Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai

22-asis VSAFAS

„Turto nuvertėjimas“ (Žin., 2008, Nr. 78-3083)

Turinys

- Bendrosios nuostatos
- Nematerialiojo ir materialiojo turto nuvertėjimas
- Išankstinių apmokėjimų ir kito trumpalaikio turto nuvertėjimas
- Turto nuvertėjimo pripažinimas ir apskaita
- Informacijos pateikimas finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte
- Užduotys

Bendrosios nuostatos

22-asis VSAFAS yra taikomas turto nuvertėjimui, išskyrus:

- **ilgalaikio ir trumpalaikio finansinio turto, išskyrus pinigus, nuvertėjimą (*17-asis VSAFAS*);**
- **atsargų nuvertėjimą (*8-asis VSAFAS*).**

Sudarydamas finansines ataskaitas, VSS turi nustatyti, ar yra turto nuvertėjimo požymių.

Nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto nuvertėjimo požymiai

Šis standartas nėra taikomas tiems IMT vienetams, kurie, remiantis 12-uoju VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas", yra registruojami apskaitoje taikant tikrosios vertės metodą.

Nuvertėjimo požymiai vertinami kiekvienų finansinių metų pabaigoje arba atliekant metinę inventorizaciją, arba esant poreikiui.

Išoriniai turto nuvertėjimo požymiai:

- **reikšmingai sumažėjusi turto teikiamų paslaugų ar juo gaminamų produktų paklausa;**
- **per ataskaitinį laikotarpį turto rinkos vertė sumažėjo reikšmingai daugiau, negu būtų sumažėjusi dėl įprastinio turto naudojimo per tą patį laikotarpį;**
- **per ataskaitinį laikotarpį VSS veiklos technologinėje, teisinėje aplinkoje arba vyriausybės politikoje įvyko reikšmingų pokyčių, susijusių su VSS turimo turto naudojimo apimtimi ir pobūdžiu, kurie daro neigiamą poveikį VSS veiklos rezultatams.**

Nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto nuvertėjimo požymiai (2)

Vidiniai turto nuvertėjimo požymiai (1):

- **yra įrodymų, kad turtas ar turto dalis yra sugadinta** *(jeigu gedimas yra paprastas, turto nuvertėjimas nėra vertinamas, o turto remonto išlaidos yra pripažįstamos to ataskaitinio laikotarpio, kuriuo jos yra patiriamos, pagrindinės veiklos sąnaudomis. Jei turto gedimas reikalauja esminio pagerinimo (atkūrimo), kurį numatoma atlikti artimiausioje ateityje, t. y. per ne ilgesnį nei dvylikos mėnesių laikotarpį, tokio turto nuvertėjimas nėra vertinamas, tačiau informacija apie numatomą atlikti konkretaus turto esminį pagerinimą turi būti pateikta FA aiškinamajame rašte);*
- **VSS turi turto, kuris dar nėra visiškai nudėvėtas (amortizuotas), tačiau jau nebenaudojamas veikloje;**
- **per ataskaitinį laikotarpį įvyko reikšmingų ilgalaikių pokyčių, susijusių su turto naudojimo apimtimi ir pobūdžiu** *(turto galimybių neišnaudojimas (prastovos); planuojama nutraukti ar restruktūrizuoti veiklą, kurią vykdant naudojamas šis turtas, planuojama perleisti turtą ankščiau, negu iki tol tikėtasi, ir pan.);*

Nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto nuvertėjimo požymiai (3)

Vidiniai turto nuvertėjimo požymiai (2):

- **VSS turi nebaigtų statyti objektų, kurių nežadama užbaigti arba kuriuos užbaigti būtų ekonomiškai nenaudinga** *(reikia atsižvelgti į tai, ar statybos darbai yra laikinai atidedami, ar išlieka ketinimai ir yra patvirtinti planai tęsti darbus. Jeigu statybos darbai yra tik nukeliami iki konkrečios datos ateityje, ne ilgesniam nei dvylikos mėnesių laikotarpiui, projektas neturi būti laikomas sustabdytu projektu, kurio nuvertėjimas yra vertintinas);*
- **iš turto nuomos gaunamos pajamos nepadengia to turto nusidėvėjimo (amortizacijos) ir kitų to turto eksploatavimo išlaidų;**
- **turtui eksploatuoti ir prižiūrėti reikia daugiau išlaidų, nei buvo numatyta iš pradžių;**
- **pinigų srautai iš įplaukų duodančio turto naudojant jį uždirbamos pajamos yra reikšmingai mažesni, nei buvo numatyta;**
- **yra informacijos iš VSS darbuotojų, valstybės tarnautojų ar padalinių, rodančios, kad turto naudojimo vertė yra žymiai mažesnė nei tikėtasi** *(tai galėtų būti pranešimai apie nenaudojamą turtą ir panašiai).*
- VSS gali nustatyti ir kitus turto nuvertėjimo požymius.

Nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto nuvertėjimo požymiai (4)

Jeigu yra nuvertėjimo požymių, VSS turi nustatyti turto **atsiperkamąją vertę** ir palyginti ją su turto **balansine verte**

balansinė vertė > **atsiperkamoji vertė** ⇨ **turtas nuvertėjęs**

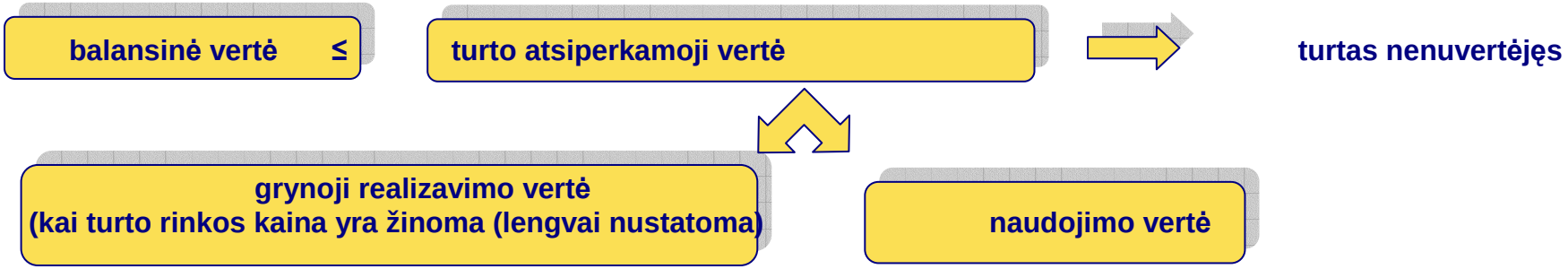
balansinė vertė ≤ **atsiperkamoji vertė** ⇨ **turtas nenuvertėjęs**

- Literatūros, mokslo ir meno kūrinių, kultūros ir kitų vertybių, išskyrus kilnojamųjų kultūros vertybių konservavimo ir restauravimo, o nekilnojamųjų kultūros vertybių tvarkybos išlaidų dalį, nuvertėjimo požymiai nėra vertinami, išskyrus tuos atvejus, kai nurodyti kūriniai ir vertybės jie buvo sugadinti.

- Jeigu yra turto nuvertėjimo požymių, net jeigu turtas nėra nuvertėjęs, turi būti peržiūrimas ir, jeigu reikia, koreguojamas turto naudingo tarnavimo laikas arba turto likvidacinė vertė.

- Nesant požymių, kad turtas yra nuvertėjęs, turto atsiperkamoji vertė nėra nustatoma, ir turto nuvertėjimas nėra vertinamas.

Nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto atsiperkamoji vertė



Turto naudojimo vertė neskaičiuojama kai:

- Turto grynoji realizavimo vertė mažesnė už to turto balansinę vertę ir nėra priežasties manyti, kad turto naudojimo vertė reikšmingai viršija grynąją realizavimo vertę;
- VSS visiškai negali naudoti turto savo veikloje (*tokio turto naudojimo vertė yra lygi nuliui*);
- VSS turi įrodymų, kad to turto grynoji realizavimo vertė yra didesnė negu to turto balansinė vertė prieš nuvertėjimo įvertinimą, turto naudojimo vertės nustatyti nebūtina;

Kai nėra patikimos informacijos grynajai realizavimo vertei nustatyti, tokiu atveju turto atsiperkamoji vertė nustatoma pagal jo naudojimo vertę.

Turto grynoji realizavimo vertė

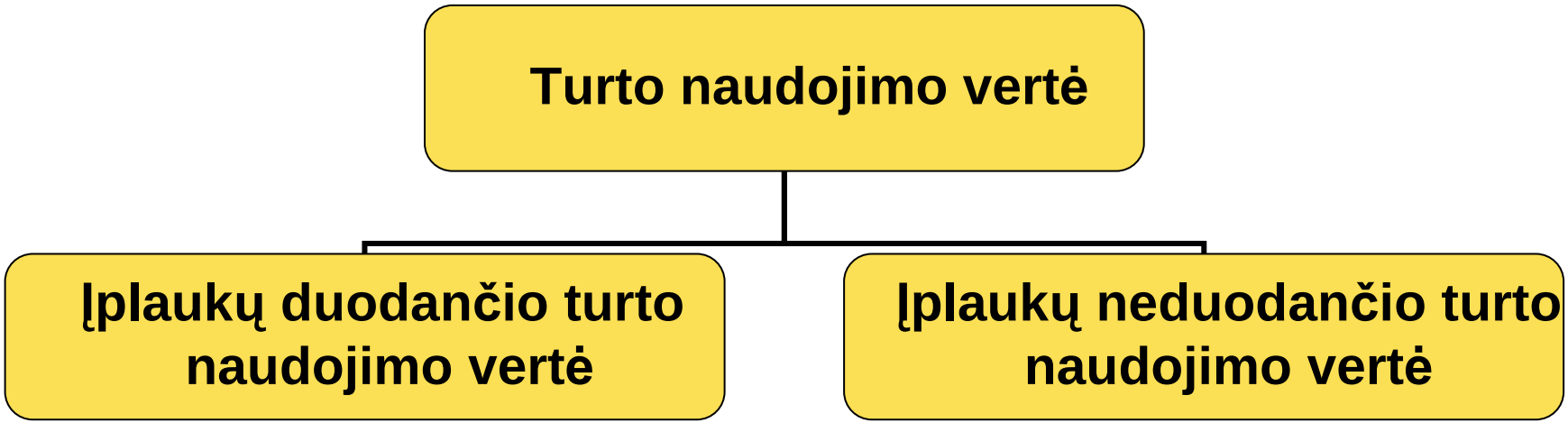
Turto grynąją realizavimo vertę galima nustatyti atsižvelgiant į:

- sandoryje tarp nesusijusių šalių nurodytą kainą (atėmus tiesiogines turto perleidimo išlaidas);
- rinkos kainą, jei pardavimo sutartis nesudaroma, tačiau analogišku turtu prekiaujama aktyviojoje rinkoje;
- kelių paskutinių analogiškų sandorių rinkoje kainų vidurkį (jeigu per laikotarpį nuo sandorio dienos iki turto atsiperkamosios vertės nustatymo dienos reikšmingai nepasikeitė ekonominės sąlygos);
- sumą, kurią VSS būtų galėjęs gauti paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną iš turto perleidimo, atėmus galimas perleidimo išlaidas.

Galimų turto perleidimo išlaidų pavyzdžiai:

- juridinės išlaidos;
- aukciono turtui parduoti organizavimo, dokumentų išdavimo ir panašios sandorių išlaidos; turto išvežimo ir kitos tiesioginės su pardavimu susijusios išlaidos;
- išlaidos, susijusios su darbo santykių nutraukimu, VSS veiklos reorganizavimu ir susidarančios perleidžiant turtą, **nepriskiriamos prie turto perleidimo išlaidų.**

Turto naudojimo vertė



- Įplaukų duodantis turtas – turtas, kurį VSS valdo, juo disponuoja ir jį naudoja įplaukoms iš komercinės veiklos gauti.

Įplaukų duodančio turto naudojimo vertė

- Įplaukų duodančio turto vienetas – mažiausias turto vienetas, kurį nuolat naudojant gaunamos įplaukos, paprastai nepriklausančios nuo įplaukų, gaunamų naudojant kitą turto vienetą.

Pavyzdžiui, jei VSS gali apskaičiuoti atskiros patalpos duodamas įplaukas, ši patalpa neturi būti priskiriama visam pastatui, ir mažiausiu vienetu laikytina patalpa. Jei to padaryti neįmanoma, reikėtų apskaičiuoti viso pastato, kuriam ta patalpa priklauso, atsiperkamąją vertę.

- Jei atskiras turto vienetas neduoda įplaukų, VSS gali pasirinkti įvairių požymių, pagal kuriuos turtas grupuojamas į įplaukų duodančius vienetus. *Pavyzdžiui, turtas gali būti priskiriamas prie tam tikros turto grupės pagal struktūrinius padalinius, įplaukų pobūdį ir pan.*

- Kai neįmanoma arba netikslinga turtą skaidyti į atskirus įplaukų duodančius vienetus, tokiu atveju visas toks turtas vertinamas kaip vienas įplaukas duodantis turto vienetas.

Įplaukų duodančio turto naudojimo vertė (2)

Įplaukų duodančio turto vieneto naudojimo vertė yra lygi grynųjų būsimųjų pinigų srautų dabartinei vertei, ji apskaičiuojama pagal šią formulę:

$$DV = \frac{PS_1}{(1+d)^1} + \frac{PS_2}{(1+d)^2} + \ldots + \frac{PS_n}{(1+d)^n}$$

DV – grynųjų būsimųjų pinigų srautų dabartinė vertė;

PS 1 ...PS n – 1-ojo–n-ojo laikotarpio grynieji būsimieji pinigų srautai, kurie apskaičiuojami iš būsimų įplaukų atėmus būsimas išmokas;

d – diskonto norma, išreikšta vieneto dalimis;

1 ... n – laikotarpiai, kurių grynieji būsimieji pinigų srautai skaičiuojami.

Pavyzdys:

Nuomojamos patalpos, n=5, PS (per metus) =100 000, pardavimo kaina (po 5 metų) = 1 000 000, d=0,05 (5%), vidutinis pajamų iš nuomojamų patalpų augimo tempas=0,1 (10%)

$$DV = \frac{100\,000 \times (1+0{,}1)}{(1+0{,}05)} + \frac{100\,000 \times (1+0{,}1)^2}{(1+0{,}05)^2} + \frac{100\,000 \times (1+0{,}1)^3}{(1+0{,}05)^3} + \frac{100\,000 \times (1+0{,}1)^4}{(1+0{,}05)^4} +$$

$$+ \frac{100\,000 \times (1+0{,}1)^5}{(1+0{,}05)^5} + \frac{1\,000\,000}{(1+0{,}05)^5} = 1.359.654{,}96\ Lt$$

Įplaukų duodančio turto naudojimo vertė (3)

Apskaičiuojant grynuosius būsimuosius pinigų srautus, įtraukiamos šios įplaukos ir išmokos:

- ❑ įplaukos, numatomos gauti nuolat naudojant turtą;
- ❑ numatomos išmokos, susijusios su to turto naudojimu;
- ❑ numatomos remonto ir eksploatacijos išlaidos, reikalingos išlaikyti turto būklei tokiai, kad turtas atitiktų nustatytą pirminį jo pajėgumą;
- ❑ įplaukos, numatomos gauti perleidus turtą, jei jos yra pagrįstai tikėtinos.

Apskaičiuojant grynuosius būsimuosius pinigų srautus, neįtraukiamos šios numatomos įplaukos ir išmokos:

- ❑ kurios susidarytų dėl būsimo reorganizavimo, jeigu nėra įsipareigojimo jo vykdyti;
- ❑ kurios susidarytų dėl būsimųjų investicijų ar rekonstrukcijos, kurios pagerintų turto naudingąsias savybes ir (ar) padidintų jo vertę;
- ❑ susijusios su finansine veikla (pavyzdžiui, palūkanos).

Įplaukų duodančio turto naudojimo vertė (4)

Grynieji būsimieji pinigų srautai apskaičiuojami remiantis tokiomis prielaidomis:

- pagrįstomis ir patvirtintomis prielaidomis, kurios turėtų vyrauti likusį turto naudingo tarnavimo laiką (pvz., makroekonomine analize, pramonės šakų apžvalga, statistiniais duomenimis ir pan.);
- naujausiomis vadovybės patvirtintomis finansinėmis sąmatomis arba prognozėmis;
- grynieji būsimieji pinigų srautai, kuriuos numatoma gauti ir (arba) išleisti vėlesniu laikotarpiu nei turimų naujausių sąmatų ar prognozių laikotarpis, gali būti apskaičiuojami ekstrapoliuojant sąmatomis ar prognozėmis paremtus pinigų srautus, taikant pastovią arba mažėjančią augimo normą.

Įplaukų duodančio turto naudojimo vertė (5)

Diskonto normai nustatyti VSS gali naudoti, pavyzdžiui:

- to paties laikotarpio Vyriausybės vertybinių popierių palūkanų normą, pakoreguotą atsižvelgiant į rizikos veiksnius, susijusius su VSS ir ūkio šaka, kuriai priskirta VSS veikla;
- VSS gautų tos pačios trukmės paskolų palūkanų normą;
- rinkoje taikomas to paties laikotarpio palūkanų normas, už kurias VSS galėtų gauti paskolą.

Įplaukų duodančio turto naudojimo vertė (6)

Jeigu nenumatoma turto perleisti ar nutraukti su turtu susijusios veiklos, turto naudojimo vertė yra skaičiuojama įtraukiant ir turto tęstinumo vertę.

<u>Tęstinumo vertė yra apskaičiuojama pagal formulę:</u>

$$TV = \frac{PS_n}{(d-a)} \times \frac{1}{(1+d)^n}$$

TV – tęstinumo vertės dabartinė vertė;
PS n – n-ojo laikotarpio grynieji būsimieji pinigų srautai;
d – diskonto norma, išreikšta vieneto dalimis;
a – augimo norma laikotarpiu po pradinio prognozuojamo laikotarpio;
n – paskutinis laikotarpis, kurio pajamos yra prognozuojamos.

<u>Dabartinė diskontuotų pinigų srautų vertė šiuo atveju yra apskaičiuojama pagal formulę:</u>

DV – diskontuotų grynųjų pinigų srautų dabartinė vertė;
PS 1 ...PS n – 1-ojo – n-ojo laikotarpio grynieji būsimieji pinigų srautai;
d – diskonto norma, išreikšta vieneto dalimis;
1 ... n – laikotarpiai, kurių grynieji būsimieji pinigų srautai skaičiuojami.

$$DV = \frac{PS_1}{(1+d)^1} + \frac{PS_2}{(1+d)^2} + \ldots + \frac{PS_n}{(1+d)^n} + TV$$

Įplaukų neduodančio turto naudojimo vertė

Turto naudojimo vertei nustatyti gali būti naudojami šie būdai:

- **proporcingo nuvertėjimo**;
- **nudėvėtų (amortizuotų) turto atkūrimo išlaidų;**
- **turto naudojimo galimybių proporcijos;**
- **turto remonto (rekonstrukcijos) išlaidų.**

Konkretus būdas parenkamas priklausomai nuo nuvertėjimo pobūdžio ir turimos informacijos, tačiau rekomenduojama vadovautis tokiomis nuostatomis:

- pagrindinis būdas - proporcingo nuvertėjimo būdas;
- jeigu turto nuvertėjimas yra susijęs su fiziniu turto sugadinimu ir galima patikimai įvertinti, kiek kainuos turto remontas (rekonstravimas), turto naudojimo vertė turėtų būti apskaičiuojama turto remonto (rekonstravimo) išlaidų būdu;
- kitais atvejais, pavyzdžiui, jeigu turto nuvertėjimas yra susijęs su ilgalaikio pobūdžio teisinės ar technologinės aplinkos, valstybinės politikos, turto naudojimo apimties ar pobūdžio pasikeitimu, turto naudojimo vertė turėtų būti apskaičiuojama amortizuotų (nudėvėtų) turto atkūrimo išlaidų būdu arba naudojimo galimybių proporcijos būdu.

Įplaukų neduodančio turto naudojimo vertė (2)

Proporcingo nuvertėjimo būdas

- Turto naudojimo vertė nustatoma iš turto balansinės vertės prieš turto nuvertėjimo įvertinimą atėmus sumą, kuria įvertintas turto naudojimo galimybių sumažėjimas.
- Turto naudojimo galimybių sumažėjimas nustatomas pagal tai, kuri turto dalis (išreikšta šimtosiomis vieneto dalimis) dėl tam tikrų aplinkybių (sugadinimas, draudimas naudoti ir panašiai) negali būti panaudojama. Turto naudojimo vertė skaičiuojama tik tos turto dalies, kuri gali būti naudojama paslaugoms teikti ar prekėms gaminti. Turto naudojimo vertė yra apskaičiuojama taip:

$$NV = LV * N$$

NV – turto naudojimo vertė;

LV – turto balansinė vertė prieš turto nuvertėjimo įvertinimą;

N – turto dalis, kuri gali būti naudojama po įvykių, lėmusių turto nuvertėjimą.

Pavyzdys:

*Gaisro metu buvo apgadintas keturių aukštų administracinis pastatas. Dėl gaisro ir gesinimo metu padarytų nuostolių vienas pastato aukštas yra nebetinkamas naudoti. Pastato balansinė vertė prieš gaisrą sudarė 1 000 000 litų. Kadangi ¼ (25%) pastato dalis netinkama naudoti, tinkama naudoti liko ¾ (75%) pastato. Pastato naudojimo vertė po gaisro sudaro 750 000 litų (1 000 000 * 75% = 750 000). Turto nuvertėjimo nuostoliai sudaro 250 000 litų (1 000 000 – 750 000 = 250 000).*

Įplaukų neduodančio turto naudojimo vertė (3)

Nudėvėtų (amortizuotų) turto atkūrimo išlaidų būdas

NV = **TAI - SN**

NV – turto naudojimo vertė;

TAI – turto atkūrimo išlaidos – išlaidos, kurias VSS patirtų, jei atkurtų turtą jį rekonstruodamas ar keisdamas į kitą turtą taip, kad būtų išlaikyta prieš turto nuvertėjimą buvusi turto teikiama ekonominė nauda. (*Turto atkūrimo išlaidos yra lygios turto pakeitimo* (*naujo įsigijimo) arba pasigaminimo išlaidoms, priklausomai nuo to, kurios yra mažesnės*);

SN – sukaupto nusidėvėjimo (amortizacijos) suma, apskaičiuota pagal tokį nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvą, kad atitiktų esamo nudėvėto (amortizuoto) turto prieš jo nuvertėjimo vertinimą būklę (*dažniausiai tai yra toks pats nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvas, koks buvo prieš turto nuvertėjimo vertinimą*).

Įplaukų neduodančio turto naudojimo vertė (4)

Nudėvėtų (amortizuotų) turto atkūrimo išlaidų būdas

1 pavyzdys: Miesto savivaldybė 20X0 m. įsigijo pagrindinį kompiuterį už 100 000 litų. Nustatytas kompiuterio naudingo tarnavimo laikas - 5 metai. Taip pat buvo įvertinta, jog vidutiniškai bus išnaudojama 80 % kompiuterio pajėgumo. 20 % rezervinio pajėgumo yra reikalingi papildomoms operacijoms atlikti didelių informacijos srautų apdorojimo metu. Kitais metais po įsigijimo (t. y. 20X1 m.) išnaudojama 80 % kompiuterio pajėgumo, tačiau 20X2 metais jau išnaudojama tik 20 % kompiuterio pajėgumo, kadangi daugelis duomenų apdorojimo operacijų buvo perduotos stacionariems skyrių kompiuteriams atlikti. Pokytis yra ilgalaikis, nes perduotų operacijų atlikimo neplanuojama grąžinti pagrindiniam kompiuteriui. Analogiško mažesnio reikalingo pajėgumo kompiuterio rinkos kaina 20X2 m. – 30 000 litų.

Kadangi yra žinoma analogiško mažesnio pajėgumo kompiuterio rinkos kaina ir savivaldybės atsakingi darbuotojai mano, kad nuvertėjimas gali būti nustatomas tiksliau nei proporcingo nuvertėjimo būdu, kompiuterio naudojimo vertė ir nuvertėjimas yra apskaičiuojami:

a	Įsigijimo vertė, 20X0 m.	100 000
	Sukauptas nusidėvėjimas 20X2 m. (a ÷ 5 x 2)	40 000
b	Kompiuterio balansinė vertė, 20X2 m.	60 000
c	Atkūrimo išlaidos	30 000
	Sukauptas atkūrimo išlaidų nusidėvėjimas (c ÷ 5 x 2)	12 000
d	Kompiuterio naudojimo vertė	18 000
e	Kompiuterio nuvertėjimas (b - d)	42 000

2 pavyzdys: Priešgaisrinės apsaugos įstaiga turi turėti penkias specializuotas transporto priemones, parengtas tam, kad gesinimo pajėgumo užtektų esant kritiškoms situacijoms, nors paprastai nuolat naudojamos tik dvi specializuotos transporto priemonės. Toks perteklinis pajėgumas yra reikalingas. T. y. nėra nuvertėjimo požymių.

Įplaukų neduodančio turto naudojimo vertė (5)

Turto naudojimo galimybių proporcijos būdas

NV = (TAI – SN) * p

NV – turto naudojimo vertė;
TAI – turto atkūrimo išlaidos;
SN – sukaupto nusidėvėjimo (amortizacijos) suma;
P – numatoma panaudoti pajėgumo dalis (proporcija).

Įplaukų neduodančio turto naudojimo vertė (6)

Turto naudojimo galimybių proporcijos būdas

Pavyzdys:

20X0 m. VSS įsigijo spausdinimo įrenginį už 200 000 litų. Naudingo tarnavimo laikas – 10 metų. Tikimasi, kad per šį laiką šiuo spausdinimo įrenginiu bus atspausdinta 10 000 000 egzempliorių knygų. 20X5 m. įstaigos Techninės priežiūros skyrius pranešė, kad įrenginio metinis spausdinimo pajėgumas sumažėjo 25%. Numatoma, kad sumažėjęs spausdinimo pajėgumas išliks vienodas visą likusį 5 metų naudingo tarnavimo laiką. Naujo spausdinimo įrenginio su analogišku spausdinimo pajėgumu (buvusiu iki pajėgumo sumažėjimo) rinkos kaina sudaro 150 000 litų.

a	Įsigijimo vertė, 20X0 m.	200 000
	Sukauptas nusidėvėjimas 20X5 m. (a ÷ 10 x 5)	100 000
b	Spausdinimo įrengimo balansinė vertė, 20X5 m.	100 000
c	Atkūrimo išlaidos	150 000
	Sukauptas nusidėvėjimas (c ÷ 10 x 5)	75 000
d	Nudėvėtos spausdinimo įrengimo atkūrimo išlaidos	75 000
e	Spausdinimo įrengimo naudojimo vertė (d x 75 %)	56 250
	Spausdinimo įrengimo nuvertėjimas (b - e)	43 750

Įplaukų neduodančio turto naudojimo vertė (7)

Turto remonto (rekonstrukcijos) išlaidų būdas

$$NV = (TAI - SN) - TRI$$

- **NV** – turto naudojimo vertė;
- **TAI** – turto atkūrimo išlaidos;
- **SN** – sukaupto nusidėvėjimo (amortizacijos) suma;
- **TRI** – turto remonto (rekonstrukcijos) išlaidos, reikalingos turto naudingumui atkurti iki lygio, buvusio prieš ūkinį įvykį, dėl kurio sumažėjo turto vertė.

Įplaukų neduodančio turto naudojimo vertė (8)

Turto remonto (rekonstrukcijos) išlaidų būdas

Pavyzdys:

20X0 m. mokykla įsigijo autobusą už 75 000 litų mokiniams į mokyklą vežti. Nustatytas autobuso naudingo tarnavimo laikas – 10 metų. 20X3 m. eismo įvykio metu autobusas buvo sugadintas. Autobuso remonto išlaidos (TRI) sudaro 30 000 litų. Analogiško naujo autobuso rinkos kaina (TAI) 20X3 m. sudaro 90 000 litų.

Kadangi yra žinoma analogiško autobuso rinkos kaina bei remonto suma ir mokyklos atsakingi darbuotojai mano, kad nuvertėjimas gali būti nustatomas tiksliau nei proporcingo nuvertėjimo būdu, autobuso naudojimo vertė ir nuvertėjimas yra apskaičiuojami:

a	Įsigijimo savikaina, 20X0 m.	75 000
	Sukauptas nusidėvėjimas, 2003 m. (a ÷ 10 x 3)	22 500
b	Autobuso balansinė vertė, 20X3 m.	52 500
c	Atkūrimo išlaidos	90 000
	Sukauptas atkūrimo išlaidų nusidėvėjimas (c ÷ 10 x 3)	27 000
d	Nudėvėtos autobuso atkūrimo išlaidos (nesugadinta būklė)	63 000
	Minus: remonto išlaidos	30 000
e	Autobuso naudojimo vertė	33 000
	Autobuso nuvertėjimas (b - e)	19 500

Autobuso balansinė vertė, įvertinus nuvertėjimą:
52 500 – 19 500 = 33 000 Lt
Atlikus remontą, ilgalaikio turto vertė bus didinama:
33 000 + 19 500 = 52 500 Lt

Išankstinių apmokėjimų ir kito trumpalaikio turto nuvertėjimas

- ✓ **Išankstinių apmokėjimų nuvertėjimas yra vertinamas tik tuomet, jeigu yra požymių, jog paslaugos arba prekės, už kurias buvo sumokėta, arba jų dalis nebus gautos dėl šių priežasčių:**
  - ❑ skolininkas laiku nepateikė prekių ar paslaugų, už kurias buvo iš anksto sumokėta, ir praleistas terminas kelia pagrįstų abejonių, jog už atliktus išankstinius apmokėjimus bus gautos prekės ar paslaugos;
  - ❑ VSS atlikti išankstiniai apmokėjimai yra ginčijami, ir yra tikimybė, jog ginčas bus išspręstas ne VSS naudai;
  - ❑ teikiantis prekes ar paslaugas, už kurias buvo iš anksto sumokėta, subjektas bankrutavo arba yra pradėta jo bankroto procedūra;
  - ❑ pradėti priverstiniai teisiniai išankstinių apmokėjimo sumų arba prekių ar paslaugų, už kurias buvo iš anksto sumokėta, išieškojimo veiksmai.

Išankstinių apmokėjimų nuvertėjimas yra nustatomas proporcingai neatgautinai prekių ar paslaugų daliai.

- ✓ **Kitas trumpalaikis turtas rodomas grynąja verte, iš kito trumpalaikio turto įsigijimo savikainos atėmus turto nuvertėjimą.** Kito trumpalaikio turto nuvertėjimas yra vertinamas atsiradus nuvertėjimo požymiams.

Turto nuvertėjimo pripažinimas ir apskaita

- Turtui nuvertėjus yra mažinama turto vieneto balansinė vertė, t. y. turto vieneto įsigijimo savikaina apskaitoje lieka tokia pati kaip iki nuvertėjimo nustatymo, o nuvertėjimas registruojamas atskiroje (kontrarinėje) sąskaitoje.
- Turto nuvertėjimas apskaitoje yra registruojamas ne didesne verte nei turto balansinė vertė, t. y. turto balansinė vertė gali būti mažinama iki nulio, ir ta pati suma rodama kaip nuostoliai dėl turto nuvertėjimo veiklos rezultatų ataskaitoje.
- Registruodamas turto nuvertėjimą apskaitoje, VSS turi papildomai patikrinti, ar kitas standartas nereikalauja pripažinti įsipareigojimo, ir jeigu kitas standartas to reikalauja, pripažinti tą įsipareigojimą.

Pavyzdžiui, kariniams tikslams sumontuoti įrenginiai nebėra naudojami, ir VSS yra įpareigotas pašalinti įrenginius iš jų dabartinės vietos. Tokiu atveju VSS be turto nuvertėjimo dar gali reikėti apskaitoje registruoti atidėjinius įrenginiams pašalinti, jeigu to reikalauja 18-asis VSAFAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai“.

Pripažinus ilgalaikio materialiojo ar nematerialiojo turto nuvertėjimo nuostolį, turi būti perskaičiuojamos būsimiesiems ataskaitiniams laikotarpiams tenkančios turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos, atsižvelgiant į tai, kad turto nudėvimoji vertė po nuvertėjimo būtų sistemingai paskirstyta per visą likusį jo naudingo tarnavimo laiką.

Nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto nuvertėjimo panaikinimas

Sudarydamas finansines ataskaitas VSS nustato, ar nėra požymių, kad ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais pripažintų turto nuvertėjimo nuostolių nebėra ar kad turto nuvertėjimas reikšmingai sumažėjo.

Jei tokių požymių yra:

- **turi būti perskaičiuojama turto atsiperkamoji vertė.**

- **turi būti peržiūrimas ir, jeigu reikia, koreguojamas turto naudingo tarnavimo laikas ir turto likvidacinė vertė pagal 12-ąjį VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ ir 13-ąjį VSAFAS „Nematerialusis turtas“ reikalavimus, net jeigu anksčiau pripažinti nuvertėjimo nuostoliai galutinai nepanaikinami.**

Turto balansinė vertė, padidėjusi dėl to, kad turto nuvertėjimas ataskaitinį laikotarpį buvo panaikintas ar sumažintas, neturi būti didesnė už balansinę vertę, kuri būtų buvusi, jei ankstesniais laikotarpiais turto nuvertėjimas nebūtų buvęs pripažintas.

Išoriniai turto vertės padidėjimo požymiai

- paslaugų, kurioms teikti naudojamas turtas, ar juo gaminamų produktų **paklausos padidėjimas**;
- per ataskaitinį laikotarpį labai padidėjusi **turto rinkos vertė**;
- technologinėje, rinkos, ekonominėje ar teisinėje aplinkoje įvyksta **reikšmingų pokyčių**, kurie praplečia turto, kuris buvo nuvertėjęs, naudojimo pobūdį arba apimtis;

Nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto nuvertėjimo panaikinimas (2)

Vidiniai turto vertės padidėjimo požymiai

- per ataskaitinį laikotarpį **reikšmingai pakeista turto panaudojimo ar tikėtino panaudojimo apimtis ar būdas**, arba tikėtina, kad jis pasikeis netolimoje ateityje, ir tokie ilgalaikiai pokyčiai teigiamai paveikė (paveiks) VSS veiklą (p*avyzdžiui, jeigu rentgeno aparatas naudojamas ne visu pajėgumu viešojoje ligoninėje, perkėlus aparatą į pagrindinį rentgenologijos skyrių, jis naudojamas didesniu pajėgumu, tai gali būti požymis, kad anksčiau pripažinti turto nuvertėjimo nuostoliai turi būti panaikinti).*
- priimtas sprendimas tęsti **nebaigtą turto statybą**;
- vidinių ataskaitų duomenys rodo, kad **turtas yra ar bus ekonomiškai rezultatyvesnis** nei tikėtasi.

Išankstinių apmokėjimų ir kito trumpalaikio turto nuvertėjimo panaikinimas

✓**Jei VSS nustato, kad ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais pripažintų nuvertėjimo nuostolių nebėra arba kad turto nuvertėjimas reikšmingai sumažėjo, turi būti perskaičiuojama išankstinių apmokėjimų ir kito trumpalaikio turto grynoji vertė.**

✓**Vertinant, ar ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais pripažinti nuostoliai dėl išankstinių apmokėjimų nuvertėjimo išnyko arba sumažėjo, turi būti atsižvelgiama į šiuos požymius:**

- pradėtos gauti prekės arba paslaugos, už kurias buvo atlikti išankstiniai apmokėjimai;
- su tiekėju, kuriam atliktas išankstinis mokėjimas, yra pasiektas naujas susitarimas dėl prekių pristatymo ar paslaugų teikimo grafiko ir yra įrodymų, kad šio grafiko bus laikomasi. Tokie įrodymai gali būti gautos paslaugos ar prekės pagal sutartą grafiką;
- ginčas dėl prekių tiekimo arba paslaugų teikimo, už kurias buvo atlikti išankstiniai apmokėjimai, buvo išspręstas VSS naudai.

Informacijos pateikimas finansinėse ataskaitose

- **Informacija apie išankstinių apmokėjimų ir kito trumpalaikio turto nuvertėjimą ir jų nuvertėjimo panaikinimą ar sumažinimą pateikiama pagal 6-ojo VSAFAS „Finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas“ reikalavimus.**
- **Informacija apie NT ir IMT nuvertėjimą bei jo nuvertėjimo panaikinimą ar sumažinimą pateikiama pagal 12-ojo VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ ir 13-ojo VSAFAS „Nematerialusis turtas“ reikalavimus.**
- **Taip pat aiškinamajame rašte turi būti pateikta informacija apie kiekvieną turto grupę**:
  - turto nuvertėjimo nuostolių suma, pripažinta buhalterinėje apskaitoje ir parodyta veiklos rezultatų ataskaitoje ir (arba) grynojo turto pokyčių ataskaitoje;
  - panaikintų ar sumažintų turto nuvertėjimo nuostolių suma, pripažinta buhalterinėje apskaitoje ir parodyta veiklos rezultatų ataskaitoje ir (arba) grynojo turto pokyčių ataskaitoje.
- **Apie visus per ataskaitinį laikotarpį pripažintus, panaikintus ar sumažintus turto nuvertėjimo nuostolius turi būti pateikta tokia informacija t. y. nurodoma:**
  - įvykiai ir aplinkybės, dėl kurių jie buvo pripažinti, panaikinti ar sumažinti;
  - atskiro turto pobūdis;
  - veiklos segmentas, kuriam šis turtas naudojamas;
  - ar turto atsiperkamoji vertė buvo nustatyta remiantis jo grynąja realizavimo verte ar naudojimo verte;
  - jei turto atsiperkamoji vertė buvo nustatyta remiantis grynąja realizavimo verte, grynosios realizavimo vertės nustatymo būdas (t. y., ar pardavimo kaina buvo nustatyta remiantis aktyviosios rinkos kainomis ar kuriuo kitu būdu);
  - jei turto atsiperkamoji vertė buvo nustatyta remiantis jo naudojimo verte, - būdas, taikytas apskaičiuojant naudojimo vertę.
- **Žemesniojo lygio finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte turi būti nurodytos pagrindinės įvertinimų prielaidos, kuriomis buvo remtasi nustatant turto atsiperkamąsias vertes per ataskaitinį laikotarpį, įvertinimo prielaidų keitimai.**

Baigiamosios nuostatos

- Pagal pirmos ataskaitinio laikotarpio, kurį VSS pradeda taikyti šį standartą, dienos būklę turi būti atlikta turto inventorizacija ir įvertintas turto nuvertėjimas.

- Turto nuvertėjimas, įvykęs iki perėjimo prie VSAFAS dienos, apskaitoje turi būti registruojamas grynojo turto arba finansavimo sumų sąskaitose, atsižvelgiant į turto finansavimo šaltinį.

Užduotys

1 teorinis klausimas

Kada reikia įvertinti, ar turtas nenuvertėjo?

a) Visada, rengiant finansines ataskaitas.
b) Rengiant finansines ataskaitas, tik jeigu atsiranda turto nuvertėjimo požymių.

2 teorinis klausimas

Iki kurios sumos yra registruojamas turto nuvertėjimas?

a) Iki turto naudojimo vertės.
b) Iki turto grynosios pardavimo kainos.
c) Iki didesnės iš turto naudojimo vertės ir grynosios pardavimo kainos.

Užduotys (2)

Praktinis klausimas

Eismo įvykio metu buvo apgadintas miesto savivaldybei priklausantis automobilis, tačiau jis ir toliau gali būti naudojamas. Automobilio balansinė vertė prieš įvykį buvo 30 000 litų. Specialistai įvertino, jog dėl apgadinimo automobilis neteko 25 proc. savo (rinkos) vertės ir automobilį būtų galima parduoti už 27 000 litų. Su pardavimu susijusios sąnaudos yra nereikšmingos.

Miesto savivaldybė nusprendė remontuoti automobilį, ir remonto išlaidos sudarė 7 000 litų.

Kokia yra automobilio nuvertėjimo suma, remiantis turima informacija?

Kaip apskaitoje registruojamos remonto išlaidos?