



## **Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai**

# **16-asis VSAFAS „Biologinis turtas ir mineraliniai ištekliai“**

(Žin., 2008, Nr. 82-3276)

# Turinys

- Bendrosios nuostatos
- Biologinio turto pripažinimas
- Biologinio turto grupės
- Žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto vertinimas
- Žemės ūkio produkcijos įvertinimas įsigijimo metu
- Ne žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto vertinimas
- Biologinio turto tikroji vertė
- Ne žemės ūkio paskirties veikloje naudojamo biologinio turto apskaitos tvarka
- Biologinio turto perkėlimas į naują grupę
- Mineralinių išteklių pripažinimas ir vertinimas
- Informacijos pateikimas finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte
- Užduotys

## Bendrosios nuostatos

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

**Mineraliniai ištekliai** – žemėje ir jos gelmėse esančios bet kokios cheminės ar fizinės būsenos gamtinės mineralinės medžiagos.

---

Želdinių, skirtų puošybai, įsigijimo išlaidos yra iš karto pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio pagrindinės veiklos sąnaudomis.


## Biologinio turto pripažinimas

Biologinis turtas pripažįstamas ir registruojamas apskaitoje, jei atitinka šiuos pripažinimo kriterijus:

- VSS turi teisę tuo turtu disponuoti ir jį kontroliuoti;
- pagrįstai tikėtina, kad VSS būsimaisiais laikotarpiais iš šio turto gaus ekonominės naudos arba šis turtas bus naudojamas socialiniais, kultūriniais, gamtosauginiais, moksliniais, teisėsaugos, pažintiniais tikslais;
- galima patikimai nustatyti turto tikrąją vertę arba įsigijimo savikainą.

# Biologinio turto grupės

- ◆ Priklausomai nuo paskirties biologinis turtas skirstomas į dvi grupes:



- žemės ūkio veikloje naudojamas biologinis turtas – ūkiniai gyvūnai ir augalai, kurie yra skirti parduoti ir (arba) laikomi tam, kad iš jų būtų gautas naujas biologinis turtas arba žemės ūkio produkcija, skirti parduoti.  
*Pavyzdžiui, kiaulės, galvijai, auginami parduoti.*

- ne žemės ūkio veikloje naudojamas biologinis turtas – gyvūnai ir augalai, kurie skirti socialiniams, kultūriniais, gamtosauginiams, moksliniams, teisėsaugos, pažintiniams tikslams ir kurie nepriskirti žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto grupei.  
*Pavyzdžiui, kiaulės, auginamos mokslinių tyrimų tikslams, policijos žirgai, zoologijos sodo gyvūnai, botanikos sodo augalai, nacionaliniai parkai ir pan.*

- ◆ Tuo atveju, kai VSS turi žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto ir ne žemės ūkio veikloje naudojamo turto, VSS remdamasis reikšmingumo kriterijumi gali visą biologinį turtą priskirti vienai iš biologinio turto grupių.

# Žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto vertinimas

Pirminio pripažinimo ir paskesnio vertinimo metu žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto grupės vienetas apskaitoje registruojamas:

- **Tikraja verte atėmus įvertintas pardavimo vietos išlaidas** (*Pardavimo vietos išlaidos – tarpininkams, vertintojams, prekybos agentams mokamos sumos, rinkliavos ir kitos panašios išlaidos, kurios būtinos parduodant tam tikroje vietoje, išskyrus transporto ir kitas išlaidas turtui pristatyti į pardavimo vietą*).
- **Įsigijimo ar pasigaminimo savikaina** (šiuo atveju paskesnio vertinimo metu turtas apskaitoje registruojamas ir FA rodomas įsigijimo savikaina atėmus nuvertėjimo nuostolius).
- **LR žemės ūkio ministro patvirtintomis normatyvinėmis kainomis** (kai tikroji vertė ir įsigijimo ar pasigaminimo savikaina negali būti patikimai nustatyta).

# Žemės ūkio produkcijos įvertinimas įsigijimo metu

Žemės ūkio produkcija gavybos momentu, t. y. pirminio žemės ūkio produkcijos pripažinimo momentu, vertinama tikraja verte, atėmus įvertintas pardavimo vietos išlaidas, arba įsigijimo ar pasigaminimo savikaina. Žemės ūkio produkcija ir po derliaus nuėmimo gauta produkcija apskaitoje registruojama kaip atsargos, ir joms taikomos 8-ojo VSAFAS „Atsargos“ nuostatos. Žemės ūkio produkcijos, gautos nuėmus derlių, tikroji vertė pirminio jos pripažinimo momentu yra jos įsigijimo arba pasigaminimo savikaina.

•**Pavyzdys:** VSS veikla apima javų auginimą pardavimo tikslams. Derliaus nuėmimo metu (20X7 m. rugpjūčio 20 d.) grūdų tikroji vertė, nustatyta remiantis aktyvios rinkos kainomis, atėmus pardavimo vietos išlaidas yra lygi 500 litų už toną. VSS apskaitoje 20X7 m. rugpjūčio 20 d. mažina biologinio turto sąskaitą ir registruoja žemės ūkio produkciją (atsargų sąskaitoje), kurios įsigijimo ar pasigaminimo savikaina yra lygi 500 litų už toną.

## Biologinio turto, žemės ūkio produkcijos ir perdirbtos produkcijos pavyzdžiai

Biologinis turtas	Žemės ūkio produkcija	Perdirbta produkcija
Medžiai	Rąstai	Mediena
Vaismedžiai	Skinti vaisiai	Perdirbti vaisiai
Javai (pasėliai)	Grūdai	Miltai
Kiaulės, galvijai	Skerdiena	Dešros, kiti perdirbti mėsos gaminiai
Žuvis	Mailius, žuvis	Perdirbti žuvies gaminiai
Bitės	Medus, vaškas	Žvakės, midus

# Ne žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto vertinimas

- ◆ Tikraja verte.
- ◆ Kai tikroji vertė negali būti patikimai nustatyta, turtas apskaitoje registruojamas ir finansinėse ataskaitose parodomas taip:
  - verte, kuri yra nustatoma remiantis tą turtą valdančio VSS nustatytomis taisyklėmis (metodika) arba įsigijimo ar pasigaminimo savikaina, jei ji gali būti patikimai nustatyta (paskesnio vertinimo metu turtas apskaitoje registruojamas ir finansinėse ataskaitose yra rodomas įsigijimo savikaina atėmus nuvertėjimo nuostolius);
  - simboline vieno lito verte, jei VSS neturi biologinio turto vertinimui nustatytų taisyklių (metodikos) ir įsigijimo savikaina yra lygi nuliui arba negali būti patikimai nustatyta.

# Biologinio turto tikroji vertė



- Jei VSS turi galimybę parduoti biologinį turtą arba žemės ūkio produkciją keliose skirtingose aktyviosiose rinkose, naudojama tos rinkos, kurioje VSS ketina parduoti arba kuriose paprastai parduoda biologinį turtą arba žemės ūkio produkciją, kaina.
- Tuo atveju, jei aktyviosios rinkos nėra, VSS biologinio turto ir žemės ūkio produkcijos tikrąją vertę nustato pagal:
  - paskiausiai įvykusių analogiškų sandorių rinkos kainą, jei nuo sandorio sudarymo dienos iki paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos ekonominės sąlygos iš esmės nepasikeitė;
  - panašaus turto rinkos kainas, patikslintas atsižvelgiant į turto skirtumus.

## Biologinio turto tikroji vertė (2)

- Jei **žemės ūkio veikloje** naudojamo biologinio turto grupei priskiriamo turto, kuris fiziškai neatskiriamas nuo žemės, aktyviosios rinkos kainos nėra, tačiau egzistuoja aktyvioji rinka, kurioje prekiaujama analogišku biologiniu turtu kartu su žeme, tokiu atveju nustatydamas biologinio turto tikrąją vertę VSS gali remtis informacija apie lygiavertčio turto tikrąją vertę su žeme. Iš šios vertės atėmus lygiavertės žemės tikrąją vertę gauta suma yra laikoma biologinio turto tikrąja verte.

**Pavyzdys:** VSS valdo 25 hektarų vaismedžių sodą. Tuo atveju, jei nėra aktyviosios analogiško brandumo vaismedžių rinkos, vertinama žemės sklypo su vaismedžiais tikroji vertė. Jei šiame regione 1 hektaras žemės sklypo su analogiško brandumo vaismedžių sodu kainuoja 5000 litų, o nedirbtos žemės 1 hektaras kainuoja 3000 litų, laikoma, jog biologinio turto – 1 hektaro vaismedžių tikroji vertė yra lygi 2000 litų.

- Jei **ne žemės ūkio veikloje** naudojamo biologinio turto grupės turto, kuris fiziškai neatskiriamas nuo žemės, aktyviosios rinkos nėra, turtas įvertinamas simboline vieno lito verte. Pavyzdžiui, miškai, esantys draustinių ir nacionalinių parkų teritorijose, yra vertinami simboline vieno lito verte.

## Biologinio turto tikroji vertė (3)

- **Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje nustatomas biologinio turto tikrosios vertės pasikeitimas dėl biologinio turto fizinių savybių ir kainos kitimo. Grynasis perviršis ar deficitas, susijęs su tikrosios vertės (atėmus įvertintas pardavimo vietos išlaidas) pasikeitimu biologinio turto ir žemės ūkio produkcijos pirminio pripažinimo metu, taip pat grynas perviršis ar deficitas, susijęs su tikrosios vertės (atėmus įvertintas pardavimo vietos išlaidas) pasikeitimu, apskaitant biologinį turtą vėlesniais ataskaitiniais laikotarpiais, turi būti įtraukiami į laikotarpio, per kurį jie uždirbami ar patiriami, pagrindinės veiklos kitas sąnaudas, t. y. didinant arba mažinant pagrindinės veiklos kitas sąnaudas.**
- **Išlaidos, susijusios subiolginio turto auginimu, yra rodomos pagrindinės veiklos kitų sąnaudų straipsnyje.**

**Pavyzdys: Išlaidos, susijusios su galvijų šėrimu ir priežiūra, bus rodomos pagrindinės veiklos kitų sąnaudų straipsnyje.**

## Ne žemės ūkio paskirties veikloje naudojamo biologinio turto apskaitos tvarka

- ◆ Kai biologinio turtas vienetas yra naudojamas moksliniams tikslams (*pavyzdžiui, genetiniams, fiziologiniams, biocheminiams ir pan. tyrimams*), toks biologinis turtas pripažįstamas sąnaudomis tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kai šis turtas pradedamas naudoti moksliniams tikslams. VSS kontrolės tikslais šį turtą turi registruoti nebalansinėse sąskaitose.
- ◆ Pagal VSS patvirtintą sąrašą ne žemės ūkio paskirties biologinio turto grupės labai trumpai gyvenantys gyvūnai ir vienmečiai augalai jų įsigijimo momentu gali būti pripažįstami ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis.

## Biologinio turto perkėlimas į naują grupę

- Pasikeitus VSS planams ar galimybėms naudoti biologinį turta, jis gali būti priskiriamas prie kitos biologinio turto grupės.
- Perkėlimas į naują biologinio turto grupę apskaitoje registruojamas kaip buvusio biologinio turto nurašymas ir naujo biologinio turto įsigijimas perkėlimo į kitą biologinio turto grupę dieną.
- Jei, perkeliant į kitą biologinio turto grupę, keičiasi biologinio turto įvertinimo metodas, biologinio turto balansinės vertės skirtumas dėl jo priskyrimo kitai biologinio turto grupei, didina arba mažina pagrindinės veiklos kitas sąnaudas.

## Mineralinių išteklių pripažinimas ir vertinimas

VSS, įgyvendinantis valstybės politiką žemės gelmių naudojimo srityje, išžvalgytus valstybės mineralinius išteklius apskaitoje registruoja nebalansinėse sąskaitose natūrine išraiška. Jei mineralinių išteklių vertė gali būti įvertinta, nebalansinėse sąskaitose registruojama ir jų vertė. Mineralinių išteklių vertė nustatoma remiantis VSS, įgyvendinančio valstybės politiką žemės gelmių naudojimo srityje, nustatytais taisyklėmis.

# Informacijos pateikimas finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte

- Finansinės būklės ataskaitoje biologinis turtas parodomas atskirame straipsnyje tarp ilgalaikio ir trumpalaikio turto straipsnių.
- VSS, turintis biologinio turto, finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte (toliau – aiškinamasis raštas) turi pateikti šią informaciją:
  - biologinio turto grupės sąrašus, atsižvelgiant į šio turto paskirtį;
  - metodus, kurie buvo taikomi kiekvienai biologinio turto grupei įvertinti;
  - biologinio turto tikrosios vertės nustatymo pagrindą;
  - paaiškinimą, kodėl biologinio turto negalima patikimai įvertinti tikrąja verte;
  - biologinio turto, apskaitoje užregistruoto simboline vieno lito verte, sąrašą;
- VSS, įgyvendinantis valstybės politiką žemės gelmių naudojimo srityje, aiškinamajame rašte privalo nurodyti nebalansinėse sąskaitose užregistruotų išžvalgytų mineralinių išteklių kiekį ir vertę (pagal standarte pateiktą formą) bei pagrindinius principus ir prielaidas, taikytas vertei nustatyti.

# Užduotys

1. Ne žemės ūkio veikloje naudojamas biologinis turtas vertinamas:
  - A. Tikraja verte.
  - B. LR žemės ūkio ministro patvirtintomis normatyvinėmis kainomis.
  - C. Simboline vieno lito verte, kai VSS turi patvirtintą biologinio turto įvertinimo metodiką.
  
2. Biologinio turto tikroji vertė 20X8 m. gruodžio 31 d. padidėjo 1 000 Lt. Kokie įrašai atliekami apskaitoje 20X8 m. gruodžio 31 d. ?