

ILGALAIKIO MATERIALIOJO TURTO APSKAITOS METODŲ IR JŲ POVEIKIO VEIKLOS REZULTATAMS TEORINIS TYRIMAS

Džordana DASEVIČIŪTĖ, Vytauto Didžiojo universitetas, Žemės ūkio akademija, Bioekonomikos plėtros fakultetas,
el. paštas dzordana.daseviciute@vdu.lt

Santrauka

Daugelyje įmonių IMT 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. Dėl šios priežasties šiuo teoriniu tyrimu siekiama atskleisti IMT apskaitos metodų ir veiklos rezultatų ryšį bei teoriniu lygmeniu apibrėžti, kokią įtaką pasirinkti IMT apskaitos metodai daro įmonės veiklos rezultatams ir kaip šią įtaką vertinti. Atlikus mokslinės literatūros analizę, išskirtos dvi apskaitos metodų kryptys – pelną didinantys ir pelną mažinantys apskaitos metodai. Nustatyta, kad pelnas gali būti didinamas IMT registruojant įsigijimo savikainą bei IMT nusidėvėjimui skaičiuoti pasirinktus tiesiogiai proporcingą metodą. Pasirinkta didesnė IMT likvidacinė vertė, mažesnė IMT minimali vertė, ilgesnis naudingo tarnavimo laikas, negrąžintino PVM įskaitymas į savikainą bei remonto išlaidų įskaitymas į savikainą lemia pelno didėjimą. Mokslininkai tyrimuose analizavę IMT perkainotos vertės metodo įtaką veiklos rezultatams dažniausiai jį vertino santykiniais rodikliais ir atlikdami regresinę analizę. Mokslinės literatūros analizė atskleidė, kad perkainotos vertės metodą pasirenka vis daugiau įmonių dėl pateikiamos tikslesnės informacijos apie įmonių finansinę būklę, šio metodo teigiamo poveikio būsimųjų laikotarpių įmonių veiklos rezultatams, galimybės objektyviai įvertinti pinigų srautus.

Reikšminiai žodžiai: IMT apskaitos metodai, įsigijimo savikaina, tikroji vertė, pelnas.

Išvadas

Ilgalaikis materialusis turtas (toliau IMT) yra svarbus įmonės veikloje ir be jo yra neįmanomas joks įmonės darbas, nes turtas, kuris naudojamas ilgiau nei vienerius metus, yra svarbus produkto gamybai ar paslaugos suteikimui. Daugelyje įmonių IMT 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 IMT naudojimo efektyvumo priklauso įmonės veiklos rodikliai. Labai svarbu gilintis į IMT apskaitą ir tik įsitikinus, kad turtas apskaitytas ir finansinėse ataskaitose atspindėtas teisingai, galima atlikti kokybišką ilgalaikio materialiojo turto analizę.

Verslo subjektai, siekdami pateikti teisingą finansinę būklę ir veiklos rezultatus, turi pasirinkti IMT ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarką, kuri atitiktų Tarptautinių ir Lietuvos finansinės atskaitomybės standartų, Pelno mokesčio įstatymo ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių apskaitą, nuostatas. Ilgalaikio materialiojo turto apskaitos sistema – tai su IMT operacijomis susijęs piniginių įvertinimas ir ataskaitų teikimo strategijų, procedūrų bei metodų visuma, skirta turto įsigijimui, naudojimui, kontrolei, apsaugai, priežiūrai ir disponavimui. Tinkamai pasirinkti IMT apskaitos metodai daro įtaką įmonės generuojamam pelnui. Dėl šios priežasties, reikia analizuoti, tirti ir atskleisti IMT apskaitos metodų ir veiklos rezultatų ryšį bei teoriniu lygmeniu apibrėžti, kokią įtaką pasirinkti IMT apskaitos metodai daro įmonės veiklos rezultatams ir kaip šią įtaką vertinti.

Tyrimo tikslas – atlikus mokslinės literatūros analizę, teoriniu aspektu įvertinti IMT apskaitos metodų poveikį įmonės veiklos rezultatams.

Tyrimo uždaviniai

1. Išanalizuoti empirinius tyrimus apie IMT apskaitos metodus ir jų pasirinkimą lemiančius veiksnius;
2. Teoriniu lygmeniu įvertinti IMT apskaitos metodų įtaką įmonių veiklos rezultatams.

Tyrimų objektas ir metodai

Moksliniame straipsnyje analizuojami IMT apskaitos metodai ir jų poveikis įmonių veiklos rezultatams. Analizuojant mokslinėje literatūroje, apskaitos standartuose bei teisės aktuose pateikiamą informaciją apie IMT apskaitos metodus, jų pasirinkimą lemiančius veiksnius bei tiriant jų įtaką įmonės veiklos rezultatams taikomi lyginamosios analizės, sintezės metodai, apibendrinimas.

Tyrimų rezultatai ir jų aptarimas

Verslo subjektų IMT ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkos pasirinkimą reglamentuoja 16-asis Tarptautinis apskaitos standartas (toliau TAS) Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrenginiai, 12-asis Verslo apskaitos standartas (toliau VAS)

Ilgalaikis materialusis turtas bei kiti apskaitos standartai, t. y. TAS 17 Nuoma, TAS 36 Turto vertės sumažėjimas, VAS 32 Tikrosios vertės nustatymas ir kt. Šiuose standartuose pateikiami IMT apskaitos reikalavimai ir apskaitos metodai, svarbūs formuojant ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarką ir kuriuos gali pasirinkti ūkio subjektas.

Ūkio subjektų IMT apskaitos metodų pasirinkimą lemia keletas veiksnių. Tyrimus atlikę Lietuvos mokslininkai (Legenzova ir kt., 2016; Zinkevičienė ir Rudžionienė, 2005; Mockevičiūtė ir Rudžionienė, 2011) teigia, kad įmonės ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarką pasirenka pagal asmeninius interesus ir jų tikslas yra maksimaliai padidinti gaunamą naudą (pelną). D. Zinkevičienė ir K. Rudžionienė (2005) padarė išvadą, kad įmonėse, kurių veiklos rezultatai stipriai svyruoja, ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkos pasirinkimui įtakos turi siekis išlyginti pelną per ataskaitinį laikotarpį. Autorių atliktas tyrimas atskleidė, kad dauguma įmonių, nepriklausomai nuo skolos ir nuosavybės santykio, pasirenka pelną didinančius IMT apskaitos metodus.

K. Rudžionienė ir G. Gipienė (2007) nustatė, kad ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkos pasirinkimą lemia įmonės dydis. Mažos įmonės, kuriose neatliekamas auditas, renkasi į teisingą mokesčių apskaičiavimą orientuotą ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkos alternatyvas. Įmonės, kuriose atliekamas auditas, siekia pateikti tikrus ir teisingus veiklos rezultatus bei įmonės finansinę būklę. J. Mackevičius ir V. Savickas (2015) nurodė, kad tokiose įmonėse apskaitą tvarkantys asmenys siekia pateikti patrauklesnę ir naudingesnę informaciją pasitelkiant kūrybinę apskaitą. C. D. Pham (2020) ir M. S. Tawfik (2015) taip pat daro išvadą, kad IMT ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkos pasirinkimą lemia įmonės dydis, finansinis svertas, auditas, skatinimo planai ir įmonės apskaitą tvarkantys asmenys. Šio darbo autorės nuomone, IMT ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarka turi būti pasirenkama atsižvelgiant į įmonės veiklos pobūdį, norimus pasiekti tikslus, apskaitos principus bei taisykles.

Nuo 2022-05-01 įsigaliojusiame Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatyme numatyta, kad įmonių turtas turi būti įkainojamas tam tikru metodu, vadovaujantis finansinės atskaitomybės standartais. 12-ajame VAS rekomenduojami įsigijimo (pasigaminimo) savikainos, perkainotos vertės bei tam tikroms IMT grupėms tikrosios vertės įkainojimo metodai. Taikant skirtingus apskaitos metodus įvairiose įmonėse ar šalyse, finansinės atskaitos tampa nepalyginamos. Vertinimo metodo pasirinkimas yra labai svarbus, nes daro įtaką veiklos rezultatams.

Moksliniuose darbuose didžiausias dėmesys yra skiriamas įsigijimo savikainos ir perkainotos vertės IMT įkainojimo metodams. R. Legenzovos ir kt. (2016) atliktas tyrimas atskleidė, kad Lietuvoje daugiausiai įmonių renkasi IMT įkainoti įsigijimo savikainos metodu. Vertinant IMT savikainos metodu, savikainą galima nustatyti pagal įsigijimo dokumentus, todėl nepatiriama papildomų išlaidų ir darbo sąnaudų turto vertei nustatyti. K. Rudžionienės (2009), L. Paliulienės (2012) nuomone, IMT įkainojimas savikaina yra tinkamesnis įmonėms dėl savikainos apskaičiavimo paprastumo. Autorės nuomone, nors turto įkainojimas savikaina turi daug privalumų dėl šio metodo paprastumo, bet reikėtų atkreipti dėmesį, kad jis neužtikrina turto tikrosios vertės atskleidimo atskaitomybės datai.

Tuo tarpu D. Juočiušienė ir N. Stončiuvienė (2008, p. 153) daro išvadą, kad įsigijimo savikainos metodas neatspindi IMT vertės padidėjimo, todėl laikomas neatitinkančiu atsargumo principo bei teisingumo reikalavimo pateikiant informaciją apie įmonės turtą finansinėje atskaitomybėje. Autorės pabrėžia, kad šį metodą verta rinktis nedidelėms įmonėms. D. Zinkevičienė (2010) teigia, kad įmonės vadovai, siekdami priimti valdymo sprendimus, turi gauti teisingą ir vertingą informaciją, o įsigijimo savikainos metodas to neužtikrina. Turtą vertinant įsigijimo metodu pateikiama reali išleisto turto vertė IMT įsigijimo metu, bet laikui bėgant ji nesikeičia. Tam pritaria C. Deegan (2013), įsigijimo savikainos metodą prilygindamas praeityje įsigyto turto sumai, kuri turėjo būti sumokėta iš karto.

Verslo subjektai IMT gali vertinti ne tik įsigijimo savikaina, bet ir perkainota arba tikrąja verte. V. Mickytė (2008) teigia, kad turtą įkainojant perkainotos ar tikrosios vertės metodu finansinėje atskaitomybėje pateikiama realesnė įmonės finansinė būklė. K. Rudžionienės ir R. Lukošiušaitės (2020) atliktas tyrimas atskleidė, kad Lietuvoje įmonės IMT vertinti perkainotos vertės metodą renkasi dažniau nei kitose šalyse. Ši tendencija nebuvo pastebėta vertinant investicinį turtą. Mokslininkai (Rudžionienė ir Subačiūtė, 2021; Azmi ir Ali, 2019) papildė, kad perkainotos ir tikrosios vertės metodus pasirenka vis daugiau įmonių dėl galimybės objektyviai įvertinti pinigų srautus. A. F. Azmi ir S. Ali (2019) atliktas tyrimas parodė, kad IMT perkainojimas teigiamai susijęs su būsimomis įmonių veiklos pajamomis. L. Martirosianienės ir kt. (2016) tyrimas atskleidė, kad pastatų perkainojimas pagerino įmonių finansinę būklę ir finansinį patrauklumą. Didžiausiu trūkumu laikoma perkainotos vertės nustatymo galimybės dėl neaktyvios rinkos (Mickytė, 2008).

X. Zhu ir kt. (2021) pateikė įžvalgas apie perkainotos ir tikrosios vertės metodų taikymą ekonominės krizės laikotarpiu, t. y. 2008 m. Autoriai teigia, kad šie apskaitos metodai susilaukė daug kritikos dėl sumažėjusio institucijų finansinio mokumo. G. Markarian (2018) papildė, kad perkainotos ir tikrosios vertės metodai tampa aktualūs ekonominio augimo laikotarpiu.

Pagal 12-ąją VAS turtas, kuris skirtas nuomai ir uždirba tik turto nuomos pajamas, balanse IMT grupėje turi būti išskirtas kaip investicinis turtas. Investicinis turtas, apskaitomas pagal savikainos metodą, vertinamas taip pat, kaip ir įmonės veikloje naudojamas IMT turtas, t. y. turi būti taikomi 12-ojo VAS ir 16-ojo TAS reikalavimai dėl savikainos metodo. Taigi investicinis turtas yra pateikiamas balanse jo savikaina, atėmus sukauptą nusidėvėjimą ir sukauptus vertės sumažėjimo nuostolius. Tačiau 40 TAS reikalaujama, kad aiškinamojo rašto pastabose įmonės atskleistų savo investicinio turto tikrąją vertę. Visos listinguojamos įmonės, teikiančios ataskaitas apie investicinį turtą, turėtų pateikti jo tikrąją vertę aiškinamajame rašte arba balanse. Įmonės skatinamos, bet neprivalo, nustatyti investicinio turto tikrąją vertę pagal nepriklausomo vertintojo atliktą vertinimą. J. Dietrich ir kt. (2000) pateikia įrodymų, kad Jungtinėje Karalystėje nekilnojamojo turto įmonių, samdančių išorinius vertintojus, tikrosios vertės įverčiai yra ne tokie šališki ir tikslesni nei įmonėse, kuriose dirba vidaus vertintojai.

Taikant tikrosios vertės metodą, turto vertė nustatoma panašiai kaip ir taikant perkainotą vertę. Tačiau tarp jų yra esminis skirtumas – perkainoti reikia kas 4–5 metus ir po perkainojimo skaičiuojamas nusidėvėjimas, o perkainojimo

rezultatas registruojamas perkainojimo rezerve arba sąnaudose, jei vertė sumažėja. Apskaitant tikrąją vertę, IMT iš naujo vertinamas kiekvieną balanso datą ir rezultatas parodomas kaip pelnas ar nuostolis pajamų ir sąnaudų straipsniuose ir nusidėvėjimas neskačiuojamas.

Darbo autorės nuomone, įmonės turėtų taikyti perkainotos arba tikrosios vertės metodą. Šis metodas pateikia tikrą bei teisingą įmonės finansinę būklę ir padeda įmonės vadovams bei investuotojams priimti teisingus valdymo sprendimus, nepaisant, kad metodo taikymas yra sudėtingesnis ir reikalauja didesnių darbo kaštų.

Formuojant IMT ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarką svarbu atsižvelgti ne tik į IMT vertinimą apskaitoje pirminio ir po pirminio pripažinimo, bet ir į IMT nusidėvėjimo metodus. Nusidėvėjimo metodų parinkimas tiesiogiai veikia pelningumą: kuo trumpesnis naudingo aptarnavimo laikotarpis, tuo didesnės sąnaudos ir mažesnis pelnas. Ir atvirkščiai – nustačius ilgesnį nusidėvėjimo laikotarpį, nusidėvėjimo sąnaudos mažinamos ir pelnas didinamas (Mykolaitienė ir kt., 2010). Autorės išskiria, kad IMT apskaitos metodika pirmiausia siejama su nusidėvėjimo išlaidų suma, kurią lemia trys pagrindiniai kintamieji: naudingo tarnavimo laikotarpio nustatymas, likvidacinės vertės nustatymas, nusidėvėjimo skaičiavimo metodo parinkimas. Šių kintamųjų variacijos lemia įmonės veiklos rezultatus, balansinio turto dydį, grynąjį pelną ir kitus įmonei reikšmingus rodiklius. Nudėvimosios vertės paskirstymas priklausys nuo pasirinkto nusidėvėjimo skaičiavimo metodo. L. Martirosianienė ir kt. (2016) nurodė, kad likvidacinės vertės pasirinkimas yra vienas svarbiausių kintamųjų nustatant nusidėvėjimo išlaidas. Autorės teigia, kad įmonėms pasirinkus didesnę likvidacinę vertę – bus priskaitoma mažesnė sąnaudų suma ataskaitiniais laikotarpiais, o turtas bus apskaitomas didesne likutine verte (pasibaigus naudingam tarnavimo laikui). Pasirinkus mažesnę likvidacinę vertę – priskaitoma didesnė sąnaudų suma ataskaitiniais laikotarpiais, o IMT likutinė vertė būtų žymiai mažesnė. Tai darytų neigiamą įtaką įmonės veiklos rezultatams.

Moksliniuose darbuose autoriai pastebi, kad įmonės turi labai atidžiai pasirinkti IMT nusidėvėjimo metodą, nes šis sprendimas nulems būsimų laikotarpių finansinį rezultatą. 12 VAS, 16 TAS ir PMĮ pateikiami vienodi nusidėvėjimo skaičiavimo metodai (tiesiogiai proporcingas (tiesinis), dvigubai mažėjančios vertės, produkcijos), išskyrus metų skaičiaus. TAS 16 ir PMĮ nenumatomas šis nusidėvėjimo skaičiavimo metodas. V. Mykolaitienės ir kt. (2010) nuomone, ir 12-ajame VAS nerekomenduojama taikyti metų skaičiaus bei dvigubai mažėjančios vertės metodų skaičiuojant IMT nusidėvėjimą finansinėms ataskaitoms sudaryti, išskyrus atvejus, kai šie metodai pateikia teisingus veiklos rezultatus ir IMT teikiamą ekonominę naudą. Didžiausias tiesinio metodo trūkumas yra kiekvieną laikotarpį gaunamos panašios nusidėvėjimo sumos. Neatsižvelgiama į tai, kokios IMT naudojimo išlaidos padeda uždirbti pajamas (Mykolaitienė ir kt., 2010).

L. Martirosianienė ir kt. (2016, p. 56), išanalizavę daugelio autorių mokslinius darbus apie IMT nusidėvėjimo metodus, pateikė išvadą, kad „pasirenkant IMT nusidėvėjimo metodą būtina įvertinti įmonių aplinką, jų veiklos pobūdį, veiklos perspektyvas ir vystymosi prielaidas bei siekti, kad pasirinktas metodas atitiktų tam tikros ilgalaikio turto grupės generuojamą ekonominę naudą“.

IMT apskaitos ir nusidėvėjimo metodų pasirinkimą lemia įmonės vadovų taikoma pelną didinanti ar mažinanti ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarka. Remiantis K. Mitkienės (2022), D. Zinkevičienės ir G. Vaišnoraitės (2014), I. Varanavičiūtės ir S. Palubinskiene (2008) bei G. Česnavičiūtės (2014) įžvalgomis 1 lentelėje pateikiami IMT apskaitos metodai, kurie lemia pelno didėjimą ar mažėjimą.

1 lentelė. Pelną didinantys ir mažinantys IMT apskaitos metodai (sudaryta darbo autorės pagal Mitkienę, 2022; Zinkevičienę ir Vaišnoraitę, 2014; Varanavičiūtę ir Palubinskiene, 2008; Česnavičiūtę, 2014)

Table 1. Profit-increasing and decreasing methods of accounting for long-term tangible assets (based on Mitkiene, 2022; Zinkeviciene and Vaisnoraitė, 2014; Varanaviciute and Palubinskiene, 2008; Cesnaviciute, 2014)

Pelną didinantys apskaitos metodai	Pelną mažinantys apskaitos metodai
Tiesiogiai proporcingas nusidėvėjimo metodas	Dvigubai mažėjančios vertės metodas
IMT apskaitomas įsigijimo savikaina	Metų skaičiaus metodas
Didesnė IMT likvidacinė vertė	Mažesnė IMT likvidacinė vertė
Mažesnė IMT įsigijimo savikaina	Didesnė IMT įsigijimo savikaina
Ilgesnis numatytas naudojimo laikas	IMT apskaitymas perkainota verte
Negrąžintino PVM įskaitymas į savikainą	Trumpesnis numatytas naudojimo laikas
Remonto išlaidų įskaitymas į savikainą	Negrąžintino PVM įskaitymas į veiklos sąnaudas
	Remonto išlaidų įskaitymas į veiklos sąnaudas

Iš 1 lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad įmonių pasirenkami IMT apskaitos metodai daro įtaką įmonės generuojamam pelnui. Tai galima pasiekti naudojant šiuos IMT apskaitos metodus – apskaitant IMT įsigijimo savikainą, nustatant mažiausią įmanomą minimalią IMT vertę, naudojant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo metodą, negrąžintiną PVM įskaitant į savikainą ir kt. Šie metodai leidžia pripažinti sumas, susijusias su IMT vertės pokyčiais turto savikainoje, ir taip atspindėti mažesnes ataskaitinio laikotarpio sąnaudas, o tai lemia didesnę įmonės pelną.

R. Legenzovos ir kt. (2016) atlikto tyrimo, kuriame buvo apklausiamos Lietuvos įmonės apie jų pasirenkamus IMT apskaitos metodus, rezultatai atskleidė, kad įmonės yra linkusios taikyti pelną didinančius apskaitos metodus ir renka IMT registruoti įsigijimo savikainą bei taikyti tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo metodą.

D. Zinkevičienė ir G. Vaišnoraitė (2014) nurodė, kad pelną didinančios arba pelną mažinančios IMT ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkos yra labiau spekuliatyvūs, nes praktiškai įmonės gali laikytis mišrios ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkos, t. y. atsižvelgdamos į savo poreikius, tikslus, veiklos ypatumus ir kt. Paminėtina, kad įmonės gali kartu naudoti ir pelną didinančius, ir mažinančius apskaitos metodus. Todėl galima teigti,

kad vienos tinkamos ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkos nėra ir negali būti, nes skiriasi ir vyraujančių veiksnių įtaka skirtinguose verslo subjektuose.

Apibendrinant galima teigti, kad IMT ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkos pasirinkimas gali turėti įtakos įmonėje generuojam pelnui kiekvieną ataskaitinį laikotarpį. Konkretūs IMT metodų pasirinkimai lemia įmonių veiklos rezultatus.

Apie IMT apskaitos metodų įtaką įmonių veiklos rezultatams nemažai diskutuojama moksliniuose darbuose. Autoriai (Azmi ir Ali, 2019; Černius ir Birškytė, 2019; Rudžionienė ir Subačiūtė, 2021; Martirosianienės ir kt., 2016; Philander, 2016), analizuodami IMT apskaitos metodų įtaką veiklos rezultatams, jų poveikį vertino santykiniais rodikliais arba atlikdami regresinę analizę.

Analizuotų empirinių tyrimų rezultatai, kuriuos pateikė mokslininkai, daugeliu atveju yra skirtingi. L. Martirosianienės ir kt. (2016) atlikto tyrimo rezultatai parodė, kad pastatus ir žemę įkainojus perkainotos vertės metodu, o likusį IMT vertinant savikaina bei nusidėvėjimą skaičiuojant tiesiniu ar produkcijos metodu, pateikiama tikslesnė informacija apie įmonės finansinę būklę. Ši ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarka teigiamai veikia skolos rodiklius, bet daro neigiamą įtaką turto pelningumo ir apyvartumo rodikliams. Turto pelningumo ir ilgalaikio turto apyvartumo rodikliai parodo palankesnę informaciją, jei įmonės renkasi IMT įkainoti įsigijimo savikaina. Tuo tarpu K. D. Philander (2016) teigia, kad perkainotos vertės metodas turi reikšmingą poveikį skolų valdymo finansiniams rodikliams. A. F. Azmi ir S. Ali (2019) atlikto tyrimo rezultatai parodė, kad Indonezijos įmonių ilgalaikio turto perkainojimas yra teigiamai susijęs su būsimais įmonių veiklos rezultatais. O teigiamo ryšio tarp ilgalaikio turto perkainojimo ir veiklos pinigų srautų po dvejų perkainojimo metų nėra. Šis rezultatas reiškia, kad perkainojimo motyvas daugiausia susijęs su pastangomis atskleisti ilgalaikio turto tikrąją vertę finansinių ataskaitų vartotojui.

K. Rudžionienė ir L. Subačiūtė (2021) nustatė, kad svarbiausias ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkos elementas, kuris ypač lėmė grynojo pelno pasikeitimą, yra automobilių nusidėvėjimo sąnaudos. Į įsigijimo savikainą įskaičius remonto išlaidas ir pailginus naudingo tarnavimo laiką, bendrovės veiklos rezultatas padidėjo. Autorės daro prielaidą, kad modelis tinka tiek mažoms, tiek didelėms įmonėms, užsiimančioms įvairia veikla, nes automobilius eksploatuoja kiekviena įmonė. O G. Černiaus ir L. Birškytės (2019) tyrimo rezultatai atskleidė, kad jei įmonės pasirenka dvigubai mažėjančios vertės ir tiesinį IMT nusidėvėjimo skaičiavimo metodą trumpesniu nusidėvėjimo laikotarpiu, tai finansinė informacija konkrečiais metais yra iš esmės iškreipta, palyginti su ilgesniu nusidėvėjimo laikotarpiu, taikant tiesinį metodą.

Apibendrinant mokslininkų išvagas, galima teigti, kad nėra vieningos nuomonės dėl IMT ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo metodų pasirinkimo ir jų įtakos veiklos rezultatams. Visgi perkainotos vertės metodas yra vertinamas palankiausiai dėl tikro ir teisingo vaizdo pateikimo finansinėse ataskaitose ir teigiamo poveikio įmonių veiklos rezultatams būsimaisiais laikotarpiais.

Išvados

1. Įmonės vadovai, formuodami ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkas, turi atsižvelgti į įmonės veiklos pobūdį, norimus pasiekti tikslus, apskaitos principus bei taisykles. Formuojant IMT ūkinių operacijų registravimo ir vertinimo tvarkas būtina tinkamai pasirinkti IMT vertinimo apskaitoje pirminio ir po pirminio pripažinimo bei nusidėvėjimo skaičiavimo metodus, nes jie turi įtakos įmonės generuojamam pelnui.

2. Atlikta mokslinių tyrimų analizė atskleidė, kad tyrėjai neturi vieningos nuomonės dėl pasirinktų IMT apskaitos metodų poveikio įmonių veiklos rezultatams. Pastebėta, kad mokslininkai, kurie empiriniuose tyrimuose IMT įvertino perkainota verte, yra vieningesnės nuomonės ir šį metodą daugeliu atveju vertina teigiamai dėl pateikiamos tikslesnės informacijos apie įmonių finansinę būklę, perkainojimo metodo teigiamo poveikio būsimųjų laikotarpių įmonių veiklos rezultatams, galimybės objektyviai įvertinti pinigų srautus.

Literatūra

1. Azmi, A. F., Ali, S. 2019. Fixed assets revaluation and future firm performance: empirical evidence from Indonesia. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, Vol. 22(3).
2. Černius, G., Birškytė, L. 2020. Financial information and management decisions: impact of accounting policy on financial indicators of the firm. *Verslas: Teorija ir praktika*, Vol. 21 (1), p. 48–57.
3. Česnavičiūtė, G. 2014. Kapitalo struktūros įtaka įmonių apskaitos politikos formavimui.
4. Deegan, C. M. 2013. Financial accounting theory/Craig Deegan. *Accounting Forum*, Vol. 20, No. 5, pp. 63–73.
5. Dietrich, J. R., Harris, M. S., Muller III, K. A. 2000. The reliability of investment property fair value estimates. *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 30(2), p. 125–158.
6. Juočiušienė, D., & Stončiuvienė, N. 2008. Ilgalaikio materialiojo turto apskaitos metodologiniai neatitikimai. *Vadybos mokslas ir studijos-kaimo verslų ir jų infrastruktūros plėtrai*, Vol. 3, p. 150–159.
7. Legenzova, R., Gaigalienė, A., Vilkaitė, I. 2016. Lietuvos įmonių ilgalaikio materialiojo turto apskaitos politikos pasirinkimo analizė. *Taikomoji ekonomika: sisteminiai tyrimai*, Vol. 10(2), p. 59–79;
8. Lietuvos Respublikos įmonių atskaitomybės įstatymas. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154658/KjdlwjFyWw>
9. Mackevičius, J., Savickas, V. 2015. Manipuliacinės kurybinės apskaitos anatomija ir jos informacijos naudojimas. *Information & Media*, Vol. 71, p. 124–134.

10. Markarian, G. 2018. The role of Irving Fisher in the development of fair value accounting thought. *Accounting History Review*, Vol. 28(3), p. 181–190.
11. Martirosianienė, L., Stončiuvienė, N., Zinkevičienė, D. 2016. Žemės ūkio verslo subjektų apskaitos politikos formavimas siekiant finansinio patrauklumo. *Akademija*, p. 199.
12. Mickyte, V. 2007. Turto įvertinimo tarptautinis ir nacionalinis reglamentavimas. Kaunas: LŽŪU. [žiūrėta 2008 m. vasario 3 d.]. Prieiga per internetą: http://jaunasis-mokslininkas.asu.lt/smk_2007/apskaita/Mickyte_Vaida.pdf
13. Mykolaitienė, V., Vecerskiene, G., Jankauskiene, K., Valanciene, L. 2010. Peculiarities of tangible fixed assets accounting. *Engineering Economics*, Vol. 21(2).
14. Mockevičiūtė A., Rudžionienė, K., 2011. Apskaitos politikos įtaka pelnui. Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika. Nr. 9. Prieiga per: [žiūrėta 2022 10 03]. <https://doi.org/10.15388/batp.v0i1.11958>
15. Paliulienė, L. 2012. Turto įkainojimo savikaina ir tikrąja verte koncepcijų teorinė bei praktinė analizė. *Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos*, Vol. (1), p. 180–185.
16. PHAM, C. D., PHI, T. V. 2020. Factors Influencing the Choices of Accounting Policies in Small and Medium Enterprises in Vietnam. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, Vol. 7(10), p. 687–696.
17. Philander, K. D. 2016. *The usefulness of fair value measurement in financial statements of South African listed companies* (Doctoral dissertation, North-West University (South Africa), Vaal Triangle Campus).
18. Rudžionienė, K. 2009. Finansinių ataskaitų elementų įvertinimo būdai viešojo ir privataus sektoriaus apskaitoje. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*, Vol. 2, p. 227–236.
19. Rudžionienė, K., Gipienė, G. 2007. Smulkių įmonių finansinės apskaitos politikos pasirinkimas. *Ekonomika ir vadyba*, Vol. 12, p. 101–107.
20. Rudžionienė, K., Lukošūnaitė, R. 2020. Tikrosios vertės metodo taikymas Lietuvos listinguojamose įmonėse. *Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos*, Vol. 1, p. 12–23.
21. Rudžionienė, K., Subačiūtė, L. 2021. Įmonių nuosavų automobilių mokesčių apskaitos politikos formavimo modelis. *Studijos–verslas–visuomenė: dabartis ir ateities įžvalgos*, Vol. 6, p. 136–147.
22. Varanavičiūtė, I., Palubinskienė, S. 2008. Apskaitos politikos pasirinkimą lemiantys veiksniai. Jaunųjų mokslininkų darbai, Vol. 1, 17.
23. TAS 16 – Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai. Prieiga per internetą: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=CELEX%3A32003R1725>
24. TAS 40 – Investicinis turtas. Prieiga per internetą: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-40-investment-property/>
25. Tawfik, M. S., Kadous, H. M. 2015. An empirical investigation of the validity of the positive theory in developing countries: the case of the kingdom of Saudi Arabia. *Available at SSRN 2601673*.
26. VAS 12 – Ilgalais materialusis turtas. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. Vilnius. Prieiga per internetą: <https://www.avnt.lt/assets/Apskaita/VAS-2020/12-VAS.pdf>;
27. Zhu, X., Dietrich, J., & Chen, Y. 2021. Time-varying effects of oil price shocks and economic policy uncertainty on the nonferrous metals industry: From the perspective of industrial security. *Energy Economics*, Vol. 97, 105192;
28. Zinkevičienė, D. 2010. Materialaus turto vertinimo koncepcijų pasirinkimo teorinis pagrindimas. *Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos*, Vol. 1, p. 251–256.
29. Zinkevičienė, D., & Rudžionienė, K. 2005. Impact of company's leverage on financial accounting method choice. *Engineering Economics*, Vol. 45(5), p. 31–35.

THEORETICAL STUDY OF LONG-TERM TANGIBLE ASSETS ACCOUNTING METHODS AND THEIR IMPACT ON OPERATIONAL RESULTS

Summary

In many companies, long-term tangible assets make up most of the available assets, and depreciation amounts are a significant part of the costs, so it is important to account for these assets accurately and correctly. For this reason, the theoretical research aims to reveal the relationship between long-term tangible assets accounting methods and performance and to define at a theoretical level what influence the chosen accounting methods have on the company's performance and how to evaluate this influence. After analyzing the scientific literature, profit-increasing and decreasing accounting methods were distinguished. It was established that the profit could be increased by registering long-term tangible assets at the cost of acquisition, the directly proportional method was chosen to calculate the depreciation of long-term tangible assets. A higher liquidation value of the asset, a lower minimum value, and a longer useful life lead to an increase in profit. When researchers analyzed the impact of the revalued value method on performance results, they usually evaluated it with relative indicators. The performed analysis revealed that more and more companies choose the revalued value method due to the opportunity to objectively assess cash flows and see a more realistic financial condition of the company.

Keywords: long-term tangible assets accounting method, acquisition cost, fair value, profit.