

**REKOMENDACIJOS Nr. SR-16/2019-08(1)**  
**DĖL SU BIOLOGINIU TURTU SUSIJUSIŲ ŪKINIŲ OPERACIJŲ BUHALTERINĖS**  
**APSKAITOS**

**I SKYRIUS**  
**BENDROSIOS NUOSTATOS**

1. Rekomendacijų dėl su biologiniu turtu susijusių ūkinių operacijų buhalterinės apskaitos (toliau – rekomendacijos) tikslai:

1.1. paaiškinti 16-ojo viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standarto „Biologinis turtas ir mineraliniai ištekliai“ nuostatas;

1.2. pateikti galimus biologinio turto įsigijimo, įvertinimo, priežiūros, perleidimo ir nurašymo registravimo viešojo sektoriaus subjekto (toliau – VSS) buhalterinėje apskaitoje pavyzdžius.

2. Rekomendacijos parengtos vadovaujantis šiais Lietuvos Respublikos teisės aktais:

2.1. Buhalterinės apskaitos įstatymu;

2.2. Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymu;

2.3. Miškų įstatymu;

2.4. Želdynų įstatymu;

2.5. 16-uuju viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartu „Biologinis turtas ir mineraliniai ištekliai“ ir kitais viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartais (toliau – VSAFAS);

2.6. Kitais buhalterinę apskaitą reglamentuojančiais teisės aktais.

3. Augalų ir gyvūnų apskaitą ne buhalterinės apskaitos tikslais VSS atlieka vadovaudamasis kitais teisės aktais (pvz., Želdynų įstatymu ir kt.). Šiems tikslams 16-asis VSAFAS ir šios rekomendacijos netaikomos.

4. Rekomendacijose vartojamos sąvokos, nepriklausomai nuo jų formuočių, suprantamos taip, kaip jos apibrėžtos arba yra vartojamos šių rekomendacijų 2 punkte nurodytuose teisės aktuose. Papildomai vartojamos šios sąvokos:

4.1. **Aktyvi rinka** – tokia rinka, kurioje nesusiję pirkėjai ir pardavėjai ketina pirkti ar parduoti tokios pačios rūšies turtą, todėl teisingiausiai biologinio turto tikroji vertė gali būti nustatoma remiantis tokio paties turto aktyvios rinkos kaina.

4.2. **Žemės ūkio veikla** – veikla, apimanti žemės ūkio produktų gamybą, savos gamybos žemės ūkio produktų perdirbimą ir iš jų pagamintų maisto ar ne maisto produktų realizavimą, taip pat paslaugų žemės ūkiui teikimą ir (arba) geros agrarinės ir aplinkosauginės žemės būklės palaikymą.

5. Su biologinio turto susijusių ūkinių operacijų registravimo viešojo sektoriaus subjekto buhalterinėje apskaitoje pavyzdžiai pateikiami lentelėse:

5.1. 1 lentelėje Gyvūnų pripažinimo biologiniu turtu;

5.2. 2 lentelėje Želdinių pripažinimo biologiniu turtu;

5.3. 3 lentelėje Biologinio turto įsigijimo su nuolaida;

5.4. 4 lentelėje Gyvūnų prieauglio pirminio pripažinimo ir brandos amžiaus momento;

5.5. 5 lentelėje Biologinio turto vertės pasikeitimo;

5.6. 6 lentelėje Skvero įsigijimo savikainos didinimo;

5.7. 7 lentelėje Biologinio turto nuvertėjimo registravimas, kai turtas sunykęs (prarastas);

- 5.8. 8 lentelėje Biologinio turto nuvertėjimo registravimas, kai turtas neatlieka savo funkcijų;
- 5.9. 9 lentelėje Biologinio turto įsigijimo;
- 5.10. 10 lentelėje Išankstinio mokėjimo už biologinį turtą ;
- 5.11. 11 lentelėje Biologinio turto, įsigyto iš finansavimo sumų ir vertinto įsigijimo savikaina, perdavimas;
- 5.12. 12 lentelėje Biologinio turto, įsigyto iš uždirbtų pajamų ir vertinto įsigijimo savikaina, perdavimas;
- 5.13. 13 lentelėje Biologinio turto (išskyrus medynus), įsigyto iš finansavimo sumų ir vertinto tikrąja verte, perdavimas;
- 5.14. 14 lentelėje Biologinio turto (išskyrus medynus), įsigyto iš uždirbtų pajamų ir vertinto tikrąja verte, perdavimas;
- 5.15. 15 lentelėje Medynų, įsigytų iš finansavimo sumų ir vertintų tikrąja verte, perdavimas;
- 5.16. 16 lentelėje Medynų, įsigytų iš uždirbtų pajamų ir vertintų tikrąja verte, perdavimas;
- 5.17. 17 lentelėje Iš ne VSS gaunamo biologinio turto;
- 5.18. 18 lentelėje Skvero kūrimo;
- 5.19. 19 lentelėje Sodo įveisimo;
- 5.20. 20 lentelėje Pasėlių registravimo;
- 5.21. 21 lentelėje Gyvūnų prieauglio (jauniklių) registravimo;
- 5.22. 22 lentelėje Puošybai skirtų augalų;
- 5.23. 23 lentelėje Biologinio turto produkcijos;
- 5.24. 24 lentelėje Biologinio turto produkcijos;
- 5.25. 25 lentelėje Aiškinamojo rašto ištrauka.

## **II SKYRIUS**

### **BIOLOGINIO TURTO PRIPAŽINIMAS BUHALTERINĖJE APSKAITOJE**

6. Visi gyvūnai ir augalai yra biologinis turtas, tačiau buhalterinės apskaitos tikslais ne visi registruojami buhalterinėje apskaitoje ir rodomi finansinės būklės ataskaitoje. Biologinis turtas buhalterinėje apskaitoje pripažįstamas, jei atitinka šiuos pripažinimo kriterijus:

6.1. VSS turi teisę tuo turtu disponuoti ir jį kontroliuoti, įskaitant teisę apriboti galimybę juo naudotis kitiems;

6.2. pagrįstai tikėtina, kad VSS būsimaisiais laikotarpiais iš šio turto gaus ekonominės naudos arba šis turtas bus naudojamas socialiniais, kultūriniais, gamtosauginiais, moksliniais, teisės saugos, pažintiniais tikslais;

6.3. galima nustatyti turto tikrąją vertę, įsigijimo savikainą arba iš turto gautinų būsimų pajamų dabartinę vertę.

7. Biologinis turtas registruojamas VSS buhalterinėje apskaitoje atsivedus gyvulį, sudyigus pasėliams, įveisus sodą. VSS savo apskaitos politikoje nusistato tokio turto pirminio pripažinimo buhalterinėje apskaitoje momentą.

**1 lentelė. Gyvūnų pripažinimo biologiniu turtu buhalterinėje apskaitoje pavyzdžiai**

Eil. Nr.	Gyvūnų apibūdinimas	Pripažįstama (taip) Nepripažįstama (ne)	
		Taip	Ne
1.	VSS funkcijoms atlikti naudojami gyvūnai	X	
2.	Gyvūnai zoologijos sode	X	
3.	Žuvytės akvariume, kuris įsigytas patalpų puošybos ir jaukios aplinkos sukūrimo tikslais		X
4.	Draustiniuose ir kituose miškuose / laukuose laisvai gyvenantys laukiniai gyvūnai		X

**2 lentelė. Želdinių pripažinimo biologiniu turtu buhalterinėje apskaitoje pavyzdžiai**

Eil. Nr.	Želdinių apibūdinimas	Pripažįstama (taip) Nepripažįstama (ne)	
		Taip	Ne
1.	Medžiai ir puošybai skirti daugiamečiai ar vienmečiai gėlynai		X
2.	Želdiniai valstybinės reikšmės automobilių kelio juostoje		X
3.	Želdiniai geležinkelių infrastruktūros objektų užimamoje žemėje		X
4.	Želdiniai miesto, miestelio ar gyvenvietės gatvėje		X
5.	Želdiniai (medžiai ir krūmai) kapinėse		X
6.	VSS teritorijoje augantys vaismedžiai, kai kurie iš jų užaugina vaisius, tačiau VSS jų neskina ir nenaudoja. VSS prižiūri teritoriją, todėl kerta nudžiuvusius medžius, tačiau neturi prievolės jų atsodinti ar kitaip prižiūrėti.		X
7.	Į gamtos paveldo objektų sąrašą įtrauktas medis (ąžuolas), kuris vienas auga laukuose atskirai nuo kitų želdinių		X
8.	Želdiniai miesto skvere, kuriuos VSS įgyvendindamas viešąjį interesą, prižiūri, jei reikia sodina naujus	X	
9.	Arboretumai, botanikos sodai	X	
10.	VSS sėjami, prižiūrimi ir veikloje naudojami pasėliai	X	
11.	VSS valdomi ir prižiūrimi miškų ūkio paskirties žemėje augantys medynai	X	

8. Priežastys, dėl kurių 2 lentelės 1–7 eilutėse nurodyti želdiniai buhalterinėje apskaitoje nepripažįstami biologiniu turtu:

8.1. medžių ir kitų puošybai įsigytų daugiamečių želdinių įsigijimo savikainą dažniausiai galima nustatyti, tačiau jie nėra naudojami subjekto funkcijoms atlikti. Neatsižvelgiant į tai, kad medžiai ir kiti puošybai įsigyti daugiamečiai želdiniai gali būti daugiamečiai, įvertinti tikėtiną ekonominę naudą sudėtinga, todėl vadovaujantis atsargumo principu medžiai ir kiti puošybai įsigyti daugiamečiai želdiniai biologiniu turto buhalterinėje apskaitoje nepripažįstami;

8.2. į saugomų gamtos paveldo objektų sąrašą įtraukti pavieniai medžiai ar kiti augalai, nenaudojami VSS veikloje ir nėra galimybės įvertinti jų teikiamos socialinės ar kitokios naudos. Tokie saugomi gamtos paveldo objektai turėtų būti apskaitomi kiekine išraiška, nurodant juos apibūdinančius požymius, vadovaujantis teisės aktais reglamentuojančiais objektų pripažinimą saugomais gamtos paveldo objektais. Informacija apie tokius VSS prižiūrimus saugomus gamtos paveldo objektus turėtų būti pateikta finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte.

9. Parkų ir skverų želdiniai sodinami tikslingai siekiant tenkinti socialinius poreikius, vykdyti ir skatinti sportinę veiklą, puoselėti, išryškinti ir propaguoti istorines, architektūrines, kultūrines, mokslines, estetines, ekologines, dendrologines vertybes, todėl parkų ir skverų želdiniai pripažįstami biologiniu turto.

### **III SKYRIUS**

#### **BIOLOGINIO TURTO GRUPAVIMAS**

10. Biologinis turtas gali būti gaunamas ar naudojamas žemės ūkio veikloje (apima ir veisimą) ir kitose veiklose (tarnybiniai gyvūnai, mokslinė veikla, aplinkosauginė veikla ir kita).

11. Pagal 16-ąją VSAFAS biologinis turtas skirstomas į šias grupes:

11.1. gyvūnai;

11.2. medynai – šiai grupei priskiriami miško žemėje augantys medynai;

11.3. parkų ir skverų želdiniai;

11.4. daugiamečiai sodiniai (vaismedžių ir vaiskrūmių sodai);

11.5. pasėliai;

11.6. kitas biologinis turtas (11.1–11.5) papunkčiuose neišvardytas biologinis turtas).

12. VSS apskaitoje biologinis turtas grupuojamas pagal VSAFAS nurodytas grupes arba smulkiau pagal VSS poreikius. Biologinis turtas buhalterinėje apskaitoje gali būti grupuojamas pagal augalams ir gyvūnams būdingus požymius, pavyzdžiui, gyvūnai gali būti grupuojami pagal rūšį, amžių, lytį, augalai – pagal bendrąsias biologines savybes, rūšis ir pan. Biologinio turto grupavimo į smulkesnes grupes pavyzdžiai pagal būdingiausius požymius galėtų būti:

12.1. Gyvūnai:

12.1.1. paukščiai;

12.1.2. žuvis;

12.1.3. žinduoliai;

12.1.4. kiti.

12.2. Medynai.

12.3. Parkų ir skverų želdiniai:

12.3.1.1. parkų želdiniai;

12.3.1.2. skverų želdiniai;

12.3.1.3. arboretumai.

12.4. Daugiamečiai sodiniai:

12.4.1. vaismedžių sodas;

12.4.2. vaiskrūmių sodas.

12.5. Pasėliai:

12.5.1. avižos;

12.5.2. kviečiai;

12.5.3. rugiai;

12.5.4. kiti.

12.6. Kitas biologinis turtas:

12.6.1. grybai;

12.6.2. laštelės;

12.6.3. bakterijos;

12.6.4. daržovės;

12.6.5. kitas.

13. Biologinio turto apskaitą VSS tvarko pagal biologinio turto vienetus. VSS pats pasirenka ką laikyti biologinio turto vienetu: atskirą biologinį turtą ar biologinio turto grupę.

14. Biologinio turto vienetu paprastai registruojami gyvūnai, kuriuos galima identifikuoti tapatybės nustatymo priemonėmis, pavyzdžiui, šuo, žirgas.

15. Keli panašių savybių ir (arba) vienoje teritorijoje (sklype, hektare, VSS priskirtoje teritorijoje, būryje ar pan.) esantys turto vienetai apskaitoje gali būti sujungiami ir registruojami kaip vienas atitinkamo turto vienetas, kuris turėtų būti nustatytas VSS apskaitos politikoje. Biologinio turto grupių vieneto pavyzdžiai gali būti bičių šeima, želdiniai parke, gyvūnų būrys.

16. Biologinio turto vienetui, nepriklausomai nuo to, ar vienetu pasirinktas atskiras biologinis turtas, ar biologinio turto vienetų grupė, buhalterinės apskaitos tikslais gal būti sudaroma viena turto kortelė, kurioje nurodomi biologinį turtą identifikuojantys požymiai ir kita turto vienetai apibūdinanti informacija, pavyzdžiui augalų skaičius, augimo vieta ir pan.

## **IV SKYRIUS**

### **BIOLOGINIO TURTO VERTINIMAS**

17. Vadovaujantis 16-uoju VSAFAS biologinis turtas vertinamas:

17.1. tikrąja verte;

17.2. įsigijimo ar pasigaminimo savikaina.

18. Įsigijimo ar pasigaminimo savikainos metodas taikomas tik tais atvejais, kai nėra įmanoma nustatyti biologinio turto vieneto tikrosios vertės. Tikrosios vertės metodo taikymui teikiamas prioritetas todėl, kad biologinis turtas nuo kito turto skiriasi tuo, kad jo vertė laikui einant nebūtinai mažėja, o dažnai iki tam tikro amžiaus net didėja, todėl įsigijimo savikainos metodu nustatyta balansinė turto vertė nebūtų teisinga, o tuo pačiu ir naudinga priimant sprendimus.

### **PIRMASIS SKIRSNIS**

#### **BIOLOGINIO TURTO TIKROSIOS VERTĖS NUSTATYMAS**

19. Biologinio turto tikroji vertė pirminio pripažinimo ar paskesnio vertinimo metu nustatoma vadovaujantis ta pačia vertinimo tvarka.

20. Tikrosios vertės apskaičiavimo pagrindas yra aktyviosios rinkos kainos. Aktyvi rinka paprastai egzistuoja žemės ūkio veikloje naudojamam biologiniam turtui ir žemės ūkio produkcijai, tačiau ne žemės ūkio veikloje naudojamam turtui aktyvios rinkos dažnai nėra.

21. VSS dažniausiai nevykdo išskirtinai žemės ūkio veiklos, tačiau atlikdami jiems pavestas (mokymo, mokslinio tyrimo ar pan.) funkcijas kartu vykdo veiklą, kuri pagal pobūdį galėtų būti priskirta prie žemės ūkio veiklos, t. y. sodina augalus, veisia ir augina gyvūnus ir pan.

22. Jei tam tikram biologiniam turtui aktyvios rinkos kainų nėra, šio turto tikrajai vertei nustatyti galėtų būti naudojamos Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro patvirtintos normatyvinės kainos (toliau – Normatyvinės kainos), jei jos nustatytos remiantis ne ankstesnėmis nei praėjusių finansinių metų biologinio turto rinkos kainomis.

23. Jei nėra aktyvios rinkos kainų ir dėl biologinio turto specifikos nėra galimybės ar netikslinga taikyti Normatyvinių kainų, biologinio turto tikroji vertė gali būti nustatoma remiantis:

23.1. VSS vėliausiai vykusią tokio ar analogiško turto pardavimo sandorių kainomis, jei nuo sandorio sudarymo dienos iki turto vertinimo (ar paskutinės ataskaitinio laikotarpio) dienos ekonominės sąlygos iš esmės nepasikeitė;

23.2. Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtinta metodika, jei tokia yra;

23.3. turtą valdančio VSS nustatyta biologinio turto vertinimo tvarka, pagal kurią biologinio turto vieneto vertė nustatoma atsižvelgiant į paskutinę žinomą biologinio turto vieneto rinkos kainą;

23.4. panašaus turto rinkos kainas, patikslintas atsižvelgiant į turto skirtumus.

24. VSS vadovo sudaryta komisija biologinio turto tikrajai vertei nustatyti turėtų naudoti tą tikrosios vertės nustatymo būdą, kuris yra optimalus ir pagal kurį biologinio turto tikroji vertė nustatoma tiksliausiai.

## ANTRASIS SKIRSNIS

### PIRKTO BIOLOGINIO TURTO ĮSIGIJIMO SAVIKAINOS NUSTATYMAS

25. Jei biologinis turtas įsigijamas (perkamas) iš kitų subjektų, jo įsigijimo savikainą sudaro pirkimo kaina ir kitos tiesiogiai su turto įsigijimu susijusios išlaidos. Į perkamo turto įsigijimo savikainą įtraukiami maitai ir kiti negražintini mokesčiai.

26. Jei pardavėjas suteikia nuolaidą, jos suma mažinama turto įsigijimo savikaina, jei dėl suteiktos nuolaidos įsigijimo savikaina netampa reikšmingai mažesnė už turto rinkos vertę. Jei dėl suteiktos nuolaidos biologinio turto įsigijimo savikaina tampa reikšmingai mažesnė už jo rinkos kainą, biologinis turtas vertinamas tikrąja verte (rinkos kaina). Biologinio turto pirkimo su nuolaida pavyzdžiai pateikiami 3 lentelėje.

### 3 lentelė. Biologinio turto įsigijimo su nuolaida pavyzdžiai

---

*1 pavyzdys.*

VSS „A“ iš likviduojamos UAB „G“ įsigijo 10 „X“ gyvūnų už 100 Eur.

Tokios rūšies ir amžiaus gyvūnų rinkos kaina 230 Eur.

Likviduojama UAB „G“ gyvūnus pardavė skubiai, todėl kaina reikšmingai mažesnė už rinkos kainą.

VSS „A“ įsigytus gyvūnus turėtų įvertinti ir registruoti apskaitoje tikrąja verte (rinkos verte) 230 Eur.

---

2 pavyzdys.

VSS „S“ iš UAB „A“ įsigijo 1200 „X“ sodinukų, kurių vieno kaina 3 Eur.

Pagal UAB „A“ vykdomą pardavimų politiką pirkėjams, kurie perka daugiau kaip 1000 vnt. sodinukų, daroma 10% nuolaida nuo bendros mokėtinos sumos.

Suteikta nuolaida nedaro sodinukų įsigijimo savikainai reikšmingos įtakos, todėl sodinukai registruojami atėmus nuolaidą.

### TREČIASIS SKIRSNIS

## SUKURTO IR IŠ BIOLOGINIO TURTO KAITOS GAUTO NAUJO BIOLOGINIO TURTO (PRIEAUGLIO) IR BIOLOGINIO TURTO PRODUKCIJOS VERTĖS NUSTATYMAS

27. Kai vertinamas turtas, kuris dažniausiai neparduodamas, neinvestuojamas, nemainomas, nėra jo aktyviosios rinkos, valdymo tikslais nevertinama informacija apie tokio turto būklę, tokio turto vertei nustatyti tikslinga taikyti įsigijimo savikainos metodą.

28. Jei biologinio turto apskaitai taikomas įsigijimo savikainos metodas, atsiradus augalams arba gyvūnams atsivedus jauniklius, į jų įsigijimo savikainą įtraukiamos visos padarytos tiesioginės ir netiesioginės išlaidos biologiniam turtui sukurti. Išlaidų priskyrimas tiesioginėms ar netiesioginėms gamybos (sukūrimo) išlaidoms paaiškintas 8-ajame VSAFAS „Atsargos“.

29. Biologinio turto prieaugis (svorio, dydžio, apimties padidėjimas) ir atskiros prieauglio (palikuonių skaičiaus padidėjimas) rūšys apskaitoje registruojamos tam tikru laiku ir tvarka, kuri nustatoma atsižvelgiant į biologinio turto pobūdį ir su juo susijusius neapibrėžtumus, kiek prieauglio išgyvens (išliks), tikėtiną ekonominę naudą ateityje ir kt.

30. VSS kuriantis biologinį turtą turi aprašyti ir pasitvirtinti:

30.1. kokios išlaidos priskiriamos tiesioginėms ir kokios netiesioginėms biologinio turto kūrimo išlaidoms, kaip netiesioginės išlaidos apskaičiuojamos ir paskirstomos, pavyzdžiui, jei VSS sodina želdynus:

30.1.1. tiesioginėms išlaidoms galėtų būti priskiriamos želdymo projektavimo, dirvožemio paruošimo, želdinių sodinukų įsigijimo, darbuotojų darbo užmokesčio ir kitos, kurias VSS gali tiesiogiai priskirti konkrečiam biologiniam turtui išlaidas;

30.1.2. netiesioginėms išlaidoms galėtų būti priskiriamos naudojamos įrangos nusidėvėjimo, darbuotojų, kurie tiesiogiai nesusiję su želdinių sodinimu, bet sudaro sąlygas šiuos darbus vykdyti, darbo užmokestis ir kitos išlaidos, kurias VSS priskiria parkų ir skverų sodinimo išlaidoms.

30.2. biologinio turto prieaugio ir prieauglio registravimo buhalterinėje apskaitoje laiką (momentą);

30.3. biologinio turto brandos momentą, pavyzdžiui:

30.3.1. laikotarpis nuo vaismedžių sodo (obuolių, kriaušių) pasodinimo iki brandos (kol pradės derėti) gali užtrukti nuo 2 iki 4 metų. Po pasodinimo iki brandos, kadangi dar nėra aišku kokį derlių sodas duos, fiziniai pokyčiai dėl medžių augimo nedarys reikšmingos įtakos tikrajai vertei. Pokyčiai, kurie gali daryti reikšmingą įtaką tikrajai vertei galėtų būti tai, kad ne visi sodinukai prigijo, juos paveikė sausra, šalnos ar pan.;

30.3.2. gyvūnų prieauglio pirminio pripažinimo ir brandos amžius galėtų būti nustatytas kaip nurodyta 4 lentelėje.

**4 lentelė. Gyvūnų prieauglio pirminio pripažinimo ir brandos amžiaus momento pavyzdžiai**

<b>Gyvūno pavadinimas</b>	<b>Prieauglio pirminio pripažinimo amžius</b>	<b>Brandos amžius</b>
Liūtai, tigras, leopardas	6 mėn.	2 metai
Ruoniai	6 mėn.	2 metai

30.4. biologinio turto kūrimo pabaigos momentą, t. y. kada laikoma, kad biologinis turtas yra sukurtas ir vėlesnės išlaidos priskiriamos ne biologinio turto įsigijimo (sukūrimo) savikainai, o priežiūros sąnaudoms, pavyzdžiui:

30.4.1. kai kuriamas naujas parkas (skveras), užbaigus želdinių sodinimo darbus, laikoma, kad biologinis turtas sukurtas ir visos vėlesnės priežiūros išlaidos (išskyrus, kai didinamas želdinių kiekis tame pačiame plote, sodinant naujus želdinius) priskiriamos ataskaitinio laikotarpio sąnaudoms;

30.4.2. kai VSS mokslinio tyrimo tikslais auginama jautiena, auginimo tikslas – išauginti ir subrandinti derlių, todėl visos išlaidos iki derliaus brandos priskiriamos pasėlių savikainai.

**KETVIRTASIS SKIRSNIS**

**BIOLOGINIO TURTO VERTINIMAS PO PIRMINIO PRIPAŽINIMO TIKRĄJA VERTE**

31. Biologinis turtas pasižymi tuo, kad gali augti, keistis, išauginti ir subrandinti derlių, duoti kitų produktų ir po to išlikti arba sunykti. Biologinio turto pokyčiai gali būti kiekybiniai ir kokybiniai:

31.1. kokybiniai pokyčiai – genetinių savybių, subrendimo, kitų pokyčių;

31.2. kiekybiniai pokyčiai – prieauglio, prieaugio, svorio, apimties, kiti pokyčiai.

32. Dėl kiekybinių ir kokybinių pokyčių keičiasi biologinio turto vertė. Tikroji vertė keičiasi ne tik dėl biologinio turto kiekybinių ir kokybinių, bet ir dėl rinkos kainų pokyčių.

33. Biologinio turto tikrosios vertės pasikeitimą VSS nustato šiuo periodiškumu:

33.1. kiekvienų finansinių metų pabaigoje tiek, kiek biologinio turto tikrąją vertę įtakoja biologinio turto vieneto rinkos kainos pokytis, arba

33.2. kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje tiek, kiek biologinio turto vieneto tikrąją vertę įtakoja jo fiziniai pokyčiai. Biologinio turto fiziniai pokyčiai, priklausomai nuo turto pobūdžio gali vykti greitai ir turėti reikšmingą įtaką turto vertės pokyčiui kiekvieną ataskaitinį laikotarpį arba gali vykti lėtai ir vertinant kiekvieną ataskaitinį laikotarpį turto vertės pokytis dėl fizinių pokyčių gali būti nereikšmingas. Pavyzdžiui, gyvūno prieauglio fiziniai pokyčiai, kol jis užauga iki brandos vyksta greitai ir gali turėti reikšmingą įtaką tikrosios vertės pokyčiui.

34. Medynai nuo pasodinimo iki nustatytos gamtinės brandos, atsižvelgiant į medžių rūšį, gali augti nuo 30 iki 140 metų ir daugiau. Medynų fiziniai pokyčiai dėl augimo vyksta lėtai, todėl vertinti fizinių savybių kitimo įtaką tikrajai vertei kiekvieną ataskaitinį laikotarpį dėl didelės medynų apimties netikslinga.

35. VSS, kurių apskaitoje užregistruoti medynai, atsižvelgdami į medynų paskirtį (ūkiniai, rekreaciniai, apsauginiai) nusistato medynų tikrosios vertės pokyčio nustatymo periodiškumą, kuris turi būti atliekamas ne rečiau kaip kartą per 10 metų.



**PENKTASIS SKIRSNIS**  
**BIOLOGINIO TURTO VERTINIMAS PO PIRMINIO PRIPAŽINIMO ĮSIGIJIMO AR**  
**PASIGAMINIMO SAVIKAINA**

36. Biologinio turto, kurio apskaitai paskesnio vertinimo metu taikoma įsigijimo ar pasigaminimo savikaina, balansinė vertė didinama iki to turto brandos. Pagal 16-ąjį VSAFAS ši nuostata taikoma dviem atvejais: kai biologinis turtas laikomas veisimo tikslu arba biologinio turto produkcijai gauti. Pavyzdys pateiktas 5 lentelėje.

**5 lentelė. Biologinio turto vertės pasikeitimo registravimo pavyzdys**

Biologinio turto (arkliuko) įsigijimo savikaina pirminio pripažinimo metu 300 Eur. Už arkliuką sumokėta valstybės biudžeto lėšomis. Per mėnesį arkliuko išlaikymui reikia pvz.:

10 kg/d. šieno už 22 Eur.

3 kg/d. avižų už 9 Eur

morkų už 6 Eur

Per mėnesį pašarai arkliukui šerti kainuoja 37 Eur

Darbo užmokestis arkliuko priežiūrai (darbo užmokestis įskaitant soc. draudimo įmokas) per mėn. –75 Eur

Pirminio pripažinimo metu arkliukas registruojamas:

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 300 Eur*

*K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 300 Eur*

Registruojamos sąnaudos arkliuko išlaikymui:

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 112Eur*

*K 20XXXXX Atsargos 37 Eur*

*K 692XXXX Mokėtinios sumos darbuotojams 75 Eur*

Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje arkliukas būtų užregistruotas:

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 412 Eur*

*K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 412 Eur*

37. Jei biologinio turto, kuris bus naudojamas kitais nei 16-ajame VSAFAS nurodytais tikslais, neįmanoma įvertinti tikrąja verte nei vienu iš 16-ajame VSAFAS numatytų būdų, tačiau tokio turto tinkamai būklei pasiekti padaroma reikšmingų išlaidų, rekomenduotina tokiomis išlaidomis didinti įsigijimo savikainą taip pat. Pavyzdžiui, VSS įsigijo 2 mėn. šuniuką, kuris nuo 3 mėn. pradėtas dresuoti ir ruošti atlikti tarnybines pareigas. Visos dresavimo ir kitos su šuniuko parengimu tarnybai susijusios išlaidos (tame tarpe ir pašarai, skiepai, kitos veterinaro paslaugos), kol jis pradės vykdyti savo pareigas bus priskiriamos įsigijimo savikainai.

38. Pasiekus nustatytą brandos momentą, biologinio turto išlaikymo ir eksploatacijos išlaidos priskiriamos ataskaitinio laikotarpio sąnaudoms.

39. Parkų ir skverų želdinių įsigijimo savikaina po pirminio pripažinimo gali būti didinama tik tuo atveju, kai tame pačiame plote papildomai pasodinami nauji augalai. Pavyzdys pateikiamas 6 lentelėje.

## 6 lentelė. Skvero įsigijimo savikainos didinimo registravimo pavyzdys

VSS valdo ir prižiūri skverą. VSS buhalterinėje apskaitoje užregistruotas skveras, kuriame prieš 20 metų buvo pasodinta 20 juodalksnių ir 70 eglų. VSS veikla finansuojama iš valstybės biudžeto lėšų. VSS darbuotojai 20xx m. šiame skvere papildomai pasodino 100 juodalksnių sodinukų, įsigytų už 25 Eur ir 30 eglų sodinukų už 9 Eur.

Apmokėjus už sodinukus VSS apskaitoje registruojama:

*D 2010001 Medžiagos ir žaliavos 34 Eur*

*K 6910001 Tiekėjams mokėtinos sumos 34 Eur*

Pasodinus sodinukus skvere VSS buhalterinėje apskaitoje būtų užregistruota:

*D 1930001 Parkų ir skverų želdinių įsigijimo savikaina 34 Eur*

*K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 34 Eur*

40. Kai biologinis turtas vertinamas įsigijimo ar pasigaminimo savikaina, paskesnio vertinimo metu vertinama, ar nėra turto nuvertėjimo požymių. Biologinio turto nuvertėjimo požymiai galėtų būti:

40.1. sunykęs (prarastas) turto vienetas ar jo dalis. Pavyzdys pateikiamas 7 lentelėje.

## 7 lentelė. Biologinio turto nuvertėjimo registravimas, kai turtas sunykęs (prarastas)

VSS apskaitoje prieš 10 metų pasodintas parkas užregistruotas įsigijimo savikaina už 32000 Eur. 2018 metais audros metu buvo smarkiai apgadinti parko infrastruktūros statiniai, nulaužti ir išrauti medžiai šiaurinėje parko dalyje, kuri sudaro 30 procentų viso parko ploto. Ši parko dalis negali būti naudojama. Likusi parko želdinių dalis, sudaranti 70 procentų parko teritorijos nuo audros nenukentėjo. VSS apskaičiuoja 9600 Eur (32000x30%) parko nuvertėjimą:

*D 8709001 Nuvertėjimo sąnaudos 9600 Eur*

*K 1930003 Parkų ir skverų želdinių nuvertėjimas 9600 Eur*

Jeigu želdynai įsigyti iš finansavimo sumų, kartu registruojama:

*D 42XXXXX2 Finansavimo sumos (panaudotos) 9600 Eur*

*K 70XXXXXX Panaudotų finansavimo sumų pajamos 9600 Eur*

40.2. turtas neatlieka savo funkcijų. Pavyzdys pateikiamas 8 lentelėje.

## 8 lentelė. Biologinio turto nuvertėjimo registravimas, kai turtas neatlieka savo funkcijų

VSS savo veikloje naudoja žirgus, kurių apskaitai taiko įsigijimo savikainos metodą. Vienas žirgas, kurio įsigijimo savikaina 2200 Eur, patyrė traumą ir nebegalės toliau vykdyti savo funkcijų. VSS sudaryta komisija nustatė, kad žirgas nebetinka atlikti įstaigos funkcijų, tačiau yra gerai paruoštas, ir galėtų būti naudojamas kitoms (pvz. jodinėjimo žirgais) nesudėtingoms veikloms. Komisija nusprendė žirgą parduoti ir nustatė žirgo vertę 900 Eur.

*D 8709001 „Nuvertėjimo sąnaudos“ 1300 Eur*

*K 1910003 „Gyvūnų nuvertėjimas“ 1300 Eur*

Kartu žirgas perkeliamas iš biologinio turto gyvūnų sąskaitos į atsargų sąskaitą 2072 „Biologinis turtas, skirtas parduoti“ kartu su nuvertėjimu.

## V SKYRIUS

### BIOLOGINIO TURTO REGISTRAVIMAS APSKAITOJE PIRMINIO PRIPAŽINIMO METU

41. Biologinis turtas gali būti įsigijamas (gaunamas) įvairiais būdais:
  - 41.1. perkamas;
  - 41.2. gaunamas neatlygintinai iš kito VSS;
  - 41.3. gaunamas neatlygintinai iš ne VSS;
  - 41.4. iš biologinio turto kaitos.

### PIRMASIS SKIRSNIS

#### ĮSIGYTO (PIRKTO) TURTO REGISTRAVIMAS PIRMINIO PRIPAŽINIMO METU

42. Iš kitų subjektų įsigytas (pirktas) biologinis turtas pirminio pripažinimo metu registruojamas įsigijimo savikaina. Pavyzdys pateikiamas 9 lentelėje.

#### 9 lentelė. Biologinio turto įsigijimo registravimas

VSS aukcione įsigijo 15 paršelių už 900 Eur. Aukciono kaina atitinka tikrąją vertę. Kitų su įsigijimu susijusių išlaidų nebuvo. VSS savo apskaitoje registruoja paršelius jų įsigijimo savikaina.

<i>D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 900 Eur</i>
<i>K 691XXXX Tiekėjams mokėtinos sumos 900 Eur</i>
VSS pateikė paraišką finansavimo sumoms pagal centralizuotus mokėjimus:
<i>D 2221007 Gautinos finansavimo sumos pagal centralizuotus apmokėjimus 900 Eur</i>
<i>K 4141002 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautinos) 900 Eur</i>
Apmokėjus tiekėjui:
<i>D 691XXXX Tiekėjams mokėtinos sumos 900 Eur</i>
<i>K 2221007 Gautinos finansavimo sumos pagal centralizuotus apmokėjimus 900 Eur</i>
<i>D 4141002 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautinos) 900 Eur</i>
<i>K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 900 Eur</i>

43. Kai už biologinį turtą VSS sumoka iš anksto, buhalterinėje apskaitoje registruojami išankstiniai mokėjimai už biologinį turtą. Gavus turtą, registruojamas biologinis turtas ir mažinami išankstiniai apmokėjimai. Pavyzdys pateikiamas 10 lentelėje.

### 10 lentelė. Išankstinio mokėjimo už biologinį turtą registravimas

VSS „A“ pateikė paraišką finansavimo sumoms iš valstybės biudžeto gauti 1100 Eur atlikti išankstinį mokėjimą už įsigyjamą žirgą įstaigos funkcijoms atlikti. Išankstinis apmokėjimas atliktas centralizuotai iš valstybės išdo banko sąskaitos. Žirgas gautas atlikus išankstinį apmokėjimą.

Pateikus paraišką finansavimo sumoms pagal centralizuotus mokėjimus gauti, buhalterinėje apskaitoje registruojama:

*D 2221007 Gautinos finansavimo sumos pagal centralizuotus apmokėjimus 1100 Eur*

*K 4141002 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautinos) 1100 Eur*

Registruojamas išankstinis mokėjimas už biologinį turtą:

*D 1970001 Išankstiniai mokėjimai už biologinį turtą 1100 Eur*

*K 2221007 Gautinos finansavimo sumos pagal centralizuotus apmokėjimus 1100 Eur*

*D 4141002 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautinos) 1100 Eur*

*K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 1100 Eur.*

Registruojamas gautas žirgas:

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 1100 Eur*

*K 1970001 Išankstiniai mokėjimai už biologinį turtą 1100 Eur.*

### ANTRASIS SKIRSNIS

#### NEATLYGINTINAI GAUTO IŠ KITO SUBJEKTO BIOLOGINIO TURTO REGISTRAVIMAS

44. Iš kitų VSS neatlygintinai gautas biologinis turtas, pirminio pripažinimo metu registruojamas turtą perduodančio VSS nurodyta verte ir perduodančio VSS nurodytose viešojo sektoriaus subjektų privalomojo bendrojo sąskaitų plano sąskaitose:

44.1. pavyzdžiai, kai perduodantis VSS biologinį turtą įsigijo iš finansavimo sumų ir jo apskaitai taikė įsigijimo savikainos metodą, pateikti 11 lentelėje.

#### 11 lentelė. Biologinio turto, įsigyto iš finansavimo sumų ir vertinto įsigijimo savikaina, perdavimas

**1 pavyzdys.** VSS „A“ perduoda X gyvūną VSS „B“. Gyvūnas įsigytas iš valstybės biudžeto lėšų už 850 Eur ir VSS „A“ buhalterinėje apskaitoje užregistruotas:

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 850 Eur*

*K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 850 Eur*

VSS „A“ (perduodantis) registruoja:

*D 4241203 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (perduotos) 850 Eur*

*K 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 850 Eur*

VSS „B“ (gaunantis) registruoja:

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 850 Eur*

*K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 850 Eur*

**2 pavyzdys.** VSS „A“ perduoda X gyvūną VSS „B“. Gyvūno įsigijimo savikaina 900 Eur. VSS „A“ užregistravo vertės sumažėjimą 100 Eur. Gyvūnas įsigytas iš savivaldybės biudžeto lėšų.

VSS „A“ apskaitoje užregistruota:

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 900 Eur*

*K 1910003 Gyvūnų nuvertėjimas 100 Eur*

*K 4251201 Finansavimo sumos iš savivaldybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 800 Eur*

VSS „A“ (perduodantis) registruoja:

VSS „B“ (gaunantis) registruoja:

*D 4251203 Finansavimo sumos iš savivaldybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (perduotos) 800 Eur*

*D 1910003 Gyvūnų nuvertėjimas 100 Eur*

*K 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 900 Eur*

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 800 Eur*  
*K 4251201 Finansavimo sumos iš savivaldybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 800 Eur*

44.2. pavyzdys, kai perduodantis VSS biologinį turtą įsigijo iš savo uždirbtų pajamų lėšų ir jo apskaitai taikė įsigijimo savikainos metodą, pateikti 12 lentelėje

### 12 lentelė. Biologinio turto, įsigyto iš uždirbtų pajamų ir vertinto įsigijimo savikaina, perdavimas

VSS „A“ perduoda VSS „B“ X gyvūną, įsigytą iš pajamų už teikiamas paslaugas. Gyvūno įsigijimo savikaina 600 Eur. VSS „A“ apskaitoje užregistruota:

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 600 Eur*

*K 3110002 Sukauptas ankstesnių metų perviršis 600 Eur*

VSS „A“ (perduodantis) registruoja:

VSS „B“ (gaunantis) registruoja:

*D 8330001 Finansavimo sąnaudos 600 Eur*

*K 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 600 Eur*

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 600 Eur*  
*K 4261201 Finansavimo sumos iš kitų šaltinių biologiniam turtui įsigyti (gautos) 600 Eur*

Finansinių metų pabaigoje uždaromos

finansavimo sąnaudų sąskaitos:

*D 3110001 Einamųjų metų perviršis ar deficitas 600 Eur*

*K 8330001 Finansavimo sąnaudos 600 Eur*

44.3. pavyzdys, kai perduodantis VSS biologinį turtą (išskyrus medynus), įsigijo iš finansavimo sumų ir jo apskaitai taikė tikrosios vertės metodą, pateiktas 13 lentelėje.

**13 lentelė. Biologinio turto (išskyrus medynus), įsigyto iš finansavimo sumų ir vertinto tikraja verte, perdavimas**

VSS „A“ perduoda neatlygintinai VSS „B“ X gyvūną, įsigytą iš valstybės biudžeto lėšų, kurio įsigijimo savikaina 1500 Eur, vertės padidėjimas 300 Eur.

VSS „A“ apskaitoje užregistruota:

*D 1950001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 1500 Eur*

*D 1950002 Gyvūnų vertės padidėjimas arba sumažėjimas 300 Eur*

*K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 1500 Eur*

*K 3110002 Sukauptas ankstesnių metų perviršis ar deficitas 300 Eur*

VSS „A“ (perduodantis) registruoja:	VSS „B“ (gaunantis) registruoja:
<i>D 4241203 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti</i>	<i>D 1950001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 1500 Eur</i>
<i>įsigyti (perduotos) 1500 Eur</i>	<i>D 1950002 Gyvūnų vertės padidėjimas arba sumažėjimas 300 Eur</i>
<i>D 8330001 Finansavimo sąnaudos 300 Eur</i>	<i>K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto (gautos) 1500 Eur</i>
<i>K 1950001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 1500 Eur</i>	<i>K 4261201 Finansavimo sumos iš kitų šaltinių biologiniam turtui įsigyti (gautos) 300 Eur</i>
<i>K 1950002 Gyvūnų vertės padidėjimas arba sumažėjimas 300 Eur</i>	
Finansinių metų pabaigoje uždaromos finansavimo sąnaudų sąskaitos:	
<i>D 3110001 Einamųjų metų perviršis ar deficitas 300 Eur</i>	
<i>K 8330001 Finansavimo sąnaudos 300 Eur</i>	

44.4. pavyzdys, kai perduodantis VSS biologinį turtą (išskyrus medynus) įsigijo iš savo uždirbtų pajamų ir jo apskaitai taikė tikrosios vertės metodą, pateiktas 14 lentelėje.

**14 lentelė. Biologinio turto (išskyrus medynus), įsigyto iš uždirbtų pajamų ir vertinto tikraja verte, perdavimas**

VSS „A“ perduoda neatlygintinai VSS „B“ X gyvūną, įsigytą iš savo uždirbtų pajamų lėšų, už 400 Eur, gyvūno vertės padidėjimas 150 Eur.

VSS „A“ apskaitoje užregistruota:

*D 1950001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 400 Eur*

*D 1950002 Gyvūnų vertės padidėjimas arba sumažėjimas 150 Eur*

*K 3110002 Sukauptas perviršis ar deficitas 550 Eur*

VSS „A“ (perduodantis) registruoja:	VSS „B“ (gaunantis) registruoja:
<i>D 8330001 Finansavimo sąnaudos 550 Eur</i>	<i>D 1950001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 400 Eur</i>
<i>K 1950001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 400 Eur</i>	<i>D 1950002 Gyvūnų vertės padidėjimas arba sumažėjimas 150 Eur</i>
<i>K 1950002 Gyvūnų vertės padidėjimas arba sumažėjimas 150 Eur</i>	<i>K 4261201 Finansavimo sumos iš kitų šaltinių biologiniam turtui įsigyti (gautos) 550 Eur</i>

44.5. pavyzdys, kai perduodantis VSS medynus įsigijo iš finansavimo sumų ir jų apskaitai taikė tikrosios vertės metodą, pateiktas 15 lentelėje.

**15 lentelė. Medynų, įsigytų iš finansavimo sumų ir vertintų tikraja verte, perdavimas**

VSS „A“ perduoda VSS „B“ neatlygintinai 3 ha miško medynų kartu su žeme. Medynai ir žemė įsigyti iš valstybės biudžeto lėšų 36 000 Eur. Medynų tikroji vertė 22 500 Eur, žemės vertė 16 000 Eur

VSS „A“ apskaitoje užregistruota:

*D 1201001 Žemės įsigijimo savikaina 16 000 Eur*

*D 1920001 Medynų įsigijimo savikaina 20 000 Eur*

*D 1920002 Medynų vertės padidėjimas (sumažėjimas) 2 500 Eur*

*K 4241101 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto ilgalaikiam turtui įsigyti (gautos) 16 000 Eur*

*K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 20 000 Eur.*

*K 3210001 Tikrosios vertės rezervas 2 500 Eur*

VSS „A“ (perduodantis turta) registruoja:	VSS „B“ (gaunantis turta) registruoja:
<i>D 4241103 Finansavimo sumos iš VB ilgalaikiam turtui įsigyti (perduotos) 16000 Eur</i>	<i>D 1201001 Žemės įsigijimo savikaina 16 000 Eur</i>
<i>D 4241203 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (perduotos) 20 000 Eur.</i>	<i>D 1920001 Medynų įsigijimo savikaina 20 000 Eur</i>
<i>D 3210001 Tikrosios vertės rezervas 2500 Eur</i>	<i>D 1920002 Medynų vertės padidėjimas (sumažėjimas) 2500 Eur</i>
<i>K 1201001 Žemės įsigijimo savikaina 16 000 Eur</i>	<i>K 4241101 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto ilgalaikiam turtui įsigyti (gautos) 16 000 Eur</i>
<i>K 1920001 Medynų įsigijimo savikaina 20 000 Eur</i>	<i>K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 20 000 Eur.</i>
<i>K 1920002 Medynų vertės padidėjimas (sumažėjimas) 2500 Eur</i>	<i>K 3210001 Tikrosios vertės rezervas 2500 Eur</i>

44.6. pavyzdys, kai perduodantis VSS medynus įsigijo iš uždirbtų pajamų ir jų apskaitai taikė tikrosios vertės metodą, pateikė 16 lentelėje.

**16 lentelė. Medynų, įsigytų iš uždirbtų pajamų ir vertintų tikraja verte, perdavimas**

VSS „A“ perduoda VSS „B“ neatlygintinai 5 ha miško medynų be žemės. Medynus VSS „A“ įsigijo už 20 000 Eur iš įstaigos uždirbtų pajamų lėšų. Medynų tikroji vertė 45 000 Eur. VSS „A“ apskaitoje užregistruota:

*D 1920001 Medynų įsigijimo savikaina 20 000 Eur*

*D 1920002 Medynų vertės padidėjimas (sumažėjimas) 25 000 Eur*

*K 3110002 Sukauptas ankstesnių metų perviršis ar deficitas 20 000 Eur*

*K 3210001 Tikrosios vertės rezervas 25 000 Eur*

VSS „A“ (perduodantis turta)	VSS „B“ (gaunantis turta)
<i>D 8330001 Finansavimo sąnaudos 20 000 Eur.</i>	<i>D 1920001 Medynų įsigijimo savikaina 20 000 Eur</i>
<i>D 3210001 Tikrosios vertės rezervas 25 000 Eur</i>	<i>D 1920002 Medynų vertės padidėjimas (sumažėjimas) 25 000 Eur</i>
<i>K 1920001 Medynų įsigijimo savikaina 20 000 Eur</i>	<i>K 4261201 Finansavimo sumos iš kitų šaltinių biologiniam turtui įsigyti (gautos) 20 000 Eur</i>
<i>K 1920002 Medynų vertės padidėjimas (sumažėjimas) 25 000 Eur</i>	<i>K 3210001 Tikrosios vertės rezervas 25 000 Eur</i>

45. Jei biologinis turtas neatlygintinai gaunamas iš ne viešojo sektoriaus subjekto, jis vertinamas tikrąja verte. Tikroji vertė pirminio pripažinimo metu laikoma įsigijimo savikaina. Pavyzdys pateikiamas 17 lentelėje.

#### **17 lentelė. Iš ne VSS gaunamo biologinio turto registravimo pavyzdys**

VSS „A“ gavo iš privataus asmens gyvūną X. Perdavimo priėmimo vertė nenurodyta. VSS vadovo sudaryta komisija nustatė gyvūno X tikrąją vertę 120 Eur

Registruojamas neatlygintinai gautas gyvūnas:

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 120 Eur*

*K 4261201 Finansavimo sumos iš kitų šaltinių biologiniam turtui įsigyti (gautos) 120 Eur*

### **TREČIASIS SKIRSNIS**

#### **SUKURTO IR IŠ BIOLOGINIO TURTO KAITOS GAUTO NAUJO BIOLOGINIO TURTO (PRIEAUGLIO) REGISTRAVIMAS APSKAITOJE**

46. Kuriant naują parką ar skverą infrastruktūros statiniai pripažįstami ilgalaikiu materialiuoju turtu, o parko ar skvero želdiniai biologiniu turtu. Visos parko ar skvero įkūrimo išlaidos paskirstomos pagal pobūdį infrastruktūros statinių, ir parkų ir skverų želdinių įsigijimo (sukūrimo) savikainai. Pavyzdys pateikiamas 18 lentelėje.

#### **18 lentelė. Skvero kūrimo registravimo buhalterinėje apskaitoje pavyzdys**

Savivaldybės taryba priėmė sprendimą apleistoje miesto vietoje įkurti skverą. Žemė priklauso valstybei, o savivaldybei žemė perduota naudotis panaudos teise. Kuriant skverą, buvo atlikti šie darbai:

20x1 metais parengtas sklypo detalų planą, takų ir suoliukų išdėstymo projektą, nugriauti seni nenaudojami, nereikalingi statiniai. Šiems darbams atlikti savivaldybė išleido 8000 Eur;

20x2 metais paruošė dirvožemį želdinių sodinimui. Šiems darbams atlikti išleido 5000 Eur;

20x3 metais pasodino sodinukus, kuriuos įsigijo už 10000 Eur, nutiesė takus už 18000 Eur,



pastatė 8 suoliukus (vieno suoliuko kaina 350 Eur), už jų pagaminimą ir pastatymą apmokėjo 2800 Eur privatūs asmenys ir neatlygintinai juos perdavė savivaldybei. Savivaldybė ateityje suoliukus prižiūrės ir remontuos.

Savivaldybės administracijos apskaitoje registruojama:

20x1 metais:

*D 1210111 Nebaigtos statybos įsigijimo savikaina*

*K 691xxxx Tiekėjams mokėtinos sumos* 8000 Eur

20x2 metais:

*D 1970001 Išankstiniai mokėjimai už biologinį turtą*

*K 691xxxx Tiekėjams mokėtinos sumos* 5000 Eur

20x3 metais registruojamos želdinių (sodinukų) sodinimo išlaidos: 5000 Eur

*D 1970001 Išankstiniai mokėjimai už biologinį turtą*

*K 691xxxx Tiekėjams mokėtinos sumos* 10000 Eur

Registruojamos takų nutiesimo (įrengimo) išlaidos: 10000 Eur

*D 1210111 Nebaigtos statybos įsigijimo savikaina*

*K 691 xxxx Tiekėjams mokėtinos sumos* 18000 Eur

Registruojami nemokamai gauti iš ne VSS suoliukai: 18000 Eur

*D 2020001 Ūkinio inventorius įsigijimo savikaina*

*K 4261301 Finansavimo sumos iš kitų šaltinių atsargos įsigyti (gautos)* 2800 Eur

Užbaigus sodinimo darbus, registruojami parkų ir skverų želdiniai: 2800 Eur

*D 1930001 Parkų ir skverų želdinių įsigijimo savikaina* 15000 Eur

*K 1970001 Išankstiniai mokėjimai už biologinį turtą* 15000 Eur

Užbaigus takų tiesimo darbus, registruojami infrastruktūros statiniai: 26000 Eur

*D 1203001 Infrastruktūros statinių įsigijimo savikaina* 26000 Eur

*K 1210111 Nebaigtos statybos įsigijimo savikaina*

47. Iki daugiamečių sodinių derėjimo pradžios, jaunų daugiamečių sodinių vertę sudaro jų įsigijimo ir auginimo išlaidų suma. Daugiamečių sodinių (sodo) įveisimo, pasėlių įveisimo, gyvūnų prieauglio (jauniklių) registravimo VSS buhalterinėje apskaitoje pavyzdžiai pateikti atitinkamai 19, 20 ir 21 lentelėse.

### 19 lentelė. Sodo įveisimo registravimo VSS buhalterinėje apskaitoje pavyzdys

VSS 20X6 m. daugiamečių sodinių (sodo) įveisimui paruošė žemę už 300 eurų, pasodino 100 vyšnaičių sodinukų už 500 Eurų, 70 agrastų sodinukų už 102 Eur. Darbus atliko VSS darbuotojai. Už vyšnaičių ir agrastų sodinukų pasodinimą VSS savo darbuotojams sumokėjo 917 Eur: iš jų darbo užmokesčio 9040 Eur, socialinio draudimo įmokoms 13 Eur. Už daugiamečių sodinių įveisimą VSS apmokės valstybės biudžeto lėšomis.

20X8 m. pasodintus sodinukus patyrė už 300 Eur ir juos mulčiavo (pirko mulčą sodinukams) už 50 Eur.

VSS savo buhalterinėje apskaitoje 20X6 registruoja:  
*D 1940001 Daugiamečių sodinių įsigijimo savikaina 1819 Eur*  
*K 6910001 Tiekėjams mokėtinos sumos 902 Eur*  
*K 6921001 Mokėtinas darbo užmokestis 904 Eur*  
*K 6922201 Mokėtinos socialinio draudimo įmokos 13 Eur*

20X8 m. registruoja:  
*D 1940001 Daugiamečių sodinių įsigijimo savikaina 350 Eur*  
*K 6910001 Tiekėjams mokėtinos sumos 350 Eur*

VSS buhalterinėje apskaitoje daugiamečių sodinių (sodo) įsigijimo savikaina ataskaitinio laikotarpio pabaigoje bus:

*D 194001 Daugiamečių sodinių įsigijimo savikaina 2169 Eur*  
*K 4241201 Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto biologiniam turtui įsigyti (gautos) 2169 Eur.*

## 20 lentelė. Pasėlių registravimo VSS buhalterinėje apskaitoje pavyzdys

VSS Žieminių pasėlių 3,10 ha žemės plotui apsėti nupirkta miežių sėklų už 320 Eur. Žemės paruošimui sėti miežiams patirtos išlaidos – arimui, akėjimui, tręšimui, kurui yra 71,76 Eur Nupirkta trąšų miežiams tręšti už 226,58 Eur

VSS savo apskaitoje registruoja, jeigu VSS vidaus apskaitoje nenustatyta kitokia išlaidų priskyrimo pasėliams tvarka:

Gavęs sėklas ir trąšas:  
*D 201xxxx Medžiagos ir žaliavos 618,58 (320+226,58+72) Eur*  
*K 691xxxx Tiekėjams mokėtinos sumos 618,58 Eur*  
Suaręs, išakėjęs ir patręšęs miežiams sėti lauką:  
*D 1950001 Pasėlių įsigijimo savikaina 298,34 (71,76+226,58) Eur*  
*K 201xxxx Medžiagos ir žaliavos 298,34 Eur*  
Apsėjęs lauką registruoja:  
*D 1950001 Pasėlių įsigijimo savikaina 320 Eur*  
*K 201xxxx Medžiagos ir žaliavos 320 Eur*

Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje pasėliai VSS buhalterinėje užregistruoti:

*D 1950001 Pasėlių įsigijimo savikaina 618,34 Eur*  
*K 42XXXX1 Finansavimo sumos biologiniam turtui įsigyti (gautos) 618,34 Eur.*

## 21 lentelė. Gyvūnų prieauglio (jauniklių) registravimo VSS buhalterinėje apskaitoje pavyzdys

VSS prieauglio įvertinimo ir registravimo tvarkoje nustatyta, kad veršelis buhalterinėje apskaitoje pripažįstamas 3 savaičių amžiaus. Pirminio pripažinimo metu veršelis turėtų būti registruojamas patirtų išlaidų suma. Kadangi nustatyti veršeliui atsirasti patirtų tiesioginių arba netiesioginių išlaidų sumą sudėtinga ir reikia daug laiko sąnaudų, o 3 mėn. amžiaus veršelio rinkos kainos nėra, veršelio įsigijimo savikainos nustatymui naudojame Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro nustatytas biologinio turto normatyvines kainas ir pvz. nustatome, kad veršelio iki 1 mėn.

amžiaus 2018 m. įsigijimo savikaina 100 Eur.

*D 1910001 Gyvūnų įsigijimo savikaina 100 Eur*

*K 772XXXX Kitos pajamos 100 Eur*

## VI SKYRIUS

### SU BIOLOGINIO TURTO SUSIJUSIŲ IŠLAIDŲ PRIPAŽINIMAS SĄNAUDOMIS

48. Augalų, įsigytų puošybai, išlaidos biologiniu turto nepripažįstamos. Visos su sodinukų įsigijimu ir sodinimu susijusios išlaidos pripažįstamos sąnaudomis tą ataskaitinį laikotarpį, kai patiriamos sąnaudos, neatsižvelgiant į tai, ar pasodinti augalai vienmečiai ar daugiamečiai. Augalų, skirtų puošybai, registravimo pavyzdys pateikiamas 22 lentelėje.

#### 22 lentelė. Puošybai skirtų augalų registravimo pavyzdys

Įsigijus aplinkos puošybos paslaugą už 200 Eur:

*D 8712XXX Kitų paslaugų sąnaudos 200 Eur*

*K 691XXXX Tiekėjams mokėtinos sumos 200 Eur*

Jeigu bus apmokama iš finansavimo sumų, kartu registruojama:

*D 228XXXX Sukauptos gautinos sumos 200 Eur*

*K 70XXXXX Panaudotų finansavimo sumų pajamos 200 Eur*

Įsigijus ir pasodinus puošybai skirtus augalus už 50 Eur, (sodina VSS darbuotojai):

*D 8713XXXX Pagrindinės veiklos kitos sąnaudos 50 Eur*

*K 691XXXX Tiekėjams mokėtinos sumos 50 Eur*

Kartu registruojama:

*D 228XXXX Sukauptos gautinos sumos 50 Eur*

*K 70XXXXX Panaudotų finansavimo sumų pajamos 50 Eur*

49. Želdinių, nepriskirtų parkams ir skverams, priežiūros išlaidos pripažįstamos sąnaudomis tada, kai padaromos.

50. Biologinio turto auginimo ir priežiūros išlaidos priskiriamos sąnaudoms pagal jų pobūdį, išskyrus, kai šiomis išlaidomis didinama biologinio turto įsigijimo savikaina 36 ir 37 punktuose nurodytais atvejais.

51. Kai biologinio turto grupės vienetas yra naudojamas moksliniams tikslams (pavyzdžiui, genetiniams, fiziologiniams, biocheminiams ir pan. tyrimams), toks biologinis turtas pripažįstamas sąnaudomis tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kai šis turtas pradedamas naudoti moksliniams tikslams. Kontrolės tikslais šį turtą VSS turi registruoti nebalansinėse sąskaitose.

## VII SKYRIUS

### BIOLOGINIO TURTO PRODUKTŲ VERTINIMAS IR APSKAITA

52. Biologinio turto produktai gali būti gaunami atskyrus juos nuo brandaus biologinio turto arba nutraukus biologinio turto gyvybinius ar vegetacinius procesus. Biologinio turto produkcijos

pavyzdžiai pateikiami 23 lentelėje.

### 23 lentelė. Biologinio turto produkcijos pavydžiai

Biologinis turtas	Biologinio turto produktai
Pasėliai (Javai)	Grūdai, šiaudai
Bitės	Medus, vaškas
Daugiamečiai sodiniai (vaismedžiai, vaiskrūmiai)	Vaisiai, uogos

53. Biologinio turto produkcija pirminio pripažinimo metu gali būti vertinama Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro patvirtintomis normatyvinėmis kainomis arba, jeigu jų nėra, grynąja realizavimo verte.

### 24 lentelė. Biologinio turto produkcijos registravimo pavyzdys

VSS mokslinio tyrimo tikslais auginama ir prižiūri vaismedžių sodą. Gautą produkciją obuolius, kriaušes ir kitus vaisius pirminio pripažinimo metu vertina normatyvinėmis kainomis. Daugiamečių sodinių apskaitai taikoma tikroji vertė.

20x8 metais priskinta 1200 kg obuolių iš kurių 400 kg desertiniai 800 kg žaliaviniai.

Pagal Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministro 2017 m. lapkričio 30 d. įsakymą Nr.3 D-768 „Biologinio turto ir žemės ūkio produkcijos normatyvinių kainų 2018 m. sąrašo patvirtinimo“:

Eil. Nr.	Produkcijos pavadinimas	Matavimo vnt.	Normatyvinė kaina (Eur)
142	Obuoliai (desertiniai)	Kg	0,50–0,70
143	Obuoliai (žaliaviniai)	kg	0,20

Produkcijos vertė pirminio pripažinimo metu 400 Eur (400 x 0,60 + 800 x 0,20)

Registruojama apskaitoje biologinio turto (sodo) produkcija:

*D 205001 Pagamintos produkcijos pasigaminimo savikaina 400 Eur*

*K 8713xxx Pagrindinės veiklos kitos sąnaudos (sodo priežiūros) 400 Eur*

54. Biologinio turto produkcija apskaitoje registruojama kaip atsargos. Po pirminio pripažinimo produkcijos apskaitai taikomos 8-ojo VSAFAS „Atsargos“ nuostatos.

## VIII SKYRIUS

### INFORMACIJOS APIE BIOLOGINĮ TURTA PATEIKIMAS AIŠKINAMOJO RAŠTO LENTELĖSE

55. VSS, turintis biologinio turto, finansinių ataskaitų aiškinamojo rašto (toliau – aiškinamasis raštas) lentelėse turi pateikti informaciją pagal 16-ojo VSAFAS 1 priedą.

56. Žemesniojo lygio atskirų finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte VSS biologinio turto grupės gali pateikti tokiu detalumu, kokį nusistatė pats VSS, atsižvelgdamas į turimo biologinio turto rūšis, o nereikalingas skiltis, kuriose duomenys nepateikiami, nes yra nuliai, galima praleisti ir aiškinamajame rašte nepateikti. Informacijos apie biologinį turtą atskleidimų atskiro VSS aiškinamajame rašte pavyzdžiai pateikiami 25 lentelėje.

**25 lentelė. Aiškinamojo rašto ištrauka**

Jei VSS augina gyvūnus, kuriuos pagal savo pasirinktą detalų grupavimą skirto į pogrupius (žinduoliai, paukščiai ir žuvis), aiškinamajame rašte informaciją galėtų atskleisti taip:					
Eil. Nr.	Straipsniai	Gyvūnai			Iš viso
		Žinduoliai	Paukščiai	Žuvis	
1	2	3	4	5	6
1.	<b>Likutis ataskaitinio laikotarpio pradžioje</b>				
Jei VSS augina gyvūnus, kuriuos pagal savo pasirinktą detalų grupavimą skirto į pogrupius (žirgai, avys ir ožkos), aiškinamajame rašte informaciją galėtų atskleisti taip:					
Eil. Nr.	Straipsniai	Gyvūnai			Iš viso
		Žirgai	Avys	Ožkos	
1	2	3	4	5	6
1.	<b>Likutis ataskaitinio laikotarpio pradžioje</b>				

57. Į VSAKI sistemą finansinių ataskaitų duomenys turi būti teikiami 16-ojo VSAFAS 1 priede „Biologinio turto vertės pasikeitimas per ataskaitinį laikotarpį“ nurodyta forma (VSS pasirinktas detalesnis grupavimas nerodomas).

58. Kai VSS perduoda biologinį turtą, kuris buhalterinėje apskaitoje registruojamas vadovaujantis 16-ojo VSAFAS 28 ir 29 punktų nuostatomis, 1-ajame priede „Biologinio turto vertės pasikeitimas per ataskaitinį laikotarpį“ VSS perduotą biologinį turtą balansine verte (Finansinės būklės ataskaitoje nurodyta verte) rodo 3.2 straipsnyje „Perdavimo“, o, gavęs VSS balansine verte – 2.3. straipsnyje „Gavimo nemokamai“.

59. Kita informacija, kurią atskleisti apie biologinį turtą reikalauja 16-asis VSAFAS VSS pateikia aiškinamajame rašte laisva forma.