

17-asis TVSAS – ILGALAIKIS MATERIALUSIS TURTAS

Oficialus pareiškimas

Šis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas parengtas pagal Tarptautinių apskaitos standartų komiteto (TASK) išleistą 16-ąjį tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Ilgalaikis materialusis turtas“ (1998 m. pakeistas). Tarptautinių apskaitos standartų valdyba (TASV) ir Tarptautinių apskaitos standartų komiteto fondas (TASKF) buvo įsteigti 2001 metais, ir jie pakeitė TASK. Tarptautiniai apskaitos standartai (TAS), kuriuos išleido TASK, galioja iki TASV juos patikslina ar panaikina. TASV leidimu šiame Tarptautinės buhalterijų federacijos viešojo sektoriaus komiteto leidinyje pateikiamos 16-ojo TAS ištraukos.

Patvirtintas Tarptautinių apskaitos standartų (TAS) tekstas yra tas, kurį TASV išleido anglų kalba. Jo kopiją galima įgyti tiesiogiai iš TASV Leidybos skyriaus, adresu: *7th floor, 166 Fleet Street, London EC4A 2DY, United Kingdom.*

El.paštas: publications@iasb.org.uk

Interneto svetainė: <http://www.iasb.org.uk>

TAS, TAS projektų ir kitų TASK ir TASV leidinių autorių teisės priklauso TASKF.

Sutrumpinimai „TAS“, „TASV“, „TASK“, „TASKF“ ir pavadinimas „Tarptautiniai apskaitos standartai“ yra TASKF prekių ženklai ir negali būti naudojami be TASKF sutikimo.

17-asis TVSAS – ILGALAIKIS MATERIALUSIS TURTAS**TURTAS**

| | Paragrafai |
|--|------------|
| Tikslas | |
| Taikymas..... | 1–11 |
| Paveldo turtas..... | 7–10 |
| Valstybės įmonės..... | 11 |
| Apibrėžimai..... | 12 |
| Ilgalaikio materialiojo turto pripažinimas..... | 13–21 |
| Infrastruktūros turtas..... | 21 |
| Pirminis ilgalaikio materialiojo turto pripažinimas..... | 22–32 |
| Savikainos sudėtis..... | 26–30 |
| Turto mainai..... | 31–32 |
| Vėlesnės išlaidos..... | 33–37 |
| Vertinimas po pirminio pripažinimo..... | 38–65 |
| Pagrindinis (principinis) būdas..... | 38 |
| Leistinas alternatyvus būdas..... | 39–53 |
| Perkainojimas..... | 40–53 |
| Nusidėvėjimas..... | 54–65 |
| Naudingo tarnavimo laiko peržiūra..... | 62–64 |
| Nusidėvėjimo skaičiavimo metodo peržiūra..... | 65 |
| Balansinės vertės atsiperkamumas – nuostoliai dėl vertės sumažėjimo..... | 66–67 |
| Pašalinimas ir perleidimas..... | 68–72 |
| Atskleidimas..... | 73–79 |
| Pereinamosios nuostatos..... | 80–87 |
| Įsigaliojimo data..... | 88–89 |
| Priedėlis – Informacijos atskleidimo pavyzdžiai | |
| Palyginimas su 16-uoju TAS | |

17-asis TVSAS – ILGALAIKIS MATERIALUSIS TURTAS

Juodu kursyvu spausdinami standarto paragrafai turi būti siejami su šviesiu šriftu spausdinamais šio standarto paaiškinimų paragrafais ir su Tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų pratarne. Tarptautiniai viešojo sektoriaus apskaitos standartai netaikomi nereikšmingiems straipsniams.

Tikslas

Šio standarto tikslas – nustatyti ilgalaikio materialiojo turto apskaitos tvarką. Pagrindiniai ilgalaikio materialiojo turto apskaitos klausimai yra turto pripažinimo laiko, balansinės vertės ir nusidėvėjimo sumos nustatymas apskaitoje.

Taikymas

1. *Ūkio subjektas, taikantis kaupimo principą, turi vadovautis šiuo standartu tvarkydamas ilgalaikio materialiojo turto apskaitą, išskyrus:*
 - a) *kai taikoma kitokia apskaitos tvarka pagal kitą tarptautinį viešojo sektoriaus apskaitos standartą; ir*
 - b) *paveldo turtą, išskyrus 73, 74 ir 77 paragrafus, kuriuose nurodyti informacijos atskleidimo reikalavimai yra taikomi pripažintam paveldo turtui.*

2. *Šis standartas taikomas visiems viešojo sektoriaus ūkio subjektams, išskyrus valstybės įmones.*

3. Šis standartas taikomas ilgalaikio materialiojo turto apskaitai, taip pat ir:
 - a) specialiai kariuomenės įrangai; ir
 - b) infrastruktūros turtui.

Pagal 80–87 paragrafuose nurodytas pereinamąsias nuostatas, nereikalaujama pripažinti viso ilgalaikio materialiojo turto penkerius metus nuo šio standarto taikymo pradžios.

4. Šis standartas netaikomas:
 - a) miškams ir panašioms atsinaujinantiems gamtos ištekliams; ir
 - b) teisėms į naudingąsias iškasenas, naudingųjų iškasenų, naftos, gamtinių dujų ir panašių neatkuriamų gamtos išteklių tyrimui ir gavybai.

Tačiau šis standartas taikomas ilgalaikiam materialiajam turtui, naudojamam plėtojant verslą ar eksploatuojant turtą, nurodytą a ir b punktuose, bet jis turi būti atskiriamas nuo tos veiklos ar turto.

5. Šis standartas netaikomas tais atvejais, kai pagal kitus tarptautinius viešojo sektoriaus apskaitos standartus arba, kai nėra konkretaus tarptautinio viešojo sektoriaus apskaitos standarto, pagal kitas atitinkamas tarptautines nuorodas leidžiama pirminį ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikainos pripažinimą atlikti pagal kitokį negu šiame standarte nurodytą metodą. Pavyzdžiui, 22-ajame tarptautiniame apskaitos standarte (TAS) „Verslo jungimai“ pateikiamos nuorodos dėl ilgalaikio materialiojo turto, įsigyto sujungiant verslą, vertinimo. Tačiau tokiais atvejais visi kiti šio turto apskaitos tvarkos aspektai, tarp jų ir nusidėvėjimo, nustatomi pagal šio standarto reikalavimus.
6. Šis standartas nepateikia tam tikrų išsamios sistemos, atspindinčios kainų pasikeitimo įtaką, taikymo aspektų (žr. 10-ąjį tarptautinį viešojo sektoriaus apskaitos standartą (TVSAS) „Finansinė atskaitomybė hiperinfliacijos sąlygomis“). Tačiau reikalaujama, kad tokią sistemą taikantys ūkio subjektai laikytųsi visų šio standarto aspektų, išskyrus tuos, kurie susiję su ilgalaikio materialiojo turto vertinimu po pirminio pripažinimo.

Paveldo turtas

7. Pagal šį standartą ūkio subjektas neprivalo pripažinti paveldo turto, kuris gali kitaip atitikti ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimą ir pripažinimo kriterijus. Jei ūkio subjektas pripažįsta paveldo turtą, jis privalo taikyti šiame standarte nurodytus informacijos atskleidimo reikalavimus ir gali, bet neprivalo taikyti šiame standarte nurodytus vertinimo reikalavimus.
8. Tam tikras turtas yra apibrėžiamas kaip „paveldo turtas“ dėl savo kultūrinės, gamtinės ar istorinės reikšmės. Paveldo turto pavyzdžiai gali būti istoriniai pastatai ir paminklai, archeologinės vietos, draustiniai ir natūralūs rezervatai bei dailės darbai. Tam tikri požymiai, įskaitant toliau pateikiamus, visuomet būdingi paveldo turtui (tačiau jie būdingi ne tik šiam turtui):
 - a) kultūriniu, gamtiniu, švietimo ir istoriniu požiūriu turto vertė nevisiškai atitinka finansinę vertę, kuri nustatoma tik pagal rinkos kainą;

- b) pagal teisinius ir / arba įstatymų nustatytus įsipareigojimus gali būti draudžiama arba griežtai ribojama perleisti turtą;
- c) turtas dažniausiai yra nepakeičiamas ir jo vertė gali padidėti per tam tikrą laikotarpį, net jei jo fizinės savybės pablogėja; ir
- d) gali būti sudėtinga nustatyti tokio turto naudingo tarnavimo laiką, kuris kartais gali būti net keli šimtai metų.

Viešojo sektoriaus ūkio subjektai gali turėti daug paveldo turto, kuris per daugelį metų buvo įsigytas įvairiais būdais, įskaitant pirkimą, gavimą kaip dovaną, palikimą ir areštuojant turtą. Toks turtas retai naudojamas pinigų srautams kurti dėl teisinių ar socialinių kliūčių.

- 9. Tam tikras paveldo turtas gali būti naudojamas paslaugoms, kurių vertė kitokia nei paveldo vertė, teikti, pavyzdžiui, istoriniame pastate įrengiamas biuras. Tokiais atvejais paveldo turtas yra pripažįstamas ir vertinamas kaip ir kiti ilgalaikio materialiojo turto straipsniai. Kai kurio paveldo turto galimas teikti paslaugas riboja paveldo turto savybės, pavyzdžiui, paminklai ir griuvėsiai. Tai, kad gali būti teikiamos alternatyvios paslaugos, gali turėti įtakos pasirenkant vertinimo kriterijus.
- 10. Pagal 73–79 paragrafuose nurodytus informacijos atskleidimo reikalavimus ūkio subjektai privalo atskleisti informaciją apie pripažintą turtą. Todėl ūkio subjektai, kurie pripažįsta paveldo turtą, privalo atskleisti papildomą informaciją apie šį turtą, pavyzdžiui:
 - a) taikomus įvertinimo būdus;
 - b) jei skaičiuojamas nusidėvėjimas – taikomus nusidėvėjimo metodus;
 - c) bendrąją balansinę vertę;
 - d) jei skaičiuojamas nusidėvėjimas – laikotarpio pabaigoje sukauptas nusidėvėjimo sumas; ir
 - e) balansinės vertės suderinimą laikotarpio pradžioje ir pabaigoje, nurodant kas sudaro šią vertę.

Valstybės įmonės

- 11. Valstybės įmonės (VI) turi vadovautis Tarptautiniais apskaitos standartais (TAS), kuriuos išleido Tarptautinis apskaitos standartų komitetas. Viešojo sektoriaus komiteto išleistoje 1-ojoje gairėje „Valstybės įmonių finansinė atskaitomybė“ pažymima, kad TAS tinka visoms

verslo įmonėms, neatsižvelgiant į tai, ar jos veikia privačiame, ar viešajame sektoriuje. Todėl 1-ojoje gairėje rekomenduojama, kad VĮ rengtų tokią finansinę atskaitomybę, kuri visais reikšmingais atžvilgiais atitiktų TAS reikalavimus.

Apibrėžimai

12. Standarte vartojamos sąvokos:

Ilgalaikio materialiojo turto grupė – ūkio subjekto veikloje naudojamas turtas, pagal panašų pobūdį ir funkcijas sujungtas į grupę, kuri finansinėje atskaitomybėje pateikiama kaip atskiras straipsnis.

Savikaina – suma, sumokėta grynaisiais pinigais arba jų ekvivalentais, ar kito atlygio, sumokėto už įsigytą turtą, tikroji vertė jo įsigijimo arba statybos metu.

Nusidėvėjimas – sistemingas turto nudėvimosios vertės paskirstymas per visą jo naudingo tarnavimo laiką.

Nudėvimoji vertė – turto savikaina arba kita suma, atitinkanti to turto savikainą finansinėje atskaitomybėje, atėmus jo likvidacinę vertę.

Tikroji vertė – suma, už kurią gali būti apsieista turtu arba kuria gali būti užskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp išmanančių, nesusijusių šalių, ketinančių pirkti / parduoti turtą arba užskaityti tarpusavio įsipareigojimą.

Ilgalaikis materialusis turtas – materialusis turtas, kurį:

- a) ūkio subjektas laiko prekėms gaminti ar paslaugoms teikti, nuomoti kitiems ar administraciniams tikslams; ir
- b) ūkio subjektas ketina naudoti ilgiau nei vieną ataskaitinį laikotarpį.

Likvidacinė vertė – grynąja verte pateikiama suma, kurią ūkio subjektas tikisi gauti pardavęs turtą jo naudingo tarnavimo laiko pabaigoje, atėmus visas pardavimo išlaidas.

Naudingo tarnavimo laikas:

- a) laikotarpis, kuriuo ūkio subjektas tikisi naudoti turtą; arba*
- b) gaminių ar panašių vienetų, kuriuos ūkio subjektas tikisi gauti naudodamas šį turtą, skaičius.*

Šiame standarte vartojamos kitų tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų sąvokos turi tokią pačią reikšmę kaip ir kituose standartuose, o jų paaiškinimai pateikiami Terminų žodynyje, kuris spausdinamas atskirai.

Ilgalaikio materialiojo turto pripažinimas

- 13. Ilgalaikis materialusis turtas turi būti pripažįstamas turtu, kai:*
 - a) tikėtina, kad ūkio subjektas būsimaisiais laikotarpiais iš turto gaus ekonominės naudos ar paslaugų; ir*
 - b) ūkio subjektas gali patikimai nustatyti turto įsigijimo savikainą ar tikrąją vertę.*
- 14. Ilgalaikis materialusis turtas dažnai sudaro pagrindinę ūkio subjekto viso turto dalį ir todėl yra labai svarbus apibūdinant jo finansinę būklę. Be to, sprendimas, ar išlaidos bus pripažintos turtu ar sąnaudomis, gali turėti reikšmingą įtaką ūkio subjekto pateikiamam pagrindinės veiklos perviršiui ar deficitui.
- 15. Nustatydamas, ar turto straipsnis atitinka pirmąjį pripažinimo kriterijų, ūkio subjektas turi įvertinti būsimųjų laikotarpių ekonominės naudos ar paslaugų tikrumo laipsnį pagal pirminio pripažinimo metu esančius įrodymus. Kad būtų pakankama garantija, jog ūkio subjektas ateityje tikrai gaus ekonominės naudos ar paslaugų, būtina užtikrinti, kad ūkio subjektas gaus turto teikiamą naudą ir prisiims visą su juo susijusią riziką. Paprastai tai galima garantuoti tik tada, kai rizika ir nauda perduodama ūkio subjektui. Jei prieš perduodant riziką ir naudą turto įsigijimo sandoris gali būti atšauktas nemokant didelių baudų, turtas nepripažįstamas.
- 16. Antrasis pripažinimo kriterijus paprastai lengvai patenkinamas, kadangi turto įsigijimą patvirtina mainų sandoris, kuriuo remiantis nustatoma turto įsigijimo savikaina. Savo jėgomis sukuriama turto savikaina gali būti patikimai įvertinta pagal sandorius su išorės šalimis dėl medžiagų, darbo jėgos ir kitų reikalingų išteklių, sunaudotų kuriant turtą,

įsigijimo. Be to, kaip nurodyta šio standarto 22–25 paragrafuose, esant tam tikroms sąlygoms savikaina nustatoma atsižvelgiant į turto tikrąją vertę.

17. Nustatant, kas sudaro atskirą ilgalaikio materialiojo turto straipsnį, reikia nuspręsti, kokius kriterijus taikyti ypatingais atvejais arba ypatingoms ūkio subjektų rūšims. Gali būti tikslinga sujungti atskirus nereikšmingus straipsnius, tokius kaip bibliotekų knygos, kompiuterio išoriniai įrenginiai ir maži įrangos vienetai, ir taikyti tą patį kriterijų jų bendrai vertei. Dauguma atsarginių dalių ir techninės apžiūros įranga paprastai nurodoma kaip atsargos ir sunaudotas jų kiekis pripažįstamas sąnaudomis. Tačiau didžioji dalis atsarginių dalių ir priežiūros įranga pripažįstamos kaip ilgalaikis materialusis turtas, jeigu ūkio subjektas tikisi naudotis jais ilgiau negu vieną ataskaitinį laikotarpį. Taip pat jei atsarginės dalys ir techninės apžiūros įranga gali būti naudojamos tik kartu su ilgalaikio materialiojo turto vienetu ir jų nesitikima naudoti reguliariai, jos apskaitoje parodomos kaip ilgalaikis materialusis turtas, kuris nudėvimas per laikotarpį, neviršijantį turto, su kuriuo jos naudojamos, naudingo tarnavimo laiko.
18. Tam tikrais atvejais tikslinga bendrąsias turto išlaidas paskirstyti jo sudedamosioms dalims ir kiekvienai sudedamajai daliai apskaitoje pripažinti atskirai. Taip yra tokiu atveju, kai turto sudedamųjų dalių naudingo tarnavimo laikas yra skirtingas arba jos skirtingai teikia ekonominę naudą arba paslaugas ūkio subjektui, todėl sudedamosioms dalims būtina taikyti skirtingas nusidėvėjimo normas ir metodus. Pavyzdžiui, šaligatviai, kelkraščiai ir kanalai, pėsčiųjų takai, tiltai ir apšvietimas gali būti vertinami kaip atskiros kelio sistemos dalys, atsižvelgiant į jų naudingo tarnavimo laiką. Taip pat ir lėktuvo korpusas, ir jo varikliai turi būti vertinami kaip atskiras nudėvimasis turtas, jeigu jų naudingo tarnavimo laikas yra skirtingas.
19. Ilgalaikis materialusis turtas gali būti įsigijamas saugumo ar gamtosaugos tikslais. Tokio ilgalaikio materialiojo turto įsigijimas, nors ir tiesiogiai nedidinantis ekonominės naudos ar paslaugų būsimaisiais laikotarpiais, gali būti būtinas, kad ūkio subjektas būsimaisiais laikotarpiais gautų ekonominės naudos ar paslaugų iš kurio nors kito turimo turto. Tokiu atveju šis ilgalaikis materialusis turtas turi būti pripažįstamas turtu, kadangi jis suteikia ūkio subjektui galimybę būsimaisiais laikotarpiais iš susijusio turto gauti ekonominės naudos ar paslaugų, kurios viršytų tą naudą ar paslaugas, kurias ūkio subjektas galėtų gauti, jei tas turtas nebūtų įsigytas. Tačiau toks turtas pripažįstamas tik tiek, kiek nustatyta šio turto ir su

juo susijusio turto balansinė vertė neviršija bendros šio turto ir su juo susijusio turto ekonominės naudos ar paslaugų, kurias ūkio subjektas tikisi gauti toliau naudodamas ir perleisdamas turtą. Pavyzdžiui, pagal priešgaisrinės apsaugos taisyklės ligoninėje turi būti sumontuota nauja automatinė gesinimo sistema. Patobulinimai yra pripažįstami turtu, nes be jų ūkio subjektas negalės eksploatuoti ligoninės pagal taisyklės.

20. Paprastai specialii kariuomenės įranga atitinka ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimą ir turėtų būti pripažįstama turtu pagal šį standartą.

Infrastruktūros turtas

21. Tam tikras turtas paprastai yra apibrėžiamas kaip „infrastruktūros turtas“. Kadangi nėra bendrai priimtino infrastruktūros turto apibrėžimo, tokiam turtui dažniausiai būdingos tokios savybės:
- a) turtas yra sistemos ar tinklo dalis;
 - b) turtas yra specifinio pobūdžio ir negali būti naudojamas kitur;
 - c) turtas yra nekilnojamas; ir
 - d) gali būti apribota turto perleidimo galimybė.

Nors infrastruktūros turto nuosavybės teisė gali priklausyti ne tik viešojo sektoriaus ūkio subjektams, tačiau didžiausia infrastruktūros turto dalis priklauso viešajam sektoriui. Sąvoka „infrastruktūros turtas“ atitinka ilgalaikio materialiojo turto apibrėžimą, ir toks turtas turi būti apskaitoje registruojamas pagal šio standarto reikalavimus. Infrastruktūros turto pavyzdžiai gali būti kelių tinklai, kanalizacijos sistema, vandens ir elektros energijos tiekimo sistemos ir komunikacijos tinklai.

Pirminis ilgalaikio materialiojo turto pripažinimas

22. Ilgalaikio materialiojo turto straipsnis, atitinkantis pripažinimo kriterijus, pirminio pripažinimo metu turi būti įvertinamas įsigijimo savikaina.

23. Kai turtas įsigijamas nemokamai ar už simbolinį mokestį, jo įsigijimo savikaina yra turto tikroji vertė turto įsigijimo dieną.

24. Ilgalaikis materialusis turtas gali būti ūkio subjektui padovanotas arba paaukotas.

Pavyzdžiui, asmenys gali nemokamai arba už nustatytą mokestį paaukoti žemę vietinei valdžiai, kuri ją naudoja parkams, keliams ar takeliams tiesti. Turtas Už nulinį arba simbolinį atlyginimą gali būti įsigijamas areštuojamas turtas. Tokiais atvejais turto įsigijimo savikaina yra turto tikroji vertė jo įsigijimo dieną.

25. Pagal šį standartą, pirminio pripažinimo metu nereikia perkainoti ilgalaikio materialiojo turto, gauto nemokamai ar už simbolinį mokestį, kai šio turto tikroji vertė atitinka 23 paragrafo reikalavimus. Todėl 39 paragrafe nurodyti perkainojimo reikalavimai ir papildomos 40–45 paragrafų nuorodos taikomi tik tada, kai vėlesniais ataskaitiniais laikotarpiais ūkio subjektas nusprendžia perkainoti ilgalaikio materialiojo turto straipsnį.

Savikainos sudėtis

26. Ilgalaikio materialiojo turto savikainą sudaro turto pirkimo kaina, įskaitant importo ir kitus negražintinus pirkimo mokesčius, bei visos tiesiogiai priskirtinos išlaidos, susijusios su turto paruošimu veikti ir naudoti. Visos prekybos nuolaidos ir lengvatos atimamos iš pirkimo kainos. Tiesiogiai priskirtinų išlaidų pavyzdžiai:
- a) laikymo vietos paruošimo išlaidos;
 - b) pradinės atvežimo ir aptarnavimo išlaidos;
 - c) instaliavimo išlaidos;
 - d) mokėjimai specialistams, tokiems kaip architektai ir inžinieriai; ir
 - e) numatomos turto išmontavimo, išvežimo ir vietos sutvarkymo išlaidos tiek, kiek jos pripažįstamos atidėjiniais pagal 19-ąją TVSAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“.
27. Kai sumokėti už ilgalaikį materialųjį turtą reikia vėliau, nei nustatytas kredito mokėjimo laikas, to turto savikaina yra piniginės išraiškos ekvivalentas, o skirtumas tarp šios sumos ir visų mokėjimų pripažįstamas kaip palūkanų sąnaudos per kredito laikotarpį, išskyrus tuos atvejus, kai jos kapitalizuotos pagal 5-ąją TVSAS „Skolinimosi išlaidos“ leistiną alternatyvų būdą.
28. Administracinės ir kitos bendrosios pridėtinės išlaidos neįtraukiamos į ilgalaikio materialiojo turto savikainą, išskyrus atvejus, kai jos gali būti tiesiogiai susijusios su turto įsigijimu ar paruošimu naudoti. Paleidimo veikti ir panašios išlaidos taip pat nėra turto savikainos dalis, išskyrus tuos atvejus, kai jos būtinos, kad turtas būtų paruoštas naudoti.

Veiklos pradžios nuostoliai, susidarę prieš turtui pasiekiant planuotą našumo lygį, pripažįstami sąnaudomis.

29. Savo jėgomis gaminamo turto savikaina nustatoma pagal tuos pačius principus kaip ir įsigyjant turtą. Jeigu ūkio subjektas gamina panašų turtą, skirtą parduoti normaliomis verslo sąlygomis, šio turto savikaina paprastai yra tokia pati kaip ir turto, gaminamo numatant jį parduoti, savikaina (žr. 12-ąją TVSAS „Atsargos“). Todėl, nustatant šias išlaidas, eliminuojami visi vidiniai perviršiai. Panašiai, visos viršnormatyvinės medžiagų, darbo ar kitų išteklių, susidariusių gaminant turtą savo jėgomis, išlaidos, neįtraukiamos į šio turto savikainą. 5-ajame TVSAS nustatyti kriterijai, kuriuos reikia atitikti, kad palūkanų išlaidos galėtų būti pripažįstamos ilgalaikio materialiojo turto savikainos dalimi.
30. Finansinės nuomos sąlygomis nuomojamo turto įsigijimo savikaina nustatoma remiantis 13-ajame TVSAS „Nuoma“ išdėstytais principais.

Turto mainai

31. Ilgalaikis materialusis turtas (ar jo dalis) gali būti įsigyjamas mainais į nepanašų ilgalaikį materialųjį turtą ar kitą turtą. Tokio straipsnio įsigijimo savikaina įvertinama tikrąją verte, kuri lygi atiduoto turto tikrajai vertei, pakoreguotai kiekviena gauta ar sumokėta pinigų ar pinigų ekvivalentų suma.
32. Ilgalaikis materialusis turtas gali būti įsigyjamas mainais į panašų turtą, panašiai naudojamą tokioje pačioje veikloje ir turintį panašią tikrąją vertę. Ilgalaikis materialusis turtas taip pat gali būti perleistas mainais į panašaus turto nuosavybės dalį. Abiem atvejais pelnas ar nuostolis nepripažįstamas. Naujo turto savikaina yra lygi mainais atiduoto turto balansinei vertei. Tačiau mainais gauto turto tikroji vertė gali rodyti atiduoto turto vertės sumažėjimą.. Susiklosčius tokioms aplinkybėms, registruojamas mainais atiduoto turto vertės sumažėjimas, o mainais gautas turtas įvertinamas sumažinta atiduoto turto verte. Panašaus turto mainų pavyzdžiai gali būti pastatų ir kito nekilnojamojo turto, mechanizmų, specializuotų įrengimų ir lėktuvų mainai. Jeigu kitas turtas, toks kaip pinigai, yra naudojamas kaip mainų sandorio dalis, tai gali rodyti, kad mainomas turtas nėra panašios vertės.

Vėlesnės išlaidos

33. *Vėlesnės išlaidos, susijusios su ilgalaikiu materialiuoju turtu, jau pripažintu apskaitoje, turi būti pridedamos prie turto balansinės vertės, jeigu tikėtina, kad ūkio subjektas visą turto naudojimo laiką gaus būsimosios ekonominės naudos ar paslaugų, viršijančių pastaruoju metu įvertintas esamo turto standartines eksploatacines savybes. Visos kitos vėlesnės išlaidos turi būti pripažįstamos laikotarpiu, kuriuo jos susidarė, sąnaudomis.*
34. Vėlesnės ilgalaikio materialiojo turto išlaidos pripažįstamos turtu tik tada, kai jos pagerina turto naudingąsias savybes per visą jo naudojimo laiką taip, kad jos viršija pastaruoju metu įvertintas turto standartines eksploatacines savybes. Patobulinimų, kuriuos atlikus padidėja tikimybė gauti ekonominę naudą ar paslaugas, pavyzdžiai:
- nekilnojamojo turto rekonstrukcija, dėl kurios pailgėja jo naudingo tarnavimo laikas ir padidėja našumas;
 - mašinų dalių patobulinimas siekiant iš esmės pagerinti produkcijos kokybę; ir
 - naujų gamybos procesų taikymas, suteikiantis galimybę iš esmės sumažinti pastaruoju metu įvertintas veiklos išlaidas.
35. Ilgalaikio materialiojo turto remonto ar eksploataavimo išlaidos gali būti skirtos atkurti ar palaikyti būsimąją ekonominę naudą ar paslaugas, kurių ūkio subjektas gali tikėtis pagal pastaruoju metu įvertintas turto standartines eksploatacines savybes. Tokios išlaidos paprastai pripažįstamos sąnaudomis, kai jos susidaro. Pavyzdžiui, įrangos ir įrengimų techninės apžiūros ar kapitalinio remonto išlaidos paprastai pripažįstamos sąnaudomis, kadangi jos atkuria, bet nepadidina pastaruoju metu įvertintų turto standartinių eksploatacinių savybių.
36. Atitinkama išlaidų, susidariusių įsigijus ilgalaikio materialiojo turto straipsnį, apskaitos tvarka priklauso nuo aplinkybių, į kurias buvo atsižvelgiama susijusio ilgalaikio materialiojo straipsnio pirminio įvertinimo ir pripažinimo metu, ir nuo to, ar vėlesnės išlaidos atsiperka. Pavyzdžiui, kai į ilgalaikio materialiojo turto vertę jau įskaičiuotas ekonominės naudos ar paslaugų nuostolis, vėlesnės išlaidos, skirtos būsimajai ekonominei naudai ar paslaugoms, kurių laukiama iš to turto, atkurti, kapitalizuojamos, jeigu turto balansinė vertė neviršija bendrosios ekonominės naudos ar paslaugų vertės, kurią ūkio subjektas tikisi padengti toliau naudodamas turtą ir jį perleisdamas. Taip yra ir tuo atveju, kai jau turto pirkimo kaina rodo, kad ūkio subjektas prisiima išpareigojimą dėl būsimųjų laikotarpių išlaidų, kurios būtinos

tam, kad turtas būtų paruoštas naudoti. Pavyzdžiui, pastato, kuris turi būti atstatytas, įsigijimas. Tokiomis aplinkybėmis vėlesnės išlaidos pridedamos prie turto balansinės vertės tiek, kiek jos bus padengtos naudojant iš turto gaunamą naudą ateityje.

Pavyzdys

Ūkio subjektas tobulina užteršto vandens ir nutekamųjų vandenų valymo įrengimus. Neseniai nustatyta, kad įrengimų naudingo tarnavimo laikas yra 20 000 veikimo valandų, per metus įrengimai veikė 6 000 valandų, todėl dar liko 14 000 valandų. Buvo atliktas kapitalinis įrengimų remontas, dėl kurio įrengimų naudingo tarnavimo laikas pailgėjo 4 000 veikimo valandų. Atlikus kapitalinį remontą, įrengimų naudingo tarnavimo laikas pailgėjo iki 24 000 valandų, palyginti su iki šiol buvusiomis 20 000 valandų, todėl patirtos išlaidos yra kapitalizuojamos.

37. Daugumą ilgalaikio materialiojo turto dalių gali prireikti nuolat keisti. Pavyzdžiui, kelio dangą turi būti atnaujinama kas keletą metų, aukštakrosnei gali prireikti naujos apdailos po nurodyto naudojimo valandų kiekio arba lėktuvo interjero detales, tokias kaip sėdynės ir pan., gali reikėti keisti keletą kartų per lėktuvo naudingo tarnavimo laiką. Dalys apskaitoje parodomas kaip atskiras turtas, kadangi jų naudingo tarnavimo laikas skiriasi nuo to ilgalaikio materialiojo turto, kuriam jos priklauso, naudingo tarnavimo laiko. Todėl, kai patenkinami 13 paragrafe nurodyti pripažinimo kriterijai, išlaidos, susidaranti keičiant ar atnaujinant dalis, apskaitoje parodomas kaip atskiro turto įsigijimas, o pakeistasis turtas nurašomas.

Vertinimas po pirminio pripažinimo

Pagrindinis principinis būdas

- 38. Po pirminio pripažinimo ilgalaikis materialusis turtas turi būti pateikiamas įsigijimo savikaina, atėmus sukauptą nusidėvėjimą ir sukauptą vertės sumažėjimo nuostolį.*

Leistinas alternatyvus būdas

- 39. Po pirminio pripažinimo ilgalaikis materialusis turtas turi būti pateikiamas perkainota verte, kuri yra turto tikroji vertė perkainojimo dieną, atėmus visą sukauptą nusidėvėjimą*

ir sukaupto vertės sumažėjimo nuostolį. Perkainojimai turi būti atliekami nuolat, kad turto balansinė vertė reikšmingai nesiskirtų nuo tos, kuri atskaitomybės datą buvo nustatyta pagal tikrąją vertę. Apskaita taikant perkainotos vertės būdą apibūdinta 49–51 paragrafuose.

Perkainojimas

40. Ilgalaikio materialiojo turto tikroji vertė paprastai yra jo rinkos vertė, nustatyta įvertinimo metu. Turto vertę paprastai nustato profesionalus vertintojas, turintis pripažintą ir reikiamą profesinį išsilavinimą. Dažniausiai turto tikroji vertė lengvai nustatoma pagal aktyviojoje ir likvidžioje rinkoje nustatytą kainą. Pavyzdžiui, lengva nustatyti žemės, nespecializuotų pastatų, motorinių transporto priemonių ir įrangos bei įrengimų dabartinę rinkos kainą.
41. Kai kurio viešajame sektoriuje esančio turto rinkos vertę gali būti sudėtinga nustatyti, nes rinkoje sandoriai su tokiu turtu neatliekami. Tokio pobūdžio turtas gali sudaryti didesniąją kai kurių viešojo sektoriaus ūkio subjektų turto dalį.
42. Kai nėra jokių įrodymų, padedančių aktyviojoje ir likvidžioje rinkoje nustatyti turto rinkos vertę, jo tikroji vertė gali būti nustatoma pagal kitą panašiai apibūdinamą turtą, esantį panašiomis sąlygomis ir panašioje vietoje. Pavyzdžiui, valstybės nenaudojamos žemės, turimos ilgą laiką, per kurį buvo įvykdyti keli sandoriai, tikroji vertė gali būti apskaičiuojama atsižvelgiant į panašaus pobūdžio žemės, kuriai būdingos panašios topografinės savybės, kuri yra panašioje vietoje ir apie kurią yra rinkos įrodymų, rinkos vertę. Specializuotų pastatų ir kitų žmogaus sukurtų statinių tikroji vertė gali būti apskaičiuojama pagal likutinę atstatomąją vertę. Daugumoje atvejų turto likutinė atstatomoji vertė gali būti nustatyta pagal panašaus turto, teikiančio panašias paslaugas, pirkimo kainas aktyviojoje ir likvidžioje rinkoje. Kai kuriais atvejais turto atkūrimo savikaina gali būti geriausias turto atstatomosios vertės rodiklis. Pavyzdžiui, sugriuvus parlamento pastatui, jis gali būti atstatytas dėl jo svarbos visuomenei, o ne pakeistas panašiomis patalpomis.
43. Specialaus pobūdžio nekilnojamojo turto ir įrengimų tikroji vertė gali būti pagrįsta, pavyzdžiui, atkūrimo savikaina arba likutine atstatomąja verte. Nekilnojamojo turto ar įrengimų likutinė atstatomoji vertė gali būti nustatyta atsižvelgiant į sudedamųjų dalių, kurios naudojamos gaminant turtą, įsigijimo kainą rinkoje arba į indeksuojamą panašaus ar tokio paties turto kainą pagal ankstesnių laikotarpių kainą. Taikant indeksuojamos kainos

metodą, reikia įvertinti, ar per laikotarpį gamybos technologija pasikeitė reikšmingai ir ar susijusio turto našumas yra toks pats, kaip ir vertinamo turto.

44. Perkainojimo dažnumas priklauso nuo perkainojamo ilgalaikio materialiojo turto tikrosios vertės pokyčių. Jeigu perkainojamo turto tikroji vertė labai skiriasi nuo jo balansinės vertės, perkainoti būtina. Kai kurių ilgalaikio materialiojo turto straipsnių tikroji vertė gali reikšmingai ir nuolat kisti, todėl būtina juos perkainoti kasmet. Taip dažnai perkainoti nebūtina tų ilgalaikio materialiojo turto straipsnių, kurių tikrosios vertės pasikeitimai yra nereikšmingi. Tokiu atveju pakanka perkainoti kas trejus ar penkerius metus.

45. Kai perkainojamas ilgalaikis materialusis turtas, visas sukauptas nusidėvėjimas perkainojimo dieną yra arba:

- a) perskaičiuojamas proporcingai turto bendrosios balansinės vertės pasikeitimui taip, kad turto balansinė vertė po perkainojimo būtų lygi jo perkainotai sumai. Šis būdas dažnai taikomas, kai turtas perskaičiuojamas pagal jo likutinės atstatomosios vertės koeficientą; arba
- b) eliminuojamas iš bendrosios balansinės vertės ir likusi suma perskaičiuojama į turto perkainotą vertę. Pavyzdžiui, šis metodas taikomas pastatams, kurie perkainojami pagal rinkos vertę.

Koregavimo suma, susidaranti dėl sukaupto nusidėvėjimo perskaičiavimo ar jo eliminavimo, sudaro balansinės vertės padidėjimo ar sumažėjimo, kuris nurodytas 49 ir 50 paragrafuose, dalį.

46. Jeigu perkainojamas ilgalaikio materialiojo turto vienetas, turi būti perkainojama ir visa ilgalaikio materialiojo turto grupė, kuriai tas turtas priklauso.

47. Ilgalaikio materialiojo turto grupę sudaro panašaus pobūdžio ir panašaus naudojimo ūkio subjekto veikloje turtas. Toliau pateikiami atskirų grupių pavyzdžiai:

- žemė;
- eksploatuojami pastatai;
- keliai;
- mašinos;

- elektros tiekimo tinklai;
 - laivai;
 - lėktuvai;
 - specialūs kariniai įrengimai;
 - motorinės transporto priemonės;
 - baldai ir apdaila;
 - biuro įranga;
 - naftos gręžiniai.
48. Vienai ilgalaikio materialiojo turto grupei priklausantys vienetai perkainojami kartu, kad būtų išvengta atrankinio turto vertės perkainojimo ir išlaidų bei verčių, nustatytų skirtingomis datomis, maišaties finansinėje atskaitomybėje. Tačiau turto grupė gali būti perkainojama etapais, jeigu visos turto grupės vertė bus baigta perkainoti per trumpą laiką ir jei perkainojimas bus atliktas laiku.
- 49. Kai turto grupės balansinė vertė dėl perkainojimo padidėja, toks vertės padidėjimas registruojamas kaip perkainojimo perviršis. Tačiau, atlikus perkainojimą, vertės padidėjimo suma pripažįstama pajamomis tokiu dydžiu, koku padengiamas tos pačios grupės turto vertės sumažėjimas po perkainojimo, kuris anksčiau buvo pripažintas sąnaudomis.*
- 50. Kai turto grupės balansinė vertė dėl perkainojimo sumažėja, vertės sumažėjimo suma turi būti pripažįstama sąnaudomis. Tačiau, atlikus perkainojimą, turto vertės sumažėjimo suma turi būti mažinama susijusiu turto perkainojimo perviršiu ir tokiu dydžiu, kiek turto vertės sumažėjimas neviršija tos pačios grupės turto perkainojimo perviršio sumos.*
- 51. Atlikus perkainojimą, atskiro ilgalaikio materialiojo turto klasės turto balansinės vertės padidėjimai ir sumažėjimai turi būti užskaityti tarpusavyje toje pačioje turto grupėje, tačiau negali būti užskaityti tarpusavyje su skirtingų grupių turto.*
52. Visas perkainojimo perviršis (ar jo dalis), įtrauktas į grynąjį turtą, gali būti tiesiogiai perkeltas į sukauptą perviršį ar deficitą, kai tik gaunamas perkainojimo perviršis. Visas

perkainojimo paviršius (ar jo dalis) gali būti gautas, kai perkainotas turtas (ar jo dalis) nurašomas ar parduodamas. Tačiau kai kuriais atvejais paviršius gali būti gautas ūkio subjektui naudojant turtą. Tokiais atvejais gautas paviršius yra skirtumas tarp nusidėvėjimo sumos, apskaičiuotos remiantis perkainota turto verte, ir nusidėvėjimo sumos, apskaičiuotos remiantis įsigijimo savikaina. Perkainojimo paviršiaus perkėlimas į sukauptą paviršių ar deficitą nerodomas finansinės veiklos ataskaitoje.

53. Nuorodos dėl ilgalaikio materialiojo turto vertės perskaičiavimo poveikio pelno mokesčiams pateikiamos 12-ajame TAS „Pelno mokesčiai“.

Nusidėvėjimas

54. *Ilgalaikio materialiojo turto nudėvimoji vertė turi būti reguliariai paskirstyta per visą turto naudingo tarnavimo laiką. Taikomas nusidėvėjimo metodas turi atspindėti modelį, pagal kurį ūkio subjektas vartoja turto ekonominę naudą ar paslaugas. Nusidėvėjimo per kiekvieną atskaitinį laikotarpį suma turi būti pripažįstama sąnaudomis, išskyrus atvejus, kai ji įtraukiama į kito turto balansinę vertę.*

55. Kadangi turto teikiamą ekonominę naudą ar paslaugas suvartoja ūkio subjektas, turto balansinė vertė mažinama atimant nusidėvėjimo sąnaudas, kad atspindėtų šį suvartojimą. Nusidėvėjimas skaičiuojamas net ir tada, kai turto tikroji vertė viršija jo balansinę vertę.

56. Ilgalaikio materialiojo turto teikiama ekonominė nauda ar paslaugos dažniausiai suvartojamos ūkio subjektui tą turtą naudojant. Tačiau kiti veiksniai, tokie kaip techninis senėjimas ir dėvėjimasis, kol turtas nenaudojamas, dažnai sukelia ekonominės naudos ar paslaugų, kurių tikimasi gauti iš turto, mažėjimą. Dėl to visi toliau pateikti veiksniai turi būti apsvarstyti nustatant turto naudingo tarnavimo laiką:

- a) tikėtinas turto naudojimo ūkio subjekte galimybes. Nustatoma atsižvelgiant į turto našumą arba produkcijos išėigą;
- b) tikėtinas fizinis dėvėjimasis, kuris priklauso nuo darbo veiksmų, tokių kaip pamainų, per kurias turtas turi būti naudojamas, kiekis ir ūkio subjekto remonto ir priežiūros programa bei turto priežiūra ir saugojimas, kai jis nenaudojamas;
- c) techninis senėjimas dėl gamybos pasikeitimo ar tobulėjimo arba dėl prekių ar paslaugų, susijusių su to turto naudojimu, rinkos paklausos pasikeitimo; ir
- d) teisiniai ar panašūs to turto naudojimo apribojimai, pavyzdžiui, nuomos laikotarpio

pabaiga.

57. Turto naudingo tarnavimo laikas nustatomas pagal tikėtiną turto naudingumą ūkio subjektui. Pagal ūkio subjekto turto valdymo politiką gali būti numatoma perleisti turtą po tam tikro laiko arba suvartojus dalį tam tikros turto teikiamos ekonominės naudos ar paslaugų. Vadinasi, turto naudingo tarnavimo laikas gali būti trumpesnis negu jo ekonominio tarnavimo laikas. Ilgalaikio materialiojo turto naudingo tarnavimo laiko apskaičiavimas priklauso nuo sprendimų, kurie remiasi ūkio subjekto patirtimi, susijusia su panašiu turtu.
58. Žemė ir pastatai yra skirtingas turtas ir apskaitoje pateikiami atskirai, netgi jei jie įgyjami kartu. Žemė paprastai turi neribotą naudingo tarnavimo laiką ir todėl yra nenu dėvima. Pastatai turi ribotą naudingo tarnavimo laiką ir todėl yra nu dėvimasis turtas. Žemės, ant kurios stovi pastatai, vertės padidėjimas neturi įtakos pastatų naudingo tarnavimo laikui.
59. Turto nu dėvimoji vertė nustatoma atimant turto likvidacinę vertę. Praktiškai turto likvidacinė vertė dažnai yra nereikšminga ir todėl nesvarbi skaičiuojant nu dėvimąją vertę. Jeigu taikomas pagrindinis (principinis) būdas ir likvidacinė vertė reikšminga, ji apskaičiuojama įsigijimo datą ir vėliau nedidinama dėl kainų pasikeitimo. Tačiau, kai taikomas leistinas alternatyvus būdas, kiekvieno paskesnio perkainojimo datą likvidacinė vertė yra apskaičiuojama iš naujo. Toks skaičiavimas grindžiamas panašaus turto, kurio naudingo tarnavimo laikas yra pasibaigęs ir kuris dirbo panašiomis sąlygomis į tas, kuriomis bus naudojamas perkainojamas turtas, likvidacine verte apskaičiavimo dieną.
60. Turto nu dėvimajai vertei reguliariai paskirstyti per to turto naudingo tarnavimo laiką gali būti taikomi labai įvairūs nusidėvėjimo skaičiavimo metodai. Tarp šių metodų gali būti tiesiogiai proporcingas (tiesinis), mažėjančios vertės ir produkcijos metodai. Taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) metodą, visą turto naudingo tarnavimo laiką skaičiuojama pastovaus dydžio nusidėvėjimo suma. Taikant mažėjančios vertės metodą, visą turto naudingo tarnavimo laiką skaičiuojama mažėjanti nusidėvėjimo suma. Taikant produkcijos metodą, nusidėvėjimo suma skaičiuojama atsižvelgiant į tikėtiną turto naudojimą arba gaunamą produkciją. Turtui taikomas nusidėvėjimo skaičiavimo metodas parenkamas atsižvelgiant į laukiamos ekonominės naudos ar paslaugų gavimo būdą ir yra pastoviai taikomas kiekvieną ataskaitinį laikotarpį, nebent keičiasi laukiamos ekonominės naudos ar paslaugų iš turto gavimo būdas.

61. Paprastai nusidėvėjimo per ataskaitinį laikotarpį sumos pripažįstamos sąnaudomis. Tačiau kai kuriais atvejais turto teikiama ekonominė nauda ar paslaugos suvartojamos ūkio subjekto kito turto gamybai ir sąnaudų nedidina. Tokiu atveju nusidėvėjimo suma sudaro kito turto savikainos dalį ir įtraukiama į jo balansinę vertę. Pavyzdžiui, gamybinių pastatų ir įrengimų nusidėvėjimas įtraukiamas į atsargų perdėbimo išlaidas (žr. 12-ąjį TVSAS). Ilgalaikio materialiojo turto, naudojamo plėtros veikloje, nusidėvėjimas taip pat gali būti įtrauktas į nematerialiojo turto, kuris pripažįstamas pagal kitą susijusį tarptautinį ar nacionalinį standartą, taikomą nematerialiojo turto apskaitai, savikainą.

Naudingo tarnavimo laiko peržiūra

- 62. *Ilgalaikio materialiojo turto naudingo tarnavimo laikas turi būti periodiškai tikrinamas ir, jeigu prognozės labai skiriasi nuo paskutinio skaičiavimo, ataskaitinio ir būsimųjų laikotarpių nusidėvėjimo suma turi būti koreguojama.***
63. Per turto tarnavimo laiką gali paaiškėti, kad jo naudingo tarnavimo laikas apskaičiuotas neteisingai. Pavyzdžiui, turto naudingo tarnavimo laikas gali pailgėti dėl vėlesnių turto būklę pagerinančių išlaidų, kurios padidins turto naudingąsias savybes taip, kad jos viršys pastaruoju metu įvertintas turto standartines eksploatacines savybes. Kita vertus, technologijų arba panašių prekių rinkos pasikeitimai gali sutrumpinti turto naudingo tarnavimo laiką. Tokiais atvejais koreguojamas dabartinio ir būsimųjų laikotarpių naudingo tarnavimo laikas, vadinasi, ir nusidėvėjimo norma.
64. Ūkio subjekto taikoma remonto ir priežiūros politika taip pat gali turėti įtakos turto naudingo tarnavimo laikui. Dėl tokios politikos gali pailgėti turto naudingo tarnavimo laikas arba padidėti jo likvidacinė vertė. Tačiau tokios politikos taikymas nepanaikina būtinybės skaičiuoti nusidėvėjimo. Ir atvirkščiai, tam tikras turtas gali būti blogai suremontuotas arba remontas gali būti atidėtas neribotam laikui dėl biudžeto apribojimų. Kai dėl turto valdymo politikos pablogėja turto naudojimas ir padidėja fizinis nusidėvėjimas, jo naudingo tarnavimo laikas turi būti iš naujo įvertintas ir atitinkamai pakeistas.

Nusidėvėjimo skaičiavimo metodo peržiūra

- 65. *Nusidėvėjimo skaičiavimo metodas, taikomas ilgalaikiam materialiajam turtui, turi būti periodiškai tikrinamas ir, jeigu pastebimas reikšmingas laukiamos iš to turto ekonominės***

naudos ar paslaugų gavimo tvarkos pasikeitimas, metodas turi būti pakeistas taip, kad atspindėtų pasikeitusią tvarką. Kai būtina pakeisti tokį nusidėvėjimo skaičiavimo metodą, pakeitimas turi būti parodomas apskaitoje kaip apskaitinio įvertinimo keitimas, o nusidėvėjimo suma ataskaitinį ir būsimaisiais laikotarpiais turi būti pakoreguota.

Balansinės vertės atsiperkamumas – nuostoliai dėl vertės sumažėjimo

66. Nustatydamas, ar ilgalaikio materialiojo turto vertė nesumažėjo, ūkio subjektas taiko tarptautinį ar nacionalinį apskaitos standartą dėl turto vertės sumažėjimo¹. 36-ajame TAS „Turto vertės sumažėjimas“ pateikiamos turto, laikomo teigiamais pinigų srautams kurti, balansinės vertės peržiūros, tokio turto atstatomosios vertės nustatymo ir nuostolių dėl vertės sumažėjimo pripažinimo nuorodos.

67. 22-ajame TAS pateikiamos nuorodos dėl turto vertės sumažėjimo nuostolių, pripažintų iki pirmojo ataskaitinio laikotarpio, prasidėjusio po verslo sujungimo, kuris laikomas įsigijimu, pabaigos.

Pašalinimas ir perleidimas

68. Ilgalaikio materialiojo turto straipsnis turi būti eliminuojamas iš finansinės būklės ataskaitos, kai turtas yra perleistas ar visam laikui išimtas iš naudojimo ir jokios ekonominės naudos ar paslaugų ateityje iš jo perleidimo nelaukiama.

69. Pelnas ar nuostoliai, susidarantys dėl ilgalaikio materialiojo turto vieneto pašalinimo ar perleidimo, turi būti nustatomi kaip skirtumas tarp visų apskaičiuotų pardavimo pajamų ir turto balansinės vertės. Pateikiant informaciją finansinėje atskaitomybėje, pelnas ar nuostolis turėtų būti parodomas finansinės veiklos ataskaitoje atitinkamai kaip pajamos ar sąnaudos.

70. Kai ilgalaikis materialusis turtas mainomas į panašų turtą esant aplinkybėms, apibūdintoms 31 paragrafe, įsigyto turto savikaina yra lygi išmainyto turto balansinei vertei, o pelno ar nuostolių negaunama.

¹ Šiuo metu Komitetas kuria standartą, skirtą turto vertės sumažėjimui. Komitetas išleido Kvietimą pateikti pastabas (KPP) „Turto vertės sumažėjimas“. Į gautas pastabas Komitetas atsižvelgs kurdamas tarptautinį viešojo sektoriaus apskaitos standartą dėl turto vertės sumažėjimo.

71. Pardavimo ir nuomos sandoriai apskaitoje registruojami pagal 13-ąjį TVSAS.
72. Ilgalaikio materialiojo turto, nebenaudojamo veikloje ir laikomo numatant jį perleisti, balansinė vertė apskaitoje parodoma tą datą, kurią turtas buvo pašalintas iš naudojimo. Mažiausiai kartą kiekvienų ataskaitinių metų pabaigoje ūkio subjektas atlieka turto vertės sumažėjimo patikrinimą pagal atitinkamą tarptautinį ar nacionalinį apskaitos standartą, susijusį su turto vertės sumažėjimo apskaita, ir juo remdamasis, jei reikia, pripažįsta nuostolį dėl turto vertės sumažėjimo.

Atskleidimas

- 73. Pagal kiekvieną ilgalaikio materialiojo turto, pripažinto finansinėje atskaitomybėje, grupę finansinėje atskaitomybėje turi būti atskleista:*
- a) įvertinimo principai, taikyti nustatant bendrąją balansinę vertę. Jeigu buvo remtasi daugiau nei vienu principu, kiekvienos grupės bendroji balansinė vertė turi būti atskleista remiantis tais principais;*
 - b) taikyti nusidėvėjimo metodai;*
 - c) turto naudingo tarnavimo laikas arba taikytos nusidėvėjimo normos;*
 - d) bendroji balansinė vertė ir sukauptas nusidėvėjimas (kartu su sukauptais nuostoliais dėl vertės sumažėjimo) laikotarpio pradžioje ir pabaigoje; ir*
 - e) balansinės vertės laikotarpio pradžioje ir pabaigoje suderinimas, parodantis:*
 - (i) įsigijimus;*
 - (ii) perleidimus;*
 - (iii) įsigijimus sujungus verslą;*
 - (iv) sumažėjimus ir padidėjimus per laikotarpį dėl turto perkainojimo pagal 39, 49 ir 50 paragrafus ir nuostolių, jei jų susidaro, dėl vertės sumažėjimo, pripažintų ir panaikintų tiesiogiai grynajame turte / nuosavame kapitale pagal taikomą atitinkamą tarptautinį ar nacionalinį apskaitos standartą;*
 - (v) nuostolius, jei jų susidaro, dėl vertės sumažėjimo, pripažintus laikotarpio finansinės veiklos ataskaitoje pagal taikomą atitinkamą tarptautinį ar nacionalinį apskaitos standartą;*
 - (vi) nuostolius, jei jų susidaro, dėl vertės sumažėjimo, panaikintus laikotarpio finansinės veiklos ataskaitoje pagal taikomą atitinkamą tarptautinį ar nacionalinį*

apskaitos standartų;

(vii) nusidėvėjimą;

(viii) grynąjį valiutos kursų skirtumą, atsirandantį dėl užsienio ūkio subjekto finansinės atskaitomybės perskaičiavimo; ir

(ix) kitus pokyčius.

74. Pagal kiekvieną ilgalaikio materialiojo turto, pripažinto finansinėje atskaitomybėje, grupę finansinėje atskaitomybėje taip pat turi būti atskleista:

a) ilgalaikio materialiojo turto, laikomo kaip įsipareigojimų garantas, nuosavybės teisių apribojimai ir apribojimų sumos;

b) įvertintų vietos sutvarkymo išlaidų, susijusių su ilgalaikio materialiojo turto straipsniais, apskaitos politika;

c) nebaigto statyti ar gaminti ilgalaikio materialiojo turto išlaidų suma; ir

d) įsipareigojimų dėl ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo sumos.

75. Nusidėvėjimo metodo pasirinkimas ir naudingo tarnavimo laiko apskaičiavimas priklauso nuo priimamo sprendimo. Todėl, kai atskleidžiami taikyti metodai ir apskaičiuotas naudingo tarnavimo laikas ar nusidėvėjimo normos, finansinės atskaitomybės vartotojams suteikiama informacija, kuri leidžia jiems susipažinti su vadovybės pasirinkta politika ir lyginti su kitais ūkio subjektais. Dėl panašių priežasčių būtina atskleisti per ataskaitinį laikotarpį apskaičiuotą ir laikotarpio pabaigoje sukauptą nusidėvėjimą.

76. Ūkio subjektas apskaitinių įvertinimų, kurie daro reikšmingą poveikį ataskaitiniams ir būsimiesiems laikotarpiams, pakeitimo pobūdį ir įtaką atskleidžia pagal 3-įjį TVSAS „Ataskaitinio laikotarpio grynasis perviršis arba deficitas, esminės klaidos ir apskaitos politikos pakeitimai“. Tokia informacija gali būti atskleidžiama dėl apskaitinių įvertinimų pasikeitimo, susijusio su:

a) likvidacinėmis vertėmis;

b) įvertintomis ilgalaikio materialiojo turto išmontavimo ir pašalinimo išlaidomis ir vietos sutvarkymo išlaidomis;

c) naudingo tarnavimo laiku; ir

d) nusidėvėjimo metodu.

77. Kai pateikiama perkainoto ilgalaikio materialiojo turto grupės vertė, turi būti atskleista:

- a) *pagrindas, kuriuo remiantis buvo perkainota turto grupė;*
- b) *turto perkainojimo data;*
- c) *ar perkainojant dalyvavo nepriklausomas vertintojas;*
- d) *koeficientų, taikytų atstatomajai vertei nustatyti, pobūdis;*
- e) *vertės padidėjimas dėl perkainojimo, parodantis pokyčius per laikotarpį, ir visi jo paskirstymo akcininkams ar kitiems nuosavybės turėtojams apribojimai;*
- f) *ilgalaikio materialiojo turto grupės straipsnių perkainojimo perviršių suma; ir*
- g) *ilgalaikio materialiojo turto grupės straipsnių perkainojimo deficitų suma.*

78. Ūkio subjektas, papildydamas 73 paragrafo e punkto iv–vi papunkčiuose reikalaujamą pateikti informaciją, atskleidžia informaciją apie ilgalaikį materialųjį turtą, kurio vertė sumažėjo, pagal taikomą atitinkamą tarptautinį ar nacionalinį apskaitos standartą.

79. Be to, finansinės atskaitomybės vartotojų nuomone, jiems reikalinga ir tokia informacija:

- a) visam laikui išimto iš naudojimo ilgalaikio materialiojo turto balansinė vertė;
- b) viso visiškai nudėvėto ilgalaikio materialiojo turto, kuris vis dar naudojamas, bendroji balansinė vertė;
- c) ilgalaikio materialiojo turto, nebenaudojamo veikloje ir laikomo numatant jį perleisti, balansinė vertė; ir
- d) ilgalaikio materialiojo turto tikroji vertė, kai ji reikšmingai skiriasi nuo balansinės vertės, kai taikomas pagrindinis (principinis) būdas.

Todėl ūkio subjektams rekomenduojama atskleisti šias sumas.

Pereinamosios nuostatos

80. Ūkio subjektai neprivalo pripažinti ilgalaikio materialiojo turto penkis ataskaitinius laikotarpius nuo šio standarto taikymo pradžios.

- 81. Ūkio subjektas, kuris pagal Tarptautinius viešojo sektoriaus apskaitos standartus kaupimo principą apskaitoje taiko pirmą kartą, ilgalaikį materialųjį turtą pirmą kartą gali pripažinti įsigijimo savikaina arba tikrąja verte. Kai ilgalaikis materialusis turtas įsigyjamas nemokamai arba už simbolinį mokestį, jo įsigijimo savikaina yra tikroji vertė įsigijimo dieną.*
82. Pagal šio standarto 13 paragrafą ilgalaikio materialiojo turto straipsniai turi būti pripažinti tada, kai:
- a) tikimasi, kad ūkio subjektas ateityje gaus su turtu susijusios ekonominės naudos ar paslaugų; ir
 - b) ūkio subjektas gali patikimai apskaičiuoti turto įsigijimo savikainą arba tikrąją vertę.
83. 80 ir 81 paragrafuose pateikiamos pereinamosios nuostatos skirtos tam, kad ūkio subjektui, pirmą kartą taikančiam kaupimo principą pagal Tarptautinius viešojo sektoriaus apskaitos standartus, būtų lengviau nuo šio standarto įsigaliojimo datos ir vėlesniais laikotarpiais atitikti šio standarto reikalavimus. Kai ūkio subjektas pradeda taikyti kaupimo principą pagal Tarptautinius viešojo sektoriaus apskaitos standartus jam visada būna sudėtinga surinkti išsamią informaciją apie turimą turtą ir jo vertinimą. Todėl penkis ataskaitinius laikotarpius nuo šio standarto taikymo pradžios ūkio subjektai neprivalo taikyti visų 13 paragrafe pateiktų nurodymų.
84. Nepaisant 80 ir 81 paragrafų pereinamųjų nuostatų, kaupimo principą pradėję taikyti viešojo sektoriaus ūkio subjektai skatinami kuo greičiau pradėti vadovautis visomis šio standarto nuostatomis.
85. Atsižvelgiant į 13 paragrafe nurodytas išimtis, su šiuo standartu susiję vertinimo ir atskleidimo nuorodos neturi būti taikomos turtui ar turto grupei, neatitinkančiai 80 ir 81 paragrafuose nurodytų pripažinimo reikalavimų.

86. Pirmą kartą taikydamas šį standartą, ūkio subjektas gali turėti anksčiau nepripažinto turto. Pagal šį standartą ūkio subjektai gali ilgalaikio materialiojo turto straipsnį pirmą kartą pripažinti įsigijimo savikaina ar tikrąja verte. Kai turtas, kuris buvo įsigytas nemokamai ar už simbolinį mokestį, pripažįstamas įsigijimo savikaina, įsigijimo savikaina nustatoma pagal turto tikrąją vertę jo įsigijimo dieną. Kai turto įsigijimo savikaina nežinoma, ji gali būti apskaičiuojama pagal turto tikrąją vertę jo įsigijimo dieną.

87. Ūkio subjektas turi atskleisti, kad jis vadovaujasi 80 ir 81 paragrafuose pateiktomis pereinamosiomis nuostatomis. Taip pat turi būti atskleidžiama informacija apie pagrindines turto grupes, kurios nebuvo pripažintos pagal 80 paragrafo nuorodas. Kai ūkio subjektas vadovaujasi pereinamosiomis nuostatomis antrą ar vėlesniais ataskaitiniais laikotarpiais, turi būti atskleista išsami informacija apie turtą ar turto grupes, kurios ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais nebuvo pripažįstamos, tačiau nuo šiol pradedamos pripažinti.

Įsigaliojimo data

88. Šis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas turi būti taikomas sudarant 2003 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių laikotarpių metinę finansinę atskaitomybę. Skatinama jį taikyti anksčiau.

89. Jei po šio standarto įsigaliojimo ūkio subjektas pradeda taikyti kaupimo principą, kuris numatytas Tarptautiniuose viešojo sektoriaus apskaitos standartuose, šis standartas turi būti taikomas sudarant ataskaitinio laikotarpio, kuriuo pradėtas taikyti kaupimo principas, ir vėlesnių laikotarpių finansinę atskaitomybę.

Priedėlis – Informacijos atskleidimo pavyzdžiai

Šis priedėlis tik iliustracinis ir nėra standarto dalis. Jo tikslas – parodyti, kaip reikia taikyti šį standartą, ir padėti geriau jį suprasti.

Vidaus reikalų ministerija yra viešojo sektoriaus ūkio subjektas, kuris valdo įvairų ilgalaikį materialųjį turtą ir yra atsakingas už turto pakeitimą ir remontą. Toliau pateikiamos ištraukos iš aiškinamojo rašto, sudaryto 20X1 m. gruodžio 31 d., ir iliustruojamas šio standarto reikalaujamos informacijos atskleidimas.

Pastabos

1. *Žemė*

a) Įvairiose vietose yra 20 000 ha žemės plotai. 20X1 m. gruodžio 31 d. žemė buvo įvertinta tikrąja verte, kurią nustatė Nacionalinio vertintojų biuro paskirtas nepriklausomas vertintojas.

b) Žemės valdos apribojimai:

500 ha žemės (kurios vertė – 62 500 pinigų vienetų) yra nacionalinės paskirties ir negali būti parduota be teisės aktuose patvirtinto leidimo. Dėl 200 ha nacionalinės paskirties žemės (kurios vertė – 25 000 pinigų vienetų) ir dar 2 000 ha kitos žemės (kurios vertė – 250 000 pinigų vienetų) ankstesnieji savininkai pateikė ieškinį Tarptautinių žmogaus teisių teismui, kuris nurodė, kad žemė negali būti perleista iki ieškinys nebus išnagrinėtas. Vidaus reikalų ministerija kreipėsi į teismą dėl bylos sprendimo.

2. *Pastatai*

a) Pastatai apima įvairiose vietose esančius biuro pastatus ir pramoninius įrenginius.

b) Pastatai pirmą kartą pripažįstami įsigijimo savikaina, tačiau vėliau perkainojami iki tikrosios vertės pagal veiklos tęstinumo principą. Nacionalinis vertintojų biuras nustato tikrąją vertę, atsižvelgdamas į svyravimus per trumpą laiko tarpą. Perkainojimas atliekamas laiku.

c) Nusidėvėjimas skaičiuojamas pagal tiesiogiai proporcingą (tiesinį) nusidėvėjimo

skaičiavimo metodą visą turto naudingo tarnavimo laiką. Biuro pastatų naudingo tarnavimo laikas yra dvidešimt penkeri metai, pramoninių įrenginių – penkiolika metų.

- d) Vidaus reikalų ministerija apskaičiuotas pastatų dalių restauravimo išlaidas įskaito į pastatų įsigijimo savikainą, kai šios išlaidos atitinka įsipareigojimų pripažinimo kriterijus.
- e) Ministerija sudarė penkias statybos sutartis dėl kelių naujų pastatų statybos, bendra sutarčių kaina yra 250 000 pinigų vienetų.

3. *Mašinos*

- a) Mašinos ir įrengimai vertinami įsigijimo savikaina, atėmus sukauptą nusidėvėjimą.
- b) Nusidėvėjimas skaičiuojamas pagal tiesiogiai proporcingą (tiesinį) nusidėvėjimo skaičiavimo metodą visą mašinų ir įrengimų naudingo tarnavimo laiką.
- c) Mašinų ir įrengimų naudingo tarnavimo laikas yra įvairus:

| | |
|------------------------|----------------|
| <i>Traktoriai</i> | <i>10 metų</i> |
| <i>Griovimo įranga</i> | <i>4 metai</i> |
| <i>Kranai</i> | <i>15 metų</i> |

- d) Ministerija sudarė sutartį dėl kranų, kuriuos naudoja pastatams griauti ir remontuoti, pakeitimo už 100 000 pinigų vienetų.

4. *Baldai ir instaliuota įranga*

- a) Baldai ir instaliuota įranga vertinama įsigijimo savikaina, atėmus sukauptą nusidėvėjimą.
- b) Nusidėvėjimas skaičiuojamas pagal tiesiogiai proporcingą (tiesinį) nusidėvėjimo skaičiavimo metodą per visą baldų ir instaliuotos įrangos naudingo tarnavimo laiką.
- c) Visų šios grupės straipsnių naudingo tarnavimo laikas yra penkeri metai.

17 TVSAS – ILGALAIKIS MATERIALUSIS TURTAS

Pateikimas (tūkst. pinigų vienetų)

| | Žemė | | Pastatai | | Mašinos ir įrengimai | | Baldai ir instaliuota įranga | |
|---|-------|-------|----------|-------|----------------------|-------|------------------------------|------|
| | 20X1 | 20X0 | 20X1 | 20X0 | 20X1 | 20X0 | 20X1 | 20X0 |
| Ataskaitinis laikotarpis | 2 250 | 2 025 | 2 090 | 2 260 | 1 085 | 1 100 | 200 | 150 |
| Likutis laikotarpio pradžioje | - | - | 250 | 100 | 120 | 200 | 20 | 100 |
| Įsigijimai | - | - | 150 | 40 | 60 | 80 | 20 | - |
| Perleidimas | - | - | 160 | 180 | 145 | 135 | 50 | 50 |
| Nusidėvėjimas (parodomas finansinės veiklos ataskaitoje) | 250 | 225 | -30 | -50 | - | - | - | - |
| Perkainojimai (grynieji) | 2 500 | 2 250 | 2 000 | 2 090 | 1 000 | 1 085 | 150 | 200 |
| Likutis laikotarpio pabaigoje (parodomas finansinės būklės ataskaitoje) | | | | | | | | |

| | | | | | | | | |
|--|-----|-----|-----|-----|---|---|---|---|
| Perkainojimo perviršio suma (78 paragrafo f punktas) | 750 | 500 | 250 | 250 | - | - | - | - |
| Perkainojimo deficito suma (78 paragrafo g punktas) | 25 | 25 | 380 | 350 | - | - | - | - |

| | | | | | | | | |
|-------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-----|-----|
| Bendra balansinė vertė | 2 500 | 2 250 | 2 500 | 2 430 | 1 500 | 1 440 | 250 | 250 |
| Sukauptas nusidėvėjimas | - | - | 500 | 340 | 500 | 355 | 100 | 50 |
| Grynoji balansinė vertė | 2 500 | 2 250 | 2 000 | 2 090 | 1 000 | 1 085 | 150 | 200 |

Palyginimas su 16-uju TAS

17-asis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas (TVSAS) „Ilgalaikis materialusis turtas“ parengtas pagal 16-ąjį tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai“. Pagrindiniai 17-ojo TVSAS ir 16-ojo TAS skirtumai:

- Tuo metu, kai buvo išleistas šis standartas, Viešojo sektoriaus komitetas (VSK) neatsižvelgė į galimybę taikyti 41-ąjį TAS „Žemės ūkis“ viešojo sektoriaus ūkio subjektams. Todėl 17-ajame TVSAS neatsižvelgiama į 16-ojo TAS pakeitimus, kurie buvo atlikti išleisus 41-ąjį TAS.
- Pagal 17-ąjį TVSAS nereikalaujama, bet ir nedraudžiama pripažinti paveldo turta. Ūkio subjektas, pripažįstantis paveldo turta, turi vadovautis šiame standarte nurodytomis informacijos apie pripažintą paveldo turta atskleidimo nuostatomis ir gali, bet neprivalo vadovautis kitais šio standarto reikalavimais paveldo turto apskaitai. 16-ajame TAS tokios išimtys nenurodomos.
- Pagal 16-ąjį TAS ilgalaikis materialusis turtas pirmą kartą pripažįstamas įsigijimo savikaina. 17-ajame TVSAS nurodoma, kad, kai straipsnis įsigyjamas nemokamai ar už simbolinį mokestį, jo įsigijimo savikaina yra turto tikroji vertė jo įsigijimo dieną.
- Pagal 16-ąjį TAS vėlesnės ilgalaikio materialiojo turto išlaidos turi būti kapitalizuojamos, kai tikimasi, kad ūkio subjektas ateityje iš turimo turto gaus ekonominės naudos, kuri viršys pirminio įvertinimo metu nustatytas turto standartines eksploatacines savybes. 17-ajame TVSAS nurodoma panaši tvarka, tačiau atsižvelgiama į apskaičiuotą naujausią, o ne į pirminį turto standartinių eksploatacinių savybių įvertinimą, kaip pagrindinį (principinį) būdą.
- Pagal 16-ąjį TAS, jei ūkio subjektas taiko leistiną alternatyvųjį būdą ir ilgalaikio materialiojo turto straipsnį pateikia perkainota verte, turi būti atskleista įsigijimo savikaina. 17-ajame TVSAS toks reikalavimas nekeliamas.
- Pagal 16-ąjį TVSAS turto vertės padidėjimas ar sumažėjimas dėl perkainojimo gali būti pateiktas tik pagal kiekvieną straipsnį. Pagal 17-ąjį TVSAS turto vertės padidėjimas ar sumažėjimas dėl perkainojimo gali būti užskaitytas pagal turto grupes.

- 16-ajame TAS nurodytos išimtys, leidžiančios neatskleisti papildomos informacijos, o 17-ojo TVSAS 73 paragrafe jų nenumatyta.
- 17-ajame TVSAS numatytos papildomos pereinamosios nuostatos, pagal kurias ūkio subjektai gali nepripažinti ilgalaikio materialiojo turto penkis ataskaitinius laikotarpius nuo pirmosios šio standarto taikymo dienos. Remdamiesi pereinamosiomis nuostatomis, ūkio subjektai, pradėję taikyti šį standartą pirmą kartą, ilgalaikį materialųjį turtą gali pripažinti tikrąja verte. 16-ajame TAS tokių pereinamųjų nuostatų nėra.
- 17-ajame TVSAS, palyginti su 16-uoju TAS, pateikiami skirtingi specialiųjų sąvokų apibrėžimai.
- TASK Sistemoje turtas apibrėžiamas kaip įmonės kontroliuojami ištekliai, gauti dėl praeities ūkinių įvykių, kuriuos naudodama įmonė ateityje gaus ekonominės naudos. 17-ajame TVSAS pateikiamas šiek tiek pakoreguotas apibrėžimas, apimantis paslaugų sąvoką.
- 17-ajame TVSAS, palyginti su 16-uoju TAS, pateikiami papildomi paaiškinimai, kaip taikyti standartus viešojo sektoriaus ūkio subjektams.
- 17-ajame TVSAS pateikiamos kitokios sąvokos nei 16-ajame TAS. Pačios svarbiausios 17-ojo TVSAS sąvokos yra „ūkio subjektas“, „pajamos“, „finansinės veiklos ataskaita“, „finansinės būklės ataskaita“ ir „grynasis turtas / nuosavas kapitalas“. Analogiškos 16-ojo TAS sąvokos yra „įmonė“, „pajamos“, „pelno (nuostolio) ataskaita“, „balansas“ ir „nuosavas kapitalas“.