



PASSFR.EU

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



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

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

ATVEJO ANALIZĖ - TAS® 23 Skolinimosi išlaidos



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

© Copyright 2021, Istanbul University

ATVEJO ANALIZĖ – 23-asis TAS „Skolinimosi išlaidos“

Įvadas

Reikalavimus atitinkančio turto skolinimosi išlaidų apskaičiavimas ir kapitalizavimas yra nuolatinė veikla viso statybos/gamybos proceso metu. Skolinimasis statybos ar gamybos procesui gali būti tiesiogiai susijęs su reikalavimus atitinkančio turto arba kai kurių (arba visų) statybos ar gamybos išlaidų finansavimu iš kitų bendrų skolinimosi lėšų. Be to, mokėjimai, finansuojami iš skolinimosi išlaidų, nėra realizuojami vienu metu ir nėra tolygiai paskirstomi per visą statybos laikotarpį. Taip pat dėl įvairių priežasčių gali būti sustabdyta ilgalaikė statybos ir gamybinė veikla.

Šios atvejo analizės tikslas – suteikti supratimą, kaip apskaitomos skolinimosi išlaidos per ilgą statybų laikotarpį, susiejant jas su statybos procesu.

Atvejo informacija

Įmonės „Yellow“ vadovybė nusprendė 2020 m. pradžioje pastatyti naują sandėlį, įgyvendinant dalį plano dėl tiekimo grandinės efektyvumo didinimo. Sandėlio statyba prasidėjo 2020 m. lapkričio mėn. pradžioje ir buvo baigta 2021 m. gruodžio mėn. pabaigoje. Iš viso sandėlio statybai buvo išleista 700 000 PV*, o sandėlis buvo pripažintas rugpjūčio mėn. pradžioje – 700 000 PV savikaina. Tačiau 2021 metų pabaigoje auditoriai, atvykę atlikti ūkio subjekto audito, informavo vadovybę, kad jų vertinimu, pripažinta sandėlio savikaina nėra teisinga ir ši klaida turi būti ištaisyta. Į šį prašymą ūkio subjekto vadovybė atsakė, kad jų skaičiavimai yra teisingi. Kita vertus, auditoriai savo vertinime nurodė, kad sandėlio statyba yra ilgo parengimo turtas ir su tuo susijusios skolinimosi išlaidos turėtų būti kapitalizuotos. Vadovybė ir auditoriai nusprendė atlikti išsamios informacijos apie sandėlio statybą tyrimą, kad galėtų tiksliai įvertinti.

Sandėlio statybos prasidėjo 2020 m. lapkričio 1 d. ir baigėsi 2021 m. gruodžio 31 d. Sandėlio statybos buvo sustabdytos nuo 2021 m. vasario 1 d. iki 2021 m. balandžio 1 d. dėl darbuotojų streiko. Statybos metu buvo patirtos šios išlaidos:

Mėnesiai	2020, PV	2021, PV
Sausio 1 d.		40 000
Vasario 1 d.		
Kovo 1 d.		
Balandžio 1 d.		210 000
Gegužės 1 d.		
Birželio 1 d.		90 000
Liepos 1 d.		
Rugpjūčio 1 d.		150 000
Rugsėjo 1 d.		
Spalio 1 d.		
Lapkričio 1 d.	120 000	60 000
Gruodžio 1 d.	30 000	
Iš viso	150 000	550 000

Nuo 2020 m. sausio 1 d. iki 2021 m. gruodžio 31 d. įmonė „Yellow“ turi tokias neapmokėtas skolas.

- 14 %, 4 metų laikotarpis, 12 000 000 PV. Palūkanos mokamos kasmet gruodžio 31 d.

* PV – piniginiai vienetai.

- 11 %, 5 metų laikotarpis, 8 000 000 PV. Palūkanos mokamos kasmet gruodžio 31 d.

Be to, 2020 m. gruodžio 31 d. įmonė „Yellow“ pasiskolino 200 000 PV, su 10 % kasmetinėmis mokėtinomis palūkanomis, kurie bus panaudoti šio sandėlio statybai. Šios paskolos palūkanų išlaidos 2021 m. buvo 20 000 PV. 2021 m. ūkio subjektas šią paskolą panaudojo laikinoms investicijoms ir iš viso uždirbo 2 000 PV.

Klausimai diskusijai:

- a) Ar teisinga visas dėl sandėlio patirtas išlaidas pripažinti šio sandėlio savikaina?
- b) Kaip manote, kiek laiko truko šio sandėlio statyba? Ar palūkanų išlaidos už laikotarpį nuo 2021 m. vasario 1 d. iki balandžio 1 d. turėtų būti kapitalizuojamos?
- c) Kokia turi būti sandėlio vertė 2020 m. gruodžio 31 d. ir 2021 m. gruodžio 31 d. finansinės būklės ataskaitoje?

ATVEJO ANALIZĖS SPRENDIMAS – 23-asis TAS“Skolinimosi išlaidos”

- Be sandėlio statybos išlaidų, ūkio subjektas į sandėlio savikainą turėtų įtraukti finansines išlaidas, patirtas dėl sandėlio statybos finansavimo. Šio sandėlio statybai reikia daug laiko, kad jis būtų tinkamas pagal paskirtį. Todėl sandėlis atitinka ilgo parengimo turto apibrėžties reikalavimus.
- Nuo sandėlio statybos pradžios iki jo pabaigos yra 14 mėnesių. Tačiau dėl darbuotojų streiko sandėlio statybos buvo sustabdytos 2 mėnesiams. Dėl šio sustabdymo finansavimo išlaidos turėtų būti kapitalizuojamos už 12 mėnesių, o ne už 14 mėnesių.
- Sandėlio statybai finansuoti ūkio subjektas naudojo bendrąsias ir specialiąsias paskolas. Nors bendrosiomis paskolomis buvo naudojamosi abejus metus, specialusis skolinimosi vyko tik 2021 m. Bendrųjų paskolų kapitalizacijos norma galios abejus metus.

Kapitalizacijos normos skaičiavimas:

Paskolos	Neapmokėta suma nuo 2020 m. sausio 1 d. iki 2021 m. gruodžio mėn.	Paskolos svertinis vidurkis	Palūkanų norma	Skolinimosi išlaidos (Palūkanų išlaidos)
Paskola su 14 % palūkanomis	12 000 000 PV	12 000 000 PV	14%	12 000 000 x 0,14 = 1 680 000 PV
Paskola su 11 % palūkanomis	8 000 000 PV	8 000 000 PV	11%	8 000 000 x 0,11 = 880 000 PV
Iš viso		20 000 000 PV		2 560 000 PV

Šių paskolų metinės palūkanų išlaidos yra 2 560 000 PV. Jei palūkanos nėra kapitalizuojamos, visa suma bus įtraukta į palūkanų sąnaudas 2020 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje.

$$\text{Kapitalizacijos norma} = \frac{2\,560\,000\text{ PV}}{20\,000\,000\text{ PV}} \times 100 = 12,8\%$$

Išlaidoms, finansuojamoms iš bendrojo skolinimosi, kapitalizuojama palūkanų suma bus skaičiuojama taikant 12,8 %.

Išlaidos, patirtos 2020 m.	Nominali suma	Specialaus skolinimosi lėšomis finansuojamos išlaidos	Išlaidos, finansuojamos iš bendrojo skolinimosi	Mėnesiai, likę iki metų pabaigos, patyrus išlaidas	Išlaidų sumos svertinis vidurkis
Lapkričio 1 d.	120 000 PV	0 PV	120 000 PV	2	120 000 x 2 / 12 = 20 000 PV
Gruodžio 1 d.	30 000 PV	0 PV	30 000 PV	1	30 000 x 1 / 12 = 2 500 PV
	150 000 PV	0 PV	150 000 PV		22 500 PV

Išlaidų, finansuojamų iš bendrojo skolinimosi, svertinė suma yra 22 500 PV. Kapitalizuojamos palūkanos už 2020 metus yra:

Skolinimosi išlaidos, tinkamos kapitalizuoti iš bendrojo skolinimosi: 22 500 PV x 12,8 % = 2 880 PV.

Išlaidos, patirtos 2021 m.	Nominali suma	Specialaus skolinimosi lėšomis finansuojamos išlaidos	Išlaidos, finansuojamos iš bendrojo skolinimosi	Mėnesiai, likę iki metų pabaigos, patyrus išlaidas	Išlaidų sumos svertinis vidurkis
Sausio 1 d.	40 000 PV	40 000 PV	0 PV	12	$0 \times 12 / 12 = 0$ PV
Balandžio 1 d.	210 000 PV	160 000 PV	50 000 PV	9	$50\,000 \times 9 / 12 = 37\,500$ PV
Birželio 1 d.	90 000 PV		90 000 PV	7	$90\,000 \times 7 / 12 = 52\,500$ PV
Rugpjūčio 1 d.	150 000 PV	-	150 000 PV	5	$150\,000 \times 5 / 12 = 62\,500$ PV
Lapkričio 1 d.	60 000 PV	-	60 000 PV	2	$60\,000 \times 2 / 12 = 10\,000$ PV
	550 000 PV	200 000 PV	350 000 PV		162 500 PV

Kapitalizuojamos skolinimosi išlaidos iš bendrojo skolinimosi:

$$162\,500 \text{ PV} \times 12,8\% = 20\,800 \text{ PV.}$$

Kapitalizuojamos skolinimosi išlaidos iš specialiojo skolinimosi:

$$200\,000 \text{ PV} \times 10\% = 20\,000 \text{ PV metinių palūkanų.}$$

Įprastomis aplinkybėmis palūkanų sąnaudos, kurias ūkio subjektas kapitalizuotų, būtų 40 800 PV, t. y. 20 800 PV ir 20 000 PV suma. Tačiau čia yra dvi situacijos. Pirma, specialiojo skolinimosi palūkanų išlaidos turi būti kompensuojamos 2 000 PV investicinėmis pajamomis, gautomis iš specialaus skolinimosi. Antra, palūkanų išlaidų kapitalizacija turėtų būti sustabdyta tuo laikotarpiu, kai buvo sustabdytos statybos. Šio laikotarpio palūkanų sąnaudos yra (šis laikotarpis finansuojamas specialiuoju skolinimosi);

$$= \frac{20\,000}{12} \times 2 \text{ mėnesiai} = 3\,333 \text{ PV (suapvalinus)}$$

Tada specialaus skolinimosi grynosios palūkanų sąnaudos turėtų būti kapitalizuojamos:

Specialaus skolinimosi metinės palūkanų sąnaudos	20 000 PV
Investicinės pajamos	(2 000 PV)
Sustabdymo laikotarpis	(3 333 PV)
Skolinimosi išlaidos, kurios turi būti kapitalizuojamos pagal konkretų skolinimąsi	14 667 PV

Sandėlio vertė 2020 m. gruodžio 31 d. ir 2021 m. gruodžio 31 d. finansinės būklės ataskaitoje:

	2020-12-31, PV	2021-12-31, PV
Pradinė vertė		152 880
Patirtos išlaidos iš viso	150 000	550 000
Kapitalizuojamos palūkanos iš bendrojo skolinimosi	2 880	20 800
Kapitalizuojamos palūkanos už specialiojo skolinimosi	-	14 667
Galutinė vertė	152 880	738 347