

## AUDITO IR APSKAITOS TARNYBOS DIREKTORIAUS

### ĮSAKYMAS

#### DĖL 17-OJO VERSLO APSKAITOS STANDARTO „BIOLOGINIS TURTAS“ TVIRTINIMO

2013 m. gruodžio 10 d. Nr. VAS-25

Vilnius

Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo (Žin., 2001, Nr. [99-3515](#); 2012, Nr. [51-2531](#)) 3 straipsnio 4 dalimi, Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. kovo 12 d. nutarimo Nr. 348 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymą ir Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą“ (Žin., 2002, Nr. [28-992](#); 2012, Nr. [47-2300](#)) 1.1.1 punktu ir atsižvelgdamas į Apskaitos standartų komiteto 2013 m. gruodžio 10 d. nutarimą Nr. 24-23:

1. Tvirtinu 17-ąjį verslo apskaitos standartą „Biologinis turtas“ (pridedama).

2. Pripažįstu netekusiais galios:

2.1. viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto standartų tarybos 2004 m. spalio 6 d. nutarimą Nr. 6 „Dėl verslo apskaitos standartų patvirtinimo“ (Žin., 2004, Nr. [180-6694](#));

2.2. Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2010 m. gruodžio 1 d. įsakymą Nr. VAS-33 „Dėl 17-ojo verslo apskaitos standarto „Biologinis turtas“ pakeitimo“ (Žin., 2010, Nr. [144-7401](#));

2.3. Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2012 m. gruodžio 21 d. įsakymą Nr. VAS-35 „Dėl viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto standartų tarybos 2004 m. spalio 6 d. nutarimo Nr. 6 „Dėl verslo apskaitos standartų patvirtinimo“ pakeitimo“ (Žin., 2012, Nr. [153-7892](#)).

3. Nustatau, kad šis įsakymas įsigalioja nuo 2014 m. sausio 1 d.

DIREKTORIUS

AUDRIUS LINARTAS

## 17-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „BIOLOGINIS TURTAS“

### I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti žemės ūkio veikloje naudojamo biologinio turto apskaitos, pateikimo finansinėse ataskaitose ir gautų žemės ūkio produktų pirminio pripažinimo tvarką.

2. Šis standartas taikomas registruojant apskaitoje, įkainojant ir pateikiant finansinėse ataskaitose žemės ūkio veikloje naudojamą biologinį turtą ir pirmą kartą pripažįstant iš jo gautus žemės ūkio produktus. Maisto produktų gamyba iš ne savo ūkyje užaugintų ir apdorotų žemės ūkio produktų ir šių produktų realizavimas nelaikoma žemės ūkio veikla.

3. Šis standartas netaikomas:

3.1. Ne žemės ūkio veiklai naudojamo biologinio turto ir iš jo gautų produktų apskaitai. Jei ne žemės ūkio veikloje naudojamas biologinis turtas pagal visus 12-ajame verslo apskaitos standarte „Ilgalaikis materialusis turtas“ nurodytus požymius gali būti priskiriamas ilgalaikiam turtui, toks turtas apskaitoje registruojamas įsigijimo savikaina pagal minėto standarto nuostatas ir balanse parodomas ilgalaikio turto straipsniuose. Jei ne žemės ūkio veikloje naudojamas biologinis turtas negali būti priskiriamas ilgalaikiam turtui, toks turtas apskaitoje registruojamas pagal 9-ojo verslo apskaitos standarto „Atsargos“ nuostatas arba tokiam turtui įsigyti patirtos išlaidos pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudomis.

3.2. Žemės ūkio produktų apskaitai po pirminio jų pripažinimo ir perdirbtų žemės ūkio produktų, kurie gauti iš biologinio turto, apskaitai. Šių produktų apskaitai taikomas 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“.

3.3. Žemės ūkio veiklai naudojamos žemės apskaitai.

### II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS

4. Šiame standarte vartojamos sąvokos:

4.1. **Aktyvioji rinka** – rinka, atitinkanti visus šiuos kriterijus: a) prekiaujama vienu ar keliais turtais; b) bet kuriuo metu yra pirkėjų (pardavėjų), ketinančių pirkti ar parduoti turtą; c) informacija apie parduodamo turto rinkos kainas yra prieinama visuomenei.

4.2. **Biologinis turtas** – gyvūnai ir augalai, kuriuos įmonė valdo, naudoja ir kuriais disponuoja.

4.3. **Įsigijimo (pasigaminimo) savikaina** – sumokėta ar mokėtina pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto ar sunaudoto turto vertė įsigyjant ar pasigaminant turtą.

4.4. **Pirminis perdirbimas** – veikla: apdorojimas, apdirbimas, pirminis tvarkymas, kurios metu iš žemės ūkio produkto nekeičiant jo cheminės sudėties taip pat gaunamas žemės ūkio produktas.

4.5. **Tikroji vertė** – suma, už kurią gali būti apsikeista turtu ar paslaugomis arba už kurią gali būti įskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, kurios ketina pirkti arba parduoti turtą arba įskaityti tarpusavio įsipareigojimą.

4.6. **Žemės ūkio produktai** – augalininkystės, gyvulininkystės, paukštininkystės, žvėrininkystės, bitininkystės, žuvininkystės produktai, užaugintos miško uogos, vaistažolės, grybai ir iš jų gauti pirminio perdirbimo produktai, skirti vartoti arba tolesnei maisto produktų ar ne maisto produktų gamybai.

4.7. **Žemės ūkio produktų perdirbimas** – veikla, kurios metu pakeičiama žemės ūkio produktų pirminė fizinė ir (ar) cheminė sudėtis.

4.8. **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.

### III. BIOLOGINIO TURTO ESMĖ

5. Biologiniam turtui priskiriami gyvūnai ir augalai, kurie yra skirti parduoti arba kitaip naudoti įmonės veikloje, pvz., laikomi, kad iš jų būtų gautas naujas biologinis turtas arba žemės ūkio produktai. Žemės ūkio produktai gaunami atskyrus juos nuo biologinio turto (pvz., nuskyvus obuolius) arba nutraukus biologinio turto gyvybinius ar vegetacinius procesus (pvz., nukūlus javus, paskerdus gyvulius). Biologinio turto, žemės ūkio produktų ir perdirbtų produktų pavyzdžių pateikta šio standarto 8 punkte.

6. Biologinis turtas kinta kokybiškai ir kiekybiškai. Šie pokyčiai yra išmatuojami, įvertinami ir kontroliuojami.

7. Biologiniai pokyčiai pasireiškia:

7.1. augant, kai pagerėja augalų ar gyvūnų kokybinės savybės ar padidėja kiekis;

7.2. blogėjant augalų ar gyvūnų kokybinėms savybėms ar mažėjant kiekiui;

7.3. atsirandant augalų ar atvedus gyvulių jauniklių;

7.4. gaunant žemės ūkio produktus.

8. Biologinio turto, žemės ūkio produktų ir jų perdirbimo rezultatų pavyzdžiai:

<b>Biologinis turtas</b>	<b>Žemės ūkio produktai</b>	<b>Perdirbimo rezultatas</b>
Javai (pasėliai)	Grūdai, šiaudai	Miltai
Cukriniai runkeliai (pasėliai)	Cukriniai runkeliai	Cukrus
Linai (pasėliai)	Stiebeliai, šiaudeliai	Pluoštas, siūlai, audiniai
Rapsai (pasėliai)	Rapsų grūdai	Aliejus
Daugiametės žolės, pievos	Žolė, šienas	Silosas, žolės miltai
Vaismedžiai, vaiskrūmiai	Nuskinti vaisiai, uogos	Vynas, kompotas, uogienė
Melžiamos karvės	Žalias pienas	Pasterizuotas pienas, grietinė, varškė, sviestas, sūris
Kiaulės, galvijai	Skerdiena	Dešros
Avys	Vilna	Verpalai, kilimai
Bitės	Medus, vaškas	Žvakės, midus
Grybai	Surinkti grybai	Konservuoti ir džiovinti grybai
Žuvys	Mailius, žuvys	Rūkytos žuvys, žuvų konservai
Kailiniai žvėreliai	Kailiai	Kailiniai

### IV. BIOLOGINIO TURTO IR ŽEMĖS ŪKIO PRODUKTŲ PRIPAŽINIMAS IR VERTINIMAS

9. Biologinis turtas ir žemės ūkio produktai pripažįstami ir apskaitoje registruojami, jei atitinka šiuos pripažinimo kriterijus:

9.1. Įmonė šį turtą valdo, naudoja ir (arba) juo disponuoja dėl praeities įvykių.

9.2. Pagrįstai tikėtina, kad ateityje įmonė iš to turto gaus ekonominės naudos.

9.3. Turto ir žemės ūkio produkto vertę įmonė gali patikimai nustatyti.

10. Pirmą kartą pripažįstant ir paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną vertinant biologinį turtą (atvedus gyvulį, sudygus pasėliams, įveisus sodą ir pan.), o iš jo gautus žemės ūkio produktus pirminio pripažinimo metu, naudojamas vienas iš šių būdų:

10.1. tikrosios vertės, atėmus pardavimo išlaidas, kurias sudaro tarpininkams, vertintojams, prekybos agentams mokamos sumos, įvairios rinkliavos ir panašios kitos išlaidos, kurių reikia parduodant tam tikroje vietoje, išskyrus transporto ir kitas pristatant į pardavimo vietą susidarancias išlaidas;

10.2. įsigijimo (pasigaminimo) savikainos.

11. Atsižvelgdama į geriausią žemės ūkio įmonių taikomą apskaitos patirtį, įmonė turi apskaitos politikoje aprašyti, kada apskaitoje registruojamas biologinio turto prieaugis ir prieauglis.

## **V. BIOLOGINIO TURTO IR ŽEMĖS ŪKIO PRODUKTŲ TIKROJI VERTĖ**

12. Jeigu įmonės apskaitos politikoje numatyta taikyti šio standarto 10.1 papunktyje nurodytą būdą, tai biologinis turtas pirminio pripažinimo metu ir paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną, o visi iš biologinio turto gauti žemės ūkio produktai tik pirminio pripažinimo metu, įvertinami tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, išskyrus atvejus, kai tikrosios vertės patikimai nustatyti negalima.

13. Biologinio turto arba žemės ūkio produktų tikrąją vertę lengviau nustatyti grupuojant turtą pagal reikšmingus požymius, pvz., gyvulius – pagal amžių ar svorį, produktus – pagal kokybę. Grupuojant biologinį turtą ir žemės ūkio produktus, reikia atsižvelgti į požymius, pagal kuriuos nustatomos kainos rinkoje. Taip sugrupavus, gali būti nustatoma vienaarūšio turto grupių tikroji vertė.

14. Dažnai žemės ūkio įmonės iš anksto pasirašo sutartis parduoti biologinį turtą ar žemės ūkio produktus. Šiose sutartyse nustatytos kainos ne visada tinka turto ar produktų tikrajai vertei nustatyti, nes praėjus kažkuriam laikui sutartyse nustatytos kainos jau neatitiks realių aktyviosios rinkos kainų, pagal kurias pirkti ketinantis pirkėjas ir parduoti ketinantis pardavėjas sudarytų sutartį. Kai kuriais atvejais iš anksto pasirašytos sutartys gali būti nuostolingos, todėl sudarant atidėjinius galiojančioms sutartims vykdyti turi būti taikomos 19-ojo verslo apskaitos standarto „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir turtas bei pobalansiniai įvykiai“ nuostatos.

15. Patikimas pagrindas nustatyti biologinio turto ar žemės ūkio produktų tikrąją vertę yra aktyviosios rinkos kaina. Jeigu įmonė gali produktus parduoti keliose skirtingose aktyviosiose rinkose, naudotina tos rinkos, kurioje tikimasi parduoti, kaina.

16. Jeigu aktyviosios rinkos nėra, biologinio turto ir žemės ūkio produktų tikrąją vertę įmonė nustato pagal paskutinių sandorių kainą, jei nuo sandorio sudarymo iki paskutinės finansinių ataskaitų dienos reikšmingai nepasikeitė ekonominės aplinkybės, arba, atsižvelgdama į sandorių ir rinkos kainų skirtumus, pagal panašaus turto rinkos kainas.

17. Jei pagal paskutinio sandorio kainą nustatyta tikroji turto vertė labai skiriasi nuo vertės, nustatytos pagal panašaus turto rinkos kainą, įmonė turi išsiaiškinti tokio skirtumo priežastis ir pasirinkusi patikimesnį būdą nustatyti tikrąją vertę.

18. Kai neįmanoma patikimai nustatyti biologinio turto ar žemės ūkio produktų tikrosios vertės, šį turtą galima įvertinti įsigijimo (pasigaminimo) savikaina, ypač kai:

18.1. nuo išlaidų susidarymo iki biologinio turto ar žemės ūkio produktų tikrosios vertės nustatymo datos neįvyko didelių biologinių pokyčių;

18.2. biologinio pokyčio poveikis kainai yra nereikšmingas;

18.3. produktai naudojami tik ūkio reikmėms.

19. Biologinis turtas dažnai yra fiziškai susijęs su žemės ūkio paskirties žeme (pvz.,

vaismedžiai sode). Fiziškai su žeme susietas biologinis turtas tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, vertinamas atskirai nuo žemės.

20. Su žeme susieto biologinio turto atskiros aktyviosios rinkos gali nebūti, tačiau gali būti aktyvi susijusio turto, tai yra biologinio turto ir žemės kartu, rinka. Biologinio turto tikrajai vertei nustatyti įmonė gali naudoti susijusio turto duomenis.

21. Jei biologinio turto ir žemės ūkio produktų tikroji vertė negali būti patikimai nustatyta, juos įkainojant gali būti naudojamos Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministerijos patvirtintos normatyvinės kainos.

22. Įmonės sukurto ir įsigyto biologinio turto ir gautų žemės ūkio produktų vertės padidėjimas ar sumažėjimas pirmą kartą juos įvertinus tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas, registruojamas kaip pajamos arba sąnaudos ir rezultatas įtraukiamas į pelno (nuostolių) ataskaitą.

23. Dėl biologinio turto fizinių savybių ir kainos pokyčių ataskaitinio laikotarpio pabaigoje nustatomas biologinio turto tikrosios vertės pokytis. Todėl visas ataskaitinio laikotarpio pabaigoje turimas biologinis turtas turi būti perkainojamas. Perkainojimo dieną jis įvertinamas tikrąja verte, atėmus pardavimo išlaidas. Biologinio turto tikrosios vertės, atėmus pardavimo išlaidas, pokytis apskaitoje pripažįstamas pajamomis arba sąnaudomis ir rezultatas įtraukiamas į pelno (nuostolių) ataskaitą.

## **VI. BIOLOGINIO TURTO IR ŽEMĖS ŪKIO PRODUKTŲ APSKAITA ĮSIGIJIMO SAVIKAINOS BŪDU**

24. Jeigu įmonės apskaitos politikoje numatyta taikyti šio standarto 10.2 papunktyje nurodytą būdą, biologinį turtą, išskyrus daugiamečius sodinius, ir žemės ūkio produktus pripažįstant apskaitoje pirmą kartą ir parodant finansinėse ataskaitose, taikomas 9-asis verslo apskaitos standartas „Atsargos“, daugiamečius sodinius – 12-asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“.

25. Vertinant biologinį turtą įsigijimo savikainos būdu, ataskaitinio laikotarpio pabaigoje apskaičiuojama atskirų auginamo biologinio turto rūšių prieaugio savikaina, kuria padidinama biologinio turto įsigijimo (pasigaminimo) savikaina. Biologinio turto prieaugio savikainą sudaro įmonės visos tiesioginės ir netiesioginės gamybos išlaidos tam tikros rūšies biologiniam turtui auginti. Pagal pasirinktą apskaitos politiką produktyvių gyvulių išlaikymo išlaidos gali būti priskiriamos iš jų gautų žemės ūkio produktų savikainai.

## **VII. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS**

26. Šis standartas turi būti taikomas sudarant 2014 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas. Jis gali būti taikomas ir sudarant ankstesnių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas.

---