



**AUDITO, APSKAITOS, TURTO VERTINIMO IR NEMOKUMO VALDYMO TARNYBA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS**

**ŽEMĖS ŪKIO VEIKLOJE NAUDOJAMO BIOLOGINIO TURTO, KURIO
APSKAITAI TAIKOMAS ĮSIGIJIMO SAVIKAINOS BŪDAS, APSKAITOS
TYRIMO**

APŽVALGA

Turinys

IŽANGA.....	3
I. DUOMENYS APIE TYRIME DALYVAVUSIAS ĮMONES	4
II. GAUTŲ REZULTATŲ APIE BIOLOGINIO TURTO APSKAITOS ĮSIGIJIMO SAVIKAINOS BŪDU PROCESUS APŽVALGA.....	6
IŠVADOS DĖL NAUJOS REDAKCIJOS VERSLO APSKAITOS STANDARTO „BIOLOGINIS TURTAS“ NUOSTATŲ.....	25
1 priedas.....	28
17-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „BIOLOGINIS TURTAS“	28
2 priedas.....	33
Diskusijų projektas	33
17-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „BIOLOGINIS TURTAS“	33

IŽANGA

Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Tarnyba), vykdydama Lietuvos Respublikos finansų ministerijos pavedimą, atliko tyrimą, kuris apėmė dabar galiojančios biologinio turto (toliau – BT) apskaitos tvarkos analizę, siūlomo naujo apskaitos reglamentavimo analizę ir naujo BT apskaitos reglamentavimo poveikio žemės ūkio įmonėms vertinimą.

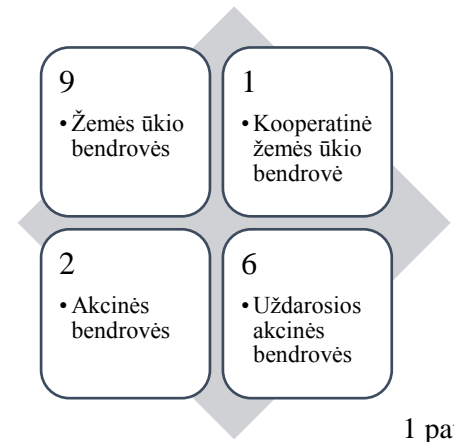
Tyrimo tikslas – palyginti BT apskaitos *įsigijimo savikainos būdu* procesą pagal dabar galiojantį 17-ąjį verslo apskaitos standartą „Biologinis turtas“ (toliau – 17-asis VAS) ir pagal naujos redakcijos projektą (toliau – 17-ojo VAS projektas). Norėta identifikuoti bei įvertinti žemės ūkio įmonių apskaitos reikalavimų pokyčių poveikį įmonėms: pvz., ar apskaitos procesai taptų sudėtingesni, ar jų pokytis būtų vienkartinio ar nuolatinio pobūdžio; ar ir kaip pasikeistų įmonės finansinė būklė, veiklos rezultatai; kuri įsigijimo savikainos būdo taikymo biologiniam turtui, kuris uždirba įmonei pajamas ilgiau nei vienus metus, alternatyva užtikrintų, kad finansinės ataskaitos (FA) rodytų tikrą, teisingą ir patikimą informaciją.

Tyrimui atlikti Tarnyba parengė žemės ūkio veikloje naudojamo BT, kurio apskaitai taikomas *įsigijimo savikainos būdas*, klausimyną. Respondentų buvo prašoma atsakyti į anketos klausimus pasirinkus vieną ar kelis iš pateiktų atsakymų arba įrašyti savo atsakymą. Tyrime dalyvavo 18 respondentų.

I. DUOMENYS APIE TYRIME DALYVAVUSIAS ĮMONES

Vykdydama tyrimą Tarnyba apklausė 18 įmonių (1 pav.), kurių pagrindinė veikla yra gyvulininkystė ir kurios BT (gyvulių) apskaitai taiko įsigijimo savikainos būdą. Vienos (iš 18) apklausoje dalyvavusios įmonės pagrindinė veikla – gyvulininkystei būdingų paslaugų teikimas, todėl jos duomenys toliau nevertinami.

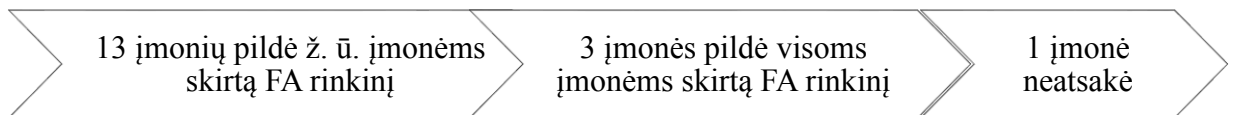
Tyrime dalyvavusios 4 įmonės nurodė, kad jų pagrindinė veikla yra gyvulininkystė, o likusių 13 įmonių veikla mišri, t. y. gyvulininkystė ir augalininkystė.



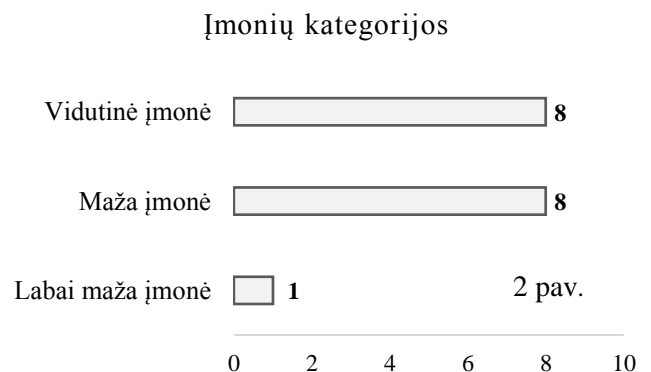
1 pav.

Įgyvendinant 2013 m. birželio 26 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvą 2013/34/ES (toliau – direktyva) nuo 2016 m. sausio 1 d. pakeista ir nauja redakcija išdėstyta daugelis verslo apskaitos standartų. Atsižvelgiant į direktyvos reikalavimus nuo 2016 m. sausio 1 d. įmonėms, kurių tipinė veikla yra BT auginimas, žemės ūkio produktų gamyba ir apdorojimas, pačių pagamintų ir apdorotų žemės ūkio produktų perdirbimas, neliko žemės ūkio įmonėms skirtų balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos formų. Atsisakyta reikalavimo BT ir žemės ūkio produktus pateikti atskirame straipsnyje tarp ilgalaikio ir trumpalaikio turto.

Atsakymai į klausimą, ar iki 2016 m. sausio 1 d. įmonės pildė žemės ūkio įmonėms skirtą finansinių ataskaitų rinkinį, pasiskirstė taip:



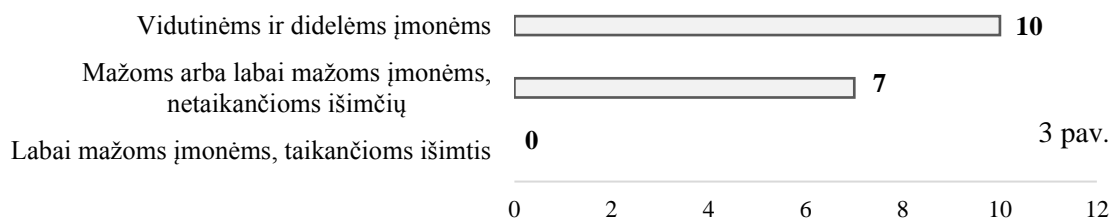
Kokioms įmonių kategorijoms priskiriamos tyrime dalyvavusios įmonės pagal šiuo metu galiojančias Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymo (toliau – LR ĮFAĮ) nuostatas pateikta 2 paveikslėlyje. Viena įmonė nurodė atitinkanti labai mažos įmonės kategoriją, aštuonios įmonės – mažos ir aštuonios įmonės – vidutinės įmonės kategoriją.



2 pav.

Informacija apie finansinių ataskaitų rinkinius, kuriuos nuo 2016 m. sausio 1 d. pildė tyrime dalyvavusios įmonės, pateikta 3 paveikslėlyje:

FA rinkiniai

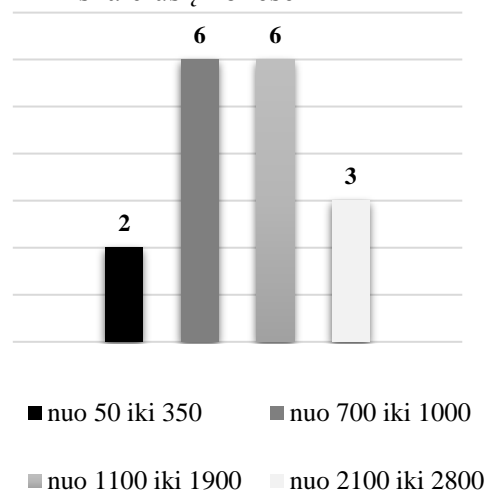


Siekdami tiksliau įvertinti BT apskaitos reikalavimų pokyčių poveikį žemės ūkio įmonėms prašėme nurodyti duomenis apie laikomų gyvulių bendrą skaičių pagal atitinkamas kategorijas. Pateiktų duomenų analizė apie bendrą laikomų gyvulių skaičių pateikta 4 paveikslėlyje.

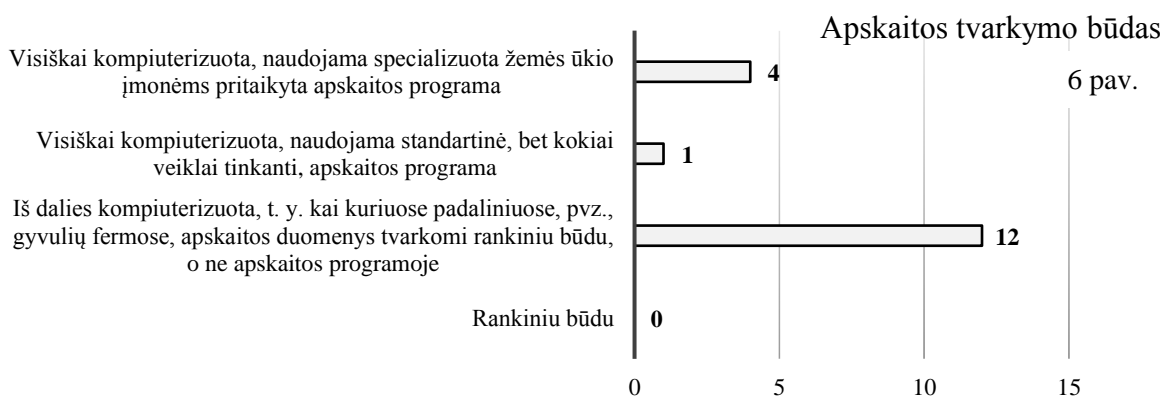
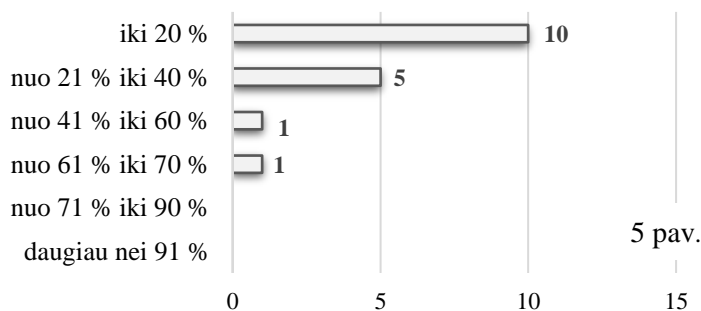
Be to, buvo prašoma įmonių nurodyti, kokią jų bendros turto vertės procentinę dalį sudaro BT. 10 įmonių (iš 17) nurodė, kad BT sudaro iki 20 proc. viso įmonės turto, 5 įmonės – nuo 21 proc. iki 40 proc., 1 įmonė – nuo 41 proc. iki 60 proc. ir 1 įmonė – nuo 61 proc. iki 70 proc. Minėti duomenys pateikti 5 paveikslėlyje.

Kaip tvarkoma tyrime dalyvavusių įmonių apskaita, pateikta 6 paveikslėlyje. Apklauskos rezultatai parodė, kad 12 įmonių, kuriose apskaita iš dalies kompiuterizuota, didžiausios laiko sąnaudos patiriamos registruojant pirminius duomenis nekompiuterizuotuose padaliniuose ir vėliau juos perkeltiant į apskaitos programą.

Bendras laikomų gyvulių skaičius įmonėse



Biologinio turto procentinė dalis



II. GAUTŲ REZULTATŲ APIE BIOLOGINIO TURTO APSKAITOS ĮSIGIJIMO SAVIKAINOS BŪDU PROCESUS APŽVALGA

Lentelėje pateikiama apibendrinta respondentų pateiktų atsakymų apie šiuo metu įmonėse esančią BT apskaitos praktiką apžvalga. Joje taip pat pateikiamas esamas BT reglamentavimas pagal šiuo metu galiojantį 17-ąjį VAS (1 priedas) bei siūlomas naujas reglamentavimas pagal 17-ojo VAS projektą (2 priedas).

1. Biologinio turto apskaitos procesų vertinimas	
<i>1.1 Biologinio turto registravimas apskaitoje</i>	
<i>1.1.1. Biologinio turto objektas (vienetas ar grupė)</i>	
Esama praktika	<p>Respondentų buvo klausama, kaip jų įmonių apskaitoje registruojamas BT – kaip atskiras turto vienetas, t. y. pagal individualų identifikacijos numerį ar kaip vienaarūšių turto vienetų grupė, t. y. atskiromis grupėmis skirstant pagal amžių, paskirtį, veislę ir t. t.</p> <p style="text-align: center;">Vienaarūšių BT vienetų grupėmis <input type="text" value="11"/> 11</p> <p style="text-align: center;">Kaip atskirus BT vienetus apskaitoje registruoja tik ilgalaikį BT, t. y. tik produktyvius gyvulius, o trumpalaikį BT – vienaarūšių turto vienetų grupėmis <input type="text" value="3"/> 3</p> <p style="text-align: center;">Visą BT apskaitoje registruoja kaip atskirus BT vienetus <input type="text" value="3"/> 3</p> <p>➤ 11 įmonių nurodė, kad visą BT, t. y. tiek ilgalaikį, tiek trumpalaikį, apskaitoje registruoja vienaarūšių BT vienetų grupėmis;</p> <p>➤ 3 įmonės nurodė, kad kaip atskirus BT vienetus apskaitoje registruoja tik ilgalaikį BT, t. y. tik produktyvius gyvulius, o trumpalaikį BT – vienaarūšių turto vienetų grupėmis;</p> <p>➤ 3 apklausoje dalyvavusios įmonės nurodė, kad visą BT apskaitoje registruoja kaip atskirus BT vienetus</p>
Esamas reglamentavimas	Jokių nuostatų dėl biologinio turto objekto nėra.
Siūlomas reglamentavimas <i>17-ojo VAS projekto 12 punktas</i>	<p>„12. Biologinio turto apskaita tvarkoma pagal turto objektus. Biologinio turto objektu gali būti:</p> <p>12.1. atskiras biologinio turto vienetas;</p> <p>12.2. vienaarūšių ar panašių savybių (amžiaus, kokybės ir pan.) biologinio turto vienetų grupė.“</p>

Išvados ir pasiūlymai	
Tarnybos	Respondentų
<p>Naujo reglamentavimo nuostatos dėl BT registravimo apskaitoje pagal turto objektus (vienetus ar grupes) atitinka esamą praktiką. Šių nuostatų reglamentavimas palengvins ūkinių operacijų registravimą, jį vienodai supras visos žemės ūkio įmonės.</p> <p>Tarnybos nuomone, BT registravimas vienaarūšių biologinio turto vienetų grupėmis nėra tinkamas ilgalaikiam biologiniam turtui dėl naujų biologinio turto vertės sistemingo nurašymo nuostatų.</p>	<p>Registruojant BT <i>pagal atskirą biologinio turto vienetą</i> respondentų nurodyti:</p> <p>➤ Privalumai:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Lengviau sekti kiekvieno produktyvaus gyvulio amžių, svorį; • Paprasčiau apskaityti jo vertę nurašant ar parduodant. <p>➤ Trūkumai:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Didesnės duomenų įrašymo į apskaitą laiko sąnaudos; • Didelis turto vienetų sąrašas. <p>Registruojant BT vienaarūšių biologinio turto vienetų grupėmis respondentų nurodyti:</p> <p>➤ Privalumai:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Optimalios laiko sąnaudos; • Patogi apskaita dideliame gyvulių skaičiui. <p>➤ Trūkumai:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Metų gale koreguojant savikainą dėl kiekvieno gyvulio atsiranda keblumų ir neatitikimų su apskaitos duomenimis; • Netinka ilgalaikio turto apskaitai grupėmis dėl didelio apskaitos netikslumo nurašant gyvulius, nes sunku teisingai nustatyti kiekvieno gyvulio, esančio grupėje, vertę.
1.1.2. Biologinio turto grupavimas	
Esama praktika	<p>Apklausa parodė, kiek įmonių ir pagal kokius kriterijus grupuoja BT (iš 17 pateiktų atsakymų):</p> <p>Ilgalaikį BT pagal inventorinį numerį, trumpalaikį BT pagal amžių ir lytį <input type="checkbox"/> 1</p> <p>Amžių ir gyvulių veislę <input type="checkbox"/> 3</p> <p>Amžių, numatomą naudingo tarnavimo laiką, lytį <input type="checkbox"/> 2</p> <p>Veislę <input type="checkbox"/> 1</p> <p>Amžių ir numatomą naudingo tarnavimo laiką <input type="checkbox"/> 3</p> <p>Amžių <input type="checkbox"/> 7</p>

	<p>Respondentai, kurie registruoja BT (visą arba tik ilgalaikį) <u>pagal atskirą biologinio turto vienetą</u> nurodė, kad:</p> <p>1. Grupuoja registruojamus BT vienetus pagal (iš 6 pateiktų atsakymų):</p> <p style="text-align: right;">Amžių <input type="text"/> 4</p> <p style="text-align: right;">Negrupuoja pagal kriterijus <input type="text"/> 2</p> <p>2. Analitinėje apskaitoje BT registruoja (iš 4 pateiktų atsakymų):</p> <p style="text-align: right;">Vienetais <input type="text"/> 1</p> <p style="text-align: right;">Kilogramais <input type="text"/> 3</p> <p style="text-align: right;">Vienetais ir kilogramais <input type="text"/> 1</p> <p>Respondentai, kurie registruoja BT <u>pagal biologinio turto grupes</u> nurodė, kad:</p> <p>1. BT vienetų grupės sudaromos pagal šiuos kriterijus (iš 14 pateiktų atsakymų):</p> <p style="text-align: right;">Amžių <input type="text"/> 7</p> <p style="text-align: right;">Amžių, kokybinius rodiklius, lytį <input type="text"/> 3</p> <p style="text-align: right;">Amžių ir veislę <input type="text"/> 2</p> <p style="text-align: right;">Amžių ir naudojimo trukmę <input type="text"/> 2</p> <p>2. Analitinėje apskaitoje nurodomos biologinio turto grupės (iš 13 pateiktų atsakymų):</p> <p style="text-align: right;">Vertė <input type="checkbox"/> 1</p> <p style="text-align: right;">Vienetai ir svoris <input type="checkbox"/> 2</p> <p style="text-align: right;">Vienetai, svoris, vertė <input type="text"/> 10</p> <p>3. BT vienetų grupių apskaitoje yra (iš 12 pateiktų atsakymų):</p> <p style="text-align: right;">nuo 2 iki 4 grupių <input type="text"/> 3</p> <p style="text-align: right;">nuo 6 iki 10 grupių <input type="text"/> 6</p> <p style="text-align: right;">nuo 13 iki 20 grupių <input type="text"/> 3</p> <p>4. Apskaitoje vienaarūšių BT vienetų grupės skaidomos į smulkesnes analitines sąskaitas (iš 13 pateiktų atsakymų):</p> <p style="text-align: right;">Taip <input type="checkbox"/> 3</p> <p style="text-align: right;">Ne <input type="text"/> 10</p>
--	---

Esamas reglamentavimas	Nuostatų dėl biologinio turto grupavimo nėra.
Siūlomas reglamentavimas <i>17-ojo VAS projekto 12 punktas</i>	„12. Biologinio turto apskaita tvarkoma pagal turto objektus. Biologinio turto objektu gali būti: 12.1. atskiras biologinio turto vienetas; 12.2. vienaarūšių ar panašių savybių (amžiaus, kokybės ir pan.) biologinio turto vienetų grupė.“
Išvados ir pasiūlymai	Tarnybos nuomone, naujo reglamentavimo nuostatos dėl BT registravimo apskaitoje pagal turto objektus (vienetus ar grupes) ir jų grupavimo pagal atitinkamus kriterijus atitinka esamą praktiką. Šių nuostatų reglamentavimas palengvins ūkinių operacijų registravimą, bus vienodai suprantamas visoms žemės ūkio įmonėms.
1.2. Įsigijimo ar pasigaminimo savikainos nustatymas (apskaičiavimas)	
Esama praktika	<p>Apklausa parodė, kad faktinę gyvulių savikainą skaičiuoja (iš 15 pateikusių atsakymus):</p> <p style="text-align: center;">Gyvulio vienetai <input type="checkbox"/> 1</p> <p style="text-align: center;">Gyvulio 1 kg gyvojo svorio ir gyvulio vienetai <input type="checkbox"/> 2</p> <p style="text-align: center;">Gyvulio 1 kg gyvojo svorio <input type="text"/> 12</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ 1 įmonė – gyvuliui, kaip atskiram turto vienetai; ➤ 2 įmonės – 1 kilogramui gyvojo gyvulio svorio ir gyvuliui, kaip atskiram turto vienetai; ➤ 12 įmonių – 1 kilogramui gyvojo gyvulio svorio. <p>Skaičiuojant faktinę 1 kilogramo gyvojo gyvulio svorio prieaugio savikainą ataskaitinio laikotarpio pabaigoje reikia įvertinti gyvulių priesvorį, t. y. priaugtą svorį. Gyvulių priesvoris nustatomas (iš 14 pateikusių atsakymus):</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ 11 įmonių – sveriant gyvulius ant svarstyklių; ➤ 3 įmonėse – nustatomas tik apytikslis gyvulių svoris. <p>Atsakymą, kaip pagal įmonės patvirtintą apskaitos politiką skaičiuojama faktinė gyvulių prieaugio savikaina, pateikė 13 respondentų. Jie nurodė, kad metus yra kaupiamos tiesioginės ir netiesioginės išlaidos, kurios metų pabaigoje paskirstomos kiekvienai šakai pagal atitinkamą procentą. Galvijams auginti ir</p>

	<p>šerti skirtos išlaidos dalijamos per atitinkamą laikotarpį užaugintam priesvoriui, tokiu būdu gaunama vieno užauginto kilogramo kaina, kuri pridedama prie turimo BT vertės</p>
<p>Esamas reglamentavimas</p> <p><i>17-ojo VAS</i></p> <p><i>24–25 punktai</i></p>	<p>„24. Jeigu įmonės apskaitos politikoje numatyta taikyti šio standarto 10.2 papunktyje nurodytą būdą, biologinį turtą, išskyrus daugiamečius sodinius, ir žemės ūkio produktus pripažįstant apskaitoje pirmą kartą ir parodant finansinėse ataskaitose taikomas 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“, daugiamečius sodinius – 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“.</p> <p>25. Vertinant biologinį turtą įsigijimo savikainos būdu, ataskaitinio laikotarpio pabaigoje apskaičiuojama atskirų auginamo biologinio turto rūšių prieaugio savikaina, kuria padidinama biologinio turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina. Biologinio turto prieaugio savikainą sudaro įmonės visos tiesioginės ir netiesioginės gamybos išlaidos tam tikros rūšies biologiniam turtui auginti. Pagal pasirinktą apskaitos politiką produktyvių gyvulių išlaikymo išlaidos gali būti priskiriamos iš jų gautų žemės ūkio produktų savikainai.“</p>
<p>Siūlomas reglamentavimas</p> <p><i>17-ojo VAS projekto</i></p> <p><i>28 – 29 punktai</i></p>	<p>„28. Jeigu įmonės apskaitos politikoje numatyta taikyti įsigijimo ar pasigaminimo savikainos būdą, tai:</p> <p>28.1. įsigytas biologinis turtas pirminio pripažinimo metu apskaitoje registruojamas įsigijimo savikaina, kurią sudaro už šį turtą sumokėta ar mokėtina pinigų suma ar kitokio sunaudoto turto vertė. Biologinio turto įsigijimo savikainai priskiriamos su turto įsigijimu tiesiogiai susijusios išlaidos.</p> <p>28.2. įmonėje užaugintas naujas biologinis turtas (pvz., atsiradę augalai ar atsivesti gyvūnų jaunikliai) ir žemės ūkio produktai pirminio pripažinimo metu apskaitoje registruojami pasigaminimo savikaina, kurią sudaro pagal įmonės taikomą apskaitos politiką šiam turtui užauginti padarytos tiesioginės ir netiesioginės išlaidos.</p> <p>29. Išlaidoms priskirti prie tiesioginių ar netiesioginių išlaidų ir joms paskirstyti taikomas 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“.“</p>
<p>Išvados ir pasiūlymai</p>	<p>Naujo reglamentavimo nuostatos dėl BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainos nustatymo neženkliai skiriasi nuo dabartinio reglamentavimo. Kadangi dabartinio BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainos reglamentavimo ir esamos praktikos esminių skirtumų nėra, naujo reglamentavimo nuostatos dėl BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainos nustatymo praktikoje turėtų būti įgyvendinamos nesunkiai.</p>

1.3. Įsigijimo ar pasigaminimo savikainos koregavimas	
Esama praktika	<p>Atskirų gyvulių rūšių ir grupių auginimo išlaidas sudaro tiesioginės ir netiesioginės išlaidos. Žemės ūkio gamybai būdinga tai, kad auginant gyvulius gaunama ne viena, o kelios produkcijos rūšys, todėl pagal esamą praktiką žemės ūkio įmonėse dažniausiai faktinė gyvulių priesvorio savikaina apskaičiuojama tik ataskaitinio laikotarpio pabaigoje.</p> <p>Apklausa parodė, kada ir keliose įmonėse skaičiuojama faktinė gyvulių priesvorio savikaina (iš 14 pateikusių atsakymus):</p> <p style="text-align: center;">Ataskaitinio laikotarpio (metų) pabaigoje <input type="checkbox"/> 10</p> <p style="text-align: center;">Mėnesio pabaigoje <input type="checkbox"/> 2</p> <p style="text-align: center;">Ketvirčio pabaigoje <input type="checkbox"/> 1</p> <p style="text-align: center;">Pagal poreikį <input type="checkbox"/> 1</p> <p>➤ 10 įmonių – ataskaitinio laikotarpio pabaigoje; ➤ 2 įmonėse – kiekvieno mėnesio pabaigoje; ➤ 1 įmonėje – ketvirčio pabaigoje; ➤ 1 įmonėje – pagal poreikį, bet kokiu ataskaitinio laikotarpio metu, pvz., BT pasiekus kitai grupei būdingą transformaciją ar numatytą naudojimo trukmę, parduodant jį ir pan.</p> <p>Jei faktinė BT ir žemės ūkio produktų savikaina skaičiuojama ataskaitinio laikotarpio pabaigoje, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną koreguojamos ūkinės operacijos, kurios buvo užregistruotos pagal vadovo patvirtintą ataskaitinių metų savikainą.</p> <p>10-ties respondentų pateikti atsakymai parodė, kokiu būdu koreguojamos paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną įmonės apskaitoje ūkinės operacijos, kurios buvo užregistruotos pagal vadovo patvirtintą ataskaitinių metų savikainą:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ 7 įmonėse – koreguojamos rankiniu būdu, po vieną; ➤ 3 įmonėse – koreguoja apskaitos programa automatiškai.
Esamas reglamentavimas	Nuostatų dėl biologinio turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainos koregavimo nėra.
Siūlomas reglamentavimas	Nuostatų dėl biologinio turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainos koregavimų nėra.
Išvados ir pasiūlymai	Jokių nuostatų dėl BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainos koregavimo nėra nei dabartiniame 17-ajame VAS, nei naujame

	17-ajame VAS projekte. Minėti ūkinių operacijų koregavimai būdingi žemės ūkio veiklai dėl BT auginimo specifikos. Praktikoje įmonės taiko tuos pačius ūkinių operacijų koregavimo principus.
1.4. Sistemingas vertės nurašymas	
Esama praktika	Esamas reglamentavimas reikalauja nudėvėti tik <i>daugiamečių sodinių vertę</i> . Gyvuliams, kurie priskiriami ilgalaikiam BT, šios nuostatos negalioja ir praktikoje BT nenudėvimas (sistemingai nenurašomas).
Esamas reglamentavimas <i>17-ojo VAS 24 punktas</i>	„24. Jeigu įmonės apskaitos politikoje numatyta taikyti šio standarto 10.2 papunktyje nurodytą būdą, biologinį turtą, išskyrus daugiamečius sodinius, ir žemės ūkio produktus pripažįstant apskaitoje pirmą kartą ir parodant finansinėse ataskaitose taikomas 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“, <i>daugiamečius sodinius – 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“</i> .“
Siūlomas reglamentavimas <i>17-ojo VAS projekto 33–38 punktai</i>	„33. Ilgalaikio biologinio turto vertė sistemingai nurašoma per laikotarpį, kuriuo įmonėje šis turtas gali teikti naudos, (toliau – naudingo tarnavimo laikas). Sistemingai nurašomas tik brandus ilgalaikis biologinis turtas. 34. Sistemingai nurašoma ilgalaikio biologinio turto vertė gaunama iš ilgalaikio biologinio turto įsigijimo ar pasigamino savikainos atėmus sumą, kurią pasibaigus naudingo tarnavimo laikui įmonė tikisi gauti už turtą, įvertinusi būsimas perleidimo išlaidas. 35. Ilgalaikio biologinio turto vertę sistemingai nurašyti galima pradėti nuo: 35.1. kito mėnesio 1 dienos biologiniam turtui pasiekus brandą; 35.2. kitų finansinių metų 1 dienos, jei vertinant naudos ir išlaidų požiūriu ilgalaikio biologinio turto vertę sistemingai nurašyti nuo kito mėnesio 1 dienos reikia nepagrįstai daug laiko sąnaudų. 36. Ilgalaikio biologinio turto, išskyrus medynus, vertė gali būti sistemingai nurašoma taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) arba produkcijos metodą, kurie apibrėžti 12-ajame verslo apskaitos standarte „Ilgalaikis materialusis turtas“. Medynams taikomas produkcijos metodas. 37. Sistemingai nurašoma ilgalaikio biologinio turto vertės dalis priskiriama žemės ūkio produktų savikainai jų pirminio pripažinimo metu arba žemės ūkio produktų pardavimo savikainai, jei žemės ūkio produktai parduodami tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai sistemingai nurašoma ilgalaikio biologinio turto vertės dalis. 38. Naudingo tarnavimo laiką įmonė nusistato pati atsižvelgdama į

	vidutinę žemės ūkio produktų gavimo ir (ar) tinkamumo veisti trukmę, turto žūties ar praradimo tikimybę ir kitus veiksnius.“
Apklauso rezultatai	
Apklausa parodė, kokia yra respondentų nuomonė dėl siūlomo reglamentavimo nuostatų:	
1. Dėl sistemingai nurašomos ilgalaikio BT vertės dalies priskyrimo (iš 16 pateikusių atsakymus):	
Auginamo BT įsigijimo savikainai ir (arba) žemės ūkio produktų savikainai	<input type="text"/> 7
Sąnaudomas	<input type="text"/> 4
Kita (sistemingas vertės nurašymas neįmamonas)	<input type="text"/> 5
2. Dėl ilgalaikio BT vertės sistemingo nurašymo pradžios (iš 15 pateikusių atsakymus):	
Kito mėnesio 1 d.	<input type="text"/> 4
Kitų finansinių metų 1 dienos, jei išlaidų požiūriu reikia mažiau išteklių	<input type="text"/> 7
Kita (sistemingas vertės nurašymas neįmamonas)	<input type="text"/> 4
3. Dėl ilgalaikio BT sistemingai nurašomos vertės metodo (iš 15 pateikusių atsakymus):	
Tiesiogiai proporcingas (tiesinis)	<input type="text"/> 9
Produkcijos	<input type="text"/> 1
Kita (sistemingas vertės nurašymas neįmamonas)	<input type="text"/> 5
4. Dėl 17-ojo VAS projekto naujos nuostatos, t. y. ar ilgalaikio BT vertės sistemingas nurašymas palengvintų dabartinį BT vertinimą grynąją galimo realizavimo verte (iš 16 pateikusių atsakymus):	
Taip	<input type="checkbox"/> 1
Ne	0
Nežinau, nes sudarydami finansines ataskaitas nevertiname biologinio turto grynosios galimo realizavimo vertės	<input type="text"/> 14
Kita	<input type="checkbox"/> 1
5. Dėl naujo ilgalaikio BT reglamentavimo, t. y. ar jis palengvintų apskaitą, kai BT būtų sistemingai nurašomas per visą jo naudingo tarnavimo laiką ir nurašymo sąnaudos būtų priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams apskaičiuojant atskaitinio laikotarpio pelno mokesčių lyginant su galiojančiu apskaitos reikalavimu, kai BT turėtų būti nukainojamas iki grynosios galimo realizavimo vertės ir nukainojimo sumos, pripažintos sąnaudomis, nebūtų	

priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamoms atskaitymams apskaičiuojant ataskaitinio laikotarpio pelno mokestį (iš 16 pateikusių atsakymus):

Taip, palengvintų 1

Ne, nepalengvintų 3

Nežinau, nes sudarydami finansines ataskaitas nevertiname biologinio turto grynosios galimo realizavimo vertės 12

Kita 0

6. Dėl įmonės pasirinkto apskaitoje registruojamo ilgalaikio BT objekto, t. y. kuris būtų patogesnis sistemingai nurašyti produktyviųjų gyvulių vertę (iš 16 pateikusių atsakymus):

Pagal kiekvieną BT apskaitos vienetą 8

Sugrupavus produktyvius gyvulius pagal jų perkėlimo į šią grupę metus 5

Kita (sistemingas vertės nurašymas neįmanomas) 3

7. Dėl apskaitos programoje galimų pakeitimų norint sistemingai nurašyti ilgalaikio BT vertę (iš 16 pateikusių atsakymus):

Taip, reikėtų keisti gyvulių apskaitą, juos pergrupuoti 13

Ne, nes tai būtų skaičiuojama taip pat kaip ir ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas 3

8. Dėl ilgalaikio BT vertės sistemingo nurašymo poveikio įmonių finansiniams rodikliams (iš 11 pateikusių atsakymus):

Įmonės pelningumo, skolų rodikliams 4

Padidintų produkcijos savikainą 3

Didelės reikšmės neturėtų 2

Sunku pasakyti 2

Išvados ir pasiūlymai

Tarnybos	Respondentų
<p>Esamas reglamentavimas nereikalauja nudėvėti gyvulių, kurie priskiriami ilgalaikiam biologiniam turtui. Tarnybos nuomone, sistemingas ilgalaikio biologinio turto, t. y. produktyviųjų gyvulių, vertės nurašymas:</p> <p>✓ palengvintų dabartinį BT vertinimą grynąją galimo realizavimo verte;</p>	<p>Respondentų argumentai dėl siūlomo naujo reglamentavimo priėmimo:</p> <p>✓ Neturėtų būti priimtas. Žymiai padaugėtų apskaitos operacijų, o naudos nebūtų. Retai kuri karvė išgyvena 5 metus. Per metus apie 30 % karvių tenka išbrokuoti. Tai lemia įvairūs veiksniai.</p>

<p>✓ galėtų būti atliekamas apskaitos programa, t. y. sistemingas BT vertės nurašymas apskaitos programoje galėtų būti atliekamas automatiškai kaip ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimas;</p> <p>✓ leistų tolygiau paskirstyti sąnaudas, tenkančias ataskaitiniam laikotarpiui;</p> <p>✓ leistų teisingiau apskaičiuoti iš biologinio turto gaunamos produkcijos gamybos savikainą.</p>	<p>✓ BT sistemingas nurašymas per visą jo naudingo tarnavimo laiką neturėtų būti priimtas. Tai sukeltų daug sumaišties, bet apskaita ir finansinės ataskaitos nepasidarytų teisingesnės. Pasibaigus produktyviajam laikotarpiui nurašomo ilgalaikio BT savikaina neturėtų būti rodoma apskaitoje kaip gyvulių pardavimo mėšai savikaina (kaip yra dabar), nes tai neatspindi tikrosios gyvulio laikymo visą jo tarnavimo produktyviuoju gyvuliu laikotarpį paskirties ir iškreipia kai kurias ataskaitas.</p> <p>✓ BT sistemingas vertės nurašymas neįmanomas dėl jo vertės didėjimo naudojimo laikotarpiu.</p> <p>✓ BT sistemingas nurašymas neduotų jokios papildomos naudos, o tik sugriautų daugelį metų tvarkomą galvijų apskaitą.</p> <p>✓ BT sistemingas nurašymas neturėtų būti priimtas todėl, kad karvių naudingo tarnavimo laikas yra labai skirtingas, sudėtinga nustatyti likvidacinę vertę; daug darbo būtų kiekvieną mėnesį dėl nuolatinio perkėlimo į turto grupę ir iškėlimo iš jos; yra turto netekimo dėl kritimų; negalima būtų palyginti finansinių rodiklių su praėjusiais metais; reikėtų sekti ribojamų dydžių atskaitymus skaičiuojant pelno mokestį; reikėtų daugiau žmogiškųjų išteklių.</p> <p>✓ Nepriimtinas – apskaitos procesas taptų sudėtingesnis, o nauda abejotina.</p> <p>✓ Didelis BT judėjimas, kritimas, senų avių bandos atkūrimas, pardavimai, nusidėvėjimo skaičiavimas pareikalautų didelių darbo sąnaudų ir neduos jokios ekonominės naudos.</p> <p>✓ Sunku įvertinti ilgalaikio BT vertės sistemingą nurašymą, nes patirties šioje sistemoje dar niekas neturi.</p> <p>✓ Sistemingas BT (produktyviųjų gyvulių) vertės nurašymas leistų tolygiau paskirstyti sąnaudas, tenkančias ataskaitiniam laikotarpiui, ir tuo pačiu leistų teisingiau apskaičiuoti iš jų gaunamos produkcijos gamybos savikainą.</p> <p>✓ Reglamentavimas palengvintų buhalterijų darbą, t. y. leistų įsitikinti, kad viskas atliekama teisingai ir visos žemės ūkio įmonės pagal priimtą reglamentavimą atliktų teisingus įrašus.</p>
---	--

1.5. Nuvertėjimas (nukainojimas) iki grynosios galimo realizavimo vertės	
Esama praktika	<p>Vadovaujantis 9-ojo verslo apskaitos standarto „Atsargos“ nuostatomis, sudarant finansines ataskaitas BT turi būti įvertinamas įsigijimo (uginimo) savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte atsižvelgiant į tai, kuri iš jų yra mažesnė.</p> <p>Apklausa parodė, kaip BT žemės ūkio įmonėse vertinimas grynąja galimo realizavimo verte sudarant finansines ataskaitas (iš 14 pateikusių atsakymus):</p> <p style="text-align: center;">Nevertina BT grynąja galimo realizavimo verte <input type="text"/> 12</p> <p style="text-align: center;">Vertina BT grynąja galimo realizavimo verte <input type="text"/> 2</p> <p>Respondentai, kurie ataskaitinio laikotarpio pabaigoje vertina BT grynąja galimo realizavimo verte nurodė, kad ją nustato remdamiesi vidutine pardavimo kaina tik to BT, kuris įmonėje bus naudojamas ekonominei naudai gauti ilgiau kaip 12 mėnesių. Surinkta informacija apie gyvulių galimą realizavimo vertę jokiu dokumentu neišforminama. Nustatyti savikainos ir grynosios galimo realizavimo vertės skirtumai nereikšmingi, t. y. iki 10 % visų auginamų gyvulių vertės. Vienas respondentas nurodė, kad dėl BT nukainojimo iki grynosios galimo realizavimo vertės sumos skirtingo vertinimo finansinėje ir mokestinėje apskaitoje patiria papildomų laiko sąnaudų.</p>
Esamas reglamentavimas <i>17-ojo VAS 24 punktas</i>	<p>„24. Jeigu įmonės apskaitos politikoje numatyta taikyti šio standarto 10.2 papunktyje nurodytą būdą, biologinį turtą, išskyrus daugiamečius sodinius, ir žemės ūkio produktus pripažįstant apskaitoje pirmą kartą ir parodant finansinėse ataskaitose, taikomas 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“, daugiamečius sodinius – 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“.“</p>
Siūlomas reglamentavimas <i>17-ojo VAS projekto 39–48 punktai</i>	<p>„39. Rengdama finansines ataskaitas įmonė turi nustatyti, ar yra biologinio turto vertės sumažėjimo požymių. Nuvertėjimo požymiai gali būti:</p> <p>39.1. per ataskaitinį laikotarpį reikšmingai sumažėjo biologinio turto rinkos kaina ir šis sumažėjimas nėra trumpalaikis;</p> <p>39.2. per ataskaitinį laikotarpį įmonės veiklos teisinėje, ekonominėje ar technologinėje aplinkoje įvyko pokyčių, padariusių reikšmingą įtaką biologinio turto vertei;</p> <p>39.3. yra kitų požymių, rodančių, kad biologinio turto teikiama ekonominė nauda yra ar bus mažesnė nei tikėtasi.</p>

	<p>40. Jei yra bent vienas standarto 39 punkte nurodytas požymis, įmonė turi apskaičiuoti:</p> <p>40.1. ilgalaikio biologinio turto atsiperkamąją vertę ir ją palyginti su turto balansine verte. Atsiperkamoji vertė suprantama taip, kaip ji apibrėžta 23-iajame verslo apskaitos standarte „Turto nuvertėjimas“.</p> <p>40.2. trumpalaikio biologinio turto grynąją galimo realizavimo vertę ir ją palyginti su turto balansine verte. Grynoji galimo realizavimo vertė suprantama taip, kaip ji apibrėžta 9-ajame verslo apskaitos standarte „Atsargos“.</p> <p>41. Jei ilgalaikio biologinio turto balansinė vertė yra didesnė už jo atsiperkamąją vertę ir šis skirtumas yra reikšmingas, ilgalaikio biologinio turto balansinė vertė mažinama iki atsiperkamosios vertės ir pripažįstamas nuostolis dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo, kuris parodomas pelno (nuostolių) ataskaitos bendrųjų ir administracinių sąnaudų straipsnyje, o labai mažai įmonei pasirinkus rengti trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą – nusidėvėjimo, amortizacijos ir turto vertės sumažėjimo straipsnyje.</p> <p>42. Jei yra požymių, kad ilgalaikis biologinis turtas gali būti nuvertėjęs, tačiau nuvertėjimo suma nereikšminga, nuostolio dėl turto nuvertėjimo pripažinti nereikia.</p> <p>43. Jei trumpalaikio biologinio turto balansinė vertė yra didesnė už jo grynąją galimo realizavimo vertę, trumpalaikio biologinio turto vertė mažinama iki grynosios galimo realizavimo vertės ir pripažįstamas nuostolis dėl trumpalaikio biologinio turto nukainojimo, kuris parodomas pelno (nuostolių) ataskaitos bendrųjų ir administracinių sąnaudų straipsnyje, o labai mažai įmonei pasirinkus rengti trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą – nusidėvėjimo, amortizacijos ir turto vertės sumažėjimo straipsnyje.</p> <p>44. Rengdama finansines ataskaitas įmonė patikrina, ar yra požymių, kad ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo ar trumpalaikio biologinio turto nukainojimo pripažintas nuostolis sumažėjo. Jei tokių požymių yra, įmonė panaikina ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo ar trumpalaikio biologinio turto nukainojimo pripažintą nuostolį arba jo dalį. Ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais pripažinto nuostolio ar jo dalies panaikinimas pelno (nuostolių) ataskaitoje parodomas mažinant ataskaitinio laikotarpio bendrąsias ir administracines sąnaudas, o labai mažai įmonei pasirinkus rengti trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą – nusidėvėjimo, amortizacijos ir turto vertės sumažėjimo sąnaudas.</p> <p>45. Nustatant, ar reikia panaikinti ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo pripažintą</p>
--	---

	<p>nuostolį ar jo dalį, turi būti atsižvelgiama į ilgalaikio biologinio turto vertės pokyčio reikšmingumą.</p> <p>46. Vertindama, ar ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais pripažintas nuostolis dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo ar trumpalaikio biologinio turto nukainojimo išnyko ar sumažėjo, įmonė turi atsižvelgti į šiuos požymius:</p> <p>46.1. per ataskaitinį laikotarpį labai padidėjo biologinio turto rinkos vertė;</p> <p>46.2. per ataskaitinį laikotarpį įmonės veiklos teisinėje, ekonominėje ar technologinėje aplinkoje įvyko pokyčių, padariusių teigiamą įtaką biologiniam turtui, kuris buvo nuvertėjęs;</p> <p>46.3. yra kitų požymių, rodančių, kad biologinio turto teikiama ekonominė nauda yra ar bus didesnė nei tikėtasi.</p> <p>47. Biologinio turto balansinė vertė, padidėjusi panaikinus nuostolį dėl jo nuvertėjimo ar nukainojimo, neturi būti didesnė už balansinę vertę, kuri būtų buvusi, jei ankstesniais laikotarpiais nuostolis nebūtų buvęs pripažintas.</p> <p>48. Panaikinus nuostolį dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo ir padidinus turto vertę, naujai apskaičiuota to turto vertė turi būti sistemingai nurašoma per visą likusį turto naudingo tarnavimo laiką.“</p>
Išvados ir pasiūlymai	
Tarnybos	Respondentų
<p>Naujo reglamentavimo nuostatos dėl biologinio turto įvertinimo ir vertės sumažėjimo požymių nustatymo sudarant finansines ataskaitas aiškiai įtvirtins įmonių pareigą laikytis minėtų nuostatų.</p> <p>Apklauso duomenys rodo, kad praktikoje dauguma įmonių nesilaiko dabartinio reglamentavimo nuostatų.</p>	<p>Respondentų nuomonės dėl esamo reglamentavimo, t. y. dėl ilgalaikio BT vertinimo grynąja galimo realizavimo verte:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Ilgalaikio BT grynosios galimo realizavimo vertės nustatymo neturėtų likti dėl didelių laiko ir darbo sąnaudų ir didelės painiavos dėl papildomų skaičiavimų ir darbų apimties, negalimumo gautus skirtumus iš karto priskirti leidžiamoms atskaitymas, dėl abejotino šio vertinimo įtakos reikšmingumo finansinėms ataskaitoms. ➤ Grynosios galimo realizavimo vertės būdas BT netinka ir niekada netiko, nes tai yra neapibrėžta. ➤ Esančio reglamentavimo esmė yra ne grynosios galimo realizavimo vertės nustatymas, o BT apskaitos specifika dėl jo nuolatinės transformacijos, kokybinių savybių pokyčio, išlaikymo išlaidų perkėlimo į gaminamos produkcijos savikainą.

	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Ilgalaikio BT gryniosios galimo realizavimo vertės vertinimo neturėtų likti dėl didelės painiavos, papildomų skaičiavimų ir laiko bei darbo sąnaudų, papildomų skaičiavimų, kurie neturėtų reikšmingos įtakos finansinių ataskaitų duomenims. ➤ Sunku nustatyti galimo realizavimo vertę, nes nėra melžiamų karvių pardavimo rinkos. ➤ Tam tikro BT, pvz., auginamų kiaulių, palyginti su kitų gyvulių, realizavimo ciklas trumpas, todėl patogesnis faktinės savikainos nustatymas kiekvieną ataskaitinį laikotarpį (mėnesį). ➤ Grynoji galimo realizavimo vertė nustatoma tik atsiradus grėsmei bankrutuoti, priešingu atveju – daromos prielaidos ir pardavimo prognozės.
1.6. Biologinio turto išlaikymo (auginimo) išlaidų priskyrimas	
<p>Esama praktika</p>	<p>Respondentų buvo prašoma nurodyti, kam pagal esamą įmonės praktiką priskiriamos į ilgalaikį turtą, t. y. į produktyviųjų gyvulių grupę, perkeltų gyvulių išlaikymo (auginimo) išlaidos (iš 14 pateikusių atsakymus):</p> <p style="text-align: center;"> Naujai atsiradusio (atsivesto) BT savikainai <input type="checkbox"/> 1 Žemės ūkio produktų savikainai <input type="text"/> 5 Proporcingai naujai atsiradusiam BT ir gautų žemės ūkio produktų savikainai <input type="text"/> 6 Sąnaudoms <input type="text"/> 2 </p> <p>Taip pat buvo siekiama sužinoti, ar perkėlus auginamus gyvulius į produktyviųjų gyvulių grupę vėliau vertinamos jų kokybinės savybės, pvz., svoris, priesvoris ir pan. (iš 14 pateikusių atsakymus):</p> <p style="text-align: center;"> Vertinamas svoris arba priesvoris <input type="text"/> 5 Nevertinamos kokybinės savybės <input type="text"/> 9 </p> <p>Apklausa taip pat parodė, kokia yra žemės ūkio įmonėse produktyviųjų gyvulių kaita (procentais) per ataskaitinį laikotarpį (iš 15 pateikusių atsakymus):</p>

	<p>iki 10 % <input type="text"/> 5</p> <p>nuo 11 % iki 20 % <input type="text"/> 3</p> <p>nuo 21 % iki 50 % <input type="text"/> 7</p> <p>daugiau nei 50 % 0</p>
<p>Esamas reglamentavimas</p> <p><i>17-ojo VAS</i></p> <p><i>25 punktas</i></p>	<p>„25. Vertinant biologinį turtą įsigijimo savikainos būdu ataskaitinio laikotarpio pabaigoje apskaičiuojama atskirų auginamo biologinio turto rūšių prieaugio savikaina, kuria padidinama biologinio turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina. Biologinio turto prieaugio savikainą sudaro įmonės visos tiesioginės ir netiesioginės gamybos išlaidos tam tikros rūšies biologiniam turtui auginti. Pagal pasirinktą apskaitos politiką produktyvių gyvulių išlaikymo išlaidos gali būti priskiriamos iš jų gautų žemės ūkio produktų savikainai.“</p>
<p>Siūlomas reglamentavimas</p> <p><i>17-ojo VAS projekto 49 punktas</i></p>	<p>„49. Po pirminio pripažinimo patirtos biologinio turto auginimo, laikymo ir priežiūros išlaidos priskiriamos:</p> <p>49.1. jei jos patirtos iki brandos auginamam biologiniam turtui auginti, tokio turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainai;</p> <p>49.2. jei jos patirtos brandžiam biologiniam turtui laikyti ir prižiūrėti, iš tokio turto gautų žemės ūkio produktų pasigaminimo savikainai jų pirminio pripažinimo metu ir (arba) iš tokio turto gauto iki brandos arba pardavimo auginamo biologinio turto pasigaminimo savikainai;</p> <p>49.3. žemės ūkio produktų pardavimo savikainai, jei žemės ūkio produktai parduodami tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai sistemingai nurašoma ilgalaikio biologinio turto vertės dalis.“</p>
<p>Apklauso rezultatai</p>	
<p>Respondentų nuomonės dėl BT išlaikymo (auginimo) išlaidų priskyrimo:</p> <p>1. Dėl ilgalaikio BT laikymo ir priežiūros išlaidų priskyrimo (iš 14 pateikusių atsakymus):</p> <p>Iš šio BT gautų žemės ūkio produktų savikainai <input type="text"/> 6</p> <p>Auginamo BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainai <input type="text"/> 1</p> <p>Proporcingai iš šio BT gautų žemės ūkio produktų savikainai ir auginamo biologinio turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainai <input type="text"/> 5</p> <p>Sąnaudoms <input type="text"/> 2</p>	

2. Dėl auginamo trumpalaikio BT auginimo išlaidų priskyrimo (iš 16 pateikusių atsakymus):	
Auginamo BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainai <input type="text"/> 15	
Sąnaudoms <input type="checkbox"/> 1	
Išvados ir pasiūlymai	<p>Naujo reglamentavimo nuostatos dėl BT išlaidų (auginimo) išlaidų priskyrimo naujame 17-ojo VAS projekte apibrėžiamos tiksliau.</p> <p>Šių nuostatų reglamentavimas palengvins ūkinių operacijų registravimą, jas vienodai supras visos žemės ūkio įmonės.</p> <p>Dabartinio reglamentavimo ir esamos praktikos esminių skirtumų nėra.</p>
1.7. Biologinio turto parodymas balanse	
Esama praktika	<p>Nuo 2016 m. sausio 1 d. finansinėse ataskaitose BT turi būti skirstomas į ilgalaikį ir trumpalaikį turtą.</p> <p>Apklausa parodė, kokiuose žemės ūkio įmonių balanso straipsniuose parodomas BT (iš 17 pateikusių atsakymus):</p> <p style="text-align: center;">BT rodomas ilgalaikiame ir trumpalaikiame turte <input type="text"/> 12</p> <p style="text-align: center;">Visas BT trumpalaikiame turte <input type="checkbox"/> 3</p> <p style="text-align: center;">Visas BT ilgalaikiame turte <input type="checkbox"/> 1</p> <p style="text-align: center;">Kita (neturi ilgalaikio BT) <input type="checkbox"/> 1</p>
Esamas reglamentavimas	<p>Dėl biologinio turto skirstymo į ilgalaikį ir trumpalaikį turtą šiuo metu galiojančiame 17-ajame VAS jokių nuostatų nėra. Bendrosios turto skirstymo nuostatos pateiktos 2-ajame VAS.</p> <p>2 VAS 6-9 punktai</p> <p>„6. Balanse turtas ir įsipareigojimai skirstomi į ilgalaikius ir trumpalaikius.</p> <p>7. Turtui priskiriamas ilgalaikis turtas, trumpalaikis turtas, ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos, kurios neskirstomos į ilgalaikes ir trumpalaikes. Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos paaiškintos standarto aštuntame skyriuje.</p> <p>8. Ilgalaikiam turtui priskiriamas nematerialusis, materialusis, finansinis, biologinis ir kitas turtas, kuris atitinka ilgalaikio turto apibrėžimą.</p> <p>9. Trumpalaikiam turtui priskiriamos atsargos, sumokėti avansai,</p>

	pagal sutartis vykdomų darbų vertė, biologinis turtas, per vienus metus gautinos sumos, trumpalaikės investicijos, pinigai ir jų ekvivalentai ir kitas turtas, kuris atitinka trumpalaikio turto apibrėžimą.“
Siūlomas reglamentavimas <i>17-ojo VAS projektas, 9–11 punktai</i>	„9. Biologinis turtas skirstomas į ilgalaikį ir trumpalaikį turtą. 10. Ilgalaikiam biologiniam turtui priskiriamas biologinis turtas, kurį įmonė ketina naudoti ekonominei naudai gauti ilgiau nei vienus metus. 11. Trumpalaikiam biologiniam turtui priskiriamas: 11.1. biologinis turtas, kurį įmonė ketina naudoti ekonominei naudai gauti per vienus metus arba per vieną veiklos ciklą; 11.2. iki brandos (žemės ūkio produktų gavimo, gyvūnų jauniklių atsivedimo ir pan.) auginamas biologinis turtas, iš kurio įmonė tikisi gauti ekonominės naudos ilgiau nei vienus metus, jei įmonė pagal pasirinktą apskaitos politiką tokį turtą priskiria trumpalaikiam biologiniam turtui; 11.3. skirtas parduoti biologinis turtas.“
Išvados ir pasiūlymai	Tarnybos nuomone, naujo reglamentavimo nuostatos dėl BT skirstymo į ilgalaikį ir trumpalaikį turtą aiškiai įtvirtins įmonių pareigą laikytis minėtų nuostatų. Šių nuostatų reglamentavimas palengvins ūkinių operacijų registravimą, bus vienodai suprantamas visoms žemės ūkio įmonėms. Apklaustos duomenys rodo, kad praktikoje ne visos įmonės laikosi dabartinio reglamentavimo nuostatų.
2. Siūlomo naujo reglamentavimo kaštų analizė	
<i>Laiko sąnaudos</i>	Tyrimo metu buvo siekiama išsiaiškinti: ✓ kiek ir kokių prisitaikymo prie siūlomo naujo BT apskaitos reglamentavimo išlaidų (pvz., išlaidos programinei įrangai įsigyti ar pertvarkyti, darbuotojams apmokyti ar naujiems samdyti ir pan.) ir laiko sąnaudų patirtų žemės ūkio įmonės, taip pat kokias priemones jos turėtų įgyvendinti siūlomam reglamentavimui taikyti; ✓ ar po prisitaikymo prie siūlomo reglamentavimo žemės ūkio įmonėms gali tekti patirti papildomų nuolatinių sąnaudų dėl siūlomo reglamentavimo taikymo praktikoje, jei taip – kiek ir kokių?
<i>Finansiniai ištekliai</i>	
<i>Kiti ištekliai</i>	
	Respondentų nuomone, jei būtų skaičiuojama ir apskaitoje registruojama sistemingai nurašoma ilgalaikio BT vertė, įmonėms reikėtų (ar įmonės patirtų) (iš 16 pateikusių atsakymus): ✓ papildomo apskaitos specialisto etato (nurodė 4 įmonės);

	<p>✓ atlikti apskaitos programos pakeitimus (nurodė 9 įmonės); ✓ papildomų reikšmingų išteklių nebūtų (nurodė 3 įmonės).</p> <p>Tikėtina išlaidų sumą nuo 10 000 Eur iki 35 000 Eur nurodė 2 įmonės.</p> <p>Minėti ištekliai būtų (iš 13 pateikusių atsakymus):</p> <p style="text-align: center;">Vienkartiniai <input type="text"/> 4 Patiriami nuolat <input type="text"/> 4 Papildomų išteklių nereikėtų <input type="text"/> 3 Sunku pasakyti <input type="text"/> 2</p>
Išvados ir pasiūlymai	<p>Įvertinusi respondentų pateiktą informaciją Tarnyba mano, kad prisitaikymo prie siūlomo naujo BT apskaitos reglamentavimo išlaidos nebūtų labai reikšmingos.</p> <p>Tikėtina, kad apskaitos pritaikymo prie pasikeitusio reglamentavimo pagrindinės išlaidos būtų vienkartinės.</p>
3. Valstybės institucijoms teikiamos informacijos pokyčių vertinimas	
Apklauskos rezultatai	
<p>Pateikti respondentų atsakymai rodo, kad:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Valstybinei mokesčių inspekcijai informacija apie ilgalaikį BT neteikiama; ✓ Lietuvos statistikos departamentui teikiama ketvirtinė ir metinė informacija apie gyvulių ir gyvulininkystės produktus; ✓ Nacionalinei mokėjimų agentūrai teikiama informacija pagal vykdomo projekto reikalavimus; ✓ Kitoms institucijoms teikiama informacija pagal žemės ūkio veiklą reglamentuojančius teisės aktus. 	
Išvados ir pasiūlymai	
Tarnybos	Respondentų
<p>Tarnybos nuomone, naujas ilgalaikio BT reglamentavimas neturėtų įtakos žemės ūkio įmonių valstybės institucijoms teikiamos informacijos kiekiui, t. y. tikėtina, kad įmonėms nereiks teikti papildomų formų ar kitos informacijos dėl naujo ilgalaikio BT reglamentavimo</p>	<p>Dauguma respondentų nurodė, kad naujas ilgalaikio BT reglamentavimas neturėtų įtakos valstybės institucijoms teikiamos informacijos kiekiui.</p> <p><u>Statistikos departamento</u> pateiktoje informacijoje nurodyta, kad pagal Europos sąskaitų sistemą ESA2010 biologinis turtas skirstomas į ilgalaikį ir trumpalaikį, tačiau gyvuliams nusidėvėjimas neskaičiuojamas (tik daugiamečiams sodiniams). Trumpalaikio biologinio turto (atsargų), naudojamo</p>

	<p>produkcijai skaičiuoti bei BVP vertinti, rodikliai gaunami iš žemės ūkio bendrovių ketvirtinių statistinių ataskaitų.</p> <p>Statistikos departamento nuomone, biologinio turto suskirstymas į trumpalaikį ir ilgalaikį pagerins statistinės informacijos kokybę, nes turto skaidymas pagal standarte numatytus kriterijus palengvins statistinės ataskaitos pildymą (informacija bus įmonių apskaitoje) bei pagerins informacijos kokybę (palyginamumą, tikslumą).</p> <p><u>Valstybinė mokesčių inspekcija</u> mano, kad pagal naująjį reglamentavimą patirtos sąnaudos bus labiau susijusios su ataskaitinio laikotarpio uždirbtomis pajamomis, todėl tiksliau ir teisingiau bus apskaičiuojamas apmokestinamasis pelnas.</p> <p>Pelno mokesčiui skaičiuoti įmonė gali naudoti buhalterinėje apskaitoje naudojamus visuotinai pripažintus pajamų, sąnaudų pripažinimo, atsargų įkainojimo metodus, jei Pelno mokesčio įstatymas nenustato ko kita (PMĮ 57 str. 3 d.). Be to, mokesčių mokėtojų buhalterinė apskaita privalo būti tvarkoma taip, kad ji teiktų pakankamą informaciją pelno mokesčiui apskaičiuoti (PMĮ 57 str. 1 d.).</p> <p>Šiuo metu, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, biologinio turto įsigijimo kaina leidžiamais atskaitymams priskiriama tuo mokesčiniu laikotarpiu, kuriuo jis realizuojamas. Tikėtina, kad sistemingas brandaus ilgalaikio biologinio turto vertės nurašymas per jo naudingo tarnavimo laiką leistų tolygiau paskirstyti sąnaudas, tenkančias ataskaitiniam laikotarpiui. Tokiu būdu, skirtingiems ataskaitiniams laikotarpiams tenkančios sąnaudos būtų tiksliau paskirstomos laikotarpiams, per kuriuos vienetas faktiškai uždirba pajamų, o tai tiesiogiai veiktų teisingesnį konkretaus laikotarpio apmokestinamąjį rezultatą ir apskaičiuotą pelno mokesčių.</p>
--	---

**IŠVADOS DĖL NAUJOS REDAKCIJOS VERSLO APSKAITOS STANDARTO
„BIOLOGINIS TURTA“ NUOSTATŲ**

Tarnybos išvados dėl kai kurių reglamentavimo nuostatų.

	Naujos redakcijos standarto nuostatos	Išvada
1.	BT registravimas apskaitoje pagal turto objektus (vienetus ar grupes)	Naujasis reglamentavimas atitinka esamą praktiką. Šiuo metu galiojančioje standarto redakcijoje nuostatų dėl BT registravimo apskaitoje pagal turto objektus nėra. Minėtų nuostatų reglamentavimas palengvins ūkinių operacijų registravimą ir leis jas vienodai suprasti visoms žemės ūkio įmonėms.
2.	BT registravimas apskaitoje pagal turto objektus ir jų grupavimas pagal atitinkamus kriterijus	Tarnybos nuomone, BT registravimas vienušiu biologinio turto vienetų grupėmis nėra tinkamas ilgalaikiam biologiniam turtui dėl naujų biologinio turto vertės sistemingo nurašymo nuostatų.
3.	BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainos nustatymas	Naujasis reglamentavimas dėl BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainos nustatymo neženkliai skiriasi nuo šiuo metu galiojančio reglamentavimo. Naujos redakcijos standarte siūlomo reglamentavimo nuostatos dėl BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainos nustatymo praktikoje turėtų būti įgyvendinamos nesunkiai, kadangi šiuo metu galiojančio reglamentavimo ir esamos praktikos esminių skirtumų nėra.
4.	BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainos koregavimas	Įsigijimo ar pasigaminimo savikainos koregavimas būdingas žemės ūkio veiklai dėl BT auginimo specifikos. Vertinant naudos ir išlaidų požiūriu, auginamo BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainos patikslinimas dažniausiai daromas tik ataskaitinio laikotarpio pabaigoje. Apklausa rodo, kad įmonės praktikoje BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainos patikslinimui taiko vienodus ūkinių operacijų koregavimo principus, t. y. paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną pagal apskaičiuotą faktinę BT savikainą apskaitoje koreguojami įrašai, kuriuose buvo naudojama planinė savikaina. Tarnybos nuomone, naujos redakcijos standarte atskirų nuostatų dėl BT įsigijimo ar pasigaminimo savikainos koregavimo nėra būtinybės numatyti, kadangi tai yra apskaitinis įvertinimas, atliekamas kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje.
5.	Sisteminis BT vertės nurašymas	Šiuo metu galiojantis reglamentavimas nereikalauja nudėvėti gyvulių, kurie priskiriami ilgalaikiam biologiniam turtui. Tarnybos nuomone, sisteminis ilgalaikio biologinio turto, t. y. produktyviųjų gyvulių, vertės

		<p>nurašymas:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ palengvintų dabartinį BT vertinimą grynąją galimo realizavimo verte, kadangi grynosios galimo realizavimo vertės nustatymas reikalauja daug laiko ir kitų išteklių; ✓ galėtų būti atliekamas apskaitos programos pagalba, t. y. sistemingas BT vertės nurašymas apskaitos programoje galėtų būti atliekamas automatiškai kaip ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas; ✓ leistų tolygiau paskirstyti sąnaudas, tenkančias ataskaitiniam laikotarpiui; ✓ leistų teisingiau apskaičiuoti iš biologinio turto gaunamos produkcijos gamybos savikainą.
6.	BT įvertinimas ir vertės sumažėjimo požymių nustatymas	<p>Apklaustos duomenys rodo, kad praktikoje dauguma įmonių nesilaiko dabartinio reglamentavimo nuostatų, t. y. pagal 9-ojo verslo apskaitos standarto „Atsargos“ nuostatas sudarant finansines ataskaitas biologinis turtas turi būti įvertinamas įsigijimo (auginimo) savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte atsižvelgiant į tai, kuri iš jų yra mažesnė.</p> <p>Naujo reglamentavimo nuostatos dėl BT įvertinimo ir vertės sumažėjimo požymių nustatymo sudarant finansines ataskaitas aiškiai įtvirtins įmonių pareigą laikytis minėtų nuostatų ir leis pateikti tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus.</p>
7.	BT išlaikymo (auginimo) išlaidų priskyrimas	<p>Šiuo metu galiojančioje standarto redakcijoje BT išlaikymo (auginimo) išlaidų priskyrimas reglamentuotas, tačiau naujojo reglamentavimo nuostatos naujame 17-ojo VAS projekte apibrėžiamos tiksliau. Dabartinio reglamentavimo ir esamos praktikos esminių skirtumų nėra.</p> <p>Šių nuostatų reglamentavimas visoms žemės ūkio įmonėms padės vienodai suprasti BT išlaikymo (auginimo) išlaidų priskyrimą ir jų registravimą apskaitoje.</p>
8.	BT skirstymas į ilgalaikį ir trumpalaikį turtą	<p>Naujos bendrosios turto skirstymo į ilgalaikį ir trumpalaikį turtą nuostatos nuo 2016 m. sausio 1 d. pateiktos 2-ajame VAS „Balansas“.</p> <p>Apklaustos duomenys rodo, kad praktikoje ne visos įmonės laikosi dabartinio reglamentavimo nuostatų. Galima daryti prielaidą, kad informacija finansinėse ataskaitose pateikiama nesilaikant verslo apskaitos standartų nuostatų, o tai turi didelę reikšmę informacijos teisingumui ir palyginamumui.</p> <p>Tarnybos nuomone, naujo reglamentavimo nuostatos dėl BT skirstymo į ilgalaikį ir trumpalaikį turtą aiškiai įtvirtins įmonių pareigą laikytis minėtų</p>

		nuostatų ir leis pateikti tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės ilgalaikį ir trumpalaikį biologinį turtą.
9.	Siūlomo naujo reglamentavimo kaštų analizė	<p>Įvertinusi respondentų pateiktą informaciją Tarnyba daro prielaidą, kad pritaikymo prie siūlomo naujo BT apskaitos reglamentavimo išlaidos nebūtų labai reikšmingos.</p> <p>Tikėtina, kad apskaitos pritaikymo prie pasikeitusio reglamentavimo pagrindinės išlaidos būtų vienkartinės.</p>
10.	Valstybės institucijoms teikiamos informacijos pokyčių vertinimas	<p>Įvertinusi respondentų ir valstybinių institucijų pateiktą informaciją Tarnyba daro prielaidą, kad naujas ilgalaikio BT reglamentavimas nedarytų įtakos žemės ūkio įmonių pateikiamos informacijos kiekiui valstybės institucijoms (tikėtina, kad įmonėms nereikės teikti papildomų formų ar kitos informacijos), tačiau teisingiau būtų apskaičiuojamas apmokestinamasis pelnas bei pagerėtų statistinės informacijos kokybė.</p>

Tarnybos išvada dėl naujos redakcijos verslo apskaitos standarto „Biologinis turtas“.

Naujos redakcijos verslo apskaitos standarte „Biologinis turtas“ pateiktos tikslesnės ir išsamesnės biologinio turto apskaitos, vertinimo ir pateikimo finansinėse ataskaitose nuostatos. Jos aiškiai įtvirtins biologinio turto apskaitos reikalavimus ir bus vienodai suprantamos visoms žemės ūkio įmonėms.

Tikslesnės ir išsamesnės biologinio turto reglamentavimo nuostatos leis pateikti tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus, jos bus svarbios informacijos teisingumui ir palyginamumui.

PATVIRTINTA

Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus
2013 m. gruodžio 10 d. įsakymu Nr. VAS-
25

17-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „BIOLOGINIS TURTAS“

(Žin., 2013, Nr. [127-6512](#); TAR, 2015-05-29, [i. k. 2015-08353](#))

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto apskaitos, pateikimo finansinėse ataskaitose ir gautų žemės ūkio produktų pirminio pripažinimo tvarką.

2. Šis standartas taikomas registruojant apskaitoje, įkainojant ir pateikiant finansinėse ataskaitose žemės ūkio veikloje naudojamą biologinį turtą ir pirmą kartą pripažįstant iš jo gautus žemės ūkio produktus. Maisto produktų gamyba iš ne savo ūkyje užaugintų ir apdorotų žemės ūkio produktų ir šių produktų realizavimas nelaikoma žemės ūkio veikla.

2¹. Labai maža įmonė, rengianti 1-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinė atskaitomybė“ 8 punkte nustatytą finansinių ataskaitų rinkinį, taiko šio standarto nuostatas ir naudojami 10¹ punkte nustatyta išimtimi.

Standartas papildytas nauju punktu:

Nr. [VAS-20](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, [i. k. 2015-08353](#)

3. Šis standartas netaikomas:

3.1. Ne žemės ūkio veiklai naudojamo biologinio turto ir iš jo gautų produktų apskaitai. Jei ne žemės ūkio veikloje naudojamas biologinis turtas pagal visus 12-ajame verslo apskaitos standarte „Ilgalaikis materialusis turtas“ nurodytus požymius gali būti priskiriamas ilgalaikiam turtui, toks turtas apskaitoje registruojamas įsigijimo savikaina pagal minėto standarto nuostatas ir balanse parodomas ilgalaikio turto straipsniuose. Jei ne žemės ūkio veikloje naudojamas biologinis turtas negali būti priskiriamas ilgalaikiam turtui, toks turtas apskaitoje registruojamas pagal 9-ojo verslo apskaitos standarto „Atsargos“ nuostatas arba tokiam turtui įsigyti patirtos išlaidos pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudomis.

3.2. Žemės ūkio produktų apskaitai po pirminio jų pripažinimo ir perdirbtų žemės ūkio produktų, kurie gauti iš biologinio turto, apskaitai. Šių produktų apskaitai taikomas 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“.

3.3. Žemės ūkio veiklai naudojamos žemės apskaitai.

II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS

4. Šiame standarte vartojamos sąvokos:

4.1. **Aktyvioji rinka** – rinka, atitinkanti visus šiuos kriterijus: a) prekiaujama vienu ar keliais turtais; b) bet kuriuo metu yra pirkėjų (pardavėjų), ketinančių pirkti ar parduoti turtą; c) informacija apie parduodamo turto rinkos kainas yra prieinama visuomenei.

4.2. **Biologinis turtas** – gyvūnai ir augalai, kuriuos įmonė valdo, naudoja ir kuriais disponuoja.

4.3. **Įsigijimo (pasigaminimo) savikaina** – sumokėta ar mokėtina pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto ar sunaudoto turto vertė įsigyjant ar pasigaminant turtą.

4.4. **Pirminis perdirbimas** – veikla: apdorojimas, apdirbimas, pirminis tvarkymas, kurios metu iš žemės ūkio produkto nekeičiant jo cheminės sudėties taip pat gaunamas žemės ūkio produktas.

4.5. **Tikroji vertė** – suma, už kurią vertės nustatymo dieną sandorio šalys viena kitai įprastomis rinkos sąlygomis gali parduoti turtą ar paslaugas arba perleisti išipareigojimą.

Sąvoka pakeista:

Nr. [VAS-20](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08353

4.6. **Žemės ūkio produktai** – augalininkystės, gyvulininkystės, paukštininkystės, žvėrininkystės, bitininkystės, žuvininkystės produktai, užaugintos miško uogos, vaistažolės, grybai ir iš jų gauti pirminio perdirbimo produktai, skirti vartoti arba tolesnei maisto produktų ar ne maisto produktų gamybai.

4.7. **Žemės ūkio produktų perdirbimas** – veikla, kurios metu pakeičiama žemės ūkio produktų pirminė fizinė ir (ar) cheminė sudėtis.

4.8. **Žemės ūkio veikla** – veikla, apimanti žemės ūkio produktų gamybą, savos gamybos žemės ūkio produktų perdirbimą ir iš jų pagamintų maisto ar ne maisto produktų realizavimą, taip pat paslaugų žemės ūkiui teikimą ir (arba) geros agrarinės ir aplinkosauginės žemės būklės palaikymą.

III. BIOLOGINIO TURTO ESMĖ

5. Biologiniam turtui priskiriami gyvūnai ir augalai, kurie yra skirti parduoti arba kitaip naudoti įmonės veikloje, pvz., laikomi, kad iš jų būtų gautas naujas biologinis turtas arba žemės ūkio produktai. Žemės ūkio produktai gaunami atskyrus juos nuo biologinio turto (pvz., nuskynus obuolius) arba nutraukus biologinio turto gyvybinius ar vegetacinius procesus (pvz., nukūlus javus, paskerdus gyvulius). Biologinio turto, žemės ūkio produktų ir perdirbtų produktų pavyzdžių pateikta šio standarto 8 punkte.

6. Biologinis turtas kinta kokybiškai ir kiekybiškai. Šie pokyčiai yra išmatuojami, įvertinami ir kontroliuojami.

7. Biologiniai pokyčiai pasireiškia:

7.1. augant, kai pagerėja augalų ar gyvūnų kokybinės savybės ar padidėja kiekis;

7.2. blogėjant augalų ar gyvūnų kokybinėms savybėms ar mažėjant kiekiui;

7.3. atsirandant augalų ar atvedus gyvulių jauniklių;

7.4. gaunant žemės ūkio produktus.

8. Biologinio turto, žemės ūkio produktų ir jų perdirbimo rezultatų pavyzdžiai:

Biologinis turtas	Žemės ūkio produktai	Perdirbimo rezultatas
--------------------------	-----------------------------	------------------------------

Javai (pasėliai)	Grūdai, šiaudai	Miltai
Cukriniai runkeliai (pasėliai)	Cukriniai runkeliai	Cukrus
Linai (pasėliai)	Stiebeliai, šiaudeliai	Pluoštas, siūlai, audiniai
Rapsai (pasėliai)	Rapsų grūdai	Aliejus
Daugiametės žolės, pievos	Žolė, šienas	Silosas, žolės miltai
Vaismedžiai, vaiskrūmiai	Nuskinti vaisiai, uogos	Vynas, kompotas, uogienė
Melžiamos karvės	Žalias pienas	Pasterizuotas pienas, grietinė, varškė, sviestas, sūris
Kiaulės, galvijai	Skerdiena	Dešros
Avys	Vilna	Verpalai, kilimai
Bitės	Medus, vaškas	Žvakės, midus
Grybai	Surinkti grybai	Konservuoti ir džiovinti grybai
Žuvis	Mailius, žuvis	Rūkytos žuvis, žuvų konservai
Kailiniai žvėreliai	Kailiai	Kailiniai

IV. BIOLOGINIO TURTO IR ŽEMĖS ŪKIO PRODUKTŲ PRIPAŽINIMAS IR VERTINIMAS

9. Biologinis turtas ir žemės ūkio produktai pripažįstami ir apskaitoje registruojami, jei atitinka šiuos pripažinimo kriterijus:

- 9.1. Įmonė šį turtą valdo, naudoja ir (arba) juo disponuoja dėl praeities įvykių.
- 9.2. Pagrįstai tikėtina, kad ateityje įmonė iš to turto gaus ekonominės naudos.
- 9.3. Turto ir žemės ūkio produkto vertę įmonė gali patikimai nustatyti.

10. Pirmą kartą pripažįstant ir paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną vertinant biologinį turtą (atvedus gyvulį, sudygus pasėliams, įveisus sodą ir pan.), o iš jo gautus žemės ūkio produktus pirminio pripažinimo metu, naudojamas vienas iš šių būdų:

10.1. tikrosios vertės, atėmus pardavimo išlaidas, kurias sudaro tarpininkams, vertintojams, prekybos agentams mokamos sumos, įvairios rinkliavos ir panašios kitos išlaidos, kurių reikia parduodant tam tikroje vietoje, išskyrus transporto ir kitas pristatant į pardavimo vietą susidarancias išlaidas;

10.2. įsigijimo (pasigaminimo) savikainos.

10¹. Labai maža įmonė, rengianti 1-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinė atskaitomybė“ 8 punkte nustatytą finansinių ataskaitų rinkinį, pirmą kartą pripažindama ir paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną vertindama biologinį turtą, o iš jo gautus žemės ūkio produktus pirminio pripažinimo metu, naudoja įsigijimo (pasigaminimo) savikainos būdą.

Standartas papildytas nauju punktu:

Nr. [VAS-20](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08353

11. Atsižvelgdama į geriausią žemės ūkio įmonių taikomą apskaitos patirtį, įmonė turi apskaitos politikoje aprašyti, kada apskaitoje registruojamas biologinio turto prieaugis ir prieauglis.

V. BIOLOGINIO TURTO IR ŽEMĖS ŪKIO PRODUKTŲ TIKROJI VERTĖ

12. Jeigu įmonės apskaitos politikoje numatyta taikyti šio standarto 10.1 papunktyje nurodytą būdą, tai biologinis turtas pirminio pripažinimo metu ir paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną, o visi iš biologinio turto gauti žemės ūkio produktai tik pirminio pripažinimo metu, įvertinami tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, išskyrus atvejus, kai tikrosios vertės patikimai nustatyti negalima.

13. Biologinio turto arba žemės ūkio produktų tikrąją vertę lengviau nustatyti grupuojant turtą pagal reikšmingus požymius, pvz., gyvulius – pagal amžių ar svorį, produktus – pagal kokybę. Grupuojant biologinį turtą ir žemės ūkio produktus, reikia atsižvelgti į požymius, pagal kuriuos nustatomos kainos rinkoje. Taip sugrupavus, gali būti nustatoma vienu ar kelių turto grupių tikroji vertė.

14. Dažnai žemės ūkio įmonės iš anksto pasirašo sutartis parduoti biologinį turtą ar žemės ūkio produktus. Šiose sutartyse nustatytos kainos ne visada tinka turto ar produktų tikrajai vertei nustatyti, nes praėjus kažkuriam laikui sutartyse nustatytos kainos jau neatitiks realių aktyviosios rinkos kainų, pagal kurias pirkti ketinantis pirkėjas ir parduoti ketinantis pardavėjas sudarytų sutartį. Kai kuriais atvejais iš anksto pasirašytos sutartys gali būti nuostolingos, todėl sudarant atidėjinius galiojančioms sutartims vykdyti turi būti taikomos 19-ojo verslo apskaitos standarto „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir turtas bei pobalansiniai įvykiai“ nuostatos.

15. Patikimas pagrindas nustatyti biologinio turto ar žemės ūkio produktų tikrąją vertę yra aktyviosios rinkos kaina. Jeigu įmonė gali produktus parduoti keliose skirtingose aktyviosiose rinkose, naudotina tos rinkos, kurioje tikimasi parduoti, kaina.

16. Jeigu aktyviosios rinkos nėra, biologinio turto ir žemės ūkio produktų tikrąją vertę įmonė nustato pagal paskutinių sandorių kainą, jei nuo sandorio sudarymo iki paskutinės finansinių ataskaitų dienos reikšmingai nepasikeitė ekonominės aplinkybės, arba, atsižvelgdama į sandorių ir rinkos kainų skirtumus, pagal panašaus turto rinkos kainas.

17. Jei pagal paskutinio sandorio kainą nustatyta tikroji turto vertė labai skiriasi nuo vertės, nustatytos pagal panašaus turto rinkos kainą, įmonė turi išsiaiškinti tokio skirtumo priežastis ir pasirinkusi patikimesnį būdą nustatyti tikrąją vertę.

18. Kai neįmanoma patikimai nustatyti biologinio turto ar žemės ūkio produktų tikrosios vertės, šį turtą galima įvertinti įsigijimo (pasigaminimo) savikaina, ypač kai:

18.1. nuo išlaidų susidarymo iki biologinio turto ar žemės ūkio produktų tikrosios vertės nustatymo datos neįvyko didelių biologinių pokyčių;

18.2. biologinio pokyčio poveikis kainai yra nereikšmingas;

18.3. produktai naudojami tik ūkio reikmėms.

19. Biologinis turtas dažnai yra fiziškai susijęs su žemės ūkio paskirties žeme (pvz., vaismedžiai sode). Fiziškai su žeme susietas biologinis turtas tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, vertinamas atskirai nuo žemės.

20. Su žeme susieto biologinio turto atskiros aktyviosios rinkos gali nebūti, tačiau gali būti aktyvi susijusio turto, tai yra biologinio turto ir žemės kartu, rinka. Biologinio turto tikrajai vertei nustatyti įmonė gali naudoti susijusio turto duomenis.

21. Jei biologinio turto ir žemės ūkio produktų tikroji vertė negali būti patikimai nustatyta, juos įkainojant gali būti naudojamos Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministerijos patvirtintos normatyvinės kainos.

22. Įmonės sukurto ir įsigyto biologinio turto ir gautų žemės ūkio produktų vertės padidėjimas ar sumažėjimas pirmą kartą juos įvertinus tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, registruojamas kaip pajamos arba sąnaudos ir rezultatas įtraukiamas į pelno (nuostolių) ataskaitą.

23. Dėl biologinio turto fizinių savybių ir kainos pokyčių ataskaitinio laikotarpio pabaigoje nustatomas biologinio turto tikrosios vertės pokytis. Todėl visas ataskaitinio laikotarpio pabaigoje turimas biologinis turtas turi būti perkainojamas. Perkainojimo dieną jis įvertinamas tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas. Biologinio turto tikrosios vertės, atėmus pardavimo išlaidas, pokytis apskaitoje pripažįstamas pajamomis arba sąnaudomis ir rezultatas įtraukiamas į pelno (nuostolių) ataskaitą.

VI. BIOLOGINIO TURTO IR ŽEMĖS ŪKIO PRODUKTŲ APSKAITA ĮSIGIJIMO SAVIKAINOS BŪDU

24. Jeigu įmonės apskaitos politikoje numatyta taikyti šio standarto 10.2 papunktyje nurodytą būdą, biologinį turtą, išskyrus daugiamečius sodinius, ir žemės ūkio produktus pripažįstant apskaitoje pirmą kartą ir parodant finansinėse ataskaitose, taikomas 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“, daugiamečius sodinius – 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“.

25. Vertinant biologinį turtą įsigijimo savikainos būdu, ataskaitinio laikotarpio pabaigoje apskaičiuojama atskirų auginamo biologinio turto rūšių prieaugio savikaina, kuria padidinama biologinio turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina. Biologinio turto prieaugio savikainą sudaro įmonės visos tiesioginės ir netiesioginės gamybos išlaidos tam tikros rūšies biologiniam turtui auginti. Pagal pasirinktą apskaitos politiką produktyvių gyvulių išlaikymo išlaidos gali būti priskiriamos iš jų gautų žemės ūkio produktų savikainai.

VII. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

26. Šis standartas turi būti taikomas sudarant 2014 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas. Jis gali būti taikomas ir sudarant ankstesnių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas.

Diskusijų projektas**17-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „BIOLOGINIS TURTAS“****VIII. BENDROSIOS NUOSTATOS**

1. 17-asis verslo apskaitos standartas „Biologinis turtas“ (toliau – standartas) nustato žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto, miškų, išskyrus valstybės patikėjimo teise perduotus valdyti miškus, ir medynų (toliau – biologinis turtas) pripažinimo, įvertinimo ir pateikimo finansinėse ataskaitose reikalavimus. Standartas taip pat nustato iš biologinio turto gautų žemės ūkio produktų pirminio pripažinimo reikalavimus.

2. Labai maža įmonė, rengianti trumpą balansą ir trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą, taiko šio standarto nuostatas, išskyrus standarto 14.1 punkte nurodytą nuostatą.

3. Įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamoje rinkoje, taiko šio standarto nuostatas, o standarto 14.2 punkte nurodytą nuostatą dėl vertinimo įsigijimo ar pasigaminimo savikainos būdu taiko tik daugiamečiams sodiniams.

4. Standartas netaikomas:

4.1. Ne žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto ir iš jo gautų produktų apskaitai. Jei ne žemės ūkio veikloje naudojamas biologinis turtas pagal visus 12-ajame verslo apskaitos standarte „Ilgalaikis materialusis turtas“ nurodytus požymius gali būti priskiriamas ilgalaikiam turtui, toks turtas apskaitoje registruojamas pagal minėto standarto nuostatas. Jei ne žemės ūkio veikloje naudojamas biologinis turtas negali būti priskiriamas ilgalaikiam turtui, toks turtas apskaitoje registruojamas pagal 9-ojo verslo apskaitos standarto „Atsargos“ nuostatas arba tokiam turtui įsigyti patirtos išlaidos pripažįstamos atskaitinio laikotarpio sąnaudomis.

4.2. Žemės ūkio produktų apskaitai po pirminio jų pripažinimo ir perdirbtų žemės ūkio produktų, kurie gauti iš biologinio turto, apskaitai. Šių produktų apskaitai taikomas 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“.

4.3. Miško žemės ir žemės ūkio veiklai naudojamos žemės apskaitai. Žemės apskaitai taikomas 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“.

4.4. Valstybinių miškų, perduotų patikėjimo teise įmonėms valdyti, apskaitai. Valstybinių miškų apskaitai taikomi viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai.

5. Standarte vartojamos sąvokos:

Biologinis turtas – gyvūnai ir augalai, kuriuos įmonė valdo, naudoja ir kuriais disponuoja.

Biologinio turto branda (toliau – branda) – biologinio turto būklė, kurią pasiekus dėl biologinio turto fizinių ar biologinių savybių pokyčio iš to turto galima gauti kitą biologinį turtą arba žemės ūkio produktus.

6. Kitos standarte vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos Lietuvos Respublikos žemės ūkio, maisto ūkio ir kaimo plėtros įstatyme, Lietuvos Respublikos miškų įstatyme, Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatyme, Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme ir kituose verslo apskaitos standartuose.

IX. BIOLOGINIO TURTO ESMĖ IR GRUPAVIMAS

7. Biologiniam turtui priskiriami gyvūnai ir augalai, kurie yra skirti parduoti arba kitaip naudoti įmonės veikloje, pvz., laikomi, kad iš jų būtų gautas naujas biologinis turtas arba žemės ūkio produktai. Žemės ūkio produktai gaunami atskyrus juos nuo biologinio turto (pvz., nuskynus obuolius) arba nutraukus biologinio turto gyvybinius ar vegetacinius procesus (pvz., nukūlus javus, paskerdus galvijus). Biologinio turto, žemės ūkio produktų ir perdirbtų produktų pavyzdžių pateikta šio standarto priede.

8. Biologinis turtas kinta kokybiškai ir kiekybiškai. Šie pokyčiai yra išmatuojami, įvertinami ir kontroliuojami. Biologiniai pokyčiai pasireiškia:

8.1. augant, kai pagerėja augalų ar gyvūnų kokybinės savybės ar padidėja kiekis;

8.2. blogėjant augalų ar gyvūnų kokybinėms savybėms ar mažėjant kiekiui;

8.3. atsirandant augalų ar atvedus gyvūnų jauniklių;

8.4. gaunant žemės ūkio produktus.

9. Biologinis turtas skirstomas į ilgalaikį ir trumpalaikį turtą.

10. Ilgalaikiam biologiniam turtui priskiriamas biologinis turtas, kurį įmonė ketina naudoti ekonominei naudai gauti ilgiau nei vienus metus.

11. Trumpalaikiam biologiniam turtui priskiriamas:

11.1. biologinis turtas, kurį įmonė ketina naudoti ekonominei naudai gauti per vienus metus arba per vieną veiklos ciklą;

11.2. iki brandos (žemės ūkio produktų gavimo, gyvūnų jauniklių atsivedimo ir pan.) auginamas biologinis turtas, iš kurio įmonė tikisi gauti ekonominės naudos ilgiau nei vienus metus, jei įmonė pagal pasirinktą apskaitos politiką tokį turtą priskiria trumpalaikiam biologiniam turtui;

11.3. skirtas parduoti biologinis turtas.

12. Biologinio turto apskaita tvarkoma pagal turto objektus. Biologinio turto objektu gali būti:

12.1. atskiras biologinio turto vienetas;

12.2. vienarūšių ar panašių savybių (amžiaus, kokybės ir pan.) biologinio turto vienetų grupė.

X. BIOLOGINIO TURTO IR ŽEMĖS ŪKIO PRODUKTŲ PRIPAŽINIMAS IR VERTINIMAS

13. Biologinis turtas ir žemės ūkio produktai pripažįstami ir apskaitoje registruojami, jei atitinka šiuos pripažinimo požymius:

13.1. įmonė šį turtą valdo, naudoja ir (arba) juo disponuoja dėl praeities įvykių;

13.2. pagrįstai tikėtina, kad ateityje įmonė iš to turto gaus ekonominės naudos;

13.3. turto vertę įmonė gali patikimai nustatyti.

14. Pirmą kartą pripažįstant ir paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną vertinant įmonės biologinį turtą, naudojamas įmonės pasirinktas ir apskaitos politikoje nustatytas vienas iš šių būdų:

14.1. tikrosios vertės, atėmus pardavimo išlaidas, kurias sudaro tarpininkams, vertintojams, prekybos agentams mokamos sumos, įvairios rinkliavos ir panašios kitos išlaidos, kurių reikia turtą parduodant tam tikroje vietoje, išskyrus transporto ir kitas pristatant į pardavimo vietą susidarančias išlaidas;

14.2. įsigijimo ar pasigaminimo savikainos.

15. Pirmą kartą pripažįstant iš biologinio turto gautus žemės ūkio produktus, jų vertinimui įmonė pasirenka vieną iš 14 punkte nurodytų būdų. Po pirminio pripažinimo žemės ūkio produktų apskaitai taikomas 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“.

16. Jei įmonė pasirinko biologiniam turtui ar žemės ūkio produktams taikyti tikrosios vertės būdą, ji taip pat turi pasirinkti vieną iš šių biologinio turto auginimo, laikymo ir priežiūros išlaidų priskyrimo būdų:

16.1. šias išlaidas priskirti biologinio turto vertei ir (arba) žemės ūkio produktams vadovaujantis standarto 26.1 ir 27.1 punktų nuostatomis;

16.2. šias išlaidas nurašyti į sąnaudas vadovaujantis standarto 26.2 ir 27.2 punktų nuostatomis.

17. Visas vienai biologinio turto grupei priskiriamas turtas turi būti vertinamas tuo pačiu būdu. Biologinio turto grupių skaičių įmonė nustato savo nuožiūra. Biologinio turto grupių pavyzdžiai:

17.1. gyvūnai;

17.2. daugiamečiai sodiniai;

17.3. pasėliai;

17.4. medynai.

18. Biologinis turtas gali būti fiziškai susijęs su žemės ūkio paskirties žeme (pvz., vaismedžiai sode, miško žemėje augantys medynai). Fiziškai su žeme susietas biologinis turtas vertinamas atskirai nuo žemės.

19. Perleidžiant biologinį turtą ar jį mainant į kitą nepanašų turtą, jo pripažinimas nutraukiamas ir pripažįstamos pardavimo pajamos. Biologinį turtą mainant į kitą panašų turtą, pajamų nepripažįstama.

XI. BIOLOGINIO TURTO IR ŽEMĖS ŪKIO PRODUKTŲ TIKROJI VERTĖ

20. Tikrosios vertės nustatymo principus ir tvarką reglamentuoja 32-asis verslo apskaitos standartas „Tikrosios vertės nustatymas“.

21. Dažnai žemės ūkio įmonės iš anksto pasirašo sutartis parduoti biologinį turtą ar žemės ūkio produktus. Šiose sutartyse nustatytos kainos ne visada tinka turto ar produktų tikrajai vertei nustatyti, nes praėjus kažkuriam laikui sutartyse nustatytos kainos jau neatitiks realių aktyviosios rinkos kainų, pagal kurias pirkti ketinantis pirkėjas ir parduoti ketinantis pardavėjas sudarytų sutartį. Kai kuriais atvejais iš anksto pasirašytos sutartys gali būti nuostolingos, todėl sudarant atidėjinius galiojančioms sutartims vykdyti turi būti taikomos 19-ojo verslo apskaitos standarto „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir turtas bei poataskaitiniai įvykiai“ nuostatos.

22. Su žeme susieto biologinio turto atskiros aktyviosios rinkos gali nebūti, tačiau gali būti aktyvi susijusio turto, tai yra biologinio turto ir žemės kartu, rinka. Biologinio turto tikrajai vertei nustatyti įmonė gali naudoti susijusio turto duomenis.

23. Kai biologinio turto ir iš jo gautų žemės ūkio produktų tikroji vertė negali būti patikimai nustatyta, toks turtas vertinamas įsigijimo ar pasigaminimo savikaina. Kai atsiranda galimybė patikimai nustatyti tokio turto tikrąją vertę, jis turi būti įvertintas tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas.

24. Pelnas ar nuostoliai dėl vertinimo tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, apskaitoje gali būti registruojami:

24.1. pirmą kartą pripažįstant naują biologinį turtą (pvz., atsiradusius arba įsigytus augalus ar atsivestus gyvūnų jauniklius);

24.2. pirmą kartą pripažįstant iš biologinio turto gautus žemės ūkio produktus;

24.3. ataskaitinio laikotarpio pabaigoje dėl biologinio turto fizinių savybių ir kainos pokyčių įvertinus biologinį turtą tikrąja verte;

24.4. nustačius biologinio turto, kuris pagal standarto 23 punktą buvo įvertintas įsigijimo ar pasigaminimo savikaina, tikrąją vertę.

25. Pelnas ar nuostoliai dėl biologinio turto ir žemės ūkio produktų vertinimo tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, parodomi pelno (nuostolių) ataskaitos biologinio turto tikrosios vertės pokyčio straipsnyje.

26. Įmonė, kuri pasirinko žemės ūkio produktus pirminio pripažinimo metu vertinti tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, iki tų produktų pirminio pripažinimo patiria įvairias su tais produktais susijusias biologinio turto auginimo, laikymo ir priežiūros išlaidas. Jei pagal įmonės pasirinktą politiką tokios išlaidos:

26.1. įtraukiamos į žemės ūkio produktų vertę, jų tikrosios vertės, atėmus pardavimo išlaidas, pirminio pripažinimo metu ir į žemės ūkio produktų vertę įtrauktų išlaidų skirtumas pripažįstamas pelnu ar nuostoliais dėl turto vertinimo tikrąja verte;

26.2. įtraukiamos į pardavimo savikainą, žemės ūkio produktų tikroji vertė, atėmus pardavimo išlaidas, pirminio pripažinimo metu pripažįstama pelnu dėl turto vertinimo tikrąja verte.

27. Įmonė, kuri pagal savo apskaitos politiką pasirinko biologinį turtą vertinti tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, pasirenka vieną iš biologinio turto auginimo, laikymo ir priežiūros išlaidų priskyrimo būdų:

27.1. Išlaidas, susijusias su iki brandos arba iki pardavimo auginamu biologiniu turtu, priskiria tokio turto vertei, o išlaidas, susijusias su biologinio turto, pasiekusio brandą, laikymu ir priežiūra, paskirsto pagal įmonės nustatytą tvarką iš tokio turto gautų žemės ūkio produktų vertei jų pirminio pripažinimo metu ir (ar) iš tokio turto gauto biologinio turto vertei. Šio turto tikrosios vertės, atėmus pardavimo išlaidas, vertinimo metu ir jo vertei priskirtų išlaidų skirtumas pripažįstamas pelnu ar nuostoliais dėl turto vertinimo tikrąja verte.

27.2. Visas šias išlaidas priskiria pardavimo savikainai. Biologinio turto tikroji vertė, atėmus pardavimo išlaidas, pirminio pripažinimo metu pripažįstama pelnu ar nuostoliais dėl turto vertinimo tikrąja verte, o po pirminio pripažinimo pelnu ar nuostoliais dėl turto vertinimo tikrąja verte pripažįstamas tikrosios vertės pokytis per ataskaitinį laikotarpį.

XII. BIOLOGINIO TURTO IR ŽEMĖS ŪKIO PRODUKTŲ APSKAITA ĮSIGIJIMO SAVIKAINOS BŪDU

28. Jeigu įmonės apskaitos politikoje numatyta taikyti įsigijimo ar pasigaminimo savikainos būdą, tai:

28.1. įsigytas biologinis turtas pirminio pripažinimo metu apskaitoje registruojamas įsigijimo savikaina, kurią sudaro už šį turtą sumokėta ar mokėtina pinigų suma ar kitokio sunaudoto turto vertė. Biologinio turto įsigijimo savikainai priskiriamos su turto įsigijimu tiesiogiai susijusios išlaidos.

28.2. įmonėje užaugintas naujas biologinis turtas (pvz., atsiradę augalai ar atsivesti gyvūnų jaunikliai) ir žemės ūkio produktai pirminio pripažinimo metu apskaitoje registruojami pasigaminimo savikaina, kurią sudaro pagal įmonės taikomą apskaitos politiką šiam turtui užauginti padarytos tiesioginės ir netiesioginės išlaidos.

29. Išlaidų priskyrimui tiesioginėms ar netiesioginėms išlaidoms ir jų paskirstymui taikomas 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“.

30. Jei biologinis turtas įsigijamas išsimokėtinai per ilgesnį kaip 12 mėnesių laikotarpį ir jei sutartyje palūkanos nenurodytos arba jų dydis reikšmingai skiriasi nuo rinkos palūkanų normos, įsigijimo savikaina apskaičiuojama visą mokėtiną sumą diskontuojant iki dabartinės vertės pritaikius rinkos palūkanų normą. Visos mokėtinės sumos ir diskontuojant gautos mokėtinės sumos skirtumas pripažįstamas palūkanų sąnaudomis per išsimokėjimo laikotarpį.

31. Neatlygintai gauto (dovanoto) biologinio turto įsigijimo savikainą sudaro dovanojimo sutartyje ar kitame dokumente nurodyta jo vertė, kuri negali būti didesnė už tikrąją vertę, ir su šio turto gavimu susijusios išlaidos. Kai dovanojimo sutartyje ar kitame dokumente turto vertė nenurodyta, gauto biologinio turto vertė, kuri ir bus laikoma įsigijimo savikaina, nustatoma pagal to turto tikrąją vertę.

32. Mainais gauto biologinio turto įsigijimo savikaina apskaičiuojama prie mainų sutartyje nurodytos vertės pridėdant tiesiogines, su turto mainais susijusias išlaidas. Jei mainų sutartyje mainais gaunamo biologinio turto vertė nenurodyta, tai įsigytas turtas vertinamas ir apskaitoje registruojamas tikrąja verte. Jeigu mainais gaunamo biologinio turto tikrosios vertės nustatyti negalima, jis užregistruojamas už jį perduoto turto tikrąja verte. Jeigu perduoto turto tikrosios vertės nustatyti negalima, mainais gauto biologinio turto įsigijimo savikaina laikoma už jį perduoto turto balansinė vertė.

33. Ilgalaikio biologinio turto vertė sistemingai nurašoma per laikotarpį, kuriuo įmonėje šis turtas gali teikti naudos, (toliau – naudingo tarnavimo laikas). Sistemingai nurašomas tik brandus ilgalaikis biologinis turtas.

34. Sistemingai nurašoma ilgalaikio biologinio turto vertė gaunama iš ilgalaikio biologinio turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainos atėmus sumą, kurią pasibaigus naudingo tarnavimo laikui įmonė tikisi gauti už turtą, įvertinusi būsimas perleidimo išlaidas.

35. Ilgalaikio biologinio turto vertę sistemingai nurašyti galima pradėti nuo:

35.1. kito mėnesio 1 dienos biologiniam turtui pasiekus brandą;

35.2. kitų finansinių metų 1 dienos, jei vertinant naudos ir išlaidų požiūriu ilgalaikio biologinio turto vertę sistemingai nurašyti nuo kito mėnesio 1 dienos reikia nepagrįstai daug laiko sąnaudų.

36. Ilgalaikio biologinio turto, išskyrus medynus, vertė gali būti sistemingai nurašoma taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) arba produkcijos metodą, kurie apibrėžti 12-ajame verslo apskaitos standarte „Ilgalaikis materialusis turtas“. Medynams taikomas produkcijos metodas.

37. Sistemingai nurašoma ilgalaikio biologinio turto vertės dalis priskiriama žemės ūkio produktų savikainai jų pirminio pripažinimo metu arba žemės ūkio produktų pardavimo savikainai, jei žemės ūkio produktai parduodami tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai sistemingai nurašoma ilgalaikio biologinio turto vertės dalis.

38. Naudingo tarnavimo laiką įmonė nusistato pati, atsižvelgdama į vidutinę žemės ūkio produktų gavimo ir (ar) tinkamumo veisti trukmę, turto žūtis ar praradimo tikimybę ir kitus veiksnius.

39. Rengdama finansines ataskaitas, įmonė turi nustatyti, ar yra biologinio turto vertės sumažėjimo požymių. Nuvertėjimai požymiai gali būti:

39.1. per ataskaitinį laikotarpį reikšmingai sumažėjo biologinio turto rinkos kaina ir šis sumažėjimas nėra trumpalaikis;

39.2. per ataskaitinį laikotarpį įmonės veiklos teisinėje, ekonominėje ar technologinėje aplinkoje įvyko pokyčių, padariusių reikšmingą įtaką biologinio turto vertei;

39.3. yra kiti požymiai, rodantys, kad biologinio turto teikiama ekonominė nauda yra ar bus mažesnė, nei tikėtasi.

40. Jei yra bent vienas standarto 39 punkte nurodytas požymis, įmonė turi apskaičiuoti:

40.1. ilgalaikio biologinio turto atsiperkamąją vertę ir ją palyginti su turto balansine verte. Atsiperkamoji vertė suprantama taip, kaip ji apibrėžta 23-iajame verslo apskaitos standarte „Turto nuvertėjimas“.

40.2. trumpalaikio biologinio turto grynąją galimo realizavimo vertę ir ją palyginti su turto balansine verte. Grynoji galimo realizavimo vertė suprantama taip, kaip ji apibrėžta 9-ajame verslo apskaitos standarte „Atsargos“.

41. Jei ilgalaikio biologinio turto balansinė vertė yra didesnė už jo atsiperkamąją vertę ir šis skirtumas yra reikšmingas, ilgalaikio biologinio turto balansinė mažinama iki atsiperkamosios vertės ir pripažįstamas nuostolis dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo, kuris parodomas pelno (nuostolių) ataskaitos bendrųjų ir administracinių sąnaudų straipsnyje, o labai mažai įmonei pasirinkus rengti trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą – nusidėvėjimo, amortizacijos ir turto vertės sumažėjimo straipsnyje.

42. Jei yra požymių, kad ilgalaikis biologinis turtas gali būti nuvertėjęs, tačiau nuvertėjimo suma nereikšminga, nuostolio dėl turto nuvertėjimo pripažinti nereikia.

43. Jei trumpalaikio biologinio turto balansinė vertė yra didesnė už jo grynąją galimo realizavimo vertę, trumpalaikio biologinio turto vertė mažinama iki grynosios galimo realizavimo vertės ir pripažįstamas nuostolis dėl trumpalaikio biologinio turto nukainojimo, kuris parodomas pelno (nuostolių) ataskaitos bendrųjų ir administracinių sąnaudų straipsnyje, o labai mažai įmonei pasirinkus rengti trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą – nusidėvėjimo, amortizacijos ir turto vertės sumažėjimo straipsnyje.

44. Rengdama finansines ataskaitas, įmonė patikrina, ar yra požymių, kad ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo ar trumpalaikio biologinio turto nukainojimo pripažintas nuostolis sumažėjo. Jei tokių požymių yra, įmonė panaikina ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo ar trumpalaikio biologinio turto nukainojimo pripažintą nuostolį arba jo dalį. Ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais pripažinto nuostolio ar jo dalies panaikinimas pelno (nuostolių) ataskaitoje parodomas mažinant ataskaitinio laikotarpio bendrąsias ir administracines sąnaudas, o labai mažai įmonei pasirinkus rengti trumpą pelno (nuostolių) ataskaitą – nusidėvėjimo, amortizacijos ir turto vertės sumažėjimo sąnaudas.

45. Nustatant, ar reikia panaikinti ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo pripažintą nuostolį ar jo dalį, turi būti atsižvelgiama į ilgalaikio biologinio turto vertės pokyčio reikšmingumą.

46. Vertindama, ar ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais pripažintas nuostolis dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo ar trumpalaikio biologinio turto nukainojimo išnyko arba sumažėjo, įmonė turi atsižvelgti į šiuos požymius:

46.1. per ataskaitinį laikotarpį labai padidėjo biologinio turto rinkos vertė;

46.2. per ataskaitinį laikotarpį įmonės veiklos teisinėje, ekonominėje ar technologinėje aplinkoje įvyko pokyčių, padariusių teigiamą įtaką biologiniam turtui, kuris buvo nuvertėjęs;

46.3. yra kiti požymiai, rodantys, kad biologinio turto teikiama ekonominė nauda yra ar bus didesnė, nei tikėtasi.

47. Biologinio turto balansinė vertė, padidėjusi panaikinus nuostolį dėl jo nuvertėjimo ar nukainojimo, neturi būti didesnė už balansinę vertę, kuri būtų buvusi, jei ankstesniais laikotarpiais nuostolis nebūtų buvęs pripažintas.

48. Panaikinus nuostolį dėl ilgalaikio biologinio turto nuvertėjimo ir padidinus turto vertę, naujai apskaičiuota to turto vertė turi būti sistemingai nurašyta per visą likusį turto naudingo tarnavimo laikotarpį.

49. Po pirminio pripažinimo patirtos biologinio turto auginimo, laikymo ir priežiūros išlaidos priskiriamos:

49.1. jei jos patirtos iki brandos auginamam biologiniam turtui auginti, tokio turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainai;

49.2. jei jos patirtos brandžiam biologiniam turtui laikyti ir prižiūrėti, iš tokio turto gautų žemės ūkio produktų pasigaminimo savikainai jų pirminio pripažinimo metu ir (arba) iš tokio turto gauto iki brandos arba pardavimo auginamo biologinio turto pasigaminimo savikainai;

49.3. žemės ūkio produktų pardavimo savikainai, jei žemės ūkio produktai parduodami tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai sistemingai nurašoma ilgalaikio biologinio turto vertės dalis.

50. Kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje įmonė patikrina, ar nereikia patikslinti likusio ilgalaikio biologinio turto naudingo tarnavimo laiko, taikomo turto vertės sistemingo nurašymo metodo ir sumos, kurią pasibaigus naudingo tarnavimo laikui įmonė tikisi gauti už šį turtą.

51. Ilgalaikis biologinis turtas finansinėse ataskaitose parodomas įsigijimo ar pasigaminimo savikaina, iš kurios atimta sistemingai nurašyta suma ir nuvertėjimo suma, o trumpalaikis biologinis

turtas – įsigijimo ar pasigaminimo savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte, atsižvelgiant į tai, kuri iš jų yra mažesnė.

VI. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

52. Šis standartas taikomas sudarant 2019 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas.

53. Standarto V skyriaus nuostatos dėl ilgalaikio biologinio turto sistemingo nurašymo ir nuvertėjimo vertinimo gali būti netaikomos apskaitoje pripažintam biologiniam turtui, kuris įsigytas ar įmonėje sukurtas iki 2019 m. sausio 1 d. Tokio biologinio turto apskaita gali būti tęsiama pagal iki 2019 m. sausio 1 d. galiojusią šio standarto redakciją, jei informacija apie tai atskleidžiama aiškinamajame rašte.

**BIOLOGINIO TURTO, ŽEMĖS ŪKIO PRODUKTŲ IR JŲ PERDIRBIMO REZULTATŲ
PAVYZDŽIAI**

Biologinis turtas	Žemės ūkio produktai	Perdirbimo rezultatas
Javai (pasėliai)	Grūdai, šiaudai	Miltai
Cukriniai runkeliai (pasėliai)	Cukriniai runkeliai	Cukrus
Linai (pasėliai)	Stiebeliai, šiaudeliai	Pluoštas, siūlai, audiniai
Rapsai (pasėliai)	Rapsų grūdai	Aliejus
Daugiametės žolės, pievos	Žolė, šienas	Silosas, žolės miltai
Vaismedžiai, vaiskrūmiai	Nuskinti vaisiai, uogos	Vynas, kompotas, uogienė
Melžiamos karvės	Žalias pienas	Pasterizuotas pienas, grietinė, varškė, sviestas, sūris
Kiaulės, galvijai	Skerdiena	Dešros
Avys	Vilna	Verpalai, kilimai
Bitės	Medus, vaškas	Žvakės, midus
Grybai	Surinkti grybai	Konservuoti ir džiovinti grybai
Žuvys	Mailius, žuvys	Rūkytos žuvys, žuvų konservai
Kailiniai žvėreliai	Kailiai	Kailiniai