

9-asis TVSAS – MAINŲ SANDORIŲ PAJAMOS

Oficialus pareiškimas

Šis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas (TVSAS) parengtas pagal Tarptautinio apskaitos standartų komiteto (TASK) išleistą 18-ąjį tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Pajamos“ (pertvarkytą 1993 m.). 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 18-ojo TAS ištraukos.

Patvirtintas Tarptautinių apskaitos standartų (TAS) tekstas yra tas, kurį TASV išleido anglų kalba. Jo kopijas galima įsigyti 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.

Šio viso patvirtinto Tarptautinio viešojo sektoriaus apskaitos standarto teksto vertimą iš anglų kalbos atliko Lietuvos Respublikos finansų ministerija kartu su viešąja įstaiga Lietuvos Respublikos apskaitos institutu.

9 TVSAS – MAINŲ SANDORIŲ PAJAMOS

TURINYS

| | Paragrafai |
|--|------------|
| Tikslas | |
| Taikymas..... | 1–10 |
| Apibrėžimai..... | 1–13 |
| Pajamos..... | 12–13 |
| Pajamų vertinimas..... | 14–17 |
| Sandorio identifikavimas..... | 18 |
| Paslaugų teikimas..... | 19–27 |
| Prekių pardavimas..... | 28–32 |
| Palūkanos, autoriniai atlyginimai ir dividendai..... | 33–38 |
| Atskleidimas..... | 39–40 |
| Įsigaliojimo data..... | 41–42 |
| Priedėlis | |
| Palyginimas su 18-uoju TAS | |

9-asis TVSAS – MAINŲ SANDORIŲ PAJAMOS

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

Tikslas

Tarptautinio apskaitos standartų komiteto (TASK) patvirtinta „Finansinių ataskaitų rengimo ir pateikimo sistema“ pajamas apibrėžia kaip „ekonominės naudos padidėjimą per ataskaitinį laikotarpį, kai padidėja pajamos, turtas arba sumažėja įsipareigojimai ir kai dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus tuos atvejus, kai nuosavas kapitalas didinamas savininkų įnašais“. TASK pajamų apibrėžimas apima ir pajamas, ir pelną. Šiame standarte vartojama sąvoka „pajamos“ apima pajamas ir pelną. Tam tikri specifiniai straipsniai, kurie turėtų būti pripažįstami pajamomis, aptariami kituose standartuose ir jiems šis standartas netaikomas. Pavyzdžiui, pelnas, gautas pardavus ilgalaikį materialųjį turtą, aptariamasis ilgalaikio materialiojo turto standarte, o ne šiame standarte.

Šio standarto tikslas – nustatyti pajamų, gautų iš mainų sandorių ir ūkinių įvykių, apskaitos tvarką.

Apskaitoje parodant pajamas, visų pirma reikia nustatyti, kada jos turi būti pripažįstamos. Pajamos pripažįstamos tada, kai ūkio subjektui atsiranda galimybė gauti būsimosios ekonominės naudos ar paslaugų, kurios gali būti patikimai įvertintos. Šis standartas nurodo aplinkybes, kuriomis bus patenkinti šie kriterijai ir bus pripažįstamos pajamos. Jame taip pat pateikiami praktiniai minėtų kriterijų taikymo nurodymai.

Taikymas

- 1. Ūkio subjektas, kuris sudaro ir pateikia finansinę atskaitomybę kaupimo principu, turėtų taikyti šį standartą pajamų, gaunamų iš šių mainų sandorių ir ūkinių įvykių, apskaitai:*
 - a) paslaugų teikimo;*
 - b) prekių pardavimo; ir*
 - c) ūkio subjekto turtu naudojasi kiti, už tai mokėdami palūkanas, autorinius atlyginimus ir dividendus.*
- 2. Šis standartas taikomas visiems viešojo sektoriaus ūkio subjektams, išskyrus valstybės įmones.*
- 3. Valstybės įmonės (VĮ) 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.

4. Šis standartas neapima pajamų, susidarantių iš ne mainų sandorių.
5. Viešojo sektoriaus ūkio subjektas gali gauti pajamas iš mainų ir kitų sandorių. Mainų sandoriai – tai sandoriai, kuriuos sudaręs ūkio subjektas gauna turtą ar paslaugas, ar panaikina įsipareigojimą, ir kurie yra lygiaverčiai (pirmiausiai prekių, paslaugų ar turto forma) kitos mainų šalies atžvilgiu. Mainų sandorių pavyzdžiai apima:
 - a) prekių ar paslaugų pirkimą ar pardavimą; arba
 - b) ilgalaikio materialiojo turto nuomą rinkos kainomis.
6. Atskiriant mainų ir ne mainų sandorių pajamas, turėtų būti laikomasi turinio svarbos principo. Ne mainų sandorių pavyzdžiai apima pajamas iš aukščiausiosios valdžios (pavyzdžiui, tiesioginius ir netiesioginius mokesčius, muitus, baudas), subsidijas ir dotacijas.
7. Teikiamos paslaugos paprastai yra ūkio subjekto vykdoma veikla, susijusi su sutartyje numatytos užduoties įvykdymu per nustatytą laiką. Paslaugos gali būti teikiamos vieną atskirą arba kelis laikotarpius. Paslaugų, kurias teikia viešojo sektoriaus ūkio subjektai, kurie paprastai pajamas gauna iš mainų, pavyzdžiai gali apimti aprūpinimą būstu, vandens įrenginių valdymą, mokamų kelių valdymą ir mokėjimų valdymą. Kai kurios paslaugų teikimo sutartys yra tiesiogiai susijusios su statybos sutartimis, pavyzdžiui, projekto vadovų arba architektų paslaugų sutartys. Pagal šias sutartis gaunamos pajamos šiame standarte neaptiriamos. Apie jas kalbama nustatant statybos sutarčių reikalavimus 11-ajame tarptautiniame viešojo sektoriaus apskaitos standarte (TVSAS) „Statybos sutartys“.
8. Prekės – ūkio subjekto pagamintos prekės, skirtos parduoti, pavyzdžiui, leidiniai ir prekės, pirktos perparduoti, tokios kaip mažmenos prekės arba žemė ir kitas turtas, laikomas numatant jį perparduoti.
9. Kai ūkio subjekto turtu naudojasi kiti, gaunamos tokios pajamos:
 - a) palūkanos – pajamos už grynujų pinigų, jų ekvivalentų arba sumų, priklausančių ūkio subjektui, naudojimą;
 - b) autoriniai atlyginimai – pajamos už ūkio subjekto ilgalaikio turto naudojimą, pavyzdžiui, patentų, prekių ženklų, autorių teisių, kompiuterių programų; ir
 - c) dividendai ar jų ekvivalentai – paviršio paskirstymas nuosavybės vertybinių popierių savininkams proporcingai jų turimo tam tikros rūšies kapitalo klasei.
10. Šiame standarte nenagrinėjamos šios pajamos:

- a) kituose tarptautiniuose viešojo sektoriaus apskaitos standartuose nagrinėjamos pajamos:
 - i) nuomos sutarčių (žr. 13-ąjį TVSAS „Nuoma“);
 - ii) dividendų iš investicijų, kurios apskaitoje parodomos pagal nuosavybės metodą (žr. 7-ąjį TVSAS „Investicijų į asocijuotus ūkio subjektus apskaita“);
 - iii) pelno iš ilgalaikio materialiojo turto pardavimo (kuris aptariamas 17-jame TVSAS „Ilgalaikis materialusis turtas“);
- b) gaunamos draudimo ūkio subjektų iš draudimo sutartis;
- c) susidaranti pasikeitus finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų tikrajai vertei arba juos perleidus (finansinių priemonių apskaitos nurodymai pateikiami 39-ajame tarptautiniame apskaitos standarte (TAS) „Finansinės priemonės: pripažinimas ir vertinimas“);
- d) susidaranti pasikeitus kito trumpalaikio turto vertei;
- e) atsirandanti iš natūralaus prieaugio, žemės ūkio ir miško produkcijos padidėjimo; ir
- f) atsirandanti iš mineralinių iškasenų gavybos.

Apibrėžimai

11. Šiame standarte vartojamos šios sąvokos:

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.

Pajamos – ūkio subjekto ekonominės naudos arba potencialių paslaugų padidėjimas per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to padidėja grynasis turtas / nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus.

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

Pajamos

- 12. Į pajamas įeina tik paties ūkio subjekto gauta ir gautina bendroji ekonominė nauda ar paslaugos. Vyriausybės tarpininkų, kitų vyriausybinių organizacijų ar kitų trečiųjų šalių, teikiančių tam tikras paslaugas, vardu surinktos sumos, pavyzdžiui, paslaugų teikėjų vardu pašto įstaigų surenkami mokesčiai už telefoną ar elektrą nėra ūkio subjekto gaunama ekonominė nauda ar paslaugos ir nepadidina ūkio subjekto turto arba nesumažina įsipareigojimų. Dėl šios priežasties jos neįtraukiamos į pajamas. Panašiai, kai yra arešto ar

tarpininkavimo santykiai, gaunama bendroji ekonominė nauda ar paslaugos apima užsakovo vardu surinktas sumas, kurios nepadidina ūkio subjekto grynojo turto / nuosavo kapitalo. Užsakovo vardu surinktos sumos pajamomis nelaikomos. Tokiu atveju pajamos yra komisinių suma, gauta ar gautina už bendrųjų įplaukų surinkimą arba valdymą.

13. Finansavimo įplaukos, ypač skolinimo, neatitinka pajamų apibrėžimo, nes tokios įplaukos įtakoja vienodą ir turto, ir išsipareigojimų pokytį ir neturi jokio poveikio grynajam turtui / nuosavam kapitalui. Finansavimo įplaukos tiesiogiai pateikiamos finansinės būklės ataskaitoje ir jų sumos pridedamos prie turto ir išsipareigojimų likučių.

Pajamų vertinimas

14. Pajamos turi būti vertinamos pagal gautų arba gautinų mokėjimų tikrąją vertę.

15. Iš sandorio gaunamų pajamų suma paprastai nustatoma pagal ūkio subjekto ir pirkėjo arba turto ar paslaugų vartotojo susitarimą. Ji apskaičiuojama pagal gauto arba gautino mokėjimo tikrąją vertę, atsižvelgiant į visas ūkio subjekto numatytas prekybos ir kiekio nuolaidas.
16. Daugeliu atvejų mokama grynaisiais pinigais arba jų ekvivalentais, todėl ir pajamos yra gauta arba gautina grynujų pinigų arba jų ekvivalentų suma. Tačiau, jeigu grynujų pinigų ar jų ekvivalentų sumos gavimas atidėtas, mokėjimo tikroji vertė gali būti mažesnė už nustatytą gautų ar gautinų grynujų pinigų sumą. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali teikti pirkėjui kreditą be palūkanų arba priimti iš jo vekselius iki pareikalavimo kaip atsiskaitymą už parduotas prekes su mažesnėmis negu rinkos palūkanų norma palūkanomis. Jeigu toks susitarimas iš esmės sukuria finansavimo sandorį, tada mokėjimo tikroji vertė nustatoma įvertinant visas ateityje gautinas sumas taikant sąlyginę palūkanų normą. Sąlyginę palūkanų normą galima daug aiškiau nustatyti pagal:
 - a) vyraujančią panašų kredito lygį turinčio leidėjo panašios priemonės palūkanų normą; arba
 - b) palūkanų normą, kurią taikant nustatyta priemonės suma sumažinama iki dabartinės prekių ar paslaugų kainos grynaisiais pinigais.

Skirtumas tarp mokėjimo tikrosios vertės ir nustatytos jo sumos laikomas pajamomis iš palūkanų pagal 33 ir 34 paragrafus.

17. Prekių ar paslaugų keitimas į panašaus pobūdžio ar vertės prekes ar paslaugas nelaikomas pajamas kuriančiu sandoriu. Toks atvejis gali būti, kai keičiamos tokios prekės kaip nafta arba pienas, kai tiekėjai keičia atsargas įvairiose vietose, siekdami laiku patenkinti paklausą tam tikroje vietoje. Kai prekės parduodamos arba paslaugos teikiamos mainais į nepanašias prekes arba paslaugas, keitimas laikomas pajamas kuriančiu sandoriu. Pajamos vertinamos pagal gautų prekių ar paslaugų tikrąją vertę, patikslintą perduotų grynujų pinigų ar jų ekvivalentų suma. Jeigu gautų prekių ar paslaugų tikrosios vertės patikimai nustatyti negalima, pajamos apskaičiuojamos pagal parduotų prekių ar suteiktų paslaugų tikrąją vertę,

patikslintą perduotų grynujų pinigų ar jų ekvivalentų suma.

Sandorio identifikavimas

18. Šiame standarte pripažinimo kriterijai paprastai taikomi kiekvienam sandoriui atskirai. Tačiau tam tikromis aplinkybėmis, siekiant parodyti sandorio esmę, būtina pripažinimo kriterijus taikyti atskirai identifikuojamiems vieno sandorio straipsniams. Pavyzdžiui, kai į produkto kainą įeina identifikuojama tolesnio aptarnavimo suma, ši suma atidedama ir pripažįstama pajamomis per paslaugų teikimo laikotarpį. Ir atvirkščiai, pripažinimo kriterijai taikomi dviem arba daugiau sandorių kartu, jeigu jie yra taip tarpusavyje susiję, kad poveikio negalima nustatyti neatsižvelgiant į visą sandorių grupę. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali perduoti prekes ir tuo pačiu metu sudaryti atskirą sutartį dėl prekių perpirkimo ateityje, tuo paneigdamas sandorio esminę įtaką; tokiu atveju abu sandoriai turi būti nagrinėjami kartu.

Paslaugų teikimas

19. *Jeigu sandorių, į kuriuos įeina paslaugų teikimas, rezultatas gali būti patikimai įvertintas, su sandoriu susijusios pajamos turi būti pripažįstamos atsižvelgiant į sandorio įvykdymo lygį atskaitomybės datą. Sandorio rezultatas gali būti patikimai įvertintas tada, kai įvykdomos visos šios sąlygos:*

- a) pajamų suma gali būti patikimai apskaičiuota;*
- b) tikėtina, kad ūkio subjektas gaus su sandoriu susijusią ekonominę naudą arba paslaugas;*
- c) sandorio įvykdymo lygis atskaitomybės datą gali būti patikimai nustatytas; ir*
- d) sandorio vykdymo ir užbaigimo išlaidos gali būti patikimai įvertintos.*

20. Pajamų pripažinimas pagal sandorio įvykdymo lygį dažnai vadinamas procentinio įvertinimo metodu. Pagal šį metodą, pajamos pripažįstamos tais ataskaitiniais laikotarpiais, kuriais suteikiamos paslaugos. Pavyzdžiui, ūkio subjektas, teikiantis turto vertinimo paslaugas, pripažins pajamas, kai tam tikri vertinimai bus baigti. Šiuo pagrindu pripažįstant pajamas gaunama naudingos informacijos apie paslaugų teikimo veiklos apimtį ir apie paslaugas, suteiktas per laikotarpį. 11-asis TVSAS „Statybos sutartys” reikalauja pajamas pripažinti tuo pačiu pagrindu. Minėtojo standarto reikalavimai paprastai taikomi sandorio, apimančio paslaugų teikimą, pajamoms ir susijusioms sąnaudoms pripažinti.

21. Pajamos pripažįstamos tik tada, kai tikėtina, kad ūkio subjektas gaus su sandoriu susijusią ekonominę naudą ar paslaugas. Tačiau, kai abejojama, ar bus gauta jau įtraukta į pajamas suma, negauta suma arba ta suma, kurios gauti nebesitikima, pripažįstama sąnaudomis, ir nekoreguojama jau pripažintų pajamų suma.

22. Paprastai ūkio subjektas gali atlikti patikimus įvertinimus, kai su kitomis sandorio šalimis

susitaria dėl:

- a) kiekvienos sandorio šalies teisių, susijusių su jos teikiama ir gaunama paslauga;
- b) atliekamų mokėjimų; ir
- c) dėl atsiskaitymo būdo ir terminų.

Ūkio subjektui paprastai būtina turėti efektyvią vidaus biudžeto sudarymo ir atskaitomybės sistemą. Ūkio subjektas patikrina ir, jeigu reikia, iš naujo įvertina pajamas po paslaugos suteikimo. Tai, kad reikia tokių patikrinimų, nebūtinai reiškia, kad sandorio rezultatas negali būti patikimai įvertintas.

23. Sandorio įvykdymo lygis gali būti nustatytas keletu būdų. Ūkio subjektas taiko tokį būdą, pagal kurį gali patikimai įvertinti jo suteiktas paslaugas. Pagal sandorio pobūdį gali būti taikomi šie būdai:

- a) atlikto darbo patikrinimas;
- b) iki nustatytos datos suteiktų paslaugų, palyginti su visomis paslaugomis, kurias reikia suteikti, procentas; arba
- c) iki nustatytos datos patirtų išlaidų ir visų įvertintų bendrųjų sandorio išlaidų santykis. Į išlaidas, patirtas iki nustatytos datos, įtraukiamos tik tos išlaidos, kurios atspindi iki nustatytos datos suteiktas paslaugas. Į apskaičiuotas bendrąsias sandorio išlaidas įtraukiamos tik suteiktas paslaugas arba paslaugas, kurias reikia suteikti, atspindinčios išlaidos.

Būsimieji mokėjimai ir avansu iš klientų gautos sumos dažnai neatspindi suteiktų paslaugų kiekio.

24. Praktiniais sumetimais, jeigu suteiktą paslaugą sudarančių veiksmų kiekio per tam tikrą laikotarpį nustatyti negalima, pajamos į apskaitą įtraukiamos tiesiogiai proporcingu metodu per nustatytą laikotarpį, išskyrus tuos atvejus, kai yra įrodymų, kad kuris nors kitas metodas gali geriau parodyti sandorio įvykdymo lygį. Jeigu kuris nors vienas konkretus paslaugos teikimo veiksmas yra daug svarbesnis už kitus, pajamų pripažinimas yra atidedamas, kol bus atliktas šis veiksmas.

25. Jeigu sandorio, apimančio paslaugų teikimą, rezultato patikimai įvertinti negalima, pajamos turi būti pripažįstamos tik atsizvelgiant į sąnaudas, pripažintas kaip galimas atgauti.

26. Sandorio vykdymo pradžioje dažnai būna sunku patikimai įvertinti sandorio rezultatą. Nepaisant to, įmanoma, kad ūkio subjektas atgaus išlaidas, patirtas sandorio vykdymo metu. Todėl pajamos įtraukiamos į apskaitą tik pagal patirtas sąnaudas, kurias tikimasi atgauti. Kadangi sandorio rezultato patikimai įvertinti negalima, perviršis nepripažįstamas.

27. Jeigu neįmanoma patikimai įvertinti sandorio rezultato ir negalima atgauti patirtų išlaidų, pajamos nepripažįstamos, o patirtos išlaidos pripažįstamos sąnaudomis. Kai išnyksta priežastys, dėl kurių sutarties rezultatas negalėjo būti patikimai įvertintas, pajamos pripažįstamos pagal 19 paragrafą, o ne pagal 25 paragrafą.

Prekių pardavimas

28. *Prekių pardavimo pajamos turi būti pripažįstamos tuo atveju, kai patenkinamos visos šios sąlygos:*

- a) *ūkio subjektas pirkėjui perduoda reikšmingą riziką ir prekių nuosavybės teikiamą naudą;*
- b) *ūkio subjektas nei valdo nuosavybės tiek, kiek paprastai valdytų, jei turėtų nuosavybės teisę, nei kontroliuoja parduotų prekių;*
- c) *pajamų suma gali būti patikimai nustatyta;*
- d) *tikėtina, kad ūkio subjektas gaus su sandoriu susijusią ekonominę naudą ar paslaugas; ir*
- e) *su sandoriu susijusios patirtos arba būsimosios išlaidos gali būti patikimai įvertintos.*

29. Vertinant, kada ūkio subjektas pirkėjui perdavė reikšmingą riziką ir prekių nuosavybės teikiamą naudą, reikia išanalizuoti sandorio sąlygas. Daugeliu atvejų rizikos ir nuosavybės teikiamos naudos perdavimas sutampa su juridiniu nuosavybės teisės arba nuosavybės perdavimu pirkėjui. Tai dažniausiai būdinga daugumai pardavimų. Tačiau tam tikrais atvejais rizika ir nuosavybės teikiama nauda perduodama kitu laiku, negu įvyksta juridinis nuosavybės teisės arba nuosavybės perdavimas.

30. Jeigu ūkio subjektas pasilieka sau reikšmingą nuosavybės rizikos dalį, tai nėra pardavimo sandoris, ir pajamos nepripažįstamos. Ūkio subjektas gali pasilikti sau reikšmingą nuosavybės rizikos dalį daugeliu būdų. Tokių atvejų, kai ūkio subjektas gali pasilikti sau reikšmingą rizikos dalį ir nuosavybės teikiamą naudą, pavyzdžiai:

- a) ūkio subjektas pasilieka sau įsipareigojimą dėl nepatenkinamo įvykdymo, kuris negali būti padengtas suteikiant įprastas garantijas;
- b) tam tikro pardavimo pajamos priklauso nuo pirkėjo įplaukų, gautų jam pardavus prekes (pavyzdžiui, kai vyriausybė užsiima leidybos veikla ir platina mokomąją medžiagą mokykloms ją parduodama arba skolindama);
- c) išsiųstos prekės turi būti instaliuotos ir instaliavimas yra svarbi sutarties, kurios ūkio subjektas dar nebaigė vykdyti, dalis; ir
- d) pirkėjas turi teisę panaikinti pirkimą dėl pardavimo sutartyje nurodytos priežasties, ir

ūkio subjektas nėra tikras, ar gaus pajamų.

31. Jeigu ūkio subjektas pasilieka sau tik nereikšmingą su nuosavybe susijusią riziką, sandoris laikomas pardavimu, ir gautos pajamos pripažįstamos. Pavyzdžiui, pardavėjas gali pasilikti sau juridinę teisę į prekes norėdamas užtikrinti, kad jis gaus jam priklausančią sumą. Tokiu atveju, kai ūkio subjektas perduoda reikšmingą riziką ir nuosavybės teikiamą naudą, sandoris laikomas pardavimu, ir pajamos pripažįstamos. Kitas pavyzdys, kai ūkio subjektai pasilieka sau tik nereikšmingą su nuosavybe susijusią riziką, gali būti prekyba, kai yra numatytas gražinimas, jei klientas yra nepatenkintas. Tokiais atvejais pajamos pripažįstamos pardavimo metu, jeigu pardavėjas gali patikimai įvertinti, kiek gali būti gražinta prekių, ir remdamasis ankstesne patirtimi ir kitais susijusiais veiksniais pripažįsta įsipareigojimus, susijusius su gražinimais.
32. Pajamos pripažįstamos tik tada, kai tikėtina, kad ūkio subjektas gaus su sandoriu susijusią ekonominę naudą ar paslaugas. Kai kuriais atvejais tai nepaaiškėja tol, kol negaunamas mokėjimas arba kol neišnyksta neaiškumai. Pavyzdžiui, pajamos gali priklausyti nuo kito ūkio subjekto galimybių tiekti prekes, kaip numatyta sutartyje, ir, jei kyla abejonų dėl prekių pristatymo, pripažinimas gali būti atidėtas iki prekės bus gautos. Kai prekės pristatomos, šios abejonės išnyksta, ir pajamos pripažįstamos. Tačiau, jeigu suabejojama dėl sumos, jau įtrauktos į pajamas, gavimo, negautina ar ta suma, kurios gauti nebesitikima, įtraukiama į sąnaudas ir nekoreguojama jau pripažintų pajamų suma.

Palūkanos, autoriniai atlyginimai ir dividendai

33. *Pajamos, gaunamos, kai kiti naudojami ūkio subjekto turtu mokėdami palūkanas, autorinius atlyginimus, atlyginimus už teisę naudotis žeme, naudingosiomis iškasenomis ir dividendus, turi būti pripažįstamos apskaitoje pagal 34 paragrafo reikalavimus, kai:*
 - a) *tikėtina, kad ūkio subjektas gaus su sandoriu susijusią ekonominę naudą ar paslaugas; ir*
 - b) *pajamų suma gali būti patikimai nustatyta.*
34. *Pajamos turi būti pripažįstamos taikant tokią apskaitos tvarką:*
 - a) *palūkanos pripažįstamos proporcingai laikui, per kurį tikimasi gauti realų pelną iš turto naudojimo;*
 - b) *autoriniai atlyginimai, atlyginimai už teisę naudotis žeme, naudingosiomis iškasenomis pripažįstami, kai jie uždirbami pagal atitinkamos sutarties sąlygas; ir*
 - c) *dividendai ar jų ekvivalentai turi būti pripažįstami tada, kai nustatoma akcininko ar ūkio subjekto teisė gauti pinigus.*
35. Realiosios pajamos iš turto naudojimo nustatomos pagal palūkanų normą, reikalingą pinigų įplaukoms, kurias tikimasi gauti per visą turto naudingo tarnavimo laiką, diskontuoti iki

pradinės turto balansinės vertės. Palūkanų pajamos apima diskonto, priedo ar kito skirtumo tarp skolos vertybinio popieriaus pradinės balansinės vertės ir jo sumos suėjus išpirkimo terminui amortizacijos sumą.

36. Jeigu nesumokėtos palūkanos sukauptos prieš įsigyjant investicijas su palūkanomis, vėliau gautinos palūkanos paskirstomos laikotarpiams prieš ir po įsigijimo; tik palūkanos, priskirtos terminui po įsigijimo, pripažįstamos pajamomis. Jeigu dividendai už nuosavybės vertybinius popierius mokami iš grynojo perviršio, gauto prieš įsigijimą, jie turi būti atimami iš vertybinių popierių savikainos. Jei taip skirstyti sudėtinga, dividendai pripažįstami pajamomis, nebent jie aiškiai parodo nuosavybės vertybinių popierių savikainos dalies atgavimą
37. Atlyginimai, pavyzdžiui susiję su naftos gavyba, kaupiami pagal atitinkamos sutarties sąlygas ir paprastai šiuo pagrindu pripažįstami, nebent pagal sutartį pripažinti pajamas labiau priimtina kuriuo nors kitu sisteminiu ir tinkamu pagrindu.
38. Pajamos pripažįstamos tik tada, kai yra tikimybė, kad su sandoriu susijusi ekonominė nauda ar paslaugos atiteks ūkio subjektui. Tačiau jeigu abejojama, ar į pajamas jau įtraukta suma bus gauta, negauta suma arba ta suma, kurios gauti nebesitikima, pripažįstama sąnaudomis ir nekoreguojama jau pripažintų pajamų suma.

Atskleidimas

39. Ūkio subjektas turi atskleisti:

- a) *pajamų pripažinimo apskaitos politiką ir metodus, taikytus sandorių, įskaitant paslaugų teikimo, įvykdymo lygiui nustatyti;*
- b) *kiekvienos svarbios per laikotarpį pripažintų pajamų kategorijos sumą, įskaitant pajamas, gautas iš:*
 - i) *paslaugų teikimo;*
 - ii) *prekių pardavimo;*
 - iii) *palūkanų;*
 - iv) *autorinių atlyginimų, atlyginimų už teisę naudotis žeme, naudingosiomis iškasenomis; ir*
 - v) *dividendų ir jų ekvivalentų; ir*
- c) *pajamas, gautas iš prekių arba paslaugų mainų sandorių, kurios įeina į kiekvieną svarbią pajamų kategoriją.*

40. Visų neapibrėžtųjų įsipareigojimų ir neapibrėžtojo turto atskleidimo nurodymai pateikiami

37-jame TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“. Neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas gali atsirasti iš tokių straipsnių kaip garantijų išlaidos, pretenzijos, piniginės baudos arba galimi nuostoliai.

Įsigaliojimo data

- 41. Šis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas turi būti taikomas sudarant 2002 m. liepos 1 d. ir vėliau prasidedančių laikotarpių metinę finansinę atskaitomybę. Skatinama jį taikyti anksčiau.**
42. 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

Šis priedėlis tik rekomendacinis ir nėra standarto dalis. Jo tikslas – parodyti, kaip reikia taikyti šį standartą, ir padėti geriau jį suprasti. Pateiktuose pavyzdžiuose sandoriai nagrinėjami tam tikrais aspektais, išsamiai neaptariant visų svarbių veiksnių, kurie gali turėti įtakos pajamų pripažinimui. Šiuose pavyzdžiuose daroma prielaida, kad pajamų kiekį galima patikimai nustatyti, kai yra galimybė, jog ūkio subjektas gaus ekonominės naudos ar paslaugų, ir kad jau patirtos arba būsimosios išlaidos gali būti patikimai įvertintos. Pavyzdžiai nepakeičia standartų ir nėra už juos svarbesni.

Viešojo sektoriaus ūkio subjektai gauna mainų ir ne mainų sandorių pajamas. Šis standartas nagrinėja tik mainų sandorių pajamas. Mainų sandorių pajamos gaunamos:

- a) pardavus prekes ar suteikus paslaugas trečiosioms šalims;
- b) pardavus prekes ar suteikus paslaugas kitoms vyriausybės agentūroms; ir
- c) kitiems naudojantis ūkio subjekto turtu ir už tai mokant palūkanas, autorinius atlyginimus ir dividendus.

Pripažinimo kriterijų taikymas konkreitiems sandoriams gali būti veikiamas:

- a) skirtingų šalių įstatymų, kurie gali nustatyti laiką, kada ūkio subjektas perduoda reikšmingą rizikos dalį ir nuosavybės teikiamą naudą. Todėl šio priedėlio pavyzdžiai turėtų būti aiškinami atsižvelgiant į tos šalies, kurioje įvyko sandoris, įstatymus; ir
- b) santykių (sutartinių ar kitokių) tarp ūkio subjekto, kuris moka, ir ūkio subjekto, kuris gauna pajamas (tai yra, ūkio subjektai gali susitarti dėl laiko, kada gaunantis ūkio subjektas pripažins pajamas), pobūdžio.

Paslaugų teikimas

1. Aprūpinimas būstu

Nuomos pajamos, gaunamos aprūpinant būstu, pripažįstamos uždirbtomis pajamomis, atsižvelgiant į nuomos sutarties terminus.

2. Mokyklinis transportas

Mokesčio už keleivių vežimą pajamos, gaunamos teikiant transporto paslaugas mokykloms, pripažįstamos, kai suteikiamas transportas.

3. Mokamų kelių valdymas

Mokamų kelių valdymo pajamos pripažįstamos, kai jos uždirbamos, atsižvelgiant į naudojamąsias kelias.

4. *Teismo bylų svarstymas*

Teismo bylų svarstymo pajamos gali būti pripažįstamos atsižvelgiant į svarstymo baigtumo laipsnį arba remiantis laikotarpiais, kuriais vyksta teismo posėdžiai.

5. *Įrengimų, turto ir paslaugų valdymas*

Įrengimų, turto ir paslaugų valdymo pajamos pripažįstamos, kai paslaugos yra suteikiamos, atsižvelgiant į sutarties terminus.

6. *Moksliniai ir technologiniai tyrimai*

Pajamos, gaunamos iš klientų pagal sutartis dėl mokslinių ir technologinių tyrimų atlikimo, pripažįstamos remiantis kiekvieno projekto baigtumu.

7. *Instaliavimo mokesčiai*

Instaliavimo mokesčiai pripažįstami pajamomis, atsižvelgiant į instaliavimo etapo pabaigą, išskyrus tuos atvejus, kai jie priklauso nuo produkto pardavimo, nes tada jie pripažįstami pajamomis tik pardavus prekes.

8. *Į produkto kainą įtraukti paslaugų mokesčiai*

Kai į produkto pardavimo kainą įeina nustatyta tolesnių paslaugų suma (pavyzdžiui, priežiūra po pardavimo ir parduotos kompiuterinės įrangos įdiegimo darbai), ši suma atidedama ir pripažįstama laikotarpio, kuriuo tokios paslaugos buvo suteiktos, pajamomis. Atidėtoji suma yra ta suma, kuri padengs sutartyje numatytas tikėtinas paslaugų išlaidas, pagrįstai tikintis gražos iš minėtų paslaugų.

9. *Draudimo agentūros komisiniai*

Gauti arba gautini draudimo agentūros komisiniai, kai nereikalaujama teikti tolesnes agento paslaugas, pripažįstami agentūros pajamomis atitinkamų polisų įsigaliojimo arba jų atnaujinimo dieną. Tačiau, jeigu tikėtina, kad agentas ir toliau turės teikti paslaugas poliso galiojimo laikotarpiu, komisiniai (arba jų dalis) atidedami ir įtraukiami į laikotarpio, kuriuo polisas galioja, pajamas.

10. *Finansinių paslaugų mokesčiai*

Finansinių paslaugų mokesčių pripažinimas pajamomis priklauso nuo finansinių paslaugų apmokestinimo tikslų ir nuo kitų susijusių finansinių priemonių apskaitos pagrindo. Finansinių paslaugų mokesčių apibūdinimas gali neatspindėti suteiktų paslaugų pobūdžio ir esmės. Todėl būtina skirti mokesčius, kurie yra finansinių priemonių realiųjų pajamų dalis, nuo mokesčių, kurie gaunami už suteiktas paslaugas ir nuo mokesčių, gautų už atliktą reikšmingą veiklą.

a) *Mokesčiai, kurie yra finansinės priemonės realiųjų pajamų dalis*

Tokios pajamos paprastai pateikiamos kaip realiųjų pajamų patikslinimas. Tačiau tada, kai finansinė priemonė įvertinama tikrąja verte iki jos pirminio pripažinimo, mokestis pripažįstamas pajamomis po to, kai yra atliktas priemonės pirminis pripažinimas.

b) Už suteiktas paslaugas mokami mokesčiai

i) mokesčiai už paskolos tvarkymą

Mokesčiai, kuriuos ūkio subjektas nustato už paskolos tvarkymą, įtraukiami į pajamas, kai paslaugos yra suteiktos. Jeigu ūkio subjektas parduoda paskolą, bet toliau ją tvarko už mokestį, kuris yra mažesnis nei paprastai už tokias paslaugas imamas atlygis, dalis paskolos pardavimo kainos atidedama ir pripažįstama pajamomis suteikus paskolos tvarkymo paslaugą.

ii) Įsipareigojimo suteikti ar pirkti paskolą komisiniai

Jeigu abejojama dėl tam tikro skolinimo susitarimo įvykdymo, įsipareigojimo komisiniai pripažįstami pajamomis per įsipareigojimo laikotarpį..

c) Mokestis už veiklos, kuri yra daug svarbesnė už bet kurią kitą veiklą, vykdymą

Šios pajamos pripažįstamos baigus šią ypač svarbią veiklą.

11. Įėjimo mokesčiai

Meninių programų, banketų ir kitų specialių renginių pajamos pripažįstamos tada, kai šie renginiai įvyksta. Pardavus bilietus į kelis tokius renginius, kiekvienam jų priskiriamas atitinkamas mokestis, atsižvelgiant į kiekvieno renginio metu suteiktas paslaugas.

12. Mokesčiai už mokslą

Pajamos pripažįstamos mokymo laikotarpiu.

13. Pradinis, stojamasis ir nario mokesčiai

Pajamų pripažinimas priklauso nuo suteiktų paslaugų pobūdžio. Jeigu mokestis suteikia tik narystę, o už visas kitas paslaugas arba produktus mokama atskirai arba jeigu yra nustatytas atskiras metinis mokestis, mokestis įtraukiamas į pajamas tada, kai nelieka abejonių dėl jo gavimo. Jeigu mokestis suteikia nariui teisę naudotis paslaugomis arba leidiniais, kurie bus teikiami narystės laikotarpiu, arba pirkti prekes ar paslaugas už mažesnę kainą negu ta, kurią moka ne nariai, mokestis pripažįstamas tokiu pagrindu, kuris atspindi suteiktų paslaugų pobūdį, laiką ir vertę.

14. Frančizės ar koncesijos mokesčiai

Frančizės ar koncesijos mokesčiai mokami už pirminių ir vėlesnių paslaugų, įrengimų ir kito materialiojo turto teikimą bei už „know-how“. Todėl frančizės ar koncesijos mokesčiai

atitinkamai pripažįstami pajamomis atsižvelgiant į mokesčių mokėjimo tikslą. Gali būti taikomi šie frančizės ar koncesijos mokesčio pripažinimo metodai:

a) įrengimų bei kito materialiojo turto tiekimas

Suma, nustatoma pagal tikrąją parduoto turto vertę, įtraukiama į pajamas tada, kai prekės pristatomos arba kai perduodama jų nuosavybės teisė.

b) pradinių ir vėlesnių paslaugų teikimas

Mokestis už nuolatinių paslaugų teikimą (pradinio mokesčio dalis arba atskiras mokestis) įtraukiamas į pajamas po to, kai paslaugos yra suteiktos. Jeigu atskiras mokestis nepadengia nuolatinių paslaugų išlaidų ir kartu negarantuoja paslaugų gražos, pradinio mokesčio dalis, pakankama nuolatinių paslaugų išlaidoms padengti ir pagrįstai gražai iš tokių paslaugų garantuoti, yra atidedama ir pripažįstama pajamomis suteikus paslaugas.

c) mokestis už frančizės ar koncesijos pratęsimą

Mokesčiai, nustatyti už naudojimąsi susitarime nustatytais pratęsimomis teisėmis arba už kitas susitarimo laikotarpiu suteiktas paslaugas, pripažįstami pajamomis po to, kai suteikiamos paslaugos ar pasinaudojama teisėmis.

d) tarpininkavimo sandoriai

Gali būti sudaromi sandoriai tarp frančizės tiekėjo ir frančizės gavėjo, kuris iš esmės frančizės tiekėją priverčia veikti kaip frančizės gavėjo tarpininką. Pavyzdžiui, frančizės tiekėjas gali užsakyti prekes ir susitarti dėl jų pristatymo frančizės gavėjui be jokio atlygio. Tokie sandoriai pajamų neduoda.

15. Mokesčiai už užsakytos kompiuterinės įrangos kūrimą

Pajamos už užsakytos kompiuterinės įrangos kūrimą pripažįstamos atsižvelgiant į kūrimo baigtumo lygį, įskaitant paslaugų, suteiktų siekiant palengvinti pristatymą paštu, užbaigtumo laipsnį.

Prekių pardavimas

16. „Išrašyk sąskaitą ir laikyk prekes“ („Bill and hold“) pardavimas, kai prekių pristatymas uždelsiamas pirkėjo prašymu, tačiau pastarasis gauna nuosavybės teisę ir sutinka, kad sąskaita būtų išrašyta.

Pajamos pripažįstamos pirkėjui gavus nuosavybės teisę, jeigu:

a) tikėtina, kad prekės bus pristatytos;

b) prekė jau turima, identifikuota ir paruošta pristatyti pirkėjui pardavimo pripažinimo metu;

- c) pirkėjas tikrai sutinka su sąlyga, kad pristatymas būtų atidėtas; ir
- d) taikomos įprastos apmokėjimo sąlygos.

Pajamos nepripažįstamos, jeigu numatytu pristatymo laiku dar tik ketinama įsigyti arba gaminti prekes.

17. *Prekių pristatymo sąlygos*

a) *instaliavimas ir patikrinimas*

Pajamos paprastai pripažįstamos tada, kai pirkėjas priima pristatytas prekes, o instaliavimas ir patikrinimas yra baigti. Tačiau pajamos pripažįstamos iš karto po to, kai pirkėjas jas priima, jei:

- i) instaliavimo procesas yra paprastas; arba
- ii) tikrinama tik tam, kad būtų galutinai nustatytos sutarties kainos.

b) *patvirtinimas, kad pirkėjas susitarė dėl ribotos grąžinimo teisės*

Jeigu neaišku ar bus galima grąžinti prekes, pajamos pripažįstamos po to, kai pirkėjas formaliai priima pristatytas prekes arba kai prekės pristatomos ir pasibaigia laikotarpis, per kurį jų galima atsisakyti.

c) *Konsignacinis pardavimas, kai gavėjas (pirkėjas) įsipareigoja parduoti prekes tiekėjo (pardavėjo) vardu*

Pajamas į apskaitą įtraukia prekių tiekėjas tada, kai gavėjas jas parduoda trečiajai šaliai.

d) *grynieji pinigai pristatymo metu*

Pajamos pripažįstamos, kai prekės pristatomos ir kai su pirkėju arba jo tarpininku atsiskaitoma grynaisiais pinigais.

18. *Uždelstas pardavimas, pagal kurį prekės pristatomos tik tada, kai pirkėjas po daugelio eilinių įmokų sumoka galutinį mokėjimą.*

Tokio pardavimo pajamos pripažįstamos pristatytas prekes. Tačiau, jeigu patirtis rodo, kad dauguma tokių pardavimų yra užbaigiami, pajamos gali būti pripažintos, kai reikšminga įmoka yra gauta, įrodanti, kad prekės turimos, identifikuotos ir paruoštos pristatyti pirkėjui.

19. *Užsakymai, kai mokėjimas (arba mokėjimo dalis) gaunamas prieš prekių pristatymą, kai jų dar nėra atsargose, pavyzdžiui, kai prekes dar reikia pagaminti arba kai jas pirkėjui tiesiogiai pristatys trečioji šalis*

Pajamos pripažįstamos tada, kai prekės pristatomos pirkėjui.

20. *Pardavimo ir perpirkimo susitarimai (išskyrus apsikeitimo sandorius), pagal kuriuos pardavėjas tuo pačiu metu sutinka vėliau perpirkti tas pačias prekes arba kai pardavėjas turi pirkimo pasirinkimo susitarimą perpirkimui, arba kai pirkėjas turi pardavimo pasirinkimo susitarimą, suteikiantį teisę reikalauti, kad pardavėjas perpirktų prekes*

Norint įsitikinti, ar iš tikrųjų pardavėjas perdavė riziką ir nuosavybės teikiamą naudą pirkėjui ir ar dėl to buvo pripažintos pajamos, reikia išnagrinėti susitarimo sąlygas. Kai pardavėjas pasilieka sau riziką ir nuosavybės teikiamą naudą, net jei juridinė nuosavybės teisė yra perduota, sandoris yra finansinis susitarimas ir pajamų nekuria.

21. *Prekių, skirtų perparduoti, pardavimas šalims tarpininkėms, tokioms kaip platintojai, tarpininkai arba kiti*

Pajamos iš tokio pardavimo paprastai pripažįstamos tada, kai perduodama rizika ir nuosavybės teikiama nauda. Tačiau, jeigu pirkėjas iš tikrųjų veikia kaip tarpininkas, pardavimas laikomas pardavimu konsignacijos pagrindais.

22. *Leidinių prenumerata ir panašios prekės*

Jeigu tam tikros prekės kiekvieną laikotarpį turi panašią vertę, pajamos pripažįstamos tiesiogiai proporcingu būdu per laikotarpį, kuriuo jos išsiunčiamos. Jeigu skirtingais laikotarpiais prekių vertė skiriasi, pajamos pripažįstamos pagal išsiųstos prekės pardavimo kainą, atsižvelgiant į bendrai įvertintą visų užprenumeruotų leidinių pardavimo kainą.

23. *Pardavimas, kai atsiskaitoma dalimis*

Pardavimo kainai priskirtinos pajamos, išskyrus palūkanas, pripažįstamos pardavimo dieną. Pardavimo kaina yra dabartinė mokėjimo vertė, nustatoma diskontuojant gautinas dalines įmokas pagal sąlyginę palūkanų normą. Laiku gautos palūkanos įtraukiamos į pajamas, atsižvelgiant į nustatytą palūkanų normą.

24. *Nekilnojamojo turto pardavimas*

Pajamos paprastai pripažįstamos tada, kai nuosavybės teisė pirkėjui perduodama juridškai. Tačiau kai kuriose jurisdikcijose teisė mokėti palūkanas už nuosavybę pirkėjui gali būti perduota anksčiau nei jam juridškai perduodama nuosavybės teisė ir todėl rizika ir nuosavybės teikiama nauda jam perduodamos vienu metu. Tokiais atvejais pajamos gali būti pripažįstamos, kai pardavėjui nebereikia vykdyti jokių sutartyje numatytų svarbių veiksmų. Priešingai, jeigu pardavėjas privalo įvykdyti kokius nors svarbius veiksmus po faktiško ir / arba juridinio nuosavybės teisės perdavimo, pajamos pripažįstamos įvykdžius šiuos veiksmus. Tokio atvejo pavyzdys gali būti nebaigtas statyti pastatas ar statinys.

Kai kuriais atvejais nekilnojamojo turto turtas gali būti perduotas, tačiau turtas tam tikra dalimi gali priklausyti pardavėjui, nes rizika ir nuosavybės teikiama nauda nebuvo perduota. Tokie pavyzdžiai gali būti pardavimo ir perpirkimo susitarimai, apimantys pirkimo ir pardavimo pasirinkimo susitarimus, taip pat susitarimai, kuriais pardavėjas garantuoja pirkėjui

nuosavybės užėmimą/užvaldymą tam tikrą laikotarpį arba garantuoja pirkėjo investicijų grąžą tam tikrą laikotarpį. Tokiais atvejais tęstinis pardavėjo dalyvavimas nulemia tai, kaip sandoris turi būti registruojamas apskaitoje. Jis gali būti į apskaitą įtraukiamas kaip pardavimo, finansavimo, nuomos arba kaip kitoks pelno pasidalijimo susitarimas. Jeigu jis į apskaitą įtraukiamas kaip pardavimas, dėl tęstinio pardavėjo dalyvavimo gali būti delsiama pripažinti pajamas.

Pardavėjas taip pat privalo apsvarstyti atsiskaitymo būdus ir pirkėjo išipareigojimą atlikti mokėjimus. Pavyzdžiui, kai visi gauti mokėjimai, įskaitant pradinį pirkėjo įnašą arba tolesnius pirkėjo mokėjimus, yra nepakankamas pirkėjo išipareigojimo visiškai atsiskaityti įrodymas, pajamų pripažįstama tiek, kiek buvo gauta grynujų pinigų.

Palūkanos, autoriniai atlyginimai ir dividendai

25. Licencijų mokesčiai ir autoriniai atlyginimai, atlyginimai už teisę naudotis žeme, naudingosiomis iškasenomis

Mokesčiai ir autoriniai atlyginimai už naudojimąsi ūkio subjekto turtu (tokiu kaip prekių ženklai, patentai, kompiuterinė įranga, muzikos autorių teisės, įrašai ir kino filmas) paprastai pripažįstami pagal susitarimo esmę. Praktiškai tai gali būti daroma tiesiogiai per visą susitarimo galiojimo laikotarpį, pavyzdžiui, kai licencijos gavėjas turi teisę nustatytą laikotarpį taikyti tam tikrą technologiją.

Teisių suteikimas už nustatytą mokestį arba negrąžinamą garantiją pagal neatšaukiamą sutartį, kuri leidžia licencijos turėtojui laisvai naudotis šiomis teisėmis, kai licencijos davėjas neturi atlikti jokių kitų išipareigojimų, iš esmės yra pardavimas. Pavyzdys gali būti licencinis susitarimas dėl kompiuterinės įrangos naudojimo, kai licencijos davėjas neturi jokių išipareigojimų po įrangos pristatymo. Kitas pavyzdys, kai suteikiama teisė demonstruoti kino filmą tokiose rinkose, kuriose licencijos davėjas nekontroliuoja platintojo ir nebesitiki gauti įplaukų iš kino teatro kasų. Tokiais atvejais pajamos pripažįstamos pardavimo metu.

Kai kuriais atvejais licencijos mokesčio arba autorinio atlyginimo gavimas priklauso nuo to, ar įvyks tikėtinas būsimasis ūkinis įvykis, ar ne. Tokiais atvejais pajamos pripažįstamos tik tada, kai atsiranda licencijos mokesčio arba autorinio atlyginimo gavimo tikimybė, paprastai – tik po ūkinio įvykio.

Palyginimas su 18-uoju TAS

9-asis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas (TVSAS) „Mainų sandorių pajamos“ parengtas pagal 18-ąjį tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Pajamos“. Pagrindiniai 9-ojo TVSAS ir 18-ojo TAS skirtumai:

- 9-ojo TVSAS pavadinimas skiriasi nuo 18-ojo TAS pavadinimo, ir tai paaiškina, kodėl 9-asis TVSAS netaikomas ne mainų sandorių pajamų apskaitai.
- 9-ajame TVSAS ir 18-ajame TAS pateikiamos sąvokos yra panašios. Palyginti su 18-uoju TAS, skiriasi sąvoka „įprastinė veikla“.
- 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 9-ajame TVSAS neatsižvelgiama į 18-ojo TAS pakeitimus, kurie buvo atlikti išleidus 41-ąjį TAS.
- 9-ajame TVSAS, palyginti su 18-uoju TAS, pateikiami papildomi paaiškinimai, kaip taikyti standartus viešojo sektoriaus ūkio subjektams.
- 9-ajame TVSAS pateikiamos kitokios sąvokos nei 18-ajame TAS. Pačios svarbiausios 9-ojo TVSAS sąvokos yra „ūkio subjektas“, „finansinės būklės ataskaita“ ir „grynasis turtas / nuosavas kapitalas“. Analogiškos 18-ojo TAS sąvokos yra „įmonė“, „balansas“ ir „nuosavas kapitalas“.