

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA**

Indrė BARTKUTĖ

**ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO APSKAITA IR ANALIZĖ
(UAB „Mintuva“ pavyzdžiu)**

Magistro darbas

Šiauliai, 2006

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
EKONOMIKOS KATEDRA**

**ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO APSKAITA IR ANALIZĖ
(UAB „Mintuva“ pavyzdžiu)**

**Magistro darbas
Socialiniai mokslai, ekonomika (04S)**

Magistro darbo autorė Indrė Bartkutė.....

Vadovas prof. habil. dr. Jonas Mackevičius.....

Recenzentas.....

SANTRAUKA

Indrė Bartkutė

Ilgalaikio materialiojo turto apskaita ir analizė (UAB „Mintuva“ pavyzdžiu)

Magistro darbas

Magistro darbe išnagrinėtos ilgalaikio materialiojo turto apskaitos reglamentacijos ir praktikos problemos, pateikti pasiūlymai jų sprendimui bei atlikta trijų metų laikotarpio ilgalaikio materialiojo turto analizė UAB „Mintuva“ pavyzdžiu. Išanalizuoti Lietuvos ir užsienio autorių pateikiami ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimai, jo klasifikacijos apskaitoje reikšmė bei ypatumai. Išnagrinėti šiuo metu galiojantys įstatymai, reglamentuojantys ilgalaikio materialiojo turto apskaitą, ir jų esminiai pasikeitimai. Atlikta ilgalaikio materialiojo turto struktūros, dinamikos analizė. Apskaičiuoti įmonės ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo, pelningumo rodikliai, išnagrinėti veiksniai įtakoję jų kitimą bei atlikta trijų metų prognozė. Pateiktos rekomendacijos įmonės ilgalaikio materialiojo turto apskaitai bei jo analizės rodikliams gerinti.

SUMMARY

Indrė Bartkutė

Accounting and Analysis of Fixed Asset (on the Example of JSC “Mintuva”)

Master's work

Regulations and practical problems of accounting of fixed asset were analysed in the present paper; also, suggestions for solving the problems were presented and analysis of fixed asset in the period of three years was carried out on the example of JSC “Mintuva”. Definitions of fixed assets by Lithuanian and foreign authors, its classification's meaning in accounting and peculiarities were analysed as well. Moreover, present legislations regulating accounting of fixed asset and their major changes were explored. Analysis of dynamics of the structure of fixed asset was carried out. Indexes of enterprise's fixed asset's turnover profitability were calculated, factors which had influenced their change were investigated; also, a prognosis of indexes for a period of three years was worked out. Recommendations on improvement of enterprise's accounting of fixed asset and indexes of its analysis were presented.

TURINYS

ĮVADAS	5
1. ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO REIŠMĖ IR KLASIFIKAVIMAS APSKAITOJE.....	7
1.1 Turto esmė ir klasifikavimas	7
1.2 Ilgalaikio materialiojo turto samprata ir pagrindinės savybės.....	11
1.3 Ilgalaikio materialiojo turto klasifikavimas.....	15
1.4 Ilgalaikio materialiojo turto grupavimas	17
2. ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO APSKAITA	20
2.1 Turto priskyrimo ilgalaikiam materialiajam turtui problemos	20
2.2 Ilgalaikio turto įvertinimas ir įsigijimo apskaita	22
2.3 Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaitos tvarkymas.....	29
2.3.1 Nusidėvėjimo objektas	29
2.3.2 Nusidėvėjimo normatyvai	31
2.3.3 Nusidėvėjimo metodo pasirinkimas ir keitimas	34
2.3.4 Nusidėvėjimo skaičiavimo pradžia.....	36
3. UAB „MINTUVA“ ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO APSKAITA IR ANALIZĖ.....	38
3.1 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo apskaita.....	38
3.2 Ilgalaikio materialiojo turto struktūros analizė.....	42
3.3 Ilgalaikio materialiojo turto dinamikos analizė.....	44
3.4 Ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės analizė	46
3.5 Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklių analizė ir prognozė.....	49
3.6 Ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodiklių analizė ir prognozė.....	53
3.7 Gamybos ir finansinių svertų įtaka pelningumo ir apyvartumo rodikliams	58
IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS	61
LITERATŪRA	67
PRIEDAI.....	71

IVADAS

Kiekviena įmonė turi turto, kurį galima išreikšti pinigais. Svarbią vietą įmonės veikloje užima įmonės ilgalaikis materialusis turtas. Be jo neįmanoma jokia veikla, nors ir pati paprasčiausia. Ilgalaikis materialusis turtas gali būti naudojamas įvairiose įmonės veiklos srityse: gamyboje, prekyboje, teikiant paslaugas (gamyboje - gaminant gėrybes (staklės), prekyboje (kasos aparatai), paslaugose (darbo inventorių)). Nėra įmonės veikiančios be šio turto. Įvairių įmonių turtas skiriasi, tai priklauso nuo įmonės veiklos pobūdžio, dydžio ir kitų faktorių. Ilgalaikio turto apskaitos nagrinėjimo būtinybė kyla dėl turto įvairovės, naudos įmonei. Kiekvienas turtas turimas įmonėje yra naudingas, kažkam naudojamas, todėl jis turi būti apskaitomas, kad žinotume, kiek jo turime, kiek jis kainuoja, kiek uždirbo pajamų per ataskaitinį laikotarpį, kiek nusidėvėjo ir pan. Būtina susipažinti su ilgalaikio materialiojo turto apskaita, išsiaiškinti į skirtingas operacijas atliekamas su šiuo turto, kad būtų galima teisingai jas užregistruoti. Tik teisingai atvaizdavus ūkines operacijas, vartotojai gaus išsamią ir patikimą informaciją apie įmonės turimą ilgalaikį materialųjį turtą, jo vertę, naudingumą. Be to, teisingai vedama ilgalaikio materialiojo turto apskaita ir jos pagalba atlikta analizė turi įtakos kokybiškos informacijos apie įmonės rezultatus gavimui ir atitinkamų valdymo sprendimų priėmimui, kurie savo ruožtu įtakoja įmonės veiklos efektyvumą. Ilgalaikio turto apskaitos rezultatai turi didelę įtaką ir mokesčių apskaičiavimui, kas taip pat labai svarbu kiekvienai įmonei, nes teisingas mokesčių apskaičiavimas bei savalaikis mokėjimas yra įmonės pareiga valstybei bei tolesnės veiklos pagrindas. Kadangi remiantis tik teisinga apskaitos informacija galima atlikti išsamią ir teisingą ilgalaikio materialiojo turto būklės analizę, tai visų pirma reikia įsitikinti, kad turtas apskaitos dokumentuose atvaizduotas teisingai ir tik po to atlikti kokybišką ilgalaikio materialiojo turto analizę.

Aktualumas. Ilgalaikį materialųjį turtą turi ir naudoja visos įmonės nepriklausomai nuo jų dydžio ir veiklos pobūdžio. Kadangi 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 turto įmonė gali garantuoti skolų bankui ar tiekėjams grąžinimą. Šio turto dydžiu domisi akcininkai, nes tai vienas svarbiausių nuosavybės garantų. Ilgalaikis materialusis turtas ir jo valdymas labai svarbus įmonės vadovybei priimant perspektyvinius sprendimus.

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. Tačiau čia susiduriama su

daugeliu problemų ir klausimų, nes neteisingai suprasti įstatymai ar jų prieštaravimas iškreipia finansinius rezultatus, kas sąmoningai ar ne leidžia apgauti finansinių duomenų vartotojus. Kadangi įstatyminė bazė reglamentuojanti ilgalaikio materialiojo turto apskaitą nuolat kinta ir joje gausu įvairių prieštaravimų, 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.

Tikslas. Ištirti ilgalaikio materialiojo turto apskaitos reglamentacijos ir praktikos problemas, pateikti pasiūlymus jų sprendimui bei atlikti ilgalaikio materialiojo turto analizę UAB „Mintuva“ pavyzdžiu.

Uždaviniai:

1. Atlikti ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimų palyginamąją analizę, remiantis Lietuvos ir užsienio autoriais.
2. Išanalizuoti ilgalaikio materialiojo turto klasifikacijos apskaitoje ypatumus.
3. Išanalizuoti šiuo metu galiojančius įstatymus, reglamentuojančius ilgalaikio materialiojo turto apskaitą, ir jų esminius pasikeitimus.
4. Išnagrinėti ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo, nudėvėjimo apskaitos ypatumus.
5. Atlikti UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto struktūros ir dinamikos analizę.
6. Išanalizuoti įmonės ilgalaikio materialiojo turto pelningumo, apyvartumo rodiklius, juos įtakojusius veiksnius bei atlikti šių rodiklių prognozavimą.
7. Pateikti rekomendacijas įmonės ilgalaikio materialiojo turto apskaitai bei jo analizės rodikliams gerinti.

Tyrimo objektas. Įmonės ilgalaikio materialiojo turto apskaita ir analizė.

Tyrimo metodai. Mokslinių publikacijų ir norminių aktų analizė, palyginimas, sintezė, Lietuvos Respublikos teisės aktų reikalavimų ir jų pritaikymo įmonės apskaitos praktikoje analizė. Įmonės finansinių duomenų grupavimas, ilgalaikio materialiojo turto struktūros, dinamikos, apyvartumo, pelningumo, techninės būklės analizė. Statistinių ir ekonometrinių metodų pritaikymas skaičiavimams patikrinti, prognozavimui atlikti (trendas, regresinė – koreliacinė analizė), grandininių pakeitimų būdas ilgalaikio materialiojo turto pelningumą ir apyvartumą įtakojantiems veiksniams įvertinti.

1. ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO REIKŠMĖ IR KLASIFIKAVIMAS APSKAITOJE

1.1 Turto esmė ir klasifikavimas

Daugelio įmonių apskaitinę informaciją naudoja ne tik pačios įmonės valdymo specialistai, bet ir kiti jos darbuotojai. Nemaža dalis informacijos apie įmonės veiklą bei pastarosios rezultatus domina ir išorinius vartotojus - bankai nori žinoti, ar įmonė sugebės laiku gražinti kreditus, žaliavų tiekėjams rūpi, kad jiems būtų laiku sumokėta už įmonei parduotas prekes, kiekvienam samdomam darbuotojui svarbu žinoti, ar įmonei negresia bankrotas.

Ypač kruopščiai informaciją apie įmonių veiklą tyrinėja jų savininkai, o tokių savininkų gali būti ne vienas, bet tūkstančiai ar net šimtai tūkstančių, kaip tai būna akcinių bendrovių (korporacijų) atveju. Šie savininkai savo lėšas gali įdėti į daugelį įmonių ir rinksis efektyviausiai dirbančią, nes įdėję savo turtą į korporaciją akcininkai tikisi, kad didės turimų akcijų kaina arba akcijų savininkai gaus didelius dividendus. Norint nustatyti efektyviausiai dirbančią įmonę, kiekvienos ūkinė veikla turi būti aprašyta, vadovaujantis įmonėms bendromis taisyklėmis. Priešingu atveju investitoriai negalės palyginti įvairių įmonių darbo rezultatų, visiškai nepirks akcijų arba neracionaliai investuos savo turtą. Svarbiausi kiekvienos įmonės atskaitomybės elementai yra turtas, pastarojo savininkai, taip pat informacija apie tai, kiek pelno įmonė sugeba uždirbti, panaudodama šį turtą.

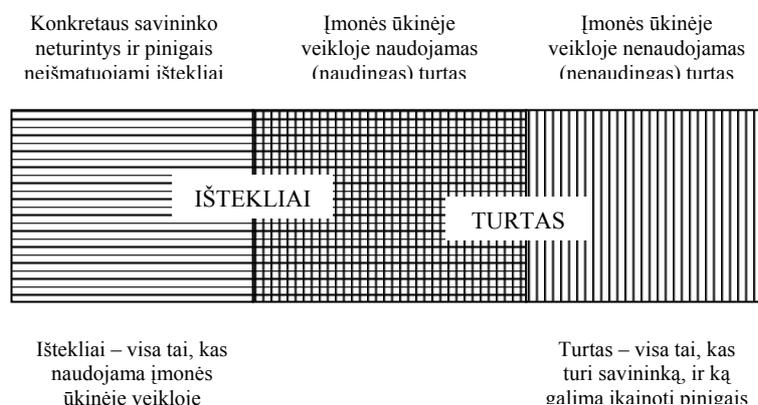
Kiekvienos įmonės ūkinė veikla pirmiausia pasireiškia per produkcijos gamybos arba paslaugų teikimo ir jų pardavimo procesus. Nepriklausomai nuo to, ar tai nedidelė parduotuvė, ar stambi mašinų gamykla, įmonės veiklai visuomet reikalingi tam tikri ištekliai.

Ekonominiais ištekliais yra laikoma visa tai, kas naudojama įmonės ūkinėje veikloje (žaliavos, įrengimai, pastatai, žemė, ant kurios pastatyti šie pastatai, darbuotojai, regiono kraštovaizdis, jei jis svarbus įmonės ūkinei veiklai).

Daugelis ekonominių išteklių, naudojamų tam tikros įmonės ūkinėje veikloje, turi savininką ar savininkus, yra kažkieno nuosavybė. Tačiau gali būti ir tam tikrų ekonominių išteklių, neturinčių savininko: upės vanduo, iš kurios įmonė naudoja vandenį, oras. Tokių išteklių įmonė neapskaitys, kadangi negalima įkainoti. Todėl turtu gali būti laikomi tik tie ištekliai, kurie turi konkretų savininką. Taip pat turtas turi duoti tam tikrą naudą tam, kas juo disponuoja bei nešti įmonei naudą, pasireiškiančią pelnu [41, p. 68]. Remiantis išvardintomis turto savybėmis galima pereiti prie turto apibrėžimo.

Turtu apskaitoje laikomi ekonominiai ištekliai, kurie turi savininką, ir kuriais disponuodama, įmonė tikisi gauti tam tikrą naudą ateityje.

Įmonė gali disponuoti tokiu turtu, kuris nėra laikomas ekonominiais ištekliais, nors turi konkretų savininką, įvertintas pinigais, bet ūkinėje veikloje nenaudojamas, todėl nelaikomas įmonės ekonominiais ištekliais. Turto ir išteklių ryšys parodytas 1 paveiksle.



1 pav. Turto ir ekonominių išteklių ryšys
Šaltinis: Galininienė, B. (2003). Turto ekonomika ir vertinimas. Vilnius: BSPB.

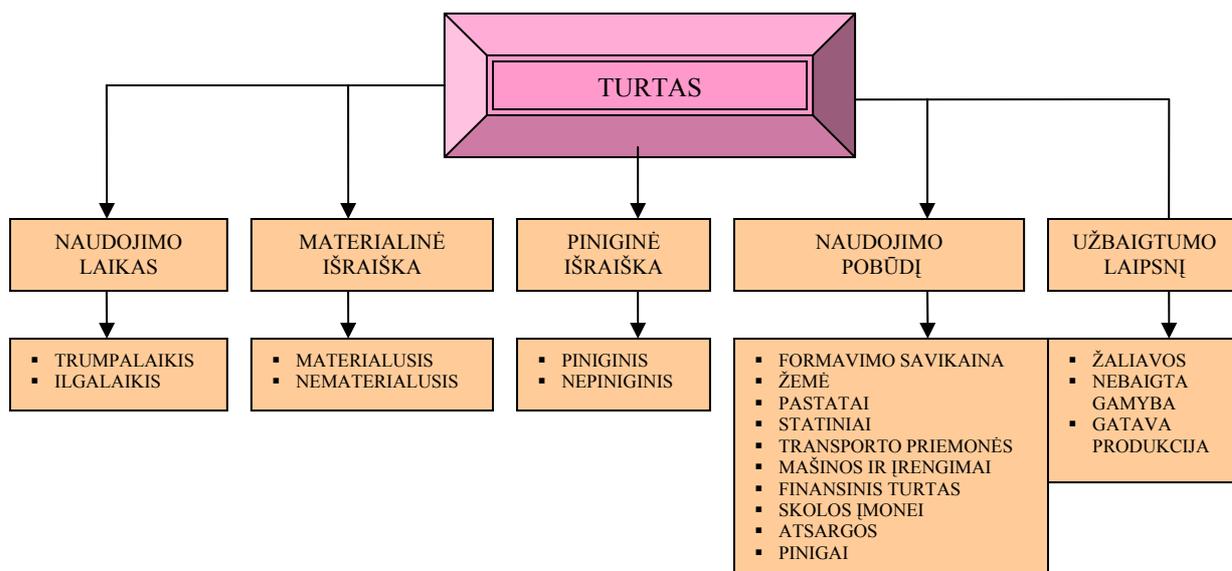
Turtas, kaip ir pati įmonės veikla yra labai įvairus: žemė, pastatai, mašinos, staklės ir įrengimai, pinigai, žaliavos ir kt. Kiekviena tokia grupė skirtingai naudojama įmonės ūkinėje veikloje: žaliavos sunaudojamos iš karto, o pastatai ar įrengimai naudojami netgi ne vienerius metus. Taip pat turtą galima grupuoti ir pagal daugelį kitų valdymui svarbių požymių:

- ◆ paskirtį (pastatai, mašinos, atsarginis, nenaudojamas);
- ◆ užbaigtumą (nebaigta gamyba, gatavi gaminiai).

Be to, už skirtingo turto naudojimą atsako konkretūs darbuotojai. Už atsargų atvežimą laiku bei jų likučius įmonėje atsako vieni specialistai, o už įrengimų naudojimą bei techninę būklę – kiti. Kiekvienam iš šių specialistų apskaita teikia informaciją, kuria remdamiesi jie galėtų priimti racionalius sprendimus. Todėl turtas, kuriuo disponuoja įmonė yra skirstomas į tam tikras grupes, t.y. klasifikuojamas (žr. 2 paveikslą).

Labai svarbus turto skirstymas į piniginių ir nepiniginį. Toks grupavimas yra reikšmingas, nes dažniausiai tik už visuotinai pripažįstamą prekę ir mokėjimo priemonę – pinigus – įmonė gali įsigyti jos veiklai reikalingų gėrybių (moka palūkanas, atlyginimus). Taip pat turtas gali būti skirstomas į materialųjį ir nematerialųjį (licencijos, patentai, firmos prestižas). Nors nematerialus turtas yra neapčiuopiamas, tačiau jis teikia įmonei realią naudą. Jam įsigyti įmonė išleidžia tam tikrą sumą lėšų. Vadinasi, toks turtas turi būti apskaitomas. Finansinėms ataskaitoms reikšmingiausias turto klasifikavimas pagal naudojimo trukmę įmonės ūkinėje veikloje. Šiuo požiūriu turtas skirstomas į ilgalaikį ir trumpalaikį.

Ilgalaikis turtas – tai visas materialusis bei nematerialusis turtas, kuris nėra skirtas parduoti arba suvartoti per vieną ataskaitinį laikotarpį, bet numatomas naudoti per įmonės veiklą ir uždirbti pajamas daugiau negu vienerius finansinius metus.



2 pav. Apskaitoje naudojamas įmonių turto klasifikavimas

Šaltinis: Kalčinskas, G. (2003). Buhalterinės apskaitos pagrindai. Vilnius: Pačiolis, p. 210

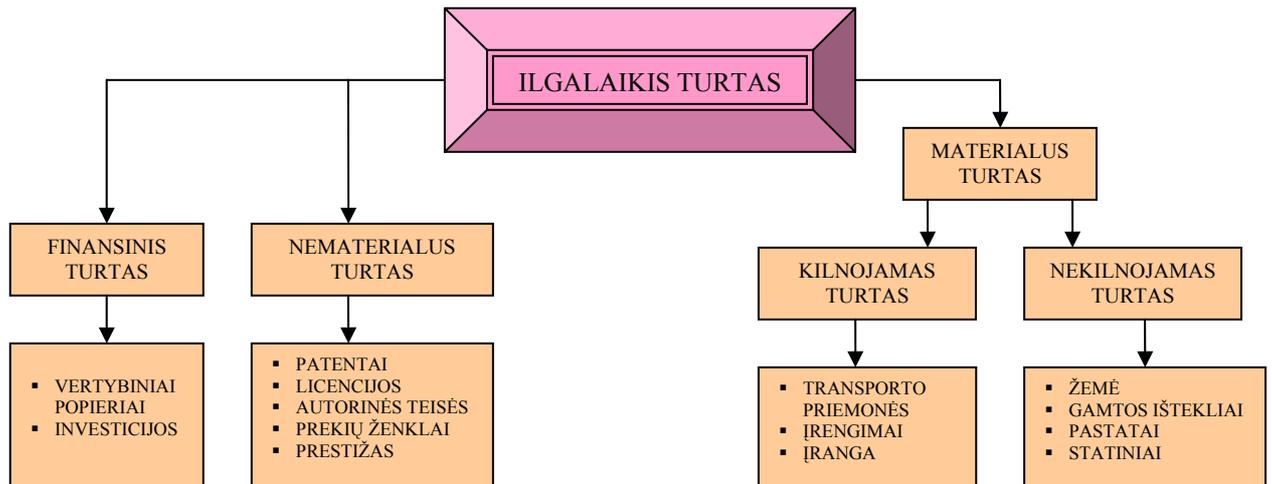
Trumpalaikis turtas – tai turtas, kuris įmonės veikloje naudotinas ne ilgiau kaip vienerius finansinius metus. Tai atsargos (žaliavos ir komplektavimo gaminiai, nebaigta gamyba, pagaminta produkcija, išankstiniai apmokėjimai), nebaigtos vykdyti sutartys, per vienerius metus gautinos sumos, grynieji pinigai sąskaitoje ir kasoje bei kt. [42, p. 256].

Toks turto skirstymas svarbus tuo, kad šios dvi turto rūšys nevienodai panaudojamos pelno uždirbimo procese, nustatant materialaus turto sunaudojimą. Trumpalaikis turtas į parduotos produkcijos savikainą per vieną ataskaitinį laikotarpį įskaičiuojamas verte, sunaudota visai produkcijai pagaminti (arba prekėms pirkti). Tuo tarpu sunaudoto ilgalaikio turto vertė į parduotos produkcijos savikainą įskaičiuojama dalimis. Priskiriant turtą ilgalaikio turto rūšiai, atsižvelgiama ir į jo kainą. Jei turtas naudojamas labai ilgai, bet jo kaina įmonei nereikšminga (arba – labai maža), toks turtas nelaikomas ilgalaikiu, nes jo, kaip ilgalaikio turto, apskaita įmonei būtų per brangi [41, p. 123].

Ilgalaikis turtas finansinės apskaitos teorijoje bei praktikoje klasifikuojamas į materialųjį, nematerialųjį ir finansinį (žr. 3 paveikslą).

Nematerialus turtas neturi fizinės daiktinės struktūros (įmonės nuosavybės teisės, prekių ženklai, patentai, autorinės teisės, įmonės prestižas ir t.t.);

Materialus turtas turi materialinę daiktinę struktūrą (žemė, pastatai, transporto priemonės, įrengimai, išperkamosios nuomos ir panašios teisės). Visas materialus ilgalaikis turtas balanse fiksuojamas tokia tvarka: žemė, pastatai, statiniai ir mašinos, transporto priemonės, kiti įrenginiai ir įrankiai, išperkamoji nuoma ir panašios teisės, kitas (ilgalaikis) materialus turtas, nebaigta statyba ir išankstiniai apmokėjimai.



3 pav. Apskaitoje naudojamas įmonių ilgalaikio turto klasifikavimas

Šaltinis: Kalčinskas, G. (2003). Būhalterinės apskaitos pagrindai. Vilnius: Pačiolis, p. 214

Ilgalaikis finansinis turtas – tai ypatingos rūšies turtas, atspindintis tam tikras įmonės teises bei privilegijas jai dalyvaujant kitų įmonių veikloje. Jis turi teikti įmonei naudą ilgesnį nei vienerių metų laikotarpį (kitų įmonių išleisti vertybiniai popieriai ir t.t.).

Kadangi darbo tikslas yra ištirti ilgalaikio materialiojo turto apskaitos reglamentacijos ir praktikos problemas bei atlikti jo analizę, tai toliau bus apsiribojama tik ilgalaikio materialiojo turto aptarimu.

1.2 Ilgalaikio materialiojo turto samprata ir pagrindinės savybės

Ilgalaikis materialusis turtas vaidina labai reikšmingą vaidmenį daugelio įmonių veikloje, nes jo neturint galima nebent teikti paslaugas, nors šiame išsivysčiusios technikos ir aukšto lygio technologijų amžiuje ir tai retai įmanoma vien todėl, kad paslaugų teikėjui tikriausiai reikės pasinaudoti kompiuterių teikiamomis galimybėmis. Antra vertus, nemažai turto galima ir nuomotis, tik nepamirštant įvertinti, kas naudingiau – įsigyti savo ilgalaikį turtą, pasinaudojus banko kreditu ir už jį mokant atitinkamas palūkanas, ar mokėti nuomos mokesčių už galimybę pasinaudoti ilgalaikiu turtu.

Kiekvienos įmonės sėkmingai veiklai reikalingos tam tikros sąlygos, taip pat ir materialinės. Šios sąlygos kiekvienoje įmonėje vis kitokios, ir jos darosi vis įvairesnės, stengiantis atitikti didėjančius rinkos reikalavimus. Beveik kiekvienoje įmonėje reikšmingą vaidmenį vaidina ilgalaikis turtas – pastatai, mašinos, specialūs įrenginiai, be kurių dažniausiai apskritai neįmanoma sėkminga veikla. Šios sąlygos būtinos net prekiaujant ar siūlant paslaugas, jos dar svarbesnės perdirbimo atveju. Taigi, kiekviena įmonė turi vienokio ar kitokio ilgalaikio turto, kuris dėl jo santykinio brangumo ir didelės reikšmės kiekviename versle turi būti saugomas ir vertinamas.

Kadangi ilgalaikio turto apskaita prasideda nuo ilgalaikio turto identifikavimo bei jo pradinės vertės nustatymo, o vėliau įsigijimas registruojamas buhalterinėse sąskaitose, tai pirmiausia reikia aptarti, kas priskiriama ilgalaikiam turtui.

Ilgalaikiam materialiajam turtui priskiriamas juridiniams ir neturintiems juridinio asmens teisių asmenims (toliau vadinama – įmonė) nuosavybės (patikėjimo) teise priklausantis bei pagal nuomos su išpirkimu sutartį valdomas turtas, kuris daugelį kartų dalyvauja gamybos ir aptarnavimo procese ir išsaugodamas savo natūrinę formą nusidėvi naudojamas ne trumpiau nei vienerius metus ir kurio įsigijimo (pasigaminimo) vertė yra ne mažesnė už įmonės nustatytą minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę. Ši vertė turi būti įrašyta į metinės finansinės atskaitomybės paaiškinamąjį raštą (kaip informacija apie ilgalaikio materialiojo turto apskaitos tvarkymą) [31, p. 16].

Detaliau analizuojant ilgalaikio materialiojo turto sąvoką, pirmiausiai reikia paminėti, jog nėra vieno bendro apibrėžimo apibūdinančio šį turtą. Kiekvienas autorius ilgalaikio materialiojo turto sąvoką aiškina savaip (1 lentelė).

Ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimai

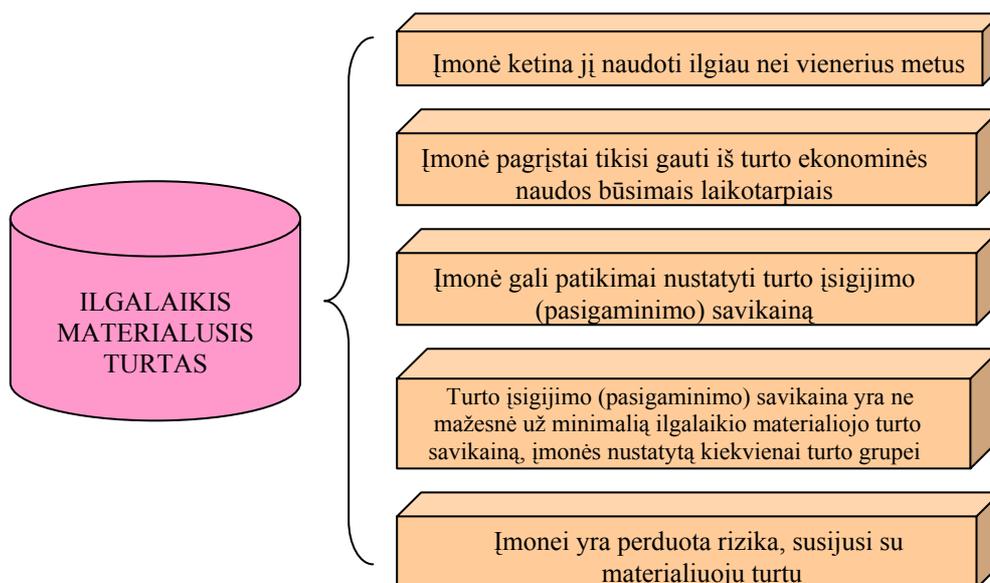
Šaltinis	Apibrėžimas
12 – asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas. (2004).	Ilgalaikis materialusis turtas – materialusis turtas, kuris teikia įmonei ekonominės naudos naudojamas ilgiau nei vienerius metus ir kurio įsigijimo (pasigaminimo) savikaina yra ne mažesnė už įmonės nustatytą minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę.
Kalčinskas, G. (2003). Buhalterinės apskaitos pagrindai.	Ilgalaikis materialusis turtas – ilgą laiką (ne vieną ataskaitinį laikotarpį) naudojamos gamybos priemonės (pastatai, statiniai, mašinos, įrengimai), ir savo vertę į gaminamus produktus perkelia dalimis, tam turtui pamažu nusidėvint.
Gudaitienė, O. (2002). Finansinė apskaita	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). Auditas: teorija, praktika, perspektyvos.	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 paruoti ir ne suvartoti per vieną ataskaitinį laikotarpį. Juo numatoma naudotis įmonės gamybinėje, prekybinėje ar kitokioje veikloje ir gauti pajamas ilgiau nei vienerius finansinius metus.
Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymas. (2001).	Ilgalaikis materialusis turtas – tai materialusis turtas, kuris naudojamas vieneto pajamoms uždirbti (ekonominėi naudai gauti) ilgiau kaip vienerius metus ir kurio įsigijimo kaina ne mažesnė už vieneto pagal šio įstatymo 1 priedėlyje išvardytas ilgalaikio turto grupės nustatytą kainą. Šio turto įsigijimo kaina į vieneto sąnaudas įskaitomos dalimis per turto nusidėvėjimo laikotarpį.
„Tarptautiniai apskaitos standartai“. (2000).	Ilgalaikis materialusis turtas – tai toks turtas, kuris daug kartų dalyvaudamas gamybos, prekybos ar paslaugų teikimo procese ir išsaugodamas savo natūrinę formą, nusidėvi naudojamas ne trumpiau nei vienerius metus.
Sticney, C. P., Weil, R. L. (2000). Financial Accounting an Introduction to Concepts, Methods, and Uses.	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). Accounting Information for Business Decisions.	Ilgalaikis materialusis turtas – tai įmonės veiklai vykdyti reikalingas materialusis turtas, naudojamas ilgiau nei vieną ataskaitinį laikotarpį.
Žvirblis, A. (1998). Mokesčių žinynas.	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.
Mackevičius, J. (1994). Apskaita.	Ilgalaikis materialusis turtas – tai ekonominiai ištekliai, kuriais numatoma naudotis įmonės veikloje ir uždirbti pajamas ilgiau nei vienerius metus.
Bernstein, L. A. (1993). Financial Statement Analysis.	Ilgalaikis materialusis turtas – pastatai ar įrengimai, kurie yra įmonės nuosavybė ir naudojama jos veikloje. Tai turtas įgyjamas ne pardavimo tikslams.
Dauderis, H. (1993). Finansų apskaita: kaip pasirinkti sprendimą, II tomas.	Ilgalaikis materialusis turtas naudojamas verslo veiklai palaikyti ir turi teikti naudą ilgiau kaip vienerius metus.
Block, S. B. (1992). Foundation of Financial Management.	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.

Apibendrinus pateiktus ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimus, galima teigti, kad jie yra panašūs, t.y. nors apibrėžimas pateikiamas vienais ar kitais žodžiais, jo esmė išlieka ta pati. Mackevičiaus J., Dauderio H., Žvirblio A. Sticney P. ir kitų autorių apibrėžimuose minima, jog šis 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 pastoviai nusidėvi. Tai taip pat būdinga tik ilgalaikiam materialiajam turtui. Specifinis yra Block S. B. Apibrėžimas [7, p. 132], kuriame pateikiama ilgalaikio materialiojo turto klasifikacija, aiškinant jo likvidumo laipsnį. Apibendrinant galima pasakyti, jog visi autoriai, tiek Lietuvos, tiek užsienio panašiai apibrėžia ilgalaikio materialiojo turto sąvoką, akcentuodami vienus ar kitus šiam turtui būdingus dalykus, skiriasi tik pati apibrėžimų struktūra ir formuluotė.

Apibendrinus autorių pateikiamus ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimus, galima teigti, kad jam 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.



4 pav. Ilgalaikio materialiojo turto požymiai

Šaltinis: 12 – asis Verslo apskaitos standartas, www.apskaitosinstitutas.lt

Pagal nuo 2004 m. įsigaliojusius Verslo apskaitos standartus, tiksliau pagal 12 – tąjį Verslo apskaitos standartą „Ilgalaikis materialusis turtas“, materialusis turtas turi būti priskiriamas ilgalaikiam turtui jei atitinka visus penkis požymius, nurodytus 4 paveiksle.

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 įsigijus materialųjį turtą (atitinkantį kitus jo pripažinimo kriterijus), kurį įmonė numato naudoti savo veikloje ilgiau nei vienerius metus, jis turi būti pripažintas ilgalaikiu materialiuoju turtu. Tačiau jeigu ilgalaikės paskirties turtas įsigijamas perpardavimo tikslais, jis laikomas trumpalaikiu, nors tokio turto naudingo tarnavimo laikotarpis, jį naudojant pagal paskirtį, ir būtų ilgesnis nei vieneri metai.

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 (gamybiniai įrengimai, kuriais gaminama produkcija), 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 [18, p. 4].

1.3 Ilgalaikio materialiojo turto klasifikavimas

Pagal turinį. Jeigu turtas turi jį nusakančią materiją, yra pagamintas iš tam tikros medžiagos ir yra apčiuopiamas, jis laikomas materialiuoju turtu. Jam priskiriama žemė, gamtos ištekliai, pastatai, įrengimai, transporto priemonės, įrankiai ir kitas materialią formą turintis turtas. Nustačius materialiojo ilgalaikio turto vertę, apskaitininkai atitinkamai jį ir apskaito, nurašo šio turto nudėvėtą dalį į tam tikro laikotarpio sąnaudas. Tik iš pirmo žvilgsnio gali atrodyti, kad tokio turto apskaita nesudėtinga. Dokumentuose toks turtas gali atrodyti vienaip, o realiai, tai lengva nustatyti dėl jo materialios substancijos, - visiškai kitaip. Neretai pasitaiko, kad apskaitos knygoje pavaizduotas kaip visiškai nudėvėtas turtas dar sėkmingai naudojamas įmonės veikloje. Taip atsitinka dėl apskaitos netobulumo. Negalima pamiršti ir dar vienos svarbios aplinkybės: kad ir kiek naudotumeis žeme, jos nesumažėja. Žemės naudojimo laikas neribotas, taigi neįmanoma nustatyti, per kiek laiko tokio pobūdžio ilgalaikio turto vertę reikėtų įskaičiuoti į įmonės patiriamų sąnaudų sudėtį. Todėl žemė apskritai nenudėvima. Nors ją perkant išleidžiami pinigai, apskaičiuojant veiklos rezultatus, būtų logiška sąnaudoms priskirti tam tikrą sumą, sumokėtą įgyjant žemę dalį.

Pagal nuosavybę. Apskaitininkai, nustatę turto fizinę substanciją, privalo atkreipti dėmesį ir į tai, iš kur tas turtas gautas ir kas yra šio turto tikrasis savininkas. Nuo to priklauso, kiek šiuo turtu įmonė disponuoja, o tai, savo ruožtu, sąlygoja atitinkamą naudojimosi juo tvarką, apskaitos ypatumus. Pagal nuosavybę turtas skirstomas į visiškai įmonei priklausantį, išsinuotą ir dovanotą jai turtą. Visiškai įmonei priklausantis turtas yra pačios įmonės jėgomis įsigytas turtas. Įmonė su juo gali daryti ką tik nori, taip pat ir parduoti. Todėl šis turtas gali būti laikomas užstatu, kai įmonė, pavyzdžiui, gauna kreditą iš banko. Paprastosios ar išperkamosios nuomos pagrindu įmonėje esantis turtas nėra visiškai įmonės nuosavybė. Už išsinuotą turtą reikia mokėti nuomos mokesčių. Nuomos sutartyje numatytos jo naudojimo, remonto, pardavimo sąlygos, kurias įmonė privalo vykdyti. Todėl apskaitininkui svarbu išskirti išnuomoto turto grupę, kad nuolatos stebėtų, kaip vykdomos su juo naudojimu susijusios sąlygos [14, p. 32]. Be to, išnuomotas turtas negali būti įmonės garantas gaunant paskolą, nes nuosavybės teise jis įmonei nepriklauso. Dovanotajam turtui taip pat būdingos kai kurios ypatybės. Dovanai gautas, o ne pačių užsidirbtas turtas pirmiausia turi įspėti savininkus bei kitus atskaitomybės vartotojus, kad šio turto negalima sieti su sėkminga įmonės veikla ar tvirta jos finansine būkle. Antra vertus, dovanojant paprastai keliamos tam tikros sąlygos. Juk

dovanojama ne asmeniui, bet įmonei, turint omenyje, kad ji atlieka tam tikras funkcijas (kitais sakant, dovanotojai tikisi, kad šis turtas bus panaudotas įmonės veikloje, kad jo neišsidalys savininkai ar įmonės vadovai). Ilgalaikį turtą svarbu teisingai klasifikuoti ne tik pagal jo “išorinį vaizdą” (materialusis, nematerialusis ar finansinis turtas), bet ir pagal priklausomybę.

Pagal vaidmenį įmonės veikloje. Pagaliau tam tikrą reikšmę įgyja ir šio turto vaidmuo įmonės veikloje. Pagal šį požymį visas ilgalaikis turtas skirstomas į pasyvųjį (nekilnojamąjį) ir aktyvųjį (kilnojamąjį) ilgalaikį turtą. Ši klasifikacija taip pat svarbi, nes tiek įmonės savininkai, tiek valdžia visada skatina, aktyviosios turto dalies santykinį didėjimą viso turto sumoje. Pasyvuoju turtu laikomi žemė, gamtos išteklių, pastatai, perdavimo ir kiti įrenginiai. Tai turtas, tiesiogiai nedalyvaujantis gaminant produkciją ar perparduodant prekes, bet sudarantis sąlygas šiai veiklai. Aktyviuoju turtu laikomi mašinos, įrengimai, transporto priemonės, įrankiai ir kitas turtas, tiesiogiai naudojamas įmonės veikloje. Paprastai aktyvioji ilgalaikio materialiojo turto dalis įmonėje laikoma svarbesne, nes dažniausiai ji padeda uždirbti įmonei pajamas, o pasyviajai ilgalaikio materialiojo turto daliai priskiriami pastatai paprastai reikalingi kaip administracinės ar gamybinės patalpos ir dažniausiai pajamų neuždirba. Dažnai dėl nevienodo ryšio su vykdoma veikla skirtingai apskaitomas ir pasyviojo bei aktyviojo turto nusidėvėjimas [16, p. 36].

Pagal naudojimą. Ilgalaikį turtą apskaitininkai skirsto ir pagal jo naudojimą įmonėje. Nuo to, kokiems tikslams turtas naudojamas arba iš viso nenaudojamas, priklauso ir jo apskaita (ypač to turto nusidėvėjusios dalies apskaičiavimas). Paprastai pagal šį požymį visas ilgalaikis turtas skirstomas į dalyvaujantį įmonės veikloje, nenaudojamą įmonės veikloje (nereikalingą, remontuojamą ar rezervuotą), socialinės paskirties (pavyzdžiui, įmonės darbuotojų bendrabutį), kitoms įmonėms išnuomotą ilgalaikį turtą. Šitoks skirstymas taip pat svarbus, nes atsižvelgiant į turto naudojimo pobūdį taikomi skirtingi to turto nusidėvėjimo apskaitos metodai: į ataskaitinio laikotarpio sąnaudas nėra jokios prasmės įtraukti nenaudojamo turto vertės, o socialinės paskirties turto nusidėvėjimo sąnaudas tikslinga sieti su pajamomis, uždirbamomis naudojant šį turtą (pavyzdžiui, su tų butų ar bendrabučių nuomos pajamomis). Tai pasakytina ir apie kitoms įmonėms išnuomotą turtą. Išlaidos šio turto priežiūrai turi būti gretinamos ne su visomis įmonės uždirbamomis pajamomis, o tik su pajamomis, uždirbamomis nuomojant šį ilgalaikį turtą.

Ilgalaikio turto klasifikavimas pagal skirtingus požymius turi ne tik teorinę, bet ir praktinę reikšmę. Ilgalaikio turto klasifikavimas – nealternatyvus, skirtingi jo klasifikavimo požymiai atspindi įvairius šio turto ar jo naudojimo aspektus (pavyzdžiui, naudojamas gali būti tiek aktyvusis, tiek pasyvusis turtas).

1.4 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;
- 3) statiniai ir mašinos;
- 4) transporto priemonės;
- 5) įrenginiai ir įrankiai;
- 6) lizingas (finansinė nuoma);
- 7) kitas materialusis turtas;
- 8) nebaigta statyba ir išankstiniai apmokėjimai.

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

Įsigaliojus verslo apskaitos standartams, truputį pasikeitė ilgalaikio materialiojo turto grupavimas (2 lentelė). Turto grupių skaičių ir rūšis įmonės nustato 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.

2 lentelė

Ilgalaikio materialiojo turto grupavimas balanse

Iki 2003 m. gruodžio 31 d.	Nuo 2004 m. sausio 1 d.
<ul style="list-style-type: none">▪ Žemė;▪ Pastatai;▪ Statiniai ir mašinos;▪ Transporto priemonės;▪ Kiti įrenginiai ir įrankiai;▪ Išperkamosios nuomos ir panašios teisės;▪ Kitas materialusis turtas;▪ Nebaigta statyba ir išankstiniai apmokėjimai	<ul style="list-style-type: none">▪ Žemė;▪ Pastatai ir statiniai;▪ Mašinos ir įrengimai;▪ Transporto priemonės;▪ Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai;▪ Nebaigta statyba;▪ Kitas materialusis turtas

Šaltinis: Deveikis, G. (2004). Nuo ko pradėti? Apskaitos ir mokesčių apžvalga, p. 8.

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 [11, 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 [16, p. 36].

Gamybiniai ir administraciniai **pastatai ir statiniai** gali būti įsigijami sumokant už juos pardavėjui tam tikrą pinigų sumą arba statomi pačios įmonės iniciatyva (jėgomis). 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.) Naudojant įmonės veikloje šis turtas nusidėvi.

Balanso straipsnyje **mašinos ir įrengimai** parodomi įmonės nupirktos jėgos mašinos (pavyzdžiui, katilinių įranga, elektrinių turbinos, 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.

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. Pradinė jų, kaip ir kito materialiojo ilgalaikio turto, vertė 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.

Nebaigta statyba sudaro atskirą ilgalaikio materialiojo turto grupę, kurioje kaupiamos visos išlaidos statomiems objektams, kurie ateityje bus naudojami įmonės gamybinei ar administracinei veiklai. 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 [2, p. 31].

Kito materialiojo turto straipsnyje atvaizduojamas kitoms įmonėms išnuomotas, užkonservuotas ar rezervinis turtas, įmonės įprastinėje veikloje nenaudojami gyvenamieji namai bei visas šiuose pastatuose esantis turtas neatsižvelgiant į jo pobūdį.

Taigi, ilgalaikis materialusis turtas vaidina labai reikšmingą vaidmenį daugelio įmonių veikloje. Jis būtinas įmonėms ir organizacijoms nepriklausomai nuo jų dydžio, veiklos pobūdžio. Be to, 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 [27, p. 33].

2. ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO APSKAITA

2.1 Turto priskyrimo ilgalaikiam materialiajam turtui problemos

Bet koks turtas, įsigytas perparduoti, t.y. vieną kartą sudalyvauti gamybos ar prekybos procese ir naudotas įmonės veikloje trumpiau negu metus, apskaitomas kaip prekės. Tokiu atveju, kai parduoti skirto turto vertė yra didesnė už nustatytą minimalią ilgalaikio turto vertę, jis nepriskiriamas ilgalaikiam materialiajam, nes netenkina šių sąlygų: turtas tarnauja ir teikia naudą ilgiau negu vienerius metus bei daugelį kartų dalyvauja gamybos ir aptarnavimo procese. Todėl brangiais įrengimais ar nekilnojamu turtu prekiaujanti įmonė, įsigijusi brangų turtą, jį priskiria trumpalaikiam turtui.

LR Vyriausybės 1998 m. liepos 30 d. nutarime Nr. 955 „dėl ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo ir jo remonto darbų apskaitos tvarkos patvirtinimo“ nustatyti kriterijai, kuriais remiantis įmonė turtą gali priskirti ilgalaikiam, yra aiškūs [31, p. 16]. Ilgiau negu vienerius metus įmonės veikloje duodantis ekonominę naudą turtas priskiriamas ilgalaikiam, todėl įsigijimo laikotarpiu nenurašomas į sąnaudas, o palaipsniui nudėvimas. Be to, tik įmonei priklausantis turtas arba nuomojamas išperkamosios nuomos būdu apskaitoje atvaizduojamas kaip ilgalaikis materialus turtas. Tačiau vienas iš ilgalaikio materialiojo turto požymių – išsaugodamas savo natūrinę formą, nusidėvi naudojamas ne trumpiau nei vienerius metus – nėra visiškai teisingas, nes praktiškai ne visas ilgalaikis materialusis turtas naudojamas nusidėvi (žemė, meno kūriniai, muziejų eksponatai). Remiantis prielaida, kad ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas skaičiuojamas dėl šio turto realaus dėvėjimosi, galima teigti, kad jeigu neskaičiuojamas ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas, tai šis turtas nenusidėvi arba bent jau nepraranda savo vertės. Kartais gali būti ir atvirkščiai - įsigyto turto vertė didėja, t.y. su laiku jis tampa vertingesnis.

12 – asis Verslo apskaitos standartas apibrėždamas ilgalaikį materialųjį turtą (1 lentelė), bei penkis požymius, pagal kuriuos turtas priskiriamas ilgalaikiam materialiajam (4 paveikslas) apie turto nusidėvėjimą nieko neužsimena, todėl ištaiso LR Vyriausybės 1998 m. liepos 30 d. nutarimo Nr. 955 „dėl ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo ir jo remonto darbų apskaitos tvarkos patvirtinimo“ padarytą netikslumą apibrėžiant ilgalaikio materialiojo turto sąvoką.

Kartu su minimalios ilgalaikio materialaus turto įsigijimo vertės nustatymu reikia atkreipti dėmesį į vieną iš pagrindinių finansinių ataskaitų kokybinę savybę (charakteristiką) - reikšmingumą (svarbumą, esmingumą). Įmonė dažnai įsigyja įvairias nebrangias priemones, įrankius ar kt., kurie naudojami ilgiau negu vienerius metus, todėl tokius daiktus būtų galima laikyti ilgalaikiu turtu, kadangi jų įsigijimo vertė yra labai maža, tad neefektyvu juos priskirti ilgalaikiam materialiajam turtui ir toliau labai mažoms sumoms keletą metų skaičiuoti nusidėvėjimą. Taip pažeidžiamas ir apskaitos optimalumo (efektyvumo)

principas, kuris siekia, kad nauda, gauta iš apskaitos, būtų didesnė už patirtas išlaidas [13, p. 85]. Kiekviena įmonė, atsižvelgdama į savo veiklą, ilgalaikio materialiojo turto poreikius, vykdomą investicijų politiką ir kt. veiksnius, gali nusistatyti minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę. Minimaliai ilgalaikio materialiojo turto vertei teisiniuose aktuose nėra nustatyta jokių apribojimų. Vadinasi, įmonė gali nusistatyti bet kokio dydžio minimalią vertę. Minimali vertė smulkiuose ir vidutinėse įmonėse neturėtų būti mažesnė negu 100 litų, o stambiose įmonėse - ne didesne negu 10 000 litų [3, p. 5]. Kadangi biudžetinėse įstaigose ilgalaikiam materialiajam turtui reikalaujama priskirti tuos „objektus, kurių pradinė įsigijimo arba indeksuota vertė - 500 litų ir didesnė" [17, p. 16], tai daugelis įmonių minimalią ilgalaikio turto vertę nusistato taip pat apie 500 litų. Ši vertė praktikoje svyruoja 100 - 4000 litų diapazone [46, p. 14]. Nustačius minimalią ilgalaikio turto vertę, sumažėja įmonių buhalterijų darbo laiko sąnaudos, jie gali skirti daugiau dėmesio apskaitant tikrai brangų turtą ir nebereikia skaičiuoti nusidėvėjimo keletą metų greitai lūžtantiems, gendantiems, dūžtantiems daiktams, kuriuos reikia priskirti prie ilgalaikio materialiojo turto.

Nustatant, kokiai turto rūšiai priklauso vienas ar kitas įsigytas turtas, svarbu nustatyti, kas yra ilgalaikio materialiojo turto objektas. LRV nutarime Nr. 955 ir 12 – ajame Verslo apskaitos standarte teigiama, kad ilgalaikio materialiojo turto objektas įmonės nuožiūra gali būti:

- grupė identiškų vienaarūšių turto vienetų,
- atskiras turto vienetas arba
- turto vieneto sudėtinė dalis, jeigu jos naudingo tarnavimo laikotarpis skiriasi nuo to turto, kurio sudėtinė dalis ji yra, naudingo tarnavimo trukmės ir jeigu įmanoma įvertinti šios dalies įsigijimo arba pasigaminimo vertę [60, p. 10]

Jeigu įmonė gali ekonomiškai pagrįsti, kodėl turto objekto atskiros dalys nevienodai nusidėvi, ji turi teisę šioms dalims taikyti skirtingus nusidėvėjimo skaičiavimo normatyvus. Įsigijus daug vienodo naudingo tarnavimo laikotarpio daiktų, nereikia kiekvienam iš jų skaičiuoti nusidėvėjimo sumos, užvesti inventorinės kortelės - užtenka visus apskaityti kaip vieną objektą. Jei turto sudėtinės dalies naudingo tarnavimo laikotarpis yra skirtingas ir įmanoma nustatyti šios dalies įsigijimo ar pasigaminimo vertę, tai norint kuo tiksliau apskaičiuoti nusidėvėjimo sąnaudas, nusidėvėjimas skaičiuojamas atskirai turtui bei jo sudėtinei daliai.

Nustatant minimalią ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertę, reikia atsižvelgti į įsigyjamo ilgalaikio materialiojo turto pobūdį ir įmonės galimybes tinkamai apskaityti ilgalaikį turtą. Jeigu nusprendžiama, kad verta pigius ilgalaikio materialiojo turto objektus priskirti ilgalaikiam turtui, tuomet jų įsigijimo vertė bus perkeliama į sąnaudas palaipsniui kiekvienais metais ir buhalteriai turės daugiau darbo apskaitydami tokį turtą, o jeigu įmonė numato, kad pigius objektus geriau priskirti mažaverčiam inventoriui, tai šių objektų vertė gali būti perkelta į sąnaudas žymiai greičiau juos nurašant nei nudėvint per keletą metų bei sumažėtų buhalterijų darbo sąnaudos.

Ilgalaikio materialiojo turto objekto pasirinkimas. Pavyzdžiui, jeigu įmonė nusipirko šešias kėdes po 100 Lt, o jos nustatyta minimali ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertė 500 Lt, tai šias kėdes apskaitydama atskirai, ji turės priskirti prie trumpalaikio turto, bet jeigu šias kėdes apskaitys kartu, t.y. laikys visas kėdes vienu turto objektu, tai kadangi jų vertė viršija minimalią ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertę, jos turės būti priskirtos prie ilgalaikio materialiojo turto. Vadinasi, jeigu įsigyti daiktai tikrai yra identiški ir jų naudojimo laikotarpis vienodas, įmonei naudingiau apskaityti turtą didesniais objektais buhalterio darbo apimties mažinimo požiūriu.

2.2 Ilgalaikio turto įvertinimas ir įsigijimo apskaita

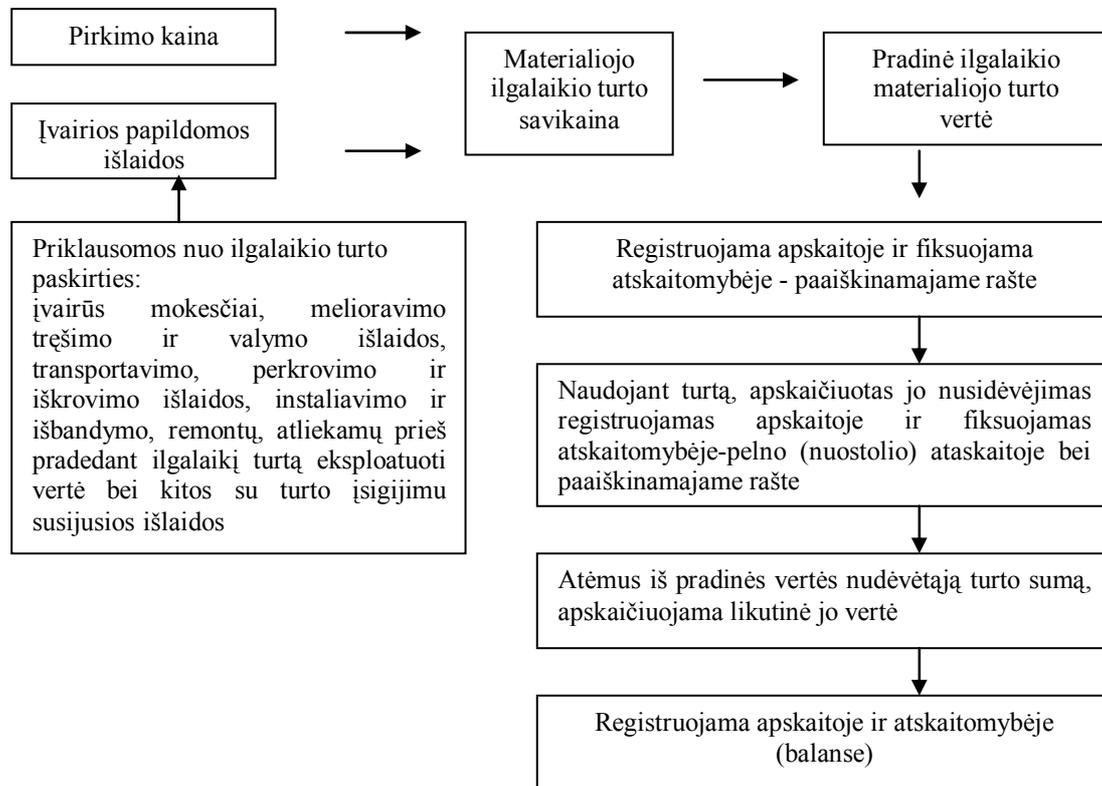
Teisės aktuose terminai „įsigijimo vertė“ ir „įsigijimo savikaina“ bei „pradinė vertė“ dažniausiai vartojami kaip sinonimai.

Pagal LR Buhalterinės apskaitos pagrindų įstatymo 16 straipsnį „įmonės ar organizacijos ilgalaikis turtas apskaitoje įkainojamas ir rodomas įsigijimo verte“ [33, p. 46]. Tai esminė ilgalaikio turto įvertinimo apskaitoje nuostata, kurią konkretizuoja LR Finansų ministerijos 1995 m. kovo 8 d. raštu Nr.21N priimtos „Turto įvertinimo metinėje finansinėje atskaitomybėje taisyklės“, kur teigiama, kad „ilgalaikis turtas, pateiktas finansinėje atskaitomybėje, turi būti įvertintas to turto faktine įsigijimo arba jo pasigaminimo savikaina“ [34], o LRV nutarimas Nr. 955 ir 12 – asis Verslo apskaitos standartas dar aiškiau apibrėžia, kad „ilgalaikis turtas finansinėje apskaitoje turi būti įvertintas faktine to turto įsigijimo verte, o jeigu įmonė ilgalaikį turtą pasigamina pati, - jo pasigaminimo verte“ [17, 60]. Nustatant ilgalaikio turto vertę, teisės aktuose išskiriami du pagrindiniai jo įsigijimo atvejai:

1. Įsigijimas perkant;
2. Pasigaminimas.

Turto įsigijimas perkant. Tiek turto įvertinimo taisyklės, tiek LRV nutarimas Nr. 955, tiek 12 – asis Verslo apskaitos standartas pateikia praktiškai vienodą ilgalaikio turto įsigijimo savikainos nustatymo metodiką, kuri teigia, kad „ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertė turi būti nustatoma prie pardavėjui sumokėtos arba mokėtinos už šį turtą pinigų sumos pridėdant muitą, akcizą, kitus negražinamus mokesčius (išskyrus pridėtinės vertės mokestį), susijusius su šio turto įsigijimu, atsivežimo bei šio turto parengimo naudoti išlaidas (instaliavimo, bandymo, derinimo ir panašias), padarytas iki jo naudojimo pradžios (5 paveikslas). Į nekilnojamojo turto įsigijimo vertę įskaitomas turto registravimo mokestis ir remonto sąnaudos, patirtos iki jo naudojimo pradžios“ [17,60].

Jei pridėtinės vertės mokestis yra negražinamas (t.y. įmonė nėra pridėtinės vertės mokesčio mokėtoja), įmonė jį gali įskaityti į turto įsigijimo savikainą [60, p. 9]. Vadinasi, ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikainą perkant sudaro jo pirkimo kaina be pirkimo nuolaidos, diskontas (jei mokant jis buvo suteiktas), ir visos išlaidos, susijusios su jo pristatymu į įmonę: pakrovimas, iškrovimas,



5 pav. Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikainos perkant schema

pervežimas, sumontavimas bei kitos išlaidos, susijusios su parengimu naudoti, padarytos iki objekto naudojimo pradžios.

Netesinga būtų ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertę lyginti tik jo pirkimo kainai, nes perkant stambesnius įrengimus ar kt., prieš jų naudojimą patirtos papildomos išlaidos pridedamos prie pirkimo kainos ir tuo būdu padidina turto įsigijimo vertę. Todėl sąvokų „įsigijimo vertė“ ir „pirkimo kaina“ nereikėtų sutapatinti, nes įsigijimo vertė yra platesnė sąvoka, kartu apimanti ir pirkimo kainą nors kai kuriais atvejais (paprastai smulkesnėse įmonėse ir perkant nebrangų ilgalaikį turta) įsigijimo vertė gali būti lygi pirkimo kainai.

Įsigyjant turta užsienyje už valiuta, vadovaujamas LR Finansų ministerijos 1996 m. gegužės 6 d. raštu Nr. 11N „Dėl valiutinių operacijų apskaitos“, kuriame teigiama, kad „valiutinės operacijos finansinėje apskaitoje fiksuojamos litais pagal operacijos atlikimo dieną buvusį oficialų lito kursą bei Lietuvos banko skelbiamą lito ir užsienio valiutos santykį“ [35, p. 6]. Todėl užsienyje pirktą ilgalaikį materialųjį turta apskaitoje reikėtų registruoti verte, kuri gaunama, sutartyje, sąskaitoje ar kitame dokumente nurodytą ilgalaikio materialiojo turto kainą, išreikšti užsienio valiuta, padauginus iš tos dienos Lietuvos banko skelbto lito ir tos užsienio valiutos santykio ir pridėjus kitas papildomas išlaidas, kurias leidžiama įskaityti į ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertę, neatsižvelgiant į tai, ar už tą turta apmokėta, ar jis pirktas skolon - turtas apskaitoje registruojamas, kai įmonė įgauna nuosavybės teisę į jį.

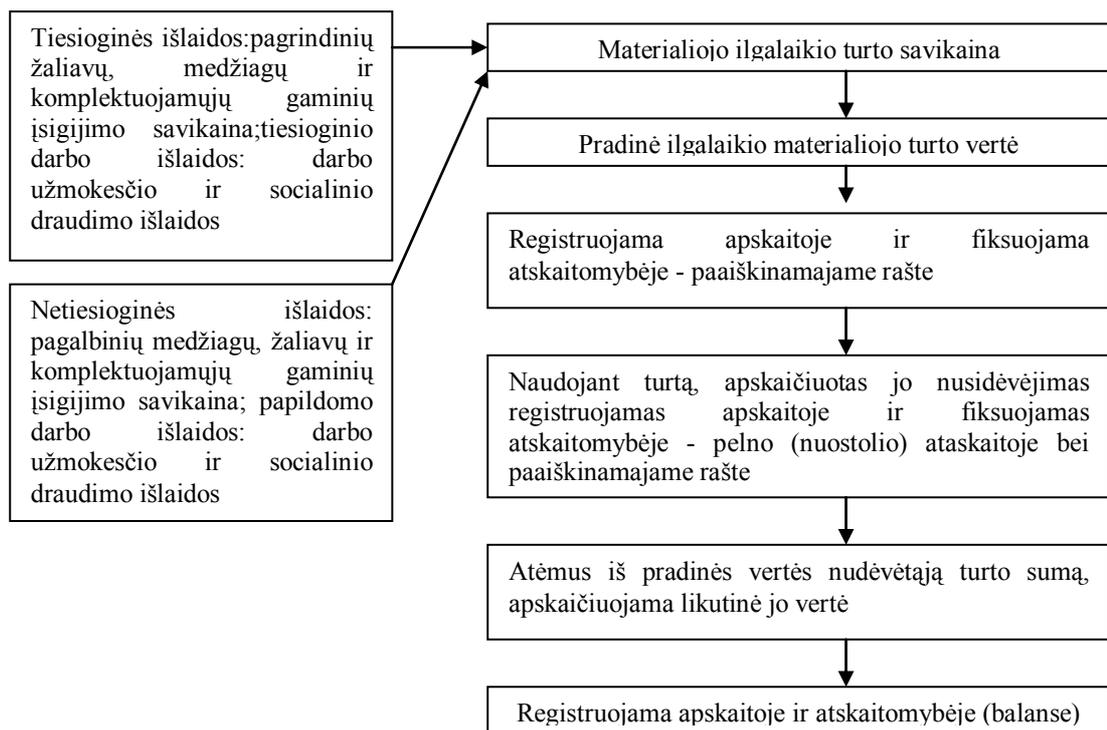
Apskaitininkams gali iškilti ilgalaikio turto įkainojimo problemų tais atvejais, kai perkant skirtingų rūšių ilgalaikį turta sumokama bendra suma. Tokiu atveju bendras turto įsigijimo išlaidas kiekvienai įsigyto turto rūšiai reikėtų paskirstyti proporcingai jų įvertintų rinkos kainų santykiui.

Visų ilgalaikio turto rūšių įsigijimas (turto padidėjimas) registruojamas turto sąskaitų debeto pusėje, o sumažėjimas jį perleidžiant kredito pusėje.

Dažnai įmonės turi daug vienos rūšies ilgalaikio materialiojo turto, kuris finansinėje atskaitomybėje (balanse) atvaizduojamas priskiriant jį vienai grupei. Todėl tokio turto apskaitai atidaromos atskiros sąskaitos arba analitinės kortelės. Išsamesnę informaciją apie ilgalaikį turtą tikslinga kaupti analitinėse apskaitos kortelėse, kuriose atskirai užfiksuojamas kiekvieno įmonės veikloje naudojamo ilgalaikio turto pavadinimas. Analitinės kortelės padeda sumažinti sąskaitų skaičių. Šiose kortelėse užfiksuojami duomenys apie ilgalaikį turtą: gavimo data, eksploatavimo pradžia, pradinė vertė, nusidėvėjimo norma, eksploatavimo vieta, jose kaupiama ir kiekvieno objekto nusidėvėjimo suma. Apibendrinti duomenys iš analitinių kortelių bendromis sumomis surašomi į buhalterines sąskaitas.

Taigi ilgalaikio materialiojo turto įvertinimo pagrindas visada turi būti jo faktinė įsigijimo savikaina, kurią sudaro visos išlaidos, vienaip ar kitaip padarytos tą turtą įsigyjant. Ši savikaina, užfiksavus ją apskaitoje, vadinama ilgalaikio turto pradine verte (5 paveikslas). Tuo pabrėžiama, kad tai yra turto vertė iki pradėdant tą turtą naudoti. Įskaičiuoti ilgalaikio turto įsigijimo išlaidų į vieno ataskaitinio laikotarpio sąnaudas neleidžia tęsiamos veiklos principas: apskaitininkai turi laikytis prielaidos, jog pasibaigus einamajam ataskaitiniam laikotarpiui įmonės veikla nesibaigia, o tęsiasi ateityje neribotą laiką. Todėl, remiantis minėtu principu, ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis turi būti pripažinta tik ta išlaidų dalis, kuri buvo skirta to laikotarpio pajamoms uždirbti arba kurios negalima susieti nė su vienu ateinančiu ataskaitiniu laikotarpiu. O išlaidos, kurios turės uždirbti pajamas ateityje, turi būti pripažintos turto, uždirbsiančiu įmonei pajamas ateityje. Todėl visos išlaidos (jeigu jas galima atskirti), susijusios su materialiojo turto įsigijimu, turi būti įtrauktos į šio turto savikainą.

Turto pasigaminimas. Turto pasigaminimo atveju tiek Turto įvertinimo taisyklės, tiek LRV nutarimas Nr.955 pateikia tas pačias nuostatas: „ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimo vertė turi būti nustatoma prie pagrindinių žaliavų, medžiagų, komplektuojančių gaminių, sunaudotų gaminant ilgalaikį turtą, įsigijimo savikainos pridėdant tiesioginio darbo ir netiesiogines (pridėtines) gamybos išlaidas, padarytas gaminantis šį turtą iki jo naudojimo pradžios" [17, p. 25] (6 paveikslas). Šiame nutarime, kuris pakartoja daugelį turto įvertinimo taisyklių nuostatų, neakcentuojama, kad į ilgalaikio materialiojo turto savikainą neįtraukiamos ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudos (pardavimų, bendrosios ir administracinės), tai pabrėžiama 12 – ajame Verslo apskaitos standarte [60, p. 11]. Jame akcentuojama, kad jei turtas statomas (gaminamas) ir pardavimo tikslu, ir savoms reikmėms, savoms reikmėms gaminamo turto savikaina turi būti tokia pati kaip ir parduoti gaminamo turto savikaina. Jei savoms reikmėms statant (gaminant) turtą atsiranda papildomų (viršnormatyvinių) medžiagų ar darbo jėgos sąnaudų, jos neįtraukiamos į turto pasigaminimo savikainą ir pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudomis.



6 pav. Ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimo savikainos schema

Palūkanų kapitalizavimas. Ilgalaikio materialiojo turto pirkimui ar jo gamybai skirtų skolintų sumų palūkanos to turto naudojimo pradžioje turi būti įtraukiamos į ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertę ir nusidėvimos per visą to turto naudojimo laikotarpį [34]. Kapitalizavimas reiškia palūkanų priskyrimą ne ataskaitinio laikotarpio sąnaudoms, bet ilgalaikiam turtui. Toks reikalavimas yra logiškas, sąlygotas ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertės sąvokos, nes ilgalaikio turto statybą finansuojant banko suteikta paskola už ją priskaičiuotos palūkanos neturės jokio ryšio su įmonės kasdienine veikla, nes bus tiesiogiai susijusios su naujo turto statyba, kitaip sakant, įmonės plėtojimu - jos formavimu. Tačiau palūkanos kapitalizuojamos tik už laikotarpį, kurį faktiškai vykdomi turto statybos (kūrimo) ar įsigijimo darbai. Už vėlesnius laikotarpius priskaičiuotos palūkanos laikomos to laikotarpio finansinės veiklos sąnaudomis, net jei turtas ir nepradedamas eksploatuoti. Toks apskaitos būdas taip pat logiškas, nes skolinti pinigai vėlesniais laikotarpiais jau naudojami kitoms įmonės reikmėms tenkinti, todėl ir šiems laikotarpiais tenkančios palūkanos už paskolą turėtų būti priskirtos finansinės veiklos sąnaudoms, kaip tai numatyta LRV nutarime Nr.955 .

Palūkanų apskaitos reikalavimai teisės aktuose prieštarauja vieni kitiems. Pirmiausiai Turto įvertinimo taisyklėse nustatyta, kad kapitalizuotos palūkanos turi būti fiksuojamos ilgalaikiam, bet ne materialiajam turte, o formavimo savikainoje ir turi būti amortizuojamos proporcingai to turto nusidėvėjimui [34, p. 45], o nutarime Nr. 955, kad palūkanos, finansinėje apskaitoje kapitalizuojamos kaip formavimo savikaina, o atidavus tą turtą naudoti pridedamos prie jo įsigijimo vertės ir amortizuojamos per to turto naudojimo laikotarpį [31, p. 14]. Taigi neatitikimai tarp šių dviejų nutarimų akivaizdūs. Šią

painiavą tarp įstatymų išsprendžia 12 – asis Verslo apskaitos standartas, kuris reglamentuoja, kad palūkanos į turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą neįskaitomos. Jos pripažįstamos atitinkamų laikotarpių veiklos sąnaudomis [60, p. 13]. 12 – ajame Verslo apskaitos standarte minimas palūkanų pripažinimo sąnaudomis būdas įmonėms naudingas tuo, kad palūkanos iš karto virsta atitinkamų laikotarpių sąnaudomis ir nereikia jų palaipsniui nurašinėti į sąnaudas nudėvint, kaip reglamentuojama LRV nutarime Nr.955. Įvertinus ir pinigų vertę (litas išleistas šiandien yra naudingesnis už litą išleistą rytoj), toks apskaitos būdas yra geresnis.

Be pagrindinių ilgalaikio turto įsigijimo būdų, LRV nutarime ir Verslo apskaitos standartuose numatyti kiti rečiau pasitaikantys:

- investuojamas akcininkų;
- dovanojamas;
- keičiamas kitu turtu.

Investuojamas akcininkų turtas. „Akcininkų (savininkų) investuoto ilgalaikio materialiojo turto vertę sudaro akcininkų susirinkimo (savininkų) patvirtinta vertė, kuri negali būti didesnė už tikrąją vertę ir šio turto parengimo naudoti išlaidos iki jo naudojimo pradžios" [17, 60]. Akcininkus patvirtinti turto vertę įpareigoja Akcinių bendrovių įstatymo 41 str. 4 punktas, kuris teigia, kad nepiniginius (turtinius) įnašus įvertina bendrovės revizorius arba valdybos (steigėjų) paskirtas nepriklausomas ekspertas ar jų komisija. Kai visuotinis akcininkų susirinkimas patvirtina nepiniginių (turtinių) įnašų įvertinimą, akcijos tampa apmokėtomis. Be to, tik visuotinis akcininkų susirinkimas turi teisę tvirtinti nepiniginių turtinių įnašų įvertinimą ne mažiau kaip 2/3 dalyvaujančių balsų [32, p. 15].

Dovanojamas turtas. „Dovano to ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertė nustatoma pagal dovanojimo sutartyje nurodytą vertę (jeigu vertė sutartyje nenurodyta, - ne didesnę už dovanojimo metu galiojančias rinkos kainas) ir su šio turto gavimu ir paruošimu naudoti išlaidas iki jo naudojimo pradžios" [60, 17]. Vadinas, jei turto vertė sutartyje nenurodyta, tai objektyviausias dokumentas, įrodantis tuo metu galiojusią įvertintą rinkos kainą, būtų nešališkų turto vertintojų ataskaita apie turto įvertinimą, tačiau norint išvengti brangių turto vertintojų paslaugų, paprasčiau būtų dovano tojui įkainoti turtą dovanojimo sutartyje.

Natūrinių ar kitokių mainų atveju naujai gauto turto įsigijimo vertė bus lygi mainų sutartyje numatytai vertei kartu su kitomis tiesioginėmis turto įsigijimo išlaidomis [34, 60]. LRV nutarime Nr. 955, kur numatyta dauguma ilgalaikio materialiojo turto įkainojimo įvairiais įsigijimo būdais atvejai apie turto mainymą neužsiminta. 12 – ajame Verslo apskaitos standarte papildomai išskiriami šie atvejai: jei mainų sutartyje turto vertė nenurodyta, o mainomas tokios pačios ar panašios paskirties, pobūdžio ir vertės turtas naudojamas tokioje pat veikloje, ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina lygi mainais atiduodamo turto balansinei vertei. Dėl šios priežasties įmonės negali gauti mainų atveju nei pelno, nei nuostolio ir taip padidinti ar sumažinti pelną ir mokamus pelno mokesčius. Jei mainų sutartyje turto vertė

nenurodyta, o mainais perduodamas kitos paskirties ilgalaikis materialusis turtas, mainais gauto turto įsigijimo savikaina bus perduodamo turto tikroji vertė, pridėjus visas su to turto mainais susijusias išlaidas, patirtas iki turto naudojimo pradžios. Mainais perduodamo turto tikroji vertė gali būti didesnė arba mažesnė už jo balansinę vertę. Ta suma, kuria turto tikroji vertė skiriasi nuo balansinės vertės, pripažįstama pelnu (nuostoliu) iš ilgalaikio materialiojo turto mainų [60, p. 12].

Nustačius, kad turtas yra ilgalaikis, ir apskaičiavus jo įsigijimo vertę, reikia šį turtą užregistruoti apskaitoje - padaryti įrašus buhalterinėse sąskaitose. Ilgalaikio turto apskaitai Lietuvoje skirtos 1 klasės sąskaitos [1, p. 94]. Taigi įsigijus turtą bet kuriuo iš anksčiau aptartų įsigijimo atvejų, debetuojamos atitinkamos ilgalaikio turto įsigijimo savikainos sąskaitos, priklausomai nuo to turto rūšies, t.y. formavimo savikainos, nematerialaus turto, žemės, pastatų, įrengimų, transporto priemonių, įrankių ir kt.

Mokestinė apskaita. Ilgalaikio turto įkainojimo ir įsigijimo apskaitos nuostatai taikomi finansinėje ir mokestinėje apskaitoje. Kaip nustatyta LRV nutarime Nr.955 ir 12 – ajame Verslo apskaitos standarte, į ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertę įskaičiuojami už šį turtą sumokėti muitai, akcizai ir kiti mokesčiai, išskyrus pridėtinės vertės mokestį, tai reiškia, kad visos įmonės, importuojančios ilgalaikį materialųjį turtą ir už jį sumokančios muito mokesčius, jų nenurašo į sąnaudas, o įtraukia į ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertę. Kai pridėtinės vertės mokestis yra negražinamas (įmonė nėra užsiregistravusi pridėtinės vertės mokesčio mokėtoja), tai įmonė jį gali įskaityti į turto įsigijimo savikainą.

Įsigyjant ilgalaikį turtą, labai svarbu nesuklysti, kada galima daryti pridėtinės vertės mokesčio atskaitą, o kada pridėtinės vertės mokestis priskiriamas gamybos arba veiklos sąnaudoms, kurios atimamos iš bendrųjų pajamų, nustatant apmokestinamąjį pelną. Kalbant apie pridėtinės vertės mokesčio ir ilgalaikio turto įsigijimo vertės išskyrimą skirtingose įmonėse, svarbu išskirti įmones pridėtinės vertės mokesčio mokėtojas ir ne pridėtinės vertės mokesčio mokėtojas [56, p. 93].

Įmonių, užsiregistravusių pridėtinės vertės mokesčio mokėtojomis, pridėtinės vertės mokesčio apskaita, įsigijus ilgalaikį turtą, priklauso nuo to, kokioms prekėms (paslaugoms) - apmokestinamoms ar neapmokestinamoms pridėtinės vertės mokesčiu - gaminti (teikti) bus naudojamas šis turtas.

Įmonės pridėtinės vertės mokesčio mokėtojos, įsigiję ilgalaikį turtą, kuris bus naudojamas pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamoms prekėms (paslaugoms) gaminti (teikti), sumokėto pirkimo pridėtinės vertės mokestį traukia į pridėtinės vertės mokesčio atskaitą t.y. šiuo pridėtinės vertės mokesčiu nedidinama turto įsigijimo vertė.

Įmonė pridėtinės vertės mokesčio mokėtoja, gaminanti (teikianti) tik pridėtinės vertės mokesčiu neapmokestinamas prekes (paslaugas), nusipirkusi ilgalaikį turtą, sumokėto pirkimo pridėtinės vertės mokestį už įsigytą ilgalaikį turtą įtraukia į to laikotarpio veiklos sąnaudas, mažinančias apmokestinamąjį pelną

[39, p. 20]. Šis ilgalaikio turto įsigijimo pridėtinės vertės mokestis sumažins pridėtinės vertės mokesčiu neapmokestinamas prekes (paslaugas) gaminančios (teikiančios) įmonės pridėtinės vertės mokesčių mokėtojos pelną ir kartu pelno (pajamų) mokestį turto įsigijimo ataskaitiniu laikotarpiu, tuo būdu šios sumos nereikia įtraukti į ilgalaikio turto įsigijimo vertę ir palaiapsniui nurašinėti į sąnaudas, t.y. atidėti sąnaudų nurašymą ir pelno (pajamų) mažinimą ateičiai, įvertinant dar ir pinigų laiko vertę, toks apskaitos variantas įmonei daug naudingesnis.

Tačiau įmonėms, kurios neužsiregistravę pridėtinės vertės mokesčio mokėtojomis, iškyla problema dėl ilgalaikio materialiojo turto pardavėjai, pridėtinės vertės mokesčio mokėtojai, sumokėto pirkimo pridėtinės vertės mokesčio ir ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertės išskyrimo. Sunkumai ir nesusipratimai kyla dėl teisės aktų prieštaravimo: LRV nutarimas Nr. 955 teigia, kad pridėtinės vertės mokestis neįtraukiamas į ilgalaikio turto vertę [31, p. 10], bet LR Finansų ministro 1996 m. sausio 23 d. įsakyme Nr.14 „Dėl 1995 metų pelno mokesčio apskaičiavimo“ 8 punkte teigiama, kad „kai įmonės ne pridėtinės vertės mokesčio mokėtojos įsigyja prekes ar ilgalaikį turtą pirkimo pridėtinės vertės mokestis įtraukiamas į turto vertę [36]. Ne pridėtinės vertės mokesčio mokėtojams šis mokestis yra tiesioginis, o įsigyjant ilgalaikį turtą - tiesioginės išlaidos, todėl kartu su kitomis tiesioginėmis turto įsigijimo išlaidomis pridėtinės vertės mokestis turėtų būti įskaitytas į ilgalaikio turto vertę [15, p. 7].

Tačiau LR Finansų ministro įsakyme 1998 m. sausio 15 d. Nr. 12 „Dėl pelno (pajamų) mokesčio apskaičiavimo“ pateikti paaiškinimai, kaip apskaičiuoti pelno (pajamų) mokestį už 1997 metus. Juose akcentuojama, kad nuo 1997 m. liepos 1 d. apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną (pajamas), pirkimo ir sumokėto importo pridėtinės vertės sumos, traukiamos į sąnaudas, mažinančias apmokestinamąjį pelną [37]. Tai reiškia, kad įmonė ne pridėtinės vertės mokesčio mokėtoja, užpajamuodama įsigytą ilgalaikį turtą į jo įsigijimo vertę pridėtinės vertės mokesčio neįtraukia, o nurašo į veiklos mokesčių sąnaudas.

Vadinasi finansinėje apskaitoje įmonė gali pasirinkti – neatskaitomą pirkimo pridėtinės vertės mokestį įskaičiuoti į ilgalaikio materialiojo įsigijimo kainą arba pripažinti veiklos sąnaudomis [60, p. 12], tai apskaičiuojant „mokestinę“ turto įsigijimo kainą, pirkimo pridėtinės vertės mokestis į ją neįskaičiuojamas, o pripažįstamas veiklos sąnaudomis. Įmonių ne pridėtinės vertės mokesčio mokėtojų ilgalaikio turto, apmokestinto pridėtinės vertės mokesčiu ar importuoto, įvertinimas yra labai svarbus, nes nuo teisingo pridėtinės vertės mokesčio priskyrimo sąnaudoms arba turto įsigijimo vertei priklauso įmonės tiek ataskaitinio, tiek būsimųjų laikotarpių pelnas (pajamos) bei pelno (pajamų) mokestis.

2.3 Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaitos tvarkymas

2.3.1 Nusidėvėjimo objektas

Įmonės veikloje naudojamas ilgalaikis turtas nusidėvi. Todėl finansinėje apskaitoje jį atspindėti tik pradine verte būtų neteisinga. Įmonės apskaitininkai turi apskaičiuoti, kiek ilgalaikis turtas nusidėvi per tam tikrą laiko tarpą, ypač per ataskaitinius laikotarpius - ketvirtį ar metus. Suprantama, nusidėvėjimą (taigi ir nusidėvėjimo sąnaudas) galima apskaičiuoti ir kiekvieną dieną. Juk iš esmės tai tolygiai besikaupiančios sąnaudos. Tačiau šitokia apskaita pasitvirtintų (kitai sakant, atsipirktų nepažeidžiant optimalumo principo) tik tuomet, jeigu būtų prasminga kasdien apskaičiuoti visas uždirbtas pajamas ir patirtas sąnaudas, kad kasdien būtų galima jas tarpusavyje palyginti. Deja, praktiškai tai neįmanoma [18, p. 54].

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

Ilgalaikio materialiojo turto nudėvėta suma kaupiama Nusidėvėjimo sąskaitoje. Joje nudėvėtina suma kaupiama visą turto naudojimo laiką. Ši sąskaita iš esmės yra turtinė sąskaita, tačiau turinti priešingą negu turto sąskaitos likutį - nusidėvėjimas kaupiamas kredito pusėje. Kitaip ši sąskaita dar vadinama kontrarine turto sąskaita. Kadangi Nusidėvėjimo sąskaita turi neįprastą turto sąskaitoms likutį, joje užfiksuota suma mažina ilgalaikio materialiojo turto pradinę vertę [20, p. 129].

Įmonėje naudojamas ilgalaikis turtas nusidėvi, todėl apskaitoje jo savikaina (įsigijimo išlaidos) yra paskirstomos per naudojimo įmonėje laikotarpį, palaipsniui nurašant ir įtraukiant į pagamintos produkcijos (ir nebaigtosios gamybos) savikainą arba pripažįstamos veiklos sąnaudomis. Tarptautiniu mastu ilgalaikio turto nusidėvėjimo apskaitą reglamentuoja 16 Tarptautinis apskaitos standartas (TAS) [24], o Lietuvoje - 1998 m. liepos 30 d. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas Nr. 955 "Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo ir jo remonto darbų apskaitos tvarka" [31, p.12], 2001 m. gruodžio 20 d. priimtas pelno mokesčio įstatymas [29, p. 31], bei nuo 2004 m. sausio 1 d. įsigaliojęs 12 – asis Verslo apskaitos standartas [60, p. 14].

Jeigu ilgalaikio turto objektas susideda iš keleto sudėtinių sąlyginai savarankiškų dalių, kiekvieną jų galima apskaityti kaip atskirą ilgalaikio turto objektą [31, p. 12]. Tokiu būdu nusidėvėjimo skaičiavimo objektu gali būti tiek grupė vienuoliktų 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 ir 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 vienuoliktųjų bei tarpusavyje susijusių turto vienetų [45, p. 17].

Užkonservuoto (nenaudojamo) ilgalaikio turto, kuris nenusidėvi arba neuždirba pajamų, nusidėvėjimas neskaičiuojamas. Šiam turtui priskiriami Vyriausybės sprendimu užkonservuoti strateginiai objektai, išperkamosios nuomos pagrindu kitoms įmonėms išnuomotas turtas, taip pat ilgai remontuojamas arba dėl kitų priežasčių nenaudojamas turtas. Jei turtas laikinai nenaudojamas dėl remonto, jis nepriskiriamas nenaudojamam turtui [31, 60]. Sprendimas neskaičiuoti ilgalaikio turto nusidėvėjimo turėtų būti priimamas, remiantis ne tik pajamų ir sąnaudų palyginimo, bet ir apskaitos reikšmingumo (tikro ir teisingo vaizdo koncepcijos) principu. Jeigu turto nenaudojimo laikotarpiu apskaičiuota nusidėvėjimo sąnaudų suma nėra reikšminga įmonei, nusidėvėjimą šiam nenaudojamam turtui reikia skaičiuoti ir toliau, neatsižvelgiant į faktišką jo nenaudojimą įmonės veikloje. Jeigu nusidėvėjimo suma vis dėlto yra reikšminga, tokiam turtui nusidėvėjimo skaičiuoti nereikėtų [61, p. 10].

Žemės, bibliotekų fondų, meno kūrinių, muziejų eksponatų, į kultūros vertybių registrą įtraukto materialiojo turto, kurio vertė laikui bėgant ne mažėja, o dažniausiai didėja, -nusidėvėjimas taip pat neskaičiuojamas, išskyrus pastatus. Į kultūros vertybių registrą įtrauktų pastatų nusidėvėjimas skaičiuojamas tuo atveju, jei jie buvo rekonstruojami ar remontuojami ir dėl to buvo padidinta jų vertė [31, 60]. Tačiau tam tikrais atvejais faktiškai įmonės veikloje nenaudojamo turto nusidėvėjimą reikia skaičiuoti, pavyzdžiui, turtą išnuomavus (išskyrus išperkamosios nuomos atvejus) bei perdavus valdyti pagal panaudos sutartį. LR Vyriausybės nutarimas Nr. 955 ir 12 –asis Verslo apskaitos standartas reglamentuoja, kad nuomos ir panaudos sutarties atveju turtas, nors tiesiogiai įmonės veikloje nenaudojamas, taip pat uždirba pajamas, be to, dėvėsi. 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 [29, p. 21]. Nuomos sutarties atveju tai teisinga, nes nuomotojas uždirba pajamas iš ilgalaikio 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

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 mokesstinėje apskaitoje 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 [4, p. 32]. Norint, kad ilgalaikio turto nusidėvėjimo norma kuo tiksliau atitiktų realiai sumažėjusią turto ekonominę vertę, reikia 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 turta;
- teisinius ir kitokius veiksnius, ribojančius ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laikotarpį;
- įmonės nusistatytą likvidacinę ilgalaikio materialiojo turto vertę;
- planuojamą naudingo tarnavimo laiką.

[60, p.13].

Turto naudingo tarnavimo laikas yra apibrėžiamas pagal tikėtiną turto naudingumą įmonei. Įmonės turto valdymo politika gali numatyti turto pardavimą po nurodyto laiko arba suvartojus dalį tam tikros ekonominės naudos, įkūnytą turte. Todėl turto naudingo tarnavimo laikas gali būti trumpesnis negu jo ekonominis gyvavimas. Nekilnojamojo turto, įrangos bei įrengimų naudingo tarnavimo laiko apskaičiavimas priklauso nuo sprendimų, kurie grindžiami įmonės patirtimi, susijusia su panašiu turto [24, p. 50]. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų naudingo tarnavimo laikas turi būti periodiškai peržiūrimas ir, jeigu pastebimas reikšmingas laukiamos iš to turto ekonominės naudos

pasikeitimas, nusidėvėjimo skaičiavimo metodas ar naudingo tarnavimo laikas ataskaitinio ir būsimųjų laikotarpių turi būti pakeistas taip, kad atitiktų pasikeitusią situaciją.

Prof. Mackevičius, J. [41, p. 136] remdamasis vakarų šalių autorių nuomone pažymi, kad nusidėvėjimo normatyvai nustatomi atsižvelgiant į veiksnius, lemiančius nusidėvėjimą. Jis išskiria dvi veiksmų grupes: 1) fizinius ir 2) funkcinius veiksnius.

Prie fizinių veiksmų, lemiančių nusidėvėjimą priskiriama:

- ◆ nusidėvėjimas dėl mašinų, įrengimų ir kitų priemonių naudojimo intensyvumo gamybos procese;
- ◆ nusidėvėjimas dėl turto naudojimo laiko;
- ◆ nusidėvėjimas dėl turto gedimų.

Prie funkcinių veiksmų, lemiančių ilgalaikio turto nusidėvėjimą priskiriama:

- ◆ turto neatitikimas poreikiams;
- ◆ turto pasenimas.

Nusidėvėjimo apskaita turi atsižvelgti į visus veiksnius, kurie riboja ilgalaikio turto naudojimą.

Tačiau tiek finansų ir Ūkio ministerijų patvirtinti ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvai, tiek ir pelno mokesčių įstatyme [29, p. 14] numatyti normatyvai neatsižvelgia į aukščiau minėtus veiksnius. Esminis nuo 2001 m. įsigaliojusio pelno mokesčio įstatymo privalumas yra 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 [26, p. 36]. Tai reiškia, jog yra didesnė pasirinkimo laisvė. Tai leis greičiau sukaupti lėšų įrengimams ir kitam turtui atnaujinti, suteikia daugiau laisvės nustatant nusidėvėjimo ekonominius normatyvus. Nors Pelno mokesčio įstatyme daugeliu atveju maksimalus laikotarpis, per kurį leidžiama nudėvėti turtą, yra didesnis nei pagal galiojusias normas, tačiau kai kurių turto grupių jie galėtų būti ir didesni. Veiklai naudojamų naujų pastatų nusidėvėjimo normatyvas pelno mokesčio įstatyme nurodytas 8 metai (7 priedas). Tai rodo, kad naujomis ekonomikos sąlygomis yra skiriama daugiau dėmesio ne fiziniam, bet moraliniam senėjimui, nes per aštuonis metus negali nudėvėti veiklai naudojamas pastatas [57, p. 69]. Reikėtų taikyti didesnę – 10-12 metų normatyvą, tuo labiau, kad minėtai ilgalaikio turto grupei mokesčių tikslais galima taikyti dvigubą mažėjančios vertės (dvigubo balanso) metodą. Taigi, įmonės, atsižvelgdamos į savo veiklos pobūdį, gali pasirinkti ne tik normatyvą, bet ir nusidėvėjimo metodą: tiesinį ar dvigubo balanso. Kalčinsko, G. 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 [21, p.15].

Ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvai nustatomi remiantis įvertinimais, kurie nėra visiškai tikslūs. Todėl nusidėvėjimo apskaičiavimo metodas ar normatyvas laikui bėgant gali nebeatitikti realaus turto nusidėvėjimo. Iki įsigaliojant Verslo apskaitos standartams buvo numatyta kartą per trejus metus pagal LR Vyriausybės nutarimą Nr. 955 [31, p. 12] galima peržiūrėti ir, jei reikia, tikslinti ilgalaikio turto naudingo tarnavimo laiką, metinę nusidėvėjimo normą ar likvidacinę vertę. Įsigaliojus nuo 2004 metų sausio 1d. Verslo apskaitos standartams nusidėvėjimo skaičiavimo metodas 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. Atlikus bent vieną iš anksčiau minėtų koregavimų, apskaitoje jokie buhalteriniai įrašai nedaromi (praeitų laikotarpių duomenys netikslinami, o nusidėvėjimas toliau skaičiuojamas nuo patikslintos likutinės vertės arba naudojant patikslintus nusidėvėjimo normatyvus).

2000 m. pradžioje priėmus Finansų ir Ūkio ministerijų patvirtintus ilgalaikio turto nusidėvėjimo ekonominius normatyvus, įmonės turėjo peržiūrėti ir pakeisti ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvus. Priėmus pelno mokesčio įstatymą, įmonės vėl turėjo keisti tuos normatyvus, kurie neatitinka pelno mokesčio įstatyme nurodytų. Pavyzdžiui, LR Ūkio ministro ir LR Finansų ministro įsakyme Nr. 428/301 mašinoms ir įrengimams nurodytas 3 metų normatyvas [30], o pelno mokesčio įstatyme - 5 metų. Įmonės buvo atsidūrusios sudėtingoje padėtyje, nes įstatymas leido keisti normatyvą tik kas treji metai. Jei įmonės naudojamas normatyvas (metais) neatitiko pelno mokesčio įstatyme nurodyto, o įmonė jį keitė, tai abiem atvejais nusižengė įstatymui [53, p. 151]. Tai labai apsunkino apskaitą ir sukėlė painiavą, kurią išsprendė nuo 2004 metų sausio 1d. įsigalioję Verslo apskaitos standartai, kurie reglamentuoja, kad turto naudingo tarnavimo laikas ar nusidėvėjimo metodas turi būti periodiškai peržiūrimi ir jei reikia, keičiami.

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 (2003) 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.

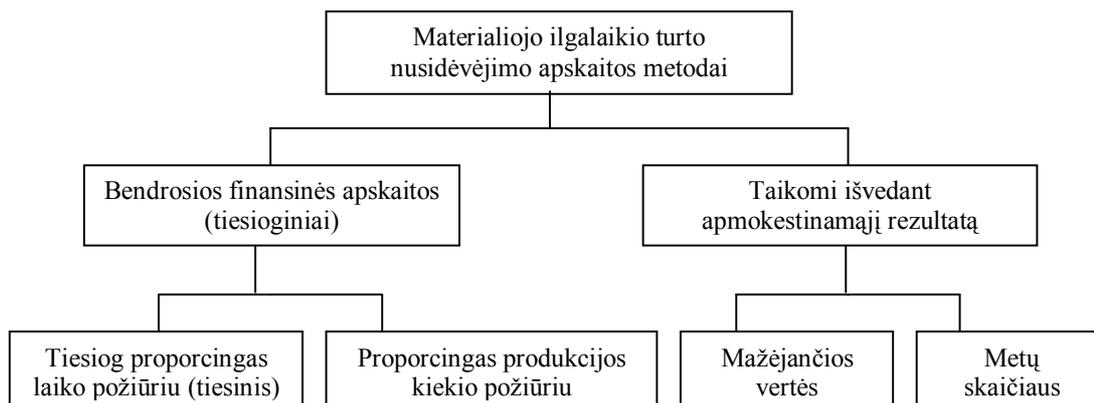
2.3.3 Nusidėvėjimo metodo pasirinkimas ir keitimas

Turto nusidėvėjimo sumai reguliariai paskirstyti per to turto naudingo tarnavimo laiką gali būti naudojami labai įvairūs metodai. 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 [55, p. 56] 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 tikėtiniu 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 (tai reglamentuoja LR Vyriausybės nutarimas Nr. 955, o nuo 2004 metų 12 – asis Verslo apskaitos standartas) taikomi keturi metodai (3 schema):

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

Šių nusidėvėjimo metodų apskaičiavimo formulės pateiktos 8 priede.



7 pav. Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaitos metodų klasifikavimas

Šaltinis: Stačiokas, R., Jefimovas, B. (2005). Turto apskaita įmonėje. Kaunas: Technologija.

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 pagreitintais, nes tai prieštarautų apskaitos principui – nusidėvėjimo skaičiavimas turi kuo tiksliau atitikti realų to turto nusidėvėjimą. Pagreitintų nusidėvėjimo metodų sąvoka taikoma mokesstinėje apskaitoje, 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 ir grupės autorių nuomone, taip elgtis gali tik stambiosios įmonės, kurios numato savo veiklą plėsti ir pagrįstai didinti pardavimų apimtis. Bet kuriuo atveju priimant sprendimą dėl pagreitinto nusidėvėjimo metodų taikymo, reikia gerai apsvarstyti visus teigiamus ir neigiamus šių metodų aspektus.

Pelno mokesčio įstatyme yra minimi tik du metodai: tiesiogiai proporcingas (tiesinis) arba 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.

Pagal LR Vyriausybės nutarimą Nr.955, nusidėvėjimo skaičiavimo metodas gali būti keičiamas tik vieną kartą per to turto naudojimo laikotarpį ir tik tai iš pagreitinto į tiesinį [31, p. 15]. Tačiau pelno mokesčio įstatyme rašoma, jog tas pats metodas turi būti naudojamas per visą ilgalaikio turto nusidėvėjimo ar amortizacijos laikotarpį [29, p. 25]. Vienas dokumentas prieštarauja kitam. Šiuos

prieštaravimus išsprendžia 12 – asis Verslo apskaitos standartas, kuris numato, kad nusidėvėjimo metodas turi būti periodiškai peržiūrimas ir gali būti keičiamas atsižvelgiant į reikšmingą turto ekonominės naudos pasikeitimą. Verslo apskaitos standartas įmonėms suteikia daugiau laisvės, galima keisti ne tik į tiesiogiai proporcingą metodą kaip buvo anksčiau, bet ir šį metodą į kitus. 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. Taigi, dėl esančių prieštaravimų, įmonėms norinčioms išvengti dvigubo darbo belieka nusidėvėjimą skaičiuoti tik tiesiniu metodu ir nekeisti nusidėvėjimo skaičiavimo metodų. Tokiu būdu lyg ir suvaržoma įmonių laisvė pasirinkti ekonomiškai pagrįstą nusidėvėjimo skaičiavimo būdą bei atskleisti tikrą ir teisingą vaizdą apie įmonę. Norint įgyvendinti apskaitos efektyvumo principą, įmonėms mokesčių apskaičiavimo tikslais neturėtų būti taikoma tokių griežtų apribojimų.

2.3.4 Nusidėvėjimo skaičiavimo pradžia

Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti nuo kito mėnesio 1 dienos, pradėjus jį eksploatuoti, ir baigiamas kito mėnesio 1 dieną, jį nurašius. Ši tvarka jau buvo įteisinta Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimu [31, p. 26]. Naujai priimtame Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatyme ši tvarka taip pat minima, tačiau reglamentuojama ir kita tvarka. Įstatyme rašoma, kad „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. Tais mokestiniais metais leidžiama atskaityti visą metinę to turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumą, jei vėliau - to turto nusidėvėjimo (amortizacijos) suma tais mokestiniais metais visai neatskaitoma, turtas nudėvimas (amortizuojamas) pradedant kitu mokestiniu laikotarpiu [29, p. 28]. Jeigu įsigytas turtas dalyvauja uždirbant pajamas, netikslinga atidėti nusidėvėjimo skaičiavimą kitam pusmečiui, nes nevisiškai teisingai bus atspindėtas įmonės veiklos rezultatas finansinėse ataskaitose. Kito mėnesio būdas, nors ir reikalaujantis didesnių darbo sąnaudų yra tikslesnis, nes taip kaupiant to laikotarpio ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudas galima tiksliau palyginti tam tikro ataskaitinio laikotarpio pajamas su sukauptomis sąnaudomis. Nors kito mėnesio būdas leidžiamas naudoti ir finansinėje ir mokestinėje apskaitoje, tačiau pagal pelno mokesčio įstatymą kito mėnesio būdą galima taikyti tik tuomet, kai

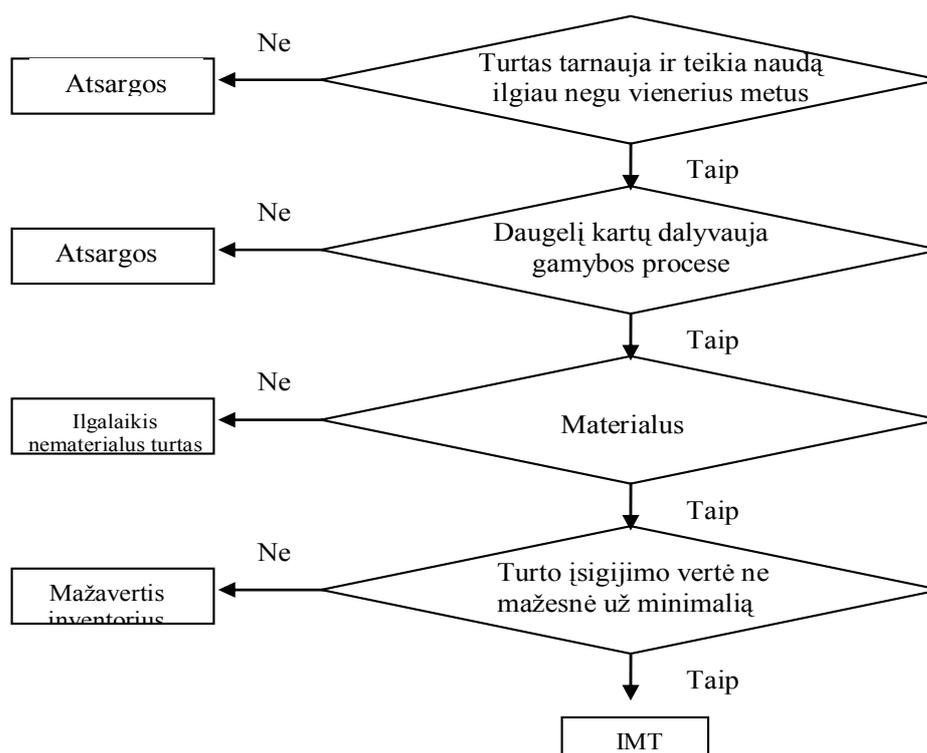
nusidėvėjimas skaičiuojamas tiesiniu metodu. Finansinėje apskaitoje nusidėvėjimą (amortizaciją) skaičiuojant kito mėnesio būdu leidžiami naudoti visi keturi galimi finansinėje apskaitoje nusidėvėjimo skaičiavimo metodai. Nors finansinėje apskaitoje galimi naudoti 4 ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimo metodai, tačiau nustatant apmokestinamąjį pelną leidžiami tik tiesiogiai proporcingas (tiesinis) ir dvigubas mažėjančios vertės (dvigubo balanso). Be to, metų skaičiaus ir dvigubas - mažėjančios vertės metodai finansinėje apskaitoje taikytini tik tuomet, kai tai reikalinga norint teisingai parodyti įmonės veiklos rezultatus ir turto teikiamą ekonominę naudą [60, p. 19]. Pasaulinė praktika rodo, kad finansinėje apskaitoje pagreitinto nusidėvėjimo skaičiavimo metodai leidžiami naudoti ir kitose šalyse, Vokietijoje, Italijoje ir JAV. Tačiau Italijoje pagreitintus nusidėvėjimo metodus leidžiama naudoti apskaičiuojant nusidėvėjimą tik atskiroms, ypač progresyvioms ilgalaikio turto rūšims. Tuo siekiama efektyvesnės, progresyvesnės technologijos, o taip pat paspartinti techninę pažangą. Tuo tarpu JAV įstatymai leidžia nusidėvėjimo laiko normų pakeitimus tuo tikslu, kad papildomai būtų stimuliuojama investicijų prieaugis. Taikant šį metodą galima nurašyti didžiausią ilgalaikio turto vertės dalį pirmaisiais naudingo naudojimo metais [9, p. 189].

„Jei vienetas įsigyja ir pradeda naudoti ilgalaikį turtą po mokestinio laikotarpio šešto mėnesio paskutinės dienos, tai tokį ilgalaikį turtą pradėdama nudėvėti arba amortizuoti mokestiniu laikotarpiu, einančiu po mokestinio laikotarpio, kurį šis turtas įsigytas ir pradėtas naudoti.“ [29, p. 26]. Tai taikoma ir atlygintinai ar neatlygintinai perduotam ilgalaikiam turtui. Lietuvos Respublikos teises aktai, reglamentuojantys ilgalaikio turto nusidėvėjimo apskaitos tvarką vėlgi prieštarauja vieni kitiems. Neaišku, ar turto, įsigyto po mokestinių metų šešto mėnesio paskutinės dienos, nusidėvėjimo visai nereikia skaičiuoti tais mokestiniais metais, ar tik neįtraukti į tų metų pelną mažinančias sąnaudas. Be to, tai prieštarauja pajamų ir sąnaudų pripažinimo apskaitoje tvarkai. Liepos mėnesi įsigytas ir pradėtas eksploatuoti turtas įmonei uždirba pajamas dar tą mokestinį laikotarpį, kada buvo įsigytas, vadinasi, būtų teisinga ir nusidėvėjimą skaičiuoti nuo liepos mėnesio. Lygiai taip pat yra ir pardavus turtą. Dar būtų galima su tuo sutikti perkant ar parduodant jau dėvimą turtą, bet tai taikyti naujam, dar neeksploatuotam turtui, neteisinga. Tai labai apsunkina buhalterių darbą. Jei įmonėje ilgalaikio turto įsigyjama pakankamai daug, tai ilgalaikio turto apskaitos kontrolė tampa sudėtinga ir gali būti iškreipti įmonės realūs rezultatai. Daugelyje šalių galioja pusės mėnesio taisyklė, kad apskaitoje būtų atspindėti realūs ekonominiai procesai [25, p. 15]. Pusės mėnesio nusidėvėjimo skaičiavimui pritaria ir kiti autoriai [Valužis, K., 58]. Tačiau LR Pelno mokesčio įstatyme neatsižvelgta nei į užsienio šalių patirtį, nei į Lietuvos mokslininkų nuomonę, ir nusidėvėjimo skaičiavimo pradžios laikotarpis ištemptas net iki šešių mėnesių.

3. UAB „MINTUVA“ ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO APSKAITA IR ANALIZĖ

3.1 Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo apskaita

UAB „Mintuva“ įsigyto turto priskyrimo ilgalaikiam materialiajam ar nematerialiajam kriterijus ir jų svarbumą, turėtų pasinaudoti 8 paveiksle pateiktu algoritmu, kuris atvaizduoja įsigyto bet kokio turto priskyrimo atsargoms, mažaverčiam inventoriui, ilgalaikiam nematerialiajam ar ilgalaikio materialaus turto eigą. Jeigu įsigytas turtas naudojamas ir teikia ekonominę naudą UAB



8 pav. Įsigyto turto priskyrimo konkrečiai turto grupei algoritmas

„Mintuva“ trumpiau negu 1 metus, taip pat panaudojamas ne daugelį kartų, o tik vieną kartą dalyvauja gamybos procese, tuomet šis turtas priskiriamas atsargoms, prekėms, skirtoms perparduoti ar kitai trumpalaikio turto grupei. Jeigu UAB „Mintuva“ įsigytas turtas tenkina pirmąsias sąlygas ir nėra materialus, tuomet jis priskiriamas ilgalaikiam nematerialiajam turtui, o jei jis turi materialią formą ir jo vertė mažesnė už nustatytą UAB „Mintuva“ turto priskyrimo ilgalaikiam materialiajam turtui minimalią vertę – mažaverčiam inventoriui, kuris taip pat yra viena iš trumpalaikio turto rūšių, arba tiesiog atsargoms, ir tik jeigu turto vertė didesnė už minimalią, tuomet šį turtą UAB „Mintuva“ gali priskirti ilgalaikiam materialiajam turtui.

Kiekviena įmonė, atsižvelgdama į savo veiklą, ilgalaikio materialiojo turto poreikius, vykdomą investicijų politiką, gali nusistatyti minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę, kuriai teisiniuose aktuose nėra nustatyta jokių apribojimų. UAB „Mintuva“ ilgalaikiam materialiajam

turtui priskiria tuos objektus, kurių vertė ne mažesnė kaip 200 litų. Kadangi ši įmonė turi turto apie du milijonus, tai jai nėra tikslinga nusistatyti šitokią mažą priskyrimo ilgalaikiam materialiajam turtui vertę, nes būtų pažeidžiamas apskaitos optimalumo (efektyvumo) principas, kuris siekia, kad nauda gauta iš apskaitos būtų didesnė už patirtas išlaidas. UAB „Mintuva“ buhalteris gaišta brangų laiką užvesdamas nebrangiam, greitai lūžtančiam turtui korteles bei kiekvieną mėnesį skaičiuodamas nusidėvėjimą, kai galėtų daugiau dėmesio skirti apskaitant tikrai brangų turtą. Be to, nustatius mažą turto priskyrimo ilgalaikiam materialiajam turtui vertę, turto vertė į sąnaudas perkeliama tik per tam tikrą laikotarpį palaipsniui jį nudėvint, kai tuo tarpu padidinus turto priskyrimo ilgalaikiam materialiajam turtui vertę būtų galima tą patį turtą priskirti mažaverčiam inventoriui ir taip jo vertę nurašyti į sąnaudas greičiau nei nudėvint turtą. UAB „Mintuva“ būtų tikslinga nusistatyti turto priskyrimo ilgalaikiam materialiajam turtui vertę ne mažesnę nei 800 litų, todėl, kad taip ilgalaikiam materialiajam turtui nebebūtų priskiriami greitai gendantys ir lūžtantys daiktai, kaip telefonai, žoliapjovės (4 lentelė). Be to, 4 lentelėje matyti, kad ilgalaikis materialusis turtas, kuris padidinus turto priskyrimo ilgalaikiam materialiajam turtui vertę, būtų priskirtas mažaverčiam inventoriui įmonės turte sudaro nereikšmingą dalį, o jo nusidėvėjimo sumos nereikšmingą dalį įmonės turto nusidėvėjime (sudaro tik apie 2 procentus visame turte), tad padidinus vertę, finansinės apskaitos reikalavimas, kad finansinėse ataskaitose būtų atspindima tik reikšminga informacija nebūtų pažeistas.

4 lentelė

Mažaverčio inventoriaus dalis visame ilgalaikiame materialiajame turte 1998-2004 m.

Metai	Inventorius	Įsigyta	Nusidėvėji mas mėn.	Metai	Inventorius	Įsigyta	Nusidėvėji mas mėn.
2004 m.	Telefonas Nokia 8310	678,88	16,97	2001 m.	Siemens C 25 2 vnt.	676,28	10,14
	Samsung R210	236,44	1,9		Nokia 5110	634,75	9,52
	viso	915,32	18,87		viso	1311,03	19,66
	Kitas turtas iš viso	154541,1	2014,51		Kitas turtas iš viso	60284,37	1021,08
	<i>Inventoriaus dalis visame turte proc.</i>	<i>0,592</i>	<i>0,936</i>		<i>Inventoriaus dalis visame turte proc.</i>	<i>2,174</i>	<i>1,93</i>
Metai	Inventorius	Įsigyta	Nusidėvėji mas mėn.	Metai	Inventorius	Įsigyta	Nusidėvėji mas mėn.
2003 m.	Kėdės 2 vnt.	761,61	28,56	1998 m.	Staklės	350	3,75
	Suvirinimo ap. rankena	626,65	15,67				
	Žoliapjovė Multiclip 46	689,87	17,25				
	viso	2078,13	61,48		viso	350	3,75
	Kitas turtas iš viso	102791,9	3531,99		Kitas turtas iš viso	27397	186,94
	<i>Inventoriaus dalis visame turte proc.</i>	<i>2,021</i>	<i>1,740</i>		<i>Inventoriaus dalis visame turte proc.</i>	<i>1,277</i>	<i>2,01</i>

Turtas laikomas įsigytu tada, kai jis užpajamuojamas ir užregistruojamas buhalterinėse sąskaitose. Jei įmonė turtą įsigyja sumokėjusi iš anksto, avansiniai ir kiti panašūs mokėjimai priskiriami ilgalaikiam materialiajam turtui. UAB „Mintuva“ 2004 m. lapkričio 1 d. sudarė su tiekėju vartų TPU 40, kurių vertė 8483,05 Lt, pirkimo sutartį. Pagal šios sutarties sąlygas, įmonė iki

lapkričio 6 d. tiekėjui privalėjo sumokėti 30 % įrengimo vertės avansą. Tiekėjas įsipareigojo įrengimą pristatyti per 10 darbo dienų po avanso sumokėjimo. Buhalteriniai įrašai sąskaitose įsigyjant ilgalaikį materialųjį turtą sumokant avansą:

Lapkričio 5 d. įmonė sumokėjo avansą tiekėjui iš savo sąskaitos banke

D 1263 Kitas materialusis turtas – išankstiniai apmokėjimai 2544,92

K 271 Sąskaitos bankuose 2544,92

Lapkričio 15 d. įmonė gavo iš tiekėjo įrengimą, kurį gali pradėti eksploatuoti tik atlikusi įrengimo montavimo darbus:

D 1232 Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai – ruošiami naudoti 8483,05

K 1263 Kitas materialusis turtas – išankstiniai apmokėjimai 2544,92

K 4486 Kitos mokėtinos sumos 5938,13

Vartai paruošti naudojimui per laikotarpį iki lapkričio 17 d. Už montavimo darbus įmonei pateikta 500 Lt sąskaita:

D 1232 Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai – ruošiami naudoti 500,-

K 4486 Kitos mokėtinos sumos 500, -

Lapkričio 18 d. įrengimą pradėjus naudoti:

D1230 Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai – įsigijimo savikaina 8983,05

K 1232 Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai – ruošiami naudoti 8983,05

Kadangi įsigyjant vartus UAB „Mintuva“ patyrė montavimo išlaidas, tai jos yra priskiriamos šio turto savikainai ir bus nudėvimos kartu su vartais per šešerius metus. UAB „Mintuva“ dar liko skolinga tiekėjui 5938,13, todėl atsiskaitydama su tiekėju turėtų atlikti šiuos veiksmus:

K 271 Sąskaitos bankuose 5938,13

D 4486 Kitos mokėtinos sumos 5938,13

Įmonėje vienos rūšies turtas – pinigai perėjo į kitos rūšies turtą - vartus, kurio įsigijimo savikaina sudaro 8983,05 Lt. Tokia operacija įmonėje nei turto, nei nuosavybės nepakeitė, tik buvo įsigytas reikalingas turtas. Vedant metų gale balansą, balanso straipsnis „kiti įrenginiai ir įrankiai“ padidėja likutine verte 8870,76, nes vartai nuo jų eksploatavimo pradžios nusidėvėjo 112,29 Lt, sumažėja „gryni pinigai sąskaitoje ir kasoje“ 3044,92, įmonė liko skolinga tiekėjams 5938,13.

Kai įmonė ilgalaikį materialųjį turtą gauna savininkų turtinių įnašų dėka, jo įsigijimo savikainą sudaro akcininkų susirinkimo arba turto vertintojų patvirtinta turto vertė (kuri negali būti didesnė už tikrąją turto vertę) ir visos su įsigytojo turtinio objekto įregistravimu ir paruošimu naudoti susijusios išlaidos. 2004 m. UAB „Mintuva“ naujasis akcininkas, Algis Grubliauskas, įsigijo bendrovės išleistų akcijų. Už jas sumokėjo turtiniu įnašu, perduodamas dirbtuvių pastatą, kurio tikroji vertė (nustatyta turto nepriklausomo vertintojo ir patvirtinta akcininkų susirinkimo) 8600 Lt. Gavusi nuosavybės teises į sandėlį, iki jo perdavimo naudotis, UAB „Mintuva“ patyrė

sandėlio įregistravimo išlaidų – 400 Lt ir atliko jo remontą už 1000 Lt. Vadinasi nauja sandėlio vertė yra 10000 Lt. Visos šios operacijos UAB „Mintuva“ apskaitoje fiksuojamos:

Akcijų įsigijimas

D 1212 Pastatai - ruošiami naudoti 8600,-

K 301 Įstatinis kapitalas 8600,-

Registravimo išlaidos

D 1212 Pastatai – ruošiami naudoti 400,-

K 272 Kasa 400,-

Gauta sąskaita už sandėlio remontą

D 1212 Pastatai – ruošiami naudoti 1000,-

K 4486 Kitos mokėtinos sumos 1000,-

Sandėlis pradėtas naudoti

D 1210 Pastatai – įsigijimo savikaina 10000,-

K 1212 Pastatai – ruošiami naudoti 10000,-

D 4486 Kitos mokėtinos sumos 1000,-

K 272 Kasa 400,-

Neatlygintinai gauto (dovanoto) ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikainą sudaro dovanojimo sutartyje ar kitame dokumente patvirtinta turto vertė, kuri negali būti didesnė už tikrąją vertę bei susijusias su turto gavimu ir paruošimu naudoti išlaidas. Kai neatlygintinai perduoto turto vertė nenurodoma, ilgalaikio materialiojo turto vertę, kuri ir bus laikoma įsigijimo savikaina, nustato pati įmonė, atsižvelgdama į turto tikrąją vertę. UAB „Mintuva“ pirmaisiais veiklos metais neatlygintinai gavo stakles kurių vertė dovanojimo sutartyje buvo 7700 Lt. Staklių remonto ir montavimo darbai kainavo 300 Lt.

Gauti įrengimai

D 1232 Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai – ruošiami naudoti 7700,-

K 3511 Gautos dotacijos ir subsidijos 7700,-

Sumokėta už remonto ir montavimo darbus

D 1232 Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai – ruošiami naudoti 300,-

K 271 Sąskaitos banke 300,-

Perduoti įrengimai naudoti

D 1230 Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai – įsigijimo savikaina 8000,-

K 1232 Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai – ruošiami naudoti 8000,-

Ilgalaikis materialusis turtas gali būti įsigijamas mainais į kitą panašų ar nepanašų turtą. Tokio turto savikaina nustatoma taip: prie sutartyje numatytos turto vertės pridedamos visos su mainais susijusios išlaidos ir gauto turto parengimo naudoti išlaidos, padarytos iki to turto

naudojimo pradžios. Mainais perduoto turto tikroji vertė gali būti didesnė arba mažesnė už jo balansinę vertę. Tokiu atveju ta suma, kuria turto tikroji vertė skiriasi nuo balansinės vertės, laikoma kaip iš ilgalaikio materialiojo turto mainų gautas pelnas (nuostolis). Kai mainų sandoryje turto vertė nenurodoma, bet mainomas nepanašus turtas, išsimainyto ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina nustatoma taip: prie atiduodamo turto tikrosios vertės pridedamos visos su mainais susijusios išlaidos bei išsimainyto turto parengimo naudoti išlaidos. Atiduodamo turto tikroji vertė gali būti didesnė arba mažesnė už balansinę vertę. UAB „Mintuva“ siekdama plėsti paslaugų tiekimą nusprendė išmainyti veikloje nepasiteisinsų automobilį Opel Kadett Combo į kitos įmonės suvirinimo aparatą KEMP 5500W 400V. Mainų sutartyje turto vertė nenurodoma. Automobilio įsigijimo savikaina 10000 Lt, sukauptas nusidėvėjimas – 2000 Lt, tikroji vertė mainų sandorio dieną 12652,75. Kadangi mainų sutartyje turto vertė nenurodyta ir mainomas nepanašus turtas, tai išsimainyto suvirinimo aparato įsigijimo savikaina lygi atiduodamo automobilio tikrajai vertei 12652,75 ir apskaitoje registruojamas pelnas iš šių mainų lygus automobilio tikrosios ir balansinės vertės skirtumui – 4652,75.

D 1227 Transporto priemonės - įsigijimo savikainos nusidėvėjimas 2000,-

D 1260 Kitas materialusis turtas – įsigijimo savikaina 12652,75

K 1220 Transporto priemonės - įsigijimo savikaina 10000,-

K 5211 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas 4652,75

Įsigyjant ilgalaikį materialųjį turtą, labai svarbu nesuklysti, kada galima daryti PVM atskaitą, o kada PVM priskiriamas gamybos arba veiklos sąnaudoms, kurios atimamos iš bendrųjų pajamų, nustatant apmokestinamąjį pelną.

Kadangi UAB „Mintuva“ yra pridėtinės vertės mokesčio mokėtoja ir perka tekinimo stakles, kurios bus naudojamos PVM apmokestinamoms prekėms (paslaugoms) gaminti (teikti), tai sumokėto pirkimo PVM traukia į PVM atskaitą, t.y. šiuo PVM nedidinama turto įsigijimo vertė.

D 1230 Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai – įsigijimo savikaina 12000,-

D 4484 Pirkimo PVM – 2160,-

K 271 Sąskaitos bankuose – 14160,-

3.2 Ilgalaikio materialiojo turto struktūros analizė

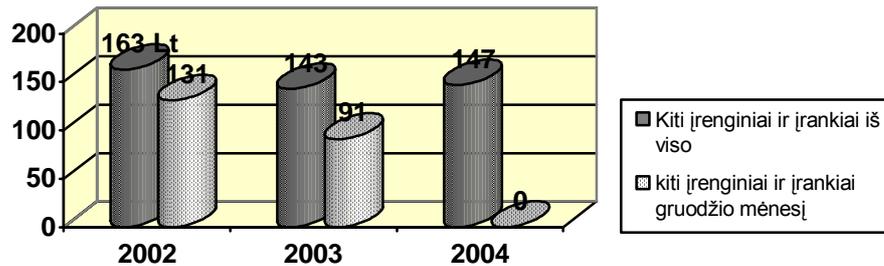
Ilgalaikio materialiojo turto sudėtis atspindėta UAB „Mintuva“ balanse. Jame ilgalaikis turtas suskirstytas į tokius elementus: žemė, pastatai, transporto priemonės, kiti įrenginiai ir įrankiai. UAB „Mintuva“ 2002, 2003, 2004 metais nebuvo ilgalaikio materialaus turto, priskirto statiniams ir mašinoms, nebaigta statyba ir išankstiniams apmokėjimams, todėl balansuose pateikti duomenys buvo apibendrinti (1 priedas).

Įmonės efektyvumas didžia dalimi priklauso ir nuo pasirinktos ilgalaikio turto struktūros. Kadangi ilgalaikis materialusis turtas sudaro apie 50 proc. viso įmonės turimo turto (2004 m. – 48 proc., 2003m. – 53 proc., 2002 m. – 54 proc.), tai jo analizę tikslinga pradėti atliekant ilgalaikio materialiojo turto struktūros analizę (5 lentelė). Įmonės veiklos rezultatams svarbūs visi ilgalaikio materialiojo turto elementai, tačiau didžiausią įtaką, siekiant geriausių rezultatų, turi aktyvioji

5 lentelė
UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto struktūros analizė 2002 – 2004 m.

Turtas	2002 m.	2003 m.	2004 m.	Lyginamieji svoriai (procentais)			Pasikeitimai (+, -)	
				2002 m.	2003 m.	2004 m.	2003 m. palyginus su 2002 m.	2004 m. palyginus su 2003 m.
Ilgalaikis materialusis turtas	1041445,5	1264456,5	1269471	100	100	100	-	
Žemė	-	-	26175	0,0	0,0	2,06	-	2,06
Pastatai	286084,5	450018	439255,5	27,47	35,59	34,60	8,12	-0,99
Transporto priemonės	82840,5	98521,5	85900,5	7,95	7,79	6,77	0,16	-1,02
Kiti įrenginiai ir įrankiai	672520,5	715917	718140	64,58	56,62	56,57	-7,96	0,05
Aktyvusis IMT	755361	814438,5	804040,5	72,53	64,41	63,34	-8,12	-1,07

ilgalaikio materialiojo turto dalis, nes ji tiesiogiai dalyvauja gamybos procese. Tai transporto priemonės, kiti įrenginiai ir įrankiai. Iš 4 lentelės matyti, kad UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto sudėtyje didžiausią lyginamąjį svorį sudaro kiti įrenginiai ir įrankiai: 2002 m. – 64,58 proc., 2003 m. – 56,62 proc., 2004 m. – 56,57 proc. Taip yra todėl, kad UAB „Mintuva“ užsiima hidraulinių kėlimo įrenginių gamyba, prekyba ir remontu, o šiems darbams atlikti reikalinga nemažai įvairių įrenginių ir įrankių. Kita aktyvioji ilgalaikio materialiojo turto dalis - transporto priemonės sudaro pakankamai nedidelę dalį: 2002 m. – 7,95 proc., 2003 m. – 7,79 proc., 2004 m. 6,77 proc. Jos vertės mažėjimui lemiamos įtakos turėjo vis didėjančios transporto priemonių nusidėvėjimo sumos ir atitinkamai jų likutinės vertės mažėjimas. Tačiau visas aktyvusis ilgalaikis materialusis turtas sudaro daugiau kaip pusę viso ilgalaikio materialiojo turto (5 lentelė), todėl galima teigti, kad įmonė turi potencialias galimybes garantuoti produkcijos gamybą, yra pakankamai apsirūpinusi tiesiogiai gamyboje ir paslaugų teikime dalyvaujančiu turtu. Šios galimybės iš dalies mažėjo, nes aktyviosios dalies lyginamasis svoris mažėjo: 2003 m. sumažėjo 8,12 punkto, 2004 m. - 1,07 punkto. Tokį mažėjimą įtakojo ženklus kitų įrenginių ir įrankių mažėjimas: 2003 m. sumažėjo 7,96 punkto, 2004 m. – 0,05 punkto. Nors kiekvienais metais buvo įsigyta kitų įrenginių ir įrankių beveik už tą pačią sumą, tačiau ženkliai skiriasi jų įsigijimas gruodžio mėnesį (10 paveikslas). 2002 m. gruodžio mėnesį buvo įsigyta kitų įrenginių ir įrankių už 131185,57 Lt, kas sudarė 80,42 proc. visos metų sumos, 2003 m. gruodžio mėnesį įsigyta kitų



10 pav. Kiti įrenginiai ir įrankiai tūkst. Lt

įrenginių ir įrankių už 91781,04 Lt, kas sudarė 64,1 proc. visos metų sumos. Kadangi šio turto nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti nuo kito mėnesio pirmos dienos, tai 2002 m. gruodžio mėnesį įsigyto turto nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti 2003 m. sausio mėnesį ir skaičiuojamas visus metus, todėl jis ženkliai sumažina 2003 m. turto vertę, o tai lėmė pakankamai ženklų kitų įrenginių ir įrankių mažėjimą, o kartu ir aktyviosios turto dalies mažėjimą.

Palyginti gana didelį lyginamąjį svorį sudaro pastatai: 2002 m. – 27,47 proc., 2003 m. – 35,59 proc., 2004 m. – 34,60 proc.. Visi jie skirti gamybinėms patalpoms, sandėliams, garažams. 2003 m. buvo investuota į gamybinių plotų rekonstravimą ir todėl pastatų lyginamasis svoris padidėjo 8,12 punkto, 2004 m. pastatų nebuvo įsigyta, todėl jų lyginamasis svoris sumažėjo 0,99 punkto dėl sukaupto nusidėvėjimo. UAB „Mintuva“ neturi nenaudojamų pastatų, jie visi pilnai išnaudojami gamybai ir paslaugų teikimui užtikrinti.

2004 m. įmonė įsigijo žemės sklypą su tikslu praplėsti įmonės gamybinių plotą, tačiau jis sudaro nedidelę dalį visame ilgalaikiam materialiajam turte – 2,06 proc. ir didesnės įtakos neturi (5 lentelė), išskyrus tai, kad žemės nusidėvėjimas neskaičiuojamas ir įsigijimo vertė pripažįstama atitinkamo laikotarpio veiklos sąnaudomis. Todėl UAB „Mintuva“ 2004 m. lyginant su 2003 m. išaugo veiklos sąnaudos (2 priedas).

3.3 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.

Išnagrinėjus UAB „Mintuva“ trijų metų duomenis (6 lentelė) matyti, kad ilgalaikis materialusis turtas 2003 m. padidėjo 21,41 proc., 2004 m. padidėjo labai nežymiai tik 0,39 proc. Didžiausią įtaką ilgalaikio materialiojo turto padidėjimui 2003 m. turėjo pastatų vertės padidėjimas 57,30 proc., kurį labiausiai įtakojo mechaninių dirbtuvių pastato rekonstrukcija (3 priedas). Ji nulėmė pastatų vertės didėjimą 39,93 proc. Tais metais UAB „Mintuva“ didelį dėmesį skyrė gamybinių pastatų įsigijimui ir jų rekonstravimui. Kadangi pastatai ilgalaikio materialiojo turto

struktūroje sudaro žymią dalį – 35,59 proc. (5 lentelė), tai jų likutinės vertės padidėjimas labiausiai ir įtakojo 2003 m. ilgalaikio materialiojo turto padidėjimą. 2004 m. pastatų likutinė vertė sumažėjo 10762,5 Lt arba 2,39 proc. Kadangi mechaninių dirbtuvių pastato rekonstrukcija įvykdyta 2003 m. gruodžio mėnesį, tai nulėmė ir 2004 m. pastatų vertės sumažėjimą, nes atnaujinto pastato dėvėjimasis pradamas skaičiuoti kitą mėnesį, t.y. 2004 m. sausį ir skaičiuojamas visus metus. Be to, nors ir buvo įsigytas 2004 m. birželio 26 d. dirbtuvių pastatas (3 priedas), jo vertė tik 10 000 Lt ir ši suma lyginant su visų pastatų verte (1 priedas) nebuvo reikšminga, o jau esančių nusidėvėjimo suma sumažino jų likutinę vertę, todėl 2004 m. pastatų vertė sumažėjo 2,39 proc.

UAB „Mintuva“ turi septynias transporto priemones, iš jų keturios krovininės automašinos ir trys lengvosios. Kadangi mašinos yra pakankamai senos, todėl jų balansinė vertė yra visai nedidelė.

6 lentelė

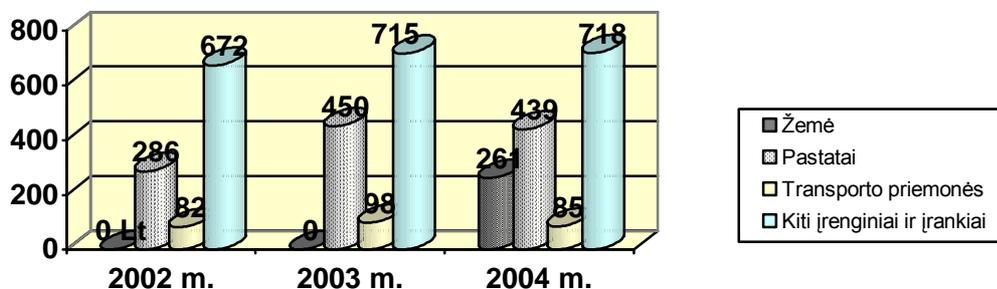
UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto dinamika 2002 – 2004 m.

Turtas	2002m.	2003m.	2004m.	Pasikeitimai 2003 m. palyginus su 2002 m.		Pasikeitimai 2004 m. palyginus su 2003 m.	
				Lt	%	Lt	%
Ilgalaikis materialus turtas	1041445,5	1264456,5	1269471	223011	21,41	5014,5	0,39
Žemė	-	-	26175	-		26175	-
Pastatai	286084,5	450018	439255,5	163933,5	57,30	-10762,5	-2,39
Transporto priemonės	82840,5	98521,5	85900,5	15681	18,93	-12621	-12,81
Kiti įrenginiai ir įrankiai	672520,5	715917	718140	43396,5	6,45	2223	0,31
Aktyvusis IMT	755361	814438,5	804040,5	59077,5	7,82	-10398	-1,28

2003 m. transporto priemonių balansinė vertė padidėjo 18,93 proc., nes buvo įsigytas vienas automobilis už 13 tūkst. Lt ir vienas krovininis automobilis suremontuotas, todėl padidinta jo pradinė vertė nuo 7 iki 13 tūkst. 2004 m. šio ilgalaikio turto grupės balansinė vertė sumažėjo 12,81 proc. Nors šiais metais buvo įsigyti du automobiliai, tačiau jų pradinė vertė nebuvo didelė – 3220 Lt ir 6000 Lt (3 priedas), lyginant su 2003 m. įsigytų automobilių verte, be to, transporto priemonių likutinė vertė įmonės balanse 2004 m. sumažėjo dar ir dėl jų sukaupto nusidėvėjimo.

UAB „Mintuva“ 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, terminė krosnis ir pan. Todėl ši ilgalaikio materialiojo turto grupė sudaro didžiausią dalį net 56-64 proc. viso turto (5 lentelė) ir jos padidėjimas ar sumažėjimas smarkiai įtakoja bendrą ilgalaikio materialiojo turto balansinę vertę. Įrengimų ir įrankių dalis įmonėje 2003 m. lyginant su 2002 m. padidėjo 6,45 proc., o 2004 m. padidėjimas buvo mažesnis, tik 0,31 proc. Tačiau tik šio menko padidėjimo dėka padidėjo ir viso ilgalaikio materialiojo turto suma, nors tiek pastatų, tiek transporto priemonių likutinė vertė 2004 m. sumažėjo (6 lentelė).

UAB „Mintuva“ 2002 m. ir 2003 m. žemės neturėjo. Ji buvo įsigyta tik 2004 m. rugsėjo mėnesį su tikslu praplėsti bendrovės gamybinį plotą (11 paveikslas). 2004 m. žemė sudarė 2,06 proc. viso įmonės ilgalaikio materialiojo turto (5 lentelė). Jos įsigijimas taip pat lėmė viso ilgalaikio materialiojo turto padidėjimą, nes padidino jį 26175 Lt.



11 pav. UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto grupių dinamika 2002 - 2004 m.

2003 m. teigiama yra tai, kad padidėjo aktyvioji ilgalaikio materialiojo turto dalis: transporto priemonės – 18,93 proc., kiti įrenginiai ir įrankiai – 6,45 proc. Šie duomenys rodo, kad ilgalaikio materialiojo turto potencialas 2003 m. įmonėje padidėjo, o tai reiškia, kad UAB „Mintuva“ padidino savo gamybines galimybes. Tačiau situacija pasikeitė 2004 m. Šiais metais įmonės ilgalaikis materialusis turtas padidėjo tik 0,39 proc.: pastatai sumažėjo – 2,39 proc., transporto priemonės sumažėjo – 12,81 proc., kiti įrenginiai ir įrankiai padidėjo – 0,31 proc. (6 lentelė). Ilgalaikio materialiojo turto padidėjimą lėmė įsigytas žemės sklypas už 26175 Lt ir įsigyti nauji įrengimai bei įrankiai už 2223 Lt. Nors 2004 m. buvo įsigytas dirbtuvių pastatas, tačiau bendra pastatų likutinė vertė sumažėjo 2,39 proc. dėl priskaičiuoto jų nusidėvėjimo. 2004 m. neigiama yra tai, kad sumažėjo aktyvioji ilgalaikio materialiojo turto dalis – 1,28 proc. Tai rodo, kad ilgalaikio materialiojo turto potencialas įmonėje sumažėjo dėl mažesnių investicijų į šį turtą bei likutinės vertės sumažėjimo, sukaupto nusidėvėjimo.

3.4 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 „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės analizei atlikti buvo apskaičiuoti šie koeficientai:

$$1. \text{ Atnaujinimo koeficientas} = \frac{\text{Įsigytas IMT}}{\text{IMT vertė metų pabaigoje}}$$

$$2. \text{ Nurašymo (likvidavimo) koeficientas} = \frac{\text{Nurašyto IMT vertė}}{\text{IMT vertė metų pradžiai}}$$

$$3. \text{ Nusidėvėjimo koeficientas} = \frac{\text{Nusidėvėjimo suma}}{\text{IMT vertė metų pabaigai}}$$

$$4. \text{ Naudingumo (tinkamumo) koeficientas} = 1 - \text{Nusidėvėjimo koeficientas}$$

Remiantis šiomis formulėmis, bei UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto duomenimis (3 priedas) apskaičiuoti ilgalaikio materialiojo turto techninės būklės lygį įvertinantys koeficientai (7 lentelė).

7 lentelė

UAB „Mintuva“ IMT techninės būklės įvertinimas 2002 – 2004 m.

Rodikliai	2002 m.	2003 m.	2004 m.	Pasikeitimai (+, -)			
				2003 m. palyginus su 2002 m.		2004 m. palyginus su 2003 m.	
				Lt, punktai	%	Lt, punktai	%
IMT metų pradžioje, Lt	880298,975	1041445,625	1264456,925	161146,7	18,31	223011,3	21,41
IMT metų pabaigoje, Lt	1041445,625	1264456,925	1269471,265	223011,3	21,41	5014,3	0,40
Įsigytas IMT, Lt	341075,1	424413,3	288190,12	83338,2	24,43	-136223,18	-32,10
Nurašyto IMT vertė, Lt	0	796,785	1542,39	796,785	100	745,605	93,58
Nusidėvėjimo suma, Lt	179928,45	200605,21	281633,4	20676,76	11,49	81028,19	40,39
Atnaujinimo koeficientas	0,3275	0,3356	0,2270	0,0081	2,47	-0,1086	-32,36
Nurašymo koeficientas	0	0,000765	0,001219	0,000765	100	0,000454	59,35
Nusidėvėjimo koeficientas	0,1728	0,1586	0,2218	-0,0142	-8,22	0,0632	39,8
Naudingumo koeficientas	0,8272	0,8414	0,7782	0,0142	1,72	-0,0632	-7,51
Transporto priemonių atnaujinimo koeficientas	0,05	0,03	0,01	-0,02	-40	-0,02	-66,67
Transporto priemonių nurašymo koeficientas	0	0	0	-	-	-	-
Transporto priemonių nusidėvėjimo koeficientas	0,29	0,23	0,31	-0,06	-20,69	0,08	34,78
Transporto priemonių naudingumo koeficientas	0,71	0,77	0,69	0,06	8,45	-0,08	-10,39
Kitų įrenginių ir įrankių atnaujinimo koeficientas	0,23	0,17	0,18	-0,06	-26,09	0,01	5,88
Kitų įrenginių ir įrankių nurašymo koeficientas	0	0,00076	0,001219	0,00076	-	0,000459	60,39
Kitų įrenginių ir įrankių nusidėvėjimo koeficientas	0,22	0,23	0,32	0,01	4,55	0,09	39,13
Kitų įrenginių ir įrankių naudingumo koeficientas	0,78	0,77	0,68	-0,01	-1,28	-0,09	-11,69

Iš 7 lentelės matyti, kad ilgalaikio materialiojo turto atnaujinimo koeficientas nėra žemas, nors kito labai nežymiai: 2003 m. padidėjo tik 0,0081 punkto arba 2,47 proc., 2004 m. sumažėjo 0,1086 punkto arba 32,36 proc. Tokį kitimą lėmė tai, kad 2003 metais įmonė įsigijo turto daugiau lyginant su likutine turto verte metų pabaigoje (4 priedas), 2004 m. atnaujinimo koeficiento sumažėjimą lėmė tai, kad buvo įsigyta 33 proc. mažiau ilgalaikio materialiojo turto lyginant su 2003 m. (2004 m. - 288190,12 Lt, 2003 m. - 424413,3 Lt), o turto likutinė vertė nors ir nežymiai, tačiau

padidėjo 5014,3 Lt, arba 0,4 proc. Įvertinus aktyviosios turto dalies atnaujinimo koeficientus, pastebimas aktyviosios ilgalaikio materialiojo turto dalies atnaujinimo koef. mažėjimas: 2003 m. transporto priemonių atnaujinimo koef. sumažėjo 0,02 punkto, kitų įrenginių ir įrankių atnaujinimo koef. sumažėjo 0,06 punkto, 2004 m. atitinkamai 0,02 sumažėjo ir 0,01 išaugo. Tai reiškia, kad įmonė neskiria pakankamai dėmesio naujos technikos įdiegimui ir gamyboje naudoja pasenusius įrengimus. Reikėtų susirūpinti aktyviosios turto dalies atnaujinimu, nes ji tiesiogiai dalyvauja pajamų ir sąnaudų uždirbimo procese, o naudojant pasenusius įrengimus patiriamos didesnės sąnaudos ir mažesnės pajamos.

Nors UAB „Mintuva“ 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 praktiškai lygūs nuliui. Įmonėje 2003 m. ir 2004 m. buvo nurašytas tik turtas, esantis grupėje įrenginiai ir įrankiai. Palyginus atnaujinimo ir nurašymo koeficientus matyti, kad įmonė arba neturi nudėvėto turto, arba turtas nudėvėtas, tačiau ir toliau naudojamas. Įvertinus tai, kad UAB „Mintuva“ įregistruota 1998 m. ir veikia jau šešis metus bei remiantis ilgalaikio turto kartoteka, galima teigti, kad įmonė tikrai turi nudėvėto, bet nenurašyto turto: krovininė automašina 1988 m. gamybos, automobilis Opel Kadett, aukšto slėgio įrenginys, staklės, elektrinis presas, spausdintuvas, suvirinimo aparatas ir t.t. Iš ilgalaikio turto kartotekos matyti, kad grupės kitas materialusis turtas likutinė vertė 2004 m. pabaigoje 707853,36 Lt ne daug didesnė už nudėvėtąją sumą 582628 Lt, o tai rodo, kad didesnioji šios grupės turto dalis yra nudėvėta. Įvertinus tai, kad šios grupės turtas tiesiogiai dalyvauja gamyboje, UAB „Mintuva“ 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. 2003 m. palyginus su 2002 m. šis rodiklis sumažėjo 0,01 punkto. 2002 m. vienam materialiojo turto litui teko 0,17 Lt nusidėvėjimo sumos, 2003 m. - 0,16. Taip nutiko todėl, kad 2003 m. buvo įsigyta daug naujo ilgalaikio materialiojo turto ir nusidėvėjimo suma metų pabaigoje dar nebuvo didelė. Didžioji dalis turto įsigyta paskutiniaisiais metų mėnesiais, o nusidėvėjimas pradėtas skaičiuoti tik nuo kitų metų. Todėl 2004 m. nusidėvėjimo koeficientas padidėjo 39,84 proc. Šį padidėjimą įtakojo ir tai, kad 2004 m. sumažėjo įsigyto ilgalaikio materialiojo turto vertė. Ilgalaikio materialiojo turto grupių nusidėvėjimo koeficientas kito analogiškai, ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo koeficientui.

Naudingumo koeficientas, atvirkščiai nei nusidėvėjimo koeficientas 2003 m. padidėjo 0,0142 punkto, o 2004 m. sumažėjo 0,0632 punkto. Tai sąlygojo ilgalaikio materialiojo turto vertės 2003 metų pabaigoje padidėjimas 223011 Lt (21,41 proc.), ir ne toks didelis padidėjimas 2004 m.

pabaigai – tik 5014,5 Lt (0,4 proc.). Tuo tarpu ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo suma per 2004 m. išaugo 40,39 proc. (4 priedas).

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, o ilgalaikio materialiojo turto didėjimas – didino.

3.5 Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklių analizė ir prognozė

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 „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodikliai pateikti 8 lentelėje.

8 lentelė

UAB „Mintuva“ 2002 – 2004 m. IMT apyvartumo rodikliai

Rodikliai	2002 m.	2003 m.	2004 m.	Pasikeitimai (+, -)			
				2003 m. palyginus su 2002 m.		2004 m. palyginus su 2003 m.	
				Lt, punktai	%	Lt, punktai	%
Pardavimai ir paslaugos	2347137	3020568	3506404,5	673431	28,69	485836,5	16,08
IMT, Lt	1041445,5	1264456,5	1269471	223011	21,41	5014,5	0,40
Vidutinis IMT, Lt	960872,3	1152951,3	1266964,1	192079	19,99	114012,8	9,89
IMT apyvartumas kartais	2,25	2,39	2,76	0,14	6,22	0,37	15,48
IMT apyvartumas dienomis	149,42	139,32	131,88	-10,1	6,76	-7,44	5,34
Viso turto apyvartumas kartais	1,23	1,27	1,33	0,04	3,25	0,06	4,72

Iš 8 lentelės matyti, kad įmonės ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas kartais kasmet vis didėjo, sudarydamas 2002 m. - 2,25, 2003 m. - 2,39, 2004 m. – 2,76. 2004 m. ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas kartais padidėjo beveik dvigubai, nuo 0,14 iki 0,37 punkto. Šio rodiklio didėjimą lėmė įmonėje kasmet gaunamos vis didesnės pajamos. 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, o atsargų apyvartumo mažėjimas (2002 m. – 4,34, 2003 m. – 3,98, 2004 m. - 3,57) mažino turto apyvartumo rodiklių augimo intensyvumą. Kadangi UAB „Mintuva“ užsiima gamyba, paslaugų teikimu bei prekių perpardavimu, tai atsargų apyvartumo mažėjimą įtakoja pardavimų mažėjimas bei išaugęs atsargų kiekis įmonėje (1 priedas), todėl vertėtų susimąstyti, ar įmonė ne per daug sukaupti atsargų ir išaldžiusi lėšas. Remiantis daugelio autorių nuomone labai geras turto

apyvartumo rodiklis yra 1,6 – 1,8, geras, jei didesnis už 1, todėl galima teigti, kad UAB „Mintuva“ apyvartumo rodikliai yra geri (2002 m. – 1,23, 2003 m. – 1,27, 2004 m. – 1,33).

Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas dienomis 2003 m. pagreitėjo 10,1 dienos, 2004 m. pagreitėjo 7,44 dienos. Šiam apyvartumo pagreitėjimui įtakos turėjo du veiksniai: pardavimų padidėjimas 2003 m. 673431 Lt, 2004 m. 485836,5 Lt ir ilgalaikio materialiojo turto padidėjimas 2003 m. - 192079 Lt. ir 2004 m. - 114012,8. Šių veiksmų įtakai apskaičiuoti panaudotas grandininis keitimų būdas.

Įmonės ilgalaikio materialiojo turto pasikeitimo įtaka 2003 m. apskaičiuojama taip:

$$\Delta TA_t = \frac{1152951,39 * 365}{2347137} - \frac{960872,3 * 365}{2347137} = \frac{192079}{6430,51} = 29,87 \text{ d.}$$

Pardavimų pasikeitimo įtaka 2003 m. nustatoma taip:

$$\Delta TA_p = \frac{1152951,39 * 365}{3020568} - \frac{1152951,39 * 365}{2347137} = -39,97 \text{ d.}$$

Kaip matome iš apskaičiavimų, ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo 2003 m. pagreitėjimą 10,1 dienos lėmė spartus pardavimų didėjimas. Dėl pardavimų didėjimo ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas pagreitėjo 39,97 d., o turto padidėjimas 29,87 d. lėtino apyvartumą.

2004 m. ilgalaikio materialiojo turto pasikeitimo įtaka apskaičiuojama taip:

$$\Delta TA_t = \frac{1266964,1 * 365}{3020568} - \frac{1152951,3 * 365}{3020568} = 13,78 \text{ d.}$$

2004 m. pardavimų pasikeitimo įtaka ilgalaikio materialiojo turto apyvartumui nustatoma taip:

$$\Delta TA_p = \frac{1266964,1 * 365}{3506404,5} - \frac{1266964,1 * 365}{3020568} = -21,22 \text{ d.}$$

Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo pagreitėjimą 7,44 dienos lėmė spartus pardavimų didėjimas. Dėl pardavimų didėjimo ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas pagreitėjo 21,22 d., o turto padidėjimas 13,78 d. lėtino apyvartumą.

Analizuojant ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo kitimą, tikslinga ištirti veiksmus, nulėmusius jo pagreitėjimą ar sulėtėjimą. Taikant grandininis pakeitimų būdą, galima apskaičiuoti ilgalaikio materialiojo turto bei pardavimų pasikeitimo įtaką ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo pagreitėjimui arba sulėtėjimui (9 lentelė).

9 lentelė

UAB „Mintuva“ 2002 – 2004 m. ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklį įtakoję veiksniai

	Pardavimai ir paslaugos Lt		IMT Lt		IMT apyvartumas kartais		Veiksnių įtaka punktai	
	2002- 2003 m.	2003- 2004 m.	2002- 2003 m.	2003- 2004 m.	2002- 2003 m.	2003- 2004 m.	2002- 2003 m.	2003- 2004 m.
Bazinis rodiklis	2347137	3020568	1041445,5	1264456,5	2,25	2,39	-	-
I pakeitimas	<u>3020568</u>	<u>3506404,5</u>	1041445,5	1264456,5	2,90	2,77	0,65	0,38

II pakeitimas	3020568	3506404,5	<u>1264456,5</u>	<u>1269471</u>	2,39	2,76	-0,51	-0,01
IMT apyvartumo pokytis							0,14	0,37

Iš 9 lentelės duomenų matyti, kad ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo kartais padidėjimui 2003 m. įtakos turėjo pardavimų ir paslaugų išaugimas(0,65), o padidėjęs ilgalaikis materialusis turtas, mažesne dalimi sumažino ilgalaikio materialiojo turto apyvartumą (-0,51). 2004 m. ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklio padidėjimą taip pat lėmė pardavimų ir paslaugų išaugimas, tačiau mažesne dalimi (0,38), o ilgalaikio materialiojo turto padidėjimas beveik neturėjo įtakos (-0,01) 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.

10 lentelė

Duomenys trendo funkcijai apskaičiuoti

Metai	IMT apyvartumas, y_t	t	t^2	ty_t
2002	2,25	1	1	2,25
2003	2,39	2	4	4,78
2004	2,76	3	9	8,28
Iš viso:	7,4	6	14	15,31

$$b = 0,255 \quad a = 1,957$$

$$y_t = 1,957 + 0,255 t$$

Pagal šią lygtį atliekami ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo skaičiavimai sekantiems metams:

$$2005 \text{ m. } y_5 = a + b \cdot 4 = 1,957 + 0,255 \cdot 4 = 2,977$$

$$2006 \text{ m. } y_6 = a + b \cdot 5 = 1,957 + 0,255 \cdot 5 = 3,232$$

$$2007 \text{ m. } y_7 = a + b \cdot 6 = 1,957 + 0,255 \cdot 6 = 3,487$$

Iš skaičiavimų matyti, kad prognozuojamas ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklių augimas. Per trejus prognozuojamus metus ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodikliai turėtų išaugti 0,73 karto.

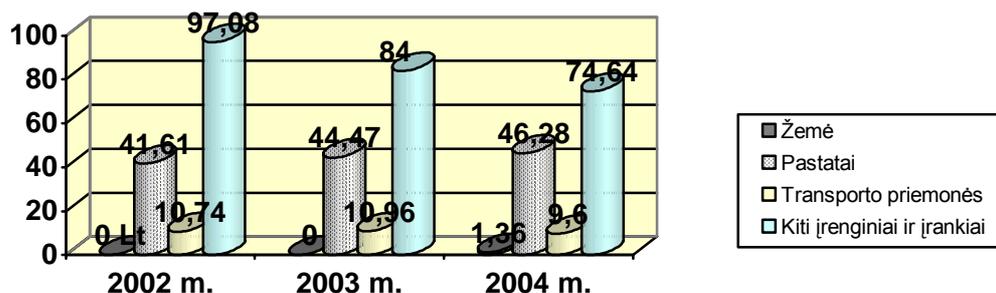
Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas gali būti detalizuotas pagal šio turto elementus. Tikslinga apskaičiuoti pastatų, transporto priemonių, kitų įrenginių ir įrankių, žemės apyvartumą (11 lentelė).

UAB „Mintuva“ grupių apyvartumo rodikliai 2002 – 2004 m.

Rodikliai	2002 m.	2003 m.	2004 m.	Pasikeitimai (+, -)			
				2003 m. palyginus su 2002 m.		2004 m. palyginus su 2003 m.	
				Lt, punktai	%	Lt, punktai	%
Pardavimai ir paslaugos, Lt	2347137	3020568	3506404,5	673431	28,69	485836,5	16,08
Pastatai, Lt	267555	368052	444636	100497	37,56	76584	20,81
Pastatų apyvartumas kartais	8,77	8,21	7,89	-0,57	-6,50	-0,32	-3,90
Pastatų apyvartumas dienomis	41,61	44,47	46,28	2,87	6,90	1,81	4,07
Transporto priemonės, Lt	69039	90681	92211	21642	31,35	1530	1,69
Transporto priemonių apyvartumas kartais	34,00	33,31	38,03	-0,69	-2,03	4,72	14,17
Transporto priemonių apyvartumas dienomis	10,74	10,96	9,60	0,22	2,05	-1,36	-12,41
Kiti įrenginiai ir įrankiai, Lt	624277,5	694218	717028,5	69940,5	11,20	22810,5	3,29
Kitų įrenginių ir įrankių apyvartumas kartais	3,76	4,35	4,89	0,59	15,69	0,54	12,41
Kitų įrenginių ir įrankių apyvartumas dienomis	97,08	83,89	74,64	-13,19	-13,59	-9,25	-11,03
Žemė, Lt	-	-	13087,5	-	-	13087,5	-
Žemės apyvartumas kartais	-	-	267,92	-	-	267,92	-
Žemės apyvartumas dienomis	-	-	1,36	-	-	1,36	-
IMT apyvartumas dienomis	149,42	139,32	131,88	-10,1	-6,76	-7,44	5,34

Iš lentelės duomenų matyti, kad ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo pagreitėjimui didžiausios įtakos turėjo kitų įrenginių ir įrankių apyvartumo dienomis padidėjimas (12 paveikslas). 2003 m. įrenginių ir įrankių padidėjimas ilgalaikio materialiojo turto apyvartumą dienomis pagreitino 13,19 dienos, o 2004 m. - 9,25 dienos. Kita aktyvioji ilgalaikio materialiojo turto grupė - transporto priemonės 2003 m. ilgalaikio materialiojo turto apyvartumą dienomis mažino 0,22 dienos, tačiau tai neturėjo didelės reikšmės ilgalaikio materialiojo turto apyvartumui, nes kiti įrenginiai ir įrankiai apyvartumą padidino 13,59 dienos. Šis padidėjimas atsvėrė ir pasyviosios ilgalaikio materialiojo turto dalies pastatų apyvartumo sumažėjimą 2,87 dienos. Padėtis pasikeitė 2004 m. kitų įrenginių ir įrankių apyvartumas išaugo 9,25 dienos, transporto priemonių apyvartumas išaugo 1,36 dienos, o pasyvioji ilgalaikio materialiojo turto dalis apyvartumą mažino: žemė - 1,36 dienos, pastatai - 1,81 dienos. Šis mažėjimas neturėjo didelės reikšmės ilgalaikio materialiojo turto apyvartumui, nes aktyvioji ilgalaikio materialiojo turto dalis atsvėrė pasyviosios dalies apyvartumo sumažėjimą. Kadangi nagrinėjamu laikotarpiu kiti įrenginiai ir įrankiai sudarė didžiausią dalį ilgalaikiame materialiajame turte (5 lentelė), tai jų apyvartumo didėjimas kiekvienais metais ir lėmė ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo išaugimą.

Apibendrinant atliktą ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo analizę galima teigti, kad pardavimų didėjimas kiekvienais metais didino tiek ilgalaikio materialiojo turto apyvartumą, tiek



12 pav. UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto grupių apyvartumas dienomis

aktyviosios ilgalaikio materialiojo turto dalies apyvartumą. Todėl UAB „Mintuva“ turėtų ir toliau didinti pardavimus, geriau išnaudodama turimą turta.

3.6 Ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodiklių analizė ir prognozė

Kadangi ilgalaikis materialusis turtas UAB „Mintuva“ tiesiogiai naudojamas pajamoms uždirbti, todėl labai svarbu žinoti šio turto pelningumą. Pelningumo rodiklis parodo, kaip įmonės vadovai sugeba disponuoti įmonės turtu. Absoliutus pelno rodiklis ne visada atspindi įmonės turto panaudojimo efektyvumą, todėl norint įvertinti UAB „Mintuva“ turto panaudojimo efektyvumą įvairiais aspektais naudojamas ne vienas pelningumo rodiklis, o jų sistema (9 priedas)

Pardavimų pelningumo analizė. Palyginus grynojo pardavimų pelningumo ir bendrojo pelningumo pasikeitimo dydžius, galima teigti, kad grynasis pardavimų pelningumas mažėjo lėčiau negu bendrasis, nors turėjo būti atvirkščiai, remiantis pelningumo formulėmis bei tuo, kad nagrinėjamu laikotarpiu greičiau didėjo parduotų prekių ir paslaugų savikaina, 2003 m. ji padidėjo 46,23 proc., o 2004 m. 24,27 proc. (5 priedas). Lėtesniam grynojo pardavimų pelningumo sumažėjimui 2003 m. turėjo įtakos mokėtas žymiai mažesnis pelno mokestis, kuris ne taip ženkliai

12 lentelė
UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodikliai 2002 – 2004 m.

Rodikliai	2002 m.	2003 m.	2004 m.	Pasikeitimai (+, -)			
				2003 m. palyginus su 2002 m.		2004 m. palyginus su 2003 m.	
				Lt, punktai	%	Lt, punktai	%
Pardavimai ir paslaugos, Lt	2347137	3020568	3506404,5	673431	28,69	485836,5	16,08
Grynasis pelnas, Lt	509698,5	425965,5	263823	-83733	-16,43	-162142,5	-38,06
Bendrasis pelnas, Lt	696292,5	606479	506499,5	-89813,5	-12,90	-99979,5	-16,49
Veiklos pelnas, Lt	546292,5	437979	315499,5	-108313,5	19,83	-122479,5	27,96
Vidutinis IMT, Lt	960872	1152951,3	1266964,1	192079	19,99	114012,8	9,89
IMT apyvartumas	2,44	2,62	2,77	0,18	7,38	0,15	5,73
IMT pelningumas	0,5299	0,3694	0,2083	-0,1605	-30,29	-0,1611	-43,61
IMT pelningumas%	52,99	36,94	20,83	-16,05	-30,3	-16,11	-43,6
Turto pelningumas	0,27	0,18	0,10	-0,09	-33,3	-0,08	-44,4
Bendrasis pardavimų peln.	0,30	0,20	0,14	-0,10	-33,33	-0,06	-30
Pardavimų pelningumas	0,22	0,14	0,08	-0,08	-36,36	-0,06	-42,86
Veiklos pelningumas	0,23	0,14	0,09	-0,09	-39,13	-0,05	-35,71

sumažino įmonės grynąjį pelną, kartu ir grynojo pardavimų pelningumo rodiklį. 2004 m. grynojo ir bendrojo pardavimų pelningumo mažėjimo tempai buvo vienodi, nes bendrąjį pelną įtakojo išaugusi gaminamos produkcijos savikaina, o grynąjį pelną dar ir išaugęs pelno mokestis, bei finansinės ir investicinės veiklos nuostolis (5 priedas). Įmonės pardavimų procesas buvo pakankamai pelningas, tačiau pastebimos pelningumo mažėjimo tendencijos, kurias lėmė netolygus pardavimų ir parduotų prekių savikainos kitimas. 2003 m. pardavimai padidėjo 28,69, o savikaina – net 46,23, 2004 m. pardavimai padidėjo 16,08, savikaina - 24,27. Toks savikainos didėjimas mažino bendrąjį, kartu ir grynąjį pelną bei visus pelningumo rodiklius. Kadangi savikaina sudaro didžiausią dalį pardavimuose, tai įmonei reiktų ją mažinti, norint pasiekti geresnių pardavimų pelningumo rodiklių.

Turto pelningumo analizė. Iš turto pelningumo rodiklio galima spręsti, kiek grynojo pelno tenka vienam ilgalaikio materialiojo turto litui arba kiek į šį turtą įdėtų pinigų grįžta per ataskaitinį laikotarpį grynojo pelno pavidalu. Ilgalaikio materialiojo turto pelningumas įmonėje yra didelis (didesnis kaip 20 proc.). Tačiau ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodikliai kasmet ženkliai mažėjo: 2002 m. – 52,99 proc., 2003 m. – 36,94 proc., 2004 m. – 20,83 proc. Turto pelningumo rodiklio sumažėjimas 2003 m. palyginus su 2002 m. sudarė 30,3 procento, o 2004 m. palyginus su 2003 m. – 44,4 procento. Tokia situacija susidarė todėl, kad įmonės grynasis pelnas kiekvienais metais mažėjo nežiūrint į tai, kad ilgalaikio materialiojo turto suma kasmet buvo vis didesnė.

Matome, jog ir 2003 m. patalpų rekonstrukcija bei papildomų įrenginių įsigijimas neleido įmonei gauti daugiau grynojo pelno, nes didėjo gaminių savikaina ir veiklos sąnaudos, kurios mažino įmonės gaunamas vis didėjančias pajamas ir sąlygojo mažo grynojo pelno gavimą (5 priedas). Palyginus 2003 m. pardavimų ir paslaugų savikainą su 2002 m. ji išaugo 763244,5 Lt, kai tuo pačiu metu pardavimai išaugo 673431 Lt, palyginus 2004 m. paslaugų savikainą su 2003 m. ji išaugo 585816 Lt, kai tuo pačiu metu pardavimai išaugo 485836,5. 2003 m. palyginus pardavimų ir paslaugų savikainos pokytį (2003 m. lyginant su 2002 m.) su pardavimų pokyčiu (2003 m. lyginant su 2002 m.) gautas koeficientas lygus 1,13 punkto, o 2004 m. (2004 m. lyginant su 2003 m.) gautas koeficientas lygus 1,21. Tai rodo, jog įmonėje savikaina auga greičiau nei pardavimai. Didžiausia sąnaudų dalis pardavimuose teko parduotų prekių ir paslaugų savikainai (atitinkamai 70,33 proc., 79,92proc., ir 85,55 proc.) ir kiekvienais metais savikaina augo (2003 m. – 46,23 proc., 2004 m. – 24,27). Prekių ir paslaugų savikainos bei veiklos sąnaudų padidėjimas nulėmė veiklos pelno sumažėjimą (2003 m. veiklos pelnas sumažėjo 19,8 proc., 2004 m. – 27,96 proc.), o tai įtakojo grynojo pelno mažėjimą, o kartu ir pelningumo rodiklių mažėjimą. Grynasis pelningumas sumažėjo ir dėl investicinės veiklos nuostolio padidėjimo, 2003 m. investicinės veiklos nuostolis išaugo 14,29 proc., 2004 m. – 40,48 proc. (5 priedas). Akivaizdu, kad įmonė nepakankamai išnaudoja turimą ilgalaikį materialųjį turtą pelnui uždirbti. Pardavimų mažėjantis augimas (2003 m. pardavimai

išaugo 28,69 proc., 2004 m. – 16,08 proc.) ir skolos tiekėjams rodo įmonės nesugebėjimą patenkinti klientų poreikius.

Nematerialusis turtas įmonėje yra susijęs su patentais, licencijomis, prekių vardais ir ženklais taip pat su pačios įmonės prestižu. Šio turto dalis pasikeitė labai nežymiai nuo 0,13 proc. iki 0,04 proc. nuo bendros įmonės turto vertės (1 priedas). Tai reiškia, kad įmonė atstovaudama tradicinei ūkio šakai visiškai neinvestuoja į nematerialųjį turtą, susijusį su inovacine veikla ir žmogiškuoju kapitalu. Tai lemia ir pakankamai mažas įmonės dydis, neleidžiantis pritraukti pakankamai daug investicijų inovacinei veiklai vystyti. Todėl UAB „Mintuva“ galėtų daugiau investuoti į nematerialųjį turtą, kas leistų padidinti pardavimus, o kartu ir grynąjį pelną bei pelningumo rodiklius.

Siekiant įvertinti, kokią įtaką UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodikliui turėjo grynojo pelno bei ilgalaikio materialiojo turto pokytis, buvo taikomas grandinių pakeitimų būdas. Gauti rezultatai pateikti 13 lentelėje.

13 lentelė

UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodiklį įtakoję veiksniai 2002 – 2004 m.

	Grynasis pelnas Lt		Vidutinis IMT Lt		IMT pelningumas %		Veiksnių įtaka punktais	
	2002- 2003 m.	2003- 2004 m.	2002- 2003 m.	2003- 2004 m.	2002- 2003 m.	2003- 2004 m.	2002- 2003 m.	2003- 2004 m.
Bazinis rodiklis	509698,5	425965,5	960873	1152951	53,05	36,95	-	-
I pakeitimas	<u>425965,5</u>	<u>263823</u>	960873	1152951	44,33	22,87	-8,72	-14,07
II pakeitimas	425965,5	<u>263823</u>	<u>1152951</u>	<u>1266964</u>	36,95	20,82	-7,38	-2,05
IMT pelningumo pokytis							-16,1	-16,12

Iš lentelės matoma, kad didesnę įtaką ilgalaikio materialiojo turto pelningumo sumažėjimui 2003 m. turėjo grynojo pelno sumažėjimas (-8,72 punkto), o tais pačiais metais padidėjęs ilgalaikis materialusis turtas panašia dalimi sumažino ilgalaikio materialiojo turto pelningumą (-7,38 punkto). 2004 m. ilgalaikio materialiojo turto pelningumas sumažėjo tiek pat (-16,12 punkto), tačiau šiam sumažėjimui didžiausią įtaką turėjo grynojo pelno sumažėjimas (-14,07 punkto), o padidėjęs ilgalaikis materialusis turtas tik nežymia dalimi sumažino ilgalaikio materialiojo turto pelningumą (-2,05 punkto). Pagrindinis veiksnys, mažinantis UAB „Mintuva“ pelningumo rodiklius yra grynojo pelno mažėjimas, kurį lėmė savikainos, veiklos sąnaudų bei finansinės ir investicinės veiklos nuostolio augimas (5 priedas).

Pelningumo rodiklių analizė remiantis Diu Ponto metodika. Pagal Diu Ponto piramidinės analizės modelį turto pelningumo galima siekti dviem būdais: didinant pardavimų pelningumą, paliekant netinkamą turto apyvartumą ir atvirkščiai. Didinant UAB „Mintuva“ pardavimų pelningumą reikėtų didinti grynąjį pelną, o to galima pasiekti mažinant veiklos sąnaudas arba

parduotų prekių savikainą. Didinant UAB „Mintuva“ apyvartumą, paliekant netinkamą turto pelningumą, o to galima pasiekti didinant pardavimus.

14 lentelė

UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodikliai ir juos nulėmę veiksniai

Metai	Turto pelningumas (%)	Pardavimų pelningumas (%)	Turto apyvartumas kartais
2002 m.	52,99	22	2,44
2003 m.	36,94	14	2,62
2004 m.	20,83	8	2,77

UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto pelningumui pardavimų pelningumas darė neigiamą įtaką, t.y. jį mažino, o turto apyvartumas darė teigiamą įtaką (per nagrinėjamą laikotarpį išaugo nuo 2,44 iki 2,77 karto) (14 lentelė). Nors ilgalaikio materialiojo turto bendra apimtis padidėjo, bet padidėjo ir pardavimų apimtis. Jos spartesnis didėjimas, palyginti su bendra turto suma, pagreitino turto apyvartumą. Kadangi UAB „Mintuva“ turto apyvartumo didėjimas neatsveria pardavimų pelningumo mažėjimo: apyvartumas didėja lėčiau nei mažėja pelningumas per nagrinėjamą laikotarpį, kad padidintų ilgalaikio materialiojo turto pelningumą, įmonė galėtų didinti tiek, pardavimų pelningumą, tiek ilgalaikio materialiojo turto apyvartumą, t.y. didinant grynąjį pelną reikia mažinti parduotų prekių savikainą, ji sudaro didžiausią svorį pardavimuose: 2002 m. - 70,33, 2003 m. – 79,92, 2004 m. – 85,55 (5 priedas), o didinant apyvartumą reikia didinti pardavimus. Vadinasi UAB „Mintuva“ turėtų labiau išnaudoti turimą ilgalaikį materialųjį turtą didindama gamybą, o kartu pardavimus, bei mažinti pardavimų savikainą, kas ir yra įmanoma didėjant pardavimams.

Pelningumo rodiklių prognozė. Nustatyti, koks bus ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodiklis įmonėje sekančiais metais, leidžia prognostinė trendo analizė.

Tiesinė trendo funkcijos formulė

$$y_t = a + b \cdot t$$

Norint apskaičiuoti koeficientus a ir b, sprendžiama lygčių sistema:

$$\begin{cases} n a + b \sum t = \sum y_t \\ a \sum t + b \sum t^2 = \sum y_t t \end{cases}$$

Koeficientų a ir b reikšmės randamos mažiausių kvadratų metodu.

$$b = \frac{n \sum t \cdot y_t - \sum t \cdot \sum y_t}{n \sum t^2 - (\sum t)^2}; a = \frac{1}{n} (\sum y_t - b \sum t) = \frac{1}{n} \sum y_t - \frac{b}{n} \sum t$$

Duomenys trendo funkcijai apskaičiuoti

Metai	IMT pelningumas, y_t	t	t^2	ty_t
2002	0,5299	1	1	0,5299
2003	0,3694	2	4	0,7388
2004	0,2083	3	9	0,6249
Iš viso:	1,1076	6	14	1,8936

$$b = (3 \cdot 1,8936 - 6 \cdot 1,1076) / (3 \cdot 14 - 36) = -0,1608$$

$$a = 1/3 \cdot (1,1076 + 0,1608 \cdot 6) = 0,6908$$

Tiesinė trendo lygtis $y_t = 0,6908 - 0,1608 t$.

Regresinės analizės pagalba gauta lygtis, reikalinga numatyti pelningumo rodiklius ateityje. Koeficiento b reikšmė rodo, kad metus padidinus vienu vienetu, pelningumo rodiklio reikšmė sumažėtų 0,1608 karto. Pagal regresijos lygtį atlikti ilgalaikio materialiojo turto pelningumo skaičiavimai sekantiems metams:

$$2005 \text{ m. } y_5 = a + b \cdot 4 = 0,6908 - 0,1608 \cdot 4 = 0,0476;$$

$$2006 \text{ m. } y_6 = a + b \cdot 5 = 0,6908 - 0,1608 \cdot 5 = -0,1132;$$

$$2007 \text{ m. } y_7 = a + b \cdot 6 = 0,6908 - 0,1608 \cdot 6 = -0,274.$$

Prognozuojami ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodikliai kasmet mažėja. Nors šiuo metu įmonės ilgalaikio materialiojo turto pelningumas gana aukštas (20,82 proc.), tačiau ir toliau mažėjant grynajam pelnui ir didinant ilgalaikio materialiojo turto sumą šis rodiklis taptų neigiamu. Todėl įmonei reiktų ieškoti būdų efektyvesniam ilgalaikio materialiojo turto panaudojimui ir pelningumo didinimui.

Ilgalaikio materialiojo turto pelningumo ir apyvartumo rodiklių analizė parodė, kad UAB „Mintuva“ siekdama geresnių veiklos rezultatų, turėtų mažinti savikainą ir didinti pardavimus. Todėl siekiant įvertinti pardavimų įtaką gaminamos produkcijos savikainai, buvo sudarytas tiesinės regresijos modelis. Norint įsitikinti, kad tarp pardavimų ir savikainos augimo tikrai egzistuoja tiesinis ryšys, apskaičiuotas koreliacijos koeficientas ir patikrintas jo reikšmingumas naudojant Stjudento kriterijų. Pardavimų ir savikainos pokyčiui nustatyti sudarytas tiesinės regresijos modelis $\hat{y} = 658,108 + 0,573x$ pagal kurį galima pasakyti, kiek pakitus nepriklausomam kintamajam x (pardavimams), pakis priklausomas kintamasis y (savikaina), t.y. pardavimus padidinus tūkstančiu litų, produkcijos savikaina padidėtų 0,576 tūkstančių litų (6 priedas). Siekiant įsitikinti sudaryto modelio patikimumu buvo patikrintos hipotezės apie modelio koeficientų a, b, determinacijos koeficiento reikšmingumą. Sudaryto regresijos modelio kokybę nusako vidutinė aproksimacijos

paklaida, todėl jos dydis parodė, kad sudarytas modelis gerai aproksimuoja turimus duomenis. Atlikus pardavimų prognozę trims metams į priekį (2005-2007 m.) ir pagal regresijos tiesę apskaičiavus, kaip kintant pardavimams kis savikaina, galima daryti išvadą, kad pardavimai šiek

16 lentelė

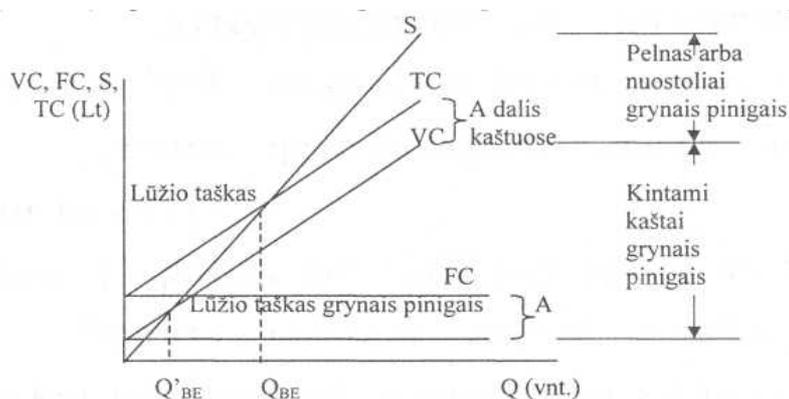
Prognozuojami pardavimai ir savikaina trims metams į priekį (tūkst. Lt)

Metai	Pardavimai	Savikaina	Pardavimų santykis su savikaina
2005	4117,304	3017,323	1,365
2006	4696,938	3349,453	1,402
2007	5276,572	3681,584	1,433

ties augs sparčiau nei savikaina (16 lentelė). O įvertinus tai, kad UAB „Mintuva“ investavusi į gamybinius pastatus, kurie sudaro apie trečdalį viso ilgalaikio materialiojo turto, artimiausiu metu daugiau nepirks pastatų, o stengsis kuo efektyviau išnaudoti turimą plotą, galima teigti, kad turėtų mažėti ilgalaikio materialiojo turto suma, o kartu ir didėti pelningumas.

3.7 Gamybos ir finansinių svertų įtaka pelningumo ir apyvartumo rodikliams

Finansų valdymui būtina nuolat sekti su kokiais kaštais įmonė pasiekia savo veiklos rezultatus, būtina įvertinti produkcijos kainą rinkoje, palyginti šią kainą su įmonės gamybos kaštais ir nustatyti, kiek įmonė privalo gaminti ir parduoti, kad jos veikla nebūtų nuostolinga. Šiems tikslams ir yra naudojami gamybos ir finansiniai svertai, o taip pat lūžio taško analizė.



13 pav. UAB „Mintuva“ lūžio taško grafinė analizė

UAB „Mintuva“ lūžio taškas – tai tokia gamybos apimtis, kuriai esant įmonės pardavimų pajamos yra lygios įmonės bendriesiems kaštams $TC=FC+VC$, vadinasi lūžio taške $S=TC$, tai rodo, kad nėra nei pelno, nei nuostolio. Čia FC – pastovūs kaštai litais visai gamybos apimčiai, VC – kintami kaštai litais visai gamybos apimčiai, S – pardavimų pajamos litais. UAB „Mintuva“ lūžio tašką galima nustatyti dviem būdais: analitiniu bei grafiniu (13 paveikslas). Įmonės lūžio taškas analitiniu būdu apskaičiuotas pagal 17 lentelės duomenis bei formulę:

$$Q_{BE} = \frac{FC}{P - AVC} = \frac{191000}{1290 - 1103,72} = 1025$$

17 lentelė

UAB „Mintuva“ veiklos duomenys, lūžio taško bei svertų analizei

Metai	Pastovūs kaštai FC	Kintamieji kaštai VC	Bendrieji kaštai TC	Pardavimų pajamos S, Lt	Kintamieji kaštai, tenkantys vienam produkcijos vnt. AVC	Produkto vieneto kaina P, Lt	Pelno indėlio riba, parodanti produkto vieneto indėlį į pastovių kaštų apsimokėjimą P-AVC
2004	191000	2999905	3190905	3506404,5	1103,72	1290	186,28

Lūžio taško analizė rodo, kad UAB „Mintuva“ turi gaminti ir parduoti 1025 vnt., kad nepatirtų nei nuostolio, nei pelno. Įmonės pajamos iš pardavimų šiame taške $S_{BE}=P*Q_{BE}=1322250$ Lt. UAB „Mintuva“ 2004 m. gamina daugiau produkcijos nei lūžio taške $Q=2718$ vnt., todėl gauna 3506404,5 Lt pajamų, t.y. 2184154,5 Lt daugiau, nei šiame taške. Iš 13 paveikslo matyti, kad tokiu atveju įmonė turi gauti pelną, jei pardavimų suma viršija bendruosius kaštus, arba patirti nuostolį, jei pardavimų suma padengia tik kintamuosius kaštus. Kadangi UAB „Mintuva“ pardavimų pajamos padengia tiek kintamuosius, tiek pastoviuosius kaštus ir dar lieka pinigų, tai uždirba 315499,5 veiklos pelną (2 priedas).

Lūžio momento gryniaisiais pinigais analizė parodo, kiek įmonė turi gaminti ir parduoti, kad jai netrūktų grynujų pinigų.

$$Q_{BE} = \frac{FC - A}{P - AVC} = \frac{191000 - 25762,32}{1290 - 1103,72} = 887;$$

kur A – nusidėvėjimas, Lt. Vadinasi UAB „Mintuva“ turi gaminti ir parduoti 887 vnt., kad jai netrūktų grynujų pinigų.

Gamybos svertas. Gamybos svertas parodo įmonės jautrumą ilgalaikio turto didinimui ir su tuo susijusiems pastoviems gamybos kaštams. Jei didelė bendrų įmonės kaštų dalis yra pastovi, tai įmonės gamybos svertas yra aukšto lygio, vadinasi net ir mažas įmonės pardavimų pokytis sukelia didelį veiklos pelno pokytį. UAB „Mintuva“ maža bendrų įmonės kaštų dalis yra pastovi (2 priedas), todėl įmonės gamybos svertas yra žemo lygio ir didelis pardavimų pokytis sukelia nedidelį veiklos pelno pokytį, o kartu ir grynojo pelno pokytį.

$$DOL = \frac{Q(P - AVC)}{Q(P - AVC) - FC} = \frac{S - VC}{S - VC - FC} = \frac{\text{Bendras pelnas}}{\text{Veiklos pelnas}} = 1,61$$

Finansinis svertas yra įmonės įsipareigojimų dydžio, panaudoto įmonės kapitalo struktūroje, poveikio rodiklis. UAB „Mintuva“ finansinis svertas lygus 1, tai rodo, kad įmonė neturi skolinto kapitalo.

$$DFL = \frac{Q(P - AVC) - FC}{Q(P - AVC) - FC - I} = \frac{S - VC - FC}{S - VC - FC - I} = \frac{EBIT}{EBIT - I} = 1$$

kur I – palūkanų kaštai, Lt;

EBIT – pelnas iki palūkanų ir mokesčių atskaitymo.

Bendras svertas gaunamas apjungiant gamybos ir finansinį svertus ir parodo firmos maksimaliai galimą augimą, t.y. parodo maksimalų galimą gauti pelną (ką gaus savininkai pasikeitus veiklos apimčiai). Kadangi UAB „Mintuva“ bendras svertas lygus gamybos svertui, tai reiškia, kad įmonės pelnas priklauso nuo gamybos sverto, kuris rodo, kad didelis pardavimų pokytis sukelia nedidelį veiklos pelno pokytį, o kartu ir grynojo pelno pokytį, nes gamybos svertas nėra aukšto lygio dėl mažos pastoviųjų kaštų dalies bendruosiuose kaštuose. Todėl UAB „Mintuva“, siekdama didinti pelningumą, turėtų apsvarstyti ne pardavimų didinimo, bet gaminamos produkcijos kainos didinimo galimybes.

$$DCL = \frac{Q(P - AVC)}{Q(P - AVC) - FC} * \frac{Q(P - AVC) - FC}{Q(P - AVC) - FC - I} = \frac{Q(P - AVC)}{Q(P - AVC) - FC - I} = 1,61$$

Įmonės ilgalaikio materialiojo turto pelningumo galima siekti dviem būdais: didinant pardavimų pelningumą, paliekant netinkamą turto apyvartumą ir atvirkščiai. Didinant UAB „Mintuva“ pardavimų pelningumą reikėtų didinti grynąjį pelną, o to galima pasiekti mažinant veiklos sąnaudas arba parduotų prekių savikainą. Didinant UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto apyvartumą, paliekant netinkamą pardavimų pelningumą, o to galima pasiekti didinant pardavimus. Remiantis gamybos sverto rodikliu, jei UAB „Mintuva“ siekdama geresnių ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklių padidintų pardavimus 17,42 proc. (pagal prognozuojamus pardavimus žr. 16 lentelę), tai pelno iki palūkanų ir mokesčių atskaitymo pokytis būtų lygus:

$$\Delta EBIT\% = DOL * \Delta Q\% = 1,61 * 17,42 = 28,05\%$$

Jei UAB „Mintuva“ sumažintų gaminamos produkcijos kainą 2,5 procento, tai įmonės pelnas iki mokesčių atskaitymo padidėtų 27,80 proc., t.y. beveik ta pačia suma pelnas padidėtų, kaip ir didinant pardavimus. Todėl paprastesnis būdas padidinti ilgalaikio materialiojo turto pelningumą, būtų padidinti kainas 2,5 proc., arba tiek pat sumažinti gamybos sąnaudas, negu didinti pardavimus 17,42 proc.

$P' = 1322,5$ Lt, $Q = 2718$, $EBIT = P * Q - FC - AVC * Q = 315309,1$, $EBIT' = P' * Q - FC - AVC * Q = 402964,6$,

$$\Delta EBIT\% = \frac{\Delta EBIT}{EBIT} * 100\% = 27,80\%.$$

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

- Įvairių autorių pateikti ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimai tarpusavyje panašūs, t.y. nors apibrėžimai pateikiami vienais ar kitais žodžiais, jo esmė išlieka ta pati. Dauguma jų mini, kad šis turtas naudojamas nusidėvi. Tačiau ne visas turtas (žemė, bibliotekų fondai, meno kūriniai, muziejų eksponatai, į kultūros vertybių registrą įtrauktas materialus turtas) naudojami nuvertėja, todėl būtų galima tiksliau apibrėžti ilgalaikio materialiojo turto vieną požymį: formuluotę „išsaugodamas savo natūrinę formą, nusidėvi naudojamas ne trumpiau nei vienerius metus“ pakeisti „išsaugodamas savo natūrinę formą naudojamas ne trumpiau nei vienerius metus“.
- Minimali ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertė ir turto objektas nustatomi pačios įmonės. Nustatydamos minimalią ilgalaikio turto įsigijimo vertę įmonės turėtų atkreipti dėmesį į vieną pagrindinių finansinių ataskaitų kokybinę savybę – reikšmingumą, kad ilgalaikiam materialiajam turtui nebūtų priskiriamos nebrangios priemonės, įrankiai, kurie naudojami ilgiau nei vienerius metus, todėl juos būtų galima priskirti ilgalaikiam turtui ir keletą metų skaičiuoti nusidėvėjimą. Taip būtų pažeidžiamas apskaitos optimalumo principas, nes nauda, gauta iš apskaitos būtų mažesnė už patirtas išlaidas, apskaitant tokį turtą. Todėl įmonės nusistatydamos minimalią ilgalaikio materialiojo turto vertę turi atsižvelgti į abu šiuos principus: reikšmingumą ir optimalumą.
- LRV nutarimo Nr. 955 nuostatai prieštarauja Turto įvertinimo taisyklėms, todėl reikėtų suvienodinti šias nuostatas pasigaminto turto savikainos nustatymo atveju. LRV nutarime Nr. 955 neužsimenama, kad į ilgalaikio materialiojo turto savikainą neįtraukiamos ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudos. Taip pat teisės aktų nuostatos prieštarauja vienos kitoms dėl palūkanų kapitalizavimo. LRV nutarime Nr. 955 teigiama, kad palūkanos kapitalizuojamos kaip formavimo savikaina, o atidavus tą turtą naudoti pridėdamos prie jo įsigijimo vertės, o Turto įvertinimo taisyklės reglamentuoja, kad palūkanos kapitalizuojamos formavimo savikainoje ir turi būti amortizuojamos proporcingai to turto nusidėvėjimui. Šį įstatymų prieštaravimą išsprendžia 12 – asis Verslo apskaitos standartas, kuris reglamentuoja, kad gaminantis turtą į jo vertę neįskaičiuojamos veiklos sąnaudos, o palūkanos priskiriamos ne jo vertei, bet atitinkamo laikotarpio veiklos sąnaudoms. Kadangi litas išleistas šiandien naudingesnis nei litas išleistas rytoj, šitoks apskaitos būdas įmonėms naudingesnis, nes greičiau patiriamos sąnaudos.
- LRV nutarime Nr. 955 nenumatytas turto įkainojimas jo mainymo į kitą turtą atveju. Tai padaryta 12 – ajame Verslo apskaitos standarte. Jame reglamentuojama, kad mainų atveju turto įsigijimo vertė bus lygi mainų sutartyje nurodytai vertei kartu su kitomis tiesioginėmis turto įsigijimo išlaidomis. Jei mainų sutartyje turto vertė nenurodyta, o mainomas tokios pačios ar panašios paskirties, pobūdžio ir vertės turtas naudojamas tokioje pat veikloje, ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina lygi mainais

atiduodamo turto balansinei vertei. Todėl įmonės negali gauti mainų atveju nei pelno, nei nuostolio ir taip padidinti ar sumažinti pelną ir mokamus pelno mokesčius. Jei mainų sutartyje vertė nenurodyta, o mainais perduodamas kitos paskirties ilgalaikis materialusis turtas, mainais gauto turto įsigijimo savikaina bus perduodamo turto tikroji vertė, kuri gali būti didesnė arba mažesnė už jo balansinę vertę. Įmonės šiuo atveju gali gauti pelną (nuostolį) iš ilgalaikio materialiojo turto mainų. Todėl šiuo atveju būtų paprasčiau mainų sutartyje nurodyti mainomo turto vertę.

- LRV nutarimas Nr. 955 prieštarauja Juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymui dėl įmonių ne PVM mokėtojų, už įsigyjamą ilgalaikį turtą sumokėto PVM priskyrimo sąnaudoms arba turto vertei. Kadangi ne PVM mokėtojams šis mokestis yra tiesioginis, o įsigyjant ilgalaikį turtą - tiesioginės išlaidos, todėl kartu su kitomis tiesioginėmis turto įsigijimo išlaidomis PVM turėtų būti įskaitytas į ilgalaikio turto vertę. Todėl apibrėžiant, kas sudaro ilgalaikio turto įsigijimo vertę, LRV nutarime Nr.955 reikėtų padaryti išimtį dėl PVM įtraukimo į turto vertę ne PVM mokėtojų apskaitoje.
- Ilgalaikis materialusis turtas apskaitoje registruojamas įsigijimo savikaina, kurią sudaro ne tik turto įsigijimo vertė, bet ir kitos tiesiogiai su turto įsigijimu susijusios išlaidos. Įmonės balanse ilgalaikis materialusis turtas išreiškiamas likutine verte, kuri gaunama iš jo pradinės vertės atėmus nusidėvėjimą.
- Nusidėvėjimo skaičiavimo objektu gali būti tiek grupė vienaarūšių ar tarpusavyje susijusių turto vienetų, jeigu jų nudėvėjimo periodas yra panašus, tiek atskiros vieno objekto dalys, jeigu jų nusidėvėjimo periodai ir intensyvumas nesutampa.
- Sudėtingiausia ilgalaikio turto nusidėvėjimo apskaičiavimo dalis - nustatyti teisingą nusidėvėjimo normą. Finansinėje apskaitoje reikalaujama, kad ilgalaikio turto nusidėvėjimo norma kuo tiksliau atitiktų realiai sumažėjusio turto ekonominę vertę (ji nustatoma atsižvelgiant į planuojamą turto naudingo tarnavimo laiką, eksploataavimo bei rinkos sąlygas), o mokesstinėje apskaitoje svarbiausia, kad nusidėvėjimo norma neviršytų nustatyto maksimalaus dydžio, nurodyto Pelno mokesčių įstatymo 1 priedėlyje.
- Metų skaičiaus ir dvigubas mažėjančios vertės metodai vadinami pagreitinto nusidėvėjimo skaičiavimo metodais. Pagreitintų nusidėvėjimo metodų sąvoka taikoma tik mokesstinėje apskaitoje. Priėmus pelno mokesčio įstatymą, mokesčių apskaičiavimo tikslais galima naudoti du metodus: tiesinį ir dvigubo balanso.
- Atskirai nudėvimi turto objektai turi būti ir buhalterišškai atskirti, jiems būtina pildyti atskirus turto eksploatacijos pradžios aktus, šį turtą reikia apskaityti skirtingose inventorinėse kortelėse su skirtingais inventoriniais numeriais, tokiam turtui būtina ir atskirai priskirti atlikto remonto išlaidas. Tai labai apsunkina tokio turto apskaitą, todėl įmonės turėtų labai gerai pagalvoti prieš pasirenkant ilgalaikio turto objektą, kurio nusidėvėjimą skaičiuos.
- Skaičiuoti nuomos ar panaudos sutarties atveju išnuomoto turto nusidėvėjimą turto savininkui teisinga tik nuomos atveju, kadangi nuomininkas ilgalaikio turto nuomos išlaidas įskaito į

produkcijos ar darbų savikainą ir jomis mažina savo apmokestinamąjį pelną, o panaudos sutarties atveju tai 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 jam neuždirba jokių pajamų. Nuomininkas negali skaičiuoti nusidėvėjimo, nes tas turtas ne jo, nors ir uždirba jam pajamas. Panaudos sutarties atveju turto nusidėvėjimo sumų nei nuomotojas, nei nuomininkas neturėtų įtraukti į pelną mažinančias sąnaudas.

- Šešių mėnesių laikotarpis, siūlomas ilgalaikio turto nusidėvėjimo pradžiai nustatyti, yra per ilgas ir iškreipia realius įmonių finansinius rodiklius. Daugelyje užsienio šalių, kur labiau gerbiama įmonių teisė apskaitoje atspindėti realius ekonominius procesus, galioja pusės mėnesio taisyklė.
- Nors verslo apskaitos standarte nenustatyta minimali ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė, tačiau, ji, negali būti mažesnė už vieną litą, nes turtą visiškai nudėvėjus ir jo dar nenurašius negalėsime šio turto registruoti finansinėje atskaitomybėje. Taip pat įmonės neturėtų nustatyti nepagrįstai didelės likvidacinės vertės, nes tokį turtą likvidavus tektų registruoti nuostolį.
- Dėl norminiuose aktuose esančių neatitikimų, įmonėms norint išvengti dvigubo nusidėvėjimo skaičiavimo tenka rinktis mokesčių įstatymų pripažįstamus metodus, o nusidėvėjimą pradėti skaičiuoti nuo kito mėnesio 1 dienos ir jį skaičiuoti tik tiesiniu metodu, nepaliekant galimybės jo keisti.

Atlikus UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto analizę nustatyta, kad:

- UAB „Mintuva“ ilgalaikis materialusis turtas 2002 – 2004 m. sudarė apie 50 proc. viso įmonės turimo turto. Jo sudėtyje didžiausią lyginamąjį svorį sudaro kiti įrenginiai ir įrankiai (56 -64 proc.), nes jie svarbūs įmonei užsiimančiai gamyba ir remonto paslaugomis. Šios turto grupės dydį įtakoja ir tai, kad įmonės finansininkė šioje turto grupėje parodo ir įmonės administracijoje naudojamą turtą. Antrą vietą turto sudėtyje užima pastatai (27 -35 proc.). Transporto priemonės sudaro (7-8 proc.). Visas aktyvusis ilgalaikis materialusis turtas sudaro daugiau kaip pusę viso ilgalaikio materialiojo turto (63-73 proc.), todėl įmonė turi potencialias galimybes garantuoti produkcijos gamybą, yra pakankamai apsirūpinusi tiesiogiai gamyboje ir paslaugų teikime dalyvaujančiu turto.
- UAB „Mintuva“ ilgalaikis materialusis turtas palaipsniui didėjo. Jo augimui didžiausią įtaką 2003 m. turėjo pastatų vertės padidėjimas 57,30 proc. dėl mechaninių dirbtuvių pastato rekonstrukcijos, ji nulėmė pastatų vertės padidėjimą 39,93 proc. 2004 m. ilgalaikio materialiojo turto augimui didžiausios įtakos turėjo kitų įrenginių ir įrankių vertės padidėjimas 0,31 proc., o kitos turto grupės mažino turto augimą dėl sukaupto nusidėvėjimo bei sumažėjusių pirkimų.

- UAB „Mintuva“ atnaujinimo koeficientas nėra žemas, tačiau 2003 m. augo labai nežymiai (0,0081 punkto) ir šiam augimui 2003 m. įtakos turėjo pasyviosios turto dalies – pastatų vertės padidėjimas atlikus mechaninių dirbtuvių pastato rekonstrukciją, o aktyvioji turto dalis mažino, nes buvo įsigyta mažiau šios rūšies turto. 2004 m. ilgalaikio materialiojo turto atnaujinimo koeficientas sumažėjo 0,1086 punkto. Sumažėjimui įtakos turėjo tai, kad šiais metais buvo mažiau įsigyta ilgalaikio materialiojo turto. Įvertinus aktyviosios turto dalies atnaujinimo koeficientus pastebimas aktyviosios ilgalaikio materialiojo turto dalies atnaujinimo koeficientų mažėjimas (2003 m. 0,08 punkto, 2004 m. 0,03 punkto). Tai reiškia, kad įmonė neskiria pakankamai dėmesio naujos technikos įdiegimui ir gamyboje naudoja pasenusius įrengimus.
- UAB „Mintuva“ turi daug ilgalaikio materialiojo turto, tačiau labai nedidelė jo suma nurašoma, nurašymo koeficientas praktiškai lygus nuliui (2003 m. nurašymo koeficientas 0,000765, 2004 m. – 0,001219). Vadinasi visi seni įrengimai, transporto priemonės pasiliko įmonėje, jie nebuvo nei pašalinti, nei nurašyti.
- UAB „Mintuva“ nusidėvėjimo koeficientas 2003 m. sumažėjo 0,01 punkto dėl to, kad šiais metais buvo įsigyta daug naujo ilgalaikio materialiojo turto ir nusidėvėjimo suma metų pabaigoje dar nebuvo didelė. 2004 m. nusidėvėjimo koeficientas išaugo 0,06 punkto dėl 2003 m. gruodžio mėn. įsigyto turto nusidėvėjimo bei dėl sumažėjusios 2004 m. įsigyto turto vertės.
- Naudingumo koeficientas atvirkščiai nei nusidėvėjimo koeficientas 2003 m. padidėjo 0,01 punkto, o 2004 m. sumažėjo 0,06 punkto. Tai sąlygojo ilgalaikio materialiojo turto vertės 2003 m. pabaigoje padidėjimas 148674 Lt (21,4 proc.) ir ne toks didelis padidėjimas 2004 m. pabaigai – tik 3343 Lt (0,4 proc.). Tuo tarpu ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo suma per 2004 m. išaugo 40,39 procento.
- Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas kartais kasmet vis didėjo, sudarydami 2002 m. – 2,25, 2003 m. – 2,39, 2004 m. – 2,76 karto. Šio rodiklio augimą lėmė kasmet gaunamos vis didesnės pajamos. Nors ilgalaikio materialiojo turto vertė taip pat augo (nuo 1041445,5 iki 1269471 Lt, arba 22 proc.) ir tai turėjo sumažinti apyvartumą, tačiau gaunamos pajamos didėjo sparčiau (nuo 2347137 iki 3506404,5 Lt, arba 49 proc.).
- Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas dienomis 2003 m. pagreitėjo 10,1 dienos (139,32 – 149,42), o 2004 m. – 7,44 dienos (131,88 – 139,32). Šiam apyvartumo pagreitėjimui įtakos turėjo pardavimų ir paslaugų padidėjimas. Kiekvienais metais pardavimų ir paslaugų padidėjimas paspartino ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo dienomis pagreitėjimą (2003 m. – 39,97 dienos, 2004 m. – 21,22 dienos), o ilgalaikio materialiojo turto padidėjimas apyvartumą mažino (2003 m. – 29,87 dienos, 2004 m. – 13,78 dienos). Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo lėtėjantį augimą lėmė pardavimų ir paslaugų lėtėjantis augimas. Teigiama yra tai,

kad ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo dienomis rodiklių augimą įtakojo aktyviosios turto dalies apyvartumo dienomis padidėjimas (2003 m. – 12,97 dienos, 2004 m. – 10,61 dienos).

- Prognozuojamas ilgalaikio materialiojo turto apyvartumo rodiklių didėjimas sekantiems 3 metams. Jei per ateinančius laikotarpius pardavimų ir paslaugų pajamos bei vidutinis ilgalaikis materialusis turtas kis panašiai kaip 2002 m. – 2004 m., tai prognozuojama, kad 2007 m. įmonės ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas išaugs 0,73 karto, lyginant su 2004 m. (3,49 – 2,76).
- Ilgalaikio materialiojo turto pelningumas įmonėje yra didelis, tačiau kiekvienais metais pelningumo rodikliai ženkliai mažėjo: 2002 m. – 52,99 proc., 2003 m. – 36,94 proc., 2004 m. – 20,83 proc. Didesnę įtaką ilgalaikio materialiojo turto pelningumo sumažėjimui turėjo grynojo pelno sumažėjimas (2003 m. - 8,72 punkto, 2004 m. – 14,07 punkto), o padidėjęs ilgalaikis materialusis turtas mažesne dalimi mažino ilgalaikio materialiojo turto pelningumą (2003 m. – 7,38, 2004 m. – 2,05 punkto).
- Ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodikliams (2002 m. – 0,53, 2003 m. – 0,37, 2004 m. – 0,21) įtakos turėjo pardavimų pelningumas ir turto apyvartumas. Mažėjantis pardavimų pelningumas (2002 m. – 0,22, 2003 m. – 0,14, 2004 m. – 0,08) ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodiklius mažino, o turto apyvartumas – didino (2002 m. – 2,44, 2003 m. – 2,62, 2004 m. – 2,77), bet mažesne dalimi nei pardavimų pelningumas mažino ilgalaikio materialiojo turto pelningumą, todėl turto pelningumo rodikliai kasmet ženkliai mažėjo.
- Prognozuojami ilgalaikio materialiojo turto pelningumo rodikliai kasmet mažėja (2005 m. – 0,05, 2006 m. – 0,11, 2007 m. – 0,27). Nors šiuo metu įmonės ilgalaikio materialiojo turto pelningumas gana aukštas (20,82 proc.).
- Atlikus ilgalaikio materialiojo turto pelningumo ir apyvartumo rodiklių analizę nustatyta, kad UAB „Mintuva“ siekdama efektyvesnio ilgalaikio materialiojo turto panaudojimo turėtų didinti pardavimus ir mažinti savikainą. Atlikus pardavimų prognozę trims metams į priekį ir pagal regresijos tiesę apskaičiavus, kaip kintant pardavimams kis savikaina, galima teigti, kad pardavimai augs sparčiau nei savikaina. O įvertinus tai, kad įmonė investavo į gamybinius pastatus, kurie sudaro apie trečdalį viso ilgalaikio materialiojo turto, artimiausiu metu daugiau nepirks pastatų, o stengsis kuo efektyviau išnaudoti turimus, galima teigti, kad turėtų mažėti ilgalaikio materialiojo turto suma, o kartu ir didėti ilgalaikio materialiojo turto pelningumas.

Rekomendacijos UAB „Mintuva“ ilgalaikio materialiojo turto apskaitai gerinti ir jo naudojimo efektyvumui didinti:

- Administracijoje naudojamą inventorių ir įrankius bei įrengimus, naudojamus įmonės veikloje, kurie dabar įmonėje apskaitomi vienoje sąskaitoje - „kiti įrenginiai ir įrankiai“, išskirti į atskiras ilgalaikio materialiojo turto grupes, atitinkamai „įrenginiai ir įrankiai“ ir „kitas materialusis

turtas“. Toks suskirstymas padėtų įmonėje lengviau kaupti informaciją apie skirtingas funkcijas atliekantį ilgalaikį materialųjį turtą, bei objektyviau įvertinti įrenginių ir įrankių būklę.

- Įmonė turėtų nusistatyti didesnę turto priskyrimo ilgalaikiam materialiajam turtui vertę (800 Lt), kad ilgalaikiam materialiajam turtui nebūtų priskirti greitai gendantys, lūžtantys daiktai ir būtų laikomasi reikšmingumo bei optimalumo principų.
- 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.
- Pelningumo ir apyvartumo rodiklių analizė parodė, kad UAB „Mintuva“, siekdama efektyvesnio ilgalaikio materialiojo turto panaudojimo, turėtų mažinti savikainą ir didinti pardavimus. Remiantis gamybos svėro analize galima teigti, kad šis svėras yra žemo lygio, todėl pardavimų augimas sukeltų nedidelį veiklos pelno, kartu ir grynojo pelno pokytį, t.y. pardavimams išaugus 17,42 proc., pelnas iki mokesčių atskaitymo padidėtų 28,05 proc. Sumažinus pardavimų ir paslaugų savikainą 2,5 proc., pelnas iki mokesčių atskaitymo padidėtų 27,80 proc. Todėl įmonė siekdama efektyvesnio ilgalaikio materialiojo turto panaudojimo turėtų sumažinti parduotų prekių ir paslaugų savikainą 2,5 proc., kad padidėtų grynas pelnas, o kartu ir pelningumo rodikliai.

LITERATŪRA

1. Adomaitienė, G., Adomaitytė, A., Staliūnienė, J. (2003). *Buhalterinės apskaitos pradžios teorija*. Vilnius.
2. Bagdžiūnienė, V. (2004). *Finansinės apskaitos pagrindai*. Vilnius: Rosma.
3. Barokas, G. (2002). Turto įvertinimo ir apskaitos rūšys bei problemos Lietuvoje. *Apskaita ir kontrolė*, 5, p. 5-8.
4. Bartusevičienė, K. (2001). Ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvų taikymas. *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*, 3, p. 32-39.
5. Bernstein, L. A. (1993). *Financial Statement Analysis*. New York: Irwin.
6. Bružauskas, V. (2004). Kaip suartinti ilgalaikio turto finansinės apskaitos ir pelno mokesčio nuostatas? *Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos*, 11 (299), p. 8 -15.
7. Block, S.B. (1992). *Foundation of Financial Management*. Boston: Irwin.
8. Damašienė, V., Cibulskienė, D. (2002). Nusidėvėjimo metodų lyginamoji analizė. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*. p. 21-25.
9. Danos, P., Imhoff Eugene, A. (1987). *Intermediate accounting, 2 nd. edition* . Prentise - Hall, Englewood Ciffs New Jersey.
10. Dauderis, H. (1993). *Finansų apskaita*. Kaunas: Pasaulio lietuvių kultūros, mokslo ir švietimo centras.
11. Deveikis, G. (2004). Nuo ko pradėti? *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*, 1, p.8.
12. Galinienė, B. (2003). *Turto ekonomika ir vertinimas*. Vilnius: BSPB.
13. Gudaitienė, O. (2005). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius: Vilniaus kolegija.
14. Gudaitienė, O.(2002). *Finansinė apskaita*. Vilnius: UAB „Ciklonas“.
15. Ilgalaikio turto apskaita (1): ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo bei likvidavimo apskaita.(1998). *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*, 10, p.7-10.
16. Ilgalaikio turto apskaita (2): Ilgalaikio turto apskaita (1998). *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*, 11, p. 36-45.
17. *Ilgalaikio turto apskaitą reglamentuojantys teisės aktai*. (2000). Vilnius: Mokesčių srautas.
18. Jagminas, V., Bagdzevičiūtė, A., Petrauskienė D., Zakalskienė R. (2005). *Ilgalaikio turto apskaita ir apmokestinimas*. Vilnius: Pačiolis.

19. Jakutienė, V. (2003). Mūšis dėl verslo sąlygų gerinimo dar nebaigtas. *Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos*, 14, p. 24-54.
20. Kalčinskas, G. (1996). *Buhalterinės apskaitos pagrindai*. Vilnius: UAB"Pačiolis".
21. Kalčinskas, G. (1999). Nauja ilgalaikio materialiojo turto remonto ir rekonstravimo tvarka daugiau tvarkos neįvedė. *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*, 4, p. 15-26.
22. Kalčinskas, G. (2003). *Buhalterinės apskaitos pagrindai*. Vilnius: Pačiolis.
23. Kalčinskas, G., Černius, G. (1997). *Finansinė ir menedžmento apskaita*. Vilnius: Pačiolis.
24. Kalinina, A. (2000). Kokia nauda įmonėms iš naujų ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvų? *Vadovo pasaulis*, 1, p. 50-51.
25. Kvederienė, A. (2002). Daugiau nudėvėsi – mažiau mokesčių mokėsi. *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*, 4, p. 15-23.
26. Kvederienė, A. (2002). Daugiau nudėvėsi – mažiau mokėsi. *Apskaitos ir mokesčių apžvalga*. 4, p. 36-43.
27. Lakis, V. (2001). Apskaita ir įmonės valdymas. *Ekonomika: mokslo darbai*, 53, p. 33-42.
28. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas Nr. IX-574. 2001.11.06 [žiūrėta 2005-03-05]. Prieiga per internetą: <<http://www3.lrs.lt/cgi-bin/preps2?Condition1=154657&Condition2=>>
29. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas (2001). *Valstybės žinios*, 110.
30. Lietuvos Respublikos Ūkio ministro ir Lietuvos Respublikos Finansų ministro 1999 m. gruodžio 24 d. įsakymas Nr. 428/301 "Dėl ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto nusidėvėjimo (amortizacijos) ekonominių normatyvų patvirtinimo" (2000). *Valstybės žinios*, 1-17 ir 3.
31. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998m. liepos 30 d. nutarimas Nr. 955 "Dėl ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) skaičiavimo ir jo remonto darbų apskaitos tvarkos patvirtinimo" (1998). *Valstybės žinios*, 1.
32. LR Akcinių bendrovių įstatymas. - 2000. - Nr.55-1046.
33. LR Buhalterinės apskaitos pagrindų įstatymas. - 1992 06 18 - Nr.1 - 2654.
34. LR Finansų ministerijos raštas „Dėl turto įvertinimo“. – 1994 03 08. - Nr.21N.
35. LR Finansų ministerijos raštas „Dėl valiutinių operacijų apskaitos“. - 1996 05 06. - Nr.11N.
36. LR Finansų ministro įsakymas „Dėl 1995 metų pelno mokesčio apskaičiavimo“. - 1996 01 23. - Nr. 14.

37. LR Finansų ministro įsakymas „Dėl pelno (pajamų) mokesčio apskaičiavimo“. 1998 01 15. - Nr.12.
38. LR įmonių įstatymas. - 1999. - Nr. 14-395.
39. LR Juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymas. 1999 m. vasario 8 d.
40. LR Labdaros ir paramos įstatymas. 1993 06 04. Nr.1-172.
41. Mackevičius, J. (2004). *Apskaita*. Vilnius: Mintis.
42. Mackevičius, J. (2002). *Valdymo apskaita*. Vilnius: TEV.
43. Mackevičius, J., Poškaitė D. (1998). *Finansinė analizė*. Vilnius.
44. Mackevičius, J., Poškaitė, D. (1999). Turto pelningumo analizės metodikos. *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*, 9, p. 65-79.
45. Mačernienė, D. (1997). Ilgalaikio materialiojo turto apskaitos praktiniai aspektai. *Apskaita ir kontrolė*, 31, p. 11-17.
46. Mačernienė, D. (1999). Reikšmingumo principas apskaitos praktikoje ir ar reikia drąsos jam taikyti?. *Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos*, 43. p. 14-15.
47. Mažoji verslo enciklopedija. (1997). *Kaip išvengti didelių mokesčių laiku ir visus juos sumokant?*. Vilnius: UAB "Pačiolis".
48. Mueller, G., Gernon, H., Meek, G. (1991). *Accounting an International Perspective*. Boston: Irwin.
49. Pečiulis, P. (2004). Ilgalaikio turto apskaita: naujovės ir problemos. *Apskaitos apžvalga*, 4, p. 56-63.
50. Ratios of financial statement analysis [žiūrėta 2005-04-05]. Prieiga per internetą:<<http://cpacclass.com/fsa/ratio-01a.htm>>.
51. Stačiokas, R. , Jefimovas, B. (2005). *Turto apskaita įmonėje*. Kaunas: Technologija.
52. Sticney, C.P., Weil, R.L. (2000). *Financial Accounting an Introduction to Concepts, Methodes and Uses*. USA: Harcourt, Inc.
53. Stončiuvienė, N., Tvilkaitė, N. (2002). Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo apskaitos tobulinimas. *Organizacijų vadyba:sisteminiai tyrimai*, 24, p. 151-159.
54. Summaries of International Accounting Standarts. International Accounting Standards Board [žiūrėta 2005-05-14]. Prieiga per internetą:<<http://www.iasc.org.uk>>.
55. *Tarptautiniai apskaitos standartai 2000* (2001). Vilnius. Lietuvos Respublikos audito, apskaitos ir turto vertinimo institutas.

56. Tvilkaitė, N. (2001). Ilgalaikio materialiojo turto įvertinimas ir problemos. *Tiltai*, 1(14), p. 93-98.
57. Valužis, K. (2001). *Apskaitos problemos*. Vilnius: UAB „Viltis“.
58. Valužis, K. (2002). *Atskaitomybės problemos: metinės atskaitomybės sudarymo metodika*. Vilnius: „Apskaitos ir audito žinios“.
59. Valužis, K. (2003). *Apskaitos metodika: apskaita, atskaitomybė, analizė*. Vilnius: Pačiolis.
60. Verslo apskaitos standartas – 12. „Ilgalaikis materialusis turtas“ [žiūrėta 2005-04-02]. Prieiga per internetą: < www.apskaitosinstitutas.lt >
61. Žeimentas, V. (2000). Nuo 2000-ųjų turtas dėvisi greičiau. *Verslo žinios*, 1, p. 10-16.
62. Žigienė, G., Maciūtė, G. (2004). Apskaitos sistemos pokyčiai Lietuvoje ir jų įtaka finansinės analizės rezultatams. *Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*, 30, p. 219 – 224.

PRIEDAI

UAB "Mintuva" balansiniai duomenys 2002-2004m.

Eil. Nr.	Turtas	2004m.	2003 m.	2002m.
A.	Ilgalaikis turtas	1270632	1267620	1041445,5
II.	NEMATERIALUSIS TURTAS	1161	3163,5	-
III.	MATERIALUSIS TURTAS	1269471	1264456,5	1041445,5
III.1.	Žemė	26175	-	-
III.2.	Pastatai	439255,5	450018	286084,5
III.3.	Statiniai ir mašinos	-	-	-
III.4.	Transporto priemonės	85900,5	98521,5	82840,5
III.5.	Kiti įrenginiai ir įrankiai	718140	715917	672520,5
III.6.	Kitas materialusis turtas	-	-	-
III.7.	Nebaigta statyba ir išankstiniai apmokėjimai	-	-	-
B.	Trumpalaikis turtas	1347547,5	1100110,5	857007
I.	ATSARGOS IR NEBAIGTOS VYKDYTI SUTARTYS	982354,5	758994	540691,5
I.1.	Atsargos	982354,5	758994	540691,5
II.	PER VIENERIUS METUS GAUTINOS SUMOS	254787	268890	234817,5
II.1.	Pirkėjų įsiskolinimas	254787	252909	219573
II.2.	Kitos gautinos sumos	-	15981	15244,5
IV.	GRYNI PINIGAI ŠASKAITOJE IR KASOJE	110406	72226,5	81498
C.	Sukauptos (gautinos) pajamos ir ateinančio laikotarpio sąnaudos	16141,5	10966,5	5166
	TURTAS IŠ VISO	2634321	2378697	1903618,5

Eil. Nr.	Savininkų nuosavybė ir įsipareigojimai	2004m.	2003m.	2002m.
A.	Kapitalas ir rezervai	2464080	2201058	1775433
I.	KAPITALAS	128600	120000	120000
I.1.	Įstatinis (pasirašytasis)	128600	120000	120000
IV.	REZERVAI	1743816	1443234	1007113,5
IV.1.	Įstatymo numatyti	190159,5	176959,5	155658
IV.2.	Nepaskirstytini	-	-	-
IV.3.	Paskirstytini	1553664	1266274,5	851455,5
V.	NEPASKIRSTYTAS PELNAS (NUOSTOLIS)	600256,5	637824	648319,5
E.	Per vienerius metus mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai	161641	177639	128185,5
III.	PREKYBOS SKOLOS	79605	132390	79773
III-I.	Tiekėjams	79605	132390	79773
V.	MOKESČIAI, ATLYGINIMAI IR SOCIALINIS DRAUDIMAS	83233,5	41458,5	44098,5
V.1.	Mokesčiai	46561,5	7411,5	18616,5
V.2.	Atlyginimai ir socialinis draudimas	36672	34047	25482
VI.	KITOS MOKĖTINOS SUMOS IR TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	7402,5	3790,5	4314
	Savininkų nuosavybė ir įsipareigojimai iš viso	2634321	2378697	1903618,5

UAB "Mintuva" 2002-2004m. pelno (nuostolio) ataskaitų duomenys

Eil. Nr.	Straipsniai	2004 m.	2003 m.	2002 m.
I.	PARDAVIMAI IR PARDUOTŲ PREKIŲ BEI PASLAUGŲ SAVIKAINA			
I.1.	Pardavimai	3506404,5	3020568	2347137
I.2.	Parduotų prekių ir paslaugų savikaina	2999905	2414089	1650844,5
II.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIS)	506499,5 ()	606479 ()	696292,5 ()
III.	VEIKLOS ŠANAUDOS	191000	168500	150000
IV.	VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIS)	315499,5 ()	437979 ()	546292,5 ()
V.	KITA VEIKLA			
VI.	FINANSINE IR INVESTICINE VEIKLA	-5119,5	-8601	-7525,5
VI.1.	Pajamos	4366,5	3124,5	4137
VI.2.	Šnaudos	9486	11725,5	11662,5
VII.	IPRASTINES VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIS) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	310380 ()	429378 ()	538767 ()
VIII.	YPATINGOJI VEIKLA			
VIII.1.	Pagautė			
VIII.2.	Netekimai			
IX.	ATASKAITINIŲ METŲ PELNAS PRIEŠ APMOKESTINIMĄ (NUOSTOLIS)	310380 ()	429378 ()	538767 ()
X.	PELNO MOKESTIS	46557	3412,5	29068,5
XI.	GRYNASIS ATASKAITINIŲ METŲ PELNAS PASKIRSTYMUĮ (NUOSTOLIS)	263823 ()	425965,5 ()	509698,5 ()

ILGALAIKIO TURTO KARTOTEKA

(pagal ilgalaikio turto grupes)
2004.12.01 - 2004.12.31

UAB "Mintuva" Ilgalaikio materialiojo turto charakteristika 2002 01 01-2004 12 31

Pavadinimas	Likutinė vertė pradžioje	Gauta	Laikotarpio nusidėvėjimas	Nurašyta likutinė vertė	Likutinė vertė pabaigoje	Vidutinė metinė vertė
2004 01 01 -2004						
Žemė	0	26175	0	0	26175	13087,5
Pastatai	450017,77	15000	25762,32	0	439255,45	444636,61
Transporto	98522,085	13830,51	26452,68	0	85899,915	92211
Kiti įrenginiai ir	715917,07	233184,6	229418,4	1542,39	718140,9	717028,98
MATERIALUSIS TURTAS	1264456,925	288190,12	281633,4	1542,39	1269471,265	1266964,09
2003 01 01 -2003						
Pastatai	286085,11	173666,5	9733,86	0	450017,77	368051,44
Transporto	82840,545	38802,54	23121	0	98522,085	90681,315
Kiti įrenginiai ir	672519,97	211944,2	167750,35	796,785	715917,07	694218,52
MATERIALUSIS TURTAS	1041445,625	424413,3	200605,21	796,785	1264456,925	1152951,275
2002 01 01 -2002						
Pastatai	249024,97	43500	6439,86	0	286085,11	267555,04
Transporto	55238,325	51354,66	23752,44	0	82840,545	69039,435
Kiti įrenginiai ir	576035,68	246220,4	149736,15	0	672519,97	624277,
MATERIALUSIS TURTAS	880298,975	341075,1	179928,45	0	1041445,625	960872,31
2002 01 01 -2004						
Žemė		26175	0	0	26175	13087,5
Pastatai	249024,97	232166,5	41936,04	0	439255,45	344140,21
Transporto	55238,325	103987,7	73326,12	0	85899,915	70569,12
Kiti įrenginiai ir	576035,68	691349,2	546904,9	2339,175	718140,9	647088,3
MATERIALUSIS TURTAS	880298,975	1053678,52	662167,06	2339,175	1269471,265	1074885,13

UAB "Mintuva" horizontalioji ir vertikalioji pelno (nuostolio) ataskaitos analizė

Nr.	Straipsniai	2004 m.		2003 m.		2002 m.		Pasikeitimai 2003 m. palyginti su 2002 m.		Pasikeitimai 2004 m. palyginti su 2003 m.	
		suma Lt	Lyginamasis svoris pardavimų sumoje	suma Lt	Lyginamasis svoris pardavimų sumoje	suma Lt	Lyginamasis svoris pardavimų sumoje	suma Lt	proc.	suma Lt	proc.
I1.	Pardavimai	3506404,5	100	3020568	100	2347137	100	673431	28,69	485836,5	16,08
I2.	Parduotų prekių ir paslaugų savikaina	2999905	85,55	2414089	79,92	1650844,5	70,33	763244,5	46,23	585816	24,27
II.	BENDRASIS PELNAS	506499,5	14,44	606479	20,08	696292,5	29,67	-89813,5	-12,9	-99979,5	-16,49
	(NUOSTOLIS)	()		()		()					
III.	VEIKLOS SĄNAUDOS	191000	5,45	168500	5,58	150000	6,39	18500	12,33	22500	13,35
IV.	VEIKLOS PELNAS	315499,5	9	437979	14,50	546292,5	23,27	-108313,5	-19,8	-122479,5	-27,96
	(NUOSTOLIS)	()		()		()					
V.	KITA VEIKLA										
VI.	FINANSINE IR INVESTICINE VEIKLA	-5119,5	-0,15	-8601	-0,28	-7525,5	-0,32	-1075,5	-14,29	-3481,5	-40,48
VI.1.	Pajamos	4366,5	0,12	3124,5	0,10	4137	0,18	1012,5	24,47	1242	39,75
VI.2.	Sąnaudos	9486	0,27	11725,5	0,38	11662,5	0,50	63	0,54	-2239,5	-19,10
VII.	IPRASTINES VEIKLOS PELNAS	310380	8,85	429378	14,22	538767	22,95	-109389	-20,30	-118998	-27,71
	(NUOSTOLIS) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	()		()		()					
IX.	ATASKAITINIŲ METŲ PELNAS PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	310380	8,85	429378	14,22	538767	22,95	-109389	-20,30	-118998	-27,71
	(NUOSTOLIS)	()		()		()					
X.	PELNO MOKESTIS	46557	1,33	3412,5	0,11	29068,5	1,24	-25656	-88,26	43144,5	1264,3
XI.	GRYNASIS ATASKAITINIŲ METŲ PELNAS PASKIRSTYMU	263823	7,52	425965,5	14,10	509698,5	21,72	-83733	-16,43	-162142,5	-38,06
	(NUOSTOLIS)	()		()		()					

REGRESINĖ ANALIZĖ (pardavimų ir savikainos priklausomybei nustatyti)

1. Kintamųjų pradinių skaitinių charakteristikų įvertinimas.

$$\bar{x} = \frac{1}{n} \sum_i x_i = \frac{1}{3} (2347,137 + 3020,568 + 3506,4045) = 2958,0365;$$

$$\bar{y} = \frac{1}{n} \sum_i y_i = \frac{1}{3} (1650,8445 + 2414,089 + 2999,905) = 2354,946;$$

$$x\bar{y} = \frac{1}{n} \sum_i x_i y_i = \frac{1}{3} (2347,137 * 1650,8445 + 3020,568 * 2414,089 + 3506,4045 * 2999,905) = 7228520;$$

$$S_x^2 = \frac{1}{n-1} \sum_i (x_i - \bar{x})^2 = \frac{1}{2} ((2347,137 - 2958,0365)^2 + (3020,568 - 2958,0365)^2 + (3506,4045 - 2958,0365)^2) = 338907,9$$

$$S_x = \sqrt{S_x^2} = \sqrt{338907,9} = 582,16;$$

$$S_y^2 = \frac{1}{n-1} \sum_i (y_i - \bar{y})^2 = \frac{1}{2} ((1650,8445 - 2354,946)^2 + (2414,089 - 2354,946)^2 + (2999,905 - 2354,946)^2) = 457614,5;$$

$$S_y = \sqrt{S_y^2} = \sqrt{457614,5} = 676,47.$$

2. Teisinės koreliacijos koeficiento skaičiavimas.

$$r = \frac{x\bar{y} - \bar{x} * \bar{y}}{S_x * S_y} = 0,666566.$$

Tai rodo, kad koreliacijos ryšys yra tiesioginis, t.y. didėjant pardavimams, savikaina didėja.

Teisinis koreliacijos koeficiento standartinis nuokrypis apskaičiuojamas taip:

$$S_r = \sqrt{\frac{1-r^2}{n-2}} = 0,742.$$

Kritinė Stjudento kriterijaus reikšmė $t_{0,025;1} = 0,325$

Faktiška Stjudento kriterijaus reikšmė

$$\frac{|r|}{S_r} = \frac{|0,666566|}{0,742} = 0,8983367.$$

Patikrinama koreliacijos koeficiento reikšmingumo sąlyga, kuri užrašoma $0,8983367 > 0,325$. Kadangi ši sąlyga galioja, tai daroma išvada, kad apskaičiuotas koreliacijos koeficientas yra reikšminis, o tai rodo, jog egzistuoja tiesinis koreliacijos ryšys.

3. Vienmatės tiesinės regresijos modelio koeficientų įverčių skaičiavimas.

$$\text{Polinkis } b = \frac{S_y}{S_x} * r = \frac{676,47}{582,16} * 0,666566 = 0,57659$$

Koeficiento b reikšmė rodo, kad pardavimus padidinus tūkstančiu litų, produkcijos savikaina padidėtų 0,576 tūkstančiu litų.

$$\text{Kirtimas } a = \bar{y} - b\bar{x} = 2354,946 - 0,57659 * 2958,0365 = 658,107$$

4. Koeficiento b reikšmingumo tikrinimas. Apskaičiuojama statistikos T reikšmė

$$S_{\hat{\epsilon}}^2 = \frac{\sum_i (y_i - \hat{y}_i)^2}{n-2} = \frac{125080,5 + 541,6077 + 109160,7}{3-2} = 234782,85$$

Liekamosios paklaidos standartinis nuokrypis $S_{\hat{\epsilon}} = \sqrt{234782,85} = 484,544$

$$\text{Koeff. b. paklaida } S_b = S_{\hat{\epsilon}} * \sqrt{\frac{1}{(n-1) * S_x^2}} = 484,544 * \sqrt{\frac{1}{1 * 338907,9}} = 0,825$$

$$T = \frac{b}{S_b} = \frac{0,57659}{0,825} = 0,699$$

Kai pasiklovimo tikimybė 0,95, kritinė Stjudento skirstinio reikšmė

$$t_{0,025;(n-2)}=0,325.$$

Kadangi nulinė hipotezė $H_0: b=0$ atmetama, tai priimama alternatyvioji hipotezė $H_1: b \neq 0$ ir apskaičiuotas tiesinės regresijos lygties polinkis yra reikšminis, o tai parodo, kad ir visa apskaičiuota tiesinės regresijos modelio lygtis yra reikšminė.

5. Determinacijos koeficiento reikšmės apskaičiavimas

$$R^2=r^2=(-0,666566)^2=0,444310$$

Tai rodo, kad tūkstančio litų savikainos padidėjimas 44,43 proc. priklauso nuo pardavimų padidėjimo, o 55,57 proc. priklauso nuo kitų neįvertintų kintamųjų kitimo.

Patikrinama determinacijos reikšmingumo sąlyga naudojant Fišerio kriterijų. Teorinė Fišerio kriterijaus reikšmė $F_{0,05;1;1}=0,659$.

Faktiška Fišerio kriterijaus reikšmė

$$\frac{R^2 * (n-2)}{1-R^2} = \frac{0,444310 * (3-2)}{1-0,444310} = 0,7996184$$

Kadangi faktinė Fišerio kriterijaus reikšmė didesnė už teorinę, tai rodo, kad determinacijos koeficientas yra reikšminis, o tai reiškia, kad iš tikrųjų savikainos sumažėjimas 44,43 proc. priklauso nuo pardavimų padidėjimo, o 55,57 proc. priklauso nuo kitų neįvertintų kintamųjų kitimo.

6. Vidutinės aproksimacijos paklaidos apskaičiavimas

$$\bar{A} = \frac{1}{n} \sum_i \left| \frac{\hat{\epsilon}_i}{y_i} \right| * 100\% = \frac{(0,21423 + 0,00964 + 0,110135) * 100\%}{3} = 7,8\%$$

Vidutinė aproksimacijos paklaida neviršija 10 proc. ir tai parodo, kad pasirinktas tiesinės regresijos modelis pakankamai gerai aproksimuoja stebinių reikšmes.

$$\text{Sudarytas modelis yra } \hat{y} = 658,108 + 0,573 * x$$

Atlikus pardavimų prognozę pagal trendo funkciją gauta:

$$b = \frac{n \sum t \cdot y_t - \sum t \cdot \sum y_t}{n \sum t^2 - (\sum t)^2}; a = \frac{1}{n} (\sum y_t - b \sum t) = \frac{1}{n} \sum y_t - \frac{b}{n} \sum t$$

5 lentelė

Duomenys trendo funkcijai apskaičiuoti

Metai	Pardavimai	t	t ²	ty _t
2002	2347,137	1	1	2347,137
2003	3020,568	2	4	6041,136
2004	3506,4045	3	9	10519,213
Iš viso:	8874,1095	6	14	18907,486

$$b = \frac{n \sum t \cdot y_t - \sum t \cdot \sum y_t}{n \sum t^2 - (\sum t)^2} = \frac{3 \cdot 18907,486 - 6 \cdot 8874,1095}{3 \cdot 14 - 36} = 579,634$$

$$a = \frac{1}{n} (\sum y_t - b \sum t) = \frac{1}{n} \sum y_t - \frac{b}{n} \sum t = \frac{1}{3} \cdot 8874,1095 - \frac{579,634}{3} \cdot 6 = 1798,768$$

$$\text{Trendo lygtis } y = 1798,768 + 579,634 \cdot t$$

$$Y_{2005} = 1798,768 + 579,634 \cdot 4 = 4117,304$$

$$Y_{2006} = 1798,768 + 579,634 \cdot 5 = 4696,938$$

$$Y_{2007} = 1798,768 + 579,634 \cdot 6 = 5276,572$$

Sudarytas modelis yra $\hat{y} = 658,108 + 0,573 \cdot x$

Metai	Pardavimai	Savikaina	Pardavimų santykis su savikaina
2005	4117,304	3017,323	1,365
2006	4696,938	3349,453	1,402
2007	5276,572	3681,584	1,433

Vadinasi galima daryti išvadą, kad ateityje pardavimai augs sparčiau nei savikaina

Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo maksimalūs ekonominiai normatyvai

Eil. Nr.	Ilgalaikis materialusis turtas	Normatyvai (metais)
1.	Veiklai naudojami nauji pastatai bei pastatų, įtrauktų į LR nekilnojamųjų kultūros vertybių registrą, rekonstravimas, jei pastatai pastatyti arba rekonstravimas atliktas nuo 2002 m. sausio 1 d.	8
2.	Gyvenamieji namai	20
3.	Kiti aukščiau neišvardyti pastatai	15
4.	Mašinos ir įrengimai	5
5.	Įrenginiai (statiniai, gręžiniai ir kt.)	8
6.	Elektros perdavimo ir ryšių įtaisai (išskyrus kompiuterinius tinklus)	8
7.	Geležinkelio riedmenys (šilumvežiai, vagonai, cisternos), laivai	8
8.	Vamzdynai, lėktuvai, ginklai	15
9.	Baldai, išskyrus naudojamus viešbučių veiklai	6
10.	Inventorius, baldai, naudojami viešbučių veiklai	6
11.	Kompiuterinė technika ir ryšių priemonės (kompiuteriai, jų tinklai ir įranga)	3
12.	Lengvieji automobiliai:	
	12.1. naudojami trumpalaikės automobilių nuomos veiklai, vairavimo mokymo paslaugoms ar transporto paslaugoms teikti – ne senesni kaip 5 metų	4
	12.2. kiti lengvieji automobiliai – ne senesni kaip 5 metų	6
	12.3. kiti lengvieji automobiliai	10
13.	Krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės, autobusai – ne senesni kaip 5 metų	4
14.	Kiti krovininiai automobiliai, priekabos ir puspriekabės, autobusai	10

NUSIDĖVĖJIMO SKAIČIAVIMO FORMULĖS

Tiesiogiai proporcingas metodas

$$N = \frac{V1 - V2}{T}, \text{ kur}$$

N - metinė nusidėvėjimo suma;
 V1 - ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo vertė (pasigaminimo savikaina);
 V2 - ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė;
 T - naudingo tarnavimo laikas metais.

Produkcijos metodas

$$N = \frac{(V1 - V2) \times P}{P_{\max}}, \text{ kur}$$

N - nusidėvėjimo suma, tenkanti pagamintai produkcijai (atliktoms paslaugoms);
 V1 - ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina;
 V2 - ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė;
 P - per atskaitinį laikotarpį pagamintos produkcijos (atliktų paslaugų) kiekis;
 P_{max} - maksimalus ilgalaikio turto objektu pagamintos produkcijos (atliktų paslaugų) kiekis.

Metų skaičiaus metodas

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

N - metinė nusidėvėjimo suma;
 V1 - ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina;
 V2 - ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė;
 T - naudingo tarnavimo laikas metais;
 i - metai, kuriems skaičiuojamas nusidėvėjimas, kur "i" mažiau arba lygu "T".

Dvigubas - mažėjančios vertės metodas

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

N - metinė nusidėvėjimo suma;
 L - ilgalaikio materialiojo turto likutinė vertė;
 n - nusidėvėjimo procentas;
 T - naudingo tarnavimo laikas metais.

Pirmaisiais turto naudojimo metais

$$N1 = L1 \times n, \text{ kur}$$

$$L1 = V1$$

V1 – ilgalaikio materialiojo turto pasigaminimo savikaina;

Antraisiais turto naudojimo metais

$$N2 = L2 \times n, \text{ kur}$$

$$L2 = L1 - N1;$$

Trečiaisiais turto naudojimo metais

$$N3 = L3 \times n, \text{ kur}$$

$$L_3 = L_2 - N_2;$$

ketvirtaisiais ir einančiais po jų, ir dar kitais "i"-aisiais metais (išskyrus paskutiniuosius turto naudojimo metus):

$$N_i = L_i \times n, \text{ kur}$$

$$L_i = L_{i-1} - N_{i-1};$$

Paskutiniaisiais turto naudojimo metais

$$N_p = L_{p-1} - V_2, \text{ kur}$$

V_2 – ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė

Ilgalaikio materialiojo turto analizei naudotos formulės

$$IMT \text{ apyvartumas kartais} = \frac{\text{Pardavimai ir paslaugos}}{IMT}$$

Šis rodiklis rodo, kaip įmonė efektyviai panaudoja turimą ilgalaikį materialųjį turtą realizacijos procesui garantuoti arba, kiek kiekvienam turto litui tenka parduotos produkcijos litų. Kaip matyti iš formulės, ilgalaikio materialiojo turto apyvartumą lemia tiek pardavimų, tiek ilgalaikio materialiojo turto vertė. Pastarojo dydžio kitimas turi didžiausią įtaką ilgalaikio turto apyvartumo rodikliui. Apyvartumas gali sumažėti, kai įmonė įsigyja daugiau turto ir padidėti, padidėjus pardavimų apimčiai. Dažniausiai pardavimų vertės padidėjimas susijęs su ilgalaikio materialiojo turto kitimu, todėl galima teigti, kad didžiausią įtaką šiam rodikliui turi ilgalaikio materialiojo turto vertė.

$$IMT \text{ apyvartumas dienomis} = \frac{\text{Vidutinis } IMT \times 365}{\text{Pardavimai ir paslaugos}}$$

Šis rodiklis parodo, kiek apyvartų per metus padarė ilgalaikis materialusis turtas arba kiek gauta pardavimo pajamų iš kiekvieno į ilgalaikį materialųjį turtą investuoto lito. Kuo didesnis nagrinėjamo rodiklio dydis, tuo geresnis laikytinas ilgalaikio materialiojo turto dydis. Pardavimų padidėjimas lemia greitesnį apyvartumą, o ilgalaikio materialiojo turto didėjimas lėtina apyvartumą.

Prie ilgalaikio turto apyvartumo rodiklių priskiriamas viso turto apyvartumo kartais rodiklis.

$$\text{Viso turto apyvartumas kartais} = \frac{\text{Pardavimai}}{\text{Visas turtas}}$$

Rodiklis rodo, kaip efektyviai įmonė panaudoja turimą turtą pardavimų procesui užtikrinti, kiek kiekvienam turto litui tenka pardavimų. Geras apyvartumo rodiklis lygus 1,6-1,8. [mackevičius].

Kaip rodo pateiktos formulės, ilgalaikio turto apyvartumo kitimą lemia tiek pardavimų, tiek ir ilgalaikio turto vertė. Manoma, kad mažas rodiklio kitimas labiau siejamas su pardavimų apimties 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. Ilgalaikio materialiojo turto apyvartumas (kartais per metus) gali sumažėti, jei įmonė turi neveikiančių, nenaudojamų įrengimų. Jis taip pat gali sumažėti, kai įmonė įsigyja naujų, didesnės balansinės vertės įrengimų bei kito ilgalaikio turto. Todėl analizuojant ilgalaikio materialaus turto apyvartumo kitimą, reikia iširti veiksnius, nulėmusius jo pagreitėjimą ar sulėtėjimą.

Pardavimų pelningumo rodikliai. Pardavimų pelningumo rodikliai parodo įmonės ūkinės gamybinės veiklos ir pardavimų proceso pelningumą ir skaičiuojami naudojant šias formules:

$$\text{Bendrasis pardavimų pelningumas} = \frac{\text{Bendrasis pelnas}}{\text{Pardavimai}}$$

Atspindi pardavimų ribinį pelningumą ir padeda kontroliuoti parduotų prekių savikainą bei kainodaros politiką. Bendrojo pardavimų pelningumo rodiklis atspindi ūkinės - gamybinės veiklos sąnaudų efektyvumą. Bendrojo pardavimų pelningumo rodiklį daugelis ekonomistų laiko pagrindiniu pardavimų pelningumo rodikliu, todėl labai svarbu analizuoti jo dinamiką bei veiksnius, turėjusius įtakos jo kitimui. Bendrajam pardavimų

pelningumui turi įtakos produkcijos struktūros ir asortimento, produkcijos savikainos ir kainų pasikeitimas. Bendrasis pardavimų pelningumas gali būti apskaičiuotas dviem būdais. Skaičiuojant pirmu būdu, bendrasis pelnas dalijamas iš pardavimų savikainos. Šis rodiklis svarbus, kadangi jis parodo įmonės pastangas sumažinti pagamintos ir parduotos produkcijos savikainą. Mažėjant savikainai, didėja pelnas, didėja ir produkcijos pelningumas. Skaičiuojant antru būdu, bendrasis pardavimų pelningumas apskaičiuojamas bendrąjį pelną dalijant iš pardavimų. Šio rodiklio apskaičiavimo metodikos privalumas tas, kad pelningumas susiejamas su sąnaudų 1 pardavimų litui rodikliu. Palyginus šiuos du rodiklius dinamikoje, galima nustatyti, kokią įtaką kintančios sąnaudos darė bendrajam pardavimų pelningumo rodikliui.

$$\text{Pardavimų pelningumas} = \frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Pardavimai}}$$

Parodo pardavimų pelningumą. Taikant grandininių pakeitimų būdą, galima būtų nustatyti, kokią įtaką grynajam pardavimų pelningumui darė grynojo pelno ir pardavimų pasikeitimai. Didėjant grynajam pelnui, pelningumas taip pat didėtų. Tačiau nustatę pardavimų veiksnio įtaką, gautume atvirkštinį rezultatą: didėjant pardavimų apimčiai, grynas pardavimų pelningumas mažėtų. Jeigu parduodama pelninga produkcija, tai šio veiksnio apskaičiavimo metodikos neigiamas rezultatas neatitinka ekonominės logikos. Kadangi, parduodant daugiau pelningos produkcijos, turėtų padidėti ir grynas pardavimų pelningumas, dėl to reikėtų modifikuoti grynojo pardavimų pelningumo apskaičiavimą, t.y. grynąjį pelną dalyti ne iš pardavimų sumos, o iš parduotų prekių savikainos:

$$\text{Pardavimų pelningumas} = \frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Parduotų prekių savikaina}}$$

Grynąjį pardavimų pelningumą skaičiuojant pagal šią formulę jau galima taikyti grandininių keitimų būdą, nes, padidėjus parduotų prekių savikainai, apskaičiavimas duotų neigiamą rezultatą, t.y. mažėtų grynas pardavimų pelningumas.

$$\text{Veiklos pelningumas} = \frac{\text{Veiklos pelnas}}{\text{Pardavimai}}$$

Atvaizduoja įmonės sugebėjimą kontroliuoti veikos sąnaudų formavimąsi. Jis tiriamas kartu su pardavimų augimu ir bendrojo pelno kitimu.

Turto pelningumo rodikliai. Turto pelningumo rodiklis labiausiai iš visų pelningumo rodiklių domina įmonių vadovus, nes iš jo lygio kitimo galima spręsti, kaip įmonėje valdomas turtas, o jo analizė padeda nustatyti, kokie veiksniai lemia jo didėjimą arba mažėjimą. Turto pelningumas parodo turto panaudojimo efektyvumą.

$$\text{IMT pelningumas} = \frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Vidutinis IMT}}$$

$$\text{Vidutinis IMT} = \frac{\text{IMT laikotarpio pradžioje} + \text{IMT laikotarpio pabaigoje}}{2}$$

Pagal Diu Ponto piramidinės analizės modelį turto pelningumo galima siekti dviem būdais: didinant pardavimų pelningumą, paliekant netinkamą turto apyvartumą ir atvirkščiai. Didinant pardavimų pelningumą reikėtų didinti grynąjį pelną, o to galima pasiekti mažinant veiklos sąnaudas arba parduotų prekių savikainą.

IMT
pelningumas

$$= \frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Pardavimai ir paslaugos}} \times \frac{\text{Pardavimai ir paslaugos}}{\text{Vidutinis IMT}} = \text{Pardavimų pelningumas} \times \text{IMT apyvartumas}$$

Naudojant šią formulę nustatoma pardavimų pelningumo ir IMT apyvartumo įtaka turto pelningumui.

A

Aiškinamasis raštas - metinės finansinės atskaitomybės dalis, kurioje paaiškinamos balanse, pelno (nuostolių), pinigų srautų ir nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitose nurodytos sumos, taip pat atskleidžiama papildoma reikšminga informacija, kuri nepateikta finansinės atskaitomybės ataskaitose. Į aiškinamąjį raštą įtraukiama Verslo apskaitos standartų reikalaujama pateikti informacija, taip pat kita informacija, būtina teisingai parodyti įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus.

Apskaita - tai įmonės (firmos) ar kito kokio nors ekonominio objekto finansinių operacijų registravimo, klasifikavimo ir kaupimo procesas; tai skaitinių duomenų rinkimas ir tvarkymas.

Apskaitos lygybė -tai pagrindas, kuriuo remiantis išplėtotą apskaita ir pagrindinė balanso formulė ir nusako, kad visas turtas, priklausantis ekonominiam vienetui (įmonei), turi būti visada lygus bendrai sumai finansinių interesų (nuosavybės) į šį turtą. Turto ir nuosavybės lygybė yra parodoma lygybės ženklu.

Apskaitos politika - bendrieji apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirti įmonės apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti bei pateikti.

Ataskaitinis laikotarpis - tai valdžios organų nustatytas laiko tarpas (daugelyje valstybių jis sudaro vienerius metus), kuriam pasibaigus, apskaičiuojamas įmonės ūkininkavimo rezultatas -pelnas arba nuostolis.

B

Balansas - finansinė ataskaita, kurioje parodomas visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną.

Balansinė turto vertė – vertė, kuria turtas parodytas balanse.

D

Dvejetainė apskaitos sistema - tai apskaitos metodas, pripažįstantis dvigubą kiekvienos operacijos kilmę ir naudojamas kartu su apskaitos lygybe (lygtimi) registruojant operacijas.

E

Ekonominio tarnavimo laikas – laikotarpis, per kurį vienas ar keli turto naudotojai gaus ekonominės naudos iš turto naudojimo, arba produkcijos vienetų ar paslaugų skaičius.

F

Finansinė apskaita skirta įmonės veiklos rezultatams nustatyti ir ataskaitoms pateikti. Tai apskaita, kurios tikslas - parengti prekybos, pelno ir nuostolių sąskaitas bei balansinę ataskaitą ir atsiskaityti akcininkams už firmos bendrą (pelno) veiklą. Finansinė apskaita nuo vidinės apskaitos gali skirtis duomenų tikslumu (čia leistini ir apytikriai duomenys, nes svarbiausias vidinės apskaitos tikslas - operatyvumas).

Finansinė operacija - tai operacijos bruožas, kai ji išreiškta vertine išraiška piniginiiais vienetais, pavyzdžiui, mūsų šalyje litais.

Į

Įmonė - apskaitomas ūkinis vienetas, egzistuojantis atskirai nuo jo savininkų, tai pelno siekiantis ūkio subjektas.

Įsigijimo (pasigaminimo) savikaina – sumokėta (mokėtina) pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto ar sunaudoto turto, kuris naudojamas įsigyjant ar gaminant turtą, vertė.

L

Likutinė vertė – suma, gauta iš ilgalaikio turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainos atėmus nusidėvėjimo sumą, sukauptą per visą jo naudingo tarnavimo laiką, pridėjus visus šio turto vertės padidėjimus ir atėmus visus jo sumažėjimus.

Likvidacinė vertė – suma, kurią įmonė tikisi gauti už turtą jo naudingo tarnavimo laiko pabaigoje, įvertinus būsimas likvidavimo ir perleidimo išlaidas.

Lizingas – nuomos rūšis, kai perduodama didžioji dalis rizikos ir naudos, susijusios su turtine nuosavybe. Nuosavybės teisės į turtą vėliau gali būti perduodamos arba neperduodamos.

M

Metinė finansinė atskaitomybė - finansinė atskaitomybė, parengta apibendrinus įmonės finansinių metų duomenis.

N

Naudingo tarnavimo laikas – laikotarpis, kuriuo įmonė tikisi naudoti riboto naudojimo laiko turtą, arba gaminių ar produkcijos vienetų, kuriuos įmonė tikisi pagaminti (gauti) naudodama šį turtą, skaičius.

Nudėvimoji vertė – suma, gauta iš riboto naudojimo laiko ilgalaikio turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainos atėmus numatytą likvidacinę vertę.

Nuoma – nuomotojo už mokestį suteiktos teisės nuomininkui sutartą laiką valdyti ir naudoti turtą.

Nuosavybė - tai priklausymas kam nors turint teisę valdyti, tvarkyti.

Nusidėvėjimas – riboto naudojimo laiko turto nudėvimosios vertės priskyrimas sąnaudoms ir paskirstymas per visą planuojamą naudingo tarnavimo laiką, atsižvelgiant į realų to turto ekonominės vertės kitimą.

Nuvertėjimas (nuostolis dėl vertės sumažėjimo) – suma, kuria turto balansinė vertė yra didesnė už jo atsiperkamąją vertę.

P

Pajamos - ekonominės naudos padidėjimas, pasireiškiantis turto (arba jo vertės) padidėjimu per ataskaitinį laikotarpį arba įsipareigojimų sumažėjimu, dėl kurio padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus.

Pelno (nuostolių) ataskaita - finansinė ataskaita, kurioje nurodomos visos per ataskaitinį laikotarpį įmonės uždirbtos pajamos, patirtos sąnaudos ir gauti veiklos rezultatai.

Pinigų srautų ataskaita - finansinė ataskaita, kurioje nurodomos įmonės ataskaitinio laikotarpio pinigų ir pinigų ekvivalentų įplaukos bei išmokos.

S

Sąskaita – faktūra - tai dokumentas, tiekėjo siunčiamas klientui, kuriame nurodomos tiekiamos prekės, jų kaina ir bendra pinigų suma, kurią klientas skolingas už prekes. Sąskaita - faktūra - siunčiama po to, kai prekės išsiunčiamos su važtaraščiu, ji informuoja klientą, kiek reikia sumokėti. Ši finansinė ataskaita yra tiekėjo klientui per mėnesį ar kitokį laiko tarpą periodiškai siunčiamas pranešimas, kuriame nurodoma pateiktų prekių piniginė vertė, ir lėšos, kurias klientas jam skolingas už šias prekes. Pranešimą apie sąskaitos padėtį siunčia tiekėjas, praėjus tam tikram laikui po sąskaitos išsiuntimo.

Sąskaita - tai apskaitos registras finansinių operacijų rezultatams grupuoti ir piniginiams vienetams kaupti; tai finansinių atsiskaitymų ir įsipareigojimų eigos dokumentas.

Skolintojų nuosavybė (įsiskolinimai) - tai finansiniai įsipareigojimai apmokėti už turtą, kuriuo nors laiku ateityje, arba suteikti paslaugas ar tiekti prekes vėlesniu laikotarpiu.

T

Tikroji vertė – suma, už kurią gali būti pasikeista turtu ar paslaugomis arba kuria gali būti užskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, kurios ketina pirkti (parduoti) turtą arba užskaityti tarpusavio įsipareigojimą.

Turtas - tai likvidinių ir nelikvidinių vertybių suma, kuria disponuoja ekonominis subjektas.

Turto įsigijimo kaina – išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus komisinius atlyginimus bei mokesčius (rinkliavas), išskyrus pridėtinės vertės mokestį, susijusius su šio turto įsigijimu.

Ū

Ūkinė operacija - tai turto, skolintojų nuosavybės (išskolinimų), paslaugų ar prekių pasikeitimas.

V

Valdymo apskaita orientuota į įmonės vidaus poreikių tenkinimą; ji priklauso nuo konkrečios gamybos specifikos. Įmonės gali naudoti standartinę formą, tačiau gali sudaryti ir savus apskaitos organizavimo modelius. Revizoriai vidinės apskaitos nekontroliuoja, ji laikoma komercine paslaptimi.