

PATVIRTINTA

Lietuvos Respublikos apskaitos instituto
direktorium 2005 m. gruodžio 29 d.
įsakymu Nr. VAS-12

35-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS

„ĮMONIŲ PERTVARKYMAS“

(Žin., 2006, Nr. 5-188; Nr. 81 (atit.))

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nurodyti, kaip turi būti apskaitoje registruojamos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai, susiję su įmonės pertvarkymu, ir sudaroma pertvarkomos įmonės finansinė atskaitomybė.

2. Šis standartas taikomas vienos teisinės formos įmonę pertvarkant į kitos teisinės formos įmonę:

- 2.1. valstybės įmonę – į savivaldybės ir savivaldybės įmonę – į valstybės įmonę;
 - 2.2. valstybės ar savivaldybės įmonę – į akcinę ar uždarają akcinę bendrovę;
 - 2.3. ūkinę bendriją ar individualią įmonę – į akcinę ar uždarają akcinę bendrovę;
 - 2.4. akcinę ar uždarają akcinę bendrovę – į individualią įmonę ar ūkinę bendriją.
3. Šis standartas netaikomas įmonių reorganizavimo ir verslo jungimų apskaitai.

II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS

Įmonės savininko kapitalas – valstybės ir savivaldybės įmonės savininko įmonei perduoto turto, jei tai nėra dotacija arba turtas, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, vertė.

Įsipareigojimas – prievolė, atsirandanti dėl atliktų ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, kuri turės būti įvykdyta ir kurios dydį galima objektyviai nustatyti.

Įstatinis kapitalas (pasirašytasis) – pasirašytų akcijų nominaliųjų verčių suma.

Nuosavas kapitalas – įmonės turto dalis, likusi iš viso turto atėmus įsipareigojimus.

Perkainojimo rezervas (rezultatai) – nuosavo kapitalo pasikeitimas dėl ilgalaikio materialiojo turto ir finansinio turto perkainojimo. Pertvarkymo balanso perkainojimo rezervas (rezultatai) – tai pertvarkomos įmonės viso turto, įskaitant trumpalaikį, perkainojimo rezultatas, gautas įvertinus turtą.

Pertvarkymas – įmonės teisinės formos pakeitimo procesas nuo sprendimo pertvarkyti įmonę priėmimo dienos iki naujos teisinės formos įmonės įregistravimo juridinių asmenų registre. Kai naujos teisinės formos įmonė įregistruojama juridinių asmenų registre, ji perima visas pertvarkytosios įmonės teises ir pareigas.

Pertvarkymo balansas – balansas, skirtas sprendimui dėl įmonės pertvarkymo priimti ir po pertvarkymo veikiančios naujos teisinės formos įmonės įstatinio kapitalo dydžiui nustatyti. Jame parodomas įmonės turtas, įvertintas nepriklausomo turto vertintojo, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai.

Rezervas – laikinasis (tikslinis) pelno panaudojimo apribojimas, skirtas savininkų numatytiems tikslams.

Savininkų įnašai – individualios įmonės ar ūkinės bendrijos nuosavybėn perduoto įmonės savininkui (-ams) asmeninės nuosavybės teise priklausiusio turto vertė.

Turtas – materialiosios, nematerialiosios ir finansinės vertybės, kurias valdo ir naudoja ir (arba) kuriomis disponuoja įmonė, ir kurias naudojant tikimasi gauti ekonominės naudos.

Turtą, kuris pagal įstatymus gali būti tik valstybės nuosavybė, atitinkantis kapitalas – tik valstybės nuosavybe esančio turto, teisės aktų nustatyta tvarka perduoto įmonei patikėjimo teise valdyti, naudoti ir juo disponuoti, vertė.

Turto vertinimo diena – diena, pagal kurios duomenis atliekamas turto vertinimas.

III. VALSTYBĖS ĮMONĖS PERTVARKYMAS Į SAVIVALDYBĖS IR SAVIVALDYBĖS ĮMONĖS PERTVARKYMAS Į VALSTYBĖS ĮMONĘ

4. Pertvarkius valstybės įmonę į savivaldybės įmonę arba savivaldybės įmonę į valstybės įmonę, naujos teisinės formos įmonė perima visas pertvarkytosios įmonės prievoles, teises ir pareigas.

5. Naujos teisinės formos įmonė teisės aktų nustatyta tvarka perima visą pertvarkytosios įmonės turtą ir įsipareigojimus. Naujos teisinės formos įmonės nuosavas kapitalas lieka toks pat, koks buvo iki pertvarkymo veikusios įmonės.

6. Pasikeitus valstybės ar savivaldybės įmonės savininkui, pertvarkytosios įmonės turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų vertės dėl pertvarkymo apskaitoje nepasikeičia.

IV. VALSTYBĖS AR SAVIVALDYBĖS ĮMONĖS PERTVARKYMAS Į AKCINĘ AR UŽDARĄJĄ AKCINĘ BENDROVĘ

7. Iki sprendimo pertvarkyti valstybės ar savivaldybės įmonę į akcinę ar uždarają akcinę bendrovę (toliau - bendrovė) priėmimo įmonės turtas, išskyrus turtą, kuris gali būti tik valstybės nuosavybė, turi būti įvertintas nepriklausomo turto vertintojo.

8. Atlikus turto vertinimą, sudaromas pertvarkymo balansas pagal turto vertinimo dienos duomenis. Įmonės turtas pertvarkymo balanse turi būti parodomas pagal turto vertinimo dienos būklę nepriklausomo turto vertintojo ataskaitoje nurodytą vertę.

9. Pertvarkymo balanse siekiant teisingai parodyti pertvarkomos įmonės nepaskirstytojo pelno (nuostolių) rodiklį bei nustatyti po pertvarkymo veiksiančios naujos teisinės formos įmonės įstatinio kapitalo dydį, kartu su pertvarkymo balansu sudaroma pelno (nuostolių) ataskaita. Ataskaita sudaroma už laikotarpį, pasibaigiantį turto vertinimo dieną.

10. Jei nepriklausomas turto vertintojas ilgalaikio ir trumpalaikio turto vertę nustato didesnę už jo balansinę vertę, pertvarkymo balanse turto vertė padidinama atitinkamai padidinant pertvarkymo balanso perkainojimo rezervą (rezultatus).

11. Jei nepriklausomas turto vertintojas ilgalaikio ir trumpalaikio turto vertę nustato mažesnę už jo balansinę vertę, turto vertė pertvarkymo balanse sumažinama atitinkamai sumažinant pertvarkymo balanso perkainojimo rezervą (rezultatus). Jei turto vertės sumažėjimo suma viršija pertvarkymo balanso perkainojimo rezervą (rezultatus), pertvarkymo balanse sumažėjimo suma rodoma kaip neigiamas pertvarkymo balanso perkainojimo rezervas (-). Toks neigiamas perkainojimo rezervas gali būti tik pertvarkymo balanse.

12. Jei iki naujos teisinės formos įmonės įstatų įregistravimo juridinių asmenų registre paaiškėjo naujų faktų, nulėmusių pagal pertvarkymo balanso duomenis nustatyto po pertvarkymo veiksiančios naujos teisinės formos įmonės įstatinio kapitalo dydžio pasikeitimą, sprendimas pertvarkyti įmonę turi būti patikslintas. Pavyzdžiui, tuo atveju, kai įmonė, įgijusi pertvarkomos

įmonės statusą, patikėjimo teise gavo turtą, įmonės savininko kapitalas turi būti padidintas gauto turto verte.

13. Jei pertvarkymo laikotarpis tęsiasi ilgiau kaip 12 mėnesių nuo turto vertinimo dienos, turto vertinimas turėtų būti atliktas iš naujo.

14. Iki naujos teisinės formos įmonės įregistravimo juridinių asmenų registre pertvarkomos įmonės ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai registruojami, grupuojami ir apibendrinami įprasta tvarka, apskaitoje nefiksuojant turto vertinimo rezultatų.

15. Užregistravus naujos teisinės formos įmonės įstatus su sprendime pertvarkyti įmonę nurodytu įstatiniu kapitalu, apskaitoje koreguojami esamo turto duomenys atsižvelgiant į perkainoto turto vertes. Skirtumu, susidariusiu dėl perkainoto turto judėjimo, koreguojamas nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai).

16. Perkainoto ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto nusidėvėjimo ir amortizacijos skaičiavimas patikslinamas nuo naujos teisinės formos įmonės užregistravimo dienos.

17. Sudarant pirmąją po pertvarkymo metinę finansinę atskaitomybę, ankstesnių finansinių metų lyginamosios informacijos pateikti nebūtina.

18. Sudarant pirmąją po pertvarkymo metinę pelno (nuostolių) ataskaitą, informacija pateikiama dviejuose stulpeliuose: viename – visų ataskaitinių metų duomenys, kitame – duomenys nuo naujos teisinės formos įmonės įregistravimo datos iki metų pabaigos.

19. Sudarant pirmąją po pertvarkymo metinę nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitą, joje pateikiama papildoma informacija apie turto vertės padidėjimą / sumažėjimą perkainojus turtą dėl įmonės pertvarkymo ir įstatinio kapitalo formavimą.

20. Sudarant pirmąją po pertvarkymo metinę finansinę atskaitomybę, aiškinamojo rašto pastabose turi būti pateikiama detali įmonės pertvarkymo informacija. Pavyzdžiui:

- 20.1. sprendimo pertvarkyti įmonę aplinkybės ir sprendimo priėmimo data;
- 20.2. turto vertinimo diena ir ataskaitos pateikimo data, vertinimo rezultatai bei turto vertės koregavimo įtaka finansinės atskaitomybės straipsniams;
- 20.3. pertvarkymo balansas turto vertinimo dieną ir pelno (nuostolių) ataskaita už laikotarpį, pasibaigiantį turto vertinimo dieną;
- 20.4. naujos teisinės formos įmonės įstatų įregistravimo data;
- 20.5. apskaitos politikos pakeitimas po įmonės pertvarkymo;
- 20.6. kita su įmonės pertvarkymu susijusi reikšminga informacija, turėjusi įtakos įmonės veiklai ir įstatinio kapitalo pasikeitimui.

V. ŪKINĖS BENDRIJOS AR INDIVIDUALIOS ĮMONĖS PERTVARKYMAS Į AKCINĘ AR UŽDARĄJĄ AKCINĘ BENDROVĘ

21. Iki sprendimo pertvarkyti ūkinę bendriją ar individualią įmonę į akcinę ar uždarąją akcinę bendrovę priėmimo ūkinės bendrijos ir individualios įmonės turtas, perduodamas už bendrovės akcijas, turi būti įvertintas nepriklausomo turto vertintojo.

22. Atlikus turto vertinimą, sudaromas pertvarkymo balansas pagal turto vertinimo dienos duomenis. Įmonės turtas, perduodamas už bendrovės akcijas, pertvarkymo balanse turi būti parodomas pagal turto vertinimo dienos būklę nepriklausomo turto vertintojo ataskaitoje nurodytą verte.

23. Jei ūkinės bendrijos ar individualios įmonės turtas, atėmus visus išipareigojimus, yra mažesnis nei Akcinių bendrovių įstatyme akcinei ar uždarajai akcinei bendrovei nustatytas minimalus įstatinio kapitalo dydis, tai papildomo įnašo suma užregistruojama kaip savininkų įnašai. Papildomas nepiniginis įnašas turi būti įvertintas nepriklausomo turto vertintojo.

24. Jei ūkinė bendrija ar individuali įmonė iki sprendimo pertvarkyti įmonę priėmimo nerengė finansinės atskaitomybės Verslo apskaitos standartų nustatyta tvarka, sudaromas 36-ojo verslo apskaitos standarto „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų buhalterinė apskaita ir finansinė atskaitomybė“ nustatytos pavyzdinės balanso formos pertvarkymo balansas. Už akcijas perduodamas turtas pertvarkymo balanse turi būti parodytas turto vertinimo ataskaitoje nurodyta verte, atitinkamai patikslinant savininkų įnašus.

25. Jei ūkinė bendrija ar individuali įmonė iki sprendimo jas pertvarkyti priėmimo rengė finansinę atskaitomybę Verslo apskaitos standartų nustatyta tvarka, tai pertvarkymo balanse turto vertinimo rezultatai parodomi taip:

25.1. jei už akcijas perduodamo turto vertinimo ataskaitoje nurodyta vertė yra didesnė už balansinę vertę, pertvarkymo balanse didinama turto vertė ir pertvarkymo balanso perkainojimo rezervas (rezultatai);

25.2. jei turto vertinimo ataskaitoje turto vertė yra mažesnė už jo balansinę vertę, turto vertė sumažinama atitinkamai sumažinant pertvarkymo balanso perkainojimo rezervą (rezultatus);

25.3. jei turto vertės sumažėjimo suma viršija pertvarkymo balanso perkainojimo rezervą (rezultatus), pertvarkymo balanse sumažėjimo suma rodoma kaip neigiamas pertvarkymo balanso perkainojimo rezervas (-).

26. Šio standarto 25 punkte nurodytų įmonių pertvarkymo balanse siekiant teisingai parodyti pertvarkomos įmonės nepaskirstytojo pelno (nuostolių) rodiklį bei nustatyti po pertvarkymo veikiančios naujos teisinės formos įmonės įstatinio kapitalo dydį, kartu su pertvarkymo balansu gali būti sudaroma pelno (nuostolių) ataskaita. Ataskaita sudaroma už laikotarpį, pasibaigiantį turto vertinimo dieną.

27. Iki naujos teisinės formos įmonės įregistravimo juridinių asmenų registre pertvarkomos įmonės ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai registruojami, grupuojami ir apibendrinami įprasta tvarka, apskaitoje nefiksuojant turto įvertinimo rezultatų.

28. Užregistravus naujos teisinės formos įmonę apskaitoje koreguojami esamo turto duomenys atsižvelgiant į nepriklausomo turto vertintojo ataskaitoje nurodytas turto vertes. Skirtumu, susidariusiu dėl perkainoto turto judėjimo, koreguojamas nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai).

29. Užregistravus naujos teisinės formos įmonės įstatus su sprendime pertvarkyti įmonę nurodytu įstatiniu kapitalu:

29.1. jei sprendime pertvarkyti įmonę nustatytas įstatinis kapitalas yra lygus už akcijas perduoto turto vertei, visa savininkų įnašų suma perkeliama į įstatinį kapitalą;

29.2. jei sprendime pertvarkyti įmonę nustatytas įstatinis kapitalas yra mažesnis kaip už akcijas perduoto turto vertė, skirtumas parodomas akcijų priedu sąskaitoje.

30. Perkainoto ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto nusidėvėjimo ir amortizacijos skaičiavimas patikslinamas nuo naujos teisinės formos įmonės užregistravimo dienos.

31. Tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansinę atskaitomybę naujos teisinės formos įmonė vadovaujasi Verslo apskaitos standartais.

32. Sudarant pirmąją po pertvarkymo metinę finansinę atskaitomybę vadovaujantis Verslo apskaitos standartais, ankstesnių finansinių metų lyginamosios informacijos pateikti nebūtina.

33. Jei ūkinė bendrija ar individuali įmonė iki naujos teisinės formos įmonės įregistravimo nerengė finansinės atskaitomybės Verslo apskaitos standartų nustatyta tvarka, sudarydama pirmąją po pertvarkymo metinę pelno (nuostolių) ataskaitą, informaciją ji pateikia viename stulpelyje, jame nuroydama duomenis nuo naujos teisinės formos įmonės įregistravimo datos iki finansinių metų pabaigos. Jei ūkinė bendrija ar individuali įmonė iki naujos teisinės formos

įmonės įregistravimo rengė finansinę atskaitomybę Verslo apskaitos standartų nustatyta tvarka, sudarydama pirmąją po pertvarkymo metinę pelno (nuostolių) ataskaitą, informaciją ji pateikia dviejuose stulpeliuose: viename – visų ataskaitinių metų duomenis, kitame – duomenis nuo naujos teisinės formos įmonės įregistravimo datos iki metų pabaigos.

34. Sudarant pirmąją po pertvarkymo metinę nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitą, pateikiama informacija apie turto vertės padidėjimą / sumažėjimą gavus savininkų įnašus ar perkainojus turtą dėl įmonės pertvarkymo ir įstatinio kapitalo formavimo.

35. Sudarant naujos teisinės formos įmonės metinę finansinę atskaitomybę, aiškinamojo rašto pastabose turi būti pateikiama detali įmonės pertvarkymo informacija. Pavyzdžiui:

- 35.1. sprendimo pertvarkyti įmonę aplinkybės ir sprendimo priėmimo data;
- 35.2. turto vertinimo diena ir ataskaitos pateikimo data, vertinimo rezultatai bei turto vertės koregavimo įtaka finansinės atskaitomybės straipsniams;
- 35.3. pertvarkymo balansas turto vertinimo dieną ir pelno (nuostolių) ataskaita, jei ji buvo sudaroma, už laikotarpį, pasibaigiantį turto vertinimo dieną;
- 35.4. naujos teisinės formos įmonės įstatų įregistravimo data;
- 35.5. kita su įmonės pertvarkymu susijusi reikšminga informacija, turėjusi įtakos įmonės veiklai ir įstatinio kapitalo pasikeitimui.

VI. AKCINĖS AR UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS PERTVARKYMAS Į INDIVIDUALIĄ ĮMONĘ AR ŪKINĘ BENDRIJĄ

36. Pertvarkius akcinę ar uždarają akcinę bendrovę į individualią įmonę ar ūkinę bendriją, akcinės ar uždarnosios akcinės bendrovės turtas ir įsipareigojimai individualios įmonės ar ūkinės bendrijos apskaitoje registruojama kaip individualios įmonės ar ūkinės bendrijos turtas ir įsipareigojimai.

37. Individualios įmonės ar ūkinės bendrijos nuosavo kapitalo struktūrą nustato įmonės savininkai savo sprendimu.

38. Individualios įmonės ir ūkinės bendrijos buhalterinę apskaitą tvarko ir finansinę atskaitomybę sudaro teisės aktų nustatyta tvarka.

VII. APSKAITOS POLITIKA PO ĮMONĖS PERTVARKYMO

39. Naujos teisinės formos įmonė gali pasirinkti kitokią apskaitos politiką nei iki pertvarkymo veikusi įmonė.

40. Pasirinkus naują apskaitos politiką, ji turi būti taikoma nuo naujos teisinės formos įmonės įregistravimo dienos.

41. Turto perkainojimas pertvarkant įmonę nelaikomas apskaitos politikos pakeitimu.

VIII. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

42. Šis Verslo apskaitos standartas turi būti taikomas apskaitoje registruojant ūkines operacijas ir ūkinius įvykius, susijusius su įmonių pertvarkymu, ir sudarant įmonių, kurių pertvarkymas pradėtas 2006 m. sausio 1 d. ir vėliau, finansinę atskaitomybę. Jis gali būti taikomas taip pat registruojant apskaitoje ūkines operacijas ir ūkinius įvykius, susijusius su įmonių pertvarkymu, ir sudarant įmonių, kurių pertvarkymas pradėtas 2005 metais, finansinę atskaitomybę.