

16-asis TVSAS – INVESTICINIS TURTAS

Oficialus pareiškimas

Šis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas (TVSAS) parengtas pagal Tarptautinio apskaitos standartų komiteto (TASK) išleistą 40-ąjį tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Investicinis turtas“. 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 40-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.

16-asis TVSAS – INVESTICINIS TURTAS**TURINYS**

	Paragrafai
Tikslas	
Taikymas.....	1–5
Apibrėžimai.....	6–18
Investicinis turtas.....	7–18
Pripažinimas.....	19–21
Pirminis vertinimas.....	22–29
Vėlesnės išlaidos.....	30–31
Vertinimas po pirminio pripažinimo.....	32–58
Tikrosios vertės modelis.....	35–57
Nesugebėjimas patikimai nustatyti tikrosios vertės.....	55–57
Savikainos modelis.....	58
Perkėlimas.....	59–69
Turto perleidimas.....	70–73
Atskleidimas.....	74–78
Tikrosios vertės ir savikainos modeliai.....	74–75
Tikrosios vertės modelis.....	76–77
Savikainos modelis.....	78
Pereinamosios nuostatos.....	79–85
Kaupimo principo taikymo apskaitoje pradžia.....	79–81
Tikrosios vertės modelis.....	82–84
Savikainos modelis.....	85
Įsigaliojimo data.....	86–187
Priedėlis – Sprendimų medis	
Palyginimas su 40-uoju TAS	

16-asis TVSAS – INVESTICINIS 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 investicinio turto apskaitos tvarką ir susijusius atskleidimo reikalavimus.

Taikymas

- 1. Ūkio subjektas, kuris finansinę atskaitomybę rengia ir pateikia kaupimo principu, registruodamas investicinį turtą apskaitoje, turi vadovautis šiuo standartu .*
- 2. Šis standartas taikomas visiems viešojo sektoriaus ūkio subjektams, išskyrus valstybės įmones.*
3. Šiame standarte pateikiama investicinio turto apskaitos tvarka, įskaitant finansinės nuomos būdu įsigyto investicinio turto vertinimą nuomininko finansinėje atskaitomybėje ir investicinio turto, nuomojamo veiklos nuomos būdu, vertinimą nuomotojo finansinėje atskaitomybėje. Šis standartas netaikomas 13-ajame tarptautiniame viešojo sektoriaus apskaitos standarte (TVSAS) „Nuoma“ nagrinėjamiems klausimams, įskaitant:
 - a) nuomos skirstymą į finansinę ir veiklos nuomą;
 - b) nuomos pajamų, gautų iš investicinio turto, pripažinimą (taip pat žr. 9-ąjį TVSAS „Mainų sandorių pajamos“);
 - c) veiklos nuomos būdu naudojamo turto vertinimą nuomininko finansinėje atskaitomybėje;
 - d) finansinės nuomos būdu nuomojamo turto vertinimą nuomotojo finansinėje atskaitomybėje;
 - e) pardavimo su atgalinės nuomos sąlyga apskaitą; ir
 - f) finansinės ir veiklos nuomos atskleidimą.

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

5. 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 atitinka TAS reikalavimus.

Apibrėžimai

6. *Šiame standarte vartojamos sąvokos:*

Balansinė vertė (šiuo standarte) – suma, kuria turtas pripažįstamas finansinės būklės ataskaitoje.

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

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.

Investicinis turtas – nekilnojamasis turtas (žemė arba pastatas (ar pastato dalis), arba abu kartu), valdomas siekiant uždirbti pajamų iš nuomos arba turto vertės padidėjimo (arba ir vienu, ir kitu tikslu), išskyrus minėtojo turto:

- a) naudojimą prekėms gaminti, paslaugoms teikti arba valdymo tikslams; ar
- b) pardavimą, vykdant įprastinę veiklą.

Savininko reikmėms naudojamas turtas – turtas (priklausantis savininkui arba nuomininkui finansinės nuomos būdu), naudojamas gaminant ar tiekiant prekes, teikiant paslaugas arba administraciniams tikslams.

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.

Investicinis turtas

7. Įvairiomis sąlygomis viešojo sektoriaus ūkio subjektai gali valdyti turtą, siekdami uždirbti pajamų iš nuomos arba turto vertės padidėjimo. Pavyzdžiui, viešojo sektoriaus ūkio subjektas (išskyrus VI) gali būti įsteigtas, kad valdytų valstybinio turto portfelį komerciniais pagrindais. Tokiu atveju ūkio subjekto turimas turtas, išskyrus numatomą perparduoti įprastinių operacijų metu, atitinka investicinio turto apibrėžimą. Kiti viešojo sektoriaus ūkio subjektai taip pat gali valdyti turtą, siekdami uždirbti pajamų iš nuomos arba turto vertės padidėjimo, ir iš tokio turto gautais pinigais finansuoti kitą (paslaugų teikimo) veiklą. Pavyzdžiui, universitetui ar vietinei valdžiai gali priklausyti pastatas, naudojamas ne prekių gamybai ar tiekimui, ar paslaugų teikimui, bet skirtas nuomoti išorės šalims komerciniais pagrindais, siekiant gauti lėšų. Toks turtas taip pat atitinka investicinio turto apibrėžimą.

8. Investicinio turto paskirtis – uždirbti pajamas iš nuomos arba turto vertės padidėjimo, arba abiem būdais. Dėl to iš investicinio turto gaunami grynujų pinigų srautai dažniausiai nepriklauso nuo kito ūkio subjekto valdomo turto. Tuo investicinis turtas skiriasi nuo viešojo sektoriaus ūkio subjektų kontroliuojamos kitos žemės ar pastatų, įskaitant savininko reikmėms naudojamą turtą. Pinigų srautai gali būti sukuriami ir gaminant ar tiekiant prekes, ar teikiant paslaugas (arba naudojant turtą valdymo tikslams). Pavyzdžiui, viešojo sektoriaus ūkio subjektai gali naudoti pastatą gamindami prekes ar teikdami paslaugas gavėjams už kainą, kuri visiškai ar iš dalies padengia sąnaudas. Tačiau pastatas naudojamas, kad būtų lengviau gaminti prekes ir teikti paslaugas, o pinigų srautai priskiriami ne tik pastatui, bet ir kitam turtui, naudojamam gamybos ar teikimo procese. Savininko reikmėms naudojamo turto apskaitai taikomas 17-asis TVSAS „Ilgalaikis materialusis turtas“.

9. Kai kuriose viešojo sektoriaus jurisdikcijose sudaromi valdymo susitarimai, pagal kuriuos ūkio subjektas gali kontroliuoti turtą, teisiškai priklausantį kitam ūkio subjektui. Pavyzdžiui, ministerija gali kontroliuoti ir parodyti apskaitoje tam tikrą kiekį pastatų, kurie teisiškai priklauso valstybei. Tokiais atvejais savininko reikmėms naudojamu turtu yra laikomas turtas, valdomas ūkio subjekto, pripažįstančio turtą savo finansinėje atskaitomybėje.

10. Investicinio turto pavyzdžiai:

- a) žemė, laikoma tikintis, kad per ilgą laiką padidės jos vertė, o ne tam, kad ją būtų galima greitai parduoti vykdant įprastinę veiklą. Pavyzdžiui, ligoninė turi žemės, kurios vertė turėtų padidėti ir kuri galės būti parduota ateityje, susiklosčius palankioms sąlygoms;
- b) žemė, laikoma šiuo metu nenustatytai būsimai paskirčiai (jeigu ūkio subjektas nenusprendė, ar jam priklausančią žemę jis naudos kaip savininko reikmėms naudojamą turtą, ar paslaugoms teikti, tokioms kaip nacionalinių parkų teikiamos paslaugos dabartinei ir būsimosioms kartoms, ar greitai ją parduos įprastinių operacijų metu, tokios žemės paskirtis – laikyti ją tol, kol padidės jos vertė);
- c) atskaitingam ūkio subjektui priklausantis (arba finansinės nuomos būdu įgytas) pastatas, komerciniais pagrindais nuomojamas pagal vieną arba kelias veiklos nuomos sutartis. Pavyzdžiui, universitetas gali turėti pastatą, kurį jis išnuomoja komerciniais pagrindais išorės šalims; ir
- d) tuščias pastatas, kurį ketinama nuomoti komerciniais pagrindais išorės šalims pagal vieną arba kelias veiklos nuomos sutartis.

11. Straipsnių, kurie nėra investicinis turtas ir kuriems dėl to netaikomas šis standartas, pavyzdžiai:

- a) turtas, kurį ketinama parduoti įprastinių operacijų metu arba statomas ar tobulinamas tam, kad jį būtų galima parduoti (žr. 12-ąjį TVSAS „Atsargos“). Pavyzdžiui, savivaldybė gali nuolat gauti pajamų pirkdama ir parduodama turtą – tokiais atvejais turtas, laikomas vien tik dėl to, kad jis būtų perleistas artimiausiu laiku, arba atnaujinamas, numatant jį perparduoti, yra klasifikuojamas kaip atsargos. Aprūpinimo būstais departamentas įprastinių operacijų metu gali reguliariai parduoti būstų atsargas keičiantis demografinėi padėčiai – ir tokiais atvejais būstai, skirti parduoti, klasifikuojami kaip atsargos;

- b) turtas, statomas arba naudojamas trečiųjų šalių vardu. Pavyzdžiui, turto ir paslaugų departamentas gali sudaryti statybos sutartis su ūkio subjektais, kurie nėra jo valdomi (žr. 11-ąjį TVSAS „Statybos sutartys“);
 - c) savininko reikmėms naudojamas turtas (žr. 17-ąjį TVSAS), įskaitant (be kita ko) turtą, kurį savininkas naudos ateityje, turtą, kuris ateityje bus tobulinamas ir po to savininko naudojamas, turtą, kurį naudoja darbuotojai, pavyzdžiui, kariškių aprūpinimas būstais (nesvarbu, ar jie moka nuomos mokesčius pagal rinkos kainas), ir savininko reikmėms naudojamą turtą, kurį ketinama parduoti;
 - d) turtas, kuris statomas ir tobulinamas tam, kad ateityje jį būtų galima naudoti kaip investicinį turtą. 17-asis TVSAS tokiam turtui taikomas tol, kol baigiami jo statybos arba tobulinimo darbai. Po to šis turtas tampa investiciniu turtu ir jam taikomas šis standartas. Tačiau šis standartas taip pat taikomas turimam investiciniam turtui, kuris rekonstruojamas, kad būtų galima pratęsti jo, kaip investicinio turto, naudojimą ateityje (žr. 61 paragrafą);
 - e) turtas, laikomas socialinėms paslaugoms teikti, kurį naudojant sukuriama pinigų srautai. Pavyzdžiui, aprūpinimo būstais departamentas gali turėti didelį kiekį būstų atsargų, naudojamų šeimoms, gaunančioms mažas pajamas, aprūpinti būstais už mokesčių, mažesnę nei rinkos nuomos mokesčių. Tokiu atveju turtas naudojamas ne mokėjimams už nuomą gauti ar jo vertei padidinti, bet paslaugoms teikti, ir gautos nuomos pajamos neatitinka turto laikymo tikslų. Toks turtas nepriskiriamas „investiciniam turtui“ ir bus apskaitoje parodomas pagal 17-ąjį TVSAS; ir
 - f) turtas, naudojamas siekiant strateginių tikslų, apskaitoje parodomas pagal 17-ąjį TVSAS.
12. Daugelyje jurisdikcijų viešojo sektoriaus ūkio subjektai turimą turtą naudoja ne nuomos pajamoms gauti ar vertei padidinti, bet paslaugų teikimo tikslams įgyvendinti. Tokiais atvejais turtas neatitinka investicinio turto apibrėžimo. Tačiau šis standartas taikomas, jei viešojo sektoriaus ūkio subjektas turtą naudoja nuomos pajamoms gauti ar vertei padidinti. Kai kuriais atvejais viešojo sektoriaus ūkio subjektai turi tokio turto, kurio dalis naudojama ne paslaugoms teikti, bet nuomos pajamoms gauti ar vertei padidinti, o kita dalis – gaminant ar tiekiant prekes arba teikiant paslaugas ar valdymo tikslams. Pavyzdžiui, ligoninei ar universitetui gali priklausyti pastatas, kurio viena dalis naudojama valdymo tikslams, o kita

dalys skirta butų nuomai komerciniais pagrindais. Jei šios dalys gali būti parduodamos atskirai (arba pagal finansinę nuomą išnuomojamos atskirai), jas ūkio subjektas apskaitoje parodo atskirai. Jei atskiros dalys negali būti parduodamos atskirai, toks turtas yra investicinis turtas tik tada, kai tik nereikšminga jo dalis naudojama gaminant ar tiekiant prekes arba teikiant paslaugas ar valdymo tikslams.

13. Tam tikrais atvejais ūkio subjektas teikia papildomas paslaugas jam priklausančio turto nuomininkams. Tokį turtą ūkio subjektas apskaitoje registruoja kaip investicinį, jeigu šios paslaugos sudaro tik nereikšmingą viso susitarimo dalį. Pavyzdžiui, vyriausybės agentūra valdo įstaigos pastatą, kuris naudojamas tik nuomai komerciniais pagrindais, ir teikia saugos ir techninės priežiūros paslaugas to pastato nuomininkams.
14. Kartais teikiamos paslaugos yra svarbesnis komponentas. Pavyzdžiui, vyriausybė gali turėti viešbutį ar bendrabutį, kurio valdymo funkciją atlieka pagrindinė turto valdymo agentūra. Svečiams teikiamos paslaugos yra reikšminga viso susitarimo dalis. Todėl savininko valdomas viešbutis ar bendrabutis yra ne investicinis, bet savininko reikmėms naudojamas turtas.
15. Nustatyti, ar papildomai teikiamos paslaugos yra tokios reikšmingos, kad dėl to toks turtas neatitiktų investicinio turto apibrėžimo, gali būti sunku. Pavyzdžiui, vyriausybė ar vyriausybės agentūra, kuri yra viešbučio savininkė, tam tikrą atsakomybę gali perduoti trečiosioms šalims pagal valdymo sutartį. Tokių sutarčių sąlygos labai įvairios. Viena vertus, vyriausybė ar vyriausybinė agentūra iš esmės gali užimti pasyvaus investuotojo padėtį. Kita vertus, vyriausybė ar vyriausybinė agentūra gali perduoti tam tikras kasdienes funkcijas ir vis dar susidurti su reikšminga pinigų srautų, gaunamų iš viešbučio veiklos, kitimo rizika.
16. Norint nustatyti, ar turtas atitinka investicinio turto sąlygas, reikia priimti sprendimą. Ūkio subjektas, atsižvelgdamas į investicinio turto apibrėžimą ir 7–15 paragrafuose pateiktus susijusius nurodymus, nustato kriterijus, reikalingus minėtam sprendimui priimti. 75 paragrafo a punkte nurodoma, kad tais atvejais, kai turtą priskirti tam tikrai grupei sunku, ūkio subjektas turėtų atskleisti šiuos kriterijus.

17. 13-ajame TVSAS nustatyta, kad nuomininkas nekapitalizuoja turto, įgyto veiklos nuomos būdu. Dėl to nuomininkas jam priklausančią tokio turto dalį į apskaitą įtraukia ne kaip investicinį turtą.
18. Kai kuriais atvejais ūkio subjektui priklauso turtas, kurį nuomoja arba naudoja jo kontroliuojantysis ar kitas kontroliuojamasis ūkio subjektas. Toks turtas konsoliduotose finansinėse atskaitomybėse, apimančiose abiejų šių ūkio subjektų atskaitomybes, negali būti parodomas kaip investicinis turtas, kadangi tai savininko, kuris šiuo atveju yra visa grupė, reikmėms naudojamas turtas. Tačiau atskiras ūkio subjektas, kuriam priklauso toks turtas, šį turtą apskaitoje parodo kaip investicinį turtą, jei jis atitinka 6 paragrafe pateiktą apibrėžimą. Dėl to nuomotojas savo atskiroje finansinėje atskaitomybėje tokį turtą parodo kaip investicinį. Tokia situacija gali susidaryti, kai vyriausybė įsteigia turto valdymo ūkio subjektą, kuris valdo vyriausybės biuro pastatus. Tada tokie pastatai komerciniais pagrindais išnuomojami kitiems vyriausybiniam ūkio subjektams. Turto valdymo ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje turtas bus pateikiamas kaip investicinis turtas. Tačiau vyriausybės konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje šis turtas bus pateikiamas kaip ilgalaikis materialusis turtas pagal 17-ąjį TVSAS.

Pripažinimas

19. Investicinis turtas turėtų būti pripažįstamas turtu, kai ir tik kai:

- a) tikėtina, kad ūkio subjektas ateityje gaus ekonominės naudos ar paslaugų, susijusių su investiciniu turtu; ir***
- b) galima patikimai nustatyti investicinio turto savikainą ar tikrąją vertę.***

20. Ūkio subjektas, nustatydamas, ar straipsnis atitinka pirmąjį pripažinimo kriterijų, ir, atsižvelgdamas į pirminio pripažinimo metu turimus įrodymus, turi įvertinti būsimosios ekonominės naudos ar paslaugų srautų tikimybės laipsnį. Esant realiai tikimybei, kad ūkio subjektas gaus ekonominės naudos ar paslaugų, būtina garantija, kad ūkio subjektas gaus su turtu susijusią naudą ir prisiims su juo susijusią riziką. Tokia garantija paprastai galima tik tada, kai rizika ir nauda perduotos ūkio subjektui. Kol to neįvyko, dažniausiai turto įsigijimo sandoris gali būti atšauktas be reikšmingų baudų ir todėl turtas nepripažįstamas.

21. Antrasis pripažinimo kriterijus paprastai lengvai patenkinamas, kadangi turto pirkimą patvirtinantis mainų sandoris parodo turto savikainą. Kaip nurodyta šio standarto 23 paragrafe, kai kuriais atvejais investicinis turtas gali būti įgytas nemokamai ar už nustatytą mokestį. Tada turto savikaina yra investicinio turto tikroji vertė įsigijimo dieną.

Pirminis vertinimas

22. *Investicinį turtą iš pradžių reikėtų įvertinti savikaina (atliekant pirminį vertinimą, reikėtų įtraukti sandorio išlaidas).*

23. *Jei turtas buvo įgytas nemokamai ar už simbolinį mokestį, turto savikaina yra tikroji vertė įsigijimo dieną.*

24. Įsigyto investicinio turto savikainą sudaro jo pirkimo kaina ir visos tiesioginės išlaidos. Tiesioginės išlaidos apima, pavyzdžiui, mokesčius už teisinę paslaugą, turto perleidimo mokesčius ir kitas sandorio išlaidas.

25. Pasistatyto investicinio turto savikaina – jo kaina statybos arba tobulinimo užbaigimo dieną. Iki šios datos ūkio subjektas taiko 17-ąjį TVSAS. Tą dieną turtas tampa investiciniu, ir jam taikomas šis standartas (žr. 59 paragrafo e punktą ir 69 paragrafą).

26. Investicinio turto savikaina nepadidėja dėl steigimo išlaidų (nebent jos reikalingos paruošti turtą naudoti), pradinių veiklos nuostolių, patiriamų prieš pasiekiant planuotą investicinio turto naudojimo lygį, arba turto statybos arba tobulinimo metu išėkvoto neįprastai didelio medžiagų, darbo jėgos ir kitų išteklių kiekio.

27. Jeigu mokėjimas už investicinį turtą atidedamas, jo savikaina yra lygi pinigų kainos atitikmeniui. Skirtumas tarp šios sumos ir visų mokėjimų apskaitoje pripažįstamas kaip palūkanų sąnaudos kreditavimo laikotarpiu.

28. Investicinis turtas ūkio subjektui gali būti padovanotas ar perduotas kaip įnašas. Pavyzdžiui, nacionalinė vyriausybė nenaudojamą pastatą gali nemokamai perduoti vietinės vyriausybės ūkio subjektui, kuris tokį turtą vėliau gali išnuomoti už rinkos nuomos mokestį. Taip pat

ūkio subjektas investicinį turtą gali įgyti nemokamai arba tik už nustatytą mokestį, kai turtas yra areštuotas. Tokiais atvejais turto savikaina yra jo tikroji vertė įsigijimo dieną.

29. Kai ūkio subjektas iš pradžių investicinį turtą pripažįsta tikrąja verte pagal 23 paragrafo nuostatas, tikroji vertė yra turto savikaina. Po pirminio pripažinimo ūkio subjektas gali pasirinkti taikyti tikrosios vertės modelį (35–57 paragrafai) arba savikainos modelį (58 paragrafas).

Vėlesnės išlaidos

30. *Vėlesnes išlaidas, susijusias su jau pripažintu investiciniu turtu, reikėtų pridėti prie investicinio turto balansinės vertės, kai ūkio subjektas gali tikėtis, kad per visą investicinio turto gyvavimo laikotarpį ūkio subjektas gaus būsimąją ekonominę naudą arba paslaugas, didesnes nei visai neseniai apskaičiuotas tikėtinas investicinio turto produktyvumo lygis. Visas kitas vėlesnes išlaidas reikėtų pripažinti laikotarpio, per kurį jos patiriamos, sąnaudomis.*

31. Vėlesnės su investiciniu turtu susijusios išlaidos turtu pripažįstamos tik tada, kai jos pagerina turto būklę taip, kad jo produktyvumas per visą naudingo tarnavimo laikotarpį, palyginus su neseniai apskaičiuotu, padidėja. Tinkama išlaidų, patirtų jau įsigijus investicinį turtą, apskaitos tvarka priklauso nuo aplinkybių, į kurias buvo atsižvelgta pirminio susijusių investicijų įvertinimo ir pripažinimo metu, ir nuo to, ar vėlesnės išlaidos gali būti padengtos. Pavyzdžiui, kai investicinio turto balansinė vertė nustatoma atsižvelgiant į būsimosios ekonominės naudos ar paslaugų nuostolį, vėlesnės išlaidos, reikalingos susigrąžinti būsimajai ekonominei naudai ar paslaugoms, kurias tikimasi gauti iš turto, kapitalizuojamos. Taip pat yra ir tada, kai turto pirkimo kaina atspindi ūkio subjekto įsipareigojimą patirti išlaidų, susijusių su turto paruošimu naudoti ateityje. Tokiu pavyzdžiu galėtų būti pastato, kurį reikia suremontuoti, įsigijimas. Tokiu atveju vėlesnės išlaidos pridedamos prie balansinės vertės.

Vertinimas po pirminio pripažinimo

32. *Ūkio subjektas, pasirinkdamas savo apskaitos politiką, turėtų nuspręsti, ar taikyti 35–57 paragrafuose apibūdintą tikrosios vertės modelį, ar 58 paragrafe pateiktą savikainos modelį, ir pagal pasirinktą modelį apskaitoje registruoti visą turimą investicinį turtą.*

33. 3-iajame TVSAS „Ataskaitinio laikotarpio grynasis perviršis arba deficitas, esminės klaidos ir apskaitos politikos pakeitimai“ nustatyta, kad apskaitos politika savanoriškai gali būti keičiama tik tuo atveju, jeigu po tokio pakeitimo ūkio subjektas savo finansinėje atskaitomybėje galės tinkamiau parodyti įvykius arba sandorius. Labai neįtikėtina, kad tikrosios vertės modelį pakeitus savikainos modeliu bus tinkamesnė apskaita.
34. Šiame standarte nurodyta, kad visi ūkio subjektai turi nustatyti investicinio turto tikrąją vertę vertinimo (tikrosios vertės modelis) arba atskleidimo (savikainos modelis) tikslais. Rekomenduojama, tačiau nereikalaujama, kad ūkio subjektas, nustatydamas investicinio turto tikrąją vertę, atsižvelgtų į vertinimą, kurį atlieka nepriklausomas vertintojas, turintis pripažintą ir reikiamą profesinę kvalifikaciją ir naujausią patirtį apie vertinamo investicinio turto buvimo vietą ir kategoriją.

Tikrosios vertės modelis

- 35. Po pirminio pripažinimo tikrosios vertės modelį pasirinkęs ūkio subjektas visą savo investicinį turtą turėtų vertinti tikrąja verte, išskyrus išimtinius atvejus, apibūdintus 55 paragrafe.*
- 36. Investicinio turto tikrosios vertės pasikeitimo pelną ar nuostolį reikėtų įtraukti į ataskaitinio laikotarpio, per kurį jis patiriamas, grynąjį perviršį / deficitą.*
37. Investicinio turto tikroji vertė paprastai yra jo rinkos kaina. Tikroji vertė apskaičiuojama kaip labiausiai tikėtina kaina, kurią galima gauti rinkoje atskaitomybės data, laikantis tikrosios vertės apibrėžimo. Tai geriausia kaina, kurią pagrįstai gali gauti pardavėjas, ir palankiausia kaina, kurios gali pagrįstai tikėtis pirkėjas. Apskaičiuojant šią kainą neatsižvelgiama į nustatytą kainą, didėjančią arba mažėjančią dėl specialių sąlygų arba aplinkybių, tokių kaip neįprasti finansavimo, pardavimo ir atgalinės nuomos susitarimas, specialūs mokėjimai arba nuolaidos, taikomos su pardavimu susijusioms šalims.
38. Nustatydamas tikrąją vertę, ūkio subjektas neišskaito jokių sandorio išlaidų, kurios gali būti susijusios su turto pardavimu ar kitokiu perleidimu.

39. *Investicinio turto tikroji vertė turėtų atspindėti faktinę rinkos padėtį ir aplinkybes atskaitomybės datą, o ne ankstesnę ar būsimą datą.*

40. Įvertinta tikroji vertė priklauso nuo jos nustatymo datos. Kadangi rinkos ir jos sąlygos gali kisti, kitu laikotarpiu nustatyta vertė gali būti neteisinga arba netinkama. Tikrosios vertės apibrėžime taip pat numatyta, kad pardavimo sutartyje mainai įvykdomi ir sutartis užbaigiama vienu metu nekeičiant kainos, kuri gali pasikeisti sudarant sandorį tarp išmanančių, nesusijusių, ketinančių pirkti / parduoti turtą šalių, kai mainų ir sutarties užbaigimo laikas skiriasi.

41. Investicinio turto tikroji vertė, be kita ko, rodo pajamas iš dabartinės nuomos ir pagrįstas bei patvirtinančias prielaidas, atspindinčias rinkos požiūrį į tai, kokias pajamas iš būsimosios nuomos tikėtusi gauti išmanančios ir ketinančios pirkti / parduoti turtą šalys, atsižvelgdamos į dabartines rinkos sąlygas.

42. Tikrosios vertės apibrėžime minimos „išmanančios, ketinančios šalys“. Šiame kontekste „išmanančios“ reiškia, kad ir ketinantis pirkti pirkėjas, ir ketinantis parduoti pardavėjas gerai žino investicinio turto pobūdį, ypatybes, jo faktišką ir galimą panaudojimą ir rinkos padėtį atskaitomybės datą.

43. Ketinantis pirkti pirkėjas ne verčiamas, bet skatinamas pirkti. Šis pirkėjas nei ypatingai nori, nei yra apsisprendęs pirkti turtą už bet kokią kainą. Šis pirkėjas perka, atsižvelgdamas ne į įsivaizduojamą ar spėjamą rinką, kurios negalima parodyti ar numatyti jos buvimo, o į dabartinę padėtį rinkoje ir jos perspektyvas. Menamas pirkėjas nemokės kainos, didesnės už rinkos kainą. Dabartinis investicinio turto savininkas yra vienas iš rinkos dalyvių.

44. Ketinantis parduoti pardavėjas nei ypatingai nori, nei yra verčiamas parduoti turtą už bet kokią kainą, nei yra pasirengęs parduoti turtą už kainą, kuri dabartinėje rinkoje laikoma nepagrįsta. Ketinantis parduoti pardavėjas skatinamas parduoti investicinį turtą pagal rinkos sąlygas už geriausią kainą, kurią galima gauti atvirojoje rinkoje turtą tinkamai pateikus parduoti. Faktinės aplinkybės, kuriomis veikia tikrasis investicinio turto savininkas, čia neaptariamos, kadangi ketinantis parduoti pardavėjas yra menamas savininkas.

45. Pasakymas „tinkamai pateikus parduoti“ reiškia, kad investicinis turtas bus pateiktas rinkai tinkamiausiu būdu, kad jį būtų galima parduoti už geriausią pagrįstą kainą. Pateikimo rinkai laikas gali skirtis priklausomai nuo rinkos sąlygų, tačiau jis turi būti pakankamas, kad investiciniu turtu susidomėtų pakankamai potencialių pirkėjų. Daroma prielaida, kad turtas rinkai pateikiamas iki atskaitomybės datos.
46. Tikrosios vertės apibrėžime minimas sandoris tarp nesusijusių šalių. Sandoris tarp nesusijusių šalių vyksta tarp šalių, nesusijusių jokiais konkrečiais arba specialiais santykiais, darančiais sandorių kainas nebūdingas rinkai. Sandorį turi vykdyti dvi nesusijusios ir savarankiškai veikiančios šalys.
47. Turto tikrąją vertę geriausiai patvirtina panašaus turto dabartinės kainos aktyviojoje rinkoje, jei panašus turtas yra toje pačioje vietoje, tokios pačios būklės ir jei sudaromos panašios jo nuomos ir kitokios sutartys. Ūkio subjektai stengiasi nustatyti bet kokius turto pobūdžio, vietos arba būklės ar su turtu susijusių nuomos ar kitokių sutarčių sąlygų skirtumus.
48. Jeigu 47 paragrafe apibūdintos dabartinės kainos aktyviojoje rinkoje nežinomos, ūkio subjektas naudojami įvairių šaltinių informacija, įskaitant:
- a) duomenis apie kitokio pobūdžio, kitokios būklės ir kitoje vietoje esančio turto (arba sudaromų kitokių nuomos ar kitų sutarčių) dabartinės kainas aktyviojoje rinkoje, patikslintas siekiant atspindėti šiuos skirtumus;
 - b) duomenis apie naujausias kainas mažiau aktyviose rinkose, patikslintas, siekiant atspindėti visus ekonominių sąlygų pasikeitimus nuo sandorių, kurie buvo įvykdyti už tokias kainas, datos; ir
 - c) duomenis apie diskontuotų pinigų srautų prognozes, parengtas pagal patikimus būsimųjų pinigų srautų įvertinimus, atsižvelgiant į visas galiojančias nuomos ir kitokių sutarčių sąlygas ir (jei įmanoma) išorinius įrodymus, tokius kaip nuomos mokestis, mokamas dabartinėje rinkoje už panašų turtą, esantį toje pačioje vietoje ir tokios pat būklės, bei taikant diskonto normas, kurios atspindi dabartinės rinkos įvertinimus, susijusius su netikrumu dėl pinigų srautų sumų ir jų laiko faktoriaus.
49. Kai kuriais atvejais, kai remiamasi įvairių šaltinių, nurodytų pirmiau pateiktame paragrafe, duomenimis, nustatoma skirtinga investicinio turto tikroji vertė. Ūkio subjektas išnagrinėja

šių skirtumų priežastis, stengdamasis išrinkti patikimiausią tikrosios vertės įvertinimą iš palyginti nedidelės grupės pagrįstų tikrosios vertės įvertinimų.

50. Išimtiniais atvejais, kai ūkio subjektas pirmą kartą įsigyja investicinį turtą (arba kai esamas turtas pirmą kartą tampa investiciniu turtu, užbaigus jo statybos arba tobulinimo darbus ar pasikeitus jo naudojimo paskirčiai), yra aiškių įrodymų, kad skirtingų pagrįstų tikrosios vertės įvertinimų bus tiek daug ir bus taip sunku įvertinti įvairių rezultatų tikimybę, kad naudotis vienu tikrosios vertės įvertinimu bus visiškai nenaudinga. Tai gali reikšti, kad ne visada galima patikimai nustatyti investicinio turto tikrąją vertę (žr. 55 paragrafą).
51. Tikroji vertė skiriasi nuo naudojimo vertės, apibūdintos 36-ajame TAS „Turto vertės sumažėjimas“¹. Tikroji vertė atspindi rinkos dalyvių žinias ir įvertinimus bei veiksnius, kurie yra svarbūs visiems rinkos dalyviams apskritai. Naudojimo vertė – priešingai, atspindi ūkio subjekto žinias ir įvertinimus bei specialius veiksnius, kurie gali būti būdingi ūkio subjektui ir visiems ūkio subjektams bendrai netaikomi. Pavyzdžiui, tikroji vertė neatspindi jokios:
- a) papildomos vertės, gaunamos iš portfelio, sudaryto iš skirtingose vietose esančio turto;
 - b) investicinio turto ir kito turto tarpusavio sąveikos;
 - c) juridinių teisių arba teisinių apribojimų, taikomų tik dabartiniam turto savininkui; ir
 - d) mokesčių lengvatų arba mokesčių, taikomų tik dabartiniam turto savininkui.
52. Nustatydamas investicinio turto tikrąją vertę, ūkio subjektas stengiasi, kad finansinės būklės ataskaitoje atskirai pripažintas turtas ar įsipareigojimai nebūtų skaičiuojami du kartus. Pavyzdžiui:
- a) įranga, tokia kaip liftai arba oro kondicionieriai, dažnai yra neatskiriama pastato dalis ir paprastai nepripažįstama atskirai kaip ilgalaikis materialusis turtas, o įrašoma į investicinį turtą;

¹ 36-ajame TAS „Turto vertės sumažėjimas“ naudojimo vertė apibrėžiama kaip „apskaičiuotų būsimųjų pinigų įplaukų, kuriuos tikimasi gauti naudojant turtą ir jį perleidžiant naudingo tarnavimo laiko pabaigoje, dabartinė vertė“. Šiuo metu VSK tobulina standartą dėl turto vertės sumažėjimo. VSK išleido Kvietimą pateikti pastabas (KPP) „Turto vertės sumažėjimas“ (išleistas 2000 m. liepos mėn.). Gautas pastabas VSK naudos tobulindamas tarptautinį viešojo sektoriaus apskaitos standartą dėl turto vertės sumažėjimo.

- b) jeigu biuras nuomojamas su baldais, į biuro tikrąją vertę paprastai įskaitoma baldų tikroji vertė, kadangi nuomos pajamos gaunamos iš apstatyto biuro. Kai baldai įskaitomi į investicinio turto tikrąją vertę, ūkio subjektas jų nepripažįsta kaip atskiro turto; ir
- c) investicinio turto tikroji vertė neapima iš anksto sumokėtų arba sukauptų veiklos nuomos pajamų, kurias ūkio subjektas pripažįsta kaip atskirą įsipareigojimą arba turtą.
53. Investicinio turto tikroji vertė neatspindi būsimųjų kapitalo išlaidų, skirtų turtui pagerinti arba padidinti, ir būsimosios naudos, susijusios su tokiomis būsimosiomis išlaidomis.
54. Kai kuriais atvejais ūkio subjektas tikisi, kad jo mokėjimų (kitų, nei mokėjimai, susiję su pripažintais finansiniais įsipareigojimais), susijusių su investiciniu turtu, dabartinė vertė bus didesnė už susijusių įplaukų grynaisiais pinigais dabartinę vertę. Bet kokio įsipareigojimo, galinčio atsirasti tokiomis aplinkybėmis, apskaitos nuorodos pateikiamos 19-ajame apskaitos standarte „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“.

Nesugebėjimas patikimai nustatyti tikrosios vertės

- 55. Prielaida, kad ūkio subjektas visada galės patikimai nustatyti investicinio turto tikrąją vertę, yra ginčytina. Tačiau išimtiniais atvejais, kai ūkio subjektas pirmą kartą įsigyja investicinį turtą (arba kai esamas turtas pirmą kartą tampa investiciniu, užbaigus jo statybos arba tobulinimo darbus ar pasikeitus jo naudojimo paskirčiai), yra aiškių įrodymų, kad ūkio subjektas tikrai negalės visada patikimai nustatyti investicinio turto tikrosios vertės. Taip būna tada ir tik tada, kai palyginami rinkos sandoriai nėra dažni ir kai kitais būdais negalima apskaičiuoti tikrosios vertės (pavyzdžiui, pagal diskontuotų pinigų srautų prognozes). Tokiais atvejais investiciniam turtui ūkio subjektas turėtų taikyti 17-ajame TVSAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ nustatytą pagrindinį (principinį) būdą. Investicinio turto likvidacinė vertė turėtų būti laikoma lygia nuliui. 17-ąjį TVSAS ūkio subjektas turėtų taikyti iki investicinio turto perleidimo.*
56. Išimtiniais atvejais, kai dėl pirmiau pateiktame paragrafe nurodytos priežasties ūkio subjektas privalo investicinį turtą apskaitoje registruoti pagal 17-ajame TVSAS nurodytą pagrindinį (principinį) būdą (t. y. savikainos modelį, kuris apibūdintas 58 paragrafe), ūkio subjektas visą kitą savo investicinį turtą apskaitoje parodo pagal tikrosios vertės modelį.

57. *Jeigu anksčiau investicinį turtą ūkio subjektas įtraukdavo į apskaitą nurodydamas jo tikrąją vertę, šį metodą jis turėtų taikyti tol, kol investicinis turtas bus perleistas (arba tol, kol investicinis turtas taps savininko reikmėms naudojamu turtu, arba kol ūkio subjektas pradės investicinio turto tobulinimo darbus, ketindamas jį parduoti įprastinių operacijų metu), net jei sumažėja palyginamų rinkos sandorių arba galimybė sužinoti rinkos kainas.*

Savikainos modelis

58. *Po pirminio pripažinimo ūkio subjektas, kuris pasirenka savikainos modelį, visą savo investicinį turtą turėtų vertinti pagal 17-ąją TVSAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ nustatytą pagrindinį (principinį) būdą, tai yra savikaina, iš kurios atimamas visas sukauptas nusidėvėjimas ir visi sukaupti nuostoliai dėl vertės sumažėjimo.*

Perkėlimas

59. *Turtas turėtų būti perkeliamas į investicinį turtą (arba iš jo) tada ir tik tada, kai pasikeičia jo paskirtis, tai yra, kai:*

- a) savininkas pradeda naudoti turtą savo reikmėms, jis iš investicinio turto perkeliamas į savininko reikmėms naudojamą turtą;*
- b) pradedami turto tobulinimo darbai, ketinant jį parduoti, jis iš investicinio turto perkeliamas į atsargas;*
- c) savininkas baigia naudoti turtą savo reikmėms, jis iš savininko reikmėms naudojamo turto perkeliamas į investicinį turtą;*
- d) turtas pradedamas nuomoti (komerciniais pagrindais) kitai šaliai veiklos nuomos būdu, jis iš atsargų perkeliamas į investicinį turtą; arba*
- e) baigiami turto statybos arba tobulinimo darbai, jis iš nebaigto statyti ar tobulinamo turto (kuriam taikomas 17-asis TVSAS „Ilgalaikis materialusis turtas“) perkeliamas į investicinį turtą.*

60. Valdžios turto naudojimas ilgainiui gali keistis. Pavyzdžiui, valdžia gali nuspręsti savo reikmėms naudoti pastatą, iki tol naudotą kaip investicinį turtą, arba turtą, iki tol naudotą kaip karinių jūrų pajėgų kareivines arba valdymo tikslais, paversti viešbučiu ir jį išnuomoti privataus sektoriaus atstovams. Pirmuoju atveju pastatas bus rodomas apskaitoje kaip investicinis turtas iki jo naudojimo pradžios. Antruoju atveju pastatas bus rodomas

apskaitoje kaip ilgalaikis materialusis turtas iki jo naudojimo pabaigos, o po to bus perkeliamas į investicinį turtą.

61. 59 paragrafo b punkte nurodoma, kad investicinį turtą ūkio subjektas turi perkelti į atsargas tada ir tik tada, kai pasikeičia turto naudojimas, kurią patvirtina pradėti tobulinimo darbai, kuriuos užbaigus turtą ketinama parduoti. Kai ūkio subjektas nusprendžia perleisti investicinį turtą jo netobulindamas, ūkio subjektas ir toliau turtą registruoja apskaitoje kaip investicinį turtą tol, kol jį nustoja pripažinti (daugiau neberodomas finansinės būklės ataskaitoje) ir neperkelia jo į atsargas. Panašiai ir tuo atveju, jei ūkio subjektas pradeda atnaujinti turimą investicinį turtą, ketindamas jį ir toliau naudoti kaip investicinį turtą, tokio turto paskirtis nesikeičia ir atnaujinimo laikotarpiu jis neperkeliamas į savininko reikmėms naudojamą turtą.
62. Valstybės turto departamentas gali reguliariai peržiūrėti pastatus, siekdamas nustatyti, ar jie atitinka keliamus reikalavimus, ir tuo pačiu nuspręsti, kuriuos pastatus parduoti. Tokiu atveju pastatas gali būti priskiriamas atsargoms. Tačiau jei vyriausybė nusprendžia naudoti pastatą tam, kad gautų nuomos pajamų ir galėtų padidinti jo vertę, turtas nuo veiklos nuomos pradžios turėtų būti perklasifikuojamas kaip investicinis turtas.
63. 64–69 paragrafuose nagrinėjamos pripažinimo apskaitoje ir įvertinimo nuostatos, kurios taikomos tada, kai ūkio subjektas apskaitoje registruoja investicinį turtą pagal tikrosios vertės metodą. Jeigu ūkio subjektas taiko savikainos metodą, perklasifikuojant turtą į investicinį turtą, savininko reikmėms naudojamą turtą ir atsargas, turto balansinė vertė ir savikaina nekeičiama, tą turtą įvertinant ar apie jį pateikiant informaciją.
- 64. Kai tikraja verte apskaitoje užregistruotas investicinis turtas iš investicinio turto perkeliamas į savininko reikmėms naudojamą turtą arba atsargas ir po to jam taikomas 17-asis TVSAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ arba 12-asis TVSAS „Atsargos“, turto savikaina lygi turto tikrajai vertei jo paskirties pakeitimo dieną.*
- 65. Jeigu savininko reikmėms naudojamas turtas tampa investiciniu turtu, kuris bus apskaitoje registruojamas tikraja verte, iki turto paskirties pakeitimo ūkio subjektas turėtų taikyti 17-ąjį TVSAS „Ilgalaikis materialusis turtas“. Visus turto, apskaitoje*

registruojamo pagal 17-ąjį TVSAS, balansinės ir tikrosios vertės skirtumus šią datą ūkio subjektas turėtų parodyti apskaitoje taip pat kaip perkainojimą pagal 17-ąjį TVSAS.

66. Iki datos, nuo kurios savininko reikmėms naudojamas turtas tampa investiciniu turtu, registruojamu tikrąja verte, ūkio subjektas toliau nudėvi tokį turtą ir pripažįsta visus patirtus nuostolius dėl vertės sumažėjimo. Visus turto, apskaitoje registruojamo pagal 17-ąjį TVSAS, balansinės ir tikrosios vertės skirtumus šią datą ūkio subjektas turėtų parodyti apskaitoje taip pat kaip perkainojimą pagal 17-ąjį TVSAS. Tai reiškia, kad:

- a) bet koks turto balansinės vertės sumažėjimas pripažįstamas ataskaitinio laikotarpio grynuoju perviršiu / deficitu. Jei atitinkama suma įtraukiama į tokio turto perkainojimo perviršį, vertės sumažėjimas turi mažinti šį perkainojimo perviršį; ir
- b) bet kuris balansinės vertės padidėjimas apskaitoje parodomas tokia tvarka:
 - i) jeigu padidėjimas panaikina ankstesnį nuostolį dėl šio turto vertės sumažėjimo, padidėjimas pripažįstamas kaip ataskaitinio laikotarpio grynasis perviršis / deficitas. Suma, įrašoma į ataskaitinio laikotarpio grynąjį perviršį / deficitą, neturi būti didesnė už sumą, kuria balansinė vertė skiriasi nuo balansinės vertės, kuri būtų buvusi nustatyta (atėmus nusidėvėjimą), jeigu joks nuostolis dėl vertės sumažėjimo nebūtų pripažintas; ir
 - ii) bet kuria likusia padidėjimo dalimi kredituojamas tiesiogiai nuosavo kapitalo dalies perkainojimo perviršio straipsnis. Kai investicinis turtas vėliau perleidžiamas, nuosavo kapitalo dalyje parodytas perkainojimo perviršis gali būti perkeltas į sukauptą perviršį ar deficitą. Perkainojimo perviršis neperkeliamas į sukauptą perviršį ar deficitą finansinės veiklos ataskaitoje.

67. Perkeliant turtą iš atsargų į investicinį turtą, kuris bus apskaitoje registruojamas tikrąja verte, bet koks skirtumas tarp turto tikrosios vertės perkėlimo datą ir jo ankstesnės balansinės vertės turėtų būti pripažįstamas kaip ataskaitinio laikotarpio grynasis perviršis / deficitas.

68. Perkėlimas iš atsargų į investicinį turtą, kuris bus apskaitoje registruojamas tikrąja verte, į apskaitą įtraukiamas taip pat kaip atsargų pardavimas.

69. Kai ūkio subjektas pats baigia statyti ar tobulinti investicinį turtą, kuris bus apskaitoje parodomas tikraja verte, bet koks skirtumas tarp turto tikrosios vertės šių datų ir jo ankstesnės balansinės vertės turėtų būti pripažįstamas kaip ataskaitinio laikotarpio grynasis perviršis / deficitas.

Turto perleidimas

70. Investicinis turtas, kuris yra perleidžiamas arba kurio naudojimas nutraukiamas visam laikui, ateityje nesitikint iš jo gauti jokios būsimosios ekonominės naudos ar paslaugų, daugiau nebeprapažįstamas apskaitoje (neberodomas finansinės būklės ataskaitoje).

71. Investicinis turtas gali būti perleidžiamas jį parduodant arba sudarant finansinės nuomos sutartį. Ūkio subjektas, nustatydamas investicinio turto perleidimo datą, prekių pardavimo pajamas apskaitoje parodo taikydamas 9-ajame TVSAS išdėstytus kriterijus ir 9-ojo TVSAS priedėlyje pateiktus susijusius nurodymus. 13-asis TVSAS taikomas turtui, kuris realizuojamas finansinės nuomos būdu arba parduodamas su atgalinės nuomos sąlyga.

72. Investicinio turto išėmimo iš apyvartos ar perleidimo pelnas arba nuostolis turėtų būti apskaičiuojamas kaip skirtumas tarp grynujų perleidimo lėšų ir turto balansinės vertės. Sudarant finansinę atskaitomybę, pelnas ar nuostolis finansinės veiklos ataskaitoje turėtų būti atitinkamai pateikiamas kaip pajamos ar išlaidos (nebent 13-ajame TVSAS pateikiami kiti pardavimo ir atgalinės nuomos reikalavimai).

73. Suma, gautina už perleistą investicinį turtą, iš pradžių pripažįstama tikraja verte. Ypač jeigu už investicinį turtą atsiskaitoma vėliau, gautas apmokėjimas iš pradžių pripažįstamas suma, kuri atitinka pinigų kainos ekvivalentą. Nustatytos apmokėjimo sumos ir pinigų kainos ekvivalento skirtumas pagal 9-ąjį TVSAS apskaitoje registruojamas kaip tolygiai pagal laiką paskirstytos palūkanų pajamos, atsižvelgiant į faktinį gautinų sumų pelningumą. (Nuorodos dėl įsipareigojimų, kuriuos ūkio subjektas pasiliko perleidęs investicinį turtą, apskaitos pateikiamos 19-ajame TVSAS „Atidėjiniai, neapibrėžtasis turtas ir neapibrėžtieji įsipareigojimai“).

Atskleidimas

Tikrosios vertės ir savikainos modeliai

74. Toliau pateikiama informacija papildo 13-ajame TVSAS nustatytą atskleisti informaciją. Pagal 13-ąjį TVSAS investicinio turto savininkas pateikia nuomotojo informaciją apie veiklos nuomą. 13-ajame TVSAS nustatyta, kad ūkio subjektas, įsigijęs investicinį turtą finansinės nuomos būdu, pateikia nuomininko informaciją apie finansinę nuomą ir nuomotojo duomenis apie ūkio subjekto suteiktą visų rūšių veiklos nuomą.

75. *Ūkio subjektas turi atskleisti tokią informaciją:*

- a) kai suklasifikuoti turtą sunku (žr. 16 paragrafą), ūkio subjektas turi nurodyti kriterijus, pagal kuriuos jis atskiria investicinį turtą nuo savininko reikmėms naudojamo turto ir turto, kurį jis ketina parduoti vykdydamas savo įprastinę veiklą;*
- b) metodus ir reikšmingas prielaidas, kurie buvo taikomi nustatant investicinio turto tikrąją vertę, įskaitant patvirtinimą, ar nustatant tikrąją vertę buvo remiamasi rinkos informacija, ar buvo labiau atsižvelgiama į kitus veiksnius (kuriuos ūkio subjektas turėtų nurodyti) dėl turto pobūdžio ir palyginamų rinkos duomenų stokos;*
- c) kiek nustatant investicinio turto tikrąją vertę (apskaičiuotą arba pateiktą finansinėje atskaitomybėje) buvo atsižvelgiama į įvertinimą, atliktą nepriklausomo vertintojo, turinčio pripažintą ir reikalingą profesinę kvalifikaciją ir neseniai atlikusio panašios kategorijos investicinio turto, esančio panašioje vietoje, įvertinimą. Jeigu toks įvertinimas nebuvo atliktas, tai taip pat reikia nurodyti;*
- d) toliau išvardytas sumas, nurodytas finansinės veiklos ataskaitoje:*
 - i) pajamas iš investicinio turto nuomos;*
 - ii) tiesiogines veiklos išlaidas (įskaitant remonto ir techninės priežiūros išlaidas), susijusias su investiciniu turtu, iš kurio nuomos buvo gauta pajamų per ataskaitinį laikotarpį; ir*
 - iii) tiesiogines veiklos išlaidas (įskaitant remonto ir techninės priežiūros išlaidas), susijusias su investiciniu turtu, iš kurio nuomos pajamų per ataskaitinį laikotarpį nebuvo gauta;*
- e) investicinio turto perleidimo arba perleidimo pajamų ir lėšų gavimo apribojimus ir jų dydį; ir*

f) reikšmingus investicinio turto pirkimo, statybos ar tobulinimo, ar remonto, techninės priežiūros ar plėtros įsipareigojimus.

Tikrosios vertės modelis

76. 35–57 paragrafuose apibūdintą tikrosios vertės modelį taikantis ūkio subjektas turėtų nurodyti 75 paragrafe reikalaujamą atskleisti informaciją ir investicinio turto balansinės vertės ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje suderinimo rezultatus, nurodydamas (lyginamosios informacijos pateikti nereikia):

- a) padidėjimus, atskirai išskiriant padidėjimą dėl įsigijimų ir dėl vėlesnių išlaidų kapitalizavimo;*
- b) padidėjimus dėl įsigijimų sujungus verslą;*
- c) perleidimus;*
- d) grynąjį pelną ar nuostolį dėl tikrosios vertės pokyčio;*
- e) grynuosius valiutos keitimo skirtumus, susidarančius perskaičiuojant užsienio ūkio subjekto finansinės atskaitomybės duomenis;*
- f) perkėlimą į atsargas ir savininko reikmėms naudojamą turtą ir iš jų; ir*
- g) kitus pasikeitimus.*

77. Išimtiniais atvejais ūkio subjektas, kuris investicinį turtą apskaitoje parodo pagal TVSAS nustatytą pagrindinį (principinį) būdą (dėl to, kad trūksta duomenų, reikalingų tikrajai vertei patikimai apskaičiuoti, žr. 55 paragrafą) suderinimą, reikalaujamą pagal pirmiau pateiktą paragrafą atskleistų sumas, susijusias su šiuo investiciniu turtu, turėtų nurodyti atskirai nuo sumų, susijusių su kitu investiciniu turtu. Be to, ūkio subjektas turėtų pateikti:

- a) investicinio turto apibūdinimą;*
- b) paaiškinimą, kodėl negalima patikimai apskaičiuoti tikrosios vertės;*
- c) jei įmanoma, labiausiai tikėtinas tikrosios vertės svyravimo ribas; ir*
- d) investicinio turto perleidimą, apskaitoje užregistruotą ne tikrąja verte:

 - i) faktą, kad perleido investicinį turtą, apskaitoje užregistruotą ne pagal tikrosios vertės modelį, o kitaip;**

- ii) *investicinio turto balansinę vertę pardavimo metu; ir*
- iii) *pripažintą pelno ar nuostolio sumą.*

Savikainos modelis

78. 58 paragrafe apibūdintą savikainos modelį taikantis ūkio subjektas turi pateikti 75 paragrafe nurodytus duomenis ir atskleisti toliau nurodytą informaciją:

- a) *taikomus nusidėvėjimo metodus;*
- b) *turto naudingo tarnavimo laiką arba taikomas nusidėvėjimo normas;*
- c) *bendrą balansinę vertę ir sukauptą nusidėvėjimą (susumuotą su sukauptais nuostoliais dėl vertės sumažėjimo) ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje;*
- d) *investicinio turto balansinės vertės ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje suderinimo rezultatus ir šiuos duomenis (lyginamosios informacijos nereikalaujama):*
 - i) *padidėjimą, atskirai išskiriant padidėjimą dėl įsigijimų ir vėlesnių išlaidų kapitalizavimo;*
 - ii) *padidėjimą dėl įsigijimų sujungus ūkio subjektus;*
 - iii) *perleidimą;*
 - iv) *nusidėvėjimą;*
 - v) *ataskaitiniu laikotarpiu pripažintą nuostolių dėl vertės sumažėjimo sumą ir panaikintą nuostolių dėl vertės sumažėjimo sumą;*
 - vi) *grynuosius valiutos keitimo skirtumus, susidarančius perskaičiuojant užsienio ūkio subjekto finansinės atskaitomybės duomenis;*
 - vii) *perkėlimą į atsargas ir savininko reikmėms naudojamą turtą ir iš jų; ir*
 - viii) *kitus pasikeitimus; ir*
- e) *investicinio turto tikrąją vertę. Išimtiniais atvejais, apibūdintais 55 paragrafe, kai ūkio subjektas negali patikimai apskaičiuoti investicinio turto tikrosios vertės, ūkio subjektas turėtų pateikti:*
 - i) *investicinio turto apibūdinimą;*
 - ii) *paaiškinimą, kodėl negalima patikimai apskaičiuoti tikrosios vertės; ir*

iii) jei įmanoma, labiausiai tikėtinas tikrosios vertės svyravimo ribas.

Pereinamosios nuostatos

Kaupimo principo taikymo apskaitoje pradžia

79. Jei ūkio subjektas, pirmą kartą taikantis kaupimo principą, pripažindamas investicinį turtą taiko šį standartą, investicinio turto pirminio pripažinimo rezultatai jį turi pateikti kaip ataskaitinio laikotarpio pradžios, kuriuo pirmą kartą buvo taikomas šis standartas, sukaupto perviršio ar deficito patikslinimą.

80. Ūkio subjektas, kuris pirmą kartą taiko kaupimo principą pagal Tarptautinius viešojo sektoriaus apskaitos standartus, pirminio pripažinimo metu investicinį turtą gali įvertinti savikaina arba tikrąja verte. Investicinio turto, kuris buvo įsigytas ne už savikainą, bet už simbolinį mokestį, savikaina yra investicinio turto tikroji vertė įsigijimo dieną.

81. Pirmą kartą šį standartą taikantis ūkio subjektas gali kontroliuoti investicinį turtą, kuris anksčiau nebuvo pripažintas. Pagal šį standartą pirminio pripažinimo metu ūkio subjektams leidžiama investicinį turtą vertinti savikaina arba tikrąja verte. Kai pirmą kartą savikaina įvertinamas turtas buvo gautas nemokamai arba už nustatytą mokestį, investicinio turto savikaina nustatoma pagal įsigijimo dieną buvusią tikrąją vertę. Kai investicinio turto įsigijimo savikaina nežinoma, turto savikaina apskaičiuojama tikrąja verte įsigijimo dieną.

Tikrosios vertės modelis

82. Pagal tikrosios vertės modelį ūkio subjektas šio standarto taikymo rezultatai atskaitomybėje turėtų nurodyti jo įsigaliojimo datą (arba anksčiau) kaip sukaupto perviršio ar deficito pradinio likučio koregavimą tuo laikotarpiu, kuriuo jis pradeda taikyti šį standartą. Be to:

a) jeigu ūkio subjektas yra anksčiau viešai nurodęs (finansinėje atskaitomybėje ar kitur) savo investicinio turto tikrąją vertę praėjusiais ataskaitiniais laikotarpiais (nustatytą pagal 6 paragrafe pateiktą tikrosios vertės apibrėžimą ir 37–54 paragrafuose pateiktus nurodymus), rekomenduojama, tačiau nereikalaujama, kad ūkio subjektas:

- i) patikslintų sukaupto perviršio ar deficito pradinį likutį, susijusį su anksčiausiu laikotarpiu, kuriuo tikroji vertė buvo paskelbta; ir*
- ii) pakartotinai pateiktų tų laikotarpių lyginamąją informaciją; ir*
- b) jeigu ūkio subjektas anksčiau nebuvo viešai paskelbęs a punkte nurodytos informacijos, jis neturėtų iš naujo pateikti lyginamosios informacijos ir turėtų tai nurodyti.*

83. Ūkio subjektas, taikantis šį standartą pirmą kartą, finansinėje atskaitomybėje pateikiamam investiciniam turtui gali pasirinkti taikyti tikrosios vertės modelį. Jei pasirenkamas šis modelis, šiame standarte nurodoma, kad bet kokie investicinio turto balansinės vertės patikslinimai turi būti įtraukti į ataskaitinio laikotarpio, kuriuo pirmą kartą taikomas šis standartas, sukaupą perviršį ar deficitą. Pagal šį standartą nustatyta apskaitos tvarka skiriasi nuo pagrindinio (principinio) būdo ir leistino alternatyvaus būdo, taikomo pakeitus apskaitos politiką pagal 3-įjį TVSAS. 3-iajame TVSAS nurodoma pateikti perskaičiuotą lyginamąją informaciją (pagrindinis (principinis) būdas) arba šią informaciją papildomai pateikti lentelėje (leistinas alternatyvus būdas), nebent to padaryti būtų neįmanoma.

84. Kai ūkio subjektas pradeda taikyti šį standartą, jis turėtų patikslinti sukaupto perviršio ar deficito pradinį likutį, perklasifikuoti visas sumas, įrašytas į investicinio turto perkainojimo perviršį.

Savikainos modelis

85. Prieš pradėdamas taikyti šį standartą, ūkio subjektas investicinį turtą gali vertinti ne savikaina, bet, pavyzdžiui, tikrąja verte ar kitu pagrindu. 3-iasis TVSAS taikomas visiems apskaitos politikos pakeitimams, atliekamiems tada, kai ūkio subjektas pradeda taikyti šį standartą ir apskaitai pasirenka savikainos modelį. Pakeitus apskaitos politiką, reikia perklasifikuoti visas sumas, įrašytas į investicinio turto perkainojimo perviršį.

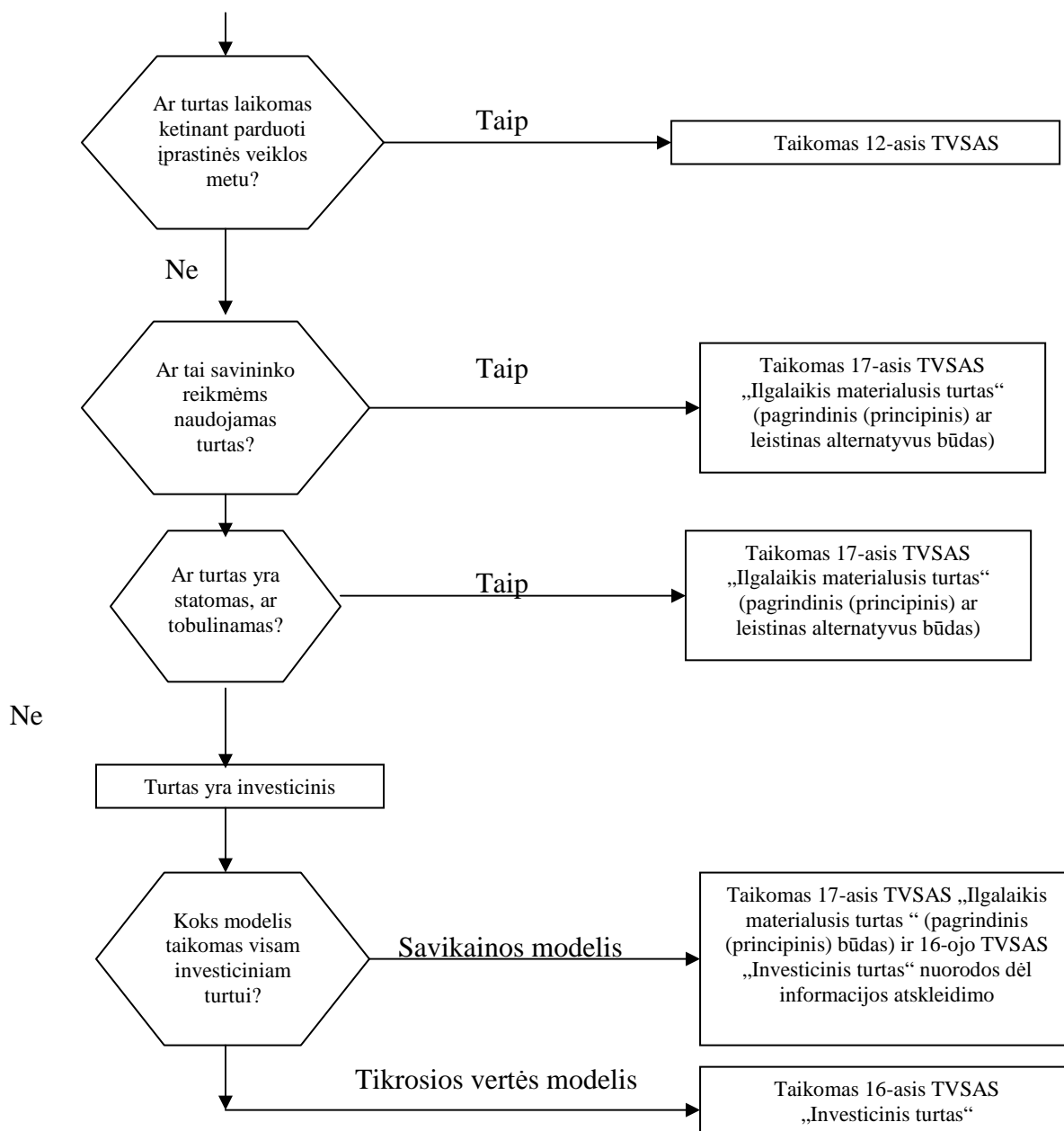
Įsigaliojimo data

86. *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. Ūkio subjektas, kuris šį standartą taiko laikotarpiais, prasidedančiais iki 2003 m. sausio 1 d., tai turi nurodyti.*

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

Priedėlis – Sprendimų medis

Sprendimų medžio paskirtis – nurodyti, kurie tarptautiniai viešojo sektoriaus apskaitos standartai taikomi įvairių rūšių turtui. Šis priedėlis turi būti nagrinėjamas visų standartų kontekste.



Palyginimas su 40-uuju TAS

16-asis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas (TVSAS) „Investicinis turtas“ parengtas tiesiogiai pagal 40-ąjį tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Investicinis turtas“. Pagrindiniai 16-ojo TVSAS ir 40-ojo TAS skirtumai:

- Pagal 16-ąjį TVSAS pirminio pripažinimo metu investicinis turtas turi būti įvertintas savikaina, o kai turtas įsigijamas nemokamai ar už simbolinį mokestį – tikrąja verte įsigijimo dieną. Pagal 40-ąjį TAS pirminio pripažinimo metu investicinis turtas įvertinamas savikaina.
- Papildomai nurodoma, kad 16-asis TVSAS netaikomas turtui, naudojamam teikiant socialines paslaugas ir tuo pačiu kuriančiam pinigų srautus. Toks turtas apskaitoje registruojamas pagal 17-ąjį TVSAS „Ilgalaikis materialusis turtas“.
- Pagal 40-ąjį TAS vėlesnės išlaidos investiciniam turtui turi būti kapitalizuojamos, kai tikimasi, kad ūkio subjektas gaus ekonominės naudos, kuri bus didesnė, nei iš pradžių apskaičiuotas tikėtinas investicinio turto produktyvumo lygis. 16-ajame TVSAS pateikiama panaši tvarka, tačiau atsižvelgiama į visai neseniai apskaičiuotą tikėtiną investicinio turto produktyvumo lygį (o ne į iš pradžių apskaičiuotą) kaip pagrindinį (principinį) būdą.
- 16-ajame TVSAS pateikiamos papildomos pereinamosios nuostatos, kai ūkio subjektas kaupimo principą apskaitoje taiko pirmą kartą ir pripažįsta anksčiau nepripažintą investicinį turtą, todėl turi būti atliekami sukaupto perviršio ar deficito koregavimai. Taip pat pagal pereinamąsias nuostatas, pradedant taikyti standartą, ūkio subjektams leidžiama pirminio pripažinimo metu investicinį turtą įvertinti tikrąja verte.
- VSK, išleisdamas šį standartą, neatsižvelgė į 41-ojo TAS „Žemės ūkis“ taikymą viešojo sektoriaus ūkio subjektams, todėl 16-ajame TVSAS nebuvo atsižvelgta į vėlesnius 40-ojo TAS pakeitimus dėl išleisto 41-ojo TAS.
- 16-ajame TVSAS, palyginti su 40-uuju TAS, pateikiami išsamesni paaiškinimai, kaip taikyti standartus viešojo sektoriaus ūkio subjektams.
- 16-ajame TVSAS vartojamos kitokios sąvokos nei 40-ajame TAS. Pačios svarbiausios 16-ajame TVSAS vartojamos sąvokos yra „ūkio subjektas“, „pajamos“, „finansinės veiklos ataskaita“ ir „finansinės būklės ataskaita“. Analogiškos 40-ojo TAS sąvokos yra „įmonė“, „pajamos“, „pelno (nuostolio) ataskaita“ ir „balansas“.