

LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTRO
ĮSAKYMAS

DĖL VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS
13-OJO STANDARTO PATVIRTINIMO

2008 m. liepos 16 d. Nr. 1K-238
Vilnius

Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo[↓] (Žin., 2001, Nr. 99-3515[↓]; 2003, Nr. 123-5586; 2007, Nr. 68-2654) 3 straipsnio 5 dalimi:

1. Tvirtinu 13-ąjį viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartą "Nematerialusis turtas" (pridedama).

2. Lietuvos Respublikos finansų ministro
2008 m. gruodžio 18 d. įsakymo Nr. 1K-444[↓]
(nuo 2008 m. gruodžio 24 d.)
(Žin., 2008, Nr. 147-5920) redakcija

Šis standartas turi būti taikomas sudarant 2010 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų rinkinį.

SUSISIEKIMO MINISTRAS,
PAVADUOJANTIS FINANSŲ MINISTRA

ALGIRDAS BUTKEVIČIUS

PATVIRTINTA

Lietuvos Respublikos finansų
ministro 2008 m. liepos 16 d.
įsakymu Nr. 1K-238

Lietuvos Respublikos finansų ministro
2009 m. gruodžio 31 d. įsakymo Nr. 1K-495[↓]
(nuo 2010 m. sausio 8 d.)
(Žin., 2010, Nr. 2-92[↓]) redakcija

13-ASIS VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS
STANDARTAS "NEMATERIALUSIS TURTA"

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. 13-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas "Nematerialusis turtas" (toliau - šis standartas) nustato viešojo sektoriaus subjekto nematerialiojo turto pripažinimo, įvertinimo, registravimo apskaitoje ir pateikimo finansinėse ataskaitose reikalavimus.

2. Šis standartas vienodai taikomas ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam atskirų finansinių ataskaitų rinkinį, ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį.

3. Šis standartas taikomas nematerialiojo turto apskaitai, išskyrus:

3.1. finansinį turta, kurio apskaitai taikomas 14-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas "Jungimai ir investicijos į asocijuotuosius subjektus", 15-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas "Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys ir investicijos į kontroliuojamus subjektus" ir 17-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas "Finansinis turtas ir finansiniai išsipareigojimai";

3.2. prestižą, kurio apskaitai taikomas 15-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas

"Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys ir investicijos į kontroliuojamus subjektus";

3.3. kita nematerialųji turta, kurio apskaitą reglamentuoja kiti viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai (toliau - VSAFAS).

4. Nematerialusis turtas, įsigytas pagal finansinės nuomos (lizingo) sutartį, įsigijimo metu yra registruojamas apskaitoje 19-ojo VSAFAS "Nuoma, finansinė nuoma (lizingas) ir kitos turto perdavimo sutartys" nustatyta tvarka, o nuosavybės teisei perėjus jo apskaitai turi būti taikomas šis standartas.

5. Šiame standarte vartojamos sąvokos:

Nematerialiojo turto amortizacija - viešojo sektoriaus subjekto nematerialiojo turto vertės mažėjimas, išreiškiamas sistemingai paskirstant to turto amortizuojamąją vertę per jo naudingo tarnavimo laiką.

Nematerialiojo turto amortizuojamoji vertė - suma, gauta iš viešojo sektoriaus subjekto nematerialiojo turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainos atėmus nustatytą jo likvidacinę vertę.

Nematerialiojo turto likutinė vertė - suma, apskaičiuojama prie nematerialiojo turto įsigijimo ar pagaminimo savikainos pridėdant arba iš jos atimant visas nematerialiojo turto vertės pokyčių sumas ir atimant sukauptą amortizacijos sumą.

Patentas - išradimų turtinės teisės.

Plėtra - tyrimų rezultatų ar kitų žinių taikymas planuojant arba kuriant naujus ar iš esmės pagerintus produktus prieš pradėdant jų komercinę gamybą ar naudojimą.

Tyrimas - planinga veikla, atliekama siekiant naujų mokslo ar technikos žinių.

Viešojo sektoriaus subjekto nematerialusis turtas - materialios formos neturintis, nuo kitų viešojo sektoriaus subjekto nematerialiojo turto vienetų atskiriamas nepiniginis turtas, kuriuo viešojo sektoriaus subjektas disponuoja ir kuri naudodamas numato gauti tiesioginės ir (arba) netiesioginės ekonominės naudos.

6. Šiame standarte vartojama sąvoka "turtas" reiškia viešojo sektoriaus subjekto nematerialųjį turta.

7. Lietuvos Respublikos finansų ministro

2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-035

(nuo 2011 m. vasario 6 d.)

(Žin., 2011, Nr. 15-702) redakcija

Kitos šiame standarte vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatyme (Žin., 2001, 99-3515; 2008, Nr. 137-5372), Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme (Žin., 2007, Nr. 77-3046; 2008, 137-5370; 2010, Nr. 67-3341), Lietuvos Respublikos autorių teisių ir gretutinių teisių įstatyme (Žin., 1999, Nr. 50-1598; 2003, Nr. 28-1125) ir kituose VSAFAS.

II. NEMATERIALIOJO TURTO PRIPAŽINIMO KRITERIJAI IR ĮVERTINIMAS PIRMINIO PRIPAŽINIMO METU

8. Nematerialusis turtas pripažįstamas ir registruojamas, jei jis atitinka nematerialiojo turto apibrėžimą ir šiuos nematerialiojo turto pripažinimo kriterijus:

8.1. yra lengvai atskiriamas nuo kitų turto vienetų;

8.2. pagrįstai tikėtina, kad viešojo sektoriaus subjektas būsimaisiais laikotarpiais iš turto gaus ekonominės naudos (išsamiau paaiškinta šio standarto 9 punkte);

8.3. galima patikimai nustatyti turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainą (išsamiau paaiškinta šio standarto 10 punkte), išskyrus šio standarto 61 punkte nurodytą turta;

8.4. viešojo sektoriaus subjektas turi teisę tuo turtu disponuoti (įskaitant teisę apriboti juo naudotis kitiems) ir jį

kontroliuoti. Viešojo sektoriaus subjektas kontroliuoja turta, jei turi teisę gauti iš jo ekonominės naudos būsimaisiais laikotarpiais. Galimybė kontroliuoti turta gali priklausyti nuo juridinių teisių į ta turta atsiradimo arba nuo jų pasikeitimo.

9. Tikimybė, kad būsimaisiais laikotarpiais iš turto bus gaunama tiesioginės arba netiesioginės ekonominės naudos ar jis bus naudojamas teikti paslaugoms, vertinama pagal nematerialiojo turto pirminio pripažinimo metu turimus įrodymus. Ekonominė nauda būsimaisiais laikotarpiais gali pasireikšti padidėjusiomis pajamomis arba galimybe teikti daugiau ar geresnės kokybės paslaugų, arba sumažėjusiomis veiklos sąnaudomis. Paprastai pripažįstama, kad viešojo sektoriaus subjektas būsimaisiais laikotarpiais iš turto gaus ekonominės naudos ar galės teikti paslaugas tik tada, kai su turtu susijusi rizika ir nauda bus perduota viešojo sektoriaus subjektui.

10. Nematerialiojo turto įsigijimo arba pasigaminimo savikaina gali būti patikimai įvertinta, kai:

10.1. turtas įsigytas pagal pirkimo-pardavimo, mainų ar kitokį sandorį;

10.2. turtas sukurtas paties viešojo sektoriaus subjekto. Pasigaminimo savikaina gali būti patikimai įvertinta pagal darbo jėgos ir kitų reikalingų išteklių, sunaudotų kuriant nematerialųjį turta, įsigijimo sandorius;

10.3. esant šio standarto 20 punkte nurodytoms sąlygoms įsigijimo savikaina nustatoma atsižvelgiant į turto tikrąją vertę.

11. Nematerialusis turtas gali turėti materialiojo turto požymių arba gali būti susietas su materialia forma. Viešojo sektoriaus subjektas, siekdamas nustatyti, ar turtas, turintis tiek materialiojo, tiek nematerialiojo turto požymių, turėtų būti registruojamas apskaitoje pagal 12-ąją VSAFAS "Ilgalaikis materialusis turtas" ar pagal šį standartą, turi nuspręsti, kuris iš požymių yra esminis.

1 pavyzdys. Programa, įrašyta į kompiuterinę laikmeną, bus registruojama apskaitoje remiantis šio standarto nuostatomis, kadangi kompiuterinė laikmena yra tik priemonė programai saugoti arba perduoti.

2 pavyzdys. Nors patentas yra patvirtinta teisė į išradimą, kuri patvirtinama teisės aktų nustatyta tvarka išduodant tai liudijantį dokumentą, patentas bus registruojamas apskaitoje remiantis šio standarto nuostatomis, kadangi dokumentas, kuriuo liudijama teisė į išradimą, yra tik priemonė šiai teisei patvirtinti.

3 pavyzdys. Vykdamas plėtros darbus, gali būti sukurti ar pagaminti bandomieji pavyzdžiai, kurie turi materialią formą, tačiau šiuo atveju materialiojo turto požymiai nėra svarbūs, nes pagrindinis tikslas yra tobulinti jau gaminamą arba sukurti naują produktą, todėl šios išlaidos priskiriamos prie nematerialiojo turto išlaidų.

12. Įsigytas nematerialusis turtas pirminio pripažinimo metu apskaitoje registruojamas įsigijimo savikaina.

III. ĮSIGIJIMO SAVIKAINOS SUDĖTIS

13. Nematerialiojo turto įsigijimo savikainą sudaro pirkimo kaina, įskaitant importo ir kitus negražintinus mokesčius, atėmus prekybos nuolaidas. Visos išlaidos, tiesiogiai priskirtinos prie nematerialiojo turto įsigijimo išlaidų ir susijusios su turto paruošimu naudoti, taip pat yra įtraukiamos į jo įsigijimo savikainą. Tiesiogiai priskirtinų išlaidų pavyzdžiai yra:

13.1. išmokos darbuotojams, trečiosioms šalims ir panašios išlaidos, atsirandančios dėl šio turto parengimo naudoti;

13.2. išlaidos testavimui, skirtam nustatyti, ar

nematerialusis turtas tinkamai veikia.

14. Naujo produkto ar paslaugos pristatymo išlaidos, veiklos pradėjimo naujoje vietoje išlaidos, administracinės ir kitos bendrosios išlaidos neįtraukiamos į nematerialiojo turto įsigijimo savikainą.

15. Į nematerialiojo turto įsigijimo savikainą neįtraukiamos, o nurašomos į sąnaudas tą ataskaitinį laikotarpį, kai padaromos, šios išlaidos:

15.1. išlaidos, padaromos nuo tada, kai turtas tampa tokios būklės, kad galima pradėti jį naudoti viešojo sektoriaus subjekto numatomu būdu, išskyrus esminio turto pagerinimo išlaidas;

15.2. išlaidos, kurios nėra būtinos norint paruošti turta numatomam naudojimui;

15.3. išlaidos, padaromos turto naudojimo pradžioje, prieš pasiekiant planuotą pajėgumą;

15.4. palūkanos ir kitos skolinimosi išlaidos, tokios kaip paskolos sutarties administravimo mokestis ir pan.;

15.5. viešųjų pirkimų organizavimo išlaidos.

16. Jeigu turtas įsigijamas išsimokėtinai per ilgesnį nei 12 mėnesių laikotarpį ir sutartyje nurodytos palūkanos reikšmingai skiriasi nuo rinkos palūkanų normos arba nėra nurodytos, turto įsigijimo savikainą apskaičiuojama diskontuojant visą sutartyje nurodytą už turta mokėtiną sumą iki dabartinės vertės, taikant apskaičiuotų palūkanų norma sutarties sudarymo metu pagal 17-ojo VSAFAS "Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai" nuostatas. Mokėtinos sumos dabartinės vertės ir sutartyje nurodytos už turta mokėtinos sumos skirtumas jo apskaičiavimu metu į nematerialiojo turto įsigijimo ar pasigaminimo savikainą neįtraukiamas, o pripažįstamas palūkanų sąnaudomis per sutartyje nustatytą išsimokėjimo laikotarpį. Turto įsigijimo savikainą lygi finansinio įsipareigojimo amortizuotai savikainai (už turta mokėtinos sumos dabartinei vertei), kurios apskaičiavimas paaiškintas 17-ajame VSAFAS "Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai".

17. Išankstiniai mokėjimai už nematerialųjį turta finansinėse ataskaitose priskiriami prie nematerialiojo turto.

IV. NEATLYGINTINAI GAUTO TURTO APSKAITA

18. Viešojo sektoriaus subjektas gali gauti nematerialųjį turta neatlygintinai arba įsigyti už simbolinį atlygį, t. y. už reikšmingai mažesnę nei turto rinkos vertę. Prie neatlygintinai gauto turto priskiriamas viešojo sektoriaus subjektui teisės aktų nustatyta tvarka perduotas ir paaukotas ar padovanotas turtas.

19. Nematerialusis turtas, gautas iš kito viešojo sektoriaus subjekto teisės aktų nustatyta tvarka, apskaitoje registruojamas tokia pačia įsigijimo savikaina, kokia jis buvo užregistruotas perduodančio viešojo sektoriaus subjekto apskaitoje (turta perduodantis viešojo sektoriaus subjektas turto perdavimo-priėmimo akte turi nurodyti tokia turto įsigijimo savikainą, kokia jis buvo užregistruotas jo apskaitoje). Perimantis turta viešojo sektoriaus subjektas taip pat registruoja sukauptą amortizacijos sumą ir sukauptą nuvertėjimo sumą turto perdavimo dieną. Tokio turto naudingo tarnavimo laikas turi būti lygus likusiam jo naudingo tarnavimo laikui. Perėmimo momentu registruojamas turtas balansine verte ir vadovaujantis 20-ojo VSAFAS "Finansavimo sumos" nuostatomis registruojamos finansavimo sumos.

20. Kai nematerialusis turtas yra gautas neatlygintinai iš ne viešojo sektoriaus subjekto arba įsigytas už simbolinį atlygį, jo įsigijimo savikainą laikoma tikroji vertė turto įsigijimo dieną, jei tikrają vertę įmanoma patikimai nustatyti. Tokiu atveju faktiškai sumokėtos (mokėtinos) sumos ir tikrosios turto vertės

įsigijimo dieną skirtumas, jei turtas įsigytas už simbolinį atlygį, arba visa tikroji turto vertė įsigijimo dieną, jei turtas gautas neatlygintinai, apskaitoje registruojami kaip finansavimo sumos pagal 20-ojo VSAFAS "Finansavimo sumos" nuostatas. Tuo atveju, kai tikrosios vertės negalima patikimai nustatyti, neatlygintinai gautas turtas apskaitoje registruojamas simboliškai vieno lito verte, o už simbolinį atlygį įsigytas turtas apskaitoje registruojamas to simbolinio atlygio verte.

V. VIEŠOJO SEKTORIAUS SUBJEKTO SUKURTAS NEMATERIALUSIS TURTAS IR JO APSKAITA

21. Viešojo sektoriaus subjektas, kurdamas nematerialųjį turtą pats, visas padarytas turto kūrimo išlaidas turi suskirstyti į tyrimų ir plėtros išlaidas.

22. Tyrimo etapas prasideda viešojo sektoriaus subjektui pradėjus rinkti informaciją, susijusią su nematerialiojo turto, kurį viešojo sektoriaus subjektas nusprendė kurti, kūrimu, ir baigiasi, kai viešojo sektoriaus subjektas gali įrodyti, kad kuriamas nematerialusis turtas tenkins šio standarto 8 punkte nustatytus pripažinimo kriterijus. Tyrimo veiklos pavyzdžiai:

22.1. veikla, skirta įgyti naujų žinių;

22.2. gautų žinių įvertinimas ir jų pritaikymas;

22.3. alternatyvių medžiagų, priemonių, gaminių, procesų, sistemų ar paslaugų ieškojimas ir įvertinimas.

23. Tyrimo išlaidos nėra laikomos nematerialiuoju turtu, todėl pripažįstamos sanaudomis jų susidarymo metu.

24. Plėtros etape viešojo sektoriaus subjektas, jau nusprendęs kurti konkretų turto vieneta, dažniausiai gali jį atskirti ir įrodyti, kad jis teiks ekonominės naudos. Nematerialusis turtas turi būti pripažįstamas ir registruojamas apskaitoje tik tada, kai viešojo sektoriaus subjektas gali įrodyti, kad:

24.1. yra techninių galimybių užbaigti šio turto kūrimą taip, kad jį būtų galima parduoti arba naudoti savo veikloje, ir viešojo sektoriaus subjektas ketina užbaigti kurti šį turtą;

24.2. ketina ir gali šį turtą naudoti arba parduoti arba gali įrodyti, kad turtas teiks ekonominės naudos, jeigu bus naudojamas viduje, ir kaip jos teiks;

24.3. egzistuoja naudojant šį turtą gaminamų produktų ar teikiamų paslaugų arba paties nematerialiojo turto rinka;

24.4. turi tinkamų finansinių ir kitų išteklių, reikalingų plėtrai užbaigti ir turtui naudoti arba parduoti;

24.5. gali plėtros etape patikimai įvertinti su jo kūrimu susijusias išlaidas.

25. Su plėtra susijusios veiklos pavyzdžiai:

25.1. pavyzdžių ir modelių projektavimas, konstravimas ir testavimas prieš pradėdant juos gaminti arba naudoti;

25.2. instrumentų, įrankių, šablonų ir antspaudo projektavimas pagal naujas technologijas;

25.3. bandomosios įrangos projektavimas, konstravimas ir eksploatavimas;

25.4. pasirinktų alternatyvių naujų arba pagerintų medžiagų, įrangos, produktų, procesų, sistemų arba paslaugų projektavimas, konstravimas ir testavimas.

26. Į plėtros darbų pasigaminimo savikainą įtraukiamos visos tiesiogiai priskiriamos išlaidos, būtinos turtui sukurti ir paruošti jį naudoti viešojo sektoriaus subjekto numatomu būdu. Tiesiogiai priskirtinų išlaidų pavyzdžiai yra:

26.1. išlaidos nematerialiojo turto kūrimo metu sunaudotoms atsargoms ir paslaugoms, kuriomis buvo pasinaudota kuriant nematerialųjį turtą;

26.2. išlaidos nematerialųjį turtą kūrusių darbuotojų

atlyginimams ir kitoms šiems darbuotojams skirtoms išmokoms mokėti;

26.3. bandomosios įrangos projektavimo, konstravimo ir eksploatavimo išlaidos;

26.4. pasirinktų alternatyvių naujų arba pagerintų medžiagų, įrangos, produktų, procesų, sistemų arba paslaugų projektavimo, konstravimo ir testavimo išlaidos.

27. Prie viešojo sektoriaus subjekto sukurto nematerialiojo turto savikainos nepriskiriama:

27.1. pardavimo, administracinės ir kitos bendrosios pridėtinės išlaidos, išskyrus tas, kurias galima tiesiogiai priskirti prie turto sukūrimo ir paruošimo jį naudoti išlaidų;

27.2. pirminiai veiklos neefektyvumo nuostoliai, patiriami prieš pasiekiant planuojamus turto naudingumo rodiklius;

Pavyzdys. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau - VMI) sukūrė mokesčių elektroninio deklaravimo sistemą. Planuojama, kad, sistemai veikiant visu pajėgumu, viena deklaracija bus patikrinta ir apdorota vidutiniškai per 5 minutes. Įdiegus sistemą, pirmus tris mėnesius vienai deklaracijai patikrinti ir apdoroti buvo sugaištama vidutiniškai 10 min. Papildomos sąnaudos, atsiradusios dėl ilgesnio vidutinio vienos deklaracijos patikrinimo ir apdorojimo laiko, nėra priskiriamos prie nematerialiojo turto savikainos, tačiau nurašomos į sąnaudas tą laikotarpį, kai faktiškai padaromos.

27.3. darbuotojų, dirbsiančių su sukurtu nematerialiuoju turto, apmokymo išlaidos;

27.4. reklamos ir kitos (pavyzdžiui, naujos paslaugos pristatymo visuomenei, įvaizdžio gerinimo, reprezentacijos, darbo su vartotojais ir pan.) išlaidos.

28. Jei viešojo sektoriaus subjektas negali atskirti tyrimų etapo išlaidų nuo plėtros etapo išlaidų, visos išlaidos priskiriamos prie tyrimo etapo išlaidų ir pripažįstamos sąnaudomis tą ataskaitinį laikotarpį, kurį jos susidarė. Pavyzdžiui, viešojo sektoriaus subjekto sukurti prekių ženklai, aukštųjų mokyklų studijų programos ir kiti panašūs vienetai neturi būti pripažįstami nematerialiuoju turto, nes jų tyrimo etapo išlaidos negali būti atskirtos nuo plėtros etapo išlaidų.

29. Išlaidos, kurias viešojo sektoriaus subjektas pripažino sąnaudomis ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais, vėliau negali būti pripažįstamos nematerialiojo turto pasigaminimo savikainos dalimi.

30. Išlaidos, sukauptos per plėtros etapą, šiam etapui pasibaigus pergrupuojamos į atitinkamą nematerialiojo turto grupę, nurodytą šio standarto 56.2-56.5 punktuose, ir įtraukiamos į konkretaus nematerialiojo turto vieneto pasigaminimo (sukūrimo) savikainą, išskyrus atvejus, kai išlaidos, sukauptos per plėtros etapą, negali būti susietos su konkrečiu turto vienetu.

VI. TURTO MAINAI

31. Turto mainų sandoris gali būti sudaromas tik tada, jei Lietuvos Respublikos teisės aktais turto valdytojams suteikta teisė mainyti turta. Laikantis turinio viršenybės prieš formą principo, šio standarto 32-34 punktai turi būti taikomi ir sandoriams, kurių ekonominė prasmė ir turinys atitinka turto mainus.

32. Kai nematerialusis turtas išigyjamas mainais už jį perduodant nepanašios paskirties nematerialųjį turta ar kita turta, mainais gauto turto išigyjimo savikaina yra lygi mainais atiduoto turto tikrajai vertei perdavimo metu, pakoreguotai gauta ar sumokėta pinigų ar pinigų ekvivalentų suma. Atiduoto turto tikrosios vertės ir jo likutinės vertės skirtumas mainų dieną

apskaitoje registruojamas kaip pelnas (nuostoliai) iš turto pardavimo ir rodomas veiklos rezultatų ataskaitoje. Jei mainais atiduoto turto tikroji vertė negali būti patikimai įvertinta, gauto turto įsigijimo savikaina nustatoma remiantis šio standarto 61 punkto nuostatomis.

33. Kai nematerialusis turtas įsigijamas mainais į panašų turta, atliekanti panašias tokios pačios veiklos funkcijas ir turinti panašią tikrąją vertę, arba į panašaus turto dalį, tokiu atveju pelnas ar nuostoliai iš turto mainų neatsiranda, o naujo turto įsigijimo savikaina yra prilyginama mainais atiduoto turto balansinei vertei. Jei mainais atiduodamo turto tikroji vertė yra mažesnė už jo balansinę vertę, pirmiausia turta atiduodantis viešojo sektoriaus subjektas registruoja atiduodamo turto nuvertėjimą, o tada gautą turta įtraukia į apskaitą atiduoto turto balansine verte, apskaičiuota atėmus užregistruotą turto nuvertėjimo suma.

34. Jeigu keičiantis turtu yra naudojami pinigai, laikoma, kad mainomas turtas nėra panašios vertės, todėl turi būti taikomos šio standarto 32 punkto nuostatos.

VII. VĖLESNĖS SU NEMATERIALIUOJU TURTU SUSIJUSIOS IŠLAIDOS IR JŲ APSKAITA

35. Vėlesnės išlaidos, susijusios su jau pripažintu apskaitoje ir viešojo sektoriaus subjekto naudojamu nematerialiuoju turtu, pripažįstamos sąnaudomis ta ataskaitinį laikotarpį, kurį padaromos. Tačiau, jeigu viešojo sektoriaus subjektas gali patikimai nustatyti, kad tokios išlaidos leis iš esmės pagerinti naudojamą nematerialųjį turta ir gauti iš to turto didesnės ekonominės naudos ateityje, ir jeigu jos gali būti patikimai įvertintos ir priskirtos prie konkretaus turto, šių išlaidų suma turi būti didinama turto įsigijimo savikaina. Nematerialiajam turtui būdinga tai, kad paprastai labai sudėtinga nustatyti, ar išlaidos patobulins turta ir jis ateityje duos didesnės ekonominės naudos, ar tik išlaikys tinkamą jo būklę, ir priskirti šias išlaidas prie konkretaus turto, todėl tik labai retais atvejais išlaidų, padarytų po pirkto ar susikurto nematerialiojo turto pradinio pripažinimo, suma gali būti didinama to turto įsigijimo ar pasigaminimo savikaina.

VIII. NAUDINGO TARNAVIMO LAIKAS

36. Viešojo sektoriaus subjekto nematerialiojo turto naudingo tarnavimo laikas (naudingo tarnavimo laiko sąvoka pateikta 12-ajame VSAFAS "Ilgalaikis materialusis turtas") gali būti ribotas ir neribotas. Neribotą naudingo tarnavimo laiką gali turėti plėtros darbai, literatūros, mokslo ir meno kūriniai.

37. Nustatant nematerialiojo turto naudingo tarnavimo laiką, turi būti atsižvelgiama į:

37.1. numatomą turto naudojimo trukmę viešojo sektoriaus subjekto veikloje;

37.2. informaciją apie panašaus turto, kurį naudojant atliekamos panašios funkcijos, naudingo tarnavimo laiką;

37.3. techninį, technologinį arba kitokį senėjimą;

37.4. išlaidų turto priežiūrai, reikalingų, kad šis turtas teiktų ekonominę naudą ateityje, lygį, taip pat viešojo sektoriaus subjekto gebėjimą ir ketinimą siekti šio lygio;

37.5. laikotarpį, kuriuo numatoma naudoti turta, ir kitus teisinius arba panašius turto naudojimo apribojimus, pavyzdžiui, finansinės nuomos (lizingo) sutarčių pabaigos datas, kai laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė neperduodama;

37.6. tai, ar turto naudingo tarnavimo laikas priklauso nuo kito šio viešojo sektoriaus subjekto naudojamo turto naudingo

tarnavimo laiko;

37.7. Vyriausybės nustatytus ilgalaikio turto amortizacijos minimalius ir maksimalius ekonominius normatyvus.

38. Gali būti tiek ekonominių, tiek teisinių veiksmų, kurie turi įtakos nematerialiojo turto naudingo tarnavimo laikui. Ekonominiai veiksniai turi įtakos laikotarpiui, per kurį viešojo sektoriaus subjektas gaus ekonominę naudą ateityje, naudodamas nematerialųjį turtą. Teisiniai veiksniai gali turėti įtakos laikotarpiui, per kurį viešojo sektoriaus subjektas galės šią naudą kontroliuoti, trukmei. Nematerialiojo turto naudingo tarnavimo laikas yra tas ekonominių ar teisinių veiksmų nulemtas laikotarpis, kuris yra trumpesnis.

39. Jeigu sutartinės teisės įgyjamos ribotam laikotarpiui, kuris gali būti pratęsiamas, ir yra tikėtina, kad jis bus pratęstas, tuomet į nematerialiojo turto naudingo tarnavimo laiką turi būti įtraukiamas teisių galiojimo pratęsimo laikotarpis, kai yra įrodymų, kad dėl šio pratęsimo nebus padaryta reikšmingų išlaidų.

40. Laikoma, kad viešojo sektoriaus subjektas gali pratęsti sutartinių teisių galiojimo laikotarpį nepadarydamas reikšmingų išlaidų, jeigu:

40.1. yra įrodymų, grindžiamų praeities patirtimi, kad sutartinės arba kitos juridinės teisės bus atnaujintos arba pratęstos;

40.2. yra įrodymų, kad visos sąlygos, būtinos minėtam pratęsimui, bus patenkintos;

40.3. viešojo sektoriaus subjekto išlaidos, susijusios su teisių galiojimo laikotarpio pratęsimu, nėra reikšmingos, palyginti su tikėtina ekonomine naudą, kurią šis viešojo sektoriaus subjektas gautų pratęsęs teisių galiojimo laiką būsimaisiais laikotarpiais.

41. Jeigu sutartinių teisių galiojimo laikotarpio pratęsimo išlaidos yra reikšmingos, tada šio laikotarpio pratęsimas iš esmės tolygus naujo nematerialiojo turto įsigijimui, todėl apskaitoje turi būti registruojamas naujas nematerialiojo turto vienetas, kurio įsigijimo savikaina bus lygi šioms pratęsimo išlaidoms. Šiuo atveju nustatant anksčiau užregistruoto turto vieneto naudingo tarnavimo laiką į vėlesnį teisių galiojimo pratęsimo laikotarpį neatsižvelgiama.

42. Turto naudingo tarnavimo laikas turi būti peržiūrimas ir, jei reikia, patikslinamas kiekvienų finansinių metų pabaigoje, atsižvelgiant į pasikeitusias vidaus ir išorės aplinkybes. Viešojo sektoriaus subjektas kiekvienai nematerialiojo turto grupei turi nustatyti naudingo tarnavimo laiką pagal Vyriausybės nustatytus ilgalaikio turto amortizacijos minimalius ir maksimalius ekonominius normatyvus.

43. Po pirminio pripažinimo riboto naudingo tarnavimo laiko nematerialusis turtas finansinėse ataskaitose yra rodomas įsigijimo savikaina, atėmus sukauptą amortizacijos ir turto nuvertėjimo sumą.

44. Nematerialiojo turto amortizuojamoji vertė turi būti nuosekliai paskirstoma per visą turto naudingo tarnavimo laiką. Amortizacija pradedama skaičiuoti nuo kito mėnesio 1 dienos, kai turtas pradedamas naudoti. Konkretaus nematerialiojo turto vieneto amortizacija nebeskaičiuojama nuo kito mėnesio 1 dienos, kai turtas perleidžiamas, nurašomas arba kai apskaičiuojamas ir užregistruojamas to turto vieneto nuvertėjimas, lygus jo likutinės vertės sumai.

45. Nematerialiojo turto amortizacija skaičiuojama taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) amortizacijos skaičiavimo metodą, pagal kurį metinė amortizacijos suma apskaičiuojama pagal šią formulę:

$$N = (V1 - V2) / T, \text{ kur}$$

N - metinė amortizacijos suma;
V1 - nematerialiojo turto įsigijimo ar pasigaminimo savikaina;
V2 - nematerialiojo turto likvidacinė vertė (likvidacinės vertės sąvoka pateikta 12-ajame VSAFAS "Ilgalaikis materialusis turtas";
T - naudingo tarnavimo laikas metais.

46. Kiekvieną mėnesį amortizacijos suma turi būti pripažįstama amortizacijos sąnaudomis, išskyrus atvejus, kai amortizacijos sąnaudos įtraukiamos į kito turto pasigaminimo savikainą.

47. Nematerialiojo turto likvidacinė vertė paprastai lygi nuliui, išskyrus itin retus atvejus, kai trečioji šalis įsipareigoja nupirkti šį turtą jo naudingo tarnavimo laiko pabaigoje arba kai rinkoje aktyviai prekiaujama tokiu turtu.

48. Jei vėlesnės su nematerialiuoju turtu susijusios išlaidos yra įtraukiamos į nematerialiojo turto įsigijimo savikainą vadovaujantis šio standarto 35 punkte nustatytais reikalavimais, metinė amortizacijos sąnaudų suma yra perskaičiuojama nuo šių išlaidų įtraukimo į įsigijimo savikainą dienos, atsižvelgiant į tai, ar vėlesnės išlaidos prailgino nematerialiojo turto naudingo tarnavimo laiką, ar ne.

49. Neriboto naudingo tarnavimo laiko nematerialiojo turto amortizacija neskaičiuojama. Toks nematerialusis turtas po pirminio pripažinimo finansinėse ataskaitose yra rodomas įsigijimo savikaina, atėmus turto nuvertėjimo sumą.

50. Viešojo sektoriaus subjektas, turintis neriboto naudingo tarnavimo laiko nematerialiojo turto vienetų, kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje turi nustatyti, ar neatsirado aplinkybių, rodančių, kad turto naudingo tarnavimo laikas tapo ribotas. Jei vėlesniais ataskaitiniais laikotarpiais paaiškėja, kad nematerialiojo turto naudingo tarnavimo laikas tapo ribotas, toks pokytis apskaitoje registruojamas ir finansinėse ataskaitose rodomas remiantis 7-ojo VSAFAS "Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas" nuostatomis, taikomomis keičiant apskaitinį įvertį.

IX. NUOSTOLIAI DĖL TURTO NUVERTĖJIMO

51. Sudarydamas finansines ataskaitas, viešojo sektoriaus subjektas turi nustatyti, ar ataskaitinio laikotarpio pabaigoje yra nematerialiojo turto nuvertėjimo požymių. Jeigu tokių požymių yra, viešojo sektoriaus subjektas turi nustatyti šio turto atsiperkamąją vertę, palyginti ją su turto balansine verte ir apskaitoje registruoti turto nuvertėjimo nuostolius remdamasis 22-ojo VSAFAS "Turto nuvertėjimas" nuostatomis.

X. NURASŲMAS IR PERLEIDIMAS

52. Nematerialusis turtas turi būti nurašomas jį perleidžiant arba jei šis turtas nebeatitinka nematerialiojo turto pripažinimo kriterijų.

53. Viešojo sektoriaus subjektas gali perleisti nematerialųjį turtą jį parduodamas, išnuomodamas finansinės nuomos (lizingo) būdu, mainydamas į kitą turtą ir kitais leidžiamais būdais ir atvejais. Nustatydamas pelno ar nuostolių, atsiradusių dėl turto perleidimo, sumą ir laikotarpį, kurį šis pelnas ar nuostoliai turi būti įtraukti į apskaitą ir rodomi finansinėse ataskaitose, viešojo sektoriaus subjektas vadovaujasi 10-uoju VSAFAS "Kitos pajamos" ir 11-uoju VSAFAS "Sąnaudos".

54. Nurašius nevisiškai amortizuotą nematerialųjį turtą, pripažįstami nuostoliai, lygūs šio turto balansinei vertei, kurie rodomi veiklos rezultatų ataskaitos kitos veiklos sąnaudų

eilutėje.

55. Viešojo sektoriaus subjekto įsigytas perduoti naujas nematerialusis turtas registruojamas nematerialiojo turto klasės sąskaitose, kaip ir įsigytas naudoti savo veikloje, ir laikomas jose iki perdavimo. Viešojo sektoriaus subjekto veikloje nebenaudojamas ir laikomas perduoti arba perduoti nematerialiojo turto vienetas paliekamas toje pačioje nematerialiojo turto grupėje, kurioje buvo registruotas anksčiau. Sudarydamas finansines ataskaitas viešojo sektoriaus subjektas privalo patikrinti tokio turto atsiperkamąją vertę ir apskaitoje užregistruoti turto nuvertėjimo nuostolius, jei tokių atsirado, remdamasis 22-ojo VSAFAS "Turto nuvertėjimas" nuostatomis.

XI. NEMATERIALIOJO TURTO GRUPĖS

56. Viešojo sektoriaus subjektas nematerialųjį turta skirsto į šias grupes:

56.1. plėtros darbai - tai tyrimų, rezultatų ar kitos patirties ir žinių taikymas pačiam viešojo sektoriaus subjektui planuojant ar kuriant naujus ar iš esmės pagerintus produktus, prieš pradėdant juos gaminti, ar paslaugas - prieš pradėdant jas teikti. Plėtros etapo atskyrimas nuo tyrimo etapo ir plėtros išlaidų apskaita aptarta šio standarto 24-30 punktuose;

56.2. programinė įranga ir jos licencijos - viešojo sektoriaus subjekto įsigytos kompiuterių programos, duomenų bazės ir jų naudojimo licencijos.

Pavyzdys. VMI kuria elektroninio mokesčių deklaravimo sistema, kuri ateityje teiks ekonominės naudos, nes sumažins deklaracijų priėmimo ir apdorojimo sąnaudas ir pagerins šios paslaugos kokybę. Be to, VMI ketina baigti kurti šią sistemą ir ją naudoti bei gali patikimai nustatyti su jos kūrimu susijusias išlaidas. Šiuo atveju minėtų darbų išlaidos pripažįstamos nematerialiuoju turto. Kol programa nebaigta kurti, šios išlaidos registruojamos grupėje "Plėtros darbai", vėliau, kai programa parengiama naudoti, šios išlaidos perkeliamos į grupę "Programinė įranga ir jos licencijos";

56.3. patentai ir šio standarto 56.2 punkte nenurodytos licencijos.

Pavyzdys. Vilniaus miesto poliklinika įsigijo profilaktikos, diagnostikos ir gydymo paslaugų teikimo licenciją. Jei licencijos įsigijimo savikaina reikšminga, šio viešojo sektoriaus subjekto apskaitoje registruojamas nematerialusis turtas, kuris amortizuojamas per licencijos galiojimo laikotarpį, o jei licencija yra neribotam laikotarpiui, registruojamas nematerialusis turtas, kuris amortizuojamas per laikotarpį, kuriuo numatoma užsiimti licencijuota veikla;

56.4. literatūros, mokslo ir meno kūriniai - literatūros, mokslo ar meno kūrinių sukūrimo išlaidos arba autorių teisių įsigijimo išlaidos, kurios pripažįstamos nematerialiuoju turto;

56.5. kitas nematerialusis turtas - įvairus kitas nematerialusis turtas, atitinkantis nurodytus šiame standarte nematerialiojo turto pripažinimo kriterijus, pavyzdžiui, žemėlapių originalai, geodezinių tinklų planai, teritorijų planavimo detalieji ir specialieji dokumentai ir pan.;

56.6. nebaigti projektai - visų išvardytų nematerialiojo turto grupių kūrimo ir vystymo projektai, kol nematerialusis turtas dar nevisiškai paruoštas naudoti, kaip yra numatęs viešojo sektoriaus subjektas, kuriuos vykdo kiti subjektai.

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas įsigijo apskaitos sistemos diegimo darbus. Kol programa nebus visiškai įdiegta, padarytos išlaidos registruojamos grupėje "Nebaigti projektai". Baigus sistemos diegimą, šios išlaidos perkeliamos į grupę "Programinė įranga ir jos licencijos";

56.7. išankstiniai apmokėjimai - išankstiniai mokėjimai už nematerialųjį turta, kuriam taikomas šis standartas, kol nematerialusis turtas bus gautas;

56.8. Lietuvos Respublikos finansų ministro

2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-035

(nuo 2011 m. vasario 6 d.)

(Žin., 2011, Nr. 15-702) redakcija

prestižas - turtas, kuris įvertinamas kaip investuotojo sumokėtos kainos ir jam tenkančios išigytojo subjekto grynojo turto dalies tikrosios vertės teigiamas skirtumas ir iš kurio investuotojas ateityje tikisi gauti ekonominės naudos.

XII. KAI KURIŲ NEMATERIALIOJO TURTO VIENETŲ, BŪDINGŲ TIK VIEŠAJAM SEKTORIUI, APSKAITOS YPATUMAI

57. Viešojo sektoriaus subjektas, ypač valstybė, turi tam tikrų nematerialiojo turto požymių turinčio turto, kuris nebūdingas jokiems kitiems subjektams. Šio standarto 58-61 punktuose aptariamos pagrindinės tokio turto grupės ir jų apskaita.

58. Vienas iš reikšmingiausių nematerialiojo turto vienetų, kuri valdo valstybė, yra teisė nustatyti mokesčius, jų dydį, juos surinkti ir naudoti. Tai yra aukščiausiai valdžiai suteikta teisė. Tačiau teisė nustatyti mokesčius, jų dydį, juos surinkti ir naudoti nėra pripažįstama nematerialiuoju turtu, kuris turėtų būti registruojamas apskaitoje ir rodomas finansinės būklės ataskaitoje, kadangi neįmanoma įvertinti šios teisės teikiamos ekonominės naudos būsimaiais laikotarpiais.

59. Įvykę viešojo sektoriaus subjekto ir privataus sektoriaus subjekto sandoriai, pagal kuriuos privataus sektoriaus subjektas įsigyja nematerialiojo turto, registruoja jį apskaitoje ir rodo savo finansinėse ataskaitose, nebūtinai reiškia, kad viešojo sektoriaus subjektas taip pat turėjo tą turta registruoti apskaitoje ir rodyti finansinėse ataskaitose. Viešojo sektoriaus subjekto teisė duoti leidimą naudoti viešuosius išteklius, juos parduoti, taip pat teisė apriboti viešųjų išteklių naudojimą, turinti nematerialiojo turto požymių, paprastai nepripažįstama nematerialiuoju turtu, kuris turi būti registruojamas apskaitoje ir rodomas viešojo sektoriaus subjekto finansinėse ataskaitose, kadangi neįmanoma įvertinti ekonominės naudos būsimaiais laikotarpiais, kurią viešojo sektoriaus subjektas gaus naudodamas šią teisę ateityje. Jei kai kuriais atvejais ekonominė nauda būsimaiais laikotarpiais gali būti įvertinta, toks turtas registruojamas apskaitoje ir rodomas finansinės būklės ataskaitoje remiantis nuostatomis, taikomomis nemokamai gautam nematerialiajam turtui.

60. Valstybė taip pat valdo tokių nematerialiojo turto požymių turintį turta, kaip valstybės vardas, Lietuvos Respublikos heraldikos objektai, teisės į oro erdvę virš Lietuvos Respublikos teritorijos, radijo dažnius, jos kontinentinį šelfą ir ekonominę zoną Baltijos jūroje ir panašiai. Šis turtas taip pat neregistruojamas apskaitoje ir nerodomas finansinės būklės ataskaitoje, kadangi neįmanoma įvertinti ekonominės naudos, kurią teiks šio turto naudojimas ateityje.

61. Tam tikras valstybės valdomas nematerialusis turtas neturi įsigijimo savikainos ir neatitinka šio standarto 8.3 punkte nustatyto kriterijaus, tačiau teikia ekonominės naudos, kurią galima patikimai įvertinti. Toks turtas registruojamas apskaitoje ir pateikiamas finansinėse ataskaitose dabartine gryųjų būsimųjų pinigų srautų, kuriuos tikimasi gauti naudojant turta ar jį perleidus, verte. Dabartinės gryųjų būsimųjų pinigų srautų vertės skaičiavimas detalčiau aprašytas 22-ajame VSAFAS "Turto nuvertėjimas".

XIII. INFORMACIJOS PATEIKIMAS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AIŠKINAMAJAME RAŠTE

62. Viešojo sektoriaus subjekto finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte (toliau - aiškinamasis raštas) turi būti pateikta informacija apie nematerialiojo turto apskaitos politiką ir jos keitimą, taip pat kiekvienos nematerialiojo turto grupės, jei viešojo sektoriaus subjektas turi tos grupės nematerialiojo turto, naudingo tarnavimo laiką. Jei viešojo sektoriaus subjektas turi nematerialiojo turto vienetų, kurių naudingo tarnavimo laikas neribotas, aiškinamajame rašte turi nurodyti tokių turto vienetų balansinę vertę ir prielaidas, kuriomis pagrindžiamas šių nematerialiojo turto vienetų priskyrimas neriboto naudingo tarnavimo laiko nematerialiajam turtui.

63. Lietuvos Respublikos finansų ministro
2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-035↓
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)
(Žin., 2011, Nr. 15-702↓) redakcija

Viešojo sektoriaus subjektas nepriklausomai nuo rengiamų finansinių ataskaitų lygio (žemesniojo ar aukštesniojo) aiškinamajame rašte taip pat turi pateikti informaciją apie nematerialiojo turto balansinės vertės pagal nematerialiojo turto grupes pasikeitimą per ataskaitinį laikotarpį pagal šio standarto 1 priede nustatytą formą.

64. Aiškinamajame rašte viešojo sektoriaus subjektas taip pat privalo nurodyti:

64.1. turto, kuris yra visiškai amortizuotas, tačiau vis dar naudojamas viešojo sektoriaus subjekto veikloje, įsigijimo ar pasigaminimo savikaina;

64.2. turto, kurio kontrolę riboja sutartys ar teisės aktai, ir turto, užstatyto kaip išsipareigojimų įvykdymo garantija, likutinę vertę;

64.3. turto, kuris nebenaudojamas viešojo sektoriaus subjekto veikloje, likutinę vertę;

64.4. naujo turto, įsigyto perduoti, pobūdį ir balansinę vertę pagal turto grupes;

64.5. per ataskaitinį laikotarpį patikėjimo teise perduoto kitiems subjektams turto likutinę vertę turto atidavimo momentu;

64.6. tyrimų išlaidų sumą, pripažintą to laikotarpio sąnaudomis.

65. Lietuvos Respublikos finansų ministro
2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-035↓
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)
(Žin., 2011, Nr. 15-702↓) redakcija

Viešojo sektoriaus subjektas žemesniojo ar aukštesniojo lygio aiškinamajame rašte taip pat turi pateikti informaciją apie valstybei nuosavybės teise priklausančio, savivaldybės patikėjimo teise valdomo nematerialiojo turto balansinės vertės praėjusio ataskaitinio laikotarpio pabaigoje ir ataskaitinio laikotarpio pabaigoje pasikeitimą pagal šio standarto 2 priede nustatytą formą, kurią pildo savivaldybių administracijos.

XIV. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

66. Lietuvos Respublikos finansų ministro
2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-035↓
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)
(Žin., 2011, Nr. 15-702↓) redakcija

Viešojo sektoriaus subjektas, taikydamas šį standartą pirma kartą, inventorizuoja turimus paskutinio prieš pereinant prie VSAFAS ataskaitinio laikotarpio pabaigoje nematerialiojo turto vienetų ir perėjimo prie VSAFAS dieną įvertina juos pagal šio

standarto reikalavimus. Jei trūksta duomenų ir dėl to kai kurių nematerialiojo turto vienetų neįmanoma įvertinti pagal šio standarto reikalavimus, jie apskaitoje registruojami simboline vieno lito verte. Nematerialiojo turto vienetai, neatitinkantys šio standarto reikalavimų, yra nurašomi arba pergrupuojami. Nurašytų nematerialiojo turto vienetų kiekinė apskaita kontrolės tikslais gali būti tvarkoma nebalansinėse sąskaitose, jeigu taip numatyta konkretaus viešojo sektoriaus subjekto nusistatytoje apskaitos politikoje.

67. Lietuvos Respublikos finansų ministro
2011 m. sausio 31 d. įsakymo Nr. 1K-035↓
(nuo 2011 m. vasario 6 d.)
(Žin., 2011, Nr. 15-702↓) redakcija

Pirmą kartą taikydamas šį standartą, viešojo sektoriaus subjektas aiškinamajame rašte turi nurodyti nematerialiojo turto, kuris neatitiko šiame standarte nurodytų pripažinimo kriterijų ir todėl buvo nurašytas perėjimo prie VSAFAS dieną, likutinę vertę ir nematerialiojo turto, kuris buvo užregistruotas apskaitoje tik pritaikius šį standartą, vertę, kaip nurodyta šio standarto 66 punkte.
