pagal turto pobūdį. Nors didžiausia turto dalis iki šiol taip pat buvo grupuojama pagal pobūdį, į atskiras grupes dar buvo išskiriamas turtas įsigytas lizingo būdu, taip pat įmonės veikloje nenaudojamas turtas. Todėl įsigaliojus Verslo apskaitos standartams pastarųjų dviejų grupių objektai turėtų būti perklasifikuoti – turi būti įtraukti į pagrindines turto grupes. Nuo 2004 m. sausio 1 d. lizingo būdu gautas ilgalaikis materialusis turtas atvaizduojamas tuose pačiuose straipsniuose kaip ir nuosavas turtas (pagal rūšis). „Kitas materialus turtas“ straipsnyje pateikiamas nesukomplektuotas, nenaudojamas įmonėje turtas, bei išankstiniai apmokėjimai turtui įsigyti.

„Nenaudojamas turtas, kurį numatoma parduoti, apskaitomas straipsnio „Atsargos“ sudėtyje „(Deveikis G. p. 8).

Žemė įmonės balanse išskiriama atskirame straipsnyje, nes ji ypatinga tuo, jog vienintelė iš ilgalaikio materialiojo turto nenudėvima kaip kitos ilgalaikio turto rūšys. Apskaitoje užregistruota žemės pradinė vertė paprastai nesikeičia per visą naudojimosi ja laikotarpį. Pradinė žemės kaina kinta tik ją perkainojus. Pakeisti žemės pradinę kainą galima tik perkainuojant, kai, pavyzdžiui, dėl infliacijos arba dėl atliktų didelių (pavyzdžiui, drenažo) darbų labai pagerėja žemės kokybė.

Šiuo atveju apskaitoje ir atskaitomybėje užfiksuota žemės kaina gali visiškai nebeatitikti tikrosios jos vertės.

„Gamybiniai, administraciniai **pastatai ir statiniai** gali būti įsigijami sumokant už juos pardavėjui tam tikrą pinigų sumą arba statomi pačios įmonės iniciatyva. Jei pastatai perkami, tai

pradinę vertę sudarys pirkimo-pardavimo sutartyje numatyta kaina, papildomų darbų, atliekamų prieš pradėdant pastatą eksploatuoti, vertė ir įvairūs registravimo mokesčiai. Jeigu įmonė pastatus pasistato pati, tai pradinę vertę, kuri bus užfiksuota apskaitoje, sudarys visos išlaidos, susijusios su pastato pastatymu (darbo užmokesčio, draudimo, medžiagų, transporto ir kt.)“ (Kalčinskas, 2010, 467 p.)

Naudojamas įmonės veikloje šis turtas nusidėvi. Balanso straipsnyje **mašinos ir įrengimai** parodomi įmonės nupirktoji jėgos mašinos (pavyzdžiui, katilinių įranga, elektrinių turbinų, elektros varikliai, traktoriai ir kt.), darbo mašinos ir įrengimai (pavyzdžiui, metalo pjovimo staklės, medžio apdirbimo staklės, gateriai, audimo mašinos ir kt.), kuriomis įmonėje ilgą laiką gaminama produkcija ar teikiamos paslaugos. Į jų pradinę vertę taip pat įskaičiuojamos visos išlaidos, susijusios su jų įsigijimu. Taigi į ją įskaitoma ne tik pardavimo - pirkimo sutartyje aptarta kaina, bet ir įsigyto turto atsivežimo, sumontavimo ir kitos išlaidos.

Įmonės, jei reikia jų veiklai, dažniausiai įsigyja transporto priemonių. **Transporto priemonės** - tai lengvieji arba krovininiai automobiliai, autobusai, traktoriai ir pan. Jas įmonė įsigyja, kad naudotų ilgą laiką ir teiktų paslaugas arba aptarnautų pačios įmonės darbuotojus. Pradinę jų, kaip ir kito materialiojo ilgalaikio turto, vertę apskaitoje turi būti užfiksuojama pridėjus prie pirkimo kainos visas išlaidas, susijusias su transporto priemonių pirkimu.

Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai naudojami kaip pagalbinės priemonės darbe ir apskaitomos tuo pačiu principu kaip ir visas ilgalaikis materialusis turtas. Jiems priskiriamos teritorijos stebėjimo sistemos, keltuvai ir t.t.

„Nebaigtos statybos straipsnyje kaupiamos visos išlaidos, padarytos statant objektus, kurie ateityje bus naudojami įmonės pajamoms uždirbti.. Tokius objektus gali statyti ir pati įmonė. Kai darbai bus pabaigti, visos sukauptos išlaidos sudarys pradinę objekto vertę, kuri iš straipsnio Nebaigta statyba turi būti perkelta į atitinkamą materialiojo ilgalaikio turto straipsnį, pavyzdžiui: Pastatai ir statiniai ir pan. Užbaigus darbus, minėtas turtas virsta kitų turto grupių objektu“ (Bagdžiūnienė V., 2004, p. 31).

Kito materialiojo turto straipsnyje atvaizduojamas kitoms įmonėms išnuomotas, rezervinis ar įmonės veikloje nenaudojamas turtas, gyvenamieji namai.

Investicinį turtą sudaro žemė ir pastatai. Investiciniam turtui priskiriama tokia žemė ar pastatai, kurie duoda įmonei ekonominę naudą. (Kalčinskas 2010, 467-468 p.)

Taigi, ilgalaikis materialusis turtas vaidina labai reikšmingą vaidmenį daugelio įmonių veikloje. Jis būtinas įmonėms ir organizacijoms nepriklausomai nuo jų dydžio, veiklos pobūdžio.

„Vienos įmonės turi daugiau vienos rūšies ilgalaikio materialiojo turto, kitos kito, tai jau priklausys nuo įmonės ūkinės veiklos. Ilgalaikį materialųjį turtą reikia prižiūrėti, ne tik stebėti jo būklę, bet ir jį remontuoti, tobulinti, apdrausti ir t.t. Kiekviena įmonė turi tiksliai žinoti, kokio dydžio turtu ji disponuoja, ir privalo nustatyti optimalų ilgalaikio turto dydį bei struktūrą. Norint tai atlikti, reikia

kruopščiai tvarkyti įmonės ilgalaikio turto apskaitą. Apskaitos pagrindiniai uždaviniai šiuo atveju yra nuolat teikti informaciją apie turimą ilgalaikį materialųjį turtą, jo buvimo vietą, judėjimą, naudojimą pagal paskirtį, nusidėvėjimą, remonto išlaidas, likvidavimo rezultatus“ (Lakis. V. 2001, p. 33).

2. ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO APSKAITOS METODOLOGIJA

2.1. Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimas ir įkainojimas

Ilgalaikio materialiojo turto pagrindinis apskaitos metodikos tikslas yra remiantis įvairiais teisės aktais ir atskaitomybės rodikliais, sukaupti reikalingus duomenis tų atskaitomybės rodiklių apibendrinimui. Kad būtų galima įvykdyti visus reikalavimus dėl teisingos ir objektyvios atskaitomybės sudarymo, apskaitos metodika turi būti sudaryta pagal Verslo apskaitos standartų nuostatas ir pagal kitų teisės aktų reikalavimus.

Valužis K. ir Palubinskienė S. (2005) ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) apskaitos tvarkymo metodikai priskiria:

- dokumentų sudarymo ir registravimo tvarką;
- vidaus įmonės apskaitai kaupiamųjų dokumentų paruošimą, į kuriuos ūkinės operacijos gali būti registruojamos nustatytą ataskaitinį laikotarpį kaupimo būdu;
- apskaitos registrų paruošimą;
- buhalterinės apskaitos sąskaitų planą su sąskaitų ekonominėmis reikšmės paaiškinimais ir sąskaitų korespondencijoms;
- sisteminį ūkinių operacijų registravimo būdą.

Apibendrinant Valužio K. (2005) teiginius, reikia pabrėžti, kad įsigytas ilgalaikis materialusis turtas buhalterinėje apskaitoje registruojamas remiantis pasirašytais pardavimo-pirkimo sutartimis ir atitinkamu turto perdavimo faktą patvirtinančiu dokumentu: sąskaita-faktūra, PVM sąskaita-faktūra, priėmimo-perdavimo aktu ir kitais.

Zakalskienė R. (2002) tvirtina, kad registruojant įsigytą ilgalaikį materialųjį turtą apskaitoje, svarbu tiksliai nustatyti įsigijimo momentą. Jis paprastai nustatomas pirkimo-pardavimo sutartyse. Įsigyjant turtą, pirkimo-pardavimo operacija, jei sutartyje nenumatyta papildomų sąlygų (pavyzdžiui, išbandymai, sumontavimas ir pan.), sutapatinama su turto perdavimu pirkėjui ar jo įgaliotam asmeniui (pavyzdžiui, transporto bendrovei).

Ilgalaikiam materialiajam turtui apskaityti rekomenduojami žemiau išvardyti laisvos formos dokumentai:

- Ilgalaikio turto perdavimo-priėmimo aktas,
- Savos gamybos ilgalaikio turto pajamavimo aktas,
- Ilgalaikio turto įvedimo į eksploataciją aktas,
- Ilgalaikio turto apskaitos kortelė,
- Ilgalaikio materialiojo turto registracijos knyga
- Ilgalaikio turto sąrašas pagal buvimo vietą.

Ilgalaikio materialiojo turto naudojimo pradžia turi būti įforminta ilgalaikio materialiojo turto

įvedimo į eksploataciją aktu, kurį patvirtina įmonės vadovas arba jo įgaliotas asmuo. Įvedimo į eksploataciją akte nurodyta kada turtas įsigytas, nuo kada perduotas naudoti įmonės ūkinėje veikloje ir iki kada numatoma jį naudoti. Taip pat parodoma to turto likvidacinė vertė, kuri negali būti mažesnė už 1 litą ir ne didesnė nei 10 proc. turto įsigijimo vertės. Pastebėtina, kad turto įvedimo į eksploataciją akte nėra nurodyta koks nusidėvėjimo metodas yra taikomas šiam turtui. Galima pastebėti, kad kas tiksliai turi būti įrašyta į šį aktą nėra griežtai reglamentuojama LR įstatymų. Tokie duomenys ateityje leistų išvengti ginčų su mokesčių administratoriais dėl nusidėvėjimo sąnaudų pagrįstumo, o ypač jei tai nėra apibrėžta įmonės vadovo įsakyme ar patvirtinta įmonės apskaitos politikoje.

Zakalskienės R. (2007) nuomone, likvidacinė vertė rodo, kiek turtas bus vertas jo naudojimo pabaigoje. Jei numatoma ilgalaikį materialųjį turtą naudoti ilgą laiką, tai labai sunku apibrėžti jo likvidacinę vertę, paprastai minimali suma – vienas litas. Tokia likvidacinė vertė yra vadinama įsimintina verte, nes ji neleidžia visiškai nuvertėti, tačiau vis dar naudojamas turtas „dingsta“ iš balanso.

Pagal Mačernienę (2009), likvidacinė vertė 1 Lt. turėtų būti paliktas tik tuo atveju, jei jokios naudos nebesitikima gauti iš šio turto.

Ilgalaikio materialiojo turto apskaitą reglamentuoja 16 - asis tarptautinis verslo apskaitos standartas, 12 – asis verslo apskaitos standartas. Ilgalaikis materialusis turtas, išskyrus investicinį, jį įsigijus ar pasigaminus, registruojamas apskaitoje įsigijimo (pasigaminimo) savikaina. Nustatant ilgalaikio materialiojo turto vertę, teisės aktuose išskiriami du įsigijimo atvejai:

1. Įsigijimas perkant;
2. Pasigaminimas.

„Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikainą perkant sudaro:

- įsigyjant šį turtą sumokėta ar mokėtina pinigų suma (ar kito sunaudoto turto vertė);
- atvežimo išlaidos;
- muitai, akcizai ir kiti negrąžinami mokesčiai;
- projektavimo darbų išlaidos;
- sumontavimo išlaidos;
- instaliacijos išlaidos;
- paruošimo naudoti išlaidos;
- remonto, atlikto iki turto naudojimo pradžios, išlaidos;
- išbandymo išlaidos;
- infrastruktūros ir turto registravimo išlaidos;
- žemės sklypo ir statybos aikštelės paruošimo išlaidos;
- numatomos išmontavimo, išvežimo, gamybos vietos sutvarkymo išlaidos, jei jos atitinka įsipareigojimų arba atidėjinių apibrėžimą;

- kitos tiesiogiai su turto įsigijimu susijusios išlaidos. “(Mackevičius J., 2008, 240 p.)

Į ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikainą neįskaičiuojamas grąžinamas pridėtinės vertės mokestis. Neįrašinamą pridėtinės vertės mokestį įmonė gali įskaityti į turto įsigijimo savikainą.

Palūkanos į turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą taip pat neįskaičiuojamos. Jos pripažįstamos atitinkamų ataskaitinių laikotarpių sąnaudomis.

Veiklos sąnaudos į ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą neįtraukiamos.

„Ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimo savikainą sudaro:

- Tiesioginių medžiagų išlaidos (medžiagų, detalių, komplektavimo gaminių ir pan., sunaudotų gaminant turtą, įsigijimo savikaina);
- Tiesioginės darbo išlaidos (darbininkų gaminančių turtą, darbo užmokestis ir socialinis draudimas);
- Kitos tiesioginės gamybos išlaidos;
- Netiesioginės gamybos išlaidos (pagalbinių medžiagų, netiesioginės darbo išlaidos) ir kitos išlaidos padarytos gaminant šį turtą iki jo naudojimo pradžios.“ (Mackevičius J. 2008, 240 p.)

LR Būhalterinės apskaitos įstatymo 6 straipsnis nurodo, kad į apskaitą privaloma įtraukti visas ūkinės operacijas ir ūkinius įvykius, susijusius su turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų dydžio arba struktūros pasikeitimu. Svarbu nepamiršti vieno iš svarbiausių apskaitos principų – tai „Turinio svarbos principas“, kuris reikalauja, kad ūkinė operacija ir ūkiniai įvykiai į apskaitą būtų traukiami pagal jų turinį ir ekonominę prasmę, o ne tik pagal jų juridinę formą.

„Savoms reikmėms statomo (gaminamo) turto savikaina nustatoma pagal tuos pačius principus, kaip ir įsigyjant turtą. Jei turtas statomas (gaminamas) ir savoms reikmėms, ir parduoti, savoms reikmėms gaminamo turto savikaina turi būti nustatoma taip pat, kaip ir parduoti gaminamo turto savikaina. Jei savoms reikmėms statant (gaminant) turtą atsiranda papildomų (viršnormatyvinių) medžiagų ar darbo jėgos sąnaudų, jos į turto pasigaminimo savikainą neįtraukiamos, o pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudomis. Taip pat į pasigaminimo savikainą negalima įtraukti vidaus pelno dalies“. (12 VAS, <http://www.aat.lt/get.php?f.1600>)

„Jei turtas įsigyjamas išsimokėtinai per ilgesnį kaip 12 mėnesių laikotarpį ir jei sutartyje palūkanos nenurodytos arba jų dydis reikšmingai skiriasi nuo rinkos palūkanų normos, įsigijimo savikaina apskaičiuojama visą mokėtiną sumą diskontuojant iki dabartinės vertės, pritaikius rinkos palūkanų normą. Visos mokėtinės sumos ir diskontuojant gautos mokėtinės sumos skirtumas pripažįstamas palūkanų sąnaudomis per visą išsimokėjimo laikotarpį“. (galioja nuo 2008 12 19 pagal 2008 12 08 VŠĮ Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus įsak. Nr. VAS-13)

Jei įmonė ilgalaikį materialųjį turtą gauna iš savininkų turtinių įnašų forma, jo įsigijimo savikainą sudaro savininkų susirinkimo arba savininko patvirtinta turto vertė, kuri negali būti didesnė

už tikrąją vertę, ir visos su jo įregistravimu ir paruošimu naudoti susijusios išlaidos.

Pagal 12 –ąjį verslo apskaitos standartą neatlygintinai gauto (dovanoto) ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikainą sudaro dovanojimo sutartyje ar kitame dokumente patvirtinta to turto vertė, kuri negali būti didesnė už tikrąją vertę, ir su šio turto gavimu ir paruošimu naudoti susijusios išlaidos. Kai turto vertė nenurodyta, ją nustato pati įmonė, atsižvelgdama į to turto tikrąją vertę.

Patikėjimo teise valdomo ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina yra ta, kuri nurodyta perdavimo akte. Jei perdavimo akte vertė nenurodyta, ją nustato įmonė, atsižvelgdama į to turto tikrąją vertę.

Pagal 12 verslo apskaitos standartą ilgalaikis materialusis turtas gali būti įsigyjamas mainais į kitą turtą. Mainais gauto ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina apskaičiuojama prie mainų sutartyje numatytos vertės pridėdant tiesiogines, su to turto mainais susijusias išlaidas. Jei ilgalaikis materialusis turtas įsigyjamas mainais į kitą turtą, o mainų sutartyje vertė nenurodyta, tai įsigytas ilgalaikis materialusis turtas įvertinamas ir apskaitoje registruojamas tikrąja verte. Jei įsigyjamo ilgalaikio materialiojo turto tikrosios vertės nustatyti negalima, jis užregistruojamas už jį perduoto turto tikrąja verte. Jeigu mainomo turto tikrosios vertės nustatyti negalima, ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina laikoma už jį perduoto turto balansinė vertė. Mainais perduodamo turto tikroji vertė gali būti didesnė arba mažesnė už jo balansinę vertę. Tokiu atveju turto tikrosios vertės ir balansinės vertės skirtumas pripažįstamas pelnu (nuostoliais) iš ilgalaikio materialiojo turto mainų.

Jei įmonės apskaitos politikoje numatyta ilgalaikį materialųjį turtą apskaitoje registruoti įsigijimo savikaina, tai finansinėse ataskaitose jis parodomas įsigijimo savikaina, iš kurios atimtos sukaupta nusidėvėjimo ir jo vertės sumažėjimo sumos.

Turtas gali būti priskiriamas investiciniam turtui ir finansinėse ataskaitose parodomas tik tada, kai šis turtas atitinka investicinio turto apibrėžimą. Investicinio turto paskirtis – gauti pajamų tik iš nuomos ir (arba) turto vertės padidėjimo.

Įsigyjamas investicinis turtas pirminio pripažinimo metu visada registruojamas įsigijimo savikaina. Vėliau įmonė pasirenka investicinio turto apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose – įsigijimo savikaina arba tikrąja verte – būdą. Pasirenkant investicinio turto apskaitos būdą, svarbu atsižvelgti į visus veiksnius, kad finansinių ataskaitų vartotojai galėtų gauti tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės turimo investicinio turto vertę. Pasirinktas investicinio turto apskaitos būdas, nurodytas įmonės apskaitos politikoje, taikomas visam, į investicinio turto grupę įtrauktam, turtui. Jei įmonė turi investicinio turto, t. y. žemės užstatytos pastatais, ar žemės ir atskirai pastatų, ir pasirenka tikrosios vertės būdą, tai apskaitoje yra registruojamos tiek žemės, tiek pastatų vertės pokyčių (sumažėjimas ar padidėjimas) sumos. Apskaitoje investicinis turtas registruojamas atskirose sąskaitose Žemė, kaip investicinis turtas ir Pastatai, kaip investicinis turtas.

Kartais įmonė gali įsigyti žemės su pastatais. Jei visa įsigyta žemė ir visi pastatai laikomi

investiciniu turtu, jų apskaitai taikomas įsigijimo savikainos arba tikrosios vertės būdas. Kai kuriais atvejais dalis pastatų ir (ar) žemė laikoma kaip investicinis turtas, o kita dalis – naudojama prekėms gaminti, paslaugoms teikti ar administraciniams tikslams. Tos turto dalies, kuri laikoma kaip investicinis turtas, apskaitai taikomas įsigijimo savikainos arba tikrosios vertės būdas, o kitos dalies, priskirtos kitai ilgalaikio materialiojo turto grupei, – įsigijimo savikainos arba perkainotos vertės.

„Jei investicinio turto apskaitai pasirenkamas įsigijimo savikainos būdas, skaičiuojamas investicinio turto nusidėvėjimas. Finansinėse ataskaitose investicinis turtas parodomas įsigijimo savikaina, iš kurios atimtos sukaupta nusidėvėjimo ir vertės sumažėjimo sumos“.(<http://www.aat.lt/get.php?f.1600>)

Tokiu būdu apskaitomas turtas negali būti perkainojamas, o tik nukainuojamas pripažįstant vertės sumažėjimą.

Specialistai rekomenduojama, kad investicinio turto tikrąją vertę nustatytų nepriklausomi turto vertintojai. Jei investicinio turto rinka yra stabili, jo tikrąją vertę pagal panašaus turto kainas, diskontuotus pinigų srautus ar kitus tikrosios vertės nustatymo būdus įmonės gali nusistatyti ir pačios. Patikimiausias tikrosios vertės nustatymo būdas – turto kaina aktyviojoje rinkoje. Taip pat galima remtis panašaus turto aktyviosios rinkos kaina. Tačiau toks turtas turėtų būti panašioje vietoje, laikomas panašiomis sąlygomis, o jei nuomojamas – tai pagal panašią nuomos sutartį. Kai nėra aktyviosios rinkos, tikrąją vertę galima nustatyti ir kitais būdais.

Pasak V. Bružausko (2005), siekiant padidinti apskaitos ir atskaitomybės duomenų patikimumą, būtina atsisakyti tradicijos vertinti visus apskaitos objektus tik įsigijimo savikaina, nes toks vertinimas daugeliu atveju yra neobjektyvus. Jis teigia, kad reikia gerai įsisavinti pasaulinėje praktikoje paplitusį vertinimo tikrąją vertę metodą. Jis labai reikalingas formuojantis kapitalui fondo rinkoje, teikiant bankams paskolas ar kitais atvejais.

Magistrantės nuomone, turto vertinimas tikrąją verte finansinėje atskaitomybėje atspindėtų realesnę įmonės finansinę būklę. Kuri teisingiau parodo to turto galimybes ateityje uždirbant pajamas, tačiau nustatyti patikimai tikrąją vertę yra nelengva, ypač tai tam turtui nėra aktyviosios rinkos.

Jeigu turtas būtų apskaitomas įsigijimo savikainos būdu, įmonės finansinė būklė ir veiklos rezultatai pateikiami nepakankamai teisingai, šį būdą įmonė gali pakeisti į perkainotos vertės būdą. Tai laikoma apskaitos politikos keitimu ir apskaitoje atvaizduojama retrospektyviniu arba perspektyviniu būdu.

2.2. Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimas

Perkainojimas – tai sudėtinga ir gana retai įmonės vadovų naudojama priemonė, siekiant priartinti ilgalaikio materialiojo turto balansinę vertę prie realiosios turto vertės t.y. rinkos vertės.

Perkainojimas prasmingas tik tada, kai ilgalaikio turto reali vertė ženkliai viršija jo balansinę vertę. Esant nedideliam skirtumui tarp šių verčių, turtą perkainoti netikslinga.

Dažniausiai ilgalaikis materialus turtas perkainojamas dėl infliacijos, kurios dėka kyla turto kaina. Bet perkainoti galima tik nepažeidžiant įmonės tęsiamos veiklos principo, pagal kurį kiekvienos įmonės egzistavimo laikas nėra ribotas, todėl negalima tvarkyti apskaitos taip, tarsi įmonė artimiausiu metu galėtų būti likviduota. Laikantis šio principo, negalima perkainoti turto kiekvieną kartą pasikeitus jo rinkos kainai.

„Jei įmonės apskaitos politikoje numatyta taikyti perkainotos vertės būdą, ilgalaikis turtas apskaitoje registruojamas įsigijimo savikaina, vėliau jis perkainojamas (turto balansinė vertė padidinama (ar sumažinama) iki to turto tikrosios vertės) ir apskaitoje užregistruojamas vertės pokytis. Finansinėse ataskaitose turtas parodomas perkainota verte, iš jos atėmus sukauptą nusidėvėjimo ir turto vertės sumažėjimo sumas“. (Buhalterija. 2011. Nr. 17. p.7)

„Jei ilgalaikio materialiojo turto apskaitos politikoje numatyta perkainoti ilgalaikį materialųjį turtą, perkainojimas turi būti atliekamas periodiškai, bet ne rečiau kaip kas penkerius metus. Periodiškumą nustato pati įmonė, atsižvelgdama į turto tikrosios vertės kitimo reikšmingumą. Visas vienai turto grupei priskiriamas turtas turi būti perkainojamas tuo pačiu metu. Perkainojant ilgalaikio materialiojo turto grupę, turi būti perkainojamas ir kiekvienas tos grupės turto vienetas. Kiekvienos įmonės apskaitos registruose ilgalaikio materialiojo turto grupė gali būti mažesnė už pavyzdiniame sąskaitų plane ar pavyzdinėje balanso formoje pateiktą grupę“. (12 VAS, <http://www.aat.lt/index.php?id=298>)

Jei ilgalaikio materialiojo turto (viso ar tam tikros jo grupės) tikroji vertė reikšmingai kinta, tokį turtą reikia perkainoti dažniau.

Jei perkainojus ilgalaikį materialųjį turtą jo vertė padidėja, apskaitoje registruojama ilgalaikio materialiojo turto vertės padidėjimo suma ir perkainojimo rezervas (rezultatai). Jei perkainojus ilgalaikį materialųjį turtą jo vertė sumažėja, apskaitoje registruojama ilgalaikio materialiojo turto vertės sumažėjimo suma ir pripažįstama ataskaitinio laikotarpio nuostoliu dėl turto vertės sumažėjimo, jei anksčiau šio turto vertė perkainojant nebuvo padidinta.

„Jei anksčiau ilgalaikio turto vienetas buvo perkainotas ir yra likusi nepanaudota perkainojimo rezervo (rezultatų) dalis, sumažėjus turto vertei, apskaitoje registruojama turto vertės sumažėjimo suma ir mažinamas perkainojimo rezervas (rezultatai). Jei to turto perkainojimo rezervo (rezultatų) suma yra mažesnė už turto vertės sumažėjimo sumą, ta dalis, kuri viršija perkainojimo rezervo (rezultatų) sumą, pripažįstama ataskaitinio laikotarpio nuostoliu dėl turto vertės sumažėjimo. Jei perkainojus ilgalaikį materialųjį turtą jo vertė padidėja, tačiau anksčiau šio turto vertė buvo sumažėjusi ir dėl to buvo pripažintos sąnaudos, apskaitoje registruojama turto vertės padidėjimo suma ir sąnaudos sumažinamos tokia suma, kuri anksčiau buvo pripažinta sąnaudomis, o likusi dalis įtraukiama į

perkainojimo rezervą (rezultatus)“. (12 VAS, <http://www.aat.lt/get.php?f.1600>)

Bružausko V. (2004) nuomone, specialių turto perkainojimo, vertės sumažėjimo ir perkainotos dalies nusidėvėjimo, taip pat ruošiamo naudoti sąskaitų reikalingumas nedidelėse įmonėse yra abejotinas. Turto perkainojimo ir vertės sumažinimo operacijos pasitaiko palyginti retai (paprastai ne dažniau kaip vieną kartą per metus), todėl registruoti jas specialiose sąskaitose netikslinga.

Pasirinkus investicinio turto apskaitos įsigijimo savikaina būdą, perkeltą turtą iš kitų ilgalaikio materialiojo turto grupių, kuriose jis buvo apskaitomas perkainota verte, į investicinio turto grupę, perkeltą turto įsigijimo savikaina ir perkainotos vertės dalis laikoma investicinio turto įsigijimo savikaina. Sukauptas įsigijimo savikainos ir perkainotos vertės dalies nusidėvėjimas laikomas sukaupu investicinio turto nusidėvėjimu. Kai investicinis turtas nudėvimas arba nuvertėja, tai nepanaudota perkeltą turto perkainojimo rezervo (rezultatų) dalis turi būti mažinama didinant nepaskirstytąjį pelną (mažinant nuostolius). (12 VAS, <http://www.aat.lt/get.php?f.1600>)

Tik šiuo vieninteliu atveju balanse lieka perkainojimo rezervas (rezultatai), susijęs su investiciniu turtu.

Pasirinkus investicinio turto apskaitos tikrąją verte būdą, perkeltą turtą iš kitų ilgalaikio materialiojo turto grupių į investicinio turto grupę, perkeltą turto balansinė vertė laikoma investicinio turto įsigijimo savikaina. Perkėlimo dieną turto perkainota vertė tampa jo, kaip investicinio turto, įsigijimo savikaina. turto tikroji vertė nustatoma perkėlus turtą į investicinio turto grupę. Perkeltą turto tikrosios ir balansinės vertės skirtumas parodomas pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Magistrantės nuomone, perkainojimo būdas yra sudėtingesnis, bet tikslesnis lyginant su įsigijimo savikainos vertės būdu. Turtą įtraukiant į apskaitą perkainota verte galima tiksliau įvertinti įmonės likvidumą. Nes turtas yra įvertintas rinkos kaina, kuria tą turtą galima parduoti tam tikru metu rinkoje.

Taip pat perkainojimas leidžia palaikyti įmonės turto įvertinimo tikslumą. Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimas yra naudingesnis turint brangių turtą (mašinos, nekilnojamas turtas ir pan.), nes perkainojant ne tokį brangių turtą vertintojų darbo sąnaudos sudarytų didesnę dalį to turto vertės.

2.3. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaita

2.3.1. Nusidėvėjimo objektas

Ilgalaikio materialiojo turto sąvoka nusako tokio turto naudojimo įmonės veikloje esmę – tai, kad šio turto naudingosiomis savybėmis, juo teikiamomis tam tikromis paslaugomis bus galima naudotis kelerius metus. Naudojant ilgalaikį materialųjį turtą, jis laikui bėgant nusidėvi, netenka savo fizinių savybių, taip pat sensta – dėvisi moraliai. Analizuojant ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimą, reikia atkreipti dėmesį į 12 – ojo Verslo apskaitos standarto “Ilgalaikis materialusis turtas” ir Pelno mokesčio įstatymo nuostatas.

„Naujų žinių ekonomikos sąlygomis Lietuvos buhalteriams vedantiems ilgalaikio materialiojo turto apskaitą susiduria su šiais aspektais:

- Nusidėvėjimo skaičiavimo objektu gali būti tiek grupė vienaarūšių ar tarpusavyje susijusių turto vienetų, jeigu jų nusidėvėjimo periodas yra panašus, tiek atskiros vieno objekto dalys, jeigu jų nusidėvėjimo periodai naudojimas nesutampa.
- Sunku nustatyti teisingą nusidėvėjimo normą, nes finansinėje apskaitoje ji turi kuo tiksliau atspindėti realiai sumažėjusią turto ekonominę vertę, mokestinėje – nusidėvėjimo norma negali viršyti nustatyto maksimalaus dydžio, kuriam daro įtaką apmokestinamasis pelnas, mokami mokesčiai ir apyvartinės lėšos“. (Mykolaitienė V., Večerskienė G. ir kt., 2010, 143 p.)

Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo procesas nėra toks paprastas. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas, kaip ir daugelis kitų finansinėje apskaitoje bei atskaitomybėje atspindimų procesų yra sudėtingas ir nevienareikšmis.

Ilgalaikio materialiojo turto objektus, kurių nusidėvėjimas skaičiuojamas, įmonė gali nusistatyti pati. Tai gali būti:

- identišκών vienaarūšių turto vienetų grupė - lengvieji automobiliai, kompiuteriai, pastatai, baldai ir pan.;
- atskiras turto vienetas – pastatas, laivas, įrengimas, automobilis, kompiuteris, baldas ir pan.;
- turto vieneto sudedamoji dalis, jeigu jos naudingo tarnavimo laikas skiriasi nuo to turto, kurio sudedamoji dalis ji yra, naudingo tarnavimo laiko ir jeigu įmanoma nustatyti šios dalies įsigijimo (pasigaminimo) savikainą.

Nustatyti, kokia ilgalaikio materialiojo turto dalis sunaudojama per ataskaitinį laikotarpį ir kiek jo lieka uždirbti pajamoms ateinančiais laikotarpiais - labai svarbi apskaitos problema.

Kiekvienas ilgalaikis materialus turtas yra nudėvimas ir naudojamas įmonėje ribotą metų skaičių. Todėl turto įsigijimo savikaina paskirstoma per visą jo naudojimo laikotarpį ir atitinkamais apskaitos laikotarpiais nurašoma kaip nusidėvėjimo sąnaudos.

Jeigu ilgalaikio turto objektas susideda iš keleto sudėtinių sąlyginai savarankiškų dalių, kiekvieną jų galima apskaityti kaip atskirą ilgalaikio turto objektą. Tokiu būdu nusidėvėjimo skaičiavimo objektu gali būti tiek grupė vienaarūšių ar tarpusavyje susijusių turto vienetų, jeigu jų nusidėvėjimo periodas yra panašus, tiek atskiros vieno objekto dalys, jeigu jų nusidėvėjimo periodai ir intensyvumas nesutampa.

Jeigu įmonė gali ekonomiškai pagrįsti, kodėl vieno ar kito objekto atskiros dalys nevienodai nusidėvi, ji turi teisę šioms dalims taikyti skirtingus nusidėvėjimo skaičiavimo normatyvus. Tokiu atveju būtina objektyviai įvertinti atskirų objekto dalių įsigijimo vertę. Jeigu ji nėra išskirta įsigijimo dokumentuose, šį įkainojimą turėtų atlikti atitinkamą kvalifikaciją turintis turto vertintojas. Jeigu

atskiros vieno objekto dalys įkainojamos taip, kad jų verčių suma neatitinka bendros objekto įsigijimo vertės, apskaičiuojamas koregavimo koeficientas: viso objekto įsigijimo vertės ir turto vertintojų įkainotų objekto sudedamųjų dalių verčių santykį. Šiuo koeficientu pakoregavus turto vertintojų nustatytą objekto sudedamųjų dalių vertę, gaunama suma, kurią reikia užfiksuoti apskaitoje kaip įsigijimo vertę bei naudoti nusidėvėjimo skaičiavimui.

Tai labai apsunkina ilgalaikio materialiojo turto apskaitą. Atskirai nudėvimi turto objektai turi būti buhalteriskai atskirti, jiems būtina surašyti atskirus turto eksploatacijos pradžios aktus, šį turtą reikia apskaityti skirtingose inventorinėse kortelėse, suteikti skirtingus inventorinius numerius, tokiam turtui būtina ir atskirai apskaityti atlikto remonto išlaidas. Todėl įmonės turi labai gerai pagalvoti, kam skaičiuoti ilgalaikio turto nusidėvėjimą fiziniam vienetui, atskiroms jo dalims ar grupei vienuolikių bei tarpusavyje susijusių turto vienetų.

Nuo 2009 m. įsigaliojo nauja 12 VAS redakcija. Vienas svarbesnių pakeitimų, galinčių padaryti įtaką kai kurių įmonių finansinių ataskaitų duomenims, – išbrauktas sąrašas atvejų, kai nereikia skaičiuoti turto nusidėvėjimo. Nuo šiol finansinėje apskaitoje teks nudėvėti visą ilgalaikį materialųjį turtą, išskyrus tą, kuris dar nepradėtas eksploatuoti. Todėl nuo 2009 m. nusidėvėjimą reikėjo pradėti skaičiuoti bibliotekų fondams, meno kūriniams, muziejų eksponatams, kitiems į kultūros vertybių registrą įtrauktiems turtams jei yra priskirtas ilgalaikiam materialiajam turtui. Nusidėvėjimas taip pat skaičiuojamas įmonės veikloje naudojamam ir laikinai nenaudojamam (užkonservuotam) turtui.

Magistrantės nuomone, gerai, kad nuo 2009 metų nusidėvėjimas buvo pradėtas skaičiuoti laikinai nenaudojamam turtui, nes laikinai nenaudojamas turtas ateityje teks įmonei ekonominės naudos ir jis turi būti nudėvimas per visą numatytą jo naudingo tarnavimo laiką.

Ilgalaikis materialusis turtas gali būti riboto ir neriboto naudojimo laiko. Skaičiuojamas tik riboto naudojimo laiko turto nusidėvėjimas. Ilgalaikis materialusis turtas gamybos procese dalyvauja daug kartų, nekeisdamas savo natūrinės daiktinės formos ir fizinių savybių ilgesnį laiką ir dalimis netenka savo vertės. Kiekvienas ilgalaikis turtas nudėvimas ir naudojamas ribotą metų skaičių. Nustatyti, kokia ilgalaikio materialiojo turto dalis sunaudojama per ataskaitinį laikotarpį ir kiek jo lieka uždirbti pajamoms ateinančiais laikotarpiais yra svarbi apskaitos problema.

Pelno mokesčio tikslais, kaip nustatyta PMĮ, kad nusidėvėjimas arba amortizacija neskaičiuojama šiam ilgalaikiam turtui:

- žemei pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, perduoto ilgalaikio turto; (Jeigu įmonė pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje numatytas nuosavybės teisės perėjimas, perduoda ilgalaikį turtą kitam ūkio subjektui, šio turto nusidėvėjimo ta įmonė neskaičiuoja. Šiuo atveju galioja ankstesnė tvarka: pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje numatytas ilgalaikio turto nuosavybės teisės perėjimas, ilgalaikio turto nusidėvėjimą skaičiuoja pagal minėtą sutartį tą turtą naudojanti įmonė (t. y. ilgalaikio turto

nuomininkė). Tačiau, kai turtą įmonė įsigyja lizingo sutarties, kurioje nenumatyta ilgalaikio turto nuosavybės teisės perėjimas, pagrindu, tokio turto nusidėvėjimo mokesčių tikslais lizingo gavėjas skaičiuoti negali (nors finansinėje apskaitoje lizingo gavėjas tam tikrais atvejais gali skaičiuoti šio turto nusidėvėjimą).

- pagal pirkimo–pardavimo sutartį, kurioje numatyta nuosavybės teisės perėjimas pirkėjui apmokėjus visą turto vertę, perduoto ilgalaikio turto;

Jeigu įmonė (pardavėja) su kita įmone (pirkėja) sudaro ilgalaikio turto pirkimo–pardavimo sutartį, kurioje numatyta nuosavybės teisės perėjimas pirkėjai apmokėjus visą turto vertę, tai ilgalaikio turto nusidėvėjimą skaičiuoja pagal minėtą sutartį tą turtą naudojanti įmonė (pirkėja). Šiuo atveju pardavėja minėto turto nusidėvėjimo skaičiuoti negali.

- pagal nuomos sutartį, kurioje numatyta nuosavybės teisės perėjimas nuomininkui apmokėjus visą turto vertę, perduoto ilgalaikio turto;

Kai įmonė (nuomotoja) su kita įmone (nuomininke) sudaro ilgalaikio turto nuomos sutartį, kurioje numatyta nuosavybės teisės perėjimas nuomininkei apmokėjus visą turto vertę, tai ilgalaikio turto nusidėvėjimą skaičiuoja pagal minėtą sutartį tą turtą naudojanti įmonė (nuomininkė). Šiuo atveju nuomotoja minėto turto nusidėvėjimo skaičiuoti negali.

- į bibliotekų fondų ir į kultūros vertybių registrą įtraukto ilgalaikio turto;

Tačiau pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais skaičiuojamas pastatų, įtrauktų į Lietuvos Respublikos nekilnojamųjų kultūros vertybių registrą, rekonstravimo nusidėvėjimą.

- pačios įmonės susikurto nematerialiojo ilgalaikio turto, nustatyto PMĮ 1 priedėlio grupėse: „Įsigytos teisės“, „Kitas nematerialusis turtas“ ir „Prestižas“;

- nenaudojamo, esančio atsargose ar užkonservuoto ilgalaikio turto. Ilgalaikio turto perkainojimo rezultatų nusidėvėjimas arba amortizacija taip pat neskaičiuojamas.

Nenaudojamu laikomas toks ilgalaikis materialus turtas, kuris įmonėje nepradėtas naudoti. (PMĮ, http://www3.lrs.lt/pls/inter2/dokpaieska.showdoc_l?p_id=414049)

Tačiau tam tikrais atvejais faktiškai įmonės veikloje nenaudojamo turto nusidėvėjimą reikia skaičiuoti, pavyzdžiui, turtą išnuomojus (išskyrus išperkamosios nuomos atvejus) bei perdavus valdyti pagal panaudos sutartį. 12 –asis Verslo apskaitos standartas reglamentuoja, kad nuomos ir panaudos sutarties atveju turtas, nors tiesiogiai įmonės veikloje nenaudojamas, taip pat uždirba pajamas, be to, dėvisi. Todėl būtina skaičiuoti jo nusidėvėjimą. Tai turi atlikti tikrasis jo savininkas - nuomotojas ir įskaityti į savo finansinę atskaitomybę. Tokio turto nusidėvėjimas pripažįstamas kaip mažinantis nuomotojo apmokestinamąjį pelną.

Nuomos sutarties atveju tai teisinga, nes nuomotojas uždirba pajamas iš ilgalaikio materialiojo turto nuomos. Nuomininkas šio turto nuomos išlaidas įskaito į produkcijos ar darbų savikainą ir jomis mažina savo apmokestinamąjį pelną. Tačiau panaudos sutarties atveju tokia apskaitos tvarka

prieštarauja kaupimo ir objektyvumo principams bei tikro ir teisingo vaizdo koncepcijai. Pagal panaudos sutartį išnuomoto turto savininkas gali skaičiuoti nusidėvėjimą, bet jo sumų įtraukti į pelną mažinančias sąnaudas neturėtų, nes tas turtas neuždirba jokių pajamų, o nuomininkas negali skaičiuoti nusidėvėjimo, nes tas turtas ne jo, nors ir uždirba jam pajamas. Panaudos sutarties atveju turto nusidėvėjimo sumų nei nuomotojas, nei nuomininkas negali įtraukti į pelną mažinančias sąnaudas.

2.3.2. Nusidėvėjimo normatyvai

Jociūnienė ir Stončiuvienė (2008) teigia, kad sudėtingiausia ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo metodikoje - nustatyti teisingą nusidėvėjimo normą. Finansinėje apskaitoje reikalaujama, kad ilgalaikio turto nusidėvėjimo norma kuo tiksliau atitiktų realiai sumažėjusią turto ekonominę vertę, o mokesčio tikslais svarbiausia, kad nusidėvėjimo norma neviršytų nustatyto maksimalaus dydžio. Lengviausia, kai šiuos abu reikalavimus pavyksta suderinti, tačiau tai nėra būtina, kadangi mokesstinės normos nustatomos neįvertinant sąlygų, kuriomis eksploatuojamas konkretus turtas (Bartusevičienė K. 2001). „Norint, kad ilgalaikio turto nusidėvėjimo norma kuo tiksliau atitiktų realiai sumažėjusią turto ekonominę vertę, reikia apskaitos politikoje atsižvelgti į:

- planuojamą ilgalaikio materialiojo turto naudojimo intensyvumą, turto naudojimo aplinką,
- naudingųjų turto savybių kitimą per visą jo eksploatavimo laikotarpį;
- technologinę bei ekonominę pažangą, morališkai sendinančią turtą;
- teisinius ir kitokius veiksnius, ribojančius ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laikotarpį;
- įmonės nusistatytą likvidacinę ilgalaikio materialiojo turto vertę;
- planuojamą naudingo tarnavimo laiką“. (Kalčinskas G., 2010, 484 p.)

Nusistatyta ilgalaikio materialiojo turto metinė nusidėvėjimo norma, naudingo tarnavimo laikas ir likvidacinė vertė gali būti tikslinami gavus papildomos informacijos. Ilgalaikio materialiojo turto likutinė vertė, pradedant laikotarpiu, kada buvo patikslinta nusidėvėjimo skaičiavimo norma, naudingo tarnavimo laikas arba likvidacinė vertė, turi būti nudėvima per likusį patikslintą turto naudingo tarnavimo laiką.

Daugelis užsienio autorių nusidėvėjimą analizuodami išskiria veiksnius, lemiančius nusidėvėjimą. Prof. Mackevičius, J.(2004) remdamasis vakarų šalių autorių nuomone pažymi, kad nusidėvėjimo normatyvai nustatomi atsižvelgiant į veiksnius, lemiančius nusidėvėjimą. Jis išskiria dvi veiksmų grupes: 1) fizinius ir 2) funkcinis veiksnius.

Prie fizinių veiksmų, lemiančių nusidėvėjimą priskiriama:

- Nusidėvėjimas dėl mašinų, įrengimų ir kitų priemonių naudojimo gamybos procese, t.y. kuo ilgiau ir intensyviau turtas naudojamas gamyboje, tuo daugiau jis nusidėvi.
- Nusidėvėjimas dėl turto naudojimo laiko, kuris priklauso nuo įmonės remonto bei

įrengimų priežiūros politikos. Neadekvati įrengimų priežiūra ir remontas gali laikinai sumažinti išlaidas, tačiau tuomet įrengimų naudojimo laikas sutrumpės, o nusidėvėjimo išlaidos padidės;

- nusidėvėjimas dėl turto gedimų.

Prie funkcinių veiksmų, lemiančių ilgalaikio turto nusidėvėjimą priskiriama:

- Turto neatitikimas poreikiams. Dažnai tai atsitinka dėl besiplečiančios gamybos, kai didėja įrenginių apkrovimas ir turtas jau negali patenkinti didėjančių poreikių;
- Turto pasenimas. Paprastai lemia turto neatitikimas poreikių, arba turtas pasensta, kai nėra gaminamos produkcijos arba teikiamų paslaugų paklausos.

Mackevičius J. (2004) išskiria lemiančius nusidėvėjimą fizinius veiksmus, kurie pasireiškia nuolat, o funkciniai – ne visada. Autorius pabrėžia, kad nusidėvėjimo apskaita turi atsižvelgti į visus veiksmus, kurie riboja ilgalaikio turto naudojimą. Tie veiksniai, kurių poveikis yra pastovus, apskaitoje pripažįstami pirmiausiai.

Nuo 2001 m. įsigaliojusio pelno mokesčio įstatymo privalumas buvo tas, kad buvo patvirtinti tik maksimalūs ilgalaikio turto nusidėvėjimo ekonominiai normatyvai bei įvesti nauji normatyvai tokioms ilgalaikio materialiojo turto grupėms, kaip, kompiuterinė įranga ir ryšio priemonės. Šie normatyvai nustato minimalų ilgalaikio turto naudojimo laiką, o maksimalus – nenurodomas. Tai reiškia, jog yra didesnė pasirinkimo laisvė. Tai leidžia greičiau sukaupti lėšų įrengimams ir kitam turtui atnaujinti, suteikia daugiau laisvės nustatant nusidėvėjimo ekonominius normatyvus.

Kalčinsko G. (2010) nuomone, trumpas nusidėvėjimo laikotarpis naudingas pelningai dirbančioms įmonėms, nes padidindamos savo sąnaudas dabar, apmokestinamos mažesne pelno mokesčio suma, atideda mokesčio mokėjimus tam laikotarpiui, kai turtas bus nudėvėtas, t.y. jos gali pasinaudoti mokestiniu kreditu. Įvertinant tai, kad pinigai laikui bėgant nuvertėja, tai pelningoms įmonėms apsimoka taikyti trumpesnius nusidėvėjimo normatyvus.

Ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvai nustatomi remiantis įvertinimais, kurie nėra visiškai tikslūs. Todėl nusidėvėjimo apskaičiavimo metodas ar normatyvas laikui bėgant gali nebeatitikti realaus turto nusidėvėjimo. Pagal verslo apskaitos standartą yra numatyta, kad ilgalaikio materialiojo turto naudingas tarnavimo laikas, metinė nusidėvėjimo norma ar likvidacinė vertė turi būti periodiškai, bet ne rečiau kaip metinių finansinių ataskaitų datą, peržiūrimi. Jei pastebėtas laukiamas iš to turto ekonominės naudos pasikeitimas, nusidėvėjimo skaičiavimo metodas, likvidacinė vertė ar naudingo tarnavimo laikas turi būti pakeisti taip, kad atitiktų pasikeitusią situaciją.

Ilgalaikio turto nusidėvėjimo skaičiavimui reikalinga nudėvima per visą turto naudojimo laikotarpį vertė. Ji nustatoma iš ilgalaikio turto įsigijimo (pasigaminimo) vertės atėmus likvidacinę vertę. Likvidacinė vertė rodo, kiek bus vertas turtas jo naudojimo pabaigoje. Praktiškai turto likvidacinė vertė dažnai yra nereikšminga ir todėl nėra svarbi skaičiuojant nusidėvėjimo sumą. Likvidacinę turto vertę nustato pati įmonė, tačiau objekto likvidacinė vertė (tai reglamentuoja pelno

mokesčio įstatymas) turi būti ne mažesnė už litą ir neturi viršyti 10 procentų jo įsigijimo vertės.

Ilgalaikio materialiojo turto apskaitą reglamentuojančiame 12 – ajame Verslo apskaitos standarte įmonėms paliekama visiška pasirinkimo laisvė nustatant likvidacinę vertę, nes jame nenustatytas maksimalus ar minimalus šios vertės dydis. Tačiau įmonės neturėtų tuo piktnaudžiauti ir nustatyti nepagrįstai didelės likvidacinės vertės. Likvidacinės vertės nustatymas turi įtaką ataskaitinio laikotarpio įmonės veiklos rezultatams, nes skaičiuojant nusidėvėjimą naudojamam turtui, iš įsigijimo vertės atėmus numatomą likvidacinę vertę, atitinkamai sumažėja metinė nusidėvėjimo suma, sumažėja laikotarpio sąnaudos ir padidėja veiklos rezultatas.

Vieno ar keleto litų likvidacinės vertės palikimas reiškia, kad visiškai nudėvėjus tą objektą, kol jis nenurašytas pagal turto likvidavimo aktą, jis nebus išbrauktas iš ilgalaikio turto sąrašų, bus galima atlikti ir atspindėti jo techninės priežiūros išlaidas, rūpintis jo apsauga. G. Kalčinsko (2010) nuomone, gana dažnai pasitaiko, kuomet nudėvimas ne visas ilgalaikis turtas, nes nudėvėjus jį iki tam tikro laipsnio, toliau naudoti jis jau nebetinka, nors neretai tokį turtą dar galima perleisti tretiesiems asmenims už kainą, didesnę negu likvidacinė vertė, ir tokiu būdu uždirbti pelno. Tačiau gali atsitikti ir taip, kad iki likvidacinės vertės nudėvėtas ilgalaikis turtas visiškai nebetinka naudoti (tam tikrą papildomą pinigų sumą gali kainuoti net šio turto likučių sunaikinimas). Ši suma dar labiau padidintų likvidacinę vertę, kuri tokiu atveju visa būtų nurašoma į nuostolius.

Apibendrinant ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo normos nustatymo kriterijus, pirmiausiai reikia atsižvelgti į planuojamą turto naudojimo įmonėje laikotarpį. Taip pat reikia atkreipti dėmesį į visus technologinius bei teisinius veiksnius, galinčius dar labiau sutrumpinti turto naudojimo laiką, ir nustatyti, kiek dėl jų įtakos sutrumpėja turto naudojimo laikotarpis.

Bružausko V. nuomone (2004), finansinėje apskaitoje visos įmonės turi visišką minėtų normatyvų pasirinkimo laisvę, o pelno mokesčio skaičiavimo reikmėms daugumai įmonių nustatytos maksimalios ribos. Todėl autorius siūlo išvengti dvejopos turto nusidėvėjimo apskaitos ir pataria įmonėms nusistatyti tokius turto nusidėvėjimo skaičiavimo normatyvus, kurie neviršytų PMĮ 1 priedėlyje nustatytų nusidėvėjimo normatyvų.

Magistrantė pritaria Bružausko V. nuomonei, kad neverta turtą nudėvėti per trumpesnę laiką nei per pelno mokesčio įstatymo 1 priedėlyje nurodytą laiką (1 priedas), į kiekvienų metų sąnaudas įskaičiuoti didesnę nusidėvėjimo sąnaudų sumą už maksimaliai leidžiamą, nes normatyvai nustatyti dideli ir ignoruoti juos dažniausiai nėra jokios prasmės ir finansinėje apskaitoje.

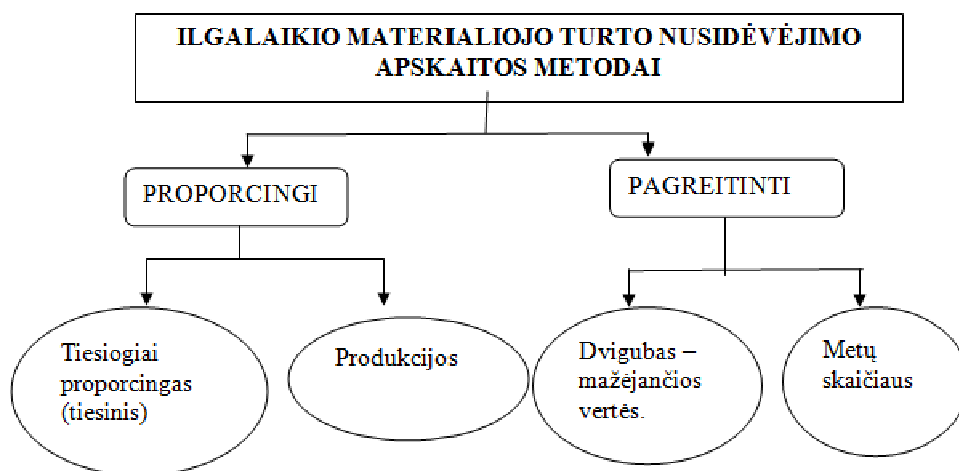
Magistrantė rekomenduoja nespirtinti ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo, nes turto nusidėvėjimas yra ekonominis, o ne fizinis procesas. Todėl nustatant nusidėvėjimo normą, reikia atsižvelgti į tai, kiek tas turtas realiai bus naudojamas įmonėje pajamoms uždirbti.

2.3.3. Nusidėvėjimo metodo pasirinkimas ir keitimas

Yra įvairių nusidėvėjimo apskaitos metodų, kurių pasirinkimas priklauso nuo įmonės ekonominės politikos. Taikomas nusidėvėjimo metodas turi atspindėti modelį, pagal kurį turto ekonominė nauda yra gaunama įmonėje. Nusidėvėjimo dydis per kiekvieną laikotarpį turi būti pripažintas sąnaudomis, išskyrus atvejus, kai jis įtraukiamas į kito turto apskaitinę vertę. 6 TAS numato tiesiog proporcingą, mažėjančios vertės metodą ir vienetų sumos metodą. Tiesiog proporcingo nusidėvėjimo metodo rezultatas yra pastovaus dydžio mokestis per visą turto naudojimo laiką. Mažėjančios vertės metodo rezultatas – per turto naudingo tarnavimo laiką gaunamas mažėjantis mokesčio dydis, o vienetų sumos metodo rezultatas – gaunamas mokestis, pagrįstas tikėtinu turto panaudojimu arba jį naudojant pagaminta produkcija. Turtui taikomas metodas yra parenkamas atsižvelgiant į laukiamą ekonominės naudos gavimo pobūdį, ir yra nuosekliai taikomas kiekvieną laikotarpį, išskyrus atvejus, kai keičiasi iš to turto laukiamos naudos gavimo būdas.

Finansinėje apskaitoje nusidėvėjimui skaičiuoti taikomi keturi metodai (3 schema):

- tiesiogiai proporcingas (tiesinis);
- produkcijos;
- metų skaičiaus;
- dvigubas – mažėjančios vertės.



Šaltinis: G. Kalčinskas, 2010, 485 p.

3 pav. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaitos metodų klasifikavimas

Metų skaičiaus ir dvigubai mažėjančios vertės metodai nerekomenduojami taikyti, kai skaičiuojamas ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas, išskyrus tuos atvejus, kai tai reikalinga norint teisingai parodyti įmonės veiklos rezultatus ir turto teikiamą ekonominę naudą.

Taikant *tiesiogiai proporcingą* (tiesinį) metodą, metinė nusidėvėjimo suma apskaičiuojama pagal formulę:

$$N = \frac{V1 - V2}{T}, \text{ kur} \quad (1)$$

Čia: N – metinė nusidėvėjimo suma;

V1 – ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina;

V2 – ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė;

T – naudingo tarnavimo laikas metais.

Šiuo metodu skaičiuojant nusidėvėjimą daroma prielaida, ilgalaikis materialusis turtas vienoda suma nusidėvi kiekvienais naudojimo metais. Todėl ilgalaikis materialusis turtas bus nudėvėtas vienodomis sumomis kasmet per visą naudojimo laiką. (Kalčinskas G., 2010, 488p.)

Produkcijos kiekio metodas tinka aktyviajai ilgalaikio materialiojo turto daliai objektų, kurie tiesiogiai dalyvauja produkcijos gamybos arba paslaugų teikimo procese, nusidėvėjimui skaičiuoti, kai įrengimų ar kito turto nusidėvėjimas tiesiogiai priklauso nuo jomis pagamintos produkcijos ar suteiktų paslaugų kiekio. Taikant šį metodą, nusidėvėjimo suma, tenkanti vienam produkcijos ar paslaugų vienetui, apskaičiuojama pagal formulę:

$$N = \frac{(V1 - V2)}{T}, \text{ kur} \quad (2)$$

Čia: N – nusidėvėjimo suma, tenkanti pagamintai produkcijai (atliktoms paslaugoms);

V1 – ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina;

V2 – ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė;

T – naudingo tarnavimo laikas metais. (12 VAS, < www.apskaitosinstitutas.lt >)

Pagreitinti nusidėvėjimo metodai (mažėjančios vertės ir metų skaičiaus) yra taikomi rečiau. Juos taikant, pirmaisiais turto naudojimo metais į sąnaudas nurašoma daug didesnė turto nusidėvėjimo sąnaudų suma nei vėlesniais metais. Šiuos metodus tikslinga taikyti tokiam turtui, kurio našumas laikui bėgant sparčiai mažėja.

Metų skaičiaus metodu nusidėvėjimo suma skaičiuojama nuo įsigijimo savikainos, tačiau pirmaisiais turto naudojimo metais į gaminamo turto, teikiamų paslaugų savikainą įskaičiuojama didžiausia nusidėvėjimo suma, antraisiais – mažesnė negu pirmaisiais, o trečiaisiais ir dar vėlesniais metais – tolygiai mažėjanti nusidėvėjimo suma, atsižvelgiant į pasirinktą turto naudojimo laiką. Taikant metų skaičiaus metodą, nusidėvėjimo suma skaičiuojama pagal formulę:

$$N = \frac{(V1 - V2) \times (T - i + 1) \times 2}{T \times (T + 1)}, \text{ kur} \quad (3)$$

Čia: N – metinė nusidėvėjimo suma;

V1 – ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina;

V2 – ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė;

T – naudingo tarnavimo laikas metais;

i – metai, kurių nusidėvėjimas skaičiuojamas, kur „i“ mažiau arba lygu „T“.

Taikant *dvigubai mažėjančios* vertės metodą, nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo objekto likutinės vertės pagal du kartus padidintą procentą. Taikant šį metodą, metinė nusidėvėjimo suma apskaičiuojama pagal formulę:

$$N = L \times n; n = \frac{100 \text{ procentų}}{T} \times 2, \text{ kur} \quad (4)$$

Čia: N – metinė nusidėvėjimo suma;

L – ilgalaikio materialiojo turto likutinė vertė;

n – nusidėvėjimo procentas;

T – naudingo tarnavimo laikas metais.

Pirmaisiais turto naudojimo metais nusidėvėjimas skaičiuojamas:

$N1 = L1 \times n$, kur

$L1 = V1$,

V1 – ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina.

Antraisiais turto naudojimo metais nusidėvėjimas skaičiuojamas:

$N2 = L2 \times n$, kur $L2 = L1 - N1$.

Paskutiniaisiais turto naudojimo metais nusidėvėjimas skaičiuojamas:

$Np = Lp - 1 - V2$, kur V2 – ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė.

Nusidėvėjimo metodo pasirinkimas priklauso nuo įmonės ekonominės politikos. Dėl pasirinkto nusidėvėjimo skaičiavimo metodo to paties ilgalaikio turto apskaičiuotos nusidėvėjimo sumos gali skirtis per visą turto naudojimo laikotarpį, o tai veiks ne tik nusidėvėjimo sąnaudas, bet ir apmokestinamojo bei grynojo pelno dydžius. Metų skaičiaus ir dvigubas - mažėjančios vertės metodai vadinami „pagreitinto nusidėvėjimo skaičiavimo metodais“. Finansinėje apskaitoje šių metodų negalima vadinti pagreitiniais, nes tai prieštarautų apskaitos principui – nusidėvėjimo skaičiavimas turi kuo tiksliau atitikti realų to turto nusidėvėjimą. Pagreintų nusidėvėjimo metodų sąvoka taikoma mokesčių tikslais, siekiant parodyti valdžios teikiamą galimybę įmonėms padidintomis nusidėvėjimo sąnaudomis susimąžinti apmokestinamąjį pelną. Vyriausybė leidžia ir skatina naudoti šiuos metodus ne todėl, kad įmonės tiesiog mokėtų mažesnius mokesčius, bet kad jos atnaujintų savo techninę bazę ir plėtotų produkcijos gamybą, imtųsi prekybos ir paslaugų tiekimo. G. Kalčinsko (2010) ir grupės

autorių nuomone, taip elgtis gali tik stambiosios įmonės, kurios numato savo veiklą plėsti ir pagrįstai didinti pardavimų apimtį.

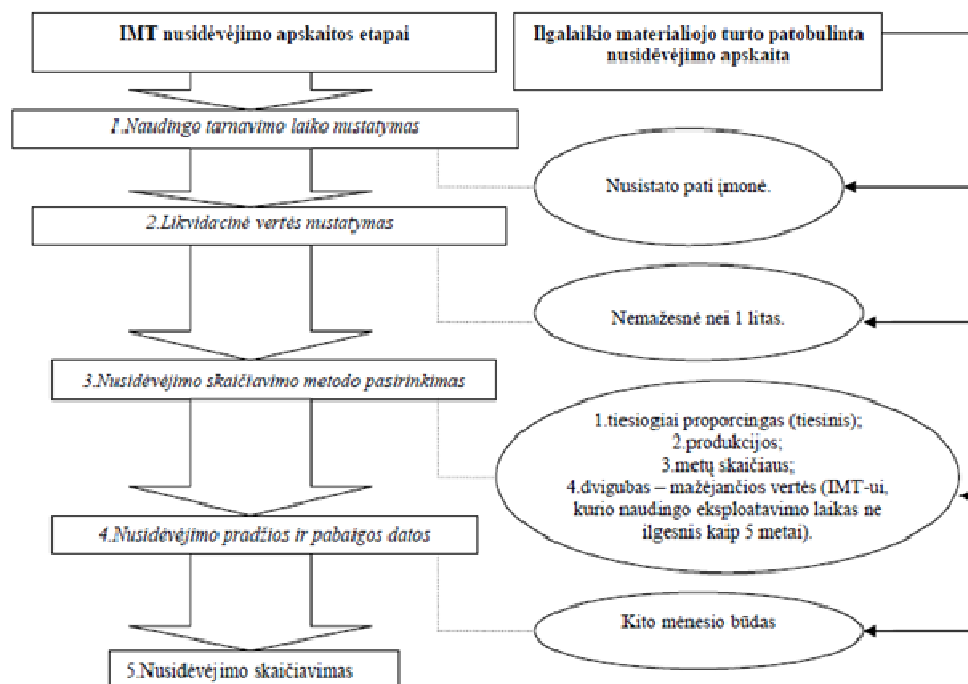
Pagal pelno mokesčio įstatymą galima taikyti tik du metodus:

- tiesiogiai proporcingas (tiesinis)
- dvigubas - mažėjančios vertės (dvigubo balanso) metodas.

Dvigubas - mažėjančios vertės metodas galėtų būti taikomas įrenginiams, visiems lengviesiems automobiliams, nes naudojant šį turtą ūkinėje veikloje jis taip pat moraliai greit sensta, o technologinė pažanga čia labai didelė ir įmonės, kuriose toks turtas vaidina didelį vaidmenį, būtų suinteresuotos greičiau jį atnaujinti.

Metų skaičiaus ir dvigubas – mažėjančios vertės metodai nerekomenduojami taikyti skaičiuojant ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimą finansinės atskaitomybės sudarymo tikslams, išskyrus tuos atvejus, kai reikalinga norint teisingai parodyti įmonės veiklos rezultatus ir turto teikiamą ekonominę naudą.

Lietuvoje įmonėms norint išvengti dvigubo nusidėvėjimo skaičiavimo tenka rinktis mokesčių įstatymų pripažįstamus metodus, o nusidėvėjimą pradėti skaičiuoti nuo kito mėnesio, nes finansinėje apskaitoje pusmečio būdas neleidžiamas. Todėl magistrantė siūlo, finansinėje apskaitoje ir mokesčio tikslais, leisti naudoti visus keturis nusidėvėjimo skaičiavimo metodus. Tada būtų galima tiksliau palyginti per ataskaitinį laikotarpį uždirbtas pajamas su šioms pajamoms uždirbti patirtomis sąnaudomis mokesčių apskaičiavimo tikslais. Taip pat sumažėtų darbo sąnaudos.



Šaltinis: A. Valančiūtė, 2004, p. 4

4 pav. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaitos modelis

Dėl finansinės ir mokesstinės apskaitos reikalavimų nesutapimų, buhalteriai susiduria su tam

tikromis problemomis, apskaičiuojant ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimą. Dažnai buhalteriai remiasi pelno mokesčio įstatymų reikalavimais, nenorėdami atlikti to paties darbo du kartus dėl to, dažnai nukenčia finansinės apskaitos teisingumas. Patobulinta ilgalaikio materialiojo turto apskaitos metodika kaip pavaizduota 4 paveikslėlyje. magistrantės nuomone, pagerintų informacijos kokybę, o taip pat rezultatinę informaciją išliktų pakankamai kokybiška.

Įsigaliojus nuo 2004 metų sausio 1d. Verslo apskaitos standartams nusidėvėjimo skaičiavimo metodui bei turto naudingo tarnavimo laikas turi būti periodiškai peržiūrimi ir jei pastebimas reikšmingas laukiamos iš to turto ekonominės naudos pasikeitimas, nusidėvėjimo skaičiavimo metodas ar naudingo tarnavimo laikas turi būti pakeisti taip, kad atitiktų pasikeitusią situaciją.

Nusidėvėjimo skaičiavimo metodo pakeitimas laikomas apskaitos politikos pakeitimu, o naudingo tarnavimo laiko ir likvidacinės vertės pakeitimas – apskaitinio įvertinimo pakeitimu. Apskaitos politikos ir apskaitinių įvertinimų pakeitimo registravimo apskaitoje reikalavimus nustato 7-asis verslo apskaitos standartas „Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas“.

Apibendrinat galima pasakyti, kad pasirinkti ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo metodą reikia labai atidžiai, nes nuo šio apsisprendimo priklausys ateinančių laikotarpių finansinis rezultatas. Todėl darbe iškelta hipotezė, kad tinkamai pasirinkta IMT apskaitos metodika turi didelį poveikį įmonės veiklos rezultatams pasitvirtinti. Renkantis nusidėvėjimo metodą reikia vadovautis tuo, kad patirtos ataskaitinio laikotarpio nusidėvėjimo sąnaudos būtų siejamos su to laikotarpio uždirbtomis pajamomis. Finansinėje apskaitoje dažniausiai taikomi tik tiesioginiai ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo būdai. Pagreitinti ilgalaikio materialiojo turto aktyviosios dalies metodai taikytini siekiant sumažinti valstybei mokamus mokesčius.

2.3.4. Nusidėvėjimo skaičiavimo pradžia

Pagal 12 – ajį verslo apskaitos standartą ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti nuo kito mėnesio 1 dienos, pradėjus jį eksploatuoti, ir baigiamas kito mėnesio 1 dieną, jį nurašius. Ši tvarka yra įteisinta Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatyme ši tvarka taip pat minima, tačiau reglamentuojama ir kita tvarka t.y. kito mėnesio būdas.

Kai kuriose šalyse galioja pusės mėnesio taisyklė, kad apskaitoje būtų atspindėti realūs ekonominiai procesai. Pusės mėnesio nusidėvėjimo skaičiavimui pritaria ir kiti autoriai (Valužis, K., 2003, 58 p.). Tačiau LR Pelno mokesčio įstatyme neatsižvelgta nei į užsienio šalių patirtį, nei į Lietuvos mokslininkų nuomonę, ir nusidėvėjimo skaičiavimo pradžios laikotarpis yra iki šešių mėnesių.

Pelno mokesčio įstatymo 18 str. 10 dalyje kaip jau buvo minėta yra nustatyta, kad nusidėvėjimo

pradžios skaičiavimui turi būti taikomas tik vienas iš būdų: kito mėnesio arba kalendorinio pusmečio. Kadangi pasirinkus dvigubo balanso metodą nusidėvėjimo pradžios skaičiavimui privalomai taikomas kalendorinio pusmečio būdas, tai ir kitam turtui turi būti taikomas pusmečio būdas.

Taikant pusmečio būdą, įsigijus ilgalaikį materialųjį turtą, nusidėvėjimo suma, kurią tais metais leidžiama atskaityti iš pajamų, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priklauso nuo to, kada turtas pradėtas naudoti:

- Jeigu vienetas ilgalaikį turtą įsigyja ir pradeda naudoti iki mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai įsigytą ir pradėtą naudoti ilgalaikį turtą pradedama nudėvėti arba amortizuoti tuo pačiu mokestiniu laikotarpiu.
- Jei vienetas įsigyja ir pradeda naudoti ilgalaikį turtą po mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai tokį ilgalaikį turtą pradedama nudėvėti arba amortizuoti mokestiniu laikotarpiu, einančiu po mokestinio laikotarpio, kurį šis turtas įsigytas ir pradėtas naudoti. (Buhalteris.lt. http://www.buhalteris.lt/lt/?cid=347&new_id=23199)

Įmonė, pasirinkusi pusmečio ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos skaičiavimo pradžios būdą, nusidėvėjimo arba amortizacijos skaičiavimo metodus taiko pagal PMĮ 1 priedėlį, t. y. kai kurioms ilgalaikio turto grupėms gali taikyti tik tiesinį nusidėvėjimo arba amortizacijos nusidėvėjimo arba amortizacijos skaičiavimo metodą, o kai kurioms – arba tiesinį, arba dvigubo balanso metodą.

Kai įmonė, taikiusi pusmečio būdą, atlygintinai ar neatlygintinai perduoda ilgalaikį turtą, nusidėvėjimo arba amortizacijos suma, kurią tais metais leidžiama atskaityti iš pajamų, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priklauso nuo turto perdavimo datos:

- Jei vienetas ilgalaikį turtą perduoda atlygintinai ar neatlygintinai iki mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai nusidėvėjimas arba amortizacija per tą mokestinį laikotarpį neskaičiuojami.
- Jei vienetas perduoda atlygintinai ar neatlygintinai ilgalaikį turtą po mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai tuo mokestiniu laikotarpiu į vieneto sąnaudas perkeliama 1/2 metinės nusidėvėjimo arba amortizacijos sumos, apskaičiuotos pagal nustatytus normatyvus (PMĮ, <http://www.infolex.lt/ta/12868>).

Taikant kito mėnesio būdą, ilgalaikio turto nusidėvėjimas arba amortizacija pradedama skaičiuoti nuo kito mėnesio pirmosios dienos po ilgalaikio turto naudojimo pradžios.

Kai įmonė, kuri taikė kito mėnesio būdą, atlygintinai ar neatlygintinai perduoda ilgalaikį turtą, to turto nusidėvėjimas arba amortizacija baigiama skaičiuoti nuo kito mėnesio pirmosios dienos po ilgalaikio turto perdavimo naudoti pradžios.

Įmonė, pasirinkusi kito mėnesio būdą, visoms turto grupėms gali taikyti tik tiesinį nusidėvėjimo skaičiavimo metodą. Vadinasi, jeigu pagal PMĮ 1 priedėlį nors vienai ilgalaikio turto grupei įmonė

taiko dvigubo balanso nusidėvėjimo arba amortizacijos metodą, tai ji gali taikyti tik pusmečio būdą.

Pasak Bružausko V.(2004), IMT nusidėvėjimo skaičiavimas kito mėnesio būdu yra teisingesnis ir rekomenduotinas taikyti taip pat pelno mokesčio skaičiavimo reikmėms. Autorius siūlo PMĮ pataisą, atsisakant reikalavimo taikyti kito mėnesio būdą tiesiniu nusidėvėjimo skaičiavimo metodu.

Kalčinskas G.(2010) ištyrė ir nustatė, kad beveik visose valstybėse, tik ne Lietuvoje, ilgalaikio turto nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti nuo to mėnesio, kurį turtas pradėtas naudoti, jeigu jis pradedamas eksploatuoti pirmojoje to mėnesio pusėje. Jei jis eksploatuoti pradedamas antroje mėnesio pusėje, nusidėvėjimas ir atitinkamos sąnaudos pradedamos skaičiuoti nuo kito mėnesio. Tai dar vadinama „pusės mėnesio taisykle“.

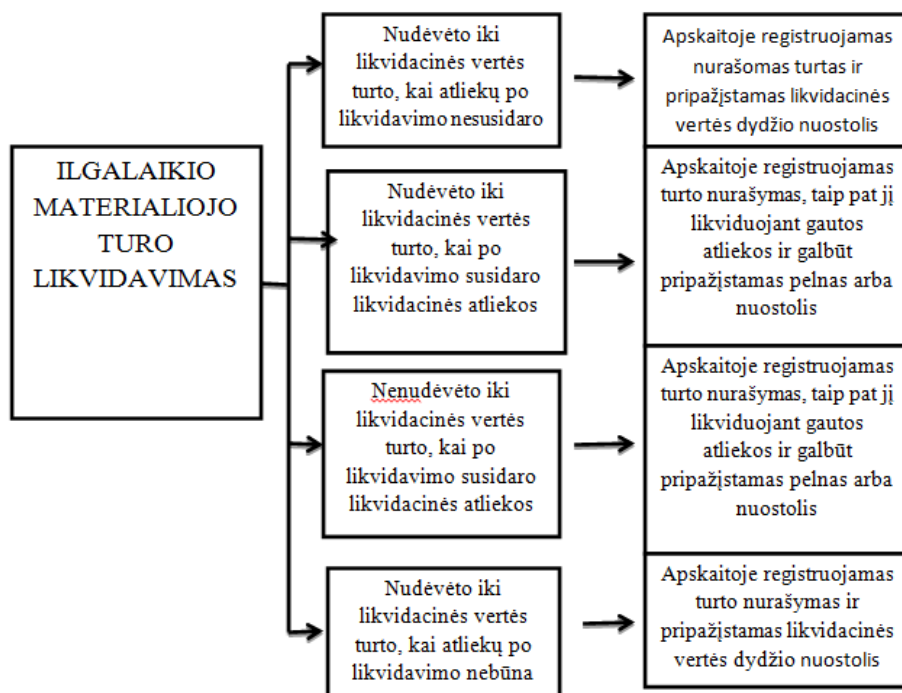
Magistrantė sutinka su Kalčinsko G. nuomone, kad nusidėvėjimas galėtų būti skaičiuojamas pagal pusės mėnesio taisyklę. Pagal šią taisyklę apskaičiuoto ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos būtų tikslesnės, nei naudojant kito mėnesio būdą.

2.4. Ilgalaikio materialiojo turto netekimo apskaitos metodika

Įsigytą ilgalaikį materialųjį turtą įmonė naudoja savo veikloje tiek, kiek tam tikras turto vienetas teikia įmonei ekonominę naudą. Tam tikrą laiką naudotas turtas nebetenka pirminių savybių, nes nusidėvi ne tik fiziškai, bet ir morališkai. Naudingų savybių turtas gali netekti ir dėl kitų priežasčių: avarijos, stichinės nelaimės.

Kai įmonės naudotas ilgalaikis materialus turtas tampa nebereikalingas arba nebeatitinka turto priskyrimo ilgalaikio materialiojo turto požymiams (pvz.; visiškai susidėvėjęs, sulūžęs ir pan.), tai toks turtas nurašomas, kitu atveju įmonė gali tą turtą perleisti kitiems. Kai ilgalaikis materialus turtas visiškai nudėvėtas, t.y. jo įsigijimo išlaidos perkeltos į sąnaudas, turtas gali būti likviduotas. (Kalčinskas G. 2010. 497p.)

Ilgalaikio materialiojo turto nurašymas likviduojant priklauso nuo to, ar nurašomas visiškai, ar nevisiškai nudėvėtas turtas ir ar gaunama iš to turto kokių nors materialinių vertybių (pvz.; metalo laužo, atsarginių dalių, statybinių medžiagų, kuro ir pan.), ar tokio turto negaunama. Dažniausiai nurašomas turtas nebūna nusidėvėjęs tiek, kad iš jo visiškai nieko nebeliktų. Todėl įmonės gali taikyti šiuos ilgalaikio materialiojo turto likvidavimo atvejus kaip pavaizduota 5 paveikslėlyje:



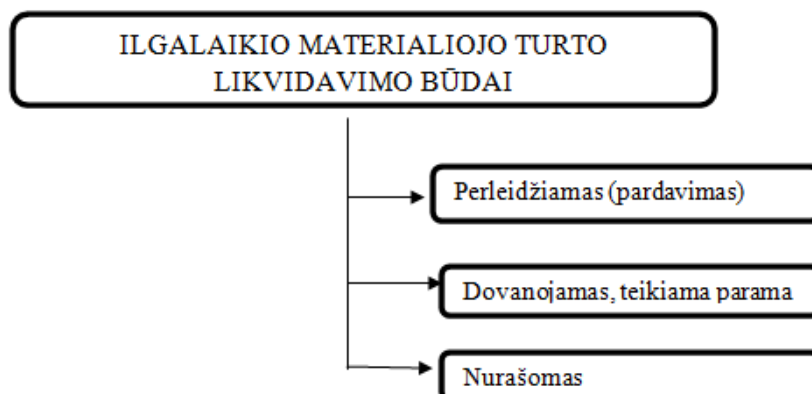
Šaltinis: G. Kalčinskas, 2010, p. 498

5 pav. Ilgalaikio materialiojo turto likvidavimo atvejai

Ilgalaikio materialiojo turto nurašymo tvarka yra nustatyta 12 – ame VAS. Nurašant ilgalaikį materialųjį turtą, svarbu įvertinti ir Pelną mokesčio ir Pridėtinės vertės įstatymų nuostatas. Ilgalaikio turto likvidavimo būdai pavaizduoti 6 paveiksle. Visais atvejais ilgalaikio materialiojo turto apskaitoje nurašoma to turto įsigijimo savikaina, sukauptas nusidėvėjimas, anksčiau užregistruoti turto vertės padidėjimai ar sumažėjimai, kartu registruojamos dėl turto netekimo padarytos išlaidos (turto išmontavimo, išvežimo), gauti pinigai iš turto perleidimo ir pelnas (ar nuostolis) dėl IT netekimo.

Nurašymo rezultatas (pelnas ar nuostolis) apskaičiuojamas taip:

Pelnas (nuostolis) = Nurašymo pajamos - (įsigijimo savikaina + vertės padidėjimas sukauptas nusidėvėjimas - vertės sumažėjimas) - nurašymo išlaidos.



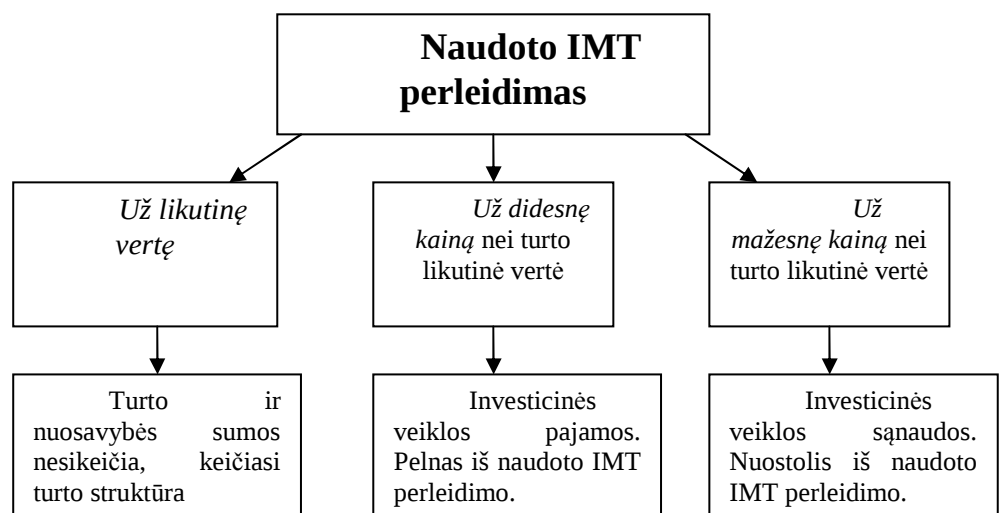
Šaltinis: sudaryta autorės pagal 12 VAS

6 pav. Ilgalaikio materialiojo turto likvidavimo būdų schema

Žiemėnienė B. (2003) teigia, kad ilgalaikis materialusis turtas yra labai svarbi įmonės turto rūšis, todėl jo likvidavimą arba perleidimą turi sankcionuoti įmonės savininkai arba nustatytais atvejais – savininkų sudaryti kiti įmonėje esantys valdymo organai. Kai numatyta LR akcinių bendrovių įstatyme, visuotinis akcininkų susirinkimas arba valdyba gali priimti sprendimus dėl ilgalaikio turto, kurio vertė didesnė kaip 1/20 bendrovės įstatinio kapitalo, perleidimo, nuomos arba įkeitimo, taip pat kitų subjektų prievolių, kurių dydis didesnis kaip 1/20 bendrovės įstatinio kapitalo.

Paprastai įmonės nelaukia, kol turtas visiškai nusidėvės, bet perleidžia jį tretiesiems asmenims, pačios įsigydamos naujas našesnes gamybos priemones. Perleidimo (pardavimo) metu surašomas pardavimo dokumentas - tai PVM sąskaita-faktūra arba sąskaita-faktūra, ir priėmimo – perdavimo aktas. Ilgalaikio materialiojo turto perleidimo kaina priklauso nuo rinkoje susidariusios paklausos bei to daikto techninės būklės. Todėl turtas perleidžiamas už kainą, lygią jo likutinei vertei, už kainą, didesnę negu likutinė vertė arba net mažesnę negu likutinė vertė (7 paveikslas).

Ilgalaikio materialiojo turto perleidimo operacijos registravimas apskaitoje priklauso nuo perleidimo kainos ir perleidžiamo turto likutinės vertės. Skirtumas tarp likutinės vertės ir perleidimo kainos turi būti registruojamas kaip investicinės veiklos pajamos arba investicinės veiklos sąnaudos. Jei IMT perleidimo kaina yra mažesnė už jo likutinę vertę, apskaitoje registruojamas ilgalaikio turto perleidimo nuostolis, jei perleidimo kaina yra didesnė už jo likutinę vertę - pripažįstamas ilgalaikio turto perleidimo pelnas. IMT perleidimo operacijos rezultatas apskaičiuojamas iš gautų pajamų atėmus perleisto turto likutinę vertę ir visas tiesiogiai su turto perleidimu susijusias išlaidas (sąnaudas).



Šaltinis: G. Kalčinskas, 2010, p. 503

7 pav. Ilgalaikio materialiojo turto perleidimo schema

Žiemėnė B. (2003) pabrėžia, kad ilgalaikio materialiojo turto perleidimo, likvidavimo rezultatų priskyrimas investicinės veiklos pajamoms ar sąnaudoms yra logiškas. Nes susidaręs skirtumas priskiriamas investicinei veiklai todėl, kad ilgalaikis materialusis turtas – viena iš įmonės investicijų formų.

Ilgalaikio materialiojo turto perleidimo pajamos daro tiesioginę įtaką apmokestinamojo pelno

apskaičiavimui. Finansinėje apskaitoje nustatyti rezultatai turi būti koreguojami, atsižvelgiant į Pelną mokesčio įstatymo nuostatas.

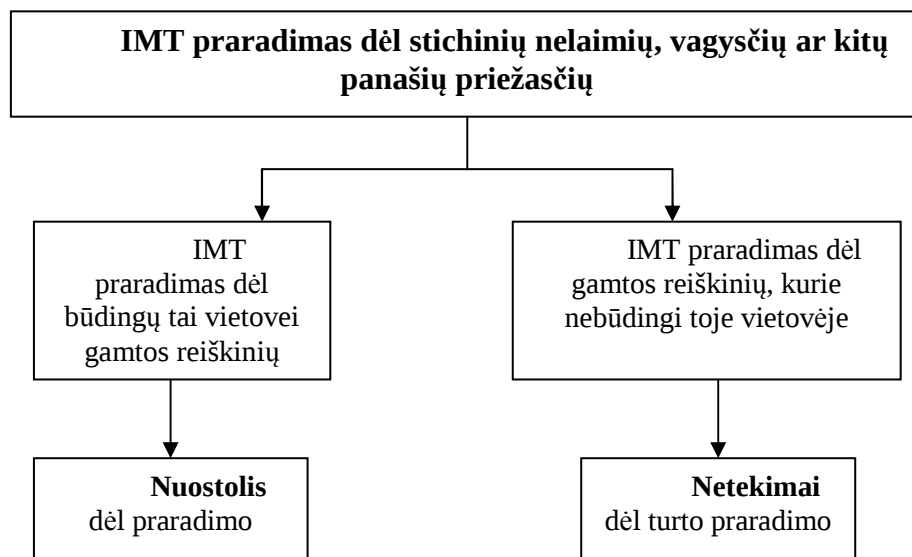
Kitas paprastesnis ilgalaikio materialiojo turto perleidimo atvejis – IMT dovanojimas, paramos suteikimas. Kadangi dovanos ir parama tiesiogiai mažina nuosavą kapitalą, joms teikti reikia savininkų pritarimo. Dovanojimas ar paramos suteikimas ilgalaikiu turtu nelaikomas turto pardavimu, todėl PVM sąskaitos – faktūros rašyti nereikia. Ši operacija įforminama ilgalaikio materialiojo turto perdavimo-priėmimo aktu.

Pelną mokesčio įstatyme nurodyta, kai nuosavybės teisė į turtą yra perleista nemokamai arba už kainą, kuri yra mažesnė už to turto tikrąją rinkos kainą, laikoma, kad turtas parduodamas ir jo pardavimo kaina yra to turto tikroji rinkos kaina, nustatyta nuosavybės teisės į turtą perleidimo dieną. Turto dovanojimas, mokesčių tikslais, bus prilygintas turto pardavimui ir apmokestinamas pelno mokesčiu ir yra neleidžiami atskaitymai. (<http://www.infolex.lt/ta/12868>)

„Kai nėra galimybės kompensuoti turto praradimo dėl vagystės, gaisro, avarijos ar būdingų tai vietai gamtos reiškinių (kuriuos galima prognozuoti) nuostolių, prarasto turto likutinė vertė nurašoma į ataskaitinio laikotarpio nuostolius. Jei turtas prarandamas dėl gamtos reiškinių, kurie nebūdingi tai vietai, ar kitų neprognozuotinių reiškinių, nuostoliai dėl šio turto praradimo pripažįstami netekimais, jei jie nebus kompensuoti“. (12 VAS, www.apskaitosinstitutas.lt>)

Tačiau jei pagrįstai tikimasi, kad šie nuostoliai bus atlyginti (pvz., turtas buvo apdraustas nuo stichinių nelaimių ir draudimo bendrovė atlygins nuostolius; valstybė ar specialūs fondai pažadėjo iš dalies padengti turto praradimo nuostolius), numatoma atgauti suma registruojama kaip gautina suma mažinant netekimus.

12 - asis VAS numato, jei nėra galimybės kompensuoti turto praradimo nuostolių dėl vagystės ar būdingų tai vietai gamtos reiškinių, prarasto turto likutinė vertė nurašoma į ataskaitinio laikotarpio nuostolius. Ilgalaikio materialiojo turto praradimas dėl gamtos reiškinių, kurie nebūdingi toje vietoje, būtent, nebūdingi, (cunamio ar panašios netipinės Lietuvai stichinės nelaimės), ir nuostoliai dėl turto praradimo nėra kompensuojami, tai jie pripažįstami netekimais (9 paveikslas).



Šaltinis: sudaryta pagal 12 VAS

8 pav. **IMT praradimo dėl stichinių nelaimių, vagysčių ir kitų priežasčių schema**

Apibendrinant šį skyrį, galima daryti tokias išvadas, kad ilgalaikis materialus turtas apskaitoje registruojamas įsigijimo (pasigaminimo) savikaina.

Nusidėvėjimas apskaitoje suprantamas ne kaip objekto fizinis nusidėvėjimas arba jo rinkos vertės sumažėjimas per atitinkamą laikotarpį, o kaip jo vertės laipsniškas nurašymas į išlaidas per naudojimo laiką. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimas turi būti dokumentuotas. Metinė nusidėvėjimo norma ir parinktas nusidėvėjimo metodas užfiksuojamas Ilgalaikio materialiojo turto įvedimo į eksploataciją akte.

Norint apskaičiuoti naudojamo ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo per ataskaitinį laikotarpį sumą, turi būti įvertinta: naudingo tarnavimo laikas, likvidacinė vertė, nusidėvėjimo skaičiavimo metodas, nusidėvėjimo skaičiavimo pradžios būdas ir nusidėvėjimo skaičiavimo apribojimai.

Pasirenkant ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo metodus būtina įvertinti turto naudojimo intensyvumą, aplinką, ekonominės vertės kitimą laikui bėgant bei nusidėvėjimo metodų privalumus ir trūkumus.

Visais ilgalaikio materialiojo turto likvidavimo atvejais apskaitoje nurašoma to turto įsigijimo savikaina, sukauptas nusidėvėjimas, anksčiau užregistruoti turto vertės padidėjimai ar sumažėjimai, kartu registruojamos dėl turto netekimo padarytos išlaidos.

3. ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO ANALIZĖ

UAB „SKUODO ŠILUMA“

3.1. Ilgalaikio materialiojo turto sudėtis ir struktūros analizė

Remiantis 2007 – 2010 metų UAB „Skuodo šiluma“ nepriklausomo auditoriaus išvadomis, esminių neatitikčių įmonės veikloje nebuvo rasta. Taip pat auditorius patvirtino, kad ilgalaikis materialusis turtas yra įvertintas teisingai finansinėje apskaitoje. Taigi, įsitikinus, kad atskaitomybėje pateikti rodikliai yra teisingi, galima nagrinėti ilgalaikio materialiojo turto sudėtį viso turimo turto kontekste taip pat analizuoti jo struktūrą. Kadangi nagrinėjama įmonė yra gamybinio profilio ir teikianti paslaugas, todėl labai svarbu išanalizuoti kiek ir koku ilgalaikiu materialiuoju turtu disponuoja, o ypač kokią dalį sudaro vadinamas aktyvus turtas (įrengimai, mašinos ir kt.), kuris tiesiogiai uždirba pajamas. Reikia akcentuoti tai, kad nuo pasirinktos įmonės turto struktūros labai priklauso jos veiklos efektyvumas.

Ilgalaikio materialiojo turto sudėtis pateikta UAB „Skuodo šiluma“ balanse (2 priedas). Jame turtas suskirstytas į tokias grupes: materialusis, nematerialusis, finansinis turtas bei kitas ilgalaikis turtas.

3 lentelėje pateikti viso disponuojamo turto apibendrinti duomenys iš 2007 – 2010 m. iš balanso straipsnių (2 priedas) ir jais remiantis apskaičiuoti įmonės disponuojamo IMT turto santykis (proc.) su visu turimu turtu.

3 lentelė UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo santykis su visu turtu

Turtas	2007	IMT dalis visame 2007 m. turte, %	2008	IMT dalis visame 2008 m. turte, %	2009	IMT dalis visame 2009 m. turte, %	2010	IMT dalis visame 2010 m. turte, %
<i>Ilgalaikis turtas</i>	<i>5348138</i>		<i>9883725</i>		<i>9617996</i>		<i>1435598</i>	
Nematerialusis turtas	1151		1112		4007		3860	
Materialusis turtas	5346987		9882613		9613989		14331738	
Finansinis turtas	0		0		0		0	
Kitas ilgalaikis turtas	0		0		0		0	
<i>Trumpalaikis turtas</i>	<i>1620891</i>		<i>3657406</i>		<i>1910858</i>		<i>2530045</i>	
Atsaras, išankstiniai apmokėjimai ir nebaigtos vykdyti sutartys	858051	76,72	933900	72,98	494348	83,39	553272	86,00
Per vienerius metus gautinos sumos	582400		839092		711952		967082	
Kitas trumpalaikis turtas	0		0		0		0	
Pinigai ir pinigų ekvivalentai	180440		1884414		704558		1009691	

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės balansą

Iš lentelės matome, kad UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikis materialusis turtas 2007 metais sudarė 76,72 proc., 2008 – 72,98 proc., 2009 – 83,39 proc. ir 2010 – 86,00 proc. lyginant su visu įmonėje disponuojamu turtu. Nors IMT nuo 2007 metų padidėjo, tačiau, pastebėtina, kad IMT dalis viso turto kontekste 2008 metais laipsniškai sumažėjo t.y. 3,74% punktais lyginant su 2007 metais. Viso turto sąskaitos didėjimui 2008 įtakos turėjo trumpalaikio turto didėjimas.

Išanalizavus visą UAB „Skuodo šiluma“ turimą turtą, IMT dalį viso turto kontekste, galima pereiti prie ilgalaikio materialiojo turto struktūros analizės.

UAB „Skuodo šiluma“ balanse ilgalaikis materialusis turtas suskirstytas į tokias grupes: žemė, pastatai ir statiniai, mašinos ir įrengimai, transporto priemonės, kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai, nebaigta statyba, kitas materialusis turtas, investicinis turtas.

4 lentelėje pateikti apibendrinti duomenys iš 2007 – 2010 m. iš balanso straipsnių (2 priedas) ir jais remiantis buvo atlikta IMT struktūros analizė.

4 lentelė Ilgalaikio materialiojo turto struktūra

Turtas	2007 m, Lt.	2008 m, Lt.	2009 m, Lt.	2010 m, Lt.	Lyginamieji svoriai (procentais)				Pasikeitimai (+; -)		
					2007	2008	2009	2010	2007 m. palyginti su 2008 m.	2008 m. palyginti su 2009 m.	2009 m. palyginti su 2010 m.
Ilgalaikis turtas											
Materialusis turtas	5346987	9882613	9613989	14131738	100	100	100	100	-	-	-
Žemė	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Pastatai ir statiniai	454458	1243516	1189424	1160288	8,50	12,58	12,37	8,21	4,08	-0,21	-4,16
Mašinos ir įrengimai	4302748	8264254	8083412	12643634	80,47	83,62	84,08	89,47	3,15	0,46	5,39
Transporto priemonės	21140	43003	32481	54985	0,40	0,44	0,34	0,39	0,04	-0,10	0,05
Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrengimai	3629	2378	1658	2783	0,07	0,02	0,02	0,02	-0,04	0,00	0,00
Nebaigta statyba	296048	270048	307014	270048	5,54	2,73	3,19	1,91	-2,80	0,46	-1,28
Kitas materialusis turtas	268964	59414	-	-	5,03	0,60	0	0	-4,43	-0,60	0,00

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės balansą

Iš 3 lentelės matyti, kad ilgalaikio materialiojo turto sudėtyje didžiausią lyginamąjį svorį sudarė vadinamasis aktyvus turtas – mašinos ir įrengimai. 2007 m. – jis sudarė 80,47 proc. viso IMT, 2008 m. – 83,62 proc., 2009 m. – 84,04 proc., o 2010 m. – 89,47 proc. tai, kad šis turtas sudaro didžiausią lyginamąjį svorį paaiškina įmonės veiklos kryptis – šilumos tiekimas ir gamyba. Kaip matome iš pateiktų paskaičiavimų šis turtas nagrinėjamu laikotarpiu turėjo tendenciją didėti: atitinkamai 2008 m. – padidėjo 3,15, 2009 m. – 0,46 punkto, 2010 m. – 5,39. Šį didėjimą sąlygojo tai, kad turtas buvo atnaujintas.

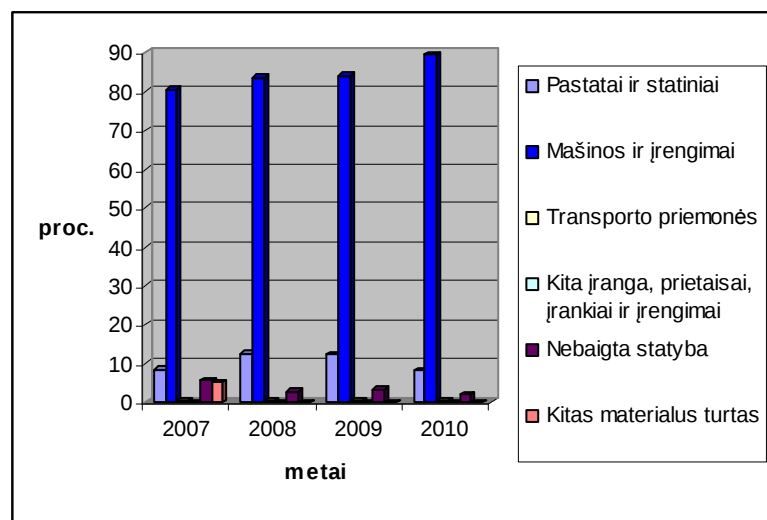
Pagrindiniai darbo įrankiai UAB „Skuodo šiluma“ yra mašinos ir įrengimai, nes būtent šis turtas tiesiogiai dalyvauja uždirbant pajamas. Prie IMT grupės – „Mašinos ir įrengimai“ priskiriami, pvz.,

katijoninis filtras, mazuto išpumpavimo siurblys, garo katilas, mazuto pašildytojas ir t.t.

Ganėtinai nedidelį lyginamąjį svorį nagrinėjamoje įmonėje ilgalaikio materialiojo turto sudėtyje sudaro pastatai ir statiniai. Atitinkamai 2007 m. – 8,50 proc., 2008 m. – 12,58 proc., 2009 m. – 12,37 proc., 2010 m. – 8,21 proc.. 2008 m. šios turto grupės balansinė vertė išaugo 4,08, o 2009 ir 2010 m. balansinė vertė smuko. 2008 metų didėjimui įtakos turėjo naujų patalpų įsigijimas.

Transporto priemonės įmonei turi labai nedidelę reikšmę, kadangi įmonėje naudojamas kuras yra atvežamas tiekėjo transportu. Transporto priemonės įmonėje sudaro mažą lyginamąjį svorį., atitinkamai 2007 m. – 0,40, 2008 m. – 0,44, 2009 m. – 0,34, 2010 m. - 0,39 procentų. Veiklai yra naudojami lengvieji automobiliai, kuriais naudojasi bendrovės administracija. Gamybai, perdavimui bei priežiūrai naudojami krovininiai sunkvežimiai, traktoriai, ekskavatoriai, teleskopinis keltuvas.

Ilgalaikio materialiojo turto struktūra UAB „Skuodo šiluma“ pateikta 9 paveikslėlyje.



Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės balansą

9 pav. UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto struktūra 2007-2010 metais

Iš 10 paveikslo matyti, jog didžiausia disponuojama įmonės turto grupė yra – “Mašinos ir įrengimai”, nes būtent šios rūšies turtas turi didžiausią reikšmę įmonei, užsiimančiai gyvenamųjų namų šildymu. Antroje vietoje pagal lyginamąjį svorį procentais yra “Pastatai ir statiniai” (8,5 – 12,58 proc.). Šis turtas netiesiogiai prisideda prie uždirbamų pajamų, bet yra ne mažiau reikalingas įmonei nei įrengimai.

3.2. Ilgalaikio materialiojo turto dinamikos analizė

Ilgalaikio materialiojo turto dinamikos analizė padeda nustatyti ilgalaikio materialiojo turto nukrypimus nuo bazinių dydžių. Nagrinėjant ilgalaikio materialaus turto dinamiką per tam tikrą laikotarpį, analizės išvados yra gerokai vertingesnės, kai daroma kelerių metų analizė.

5 lentelė UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto dinamikos analizė

Turtas	2007 m. Lt.	2008 m. Lt.	2009 m. Lt.	2010 m. Lt.	Pasikeitimai (+; -)						
					2007 m. palyginti su 2008 m.		2008 m. palyginti su 2009 m.		2009 m. palyginti su 2010 m.		
					Lt.	%	Lt.	%	Lt.	%	
Ilgalaikis materialusis turtas	5346987	9882613	9613989	14131738	4535626	84,83	-268624	-2,72	4517749	46,99	
Pastatai ir statiniai	454458	1243516	1189424	1160288	789058	173,63	-54092	-4,35	-29136	-2,45	
Mašinos ir įrengimai	4302748	8264254	8083412	12643634	3961506	92,07	-	180842,00	-2,19	4560222	56,41
Transporto priemonės	21140	43003	32481	54985	21863	103,42	-10522	-24,47	22504	69,28	
Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrengimai	3629	2378	1658	2783	-1251	-34,47	-720	-30,28	1125	67,85	
Nebaigta statyba	296048	270048	307014	270048	-26000	-8,78	36966	13,69	-36966	-12,04	
Kitas materialusis turtas	268964	59414	0	0	-209550	-77,91	-59414	-100	0,00	0,00	

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės balansą

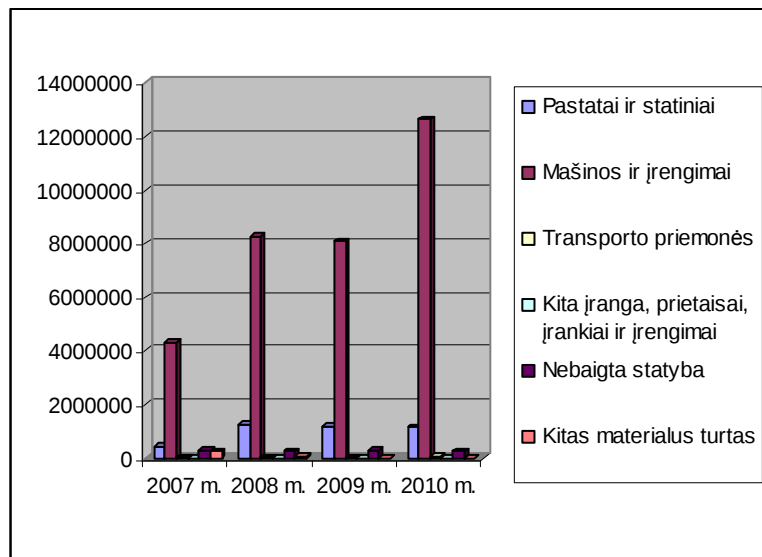
Išnagrinėjus UAB „Skuodo šiluma“ ketverių metų duomenis (5 lentelė) matyti, kad ilgalaikis materialusis turtas 2008 m. padidėjo 84,83 proc., 2009 m. sumažėjo 2,72 proc., o 2010 metais padidėjo 46,99 proc.

Didžiausią įtaką ilgalaikio materialiojo turto padidėjimui 2010 m. turėjo transporto priemonių vertės padidėjimas 69,28 proc., kuriam labiausiai įtakos turėjo naujų transporto priemonių įsigijimas. Tais metais UAB „Skuodo šiluma“ didelį dėmesį skyrė mašinoms ir įrengimams įsigyti. Kadangi mašinos ir įrengimai ilgalaikio materialiojo turto struktūroje sudaro didžiausią dalį – 89,47 proc. (4 lentelė), tai jų likutinės vertės padidėjimas labiausiai ir turėjo įtakos 2010 m. ilgalaikio materialiojo turto padidėjimui. 2010 m. pastatų likutinė vertė sumažėjo 29136 Lt arba 2,45 proc. Kadangi 2010 metais turtas buvo perkainotas ir įvertintas mažesne rinkos verte.

UAB „Skuodo šiluma“ turi nebaigtos statybos, kurios vertė per visą nagrinėjamą laikotarpį mažėjo, todėl 2011 metais reikėtų nebaigtą statybą nurašyti į nuostolį.

UAB „Skuodo šiluma“ balanso straipsnyje kiti įrenginiai ir įrankiai parodomas visas ilgalaikis materialusis turtas, kuris negali būti priskiriamas pastatams, žemei ar transporto priemonėms. Tai įvairios staklės, suvirinimo aparatai, kompiuteriai, biuro baldai ir pan. Todėl ši ilgalaikio materialiojo turto grupė sudaro nedidelę dalį t.y. 0,02 proc. viso turto (4 lentelė) ir jos padidėjimas ar sumažėjimas didelės įtakos neturi bendrai ilgalaikio materialiojo turto balansinei vertei.

Apibendrinant šį poskyrį geriausiai atspindi 11 paveikslas, kuriame pavaizduota ilgalaikio materialiojo turto dinamika 2007-2010 metais.



Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės balansą

10 pav. UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto grupių dinamika 2007-2010 m. Lt.

10 paveiksle geriausiai matomas atskirų ilgalaikio materialiojo turto grupių lyginamasis svoris viso ilgalaikio materialiojo turto sudėtyje ir jų kitimas ketverių metų laikotarpyje.

3.3. Ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės analizė

Ilgalaikio materialiojo turto kokybės lygį įvertina tokie rodikliai, kaip likutinė vertė, atnaujinimo koeficientas, nusidėvėjimo lygis. Kiekvienoje įmonėje svarbiausia, kad aktyvioji ilgalaikio materialiojo turto dalis būtų techniškai pažangi, kadangi ji tiesiogiai dalyvauja gamybos procese. UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės analizei atlikti buvo apskaičiuoti šie koeficientai:

1. **Atnaujinimo koeficientas** = įsigyto IMT vertė per metus / IMT vertė metų pabaigoje

Šis koeficientas parodo įsigyto per metus turto dalį visoje turto vertėje ir įmonės galimybes plėtoti verslą.

2. **Likvidavimo koeficientas** = likviduoto IMT vertė per metus / IMT vertė metų pradžioje

Iš šio koeficiento galima spręsti apie turto priežiūrą, jo naudojimą, gamybos apimtį. Jei koeficientas padidėjo, tai gali reikšti gamybos apimties sumažėjimą.

3. **Nusidėvėjimo koeficientas** = nusidėvėjimo suma / IMT vertė metų pabaigai

Šis koeficientas parodo, kiek pakito nusidėvėjimo lygis ir kokią įtaką jam padarė pakitusi turto vertė, kapitalinio remonto vertė ir kt.

4. **Naudingumo (tinkamumo) koeficientas** = 1 – nusidėvėjimo koeficientą

Naudingumo koeficientas parodo turto tinkamumą toliau naudoti.

Remiantis šiomis formulėmis, bei UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto duomenimis apskaičiuoti ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės lygį įvertinantys koeficientai, kurie pateiktį 6 lentelėje.

6 lentelė UAB „Skuodo šiluma“ IMT techninės būklės analizė 2008- 2010 metais

Rodikliai	2008 m.	2009 m.	2010 m.	Pasikeitimai (+, -)			
				2009 m. palyginus su 2008 m.		2010 m. palyginus su 2009 m.	
				Lt., punktai	%	Lt., punktai	%
IMT vertė metų pradžioje, Lt.	5346987	9882613	9613989	4535626	84,83	-268624	-2,72
IMT vertė metų pabaigoje, Lt.	9882613	9613989	14131738	-268624	-2,72	4517749	46,99
Įsigytas IMT, Lt.	4831886	243083	2227273	-4588803	-94,97	1984190	816,26
Nurašyto IMT vertė, Lt.	30000	40258	3190504	10258	34,19	3150246	7825,14
Nusidėvėjimo suma, Lt.	270261	436452	728648	166191	61,49	292196	66,95
Atnaujinimo koeficientas	0,488928	0,025284	0,157608	-0,463644	-94,83	0,13232	523,34
Likvidavimo koeficientas	0,005611	0,004074	0,331861	-0,001537	-27,39	0,32779	8046,58
Nusidėvėjimo koeficientas	0,027347	0,045398	0,051561	0,0180505	66,01	0,00616	13,58
Naudingumo koeficientas	0,972653	0,954602	0,948439	-0,01805	-1,86	-0,00616	-0,65

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės balansą

Iš 6 lentelės matyti, kad ilgalaikio materialiojo turto atnaujinimo koeficientas nėra labai žemas, nors kito gana smarkiai: 2009 m. sumažėjo 0,46 punkto arba 94,83 proc., 2010 m. padidėjo 0,13 punkto arba 523,43 proc. Tokį kitimą lėmė tai, kad 2010 metais įmonė įsigijo turto daugiau lyginant su likutine turto verte metų pabaigoje, 2009 m. atnaujinimo koeficiento sumažėjimą lėmė tai, kad buvo įsigyta 94,97 proc. mažiau ilgalaikio materialiojo turto lyginant su 2010 m. (2009 m. - 243083 Lt, 2010 m. - 2227273 Lt).

Nors UAB „Skuodo šiluma“ turi pakankamai daug ilgalaikio materialiojo turto, tačiau labai nedidelė jo suma nurašoma. Vadinasi, visi seni įrengimai, transporto priemonės, pastatai pasiliko įmonėje, jie nebuvo nei pašalinti, nei nurašyti. Ilgalaikio materialiojo turto nurašymo koeficientai 2008 m. ir 2009 m. buvo beveik lygūs nuliui. Tačiau 2010 metais kai įmonės turtas buvo peržiūrimas, o nebenaudojamas buvo nurašytas likvidavimo koeficientas siekė 0,33.

Palyginus atnaujinimo ir nurašymo koeficientus matyti, kad įmonė arba neturi nudėvėto turto, arba turtas nudėvėtas, tačiau ir toliau naudojamas. Įvertinus tai, kad UAB „Skuodo šiluma“ įregistruota 2010 vasario 1 dieną, o prieš tai ji buvo savivaldybės įmonė. Įmonė savo veikloje naudoja ir nudėvėtą turtą t.y. lengvasis automobilis vaz-21213, skaitmeninis kopijavimo aparatas konica, dažnio keitiklis IFDV 400T NR.1, Katijoninis filtras, kompiuterinė sistema, kondensato siurblys, maitinimo siurblys,

šilumos skaitiklius ir kt. Įvertinus tai, kad šios grupės turtas tiesiogiai dalyvauja uždirbant pajamas, UAB „Skuodo šiluma“ turėtų daugiau dėmesio skirti šios grupės turto atnaujinimui.

Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo koeficientas parodo, kiek 1 Lt turimo įmonėje ilgalaikio materialiojo turto tenka nudėvėtos vertės. 2009 m. palyginus su 2008 m. šis rodiklis padidėjo 66,01 punkto, o 2010 m. palyginus su 2009 padidėjo 13,58 punkto. 2008 m. vienam materialiojo turto litui teko 0,03 Lt nusidėvėjimo sumos, 2009 ir 2010 m. - 0,05. Taip nutiko todėl, kad 2008 m. buvo įsigyta daug naujo ilgalaikio materialiojo turto (biokuro katilas) ir nusidėvėjimo suma metų pabaigoje dar nebuvo didelė. Todėl 2009 m. nusidėvėjimo koeficientas padidėjo 66,01 proc., o 2010 padidėjo 13,58. Šiam padidėjimui įtakos turėjo ir tai, kad 2009 m. sumažėjo įsigyto ilgalaikio materialiojo turto vertė.

Naudingumo koeficientas, atvirkščiai nei nusidėvėjimo koeficientas 2009 m. sumažėjo 1,86 punkto, o 2010 m. sumažėjo 0,65 punkto. Tai sąlygojo ilgalaikio materialiojo turto vertės 2009 metų pabaigoje sumažėjimas 268644 Lt (2,72 proc.), ir kiek didelis padidėjimas 2010 m. pabaigai – 4517749 Lt (46,99 proc.). Tuo tarpu ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo suma per 2010 m. išaugo 66,95 proc. (6 lentelė).

Kadangi ilgalaikio materialiojo turto naudingumo koeficientas kito atvirkščiai nei nusidėvėjimo koeficientas, tai ir nusidėvėjimo sumos, ir ilgalaikio materialiojo turto vertės didėjimas šiam rodikliui turėjo atvirkščią poveikį: nusidėvėjimo sumos didėjimas mažino naudingumo koeficientą.

3.4. Ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodiklių analizė ir prognozė

Analizuojant ilgalaikio materialiojo turto pelningumą galima objektyviau įvertinti ne tik finansinę, bet ir gamybinę, komercinę ir investicinę įmonės veiklą. Todėl šiuo rodikliu domisi ne tik įmonių vadovai, bet ir daugelis išorės informacijos vartotojų.

Mokslinėje – metodinėje literatūroje yra aprašoma šimtai skirtingų finansinių koeficientų. Kiekvienas jų yra tinkamas tam tikroms įmonių rūšims (akcinėms bendrovėms, bankams, investiciniams fondams ir t.t.), tam tikriems ekonomikos sektoriams ir pan. Taigi, iškyla finansinių rodiklių pasirinkimo problema. Bet koku atveju, pasirinktas rodiklis turi suteikti svarią informaciją, kuri reikalinga valdymo sprendimams priimti.

Kadangi ilgalaikis materialusis turtas UAB „Skuodo šiluma“ tiesiogiai naudojamas pajamoms uždirbti, todėl labai svarbu žinoti šio turto pelningumą. Pelningumo rodiklis parodo, kaip įmonės vadovai sugeba disponuoti įmonės turtu.

Analitikai turto pelningumui apskaičiuoti dažnai vietoje grynojo pelno ima veiklos pelną, laikydamiesi tokios prielaidos, kad turtas uždirba pelną prieš apmokestinimą, o, kad iš jo atskaitomi mokesčiai, neturi nieko bendra su veiklos efektyvumu.

Šioje darbo dalyje bus apskaičiuotas įmonės pelningumas, ilgalaikio materialiojo turto pelningumas taip pat šio rodiklio kitimo tendencijas 3 metų laikotarpyje, naudojantis 2008 – 2010 metų Pelno (nuostolio) ataskaitų duomenimis. Šie duomenys pateikti 3 priede.

UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto pelningumas gali būti apskaičiuojamas naudojant tokią formulę:

IMT grynas pelningumas = Grynasis pelnas/Vidutinis IMT , kai: (1)

Vidutinis IMT = (IMT laikotarpio pradžioje + IMT laikotarpio pabaigoje)/ 2 (2)

Šis rodiklis parodo, kaip efektyviai UAB „Skuodo šiluma“ naudoja savo IMT. Šis rodiklis taip pat nusako įmonės vadovų sugebėjimą disponuoti turtu bei yra vienas iš rodiklių, naudojamų įmonės veiklos rodiklių prognozavimo procese. Taip pat parodo, kiek litų grynojo pelno tenka vienam ilgalaikio materialiojo turto litui.

Skaičiavimo rezultatai pateikiami 7 lentelėje.

7 lentelė UAB „Skuodo šiluma“ 2008 – 2010 m. ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodikliai

Rodikliai	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2009 m. palyginti su 2008 m.	2010 m. palyginti su 2009 m.
Pardavimai, Lt.	3647853	4094974	3822001	447121	-272973
Grynasis pelnas, Lt.	-34687	662036	215205	696723	-446831
Vidutinis IMT, Lt.	7614800	9748301	11872864	2133501	2124563
Grynasis pelningumas, proc.	-0,95	16,17	5,63	17,12	-10,54
IMT pelningumas	-0,005	0,068	0,018	0,072	-0,050
IMT pelningumas, proc.	-0,46	6,79	1,81	7,25	-4,98

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės pelno (nuostolių) ataskaitas

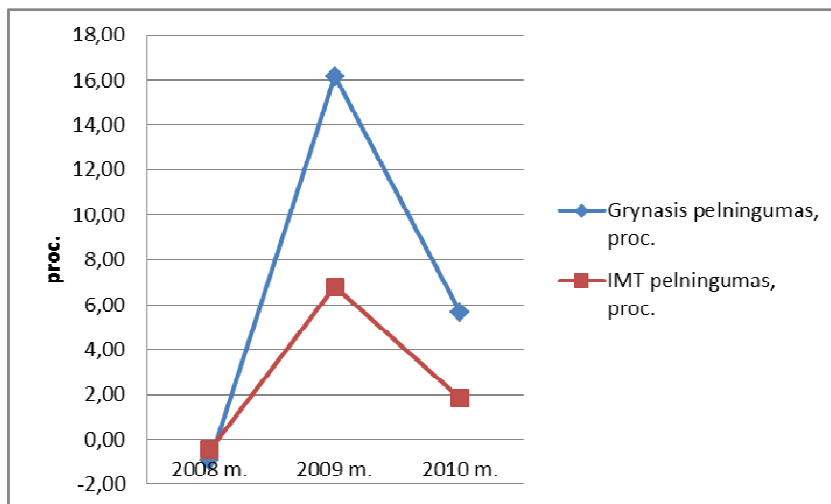
Iš gautų duomenų matyti, kad ilgalaikio materialiojo turto pelningumas įmonėje mažėja, atitinkamai – 2009 m. – 0,072, 2010 m. – (- 0,05) punkto. Tam įtakos turėjo pardavimo pajamų augimas – 2009 m. jos išaugo 447121. Lt, 2010 m. sumažėjo beveik 272973 Lt. Stebint įmonės pajamų svyravimus, realiai jos neparodo ar įmonė dirbo rezultatyviai. Pardavimų apimties didėjimo teigiami aspektai yra šie, jog didėja pinigų srautai, tačiau dėl to negalima daryti išvados, kad įmonė dirba pelningai.

UAB „Skuodo šiluma“ veiklos efektingumą parodo būtent gautas pelnas ir grynasis pelnas (pelnas minus mokesčiai).

UAB „Skuodo šiluma“ grynasis pelnas 2008 – 2010 metų laikotarpyje tai padidėdavo, tai sumažėdavo. Atitinkamai 2009 m. grynasis pelnas išaugo 696723 Lt, o 2010 m. sumažėjo 446831 Lt.

Stebint vidutinio IMT duomenis iš lentelės matyti, kad IMT vidutinė suma taip pat kito didėjimo kryptimi. Šio rodiklio augimui ypač įtakos turėjo tai, kad 2009 m. Bendrovė įsigijo naujų įrengimų gamybinėms apimtims plėsti.

IMT pelningumo dinamiką 2008 – 2010 m. atspindi 11 paveikslas.



Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės pelno (nuostolių) ataskaitas

11 pav. UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto pelningumo ir grynojo pelningumo rodiklių dinamika 2008 – 2010 metų laikotarpyje

Iš paveikslo matyti, kad IMT pelningumo ir grynojo pelningumo kreivės nuo 2008 iki 2009 m. kyla į viršų, o tai reiškia, kad pelningumo rodiklių tendencija nagrinėjamu laikotarpiu yra didėjanti. IMT pelningumas 2009 m. išaugo ~ 7 proc., o 2010 m. – sumažėjo iki 2 proc. Tai rodo, kad įmonė iki 2009 m. efektyviai naudojo savo IMT.

Nagrinėjant grynojo pelningumo rodiklių reikšmes, kurios parodo grynojo pelno ir pardavimo santykį, galima matyti, kad šis rodiklis taip pat augo iki 2009, tik daug labiau nei IMT pelningumo rodiklis. 2008 m. (– 0,5) ct grynojo pelno teko vienam pardavimo litui, 2009 m. 16 ct. ir 2010 m. – 6 ct.

Siekiant įvertinti kokią įtaką daro UAB „Skuodo šiluma“ IMT pelningumo rodikliui turėjo grynojo pelno bei IMT pokytis, buvo taikomas grandininis pakeitimų būdas. Duomenys pateikti 8 lentelėje.

**8 lentelė UAB “Skuodo šiluma” 2008 – 2010 m. ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodiklį
įtakoję veiksniai**

	Grynasis pelningumas, Lt.		Vidutinis IMT, Lt.		IMT pelningumas, proc.		Veiksnių įtaka punktais	
	2008- 2009 m.	2009 - 2010 m.	2008- 2009 m.	2009 - 2010 m.	2008- 2009 m.	2009 - 2010 m.	2008- 2009 m.	2009 - 2010 m.
Bazinis rodiklis	-34687	662036	7614800	9748301	-0,46	6,791		
Pakeitimas	662036	215205	9748301	11872864	6,791	1,813	7,251	-4,978
IMT pelningumo pokyti							7,251	-4,978

Šaltinis: sudaryta autorės

Iš 8 lentelės matyti, kad didelę įtaką IMT pelningumo padidėjimui 2009 m. turėjo grynojo pelno padidėjimas – 7,251, o 2010 m. sumažėjęs IMT, beveik 5 procentiniais punktais, sumažino IMT pelningumą.

Numatyti, koks bus ilgalaikio materialiojo turto pelningumas 2011 metais, leidžia prognostinė Trendo analizė. Naudojant šią funkciją, paskaičiuojami įmonės pelningumo rodikliai sekantiems trejiems metams, darant prielaidą, kad vidiniai ir išoriniai (rinkos) veiksniai nekis. Tiesinė Trendo f – ja apskaičiuojama pagal formulę:

$$Y = a + b \cdot t, \text{ kur } a \text{ ir } b - \text{ nežinomieji, } t - \text{ metai (5)}$$

Norint apskaičiuoti formulėje pateiktus koeficientus a ir b, sprendžiama lygčių sistema:

$$N \times a + b \sum t^2 = \sum yt$$

$$a \sum t + b \sum t^2 = \sum yt \times t \quad (4)$$

$$\text{Iš formulės : } b = \frac{n \sum t \times yt - \sum t \times \sum yt}{n \sum t^2 - (\sum t)^2} \quad (6)$$

$$n \sum t^2 - (\sum t)^2$$

$$a = \frac{\sum yt - b \sum t}{n} \quad (7)$$

n

9 lentelėje pateikiami duomenys Trendo funkcijai apskaičiuoti.

9 lentelė Duomenys, reikalingi Trendo funkcijai apskaičiuoti

Metai	IMT pelningumas, yt	t	t ²	t×yt
2008	-0,46	1	1	-0,46
2009	6,79	2	4	13,58
2010	1,81	3	9	5,43
Iš viso:	8,14	Σ6	Σ14	Σ18,55

Šaltinis: sudaryta autorės

Kitas žingsnis – apskaičiuoti a ir b koeficientus, pagal 6 ir 7 formules:

$$b = ((3 \times 18,55) - (6 \times 8,14)) / (3 \times 14 - 36) = (55,65 - 48,84) / 6 = 1,135 ;$$

$$a = ((8,14 - (1,135 \times 6)) / 3 = (8,14 - 6,81) / 3 = 0,44 .$$

Gautos koeficientų reikšmės įstatomos į Trendo funkciją (5):

$$Y_t = 1,135t + 0,44$$

Naudojant šią lygtį, atliekama IMT pelningumo prognozė sekantiems t.y. 2011, 2012 ir 2013 metams:

$$2011 \text{ m. } Y_{11} = 1,135 \times 11 + 0,44 = 12,93 \text{ proc.}$$

$$2012 \text{ m. } Y_{12} = 1,135 \times 12 + 0,44 = 14,06 \text{ proc.}$$

$$2013 \text{ m. } Y_{13} = 1,135 \times 13 + 0,44 = 15,2 \text{ proc.}$$

Taigi, iš gautų duomenų matyti, kad prognozuojamas UAB „Skuodo šiluma“ pelningumas remiantis Trendo funkcija didės. Šio rodiklio didėjimui įtakos turėjo paskutiniųjų 3 – jų metų didėjantis pelningumas. Jei įmonės grynasis pelnas ir toliau augs, tai yra tikimybė, kad įmonės IMT pelningumas atitinkamai didės 2011 m. – 12,93 proc., 2012 m. – 14,06 proc., 2013 m. – 15,2 proc.

Prognozuojamas IMT pelningumas ateinančiais laikotarpiais yra teigiamas, UAB „Skuodo šiluma“ vadovybė privalo ieškoti būdų kaip dar efektyviau panaudoti savo disponuojamą IMT, kad ateityje duotų didesnę pelningumą. Didesnį IMT pelningumo rodiklį augimą galima pasiekti mažinant gamybos savikainą taip pat mažinant įmonės veiklos sąnaudas. Remiantis daugelio autorių nuomonėmis, kuo didesnis šis rodiklis, tuo jis geresnis įmonei.

Analizuojant pelningumo kitimo tendencijas, verta pažymėti, kad kuo didesnę įmonę finansinėje atskaitomybėje rodo pelną, tuo didesnę pelno mokestį turi mokėti valstybei. Šiuo atveju, dažna įmonė vengiant mokėti didelį pelno mokestį, prieš ataskaitinių metų pabaigą įsigyja naujų įrengimų, taip sumažinant savo veiklos pelną.

Akivaizdu, kad įmonė nepakankamai išnaudoja turimą ilgalaikį materialųjį turtą pelnui uždirbti.

Pagrindinis veiksnys, mažinantis UAB „Skuodo šiluma“ pelningumo rodiklius yra grynojo pelno mažėjimas, kurį lėmė savikainos, veiklos sąnaudų bei finansinės ir investicinės veiklos nuostolio augimas.

3.5. Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklių analizė ir prognozė

Apyvartumas – tai įmonės pajamų ir atitinkamos turto dalies santykis. Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas parodo, kiek vienas turto litas sukuria pajamų. Apyvartumo rodikliai finansų literatūroje dar vadinami aktyvumo rodikliais, nes jie parodo, kaip aktyviai įmonė naudoja savo turtą. Remiantis Vakarų autorių nuomone, šis rodiklis gamybinėse įmonėse skirstomas į labai gerą, kai jis >1,5, geras, kai >1,0, patenkinamas, kai lygus 1 ir nepatenkinamas kai apyvartumo rodiklis yra mažiau už 1. Taigi, kuo didesnis šis rodiklis, tuo aukštesnis bendrovės IMT panaudojimo lygis. Tačiau turto

apyvartumo mažėjimas, esant tokiam pačiam pardavimų lygiui, bet didėjant turtui, ypač ilgalaikiam, dar nereikia, jog tai neigiamas reiškinys, kadangi ilgalaikio turto didėjimas daugeliu atveju reiškia investicijas, kurios atsiperka ateityje. Savo ruožtu, jei IMT dėl nusidėvėjimo nuolat mažėja esant tai pačiai pardavimų apimčiai, reiškia, jog įmonė dirba su tais pačiais įrengimais ar kitu turtu, jo neatnaujindama. Tokiu atveju turto apyvartumas nuolat didės, tačiau įmonės perspektyvos nebūtinai vertintinos teigiamai. Šioje darbo dalyje apskaičiuosime IMT rodiklius UAB „Skuodo šiluma“, kad toliau galėtų įvertinti šios įmonės IMT panaudojimo efektyvumą bei pateikti pasiūlymus kaip racionaliau išspręsti šį klausimą.

Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo kitimą lemia tiek pardavimų, tiek ir ilgalaikio turto vertė. Manoma, kad mažas rodiklio kitimas labiau siejamas su pardavimų apimtys kitimu, didelis rodiklio pasikeitimas dažniausiai priklauso nuo ilgalaikio turto vertės pasikeitimo, nes didelis pardavimų padidėjimas, nepakitus ilgalaikiam materialiajam turtui, nėra dažnas reiškinys. Taigi didžiausią įtaką turi ilgalaikio materialiojo turto vertė.

UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklį apskaičiuosime pagal formulę:

$$\text{IMT apyvartumas (grąža) litais} = (\text{Bendroji produkcija (pardavimai)}) / \text{IMT} \quad (8)$$

Šis rodiklis rodo, kaip įmonė efektyviai panaudoja turimą ilgalaikį materialųjį turtą realizacijos procesui garantuoti, arba kitaip, kiek kiekvienam turto litui tenka realizacijos. Kaip matyti iš formulės, ilgalaikio materialiojo turto apyvartumą lemia pardavimų ir IMT balansinė vertė. Jei didėja pardavimų apimtys, o IMT suma ženkliai nekinta, tuomet IMT apyvartumo rodiklis didėtų. Šiam rodikliui įtaką daro pardavimų ir IMT vertės pokyčiai. IMT apyvartumą galima paskaičiuoti ir dienomis:

$$\text{IMT apyvartumas (grąža) dienomis} = (\text{Vidutinis IMT} \times 365) / \text{Pardavimai} \quad (9)$$

Šis rodiklis parodo IMT apyvartumą dienomis. Šiuo atveju pardavimų didėjimas lemia greitesnį turto apyvartumą, o ilgalaikio turto didėjimas lėtina jo apyvartumą.

UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodikliai pateikti 10 lentelėje.

10 lentelė UAB „Skuodo šiluma“ 2008 -2010 m. IMT apyvartumo rodikliai

Rodikliai	2008 m.	2009 m.	2010 m.	Pasikeitimai (+,-)			
				2009 m. palyginus su 2008 m.		2010 m. palyginus su 2009 m.	
				Lt., punktai	proc.	Lt., punktai	proc.
Pardavimai	3647853	4094974	3822001	447121	12,26	-272973	-6,67
IMT, Lt	9882613	9613989	14131738	-268624	-2,72	4517749	46,99
Vidutinis IMT, Lt	7614800	9748301	11872864	2133501	28,02	2124563	21,79
IMT apyvartumas kartais	0,37	0,42	0,32	0,05	13,80	-0,10	-23,37
IMT apyvartumas dienomis	761,93	868,90	1133,86	106,97	14,04	264,95	30,49
Viso turto apyvartumas kartais	0,27	0,36	0,23	0,09	31,85	-0,13	-35,43

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės pelno (nuostolių) ataskaitas

Iš 10 lentelės matyti, kad įmonės ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas kartais nuo 2008 iki 2009 m. vis didėjo, sudarydamas 2008 m. – 0,37, 2009 m. – 0,42, o 2010 metais šis rodiklis sumažėjo iki 0,32.

Šio rodiklio didėjimą lėmė įmonėje kasmet gaunamos vis didesnės pajamos ir nežymūs IMT pokyčiai. Nors ilgalaikio materialiojo turto vertė taip pat augo, ir tai turėjo sumažinti apyvartumą, tačiau gaunamos pajamos didėjo sparčiau. Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklių augimas lėmė ir viso įmonės turto apyvartumo augimą.

Remiantis daugelio autorių nuomone labai geras turto apyvartumo rodiklis yra 1,6 – 1,8, geras, jei didesnis už 1, todėl galima teigti, kad UAB „Skuodo šiluma“ apyvartumo rodikliai yra nepatenkinami, nes jie nesiekia net 1 (2008 m. – 0,27, 2009 m. – 0,36, 2010 m. – 0,23).

Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas dienomis 2009 m. pagreitėjo 14,04 dienos, 2010 m. pagreitėjo 30,49 dienos. Šiam apyvartumo pagreitėjimui įtakos turėjo du veiksniai: pardavimų padidėjimas 2009 m. 447121 Lt ir ilgalaikio materialiojo turto padidėjimas 2010 m. - 4517749. Šių veiksmų įtakai apskaičiuoti panaudotas grandininių keitimų būdas.

Analizuojant ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo kitimą, tikslinga ištirti veiksmų įtaką, nulėmusią šio rodiklio pagreitėjimą ar sulėtėjimą. Taikant grandininių pakeitimų būdą, galima apskaičiuoti ilgalaikio materialiojo turto bei pardavimų pasikeitimo įtaką IMT apyvartumo pagreitėjimui arba sulėtėjimui. Įmonės IMT apyvartumo rodiklį įtakoję veiksniai pateikti 11 lentelėje.

11 lentelė UAB „Skuodo šiluma“ 2008 – 2010 m. IMT apyvartumo rodiklį (dienomis) įtakoje veiksniai

	Pardavimai, Lt		IMT, Lt		IMT apyvartumas kartais		Veiksnių įtaka punktais	
	2008-2009	2009-2010	2008-2009	2009-2010	2008-2009	2009-2010	2008-2009	2009-2010
Bazinis rodiklis	3647853	4094974	9882613	9613989	0,37	0,42		
I pasikeitimas	4094974	3822001	9882613	9613989	0,41	0,40	0,04	-0,02
II pasikeitimas	4094974	3822001	9613989	14131738	0,43	0,27	0,01	-0,13
IMT apyvartumo pokytis							0,03	-0,11

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės pelno (nuostolių) ataskaitas

Iš 11 lentelės duomenų matyti, kad ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo kartais padidėjimui 2009 m. įtakos turėjo pardavimų ir paslaugų išaugimas(0,04), o padidėjęs ilgalaikis materialusis turtas padidino ilgalaikio materialiojo turto apyvartumą (0,01). 2010 m. ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklio sumažėjimą lėmė pardavimų sumažėjimas, tačiau mažesne dalimi (- 0,02), o ilgalaikio materialiojo turto padidėjimas turėjo įtakos (-0,13) apyvartumo išaugimui.

Numatyti, koks bus ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklis įmonėje sekančiais metais, leidžia prognostinė trendo analizė. Naudojant trendo funkciją paskaičiuojami įmonės apyvartumo rodikliai trims metams į priekį.

12 lentelėje pateikiame duomenis, kurie reikalingi Trendo funkcijai apskaičiuoti. Šios funkcijos pagalba sužinosime, kiek per ateinančius tris metus 1 IMT litas uždirbs pajamų.

12 lentelė Duomenys Trendo funkcijai apskaičiuoti

Metai	IMT apyvartumas, yt	t	t ²	t×yt
2008	0,37	1	1	0,37
2009	0,42	2	4	0,84
2010	0,32	3	9	0,96
Iš viso:	1,11	6	14	2,17

Šaltinis: sudaryta autorės

Trendo funkcija yra:

$$Y = a + b \cdot t, \text{ kur } a \text{ ir } b - \text{ nežinomieji, } t - \text{ metai (5)}$$

Iš (5) formulės apskaičiuojame a ir b koeficientus:

$$b = ((3 \times 2,17) - (6 \times 1,11)) / (3 \times 14 - 6^2) = - 0,025.$$

$$a = (1,11 + 0,025 \times 6) / 3 = 0,42.$$

Gauti koeficientai sustatomi į Trendo funkcijos lygtį (5) :

$$yt = 0,42 - 0,025t$$

Naudojant šią lygtį, atliekama IMT apyvartumo Lt prognozė ateinantiems trims metams:

$$2011 \text{ m. } y_{11} = 0,42 - 0,025 \times 11 = 0,145 \text{ Lt}$$

$$2012 \text{ m. } y_{12} = 0,42 - 0,025 \times 12 = 0,12 \text{ Lt}$$

$$2013 \text{ m. } y_{13} = 0,42 - 0,025 \times 13 = 0,095 \text{ Lt}$$

Iš paskaičiuotų duomenų rezultatų matyti bendrovės turto apyvartumo laipsniškas mažėjimas. 2011 metais prognozuojama, kad ilgalaikio materialaus turto litas uždirbs 0,145, 2012 m. – prognozuojama 0,12 ir 2013 m. – 0,095 litų pajamų. Tai sąlyginai žemi apyvartumo rodikliai, iš to galima spręsti, kad tai minusas įmonei. Tai rodo, kad įmonė dirba su senais, neatnaujintais įrengimais ar kita gamybine įranga.

Atlikus UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto analizę galima iš dalies patvirtinti iškeltą hipotezę, kad įmonė racionaliai valdo savo turimą turtą.

Apibendrinant atliktą ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo analizę galima teigti, kad pardavimų didėjimas atitinkamais metais didino tiek ilgalaikio materialiojo turto apyvartumą, tiek aktyviosios ilgalaikio materialiojo turto dalies apyvartumą. Todėl UAB „Skuodo šiluma“ turėtų ir toliau didinti pardavimus, pardavimo kainą, nenaudojamą ilgalaikį materialųjį turtą reikėtų nurašyti.

IŠVADOS IR PASIŪLYMAI

1. Atlikta mokslinės literatūros analizė parodė, kad įvairių autorių pateikti ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimai yra tarpusavyje panašūs, tačiau nėra tapatūs, t.y. nors apibrėžimai pateikiami vienais ar kitais žodžiais, jo esmė išlieka ta pati. Daugelis autorių mini, kad ilgalaikis materialus turtas naudojant nusidėvi. Autoriai kalbėdami apie ilgalaikį materialųjį turtą akcentuoja du svarbiausius dalykus, kad ilgalaikis materialus turtas turi turėti savininką ir jis turi duoti ekonominės naudos tam, kas juo disponuoja, uždirba pajamas.
2. Išnagrinėjus ilgalaikio materialiojo turto klasifikaciją, išryškėja šie turto skirstymo kriterijai: pagal materialinę išraišką, pagal santykį su gamyba ir naudojimo sritis, pagal naudojimo pobūdį ir fizines savybes, pagal priklausomybę, pagal įsigijimo šaltinius, pagal turto naudojimą įmonėje, pagal vaidmenį įmonės veikloje.
3. 12 –ajame VAS pateikti keturi nusidėvėjimo skaičiavimo metodai, tačiau produkcijos ir metų skaičiaus metodo naudoti finansinėje apskaitoje nerekomenduojama. PMĮ leidžia taikyti tik tiesinį ir dvigubą – mažėjančios vertės metodą. Norint, suderinti pelno mokesčio apskaičiavimą ir finansinę apskaitą, galima taikyti tik tiesinį nusidėvėjimo metodą.
4. Atlikta UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto naudojimo racionalumo analizė parodė, kad ilgalaikio materialiojo turto pelningumas buvo kintantis : 2008 m. šis rodiklis siekė – 0,46 proc., 2009 m. – 6,79 proc., o 2010 m. besiekė – 1,81 proc. Šio rodiklio pasikeitimams įtakos turėjo svyruojančios veiklos pajamos.
5. UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo koeficientai leidžia spręsti, kad 2008 – 2010 m. pajamos, tenkančios turto litui didėjo. 1 ilgalaikio materialiojo turto litas 2008 m. neuždirbo pajamų, 2009 m. – 0,16 Lt, 2010 m. – 0,06 Lt. Remiantis kiekybinėmis prognozėmis bei nustatytomis vystymosi tendencijomis, galima teigti, kad ateities perspektyvoje ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas didės. Jei per ateinančius laikotarpius pardavimų ir paslaugų pajamos bei vidutinis ilgalaikis materialusis turtas kis panašiai kaip 2008 m. – 2010 m., tai prognozuojama, kad 2013 m. įmonės ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas sumažės 0,13 karto, lyginant su 2010 m.
6. UAB „Skuodo šiluma“ atnaujinimo koeficientas yra žemas, tačiau 2010 m. augo labai nežymiai (0,16 punkto) ir šiam augimui 2009 m. įtakos turėjo pasyviosios turto dalies pastatų vertės padidėjimas atlikus turto perkainojimą. 2009 m. ilgalaikio materialiojo turto atnaujinimo koeficientas sumažėjo nuo 0,49 iki 0,03. Sumažėjimui įtakos turėjo tai, kad šiais metais buvo mažiau įsigyta ilgalaikio materialiojo turto. Tai reiškia, kad įmonė neskiria pakankamai dėmesio naujos technikos įdiegimui ir gamyboje naudoja pasenusius įrengimus.
7. Įvertinus UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto santykinį atnaujinimo koeficientą,

galima teigti, kad įmonė nesidomi gamybos proceso modernizavimu, t.y. gamybinis inventorių nėra atnaujinamas, nes atnaujinimo koeficientas yra labai žemas.

8. UAB „Skuodo šiluma“ turi daug ilgalaikio materialiojo turto, tačiau labai nedidelė jo suma nurašoma, nurašymo koeficientas 2008-2009 metais praktiškai lygus nuliui. Vadinasi visi seni įrengimai, transporto priemonės pasiliko įmonėje, jie nebuvo nei pašalinti, nei nurašyti.
9. Ilgalaikio materialiojo turto pelningumas įmonėje yra nedidelis, tačiau kiekvienais metais pelningumo rodikliai svyruoja: 2008 m. – (-0,46) proc., 2009 m. – 6,79 proc., 2010 m. – 1,81 proc. Didėsę įtaką ilgalaikio materialiojo turto pelningumo sumažėjimui turėjo grynojo pelno sumažėjimas.
10. Atlikta UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodiklių analizė iš kurios nustatyta, kad įmonė siekdama efektyvesnio ilgalaikio materialiojo turto panaudojimo turėtų didinti pardavimus ir mažinti savikainą. Prognozuojami ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodikliai kasmet didėja 2011m. 12,93, 2012 m. – 14,06, 2013 m. – 15,20.

Rekomendacija UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto apskaitai gerinti ir jo naudojimo efektyvumui didinti:

Įmonei magistrantė rekomenduoja periodiškai atlikti ilgalaikio materialiojo turto analizę, nustatant jo sudėties kitimą, techninę būklę, skaičiuojant nusidėvėjimo, atnaujinimo, nurašymo, naudingumo koeficientus, pelningumo, apyvartumo ir kitus rodiklius, kurie gali būti detalizuojami pagal įmonėje naudojamo ilgalaikio materialiojo turto rūšis. Įmonė nenaudojamą ilgalaikį materialųjį turtą turėtų nurašyti, stengtis mažinti pardavimo savikainą.

Pirmoji iškelta hipotezė, kad tinkamai pasirinkta ilgalaikio materialiojo turto apskaitos metodika turi didelį poveikį įmonės veiklos rezultatams pasitvirtinti.

Atlikus ilgalaikio materialiojo turto analizę galima teigti, kad UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikį materialųjį turtą valdė pakankamai racionaliai. Todėl tyrimo pradžioje iškelta hipotezė iš dalies pasitvirtino, tačiau reikėtų pabrėžti tam tikrą išlygą: bendrovė visiškai neskiria dėmesio ilgalaikio materialiojo turto analizei.

LITERATŪRA

1. Bagdžiūnienė V. Finansinės apskaitos pagrindai. Vilnius: Rosma, 2004.- 188 p.- ISBN 9986-00-388-1
2. Bartusevičienė K. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvų taikymas. Apskaitos ir mokesčių apžvalga, 2001.- 3, p. 32-39.
3. Bernstein L. A. . Financial Statement Analysis. New York: Irwin, 1993.
4. Berry A., Jarvis R. Accounting in business context. – London: Chapman & Hall, 1994.
5. Bykovskaja A. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvų tikslinimas. Būhalterija. 2011.-Nr. 17 (328)
6. Bružauskas V. Kaip suartinti ilgalaikio turto finansinės apskaitos ir pelno mokesčio nuostatas? Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 2004.- 11 (299), p. 8 -15.
7. Block S.B. Foundation of Financial Management. Boston: Irwin, 1992
8. Cunningham B. et al Accounting: Information for Decisions. PWS – Kent publishing company. 2000.
9. Damašienė V., Cibulskienė D. Nusidėvėjimo metodų lyginamoji analizė. Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos. 2002. - p. 21-25.
10. Dauderis H. Finansų apskaita. Kaunas: Pasaulio lietuvių kultūros, mokslo ir švietimo centras. 1993. – 344 p.
11. Deveikis G. Apskaitos politika – svarbi įmonių veiklos rezultatų teisingo ir palankaus atspindėjimo priemonė. Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2001.- Nr. 1
12. Domeika P. Creation of the Information System of Enterprise Fixed Asset Accounting. ISSN 1392-2785 engineering economics. 2008. No 5 (60)
13. Galinienė B. Turto ekonomika ir vertinimas. Vilnius: BSPB.- 2003.- 110 p.
14. Gudaitienė O. Būhalterinė apskaita. Vilnius: Vilniaus kolegija. 2005.– ISBN 9955- 519-53.
15. Jagminas V. ir kt. Ilgalaikio turto apskaita ir apmokestinimas. Vilnius: Pačiolis. 2005. -136 p.
16. Jociūnienė D., Stončiuvienė N. Ilgalaikio materialiojo turto apskaita: ar išnaudojamos VAS tewikiamos apskaitos metodų pasirinkimo galimybės. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos. 2008.-Nr. 44(524).
17. Kalčinskas G. Būhalterinės apskaitos pagrindai. Vilnius: Pačiolis. 2010.- 842 p.- ISBN 9955-04-082-3
18. Kalčinskas G., Černius, G. Finansinė ir menedžmento apskaita. Vilnius: Pačiolis. 1997 -728 p.
19. Kalčinskas G., Deveikis D. KAIP SAVE PATEIKTI: nuosavo kapitalo ir dotacijų kūrybinės apskaitos metodų galimybės
http://www.paciolis.lt/lt/naujienos?Events_page_nr=0&Events_item_id=52 [žiūrėta 2012-01-02].

20. Lakis V. Apskaita ir įmonės valdymas. *Ekonomika: mokslo darbai*, 2001.- Nr. 53, p. 33-42.
21. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas Nr. IX-574. 2001.11.06
<<http://www3.lrs.lt/cgi-bin/preps2?Condition1=154657&Condition2=,>>[žiūrėta 2011-12-05].
22. LR Akcinių bendrovių įstatymas. - 2000. - Nr.55-1046.
23. Mackevičius J. . Apskaita. Vilnius: Mintis. –2004. - 560 p.
24. Mackevičius J.. Valdymo apskaita. Vilnius: TEV.2002.
25. Mackevičius J. Ilgalaikio materialiojo turto kompleksinės analizės metodika. *Verslas: teorija ir praktika*. Issue no.4 /2008
26. Martinkus B., Žilinskas V.J. *Ekonomikos pagrindai*. KTU leidykla Technologija. 2008. - 790 p. ISBN 978-9955-25-546-8
27. Mačernienė D. Nusidėvėjimo apskaičiavimo teorija, praktika ir galimos manipuliacijos. *Apskaitos ir mokesčių aktualijos*. 2009.- Nr. 6.
28. Markovic M.R. Managing the organizational change and culture in the age of globalization. *Journal or Business Economics and Management*. 2008.- Nr. 9(1). 3-11.
29. Mockutė D. Ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimai ir klasifikavimas. 2006.-
http://www.lzuu.lt/jaunasis_mokslininkas/smk_2006/apskaita/Mockute%20Diana.pdf[žiūrėta 2011-12-05].
30. Mykolaitiene V. et al. Peculiarities of Tangible Fixed Assets Accounting. ISSN 1392 – 2785
Inzinerine Ekonomika-Engineering Economics, 2010, 21(2), 142-150.
31. Navickaitė A., Stončiuvienė N., Žaltauskienė N. *Finansinė apskaita žemės ūkyje*. – Vilnius: "Žiburys". 1999 - 159 p.
32. Palubinskienė S., Galalienė, I. Ilgalaikio materialiojo turto apskaitos teoriniai ir praktiniai aspektai. *Jaunųjų mokslininkų darbai*. 2007.- Issue no.1(12).
33. Pelnų mokesčio įstatymas. <http://www.infolex.lt/ta/12868> [žiūrėta 2011-12-05].
34. Ališauskaitė-Paulavičienė J. Turto apskaita ir apsauga – skirtingi dalykai. 2006.
http://www.buhalteris.lt/lt/?cid=820&new_id=556 [žiūrėta 2011-12-15]
35. Ratios of financial statement analysis <<http://cpacclass.com/fsa/ratio-01a.htm>>. [žiūrėta 2010-12-05]
36. Stačiokas R. , Jefimovas B. *Turto apskaita įmonėje*. Kaunas: Technologija, 2005.
37. Sticney C.P., Weil, R.L. *Financial Accounting an Introduction to Concepts, Methodes and Uses*. USA: Harcourt, Inc, 2000.
38. *Summaries of International Accounting Standarts*. International Accounting Standards Board:
<<http://www.iasc.org.uk>>.[žiūrėta 2011-11-14].
39. Valančienė L., Gimžauskienė E. Dimensions of performance Measurement System in Changes Research. *Inzinerine Ekonomika – Engineering Economics* (5). 2009.- 41-48.

40. Valančiūtė A. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo finansinės ir mokestinės apskaitos suderinimo problemos.
http://www.lzuu.lt/jaunasis_mokslininkas/smk_2007/apskaita/Valanciute_Aurelija.pdf [žiūrėta 2011-12-02]
41. Valužis, K. Apskaitos metodika: apskaita, atskaitomybė, analizė. Vilnius: Pačiolis, 2003.
42. Valužis K., Palubinskienė S. Apskaitos politika. I dalis. Kaunas, 2005.
43. Verslo apskaitos standartas – 12. „Ilgalaikis materialusis turtas“ <
www.apskaitosinstitutas.lt>[žiūrėta 2010-12-02]
44. Zakalskienė R.. Pirma paruošk, paskui naudok. Kas žinotina įsigijus ilgalaikį turtą? Apskaitos ir mokesčių apžvalga. 2007.- Nr. 5.
45. Žeiminė B. Ilgalaikio turto eksploatavimo ir likvidavimo apskaita ir ypatumai. Apskaita ir mokesčiai.2003.- Nr. 1. P. 21-26.
46. Žvirblis A. Mokesčių žinynas. Vilnius: Žuma. 1998.- 152 p.
47. Wonnacott P., Wonnacott R. Mikroekonomika. – Littera Universitati Magni, 1997, ISBN 9986-850-15-0
48. 17 – asis TVSAS .
http://www.finmin.lt/finmin.lt/failai/apskaitos_reforma/TVSAS/17_TV_SAS_Ilgalaikis_materialusis_turtas_2_redakcija.pdf [žiūrėta 2011-12-02]
49. 2 –asis VAS. <http://www.administratorius.com/wp-content/uploads/02vas.pdf> [žiūrėta 2011-12-02].
50. Moneyterms. http://moneyterms.co.uk/fixed_assets/ [žiūrėta 2012-01-02]
51. Buzzle internetinis tinklapis. <http://www.buzzle.com/articles/tangible-fixed-assets.html>. [žiūrėta 2012-02-02].
52. Financial Dictionary: Accounting, Business & International Finance.
www.jrank.org/finance/pages/8315/fixed-asset.html [žiūrėta 2012-02-02]
53. Glossary of statistical terms. <http://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=2641>. [žiūrėta 2012-02-02]
54. Investopedia. <http://www.investopedia.com/terms/t/tangibleasset.asp> [žiūrėta 2012-02-02].

Sodytė S. Ilgalaikio materialiojo turto apskaita ir analizė

Finansų valdymo magistro baigiamasis darbas

Vadovas doc. dr. G.Černius

Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas

Finansų ir mokesčių katedra

2012.- 77 p.

ANOTACIJA

Magistro darbe yra išnagrinėtas ilgalaikio materialiojo turto apskaitos vedimas, išanalizuoti ir susisteminti Lietuvos bei užsienio autorių teoriniai ir praktiniai ilgalaikio materialiojo turto valdymo aspektai. Išanalizuoti Lietuvos ir užsienio autorių pateikti ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimai, klasifikacija. Atlikta ilgalaikio materialiojo turto apskaitos analizė pagal galiojančius įstatymus ir verslo apskaitos standartus. Atlikta UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto struktūros, dinamikos ir techninės būklės analizė. Apskaičiuoti ilgalaikio materialiojo turto pelningumo, apyvartumo, atnaujinimo rodikliai bei atlikta trijų metų prognozė. Magistrantės iškelta hipotezė iš dalies patvirtino, tyrimo rezultatai neparodė didesnių ilgalaikio materialiojo turto valdymo problemų. Pateiktos rekomendacijos UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto analizės rodikliams gerinti.

Pagrindiniai žodžiai: ilgalaikis materialusis turtas, nusidėvėjimas, apskaita, pelningumas, apyvartumas.

Sodytė S. Accounting and analysis of tangible Fixed asset

Final master work of Financial Management

Guide doc. dr. G.Černius

Vilnius: Mykolas Romeris University, Faculty of economics and management of finances

Department of Finance and Tax

2012th - 77 p.

ANNOTATION

Master's thesis dealt with property, plant and Record keeping, analysis and structuring of Lithuanian and foreign authors' theoretical and practical long-term tangible aspects of property management. To analyze the Lithuanian and foreign authors, the definitions of property, plant classification. A long-term tangible asset accounting analysis in accordance with applicable laws and corporate accounting standards.. Done Ltd. „Skuodas šiluma "of property, plant structure, dynamics and technical analysis of the situation. Calculate the profitability of fixed assets, turnover, renewal rates, along with a three-year forecast. Postgraduate part of the hypothesis was confirmed, the results showed no significant long-term tangible asset management problems. Recommendations Ltd. „Skuodas šiluma" of tangible fixed assets to improve the analytical parameters.

The key words: long-term material property, depreciation, accounting, profitability and turnover.

Sodytė S. Ilgalaikio materialiojo turto apskaita ir analizė

Finansų valdymo magistro baigiamasis darbas

Vadovas doc. dr. G.Černius

Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas

Finansų ir mokesčių katedra

2012.- 77 p.

SANTRAUKA

Ekonomikos nuosmukio sąlygomis kiekvienai įmonei labai svarbu teisingas investavimo sprendimas, efektyviai valdyti ilgalaikį materialųjį turtą, disponuoti teisingai ir laiku pateikiama apskaitos informacija, leidžiančia atspindėti organizacijos finansinius rezultatus. Ilgalaikį materialųjį turtą turi ir naudoja visos įmonės. Daugelyje įmonių šis turtas sudaro didžiąją dalį disponuojamo turto. Todėl ilgalaikio materialiojo turto apskaita ir analizė yra labai aktuali tema magistro baigiamajam darbui.

Siekiant pateikti tikslią ir teisingą informaciją apie įmonės būklę ir jos veiklos rezultatus įmonės finansininkams ir vadovams svarbu pasirinkti tinkamiausius ilgalaikio materialiojo turto įtraukimo į apskaitą ir nusidėvėjimo būdus. Pagrindinė ilgalaikio materialiojo turto apskaitos problema nagrinėjama darbe yra ta, kad neteisingai suprasti įstatymai ar jų prieštaravimas iškreipia finansinius rezultatus, kas leidžia apgauti finansinių ataskaitų vartotojus.

Tyrimo objektas: Ilgalaikio materialiojo turto apskaita ir analizė UAB „Skuodo šiluma“. Darbo tikslas. Ištirti teorinius ir praktinius ilgalaikio materialiojo turto apskaitos principus, analizės klausimus ir pateikti pasiūlymus kaip efektyviau, atskleisti ilgalaikio materialiojo turto panaudojimo rezervus.

Darbe iškeltos hipotezės: tinkamai pasirinkta ilgalaikio materialiojo turto apskaitos metodika turi didelį poveikį įmonės veiklos rezultatams; UAB „Skuodo šiluma“ racionaliai valdo ilgalaikį materialųjį turtą, o tai turi teigiamos įtakos bendriems įmonės veiklos rezultatams.

Darbo uždaviniai: atlikti ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimų palyginamąją analizę, remiantis Lietuvos ir užsienio autoriais; išanalizuoti ilgalaikio materialiojo turto klasifikacijos apskaitoje ypatumus; išnagrinėti ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo, nusidėvėjimo apskaitos ypatumus; atlikti pasirinktos įmonės ilgalaikio materialiojo turto struktūros, dinamikos, techninės būklės analizę; apskaičiuoti įmonės ilgalaikio materialiojo turto pelningumą, apyvartumą ir atlikti šių rodiklių prognozę.

Darbo tyrimo metodika: mokslinių publikacijų ir norminių aktų analizė, palyginimas; sintezė; Lietuvos Respublikos teisės aktų reikalavimų ir jų pritaikymo įmonės apskaitos praktikoje analizė; įmonės finansinių duomenų grupavimas; Statistinių ir ekonometrinių metodų pritaikymas skaičiavimams patikrinti, prognozavimui atlikti (tendras, regresinė – koreliacinė analizė), grandininių

pakeitimų būdas ilgalaikio materialiojo turto pelningumą ir apyvartumą įtakojančiams veiksniams įvertinti.

Magistro baigiamąjį darbą sudaro trys dalys: teorinėje dalyje nagrinėjama ilgalaikio materialiojo turto samprata pateikiama ilgalaikio materialiojo turto struktūra bei vertinimo metodai. Taip pat nagrinėjama ilgalaikio materialiojo turto klasifikacija ir grupavimas. Metodologinėje dalyje analizuojama, vertinama ir lyginama ilgalaikio materialiojo turto apskaita pagal galiojančius teises aktus. Pateikiami mokslininkų atlikti ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo vertinimo metodai. Trečiojoje dalyje atliekama UAB „Skuodo šiluma“ ilgalaikio materialiojo turto struktūros analizė, techninės būklės, apyvartinių ir pelningumo rodiklių analizė ir prognozės. Susistemunami ekspertinio tyrimo metu gauti duomenys, patvirtinamos hipotezės ir daromos išvados.

Sodytė S. Accounting and analysis of tangible Fixed asset

Final master work of Financial Management

Guide doc. dr. G.Černius

Vilnius: Mykolas Romeris University, Faculty of economics and management of finances

Department of Finance and Tax

2012th - 77 p.

SUMMARY

In the conditions of economic depression it is very important for each organization to make correct decisions regarding financing and investments, to effectively manage the assets, and to command the timely and correct accounting information that allows reflecting financial results of the organization. Tangible assets are used and the total businesses. In many companies, this property makes up most of the available assets. Therefore, fixed assets accounting and analysis is a very hot topic master thesis.

In order to provide accurate and truthful information about the company's status and performance of the company accountants and managers is important to choose the most appropriate long-term tangible assets in the accounting and depreciation methods. The main tangible fixed assets accounting issue discussed in the paper is that it misunderstood the law or conflict distorts financial results, which makes it possible to deceive financial statement users.

The object of research: tangible asset accounting and analysis of JSC "Skuodas siluma" Objective. To investigate the theoretical and practical aspects of fixed asset accounting principles, analysis of issues and make proposals on how better to reveal the use of property, plant and reserves.

Hypothesis: the proper choice of fixed asset accounting methodology has a significant impact on the performance of companies JSC "Skuodas siluma" rationally manage fixed assets, which has a positive impact on overall company performance.

The goals: to carry out the definitions of property, plant and comparative analysis, based on the Lithuanian and foreign authors to analyze the classification of fixed assets accounting features, consider the purchase of fixed assets, the accounting features of appreciable wear, a choice of long-term tangible asset structure, dynamics, technical analysis of the situation, to calculate company property, plant profitability, turnover, and forecasts for these variables.

Working Methodology: scientific publications and the regulations of the analysis, comparison, synthesis of Lithuanian legislation with the requirements and their adaptation to the company's accounting practice, analysis of company financial data clustering, statistical and econometric methods use calculations to verify prediction of the (trend, regression - correlation analysis), changes in chain mode of property, plant yield and factors affecting the assessment of the turnover.

Master's thesis consists of three parts: theoretical part deals with the concept of property, plant and the structure of fixed assets and valuation methods. It also examined the long-term tangible asset classification and grouping. Methodological part is analyzed, evaluated and compared to fixed assets accounts in accordance with applicable laws. Researchers presented a depreciation of fixed assets valuation methods. The third part of this company "Skuodas siluma" of property, plant structure analysis, the technical condition of circulation and profitability analysis and forecasts. Expert summed up the data obtained during the investigation confirmed the hypothesis and draw conclusions.

PRIEDAI

1 PRIEDAS**Lietuvos Respublikos****2001 m. gruodžio 20 d.****įstatymo Nr. IX-675****1 priedėlis**

**ILGALAIKIO TURTO NUSIDĖVĖJIMO ARBA AMORTIZACIJOS NORMATYVAI
(METAIS)**

Ilgalaikio turto grupė	Metodas	Normatyvas metais	Normatyvas metais, jei turtas yra skirtas naudoti ir naudojamas mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje
MATERIALUSIS TURTAS			
Veiklai naudojami nauji pastatai ir pastatų, įtrauktų į Lietuvos Respublikos nekilnojamojų kultūros vertybių registrą, rekonstravimas, jei pastatai pastatyti arba rekonstravimas atliktas nuo 2002 m. sausio 1 d.	tiesinis arba dvigubo balanso	8	8
Gyvenamieji namai	tiesinis	20	20
Kiti anksčiau neišvardyti pastatai	tiesinis	15	15
Mašinos ir įrengimai	tiesinis arba dvigubo balanso	5	2 (išskyrus taikant dvigubo balanso metodą)
Įrenginiai (statiniai, gręžiniai ir kt.)	tiesinis	8	2
Elektros perdavimo ir ryšių įtaisai (išskyrus kompiuterių tinklus)	tiesinis	8	8
Geležinkelio riedmenys (šilumvežiai, vagonai, cisternos), laivai	tiesinis	8	8
Vamzdynai, lėktuvai, ginklai	tiesinis	15	15
Baldai, išskyrus naudojamus viešbučių veiklai	tiesinis	6	6
Inventorius, baldai, naudojami viešbučių veiklai	tiesinis arba dvigubo balanso	6	6
Kompiuterinė technika ir ryšių priemonės (kompiuteriai, jų tinklai ir įranga)	tiesinis arba dvigubo balanso	3	2 (išskyrus taikant dvigubo balanso metodą)
Lengvieji automobiliai:			
1) naudojami trumpalaikės automobilių nuomos veiklai, vairavimo mokymo paslaugoms ar transporto paslaugoms teikti – ne senesni kaip 5 metų	tiesinis arba dvigubo balanso	4	4
2) kiti lengvieji automobiliai – ne senesni kaip 5 metų	tiesinis	6	6
3) kiti lengvieji automobiliai	tiesinis	10	10
Krovininiai automobiliai, priekabos ir	tiesinis arba	4	4

Ilgalaikio turto grupė	Metodas	Normatyvas metais	Normatyvas metais, jei turtas yra skirtas naudoti ir naudojamas mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtros veikloje
puspriekabės, autobusai – ne senesni kaip 5 metų	dvigubo balanso		
Kiti krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės, autobusai	tiesinis	4	4
Kitas anksčiau neišvardytas materialusis turtas	tiesinis arba produkcijos	4 (išskyrus taikant produkcijos metodą)	2 (išskyrus taikant produkcijos metodą)
NEMATERIALUSIS TURTAS			
Programinė įranga	tiesinis arba dvigubo balanso	3	2 (išskyrus taikant dvigubo balanso metodą)
Išgytos teisės	tiesinis arba dvigubo balanso	3	2 (išskyrus taikant dvigubo balanso metodą)
Kitas nematerialusis turtas	tiesinis	4	2
PRESTIŽO VERTĖ			
Prestižo vertė	tiesinis	15	15

UAB "Skuodo šiluma" balansiniai duomenys 2009-2010m.

	TURTAS	2007	2008	2009	2010
A.	Ilgalaikis turtas	5348138	9883725	9617996	14135598
I.	Nematerialus turtas	1151	1112	4007	3860
II.	Materialus turtas	5346987	9882613	9613989	14131738
II. 2	Pastatai ir statiniai	454458	1243516	1189424	1160288
II. 3	Mašinos ir įrengimai	4302748	8264254	8083412	12643634
II. 4	Transporto priemonės	21140	43003	32481	54985
II. 5	Kita įranga, įrankiai ir įrengimai	3629	2378	1658	54985
II. 6	Nebaigta statyba	296048	270048	307014	270048
II.7	Kitas materialus turtas	268964	59414		
B.	Trumpalaikis turtas	1620891	3657406	1910858	2530045
I.	Atsargos, išankstiniai mokėjimai ir nebaigtos vykdyti sutartys	933900	858051	494348	553272
I. 1	Atsargos	302041	410974	160972	230700
I. 2	Išankstiniai apmokėjimai	631859	440578	333376	322572
I.3.	Nebaigtos vykdyti sutartys		6499		
II	Per vienerius metus gautinos sumos	839092	582400	711952	967082
II.1	Pirkėjų įsiskolinimas	839092	564515	711952	967082
II.3.	Kitos gautinos sumos		17885		
IV.	Pinigai ir pinigų ekvivalentai	1884414	180440	704558	1009691
	Turtas, iš viso:	13541131	6969029	11528854	16665643
	Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai				
C.	Nuosavas kapitalas	5307124	5272437	6155111	10487718
I.	Kapitalas	6022657	6022657	6022657	13145000
I. 1	Įstatinis	6022657	6022657	6022657	13145000
III	Rezervai	30850	30850	30850	30850
III.1	Privalomasis	15425	15425	15425	15425
III.2.	Savoms akcijoms įsigyti			15425	15425
III.3.	Kiti rezervai	15425	15425		
IV.	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	-746383	-781070	101604	-2688132
IV.1	Ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)	72565	-34687	882674	-2789736
IV.2	Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)	818948	-746383	-781070	101604
D.	Dotacijos, subsidijos	3625	1484467	1604870	1975694
E.	Mokėtinos sumos ir įsipareigojimai	1658280	6784227	3768873	4202231

I.	Po vienerių metų mokėtinos sumos ir ilgalaikiai įsipareigojimai		256970	2784588	2422460
I.1	Finansinės skolos		256970	2784588	2422460
I.1.2	Kredito įstaigoms		256970		
II.	Per vienerius metus mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai	1658280	6527257	984285	1779771
II.1	Ilgalaikių skolų einamoji metų dalis	300000	813160	576330	404931
II.2	Finansinės skolos	326950	200000		
II.2.1	Kredito įstaigoms	326950			
II.2.2	Kitos skolos		200000		
II.3.	Skolos tiekėjams	573677	3259111		318042
II.4.	Gauti išankstiniai apmokėjimai	332825		344029	960956
II.6	Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai	63932	56092	103	95842
II.7	Atidėjiniai	54462	51810		
II.8.	Kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai	6434	347084	63823	
	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų, iš viso:	6969029	13541131	11528854	16665643

UAB "Skuodo šiluma" 2007-2010m. pelno (nuostolio) ataskaitų duomenys

Eil. nr.	Straipsniai	2007	2008	2009	2010
I.	Pardavimo pajamos	3187463	3647853	4094974	3822001
II.	Pardavimo savikaina	2747629	3166607	2362320	2735554
III.	Bendrasis pelnas (nuostoliai)	439834	481246	1732654	1086447
IV.	Veiklos sąnaudos	351651	422997	705802	725614
IV.1.	Pardavimo	-	680	-	-
IV.2.	Bendrosios ir administracinės	351651	422317	705802	725614
V.	Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)	88183	58249	1026852	360833
VI.	Kita veikla	2476	-15653	-	838
VI.1.	Pajamos	489960	-	-	108620
VI.2.	Sąnaudos	487484	15653	-	107782
VII.	Finansinė ir investicinė veikla	-19243	-77745	-144178	-105477
VII.1.	Pajamos	1293	1160	60429	4813
VII.2.	Sąnaudos	20536	78905	204607	110290
VIII.	Įprastinės veiklos pelnas (nuostolai)	71416	-35149	882674	256194
IX.	Pagautė	1149	462	-	-
X.	Netekimai	-	-	-	-
XI.	Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestimą	72565	-34687	882674	256194
XII.	Pelno mokestis	-	-	220638	40989
XIII.	Grynasis pelnas (nuostoliai)	72565	-34687	662036	215205

FVmis 0-01gr. stud.
Sandra Sodytė

sandra.sodyte@gmail.com
2012-03-20