

II

(Įstatymo galios neturintys teisės aktai)

REGLAMENTAI

KOMISIJOS REGLAMENTAS (ES) Nr. 1254/2012

2012 m. gruodžio 11 d.

kuriuo dėl 10-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto, 11-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto, 12-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto, 27-ojo tarptautinio apskaitos standarto (2011) ir 28-ojo tarptautinio apskaitos standarto (2011) iš dalies keičiamas Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008, priimančias tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002

(Tekstas svarbus EEE)

EUROPOS KOMISIJA,

atsižvelgdama į Sutartį dėl Europos Sąjungos veikimo,

atsižvelgdama į 2002 m. liepos 19 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 dėl tarptautinių apskaitos standartų taikymo ⁽¹⁾, ypač į jo 3 straipsnio 1 dalį,

kadangi:

- (1) Komisijos reglamentu (EB) Nr. 1126/2008 ⁽²⁾ priimti tam tikri tarptautiniai standartai ir aiškinimai, galioję 2008 m. spalio 15 d.;
- (2) 2011 m. gegužės 12 d. Tarptautinių apskaitos standartų valdyba (TASV) paskelbė 10-ąjį tarptautinį finansinės atskaitomybės standartą (TFAS) „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 11-ąjį TFAS „Jungtinė veikla“ ir 12-ąjį TFAS „Informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose atskleidimas“, taip pat pataisytą 27-ąjį tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Atskiros finansinės ataskaitos“ ir 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. 10-ojo TFAS tikslas – nustatyti vienintelį konsolidavimo modelį, pagal kurį visų rūšių ūkio subjektams taikomas konsolidavimo pagrindas yra kontrolė. 10-uoju TFAS pakeičiamas 27-asis TAS „Konsoliduotos ir atskiros finansinės ataskaitos“ ir Nuolatinio aiškinimo komiteto (NAK) 12-asis aiškinimas „Konsolidavimas. Specialiosios paskirties ūkio subjektai“. 11-ajame TFAS nustatomi jungtinės veiklos susitarimo šalių finansinės atskaitomybės principai ir juo pakeičiamas 31-asis TAS „Dalis bendrose įmonėse“ ir NAK 13-asis aiškinimas

„Nepiniginiai dalininkų įnašai į bendrai kontroliuojamas įmones“. 12-uoju TFAS yra sujungiami, sugriežtinami ir pakeičiami informacijos atskleidimo reikalavimai, taikomi patronuojamosioms įmonėms, jungtinei veiklai, asocijuotosioms įmonėms ir nekonsoliduotiems struktūrizuotiems ūkio subjektams. Priėmusi šiuos naujus TFAS, TASV taip pat pataisė 27-ąjį TAS ir 28-ąjį TAS;

- (3) šiuo reglamentu patvirtinamas 10-asis TFAS, 11-asis TFAS, 12-asis TFAS ir pataisytas 27-asis TAS bei 28-asis TAS, taip pat su tuo susijusios kitų standartų ir aiškinimų pataisos. Tuose standartuose ir galiojančių standartų ar aiškinimų pataisose daroma nuorodų į 9-ąjį TFAS, kurio šiuo metu negalima taikyti, nes 9-asis TFAS dar nėra priimtas Sąjungoje. Todėl visas nuorodas į 9-ąjį TFAS šio reglamento priede reikėtų laikyti nuorodomis į 39-ąjį TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“. Be to, negalima taikyti šio reglamento priede numatytų 9-ojo TFAS pataisų;
- (4) pasikonsultavus su Europos finansinės atskaitomybės patariamąsios grupės (EFAPG) techninių ekspertų grupe (TEG) patvirtinama, kad 10-asis TFAS, 11-asis TFAS, 12-asis TFAS ir pataisytas 27-asis TAS bei 28-asis TAS atitinka Reglamento (EB) Nr. 1606/2002 3 straipsnio 2 dalyje išdėstytus techninius priėmimo kriterijus;
- (5) todėl Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008 turėtų būti atitinkamai iš dalies pakeistas;
- (6) šiame reglamente nustatytos priemonės atitinka Apskaitos reguliavimo komiteto nuomonę,

⁽¹⁾ OL L 243, 2002 9 11, p. 1.

⁽²⁾ OL L 320, 2008 11 29, p. 1.

PRIĖMĖ ŠĮ REGLAMENTĄ:

1 straipsnis

1. Reglamento (EB) Nr. 1126/2008 priedas iš dalies keičiamas taip:

- (a) 10-asis tarptautinis finansinės atskaitomybės standartas (TFAS) „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ įterpiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede;
- (b) 1-asis TFAS, 2-asis TFAS, 3-iasis TFAS, 7-asis TFAS, 1-asis tarptautinis apskaitos standartas (TAS), 7-asis TAS, 21-asis TAS, 24-asis TAS, 27-asis TAS, 32-asis TAS, 33-iasis TAS, 36-asis TAS, 38-asis TAS, 39-asis TAS ir Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo komiteto (TFAAK) 5-asis aiškinimas iš dalies keičiami ir Nuolatinio aiškinimo komiteto (NAK) 12-asis aiškinimas pakeičiamas pagal 10-ąjį TFAS, kaip nurodyta šio reglamento priede;
- (c) 11-asis TFAS „Jungtinė veikla“ įterpiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede;
- (d) 1-asis TFAS, 2-asis TFAS, 5-asis TFAS, 7-asis TFAS, 7-asis TAS, 12-asis TAS, 18-asis TAS, 21-asis TAS, 24-asis TAS, 32-asis TAS, 33-iasis TAS, 36-asis TAS, 38-asis TAS, 39-asis TAS, TFAAK 5-asis aiškinimas, TFAAK 9-asis aiškinimas ir TFAAK 16-asis aiškinimas iš dalies keičiami ir 31-asis TAS bei NAK 13-asis aiškinimas pakeičiami pagal 11-ąjį TFAS, kaip nurodyta šio reglamento priede;
- (e) 12-asis TFAS „Informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose atskleidimas“ įterpiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede;

(f) 1-asis TAS ir 24-asis TAS iš dalies keičiami pagal 12-ąjį TFAS, kaip nurodyta šio reglamento priede;

(g) pataisytas 27-asis TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ įterpiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede;

(h) pataisytas 28-asis TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“ įterpiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede.

2. Visos nuorodos į 9-ąjį TFAS šio reglamento priede laikomos nuorodomis į 39-ąjį TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“.

3. Visos šio reglamento priede numatytos 9-ojo TFAS pataisos netaikomos.

2 straipsnis

Visos įmonės 10-ąjį TFAS, 11-ąjį TFAS, 12-ąjį TFAS, pataisytą 27-ąjį TAS, pataisytą 28-ąjį TAS ir 1 straipsnio 1 dalies b, d ir f punktuose nurodytas susijusias pataisas taiko ne vėliau kaip nuo pirmų savo finansinių metų, prasidedančių 2014 m. sausio 1 d. arba vėliau, pradžios.

3 straipsnis

Šis reglamentas įsigalioja trečią dieną po jo paskelbimo *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje*.

Šis reglamentas privalomas visas ir tiesiogiai taikomas visose valstybėse narėse.

Priimta Briuselyje 2012 m. gruodžio 11 d.

Komisijos vardu

Pirmininkas

José Manuel BARROSO

PRIEDAS

TARPTAUTINIAI APSKAITOS STANDARTAI

10-asis TFAS	10-asis TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“
11-asis TFAS	11-asis TFAS „Jungtinė veikla“
12-asis TFAS	12-asis TFAS „Informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose atskleidimas“
27-asis TAS	27-asis TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“
28-asis TAS	28-asis TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“

10-ASIS TARPTAUTINIS FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS**„Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“****TIKSLAS**

- 1 Šio TFAS tikslas – nustatyti konsoliduotųjų finansinių ataskaitų pateikimo ir rengimo principus ūkio subjektams, kurie kontroliuoja vieną arba kelis kitus ūkio subjektus.

Tikslo įgyvendinimas

- 2 Siekiant įgyvendinti 1 straipsnyje išskeltą tikslą, šiame TFAS:
- a) reikalaujama, kad ūkio subjektas (*patronuojančioji įmonė*), kuris kontroliuoja vieną arba kelis kitus ūkio subjektus (*patronuojamąsias (dukterines) įmones*), teiktų konsoliduotąsias finansines ataskaitas;
 - b) apibrėžiamas *kontrolės* principas ir nustatoma, kad kontrolė yra konsolidavimo pagrindas;
 - c) nurodoma, kaip taikyti kontrolės principą, kai norima nustatyti, ar investuotojas kontroliuoja ir dėl to turi konsoliduoti ūkio subjektą, į kurį investuojama; ir
 - d) pateikiami apskaitos reikalavimai konsoliduotosioms finansinėms ataskaitoms rengti.
- 3 Šiame TFAS nenagrinėjami verslo jungimų apskaitos reikalavimai, jų poveikis konsolidavimui ir verslo jungimų metu atsirandančiam prestižui (žr. 3-įjį TFAS „Verslo jungimai“).

TAIKYMAS

- 4 Ūkio subjektas, kuris yra patronuojančioji įmonė, turi teikti konsoliduotąsias finansines ataskaitas. Šis TFAS taikomas visiems ūkio subjektams, išskyrus šiuos atvejus:
- a) patronuojančioji įmonė neprivalo teikti konsoliduotųjų finansinių ataskaitų, jeigu atitinka visas šias sąlygas:
 - (i) yra visiškai ar iš dalies kitam ūkio subjektui priklausanti patronuojamoji įmonė ir visi kiti jos savininkai, įskaitant tuos, kurie neturi balsavimo teisių kitu pagrindu, yra informuoti ir neprieštarauja, kad patronuojančioji įmonė neteiktų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų;
 - (ii) jos skolos ar nuosavybės priemonėmis neprekiaujama viešojoje rinkoje (vidaus ar užsienio vertybinių popierių biržoje arba nebiržinės prekybos rinkoje, įskaitant vietos ir regioninę rinkas);
 - (iii) ji vertybinių popierių komisijai ar kitai priežiūros institucijai nepateikė ir nesiruošia pateikti savo finansinių ataskaitų dėl jokios klasės finansinių priemonių platinimo viešojoje rinkoje; ir
 - (iv) jos pagrindinė ar bet kuri tarpinė patronuojančioji įmonė rengia viešai skelbiamas TFAS atitinkančias konsoliduotąsias finansines ataskaitas;
 - b) išmokų, mokamų pasibaigus tarnybos laikotarpiui, planus arba kitus ilgalaikių išmokų darbuotojams planus, kuriems taikomas 19-asis TAS „Išmokos darbuotojams“.

Kontrolė

- 5 Investuotojas, nepaisydamas savo ryšio su ūkio subjektu (ūkio subjektu, į kurį investuojama) pobūdžio, turi nustatyti, ar jis yra patronuojančioji įmonė, įvertindamas, ar kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama.
- 6 Investuotojas kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, kai gali arba turi teisę gauti kintamą grąžą iš savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama, ir gali paveikti šią grąžą naudodamasis savo galia valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama.
- 7 Taigi, investuotojas ūkio subjektą, į kurį investuojama, kontroliuoja tik tada, jei atitinka visas šias sąlygas:
- a) turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama (žr. 10–14 straipsnius);
 - b) gali arba turi teisę gauti kintamą grąžą iš savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama (žr. 15 ir 16 straipsnius); ir

c) gali naudotis savo galia valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, kad paveiktų investuotojo grąžos dydį (žr. 17 ir 18 straipsnius).

- 8 Vertindamas, ar kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, investuotojas turi atsižvelgti į visus faktus ir aplinkybes. Investuotojas turi pakartotinai įvertinti, ar kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, jeigu iš faktų ir aplinkybių matyti, kad pasikeitė vienas arba keli iš trijų 7 straipsnyje išvardytų kontrolės aspektų (žr. B80–B85 straipsnius).
- 9 Du arba keli investuotojai kolektyviai kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, jeigu norėdami vadovauti svarbiai veiklai turi veikti kartu. Tokiais atvejais, kadangi nė vienas investuotojas negali vadovauti veiklai, jei nebendradarbiauja su kitais, nė vienas investuotojas individualiai nekontroliuoja ūkio subjekto, į kurį investuojama. Kiekvienas investuotojas apskaito savo dalį ūkio subjekte, į kurį investuojama, laikydamasis atitinkamų TFAS, pavyzdžiui, 11-ojo TFAS „Jungtinė veikla“, 28-ojo TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“ arba 9-ojo TFAS „Finansinės priemonės“.

Galia valdyti

- 10 Investuotojas turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, jeigu turi galiojančių teisių, kurios jam šiuo metu suteikia galimybę vadovauti *svarbiai veiklai*, t. y. veiklai, kuri daro reikšmingą poveikį ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai.
- 11 Galią valdyti suteikia teisės. Kartais galios valdyti vertinimas yra paprastas, pavyzdžiui, kai galia valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, įgyjama tiesiogiai ir tik dėl balsavimo teisių, kurias suteikia nuosavybės priemonės, pavyzdžiui, akcijos, ir kai ją galima įvertinti vertinant tų valdomų akcijų suteikiamas balsavimo teises. Kitais atvejais vertinimas būna sudėtingesnis, tada reikia įvertinti daugiau negu vieną veiksnį, pavyzdžiui, kai galia valdyti įgyjama pagal vieną ar kelis sutartimi įformintus susitarimus.
- 12 Investuotojas, kuris šiuo metu gali vadovauti svarbiai veiklai, turi galią valdyti, net jei savo teisėmis vadovauti dar nesinaudojo. Įrodymai, kad investuotojas vadovavo svarbiai veiklai, gali padėti nustatyti, ar investuotojas turi galią valdyti, bet tokie įrodymai savaime neturi lemiamos svarbos nustatant, ar investuotojas turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama.
- 13 Jeigu kiekvienas iš dviejų arba daugiau investuotojų turi galiojančias teises, kurios jiems suteikia galimybę vienašališkai vadovauti skirtingai svarbiai veiklai, galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, turi tas investuotojas, kuris šiuo metu gali vadovauti veiklai, darančiai reikšmingiausią poveikį ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai.
- 14 Investuotojas gali turėti galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, net jei kiti ūkio subjektai turi galiojančių teisių, kurios jiems šiuo metu suteikia galimybę dalyvauti vadovaujant svarbiai veiklai, pavyzdžiui, kai kitas ūkio subjektas daro *reikšmingą įtaką*. Tačiau investuotojas, kuris turi tik apsaugos teises, neturi galios valdyti ūkio subjekto, į kurį investuojama (žr. B26–B28 straipsnius), taigi ūkio subjekto, į kurį investuojama, nekontroliuoja.

Grąža

- 15 Investuotojas gali arba turi teisę gauti kintamą grąžą iš savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama, kai investuotojo grąža iš jo ryšio gali kisti dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos rezultatų. Investuotojo grąža gali būti tik teigiama, tik neigiama arba ir teigiama, ir neigiama.
- 16 Nors ūkio subjektą, į kurį investuojama, gali kontroliuoti tik vienas investuotojas, ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąža gali dalytis daugiau kaip viena šalis. Pavyzdžiui, nekontroliuojamų dalių turėtojai gali gauti ūkio subjekto, į kurį investuojama, pelno arba paskirstomų sumų dalį.

Galios valdyti ir grąžos ryšys

- 17 Investuotojas kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, jeigu investuotojas ne tik turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, ir gali arba turi teisę gauti kintamą grąžą iš savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama, bet ir gali naudotis savo galia valdyti, kad darytų poveikį grąžai iš savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama.
- 18 Taigi, teisę priimti sprendimus turintis investuotojas turi nustatyti, ar jis yra pagrindinė šalis, ar agentas. Kai investuotojas, kuris pagal B58–B72 straipsnius yra agentas, naudojasi jam suteiktomis teisėmis priimti sprendimus, ūkio subjekto, į kurį investuojama, jis nekontroliuoja.

APSKAITOS REIKALAVIMAI

19 Patronuojančioji įmonė konsoliduotąsias finansines ataskaitas turi rengti, panašioms sandoriams ir kitiems įvykiams, kurie vyksta panašiomis aplinkybėmis, taikydama vienodą apskaitos politiką.

- 20 Ūkio subjektas, į kurį investuojama, pradedamas konsoliduoti tą dieną, kai investuotojas įgyja jo kontrolę, ir baigiamas konsoliduoti, kai investuotojas praranda jo kontrolę.

21 B86–B93 straipsniuose pateikiamos konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rengimo nuorodos.

Nekontroliuojamos dalys

22 Patronuojančioji įmonė nekontroliuojamas dalis konsoliduotojoje finansinės būklės ataskaitoje parodo nuosavybės dalyje atskirai nuo patronuojančiosios įmonės savininkų nuosavybės.

23 Patronuojančiosios įmonės nuosavybės dalies patronuojamojoje įmonėje pokyčiai, dėl kurių patronuojančioji įmonė nepraranda patronuojamosios įmonės kontrolės, yra nuosavybės sandoriai (t. y. sandoriai su savininkais jiems veikiant pagal savo, kaip savininkų, statusą).

24 B94–B96 straipsniuose pateikiamos nekontroliuojamų dalių apskaitos konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose nuorodos.

Kontrolės praradimas

25 Jeigu patronuojančioji įmonė praranda patronuojamosios įmonės kontrolę, patronuojančioji įmonė:

- a) nutraukia buvusios patronuojamosios įmonės turto ir įsipareigojimų pripažinimą konsoliduotojoje finansinės būklės ataskaitoje;
- b) pripažįsta visas investicijas, išlaikytas buvusioje patronuojamojoje įmonėje, tikrąja verte kontrolės praradimo metu, o paskui jas ir visas jai buvusios patronuojamosios įmonės skolingas arba jos buvusiai patronuojamajai įmonei skolingas sumas apskaito pagal atitinkamus TFAS. Ši tikroji vertė turi būti laikoma tikrąja verte finansinio turto pirminio pripažinimo pagal 9-ąjį TFAS tikslais arba, kai tinkama, savikaina pirminio investicijų į asocijuotąją įmonę arba bendrą įmonę pripažinimo tikslais;
- c) pripažįsta dėl buvusiai kontroliuojamai daliai priskirtos kontrolės praradimo gautą pelną arba patirtą nuostolį.

26 B97–B99 straipsniuose pateikiamos kontrolės praradimo apskaitos nuorodos.

A priedas

Terminų apibrėžtys

Šis priedas yra neatskirama TFAS dalis.

konsoliduotosios finansinės ataskaitos

Ūkio subjektų **grupės** finansinės ataskaitos, kuriose **patronuojančiosios įmonės** ir jos **patronuojamųjų įmonių** turtas, įsipareigojimai, nuosavybė, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai yra pateikiami taip, lyg jie būtų vieno ūkio subjekto.

ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolė

Investuotojas kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, kai investuotojas gali arba turi teisę gauti kintamą grąžą iš savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama, ir gali paveikti šią grąžą naudodamasis savo galia valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama.

sprendimus priimančias asmuo

Teisę priimti sprendimus turintis ūkio subjektas, kuris yra pagrindinė šalis arba kitų šalių agentas.

grupė

Patronuojančioji įmonė ir jos **patronuojamosios įmonės**.

nekontroliuojama dalis

Nuosavybės **patronuojamojoje įmonėje** dalis, nei tiesiogiai, nei netiesiogiai nepriskirtina **patronuojančiajai įmonei**.

patronuojančioji įmonė

Ūkio subjektas, **kontroliuojantis** vieną arba daugiau ūkio subjektų.

galia valdyti

Galiojančios teisės, kurios suteikia dabartinę galimybę vadovauti **svarbiai veiklai**.

apsaugos teisės

Teisės, kurios yra skirtos tas teises turinčios šalies daliai apsaugoti, bet tai šaliai nesuteikia galios valdyti ūkio subjektą, su kuriuo tos teisės susijusios.

svarbi veikla

Šiame TFAS svarbi veikla yra ūkio subjekto, į kurį investuojama, veikla, kuri daro reikšmingą poveikį ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai.

panaikinimo teisės

Teisė iš sprendimus priimančio asmens atimti įgaliojimus priimti sprendimus.

patronuojamoji įmonė

Kito ūkio subjekto kontroliuojamas ūkio subjektas.

Toliau pateikiami terminai apibrėžti 11-ajame TFAS, 12-ajame TFAS „Informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose atskleidimas“, 28-ajame TAS (pataisytame 2011 m.) arba 24-ajame TAS „Susijusių šalių atskleidimas“ ir šiame TFAS vartojami tuose TFAS apibrėžtomis reikšmėmis:

- asocijuotoji įmonė
- dalis kitame ūkio subjekte
- bendra įmonė
- pagrindiniai vadovaujantys darbuotojai
- susijusi šalis
- reikšminga įtaka.

B priedas

Taikymo nuorodos

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis. Jame paaiškinta, kaip taikyti 1–26 straipsnius, šis priedas turi tokią pačią galią kaip kitos TFAS dalys.

- B1 Šiame priede pateiktuose pavyzdžiuose aprašytos hipotetinės situacijos. Nors šie pavyzdžiai kai kuriais atžvilgiais gali sutapti su tikrais atvejais, taikant 10-ąjį TFAS reikėtų įvertinti visus su konkrečiu atveju susijusius faktus ir aplinkybes.

KONTROLĖS VERTINIMAS

- B2 Kad nustatytų, ar kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, investuotojas turi vertinti, ar atitinka visas šias sąlygas:

- a) turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama;
- b) gali arba turi teisę gauti kintamą grąžą iš savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama; ir
- c) gali naudotis savo galia valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, kad paveiktų investuotojo grąžos dydį.

- B3 Tai nustatyti gali padėti šių veiksmų vertinimas:

- a) ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtis ir struktūra (žr. B5–B8 straipsnius);
- b) kokia veikla yra svarbi ir kaip priimami sprendimai dėl tos veiklos (žr. B11–B13 straipsnius);
- c) ar investuotojo turimos teisės šiuo metu suteikia jam galimybę vadovauti svarbiai veiklai (žr. B14–B54 straipsnius);
- d) ar investuotojas gali arba turi teisę gauti kintamą grąžą iš savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama (žr. B55–B57 straipsnius); ir
- e) ar investuotojas gali naudotis savo galia valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, kad paveiktų investuotojo grąžos dydį (žr. B58–B72 straipsnius).

- B4 Vertindamas ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolę, investuotojas turi atsižvelgti į savo ryšio su kitomis šalimis pobūdį (žr. B73–B75 straipsnius).

Ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtis ir struktūra

- B5 Vertindamas ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolę, investuotojas turi atsižvelgti į ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtį ir struktūrą, kad nustatytų, kokia veikla yra svarbi, kaip priimami sprendimai dėl svarbios veiklos, kas šiuo metu gali vadovauti tai veiklai ir kas gauna grąžą iš tos veiklos.

- B6 Apsvarsčius ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtį ir struktūrą, gali paaiškėti, kad jis kontroliuojamas nuosavybės priemonėmis, pavyzdžiui, paprastosiomis ūkio subjekto, į kurį investuojama, akcijomis, kurios jų turėtojų suteikia proporcingas balsavimo teises. Tokiu atveju, jei nėra kitų papildomų susitarimų, kurie pakeistų sprendimų priėmimo tvarką, vertinant kontrolę daugiausia dėmesio skiriama tam, kuri šalis, jei tokia yra, turi pakankamai balsavimo teisių, kad nulemtų ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos ir finansų politiką (žr. B34–B50 straipsnius). Paprasčiausiu atveju, jei nėra kitų veiksmų, ūkio subjektą, į kurį investuojama, kontroliuoja tas investuotojas, kuriam priklauso šių balsavimo teisių dauguma.

- B7 Sudėtingesniais atvejais, norint nustatyti, ar investuotojas kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, gali reikėti įvertinti kai kuriuos arba visus B3 straipsnyje išvardytus veiksniai.
- B8 Ūkio subjektas, į kurį investuojama, gali būti sukurtas taip, kad sprendžiant, kas jį kontroliuoja, balsavimo teisės nėra lemiamas veiksnys, pavyzdžiui, jei balsavimo teisės yra susijusios tik su administracinėmis užduotimis, o svarbiai veiklai vadovaujama pagal sutartis suformintus susitarimus. Tokiais atvejais tam, kad nustatytų ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtį ir struktūrą, investuotojas taip pat turi įvertinti, kokią riziką ūkio subjektas, į kurį investuojama, pagal savo struktūrą patiria, kokią riziką pagal savo struktūrą perduoda kitoms su ūkio subjektu, į kurį investuojama, susijusioms šalims ir ar investuotojas patiria kurią nors šios rizikos dalį arba visą šią riziką. Vertinant riziką atsižvelgiama ne tik į grąžos sumažėjimo riziką, bet ir į grąžos padidėjimo galimybę.

Galia valdyti

- B9 Tam, kad turėtų galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, investuotojas privalo turėti galiojančias teises, kurios jam šiuo metu suteiktą galimybę vadovauti svarbiai veiklai. Vertinant galią valdyti atsižvelgiama tik į reikšmingas teises ir teises, kurios nėra apsaugos teisės (žr. B22–B28 straipsnius).
- B10 Tai, ar investuotojas turi galią valdyti, priklauso nuo svarbios veiklos, nuo to, kaip priimami sprendimai dėl svarbios veiklos, ir to, kokias teises, susijusias su ūkio subjektu, į kurį investuojama, turi investuotojas ir kitos šalys.

Svarbi veikla ir vadovavimas svarbiai veiklai

- B11 Daugelio ūkio subjektų, į kuriuos investuojama, grąžą labai veikia įvairūs veiklos ir finansavimo aspektai. Veiklos, kuri, atsižvelgiant į tam tikras aplinkybes, gali būti svarbi, pavyzdžiai (sąrašas nebaigtinis):
- a) prekių arba paslaugų pirkimas ir pardavimas;
 - b) finansinio turto valdymas jo naudojimo laikotarpiu (taip pat išpareigojimų neįvykdymo atveju);
 - c) turto pasirinkimas, įsigijimas arba perleidimas;
 - d) naujų produktų arba procesų moksliniai tyrimai ir technologinė plėtra; ir
 - e) finansavimo struktūros nustatymas arba finansavimo gavimas.
- B12 Sprendimų dėl svarbios veiklos pavyzdžiai (sąrašas nebaigtinis):
- a) sprendimai dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, steigimo, veiklos ir kapitalo, įskaitant biudžetą; ir
 - b) ūkio subjekto, į kurį investuojama, pagrindinių vadovaujančių darbuotojų arba paslaugų teikėjų paskyrimas, jų atlyginimų nustatymas ir jų paslaugų arba darbo santykių su jais nutraukimas.

- B13 Kai kuriais atvejais svarbi veikla gali būti veikla iki ir po tam tikrų aplinkybių arba įvykių. Jeigu du arba keli investuotojai šiuo metu gali vadovauti svarbiai veiklai ir jeigu ta veikla vykdoma skirtingu laiku, investuotojai turi nustatyti, kuris investuotojas gali vadovauti veiklai, kuri daro reikšmingiausią poveikį grąžai, kartu vertindami sutampančias teises priimti sprendimus (žr. 13 straipsnį). Po kurio laiko, jei pasikeičia svarbūs faktai arba aplinkybės, investuotojai šį vertinimą pakartoja.

Taikymo pavyzdžiai

1 pavyzdys

Du investuotojai įkuria ūkio subjektą, į kurį investuojama, medicininiam produktui sukurti ir juo prekiauti. Vienas investuotojas yra atsakingas už medicininio produkto kūrimą ir priežiūros institucijos patvirtinimo gavimą – tai reiškia, kad jis gali vienašališkai priimti visus sprendimus, susijusius su produkto kūrimu ir priežiūros institucijos patvirtinimo gavimu. Priežiūros institucijai produktą patvirtinus, kitas investuotojas jį gamina ir juo prekiauja – šis investuotojas gali vienašališkai priimti visus sprendimus dėl produkto gamybos ir prekybos juo. Jeigu visa veikla – medicininio produkto kūrimas, priežiūros institucijos patvirtinimo gavimas, medicininio produkto gamyba ir prekyba juo – yra svarbi veikla, kiekvienas investuotojas turi nustatyti, ar gali vadovauti veiklai, kuri daro reikšmingiausią poveikį ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai. Taigi kiekvienas investuotojas turi įvertinti, kuri veikla – ar medicininio produkto kūrimas ir priežiūros institucijos patvirtinimo gavimas, ar medicininio produkto gamyba ir prekyba juo, – daro reikšmingiausią poveikį ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai, ir ar jis gali vadovauti tai veiklai. Kad nustatytų, kuris investuotojas turi galią valdyti, investuotojai vertintų:

- a) ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtį ir struktūrą;

- b) veiksniai, kurie lemia ūkio subjekto, į kurį investuojama, pelno normą, pajamas ir vertę, taip pat medicininio produkto vertę;
- c) tai, kokią poveikį ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai daro kiekvieno investuotojo teisė priimti sprendimus dėl b punkte išvardytų veiksnių; ir
- d) investuotojo grąžos kintamumo riziką.

Šiame konkrečiame pavyzdyje investuotojas taip pat vertintų:

- e) netikrumą ir pastangas, susijusias su priežiūros institucijos patvirtinimo gavimu (atsižvelgiant į tai, kiek sėkmingos buvo investuotojo pastangos kurti medicininius produktus ir gauti priežiūros institucijos patvirtinimą); ir
- f) tai, kuris investuotojas kontroliuoja medicininį produktą, kai jo kūrimo etapas sėkmingai baigtas.

2 pavyzdys

Investavimo įmonė (ūkio subjektas, į kurį investuojama) sukuria ir finansuoja naudojant skolos priemonę, kurią valdo investuotojas (skolos investuotojas), ir nuosavybės priemonės, kurias valdo keletas kitų investuotojų. Nuosavybės dalis yra skirta pirmiesiems nuostoliams padengti ir likutinei grąžai iš ūkio subjekto, į kurį investuojama, gauti. Vienas iš investuotojų į nuosavybę, kuris valdo 30 procentų nuosavybės dalį, taip pat yra turto valdytojas. Ūkio subjektas, į kurį investuojama, gaunamas įplaukas naudoja finansinio turto portfeliiui nupirkti, dėl to ūkio subjektas, į kurį investuojama, patiria kredito riziką, susijusią su galimu išsipareigojimų neįvykdymu – galimybe, kad nebus sumokėta pagrindinė suma ir palūkanos už turtą. Sandoris parduodamas skolos investuotojui kaip investicija su minimalia kredito rizika dėl galimo išsipareigojimų, susijusių su investicijų portfelį sudarančiu turtu, neįvykdymo dėl šio turto pobūdžio ir dėl to, kad nuosavybės dalis yra skirta pirmiesiems ūkio subjekto, į kurį investuojama, nuostoliams padengti. Ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai reikšmingą poveikį daro ūkio subjekto, į kurį investuojama, turto portfelio valdymas, kuris apima sprendimus dėl turto pasirinkimo, įsigijimo ir perleidimo, laikantis portfelio nuorodų, ir bet kokio portfeliiui priklausancio turto valdymo po išsipareigojimų neįvykdymo. Visai šiai veiklai tol, kol išsipareigojimų neįvykdymo mastas nepasiekia nustatytos portfelio vertės ribos (t. y. tol, kol portfelio vertei padengti nesunaudojama ūkio subjekto, į kurį investuojama, nuosavybės dalis), vadovauja turto valdytojas. Nuo to laiko turtą valdo nepriklausomas patikėtinis pagal skolos investuotojo nurodymus. Ūkio subjekto, į kurį investuojama, portfelio valdymas yra svarbi ūkio subjekto, į kurį investuojama, veikla. Turto valdytojas gali vadovauti svarbiai veiklai tol, kol turto, su kuriuo susiję išsipareigojimai neįvykdomi, dalis nepasiekia nustatytos turto portfelio vertės ribos; skolos investuotojas gali vadovauti svarbiai veiklai, kai turto, su kuriuo susiję išsipareigojimai neįvykdomi, vertė viršija tą nustatytą portfelio vertės ribą. Ir turto valdytojas, ir skolos investuotojas turi nustatyti, ar gali vadovauti veiklai, kuri daro *reikšmingiausią* poveikį ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai, taip pat įvertinti ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtį ir struktūrą, ir kiekvienos šalies grąžos kintamumo riziką.

Teisės, kurios investuotojui suteikia galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama

- B14 Galią valdyti suteikia teisės. Tam, kad turėtų galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, investuotojas privalo turėti galiojančias teises, kurios investuotojui šiuo metu suteikia galimybę vadovauti svarbiai veiklai. Teisės, kurios investuotojui suteikia galią valdyti, gali būti skirtingos, priklausomai nuo ūkio subjekto, į kurį investuojama.
- B15 Teisių, kurios atskirai arba kartu su kitomis teisėmis investuotojui suteikia galią valdyti, pavyzdžiai (sąrašas nebaigtinis):
- a) teisės, kurias sudaro balsavimo teisės (arba potencialios balsavimo teisės) ūkio subjekte, į kurį investuojama (žr. B34–B50 straipsnius);
 - b) teisės paskirti, perskirti arba atleisti ūkio subjekto, į kurį investuojama, pagrindinius vadovaujančius darbuotojus, kurie gali vadovauti svarbiai veiklai;
 - c) teisės paskirti arba pašalinti kitą ūkio subjektą, kuris vadovauja svarbiai veiklai;
 - d) teisės nurodyti ūkio subjektui, į kurį investuojama, sudaryti sandorius investuotojo naudai arba vetuoti bet kokius jų pakeitimus; ir
 - e) kitos teisės (pavyzdžiui, teisės priimti valdymo sutartyje nurodytus sprendimus), kurios jų turėtojui suteikia galimybę vadovauti svarbiai veiklai.
- B16 Kai ūkio subjektas, į kurį investuojama, vykdo įvairią pagrindinę ir finansavimo veiklą, kuri daro reikšmingą poveikį ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai, ir kai nuolat reikia priimti reikšmingus sprendimus dėl šios veiklos, investuotojui galią valdyti atskirai arba kartu su kitais susitarimais paprastai suteikia balsavimo arba panašios teisės.
- B17 Kai balsavimo teisės negali padaryti reikšmingo poveikio ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai, pavyzdžiui, kai balsavimo teisės yra susijusios tik su administracinėmis užduotimis, o vadovavimą veiklai lemia sutartimis įforminti susitarimai, investuotojas turi įvertinti tuos sutartimis įformintus susitarimus, kad nustatytų, ar jo teisės pakankamos,

kad suteiktų galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama. Investuotojas, norėdamas nustatyti, ar jo teisės yra pakankamos, kad suteiktų jam galią valdyti, turi įvertinti ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtį ir struktūrą (žr. B5–B8 straipsnius) ir B51–B54 bei B18–B20 straipsniuose nurodytus reikalavimus.

B18 Kai kuriomis aplinkybėmis gali būti sunku nustatyti, ar investuotojo teisės yra pakankamos, kad suteiktų jam galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama. Tokiais atvejais tam, kad galėtų įvertinti, ar turi galią valdyti, investuotojas turi įvertinti, ar jis praktiškai gali vienašališkai vadovauti svarbiai veiklai. Vertinami toliau išvardyti veiksniai (sąrašas nebaigtinis) – įvertinus tuos veiksnius, teisės ir B19–B20 straipsniuose nurodytus rodiklius, gali paaiškėti, ar investuotojo teisės yra pakankamos, kad jam suteiktų galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama:

- a) ar investuotojas gali, neturėdamas tam sutartinės teisės, paskirti arba patvirtinti ūkio subjekto, į kurį investuojama, pagrindinius vadovaujančius darbuotojus, kurie gali vadovauti svarbiai veiklai;
- b) ar investuotojas gali, neturėdamas tam sutartinės teisės, nurodyti ūkio subjektui, į kurį investuojama, sudaryti reikšmingus sandorius investuotojo naudai arba vetuoti bet kokius jų pakeitimus;
- c) ar investuotojas turi lemiamą įtaką skiriant ūkio subjekto, į kurį investuojama, valdymo organo narius arba gaunant įgaliojimus iš kitų balsavimo teisę turinčių subjektų;
- d) ar ūkio subjekto, į kurį investuojama, pagrindiniai vadovaujantys darbuotojai yra su investuotoju susijusios šalys (pavyzdžiui, ūkio subjekto, į kurį investuojama, pagrindinis vykdomasis direktorius ir investuotojo pagrindinis vykdomasis direktorius yra tas pats asmuo);
- e) ūkio subjekto, į kurį investuojama, valdymo organo narių dauguma yra su investuotoju susijusios šalys.

B19 Kartais yra požymių, kad investuotojas turi specialių ryšių su ūkio subjektu, į kurį investuojama, rodančių, kad investuotojas turi didesnę negu tik pasyvų interesą dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama. Tai, kad esama kokio nors konkretaus požymio arba kelių požymių, nebūtinai reiškia, kad galios valdyti kriterijus tenkinamas. Tačiau tai, kad turimas didesnis negu tik pasyvus interesas dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, gali rodyti, kad investuotojas turi kitų su tuo susijusių teisių, kurios yra pakankamos, kad jam suteiktų galią valdyti arba kad įrodytų, jog jis turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama. Pavyzdžiui, šie požymiai rodo, kad investuotojas turi didesnę negu tik pasyvų interesą dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, ir kartu su kitomis teisėmis gali rodyti, kad jis turi galią valdyti:

- a) Ūkio subjekto, į kurį investuojama, pagrindiniai vadovaujantys darbuotojai, kurie gali vadovauti svarbiai veiklai, šiuo metu yra arba anksčiau buvo investuotojo darbuotojai.
- b) Ūkio subjekto, į kurį investuojama, veikla priklauso nuo investuotojo, pavyzdžiui, kaip šiais atvejais:
 - (i) ūkio subjektas, į kurį investuojama, priklauso nuo investuotojo, kuris finansuoja reikšmingą jo veiklos dalį;
 - (ii) investuotojas suteikia garantiją reikšmingai ūkio subjekto, į kurį investuojama, įsipareigojimų daliai;
 - (iii) ūkio subjektas, į kurį investuojama, priklauso nuo investuotojo ypač svarbių paslaugų, technologijų, prekių arba žaliavų srityse;
 - (iv) investuotojas kontroliuoja tokį turtą kaip licencijos arba prekių ženklai, kurie yra ypač svarbūs ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklai;
 - (v) ūkio subjektas, į kurį investuojama, yra priklausomas nuo investuotojo pagrindinių vadovaujančių darbuotojų, pavyzdžiui, kai investuotojo darbuotojai turi specializuotų žinių apie ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklą.
- c) Reikšminga ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos dalis vykdoma dalyvaujant investuotojui arba investuotojo vardu.
- d) Investuotojo galimybė arba teisės gauti grąžą iš savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama, yra neproporcingai didesnės už jo balsavimo arba kitas panašias teises. Pavyzdžiui, gali susiklostyti tokia padėtis, kad investuotojas turi teisę arba gali gauti daugiau kaip pusę ūkio subjekto, į kurį investuojama, gaunamos grąžos, bet jam priklauso mažiau kaip pusė ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių.

B20 Kuo didesnė galimybė arba kuo daugiau teisių gauti kintamą grąžą iš ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama, tuo didesnis akstinas investuotojui įgyti teises, kurios būtų pakankamos, kad jam suteiktų galią valdyti. Todėl didelė grąžos kintamumo rizika yra požymis, kad investuotojas gali turėti galią valdyti. Tačiau investuotojo rizikos mastas savaime nenulemia to, ar investuotojas turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama.

B21 Kai B18 straipsnyje išvardyti veiksniai ir B19 bei B20 straipsniuose išvardyti požymiai vertinami kartu su investuotojo teisėmis, didesnę svarbą reikia teikti B18 straipsnyje apibūdinantiems galios valdyti buvimo požymiams.

Reikšmingos teisės

B22 Vertindamas, ar turi galią valdyti, investuotojas vertina tik reikšmingas su ūkio subjektu, į kurį investuojama, susijusias teises (kurias turi investuotojas ir kiti subjektai). Kad teisė būtų reikšminga, jos turėtojas privalo turėti praktinę galimybę ta teise naudotis.

B23 Norint nustatyti, ar teisės yra reikšmingos, reikia priimti sprendimą atsižvelgiant į visus faktus ir aplinkybes. Veiksnių, kuriuos reikia įvertinti norint tai nustatyti, pavyzdžiai (sąrašas nebaigtinis):

a) ar yra kokių nors kliūčių (ekonominių arba kitokių), dėl kurių turėtojas (arba turėtojai) negali naudotis teisėmis. Tokių kliūčių pavyzdžiai (sąrašas nebaigtinis):

(i) finansinės baudos ir paskatos, dėl kurių teisių turėtoji neleidžiama (arba trukdoma) naudotis teisėmis;

(ii) naudojimosi teisėmis arba jų konvertavimo kaina, kuri sukuria finansinę kliūtį, dėl kurios teisių turėtoji neleidžiama (arba trukdoma) naudotis teisėmis;

(iii) sąlygos, dėl kurių nėra tikėtina, kad teisėmis bus naudojamosi, pavyzdžiui, sąlygos, kuriomis apribojamas naudojimosi teisėmis laikas;

(iv) tai, kad ūkio subjekto, į kurį investuojama, steigimo dokumentuose arba galiojančiuose įstatymuose ar kituose teisės aktuose nėra aiškaus, pagrįsto mechanizmo, kuris leistų teisių turėtoji naudotis teisėmis;

(v) tai, kad teisių turėtojas negali gauti informacijos, kuri reikalinga norint naudotis savo teisėmis;

(vi) veiklos kliūtys arba paskatos, dėl kurių teisių turėtoji neleidžiama (arba trukdoma) naudotis savo teisėmis (pvz., tai, kad nėra kitų vadovų, kurie norėtų ar galėtų teikti specializuotas paslaugas arba teikti paslaugas ir perimti kitus pareigas einančio vadovo interesus);

(vii) teisiniai arba norminiai reikalavimai, dėl kurių teisių turėtoji neleidžiama naudotis savo teisėmis (pavyzdžiui, kai užsienio investuotoji draudžiama naudotis savo teisėmis).

b) Jeigu norint naudotis teisėmis reikalingas daugiau negu vienos šalies sutikimas arba jeigu teises turi daugiau negu viena šalis, tai, ar yra įdiegtas mechanizmas, kuris suteikia praktinę galimybę toms šalims naudotis teisėmis kartu, jei jos taip nusprendžia. Tai, kad tokio mechanizmo nėra, rodo, kad teisės gali būti nereikšmingos. Kuo daugiau šalių sutikimo reikia, kad būtų galima naudotis teisėmis, tuo mažiau tikėtina, kad tos teisės yra reikšmingos. Tačiau direktorių valdyba, kurios nariai yra nepriklausomi nuo sprendimus priimančio asmens, gali tapti mechanizmu įvairiems investuotojams veikti kartu naudojantis savo teisėmis. Todėl tai, kad panaikinimo teisės bus reikšmingos, labiau tikėtina tada, kai jomis naudojasi nepriklausoma direktorių valdyba, negu tada, kai jomis individualiai naudojasi didelis investuotojų skaičius.

c) Tai, ar teises turinti šalis arba šalys, pasinaudojusios tomis teisėmis, gautų naudos. Pavyzdžiui, potencialių balsavimo teisių ūkio subjekte, į kurį investuojama, turėtojas (žr. B47–B50 straipsnius) turi įvertinti pasinaudojimo priemone arba jos konvertavimo kainą. Tai, kad potencialių balsavimo teisių sąlygos bus reikšmingos, labiau tikėtina tada, kai priemonės kaina yra geresnė už rinkos arba kai investuotojas, pasinaudojęs priemone arba ją konvertavęs, gautų naudos dėl kitų priežasčių (pvz., pasinaudojęs investuotojo ir ūkio subjekto, į kurį investuojama, tarpusavio sąsaja).

B24 Kad teisės būtų reikšmingos, jomis taip pat turi būti įmanoma pasinaudoti, kai reikia priimti sprendimus dėl vadovavimo svarbiai veiklai. Paprastai tam, kad teisės būtų reikšmingos, jomis turi būti įmanoma pasinaudoti šiuo metu. Tačiau kartais teisės gali būti reikšmingos, net jei jomis šiuo metu pasinaudoti negalima.

Taikymo pavyzdžiai

3 pavyzdys

Ūkio subjektas, į kurį investuojama, rengia metinius akcininkų susirinkimus, kuriuose priimami sprendimai dėl vadovavimo svarbiai veiklai. Kitas akcininkų susirinkimas suplanuotas po aštuonių mėnesių. Tačiau akcininkai, kuriems atskirai arba visiems kartu priklauso bent 5 procentai balsavimo teisių, gali sušaukti specialų susirinkimą, kad pakeistų esamą svarbios veiklos politiką, bet reikalavimas pranešti kitiems akcininkams reiškia, kad tokio susirinkimo sušaukti nebus galima bent 30 dienų. Svarbios veiklos politika gali būti keičiama tik per specialius arba eilinius akcininkų susirinkimus. Tai taikoma reikšmingos turto dalies pardavimo patvirtinimui, taip pat reikšmingų investicijų įsigijimui arba perleidimui.

Šios aplinkybės taikomos toliau pateiktiems 3A–3D pavyzdžiams. Kiekvienas pavyzdys vertinamas atskirai.

3A pavyzdys

Investuotojui priklauso balsavimo teisių ūkio subjekte, į kurį investuojama, dauguma. Investuotojo balsavimo teisės yra reikšmingos, nes investuotojas gali priimti sprendimus dėl vadovavimo svarbiai veiklai tada, kai juos reikia priimti. Tai, kad investuotojas galės pasinaudoti savo balsavimo teisėmis po 30 dienų, nepanaikina investuotojo galimybės šiuo metu vadovauti svarbiai veiklai nuo to momento, kai investuotojas įgyja valdomas akcijas.

3B pavyzdys

Investuotojas yra išankstinio sandorio dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, akcijų daugumos pirkimo šalis. Išankstinis sandoris bus įvykdytas po 25 dienų. Dabartiniai akcininkai negali pakeisti esamos svarbios veiklos politikos, nes specialus susirinkimas gali būti sušauktas ne anksčiau kaip po 30 dienų, bet tuo metu išankstinis sandoris jau bus įvykdytas. Taigi investuotojas turi teises, kurios iš esmės prilygsta akcijų daugumos valdymo teisei, aptartai 3A pavyzdyje (t. y. investuotojas, su kuriuo sudarytas išankstinis sandoris, gali priimti sprendimus dėl vadovavimo svarbiai veiklai tada, kada juos reikia priimti). Investuotojo išankstinis sandoris yra reikšminga teisė, kuri investuotojui šiuo metu suteikia galimybę vadovauti svarbiai veiklai dar iki išankstinio sandorio įvykdymo.

3C pavyzdys

Investuotojas turi reikšmingą pasirinkimo teisę įsigyti ūkio subjekto, į kurį investuojama, akcijų daugumą, kuria galima pasinaudoti per 25 dienas už daug geresnę negu rinkos kainą. Būtų galima daryti tą pačią išvadą, kaip 3B pavyzdyje.

3D pavyzdys

Investuotojas yra išankstinio sandorio dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, akcijų daugumos pirkimo šalis ir neturi jokių kitų su ūkio subjektu, į kurį investuojama, susijusių teisių. Išankstinio sandorio įvykdymo terminas yra po šešių mėnesių. Priešingai negu pirmiau pateiktuose pavyzdžiuose, investuotojas šiuo metu neturi galimybės vadovauti svarbiai veiklai. Esami akcininkai šiuo metu turi galimybę vadovauti svarbiai veiklai, nes gali iki išankstinio sandorio įvykdymo termino pakeisti esamą svarbios veiklos politiką.

B25 Kai kitos šalys naudojasi reikšmingomis teisėmis, tai gali neleisti investuotojui kontroliuoti ūkio subjekto, į kurį investuojama ir su kuriuo tos teisės yra susijusios. Jeigu turimos tokios reikšmingos teisės, nereikalaujama, kad jų turėtojai galėtų inicijuoti sprendimus. Kitų šalių turimos reikšmingos teisės, jei jos nėra tik apsaugos teisės (žr. B26–B28 straipsnius), gali neleisti investuotojui kontroliuoti ūkio subjekto, į kurį investuojama, net jei tos teisės jų turėtojams šiuo metu suteikia galimybę tik patvirtinti arba atmesti su svarbia veikla susijusius sprendimus.

Apsaugos teisės

B26 Vertindamas, ar teisės investuotojui suteikia galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, investuotojas turi įvertinti, ar jo teisės ir kitų subjektų turimos teisės nėra apsaugos teisės. Apsaugos teisės būna susijusios su esminiais ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos pakeitimais arba būna taikomos išimtinėmis aplinkybėmis. Tačiau ne visos teisės, kurios taikomos išimtinėmis aplinkybėmis arba priklauso nuo tam tikrų įvykių, yra apsaugos teisės (žr. B13 ir B53 straipsnius).

B27 Kadangi apsaugos teisės yra skirtos jų turėtojų interesams apsaugoti, bet tai šaliai nesuteikia galios valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama ir su kuriuo tos teisės yra susijusios, tik apsaugos teises turintis investuotojas negali turėti galios valdyti arba neleisti kitai šaliai turėti galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama (žr. 14 straipsnį).

B28 Apsaugos teisių pavyzdžiai (sąrašas nebaigtinis):

- a) kreditoriaus teisė uždrausti paskolos gavėjui imtis veiklos, kuri galėtų reikšmingai pakeisti paskolos gavėjo kredito riziką kreditoriaus nenaudai;
- b) šalies, turinčios nekontroliuojamą dalį ūkio subjekte, į kurį investuojama, teisė tvirtinti kapitalo išlaidas, kurios yra didesnės, negu reikia įprastai veiklai vykdyti, arba tvirtinti kapitalo ar skolos priemonių emisiją;
- c) kreditoriaus teisė perimti paskolos gavėjo turtą, jeigu paskolos gavėjas neįvykdo tam tikrų nustatytų paskolos grąžinimo sąlygų.

Frančizės

B29 Pagal frančizės susitarimą, kai ūkio subjektas, į kurį investuojama, yra frančizės gavėjas, frančizės davėjui dažnai suteikiamos teisės, kurių paskirtis – apsaugoti frančizės ženklą. Paprastai pagal frančizės susitarimus frančizės davėjams suteikiamos tam tikros teisės priimti sprendimus dėl frančizės gavėjo veiklos.

- B30 Paprastai frančizės davėjų teisės neriboja kitų šalių, ne frančizės davėjų, galimybės priimti sprendimus, kurie daro reikšmingą poveikį frančizės gavėjo grąžai. Frančizės davėjo teisės pagal frančizės susitarimus frančizės davėjui ne visada suteikia galimybę šiuo metu vadovauti veiklai, kuri daro reikšmingą poveikį frančizės gavėjo grąžai.
- B31 Būtina skirti galimybę šiuo metu priimti sprendimus, kurie daro reikšmingą poveikį frančizės gavėjo grąžai, ir galimybę priimti sprendimus, kuriais saugomas frančizės ženklas. Frančizės davėjas neturi galios valdyti frančizės gavėjo, jeigu kitos šalys turi galiojančių teisių, kurios jiems šiuo metu suteikia galimybę vadovauti svarbiai frančizės gavėjo veiklai.
- B32 Sudarydamas frančizės susitarimą frančizės gavėjas priima vienašališką sprendimą tvarkyti savo verslą pagal frančizės susitarimo sąlygas, bet savo naudai.
- B33 Tokių esminių sprendimų, kaip sprendimai dėl frančizės gavėjo teisinės formos ir finansavimo struktūros, kontrolę gali vykdyti kitos šalys, ne frančizės davėjas, ir ji gali daryti reikšmingą poveikį frančizės gavėjo grąžai. Kuo mažesnė frančizės davėjo teikiama finansinė parama ir kuo mažesnė frančizės davėjo kintamos grąžos iš frančizės gavėjo rizika, tuo labiau tikėtina, kad frančizės davėjas turi tik apsaugos teises.

Balsavimo teisės

- B34 Dažnai investuotojas šiuo metu turi galimybę vadovauti svarbiai veiklai naudodamasis balsavimo arba panašiomis teisėmis. Investuotojas atsižvelgia į šio skyriaus (B35–B50 straipsnių) reikalavimus, jeigu ūkio subjekto, į kurį investuojama, svarbiai veiklai vadovauja naudodamasis balsavimo teisėmis.

Galia valdyti turint balsavimo teisių daugumą

- B35 Investuotojas, kuriam priklauso daugiau kaip pusė ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių, turi galią valdyti šiais atvejais, išskyrus tuos atvejus, kai taikomas B36 arba B37 straipsnis:

- a) svarbiai veiklai vadovaujama pagal subjekto, kuriam priklauso balsavimo teisių dauguma, balsą; arba
- b) dauguma valdymo organo, kuris vadovauja svarbiai veiklai, narių skiriama pagal subjekto, kuriam priklauso balsavimo teisių dauguma, balsą.

Galios valdyti nesuteikianti balsavimo teisių dauguma

- B36 Kad investuotojas, kuriam priklauso daugiau kaip pusė ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių, turėtų galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, investuotojo balsavimo teisės turi būti reikšmingos, kaip nurodyta B22–B25 straipsniuose, ir turi šiuo metu suteikti investuotojui galimybę vadovauti svarbiai veiklai – dažniausiai tai daroma nustatant veiklos ir finansavimo politiką. Jeigu kitas ūkio subjektas turi galiojančias teises, kurios tam ūkio subjektui suteikia teisę vadovauti svarbiai veiklai, ir jeigu tas ūkio subjektas nėra investuotojo agentas, investuotojas neturi galios valdyti ūkio subjekto, į kurį investuojama.

- B37 Investuotojas neturi galios valdyti ūkio subjekto, į kurį investuojama, net jei investuotojui priklauso ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių dauguma, jeigu tos teisės nėra reikšmingos. Pavyzdžiui, investuotojas, kuriam priklauso daugiau kaip pusė ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių, negali turėti galios valdyti, jeigu svarbiai veiklai vadovaujama pagal vyriausybės, teismo, administratoriaus, perėmėjo, likvidatoriaus arba priežiūros institucijos nurodymus.

Galia valdyti neturint balsavimo teisių daugumos

- B38 Investuotojas gali turėti galią valdyti, net jei jam priklauso mažiau nei dauguma ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Investuotojas gali turėti galią valdyti turėdamas mažiau nei daugumą ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių, pavyzdžiui, šiais atvejais:

- a) pagal investuotojo ir kitų balsavimo teisių turėtojų sutartimi įformintą susitarimą (žr. B39 straipsnį);
- b) dėl teisių pagal kitus sutartimis įformintus susitarimus (žr. B40 straipsnį);
- c) dėl investuotojo balsavimo teisių (žr. B41–B45 straipsnius);
- d) dėl potencialių balsavimo teisių (žr. B47–B50 straipsnius); arba
- e) dėl kelių a–d punktuose nurodytų veiksmų kartu.

Sutartimi įformintas susitarimas su kitais balsavimo teisių turėtojais

- B39 Pagal investuotojo ir kitų balsavimo teisių turėtojų sutartimi įformintą susitarimą investuotojui gali būti suteikta teisė naudotis pakankamomis balsavimo teisėmis, kad investuotojas įgytų galią valdyti, net jei investuotojas neturi pakankamai balsavimo teisių, kad galią valdyti įgytų be sutartimi įforminto susitarimo. Tačiau sutartimi įformintu susitarimu gali būti užtikrinama, kad investuotojas galėtų pakankamam kitų balsavimo teisių turėtojų skaičiui nurodyti, kaip balsuoti, kad investuotojas galėtų priimti sprendimus dėl svarbios veiklos.

Teisės pagal kitus sutartimis įformintus susitarimus

- B40 Kitos teisės priimti sprendimus kartu su balsavimo teisėmis investuotojui gali šiuo metu suteikti galimybę vadovauti svarbiai veiklai. Pavyzdžiui, sutartimi įformintame susitarime nurodytos teisės kartu su balsavimo teisėmis gali būti pakankamos, kad investuotojui šiuo metu suteiktų galimybę vadovauti ūkio subjekto, į kurį investuojama, gamybos procesams arba kitai ūkio subjekto, į kurį investuojama, pagrindinei arba finansavimo veiklai, kuri daro reikšmingą poveikį ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai. Tačiau jei nėra kitų teisių, ekonominė ūkio subjekto, į kurį investuojama, priklausomybė nuo investuotojo (pavyzdžiui, jei jų ryšys yra kaip tiekėjo ir pagrindinio kliento) nesuteikia investuotojui galios valdyti ūkio subjekto, į kurį investuojama.

Investuotojo balsavimo teisės

- B41 Investuotojas, kuris turi mažiau nei daugumą balsavimo teisių, turi pakankamai teisių, kad įgytų galią valdyti, jeigu praktiškai gali vienašališkai vadovauti svarbiai veiklai.
- B42 Vertindamas, ar investuotojo balsavimo teisės yra pakankamos, kad suteiktų galią valdyti, investuotojas įvertina visus faktus ir aplinkybes, tarp jų:
- a) investuotojo turimos balsavimo teisių dalies dydį, palyginti su kitų balsavimo teisių turėtojų turimomis balsavimo teisėmis ir jų pasiskirstymu, atkreipdamas dėmesį į tai, kad:
 - (i) kuo daugiau balsavimo teisių investuotojas turi, tuo didesnė tikimybė, kad investuotojas turi galiojančias teises, kurios jam šiuo metu suteikia galimybę vadovauti svarbiai veiklai;
 - (ii) kuo daugiau balsavimo teisių investuotojas turi, palyginti su kitais balsavimo teisių turėtojais, tuo didesnė tikimybė, kad investuotojas turi galiojančias teises, kurios jam šiuo metu suteikia galimybę vadovauti svarbiai veiklai;
 - (iii) kuo daugiau šalių turėtų veikti kartu, kad nusvertų investuotojo balsus, tuo didesnė tikimybė, kad investuotojas turi galiojančias teises, kurios jam šiuo metu suteikia galimybę vadovauti svarbiai veiklai;
 - b) potencialias investuotojo, kitų balsavimo teisių turėtojų ir kitų šalių balsavimo teises (žr. B47–B50 straipsnius);
 - c) teises pagal kitus sutartimis įformintus susitarimus (žr. B40 straipsnį); ir
 - d) visus papildomus faktus ir aplinkybes, kurie rodo, kad investuotojas tuo metu, kai reikia priimti sprendimus, gali arba negali vadovauti svarbiai veiklai, įskaitant balsavimą ankstesniuose akcininkų susirinkimuose.
- B43 Jeigu vadovavimą svarbiai veiklai lemia balsų dauguma arba jeigu investuotojas turi daug daugiau balsavimo teisių nei kiti balsavimo teisių turėtojai arba balsavimo teisių turėtojų grupė, o kita akcijų nuosavybė yra labai išskaidyta, įvertinus vien 42 straipsnio a–c punktuose išvardytus veiksnius gali tapti akivaizdu, kad investuotojas turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama.

*Taikymo pavyzdžiai***4 pavyzdys**

Investuotojas įgyja 48 procentus ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Likusios balsavimo teisės priklauso tūkstančiams akcininkų, kurių nė vienas atskirai neturi daugiau kaip 1 procento balsavimo teisių. Nė vienas akcininkas nėra sudaręs susitarimo konsultuotis su kuriuo nors iš kitų akcininkų ar priimti kolektyvinius sprendimus. Vertindamas, kokią balsavimo teisių dalį įsigyti, remdamasis santykinėmis kitų akcininkų dalimis, investuotojas nustatė, kad 48 procentų dalis būtų pakankama kontrolei įgyti. Šiuo atveju, remdamasis absoliučiu valdomos dalies dydžiu ir santykinėmis kitų akcininkų dalimis, investuotojas daro išvadą, jog jis turi pakankamai dominuojančią balsavimo teisių dalį, kad atitiktų galios valdyti kriterijų, todėl jam nereikia vertinti kitų galios valdyti kriterijų.

5 pavyzdys

Investuotojui A priklauso 40 procentų ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių, o kitiems dvylikai investuotojų priklauso po 5 procentus ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Pagal akcininkų susitarimą investuotojui A priklauso teisė skirti ir pašalinti vadovus, atsakingus už vadovavimą svarbiai veiklai, ir nustatyti jų atlygį. Norint pakeisti šį susitarimą reikalinga dviejų trečdalių akcininkų balsų dauguma. Šiuo atveju investuotojas A daro išvadą, kad absoliutus turimos dalies dydis ir santykinis kitų akcininkų dalių dydis savaime nėra lemiamas veiksnys nustatant, ar investuotojo turimos teisės yra pakankamos, kad jam suteiktų galią valdyti. Tačiau investuotojas A nustato, kad jo teisė pagal susitarimą skirti ir pašalinti vadovus ir nustatyti jų atlygį yra pakankama, kad būtų galima daryti išvadą, jog jis turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama. Tai, kad investuotojas A galbūt šia teise nesinaudojo, arba tikimybė, kad investuotojas pasinaudos savo teise išrinkti, paskirti arba pašalinti vadovus, neturi būti svarstoma vertinant, ar investuotojas A turi galią valdyti.

- B44 Kitais atvejais įvertinus vien B42 straipsnio a–c punktuose išvardytus veiksnus gali paaiškėti, kad investuotojas neturi galios valdyti.

Taikymo pavyzdys

6 pavyzdys

Investuotojui A priklauso 45 procentai ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Dar dviem investuotojams priklauso po 26 procentus ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Likusios balsavimo teisės priklauso dar trims akcininkams, kurie turi po 1 procentą balsavimo teisių. Kitų susitarimų, kurie darytų poveikį sprendimų priėmimui, nėra. Šiuo atveju investuotojo A balsavimo teisių dalies dydis, palyginti su kitais akcininkais, yra pakankamas, kad būtų galima daryti išvadą, jog investuotojas A neturi galios valdyti. Tik du kiti investuotojai turėtų bendradarbiauti, kad galėtų uždrausti investuotojui A vadovauti svarbiai ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklai.

- B45 Tačiau B42 straipsnio a–c punktuose išvardyti veiksniai savaime negali būti lemiami. Jeigu įvertinus šiuos veiksnus investuotojui nėra aišku, ar turi galią valdyti, jis turi įvertinti papildomus faktus ir aplinkybes, pavyzdžiui, ar kiti akcininkai pagal savo pobūdį yra pasyvūs, vertinant balsavimą ankstesniuose akcininkų susirinkimuose. Taip pat vertinami B18 straipsnyje išvardyti veiksniai ir B19 bei B20 straipsniuose išvardyti rodikliai. Kuo mažiau balsavimo teisių investuotojas turi ir kuo mažiau šalių turėtų veikti kartu, kad nusvertų investuotojo balsus, tuo daugiau reikėtų kliautis papildomais faktais ir aplinkybėmis norint įvertinti, ar investuotojo teisės yra pakankamos, kad jam suteiktų galią valdyti. Kai B18–B20 straipsniuose išvardyti faktai ir aplinkybės vertinami kartu su investuotojo teisėmis, B18 straipsnyje išvardytiems galios valdyti kriterijams reikia skirti daugiau svarbos negu B19 ir B20 straipsniuose išvardytiems galios valdyti rodikliams.

Taikymo pavyzdžiai

7 pavyzdys

Investuotojui priklauso 45 procentai ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Dar vienuolikai akcininkų priklauso po 5 procentus ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Nė vienas akcininkas nėra sudaręs sutartimi įforminto susitarimo konsultuotis su kuriuo nors iš kitų akcininkų ar priimti kolektyvinius sprendimus. Šiuo atveju absoliutus investuotojo turimos dalies dydis ir santykinis kitų akcininkų dalių dydis savaime nėra lemiami kriterijai nustatant, ar investuotojo turimos teisės yra pakankamos, kad jam suteiktų galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama. Reikia įvertinti papildomus faktus ir aplinkybes, kurie gali parodyti, ar investuotojas turi galią valdyti, ar jos neturi.

8 pavyzdys

Investuotojui priklauso 35 procentai ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Dar trims akcininkams priklauso po 5 procentus ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Likusios balsavimo teisės priklauso daugybei akcininkų, kurių nė vienas atskirai neturi daugiau kaip 1 procento balsavimo teisių. Nė vienas akcininkas nėra sudaręs susitarimo konsultuotis su kuriuo nors iš kitų akcininkų ar priimti kolektyvinius sprendimus. Norint priimti sprendimus dėl svarbios ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos reikalingas balsų daugumos patvirtinimas per atitinkamus akcininkų susirinkimus – per atitinkamą paskutinį akcininkų susirinkimą pasinaudota 75 procentais ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Šiuo atveju aktyvus kitų akcininkų dalyvavimas paskutiniame akcininkų susirinkime rodo, kad investuotojas neturėtų praktinės galimybės vienašališkai vadovauti svarbiai veiklai, nepaisant to, ar investuotojas vadovavo svarbiai veiklai, nes pakankamas kitų akcininkų skaičius balsavo taip pat, kaip investuotojas.

- B46 Jeigu įvertinus B42 straipsnio a–d punktuose išvardytus veiksnus neaišku, kad investuotojas turi galią valdyti, investuotojas ūkio subjekto, į kurį investuojama, nekontroliuoja.

Potencialios balsavimo teisės

- B47 Vertindamas kontrolę ir norėdamas nustatyti, ar turi galią valdyti, investuotojas vertina savo ir kitų šalių turimas potencialias balsavimo teises. Potencialios balsavimo teisės yra teisės įgyti ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisės, pavyzdžiui, balsavimo teisės, atsirandančias dėl konvertuojamųjų priemonių arba pasirinkimo sandorių, įskaitant išankstinius sandorius. Šios potencialios balsavimo teisės yra vertinamos tik jei yra reikšmingos (žr. B22–B25 straipsnius).
- B48 Vertindamas potencialias balsavimo teises investuotojas turi įvertinti priemonės paskirtį ir struktūrą, taip pat visų kitų ūkio subjekto, į kurį investuojama, ir investuotojo ryšių paskirtį ir struktūrą. Tuo tikslu vertinamos įvairios priemonės sąlygos, taip pat akivaizdūs investuotojo lūkesčiai, motyvai ir priežastys, dėl kurių jis su tomis sąlygomis sutinka.
- B49 Jeigu investuotojas taip pat turi balsavimo teisių arba kitų teisių priimti sprendimus, susijusius su ūkio subjekto, į kurį investuojama, veikla, investuotojas įvertina, ar tos teisės kartu su potencialiomis balsavimo teisėmis suteikia investuotojui galią valdyti.
- B50 Vien reikšmingos potencialios balsavimo teisės arba šios teisės kartu su kitomis teisėmis investuotojui šiuo metu gali suteikti galimybę vadovauti svarbiai veiklai. Pavyzdžiui, tikėtina, kad taip būtų, jeigu investuotojas turėtų 40 procentų ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių ir pagal B23 straipsnį turėtų reikšmingas teises, atsirandančias dėl pasirinkimo sandorių, įgyti dar 20 procentų balsavimo teisių.

*Taikymo pavyzdžiai***9 pavyzdys**

Investuotojui A priklauso 70 procentų ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Investuotojui B priklauso 30 procentų ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių, taip pat pasirinkimo teisė įgyti pusę investuotojo A balsavimo teisių. Pasirinkimo teise galima pasinaudoti per artimiausius dvejus metus už fiksuotą kainą, kuri yra daug blogesnė už rinkos kainą (ir numatoma, kad tuos dvejus metus tokia išliks). Investuotojas A naudojosi savo balsavimo teisėmis ir aktyviai vadovauja svarbiai ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklai. Tokiu atveju tikėtina, kad investuotojas A atitiks galios valdyti kriterijų, nes šiuo metu jis turi galimybę vadovauti svarbiai veiklai. Nors investuotojas B šiuo metu turi pasirinkimo teisę įsigyti papildomų balsavimo teisių (jeigu jomis pasinaudotų, jis įgytų ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių daugumą), dėl su šiomis pasirinkimo teisėmis susijusių sąlygų šios pasirinkimo teisės nėra laikomos reikšmingomis.

10 pavyzdys

Investuotojui A ir dar dviem investuotojams priklauso po vieną trečdalį ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Ūkio subjekto, į kurį investuojama, verslo veikla glaudžiai susijusi su investuotoju A. Investuotojas A turi ne tik nuosavybės priemonių, bet ir skolos priemonių, kurios bet kuriuo metu gali būti konvertuotos į ūkio subjekto, į kurį investuojama, paprastąsias akcijas už fiksuotą blogesnę (bet ne daug blogesnę) už rinkos kainą. Jeigu skola būtų konvertuota, investuotojui A priklausytų 60 procentų ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių. Investuotojas A gautų naudos dėl tarpusavio sąsajos, jeigu skolos priemonės būtų konvertuotos į paprastąsias akcijas. Investuotojas A turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, nes jam priklauso ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisės ir reikšmingos potencialios balsavimo teisės, kurios jam šiuo metu suteikia galimybę vadovauti svarbiai veiklai.

Galia valdyti, kai balsavimo arba panašios teisės nedaro reikšmingo poveikio ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai

- B51 Vertindamas ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtį ir struktūrą (žr. B5–B8 straipsnius), investuotojas turi įvertinti savo dalyvavimą ir sprendimus, priimtus ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos pradžioje, jį steigiant, ir įvertinti, ar investuotojo dalyvavimo sandorio sąlygos ir ryšio ypatumai suteikia jam pakankamai teisių, kad jis įgytų galią valdyti. Vien dalyvavimo steigiant ūkio subjektą, į kurį investuojama, nepakanka, kad investuotojas įgytų kontrolės teisę. Tačiau dalyvavimas steigiant gali rodyti, kad investuotojas turėjo galimybę įgyti pakankamai teisių, kad įgytų galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama.
- B52 Be to, investuotojas turi įvertinti sutartimis įformintus susitarimus, pavyzdžiui, dėl teisės pirkti, teisės parduoti ir likvidavimo teisės, sudarytus ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos pradžioje. Jeigu tuose sutartimis įformintuose susitarimuose yra numatyta su ūkio subjektu, į kurį investuojama, glaudžiai susijusi veikla, ši veikla iš esmės sudaro neatskiriamą ūkio subjekto, į kurį investuojama, bendros veiklos dalį, net jei ši veikla teisiniu požiūriu gali nepatekti į ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos sritį. Todėl nustatant, ar investuotojas turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, tiesioginės arba netiesioginės teisės priimti sprendimus, numatytos sutartimis įformintuose susitarimuose, kurios yra glaudžiai susijusios su ūkio subjektu, į kurį investuojama, turi būti laikomos svarbia veikla.
- B53 Kai kurių ūkio subjektų, į kuriuos investuojama, svarbi veikla vykdoma tik kai susiklosto tam tikros aplinkybės arba įvyksta tam tikri įvykiai. Ūkio subjektas, į kurį investuojama, gali būti sukurtas taip, kad jo veikla ir grąža yra iš anksto nustatyta, nebent ir kol susiklosto tos aplinkybės arba įvyksta tie įvykiai. Tokiu atveju tik sprendimai dėl ūkio

subjekto, į kurį investuojama, veiklos, kai susiklosto tos aplinkybės arba įvyksta tie įvykiai, gali reikšmingai paveikti jo grąžą ir būti laikomi svarbia veikla. Tam, kad investuotojas, kuris gali priimti tuos sprendimus, turėtų galią valdyti, nereikia, kad susiklostytų tos aplinkybės arba įvyktų tie įvykiai. Tai, kad teisė priimti sprendimus priklauso nuo to, ar susiklostys aplinkybės arba įvyks įvykiai, savaime nereiškia, kad tos teisės yra apsaugos teisės.

Taikymo pavyzdžiai

11 pavyzdys

Vienintelė ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos sritis, nurodyta jo steigimo dokumentuose, yra pirkti gautinas sumas ir kasdien jas tvarkyti savo investuotojų vardu. Prie kasdienio tvarkymo priskiriamas pagrindinės sumos ir palūkanų mokėjimų gavimas ir perdavimas suėjus terminui. Su gautina suma susijusio išsipareigojimų neįvykdymo atveju ūkio subjektas, į kurį investuojama, iškart tą gautiną sumą perduoda investuotojui pagal atskirą investuotojo ir ūkio subjekto, į kurį investuojama, pardavimo susitarimą. Vienintelė svarbi veikla yra gautinų sumų valdymas išsipareigojimų neįvykdymo atveju, nes tai vienintelė veikla, kuri gali reikšmingai paveikti ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžą. Gautinų sumų valdymas iki išsipareigojimų neįvykdymo nėra svarbi veikla, nes tam nereikia priimti reikšmingų sprendimų, kurie galėtų reikšmingai paveikti ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžą, – veikla iki išsipareigojimų neįvykdymo yra iš anksto nustatyta, ją sudaro tik pinigų srautų gavimas suėjus terminui ir jų perdavimas investuotojams. Todėl vertinant bendrą ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklą, kuri daro reikšmingą poveikį ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai, turėtų būti vertinama tik investuotojo teisė valdyti turtą išsipareigojimų neįvykdymo atveju. Šiame pavyzdyje ūkio subjekto, į kurį investuojama, struktūra užtikrina, kad investuotojas turi teisę priimti sprendimus dėl veiklos, kuri daro reikšmingą poveikį grąžai, tik tada, kai ši teisė priimti sprendimus yra reikalinga. Pardavimo susitarimo sąlygos yra neatskiriama bendro sandorio su ūkio subjektu, į kurį investuojama, ir jo įsteigimo dalis. Todėl, atsižvelgiant į pardavimo susitarimo sąlygas, taip pat į ūkio subjekto, į kurį investuojama, steigimo dokumentus, darytina išvada, kad investuotojas turi galią valdyti ūkio subjektą, net jei investuotojas perima gautinų sumų nuosavybės teisę tik išsipareigojimų neįvykdymo atveju ir gautinų sumų, su kuriomis susiję išsipareigojimai neįvykdomi, valdymas teisiniu požiūriu nepatenka į ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos sritį.

12 pavyzdys

Vienintelis ūkio subjekto, į kurį investuojama, turtas yra gautinos sumos. Įvertinus ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtį ir struktūrą nustatyta, kad vienintelė svarbi veikla yra gautinų sumų valdymas išsipareigojimų neįvykdymo atveju. Šalis, kuri gali valdyti gautinas sumas išsipareigojimų neįvykdymo atveju, turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, nepaisant to, ar kuris nors iš šolininkų nevykdė savo išsipareigojimų.

- B54 Investuotojas gali turėti tiesioginį arba netiesioginį išsipareigojimą užtikrinti, kad ūkio subjektas, į kurį investuojama, tęstų veiklą nekeisdamas pradinės struktūros. Toks išsipareigojimas gali padidinti investuotojo grąžos kintamumo riziką ir taip padidinti akstiną investuotojui įgyti pakankamai teisių, kurios suteiktų jam galią valdyti. Todėl išsipareigojimas užtikrinti, kad ūkio subjektas, į kurį investuojama, veiktų nekeisdamas pradinės struktūros, gali rodyti, kad investuotojas turi galią valdyti, bet tai savaime nesuteikia investuotojui galios valdyti ir nedraudžia kitai šaliai turėti galią valdyti.

Galimybė arba teisės gauti kintamą grąžą iš ūkio subjekto, į kurį investuojama

- B55 Vertindamas, ar turi ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolės teisę, investuotojas nustato, ar gali arba turi teisę iš savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama, gauti kintamą grąžą.
- B56 Kintama grąža yra tokia grąža, kuri nėra fiksuota ir gali kisti dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos rezultatų. Kintama grąža gali būti tik teigiama, tik neigiama arba ir teigiama, ir neigiama (žr. 15 straipsnį). Vertindamas, ar iš ūkio subjekto, į kurį investuojama, gaunama grąža yra kintama ir kiek kintama, investuotojas remiasi esminėmis susitarimo nuostatomis ir nepaiso teisinės grąžos formos. Pavyzdžiui, investuotojas gali turėti obligaciją, už kurią mokamos fiksuotos palūkanos. Fiksuotos palūkanos pagal šį TFAS yra kintama grąža, nes dėl jų kyla išsipareigojimų neįvykdymo rizika, taip pat investuotojas dėl jų patiria kredito riziką, susijusią su obligacijos emitentu. Kintamumo mastas (t. y. kiek ta grąža yra kintama) priklauso nuo obligacijos kredito rizikos. Taip pat ir fiksuotas veiklos mokestis už ūkio subjekto, į kurį investuojama, turto valdymą yra kintama grąža, nes investuotojas dėl to patiria ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos rezultatų riziką. Kintamumo mastas priklauso nuo ūkio subjekto, į kurį investuojama, gebėjimo gauti papildomų pajamų mokesčiui sumokėti.

- B57 Keletas grąžos pavyzdžių:

- a) dividendai, kita paskirstoma iš ūkio subjekto, į kurį investuojama, gaunama ekonominė nauda (pvz., palūkanos už ūkio subjekto, į kurį investuojama, išleistus skolos vertybinius popierius) ir investuotojo investicijos į tą ūkio subjektą vertės pokyčiai;

- b) atlygis už ūkio subjekto, į kurį investuojama, turto arba išipareigojimų valdymą, mokesčiai, nuostolio rizika dėl suteikto kredito arba likvidumo paramos, likutinės ūkio subjekto, į kurį investuojama, turto ir išipareigojimų dalys po to ūkio subjekto, į kurį investuojama, likvidavimo, mokesčių lengvatos ir galimybė pasinaudoti būsimu likvidumu, kurią investuotojas turi dėl savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama;
- c) grąža, kurios kiti dalių turėtojai negali gauti. Pavyzdžiui, investuotojas gali naudoti savo turtą kartu su ūkio subjekto, į kurį investuojama, turtu, kaip antai sujungti veiklos funkcijas, kad galėtų pasinaudoti masto ekonomija, sutaupyti išlaidų, gauti retų produktų, galimybę pasinaudoti nuosavybės teise saugomomis žiniomis arba apriboti tam tikrą veiklą arba turtą, kad padidintų investuotojo kito turto vertę.

Galios valdyti ir grąžos tarpusavio ryšys

Perduota galia valdyti

- B58 Kai investuotojas, kuris turi teisę priimti sprendimus (sprendimus priimantis asmuo), vertina, ar kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, jis turi nustatyti, ar yra pagrindinė šalis, ar agentas. Investuotojas taip pat turi nustatyti, ar kuris nors kitas ūkio subjektas, turintis teisę priimti sprendimus, veikia kaip agentas investuotojo vardu. Agentas – tai šalis, įgaliota veikti kitos šalies arba šalių (pagrindinės šalies (šalių)) vardu ir naudai, todėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, nekontroliuoja, kai naudojasi savo teise priimti sprendimus (žr. 17 ir 18 straipsnius). Taigi, kartais agentas gali turėti pagrindinės šalies teises ir jomis naudotis, bet tai jis daro pagrindinės šalies vardu. Sprendimus priimantis asmuo nėra agentas vien dėl to, kad kitos šalys gali gauti naudos dėl jo priimanų sprendimų.
- B59 Investuotojas gali savo teises priimti sprendimus konkrečiais klausimais arba dėl visos svarbios veiklos perduoti agentui. Vertindamas, ar kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, investuotojas savo agentui perduotas teises priimti sprendimus vertina lyg jas pats tiesiogiai turėtų. Tais atvejais, kai pagrindinių šalių yra daugiau negu viena, kiekviena pagrindinė šalis turi įvertinti, ar turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, atsižvelgdamos į B5–B54 straipsniuose išdėstytus reikalavimus. B60–B72 straipsniuose pateikiamos nuorodos, kaip nustatyti, ar sprendimus priimantis asmuo yra agentas, ar pagrindinė šalis.
- B60 Sprendimus priimantis asmuo, norėdamas nustatyti, ar yra agentas, turi įvertinti visus savo, valdomo ūkio subjekto, į kurį investuojama, ir kitų su ūkio subjektu, į kurį investuojama, susijusių šalių ryšius, visų pirma visus toliau išvardytus veiksnius:
- a) savo teisės priimti sprendimus dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, mastą (B62 ir B63 straipsniai);
 - b) kitų šalių turimas teises (B64–B67 straipsniai);
 - c) atlygį, kurį turi teisę gauti pagal susitarimą (-us) dėl atlygio (B68–B70 straipsniai);
 - d) sprendimus priimančio asmens grąžos iš kitų turimų ūkio subjekto, į kurį investuojama, dalių kintamumo riziką (B71 ir B72 straipsniai).

Remiantis konkrečiais faktais ir aplinkybėmis kiekvienam veiksmui suteikiama kitokia svarba.

- B61 Norint nustatyti, ar sprendimus priimantis asmuo yra agentas, reikia vertinti visus B60 straipsnyje išvardytus veiksnius, išskyrus tuos atvejus, kai reikšmingos teisės pašalinti sprendimus priimančią asmenį priklauso vienai šaliai (panaikinimo teisės) ir ji gali be priežasties pašalinti sprendimus priimančią asmenį (žr. B65 straipsnį).

Teisės priimti sprendimus mastas

- B62 Sprendimus priimančio asmens teisės priimti sprendimus mastas nustatomas vertinant:

- a) veiklą, kurią leidžiama vykdyti pagal susitarimą (-us) dėl sprendimų priėmimo ir įstatymus; ir
 - b) teisę veikti savo nuožiūra, kurią sprendimus priimantis asmuo turi, kai priima sprendimus dėl šios veiklos.
- B63 Sprendimus priimantis asmuo turi įvertinti ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtį ir struktūrą, riziką, kurią pagal savo struktūrą ūkio subjektas, į kurį investuojama, patiria, riziką, kurią pagal savo struktūrą perduoda susijusioms šalims, ir tai, kiek sprendimus priimantis asmuo dalyvavo steigiant ūkio subjektą, į kurį investuojama. Pavyzdžiui, jeigu sprendimus priimantis asmuo aktyviai dalyvavo steigiant ūkio subjektą, į kurį investuojama (taip pat nustatant teisių priimti sprendimus mastą), tas dalyvavimas gali rodyti, kad sprendimus priimantis asmuo turėjo galimybę ir akstiną įgyti teises, dėl kurių sprendimus priimantis asmuo gali vadovauti svarbiai veiklai.

Kitų šalių turimos teisės

- B64 Kitų šalių turimos reikšmingos teisės gali paveikti sprendimus priimančio asmens galimybę vadovauti svarbiai ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklai. Reikšmingos panaikinimo arba kitos teisės gali rodyti, kad sprendimus priimančio asmens yra agentas.
- B65 Vien to, kad reikšmingos panaikinimo teisės priklauso vienai šaliai ir kad viena šalis gali be priežasties pašalinti sprendimus priimančią asmenį, pakanka, kad būtų galima daryti išvadą, jog sprendimus priimančio asmens yra agentas. Jeigu tokios teisės priklauso daugiau negu vienai šaliai (ir nė viena šalis atskirai negali pašalinti sprendimus priimančio asmens be kitų šalių sutikimo), vien šios teisės nėra lemiamos sprendžiant, ar sprendimus priimančio asmens pirmiausia veikia kitų šalių vardu ir naudai. Be to, kuo daugiau šalių turi veikti kartu, kad pasinaudotų teisėmis pašalinti sprendimus priimančią asmenį, ir kuo didesnis kitų sprendimus priimančio asmens ekonominių interesų (atlygis ir kiti interesai) mastas ir kintamumas, tuo šis veiksnys turi mažiau svarbos.
- B66 Kitų šalių turimos reikšmingos teisės, kurios riboja sprendimus priimančio asmens galimybę veikti savo nuožiūra, vertinant, ar sprendimus priimančio asmens yra agentas, vertinamos panašiai kaip panaikinimo teisės. Pavyzdžiui, sprendimus priimančio asmens, kuris turi gauti nedidelio kitų šalių skaičiaus patvirtinimą savo veiksmams, dažniausiai būna agentas. (Žr. B22–B25 straipsniuose pateikiamas papildomas nuorodas apie teises ir tai, ar jos yra reikšmingos.)
- B67 Vertinant kitų šalių turimas teises turi būti vertinamos teisės, kuriomis naudojasi ūkio subjekto, į kurį investuojama, direktorių valdyba (arba kitas valdymo organas), ir jų poveikis sprendimus priimančio asmens įgaliojimams (žr. B23 straipsnio b punktą).

Atlygis

- B68 Kuo didesnis sprendimus priimančio asmens atlygis, susijęs su grąža iš ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos, ir kuo didesnis atlygio kintamumas, tuo labiau tikėtina, kad sprendimus priimančio asmens yra pagrindinė šalis.
- B69 Norėdamas nustatyti, ar yra pagrindinė šalis, ar agentas, sprendimus priimančio asmens taip pat turi įvertinti, ar atitinka šias sąlygas:
- a) ar sprendimus priimančio asmens atlygis yra proporcingas teikiamoms paslaugoms;
 - b) ar susitarime dėl atlygio pateikiamos tik tos sąlygos arba tokios sumos, kurios dažniausiai numatomos susitarimuose dėl panašių paslaugų ir kvalifikacijos lygio, kai susitarimai sudaromi tarp nesusijusių šalių.
- B70 Sprendimus priimančio asmens negali būti agentas, jeigu neatitinka B69 straipsnio a ir b punktuose nurodytų sąlygų. Tačiau vien to, kad šios sąlygos tenkinamos, savaime nepakanka daryti išvadą, kad sprendimus priimančio asmens yra agentas.

Grąžos iš kitų interesų kintamumo rizika

- B71 Sprendimus priimančio asmens, kuris turi kitų interesų ūkio subjekte, į kurį investuojama (pvz., turi investicijų ūkio subjekte, į kurį investuojama, arba teikia garantijas dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos rezultatų), vertindamas, ar yra agentas, turi įvertinti savo grąžos iš tų interesų kintamumo riziką. Tai, kad ūkio subjekte, į kurį investuojama, turima kitų interesų, rodo, kad sprendimus priimančio asmens gali būti pagrindinė šalis.
- B72 Vertindamas grąžos iš kitų interesų ūkio subjekte, į kurį investuojama, kintamumo riziką sprendimus priimančio asmens įvertina:
- a) tai, kad kuo didesnis ekonominių interesų mastas ir su jais susijęs kintamumas, atsižvelgiant į atlygį ir kitus interesus bendrai, tuo labiau tikėtina, kad sprendimus priimančio asmens yra pagrindinė šalis;
 - b) ar jo grąžos kintamumo rizika skiriasi nuo kitų investuotojų ir, jei taip, ar tai gali paveikti jo veiksmus. Pavyzdžiui, taip gali būti, kai sprendimus priimančiam asmeniui priklauso subordinuotosios dalys arba kai jis ūkio subjektui, į kurį investuojama, teikia kitos formos kredito vertės padidinimo priemones.

Sprendimus priimančio asmens turi įvertinti savo grąžos kintamumo riziką, palygindamas ją su bendru ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžos kintamumu. Šis vertinimas pirmiausia atliekamas remiantis numatoma grąža iš ūkio subjekto, į kurį investuojama, veiklos, bet neignoruoja maksimalios sprendimus priimančio asmens grąžos iš kitų jo interesų ūkio subjekte, į kurį investuojama, kintamumo rizikos.

Taikymo pavyzdžiai

13 pavyzdys

Sprendimus priimantis asmuo (fondo valdytojas) įsteigia fondą, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai ir kuris valdomas pagal griežtai apibrėžtus parametrus, nustatytus investavimo įgaliojimuose, kaip to reikalaujama pagal vietos įstatymus ir kitus teisės aktus, prekiauja jo vertybiniais popieriais ir jį valdo. Fondo vertybiniai popieriai parduodami investuotojams kaip investicija į diversifikuotą ūkio subjektų, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešai, nuosavybės vertybinių popierių portfelį. Laikydamasis nustatytų parametrų fondo valdytojas gali savo nuožiūra spręsti, į kokį turtą investuoti. Fondo valdytojas fondui skyrė 10 procentų proporcingą investiciją ir gauna atlygį už savo paslaugas rinkos sąlygomis – atlygį sudaro 1 procentas grynosios fondo turto vertės. Atlygis yra proporcingas teikiamoms paslaugoms. Fondo valdytojas neatsako už fondo nuostolius, kurie viršija jo 10 procentų investiciją. Iš fondo nereikalaujama sudaryti ir jame nėra sudarytos nepriklausomos direktorių valdybos. Investuotojai neturi reikšmingų teisių, kurios paveiktų fondo valdytojo įgaliojimus priimti sprendimus, bet gali išpirkti savo dalis, laikydamiesi konkrečių fondo nustatytų ribų.

Nors fondo valdytojas veikia laikydamasis investicijų įgaliojime nustatytų sąlygų ir teisės aktų reikalavimų, fondo valdytojas turi teises priimti sprendimus, kurios šiuo metu jam suteikia galimybę vadovauti svarbiai fondo veiklai, – investuotojai neturi reikšmingų teisių, kurios galėtų paveikti fondo valdytojo įgaliojimus priimti sprendimus. Fondo valdytojas gauna atlygį už savo paslaugas rinkos sąlygomis, atlygis yra proporcingas teikiamoms paslaugoms, jis fondui taip pat skyrė proporcingą investiciją. Dėl atlygio ir investicijos fondo valdytojo grąža iš fondo veiklos yra kintama, bet kintamumo rizika nėra tokia reikšminga, kad rodytų, jog fondo valdytojas yra pagrindinė šalis.

Iš šio pavyzdžio, įvertinus fondo valdytojo grąžos iš fondo kintamumo riziką ir jo įgaliojimus priimti sprendimus, laikantis griežtų kriterijų, matyti, kad fondo valdytojas yra agentas. Taigi fondo valdytojas daro išvadą, kad fondo nekontroliuoja.

14 pavyzdys

Sprendimus priimantis asmuo įsteigia fondą, kuris suteikia galimybę investuoti įvairiems investuotojams, prekiauja jo vertybiniais popieriais ir jį valdo. Sprendimus priimantis asmuo (fondo valdytojas) privalo priimti sprendimus, kurie geriausiai atitiktų visų investuotojų interesus, laikydamasis fondo valdymo susitarimo sąlygų. Vis dėlto fondo valdytojas turi plačias galimybes priimti sprendimus savo nuožiūra. Fondo valdytojas už savo paslaugas gauna atlygį rinkos sąlygomis – atlygį sudaro 1 procentas valdomo turto vertės ir 20 procentų viso fondo pelno, jei pasiekiamą nustatyta pelno riba. Atlygis yra proporcingas teikiamoms paslaugoms.

Nors fondo valdytojas privalo priimti sprendimus, kurie geriausiai atitiktų visų investuotojų interesus, jis turi plačius įgaliojimus priimti sprendimus ir valdyti svarbią fondo veiklą. Fondo valdytojui mokamas fiksuotas ir nuo veiklos rezultatų priklausantis atlygis, kuris yra proporcingas teikiamoms paslaugoms. Be to, atlygis suvienodina fondo valdytojo ir kitų investuotojų interesus siekti didinti fondo vertę, bet grąžos iš fondo veiklos kintamumo rizika nėra tokia reikšminga, kad vien atlygis savaime rodytų, jog fondo valdytojas yra pagrindinė šalis.

Pirmiau išdėstytos aplinkybės ir analizė galioja toliau pateiktiems 14A–14C pavyzdžiams. Kiekvienas pavyzdys vertinamas atskirai.

14A pavyzdys

Fondo valdytojas taip pat turi 2 procentų investiciją į fondą, dėl kurios jo interesai tampa panašūs į kitų investuotojų. Fondo valdytojas neatsako už fondo nuostolius, kurie viršija jo 2 procentų investiciją. Investuotojai gali pašalinti fondo valdytoją paprasta balsų dauguma, bet tik už sutarties pažeidimą.

Dėl 2 procentų investicijos padidėja fondo valdytojo grąžos iš fondo veiklos kintamumas, bet šis kintamumas nėra toks reikšmingas, kad rodytų, jog fondo valdytojas yra pagrindinė šalis. Kitų investuotojų teisės pašalinti fondo valdytoją laikomos apsaugos teisėmis, nes jomis galima pasinaudoti tik jei pažeidžiama sutartis. Šiame pavyzdyje, nors fondo valdytojas turi plačius įgaliojimus priimti sprendimus ir nors jo grąža ir atlygis yra kintami, fondo valdytojo grąžos kintamumo rizika rodo, kad fondo valdytojas yra agentas. Taigi fondo valdytojas daro išvadą, kad fondo nekontroliuoja.

14B pavyzdys

Fondo valdytojas turi reikšmingesnę proporcingą investiciją į fondą, bet neturi jokių išipareigojimų dėl fondo nuostolių, kurie viršija tą investiciją. Investuotojai gali pašalinti fondo valdytoją paprasta balsų dauguma, bet tik už sutarties pažeidimą.

Šiame pavyzdyje kitų investuotojų teisės pašalinti fondo valdytoją laikomos apsaugos teisėmis, nes jomis galima pasinaudoti tik jei pažeidžiama sutartis. Nors fondo valdytojui mokamas fiksuotas ir nuo veiklos rezultatų priklausantis atlygis, kuris yra proporcingas teikiamoms paslaugoms, dėl fondo valdytojo investicijos ir jo atlygio grąžos iš fondo veiklos kintamumo rizika gali būti tokio reikšmingumo, kad rodytų, jog fondo valdytojas yra pagrindinė šalis. Kuo didesnis fondo valdytojo ekonominių interesų mastas ir su jais susijęs kintamumas (atlygi ir kitus interesus vertinant kartu), tuo daugiau svarbos fondo valdytojas savo analizėje teiks tiems ekonominiams interesams ir tuo didesnė tikimybė, kad fondo valdytojas yra pagrindinė šalis.

Pavyzdžiui, įvertinęs savo atlygį ir kitus veiksnius, fondo valdytojas gali nuspręsti, jog 20 procentų investicija yra pakankama, kad būtų galima daryti išvadą, jog jis kontroliuoja fondą. Tačiau kitomis aplinkybėmis (t. y. jei atlygis arba kiti veiksniai yra kitokie) kontrolė gali būti įgyjama, kai investicijos dydis yra kitoks.

14C pavyzdys

Fondo valdytojas turi 20 procentų proporcingą investiciją į fondą, bet neturi jokių išipareigojimų dėl fondo nuostolių, kurie viršija jo 20 procentų investiciją. Fondas turi direktorių valdybą, kurios nariai yra nepriklausomi nuo fondo valdytojo ir yra skiriami kitų investuotojų. Valdyba kasmet paskiria fondo valdytoją. Jeigu valdyba nusprendžia neatnaujinti fondo valdytojo sutarties, fondo valdytojo paslaugas gali teikti kiti šiame sektoriuje dirbantys valdytojai.

Nors fondo valdytojui mokamas fiksuotas ir nuo veiklos rezultatų priklausantis atlygis, kuris yra proporcingas teikiamoms paslaugoms, dėl fondo valdytojo 20 procentų investicijos ir jo atlygio grąžos iš fondo veiklos kintamumo rizika gali būti tokio reikšmingumo, kad rodytų, jog fondo valdytojas yra pagrindinė šalis. Tačiau investuotojai turi reikšmingas teises pašalinti fondo valdytoją – direktorių valdyba yra mechanizmas, užtikrinantis, kad investuotojai galėtų pašalinti fondo valdytoją, jei taip nusprendžia.

Šiame pavyzdyje fondo valdytojas savo analizėje daugiau svarbos teikia reikšmingoms panaikinimo teisėms. Taigi, nors fondo valdytojas turi plačius įgaliojimus priimti sprendimus ir nors dėl jo atlygio ir investicijos jo grąža iš fondo yra kintama, kitų investuotojų turimos reikšmingos teisės rodo, kad fondo valdytojas yra agentas. Taigi fondo valdytojas daro išvadą, kad fondo nekontroliuoja.

15 pavyzdys

Ūkio subjektas, į kurį investuojama, sukuriama pirkti fiksuotų palūkanų turtu užtikrintų vertybinių popierių portfelį, finansuojamą fiksuotų palūkanų skolos priemonėmis ir nuosavybės priemonėmis. Nuosavybės priemonės yra skirtos tam, kad suteiktų skolos investuotojams apsaugą nuo pirmųjų nuostolių, ir būtų papildomos likutine ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąža. Sandoris parduotas potencialiems skolos investuotojams kaip investicija į turtu užtikrintų vertybinių popierių portfelį su kredito rizika, susijusia su galimu portfelį sudarančių turtu užtikrintų vertybinių popierių emitentų išipareigojimų neįvykdymu, ir su palūkanų normos rizika, susijusia su portfelio valdymu. Įsteigimo metu nuosavybės priemonės sudaro 10 procentų perkamo turto vertės. Sprendimus priimančias asmuo (turto valdytojas) valdo aktyvų turto portfelį priimdamas sprendimus dėl investicijų, laikydamasis ūkio subjekto, į kurį investuojama, prospekte nustatytų parametrų. Už šias paslaugas turto valdytojas gauna fiksuotą atlygį rinkos sąlygomis (t. y. 1 procentą valdomo turto vertės) ir su veiklos rezultatais susijusį atlygį (t. y. 10 procentų pelno), jeigu ūkio subjekto, į kurį investuojama, pelnas viršija nustatytą ribą. Atlygis yra proporcingas teikiamoms paslaugoms. Turto valdytojui priklauso 35 procentai ūkio subjekto, į kurį investuojama, nuosavybės.

Likusieji 65 procentai nuosavybės ir visų skolos priemonių priklauso daugeliui labai įvairių investuotojų, kurie yra nesusijusios trečiosios šalys. Turto valdytojas gali būti pašalintas be priežasties paprastos kitų investuotojų daugumos sprendimu.

Turto valdytojui mokamas fiksuotas ir nuo veiklos rezultatų priklausantis užmokestis, kuris yra proporcingas teikiamoms paslaugoms. Dėl atlygio fondo valdytojo interesai tampa panašūs į kitų investuotojų interesus padidinti fondo vertę. Kadangi turto valdytojui priklauso 35 procentai nuosavybės ir jis gauna atlygį, turto valdytojo grąža iš fondo veiklos yra kintama.

Nors turto valdytojas veikia laikydamasis ūkio subjekto, į kurį investuojama, prospekte nustatytų sąlygų, turto valdytojas šiuo metu gali priimti sprendimus dėl investicijų, kurie daro reikšmingą poveikį ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžai, – šioje analizėje kitų investuotojų turimai panaikinimo teisei skiriama mažai svarbos, nes tos teisės priklauso dideliame labai įvairių investuotojų skaičiui. Šiame pavyzdyje turto valdytojas savo analizėje daugiau svarbos teikia grąžos iš turimos nuosavybės dalies fonde, kuri yra antraeilė skolos priemonių atžvilgiu, kintamumo rizikai. Dėl 35 procentų nuosavybės dalies patiriama antraeilė nuostolių rizika ir įgyjamos teisės į ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąžą, kurios yra tokios reikšmingos, kad rodo, jog turto valdytojas yra pagrindinė šalis. Taigi turto valdytojas daro išvadą, kad kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama.

16 pavyzdys

Sprendimus priimantis asmuo (rėmėjas) remia jungtinę pardavėjų, kurie leidžia trumpalaikės skolos priemones investuotojams – nesusijusioms trečiosioms šalims, – įmonei. Sandoris parduotas potencialiems investuotojams kaip investicija į aukštą reitingą turinčio vidutinės trukmės turto portfelį su minimalia kredito rizika, susijusia su galimu portfelį sudarančio turto emitentų įsipareigojimų neįvykdymu. Įvairūs pardavėjai šiai jungtinei įmonei parduoda aukštos kokybės vidutinės trukmės turto portfelius. Kiekvienas turto pardavėjas tvarko turto portfelį, kurį parduoda jungtinei įmonei, ir įsipareigojimų neįvykdymo atveju valdo gautinas sumas, už tai gaudamas aptarnavimo mokestį rinkos sąlygomis. Kiekvienas pardavėjas taip pat teikia apsaugą nuo pirmųjų kredito nuostolių iš turto portfelio, skirdamas didesnę jungtinei įmonei perduodamo turto užstatą. Rėmėjas nustato veiklos sąlygas ir valdo metinę už atlygį rinkos sąlygomis. Atlygis yra proporcingas teikiamoms paslaugoms. Rėmėjas tvirtina pardavėjus, kuriems leidžiama parduoti turtą jungtinei įmonei, tvirtina jungtinės įmonės perkamą turtą ir priima sprendimus dėl jungtinės įmonės finansavimo. Rėmėjas turi veikti atsižvelgdamas į geriausius visų investuotojų interesus.

Rėmėjas turi teisę gauti likutinę grąžą iš jungtinės įmonės veiklos, taip pat jungtinei įmonei suteikia kredito vertės padidinimo ir likvidumo priemones. Pardavėjams padengus nuostolius, iš rėmėjo suteiktų kredito vertės padidinimo priemonių yra padengiama iki 5 procentų viso jungtinės įmonės turto nuostolių. Turtui, su kuriuo susiję įsipareigojimai neįvykdomi, likvidumo priemonės iš anksto nėra skiriamos. Investuotojai neturi reikšmingų teisių, kurios galėtų paveikti rėmėjo įgaliojimus priimti sprendimus.

Nors rėmėjui už paslaugas mokamas atlygis rinkos sąlygomis ir jo atlygis yra proporcingas teikiamoms paslaugoms, rėmėjo grąža iš jungtinės įmonės veiklos yra kintama dėl jo teisių į visą likutinę jungtinės įmonės veiklos grąžą ir kredito vertės padidinimo bei likvidumo priemonių teikimo (t. y. jungtinė įmonė patiria likvidumo riziką, nes trumpalaikės skolos priemonės naudoja vidutinės trukmės turtui finansuoti). Nors kiekvienas pardavėjas turi teises priimti sprendimus, kurie daro poveikį turto vertei, rėmėjas turi plačius įgaliojimus priimti sprendimus, kurie jam šiuo metu suteikia galimybę vadovauti veiklai, kuri daro reikšmingiausią poveikį grąžai iš jungtinės įmonės veiklos (t. y. rėmėjas nustatė jungtinės įmonės veiklos sąlygas, turi teisę priimti sprendimus dėl turto (tvirtinti perkamą turtą ir to turto pardavėjus) ir dėl veiklos finansavimo (kuriai reguliariai reikia rasti naujų investicijų)). Dėl teisės gauti likutinę grąžą iš jungtinės įmonės veiklos ir dėl suteiktų kredito vertės padidinimo ir likvidumo priemonių rėmėjo grąža iš jungtinės įmonės veiklos yra kintama ir skiriasi nuo kitų investuotojų grąžos. Taigi ta kintamumo rizika rodo, kad rėmėjas yra pagrindinė šalis, todėl rėmėjas daro išvadą, kad kontroliuoja jungtinę įmonę. Rėmėjo prievolė atsižvelgti į geriausius visų investuotojų interesus nepanaikina rėmėjo kaip pagrindinės šalies statuso.

Ryšiai su kitomis šalimis

B73 Vertindamas kontrolę, investuotojas turi įvertinti savo ryšio su kitomis šalimis pobūdį ir tai, ar tos kitos šalys veikia investuotojo vardu (t. y. ar jie yra *de facto* agentai). Norint nustatyti, ar kitos šalys veikia kaip *de facto* agentai, reikia priimti sprendimą atsižvelgiant ne tik į ryšio pobūdį, bet ir į tai, kaip šios šalys yra susijusios tarpusavyje ir su investuotoju.

B74 Tokiam ryšiui sutartimi įformintas susitarimas nėra būtinas. Šalis yra *de facto* agentas, kai investuotojas arba asmenys, kurie vadovauja investuotojo veiklai, gali nurodyti tai šaliai veikti investuotojo vardu. Tokiomis aplinkybėmis investuotojas, vertindamas ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolę, turi atsižvelgti į savo *de facto* agento teises priimti sprendimus, savo netiesioginę galimybę arba teises gauti kintamą grąžą pačiam ir per *de facto* agentą.

B75 Toliau pateikiami šalių, kurios dėl savo ryšio pobūdžio gali veikti kaip investuotojo *de facto* agentai, pavyzdžiai:

a) su investuotoju susijusios šalys;

- b) šalis, kuri ūkio subjekto, į kurį investuojama, dalį gavo kaip atlygį arba paskolą iš investuotojo;
- c) šalis, kuri sutiko neparduoti, neperduoti ir nesuvaržyti savo dalių ūkio subjekte, į kurį investuojama, prieš tai negavusi investuotojo patvirtinimo (išskyrus tuos atvejus, kai investuotojas ir kita šalis turi išankstinio patvirtinimo teisę ir teisės yra grindžiamos sandoryje dalyvauti ketinančių nepriklausomų šalių tarpusavyje sudarytomis sąlygomis);
- d) šalis, kuri negali finansuoti savo veiklos be subordinuotosios finansinės investuotojo paramos;
- e) ūkio subjektas, į kurį investuojama, kurio valdymo organo narių arba pagrindinių vadovaujančių darbuotojų dauguma yra tie patys kaip investuotojo;
- f) šalis, turinti glaudžius verslo ryšius su investuotoju, pavyzdžiui, kaip profesionalaus paslaugų teikėjo ir vieno iš jo svarbių klientų.

Nurodyto turto kontrolė

B76 Investuotojas turi atsižvelgti į tai, ar ūkio subjekto, į kurį investuojama, dalis yra laikoma atskiru ūkio subjektu ir, jei taip, ar jis kontroliuoja atskiru laikomą ūkio subjektą.

B77 Investuotojas ūkio subjekto, į kurį investuojama, dalį vertina kaip atskirą ūkio subjektą tik jeigu įvykdoma ši sąlyga:

Nurodytas ūkio subjekto, į kurį investuojama, turtas (ir susijusios kredito vertės padidinimo priemonės, jei buvo suteiktos) yra vienintelis nurodytų ūkio subjekto, į kurį investuojama, išpareigojimų arba nurodytų kitų interesų ūkio subjekte, į kurį investuojama, apmokėjimo šaltinis. Šalys, išskyrus tas, kurios turi nurodytus išpareigojimus, neturi teisių arba prievolių, susijusių su nurodytu turtu arba likutiniais pinigų srautais iš tokio turto. Iš esmės jokiai likusiai ūkio subjekto, į kurį investuojama, daliai negali būti naudojama jokia grąža iš nurodyto turto ir jokie atskiru laikomo ūkio subjekto išpareigojimai nėra apmokami iš likusios ūkio subjekto, į kurį investuojama, dalies. Taigi iš esmės visas to atskiru laikomo ūkio subjekto turtas, išpareigojimai ir nuosavybė yra visiškai atskiri nuo viso ūkio subjekto, į kurį investuojama. Dažnai toks atskiru laikomas ūkio subjektas yra vadinamas savarankišku vienetu (angl. *silo*).

B78 Jeigu įvykdoma B77 straipsnyje nurodyta sąlyga, norėdamas įvertinti, ar turi galią valdyti tą ūkio subjekto, į kurį investuojama, dalį, investuotojas turi nustatyti, kuri veikla daro reikšmingą poveikį atskiru laikomam ūkio subjektui ir kaip tai veiklai vadovaujama. Vertindamas atskiru laikomo ūkio subjekto kontrolę, investuotojas taip pat turi atsižvelgti į tai, ar gali arba turi teisę gauti kintamą grąžą iš savo ryšio su atskiru laikomu ūkio subjektu ir ar gali panaudoti savo galią valdyti tą ūkio subjekto, į kurį investuojama, dalį, kad paveiktų investuotojo grąžos dydį.

B79 Jeigu investuotojas kontroliuoja atskiru laikomą ūkio subjektą, investuotojas konsoliduoja tą ūkio subjekto, į kurį investuojama, dalį. Tokiu atveju kitos šalys, vertindamos ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolę ir konsoliduodamos atskaitas tos ūkio subjekto, į kurį investuojama, dalies neįtraukia.

Nuolatinis vertinimas

B80 Investuotojas turi pakartotinai įvertinti, ar kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, jeigu iš faktų ir aplinkybių matyti, kad pasikeitė vienas arba keli iš trijų 7 straipsnyje išvardytų kontrolės aspektų.

B81 Jeigu pasikeitė sąlygos, kuriomis galima valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, šis pokytis turi atsispindėti investuotojui vertinant savo galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama. Pavyzdžiui, tai, kad pasikeitė teisės priimti sprendimus, gali reikšti, kad svarbiai veiklai dabar vadovaujama ne balsuojant; vietoj to pagal kitus susitarimus, pavyzdžiui, sutartis, kitai šaliai arba šalims šiuo metu suteikiama galimybė vadovauti svarbiai veiklai.

B82 Dėl tam tikro įvykio investuotojas gali įgyti arba prarasti galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, nors investuotojas nėra to įvykio dalyvis. Pavyzdžiui, investuotojas gali įgyti galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, nes nebegalioja kitai šaliai arba šalims priklausiusios teisės priimti sprendimus, dėl kurių investuotojas anksčiau negalėjo kontroliuoti ūkio subjekto, į kurį investuojama.

B83 Investuotojas taip pat įvertina pokyčius, kurie daro poveikį jo galimybei arba teisei gauti kintamą grąžą iš savo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama. Pavyzdžiui, investuotojas, kuris turi galią valdyti ūkio subjektą, į kurį investuojama, gali prarasti ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolę, jeigu praranda teisę gauti grąžą arba vykdyti išpareigojimus, nes tada investuotojas neatitiktų 7 straipsnio b punkto nuostatų (pavyzdžiui, jeigu nutraukiama sutartis dėl nuo veiklos rezultatų priklausančio atlygio mokėjimo).

B84 Investuotojas turi įvertinti, ar nepakito jo vertinimas, ar jis veikia kaip agentas, ar kaip pagrindinė šalis. Investuotojo ir kitų šalių bendrų santykių pokyčiai gali reikšti, kad investuotojas nebėra agentas, nors anksčiau veikė kaip agentas, ir atvirkščiai. Pavyzdžiui, jeigu pasikeičia investuotojo arba kitų šalių teisės, investuotojas turi iš naujo įvertinti savo kaip pagrindinės šalies arba agento statusą.

B85 Pradinis investuotojo atliktas kontrolės arba savo kaip pagrindinės šalies arba agento statuso vertinimas nepakinta vien dėl to, kad pakito rinkos sąlygos (pavyzdžiui, dėl rinkos sąlygų pakito ūkio subjekto, į kurį investuojama, grąža), nebent dėl rinkos sąlygų pokyčių pasikeičia vienas arba keli iš trijų 7 straipsnyje išvardytų kontrolės aspektų arba pasikeičia bendras pagrindinės šalies ir agento ryšys.

APSKAITOS REIKALAVIMAI

Konsolidavimo procedūros

B86 Konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose:

- a) sujungiami panašūs patrunuojančiosios įmonės ir jos patrunuojamųjų įmonių turto, išpareigojimų, nuosavybės, pajamų, sąnaudų ir pinigų srautų straipsniai;
- b) tarpusavyje įskaitoma (eliminuojama) patrunuojančiosios įmonės investicijos į kiekvieną patrunuojamąją įmonę balansinė vertė ir patrunuojančiosios įmonės nuosavybės dalis kiekvienoje patrunuojamojoje įmonėje (3-iajame TFAS paaiškinta, kaip apskaityti susijusį prestižą);
- c) grupės vidaus turtas ir išpareigojimai, nuosavybė, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai, susiję su grupe priklausantių ūkio subjektų tarpusavio sandoriais, visiškai eliminuojami (pelnas arba nuostoliai, atsiradę dėl grupės vidaus sandorių ir pripažįstami kaip priklausantys turtui, pavyzdžiui, atsargoms ar ilgalaikiam turtui, taip pat visiškai eliminuojami). Grupės vidaus nuostoliai gali reikšti, kad sumažėjo turto vertė, ir tą sumažėjimą reikia pripažinti konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose. Laikiniesiems skirtumams, susidariusiems dėl pelno ir nuostolių iš grupės vidaus sandorių eliminavimo, taikomas 12-asis TAS „Pelno mokesčiai“.

Vienoda apskaitos politika

B87 Jeigu grupės narys panašių sandorių ar įvykių panašiomis aplinkybėmis apskaitai taiko kitokią apskaitos politiką, negu yra taikoma konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose, rengiant konsoliduotąsias finansines ataskaitas to grupės nario finansinės ataskaitos atitinkamai koreguojamos, siekiant užtikrinti, kad atitiktų grupės apskaitos politiką.

Įvertinimas

B88 Ūkio subjektas patrunuojamosios įmonės pajamas ir sąnaudas į konsoliduotąsias finansines ataskaitas traukia nuo tos dienos, kai įgyja kontrolę, iki tos dienos, kai nustoja kontroliuoti patrunuojamąją įmonę. Patrunuojamosios įmonės pajamos ir sąnaudos yra grindžiamos turto ir išpareigojimų, kurie pripažįstami konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose, suma įsigijimo datą. Pavyzdžiui, nusidėvėjimo sąnaudos, pripažįstamos konsoliduotojoje bendrųjų pajamų ataskaitoje po įsigijimo datos, grindžiamos susijusio nudėvimojo turto, pripažinto konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose, tikrosiomis vertėmis įsigijimo datą.

Potencialios balsavimo teisės

B89 Kai egzistuoja potencialios balsavimo teisės arba kitos išvestinės finansinės priemonės, kurios suteikia potencialias balsavimo teises, pelno ar nuostolių dalis ir nuosavybės, priskirtos patrunuojančiai įmonei ir nekontroliuojamoms dalims, pasikeitimai rengiant konsoliduotąsias finansines ataskaitas yra nustatomi vien pagal esamas nuosavybės dalis ir neatspindi galimo potencialių balsavimo teisių ir kitų išvestinių finansinių priemonių naudojimo arba konvertavimo, nebent taikomas B90 straipsnis.

B90 Kai kuriomis aplinkybėmis ūkio subjektas iš esmės turi nuosavybės dalį dėl sandorio, kuris šiuo metu ūkio subjektui suteikia galimybę gauti su ta nuosavybės dalimi susijusią grąžą. Tokiomis aplinkybėmis dalis, priskirta patrunuojančiai įmonei ir nekontroliuojamoms dalims, rengiant konsoliduotąsias finansines ataskaitas nustatoma atsižvelgiant į galutinę šių potencialių balsavimo teisių ir kitų išvestinių finansinių priemonių, kurios šiuo metu suteikia ūkio subjektui galimybę gauti grąžą, naudojimą.

B91 9-asis TFAS netaikomas konsoliduojamoms patrunuojamųjų įmonių dalims. Jeigu priemonės, suteikiančios potencialias balsavimo teises, šiuo metu iš esmės suteikia galimybę gauti grąžą, susijusią su nuosavybės dalimi patrunuojamojoje įmonėje, toms priemonėms 9-ojo TFAS reikalavimai netaikomi. Visais kitais atvejais priemonės, suteikiančios potencialias balsavimo teises patrunuojamojoje įmonėje, apskaitomos pagal 9-ąjį TFAS.

Finansinių ataskaitų data

B92 Konsoliduotosioms finansinėms ataskaitoms rengti naudojamos patrunuojančiosios įmonės ir jos patrunuojamųjų įmonių finansinės ataskaitos turi būti parengtos tą pačią datą. Kai patrunuojančiosios įmonės ir patrunuojamųjų įmonių ataskaitinio laikotarpio pabaigos data skiriasi, patrunuojamoji įmonė konsolidavimo tikslais rengia tos pačios datos kaip patrunuojančiosios įmonės finansinės ataskaitos papildomą finansinę informaciją, kad patrunuojančioji įmonė galėtų konsoliduoti patrunuojamosios įmonės finansinę informaciją, nebent to padaryti neįmanoma.

B93 Jeigu to padaryti neįmanoma, patronuojančioji įmonė konsoliduoja patrunuojamosios įmonės finansinę informaciją remdamasi paskutinėmis patrunuojamosios įmonės finansinėmis ataskaitomis, pakoreguotomis atsižvelgiant į reikšmingų sandorių arba įvykių nuo tų finansinių ataskaitų parengimo datos iki konsoliduotųjų finansinių ataskaitų parengimo datos poveikį. Bet kuriuo atveju skirtumas tarp patrunuojamosios įmonės finansinių ataskaitų ir konsoliduotųjų finansinių ataskaitų datų negali būti ilgesnis kaip trys mėnesiai, o ataskaitinių laikotarpių trukmė ir bet koks skirtumas tarp finansinių ataskaitų datų kiekvieną laikotarpį turi būti vienodi.

Nekontroliuojamos dalys

B94 Ūkio subjektas pelną arba nuostolius ir kiekvieną kitų bendrųjų pajamų komponentą priskiria patrunuojančiosios įmonės savininkams ir nekontroliuojamoms dalims. Ūkio subjektas visas bendrąsias pajamas priskiria patrunuojančiosios įmonės savininkams ir nekontroliuojamoms dalims, net jei dėl to nekontroliuojamų dalių balansas tampa deficitinis.

B95 Jeigu patrunuojamoji įmonė turi neapmokėtų kaupiamųjų privilegijuotųjų akcijų, kurios priskiriamos nuosavybei ir kurias valdo nekontroliuojamos dalys, ūkio subjektas savo pelno ar nuostolių dalį apskaičiuoja tik po to, kai ją patikslina atsižvelgdamas į dividendus už tas akcijas, nesvarbu, ar dividendai buvo paskelbti.

Nekontroliuojamoms dalims tenkančios dalies pokyčiai

B96 Jeigu nuosavybės dalis, tenkanti nekontroliuojamoms dalims, pasikeičia, ūkio subjektas turi pakoreguoti balansines kontroliuojamų ir nekontroliuojamų dalių sumas taip, kad atspindėtų jų santykinę dalį patrunuojamojoje įmonėje. Ūkio subjektas visus skirtumus tarp sumos, kuria koreguojamos nekontroliuojamos dalys, ir sumokėto arba gauto atlygio tikrosios vertės pripažįsta tiesiogiai nuosavybe ir priskiria juos patrunuojančiosios įmonės savininkams.

Kontrolės praradimas

B97 Patronuojančioji įmonė gali prarasti patrunuojamosios įmonės kontrolę dviem ar daugiau susitarimų (sandorių). Tačiau kartais aplinkybės rodo, kad keletas susitarimų turėtų būti apskaitomi kaip vienas sandoris. Norėdama nustatyti, ar susitarimus apskaityti kaip vieną sandorį, patrunuojančioji įmonė turi atsižvelgti į visas susitarimų sąlygas ir jų ekonominį poveikį. Vienas arba daugiau iš toliau nurodytų veiksmų rodo, kad patrunuojančioji įmonė keletą susitarimų turėtų apskaityti kaip vieną sandorį:

- a) jie sudaromi tuo pačiu metu arba vienas susitarimas sudaromas ketinant sudaryti kitą;
- b) jie sudaro vieną sandorį, kuriuo siekiama bendro komercinio poveikio;
- c) susitarimo sudarymas priklauso nuo bent dar vieno susitarimo sudarymo;
- d) vienas susitarimas vertinant atskirai ekonomiškai nėra pagrįstas, o vertinimas kartu su kitais susitarimais – ekonomiškai pagrįstas. Pavyzdžiui, jeigu nustatyta perleidžiamų akcijų kaina yra mažesnė už rinkos kainą ir tai vėliau kompensuojama jas perleidžiant už didesnę negu rinkos kainą.

B98 Jeigu patrunuojančioji įmonė praranda patrunuojamosios įmonės kontrolę, ji:

- a) nutraukia:
 - (i) patrunuojamosios įmonės turto (įskaitant prestižą) ir išipareigojimų, atsižvelgiant į jų balansines vertes, pripažinimą kontrolės praradimo datą; ir
 - (ii) visų nekontroliuojamų dalių buvusioje patrunuojamojoje įmonėje balansinės vertės pripažinimą kontrolės praradimo datą (įskaitant visus joms priskirtinus bendrųjų pajamų komponentus);
- b) pripažįsta:
 - (i) iš sandorio, įvykio arba aplinkybių, dėl kurių buvo prarasta kontrolė, gauto atlygio, jei gautas, tikrąją vertę;
 - (ii) jei sandoris, įvykis arba aplinkybės, dėl kurių prarasta kontrolė, apima patrunuojamosios įmonės akcijų paskirstymą savininkams kaip nuosavybės valdytojams, – tokį paskirstymą; ir

- (iii) visas išlaikytas investicijas į buvusią patrunuojamąją įmonę jų tikrąja verte kontrolės praradimo datą;
- c) sumas, kurios pripažįstamos kitomis bendrosiomis pajamomis ir kurios yra susijusios su patrunuojamąją įmone, pergrupuojama į pelną ar nuostolius arba perkeliama tiesiai į nepaskirstytąjį pelną, jei to reikalaujama pagal kitus TFAS, remdamasis B99 straipsnyje nurodytu pagrindu;
- d) bet kokią gautą skirtumą pripažįsta pelnu arba nuostoliais patrunuojančiajai įmonei priskirtino pelno arba nuostolių dalyje.

B99 Jeigu patrunuojančioji įmonė praranda patrunuojamosios įmonės kontrolę, patrunuojančioji įmonė turi visas sumas, kurios buvo pripažintos kitose bendrosiose pajamose ir yra susijusios su ta patrunuojamąją įmone, apskaityti remdamasi tuo pačiu pagrindu, kuriuo būtų turėjusi remtis, jeigu būtų tiesiogiai perleidusi susijusį turtą arba išpareigojimus. Todėl, jei anksčiau kitose bendrosiose pajamose pripažintas pelnas arba nuostoliai perleidžiant susijusį turtą arba išpareigojimus būtų pergrupuoti į pelną arba nuostolius, patrunuojančioji įmonė, praradusi patrunuojamosios įmonės kontrolę, pelną arba nuostolius iš nuosavybės turi pergrupuoti į pelną arba nuostolius (pergrupuota suma). Jeigu anksčiau kitomis bendrosiomis pajamomis pripažintas pelnas dėl perkainojimo perleidžiant turtą būtų tiesiogiai perkeliama į nepaskirstytąjį pelną, patrunuojančioji įmonė, praradusi patrunuojamosios įmonės kontrolę, turi perkelti pelną dėl perkainojimo tiesiogiai į nepaskirstytąjį pelną.

C priedas

Įsigaliojimo data ir pereinamosios nuostatos

Šis priedas yra neatskiriama šio TFAS dalis ir turi tokią pačią galią kaip kitos TFAS dalys.

ĮSIGALIOJIMO DATA

C1 Ūkio subjektas šį TFAS turi taikyti 2013 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Leidžiama taikyti anksčiau. Jeigu ūkio subjektas šį TFAS taiko anksčiau, jis turi atskleisti tą faktą ir kartu taikyti 11-ąjį TFAS, 12-ąjį TFAS, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ ir 28-ąjį TAS (pataisytą 2011 m.).

PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

C2 Ūkio subjektas šį TFAS turi taikyti retrospektyviai pagal 8-ąjį TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“, išskyrus C3–C6 straipsniuose nurodytus atvejus.

C3 Kai šis TFAS taikomas pirmą kartą, iš ūkio subjekto nereikalaujama koreguoti apskaitos pagal jo ryšius su:

- a) ūkio subjektais, kurie anksčiau buvo konsoliduojami pagal 27-ąjį TAS „Konsoliduotos ir atskiros finansinės ataskaitos“ bei NAK 12-ąjį aiškinimą „Konsolidavimas. Specialiosios paskirties ūkio subjektai“ ir pagal šį TFAS yra toliau konsoliduojami; arba
- b) ūkio subjektais, kurie anksčiau nebuvo konsoliduojami pagal 27-ąjį TAS bei NAK 12-ąjį aiškinimą ir pagal šį TFAS toliau nėra konsoliduojami.

C4 Kai taikydamas šį TFAS pirmą kartą investuotojas konsoliduoja ūkio subjektą, į kurį investuojama ir kuris pagal 27-ąjį TAS ir NAK 12-ąjį aiškinimą nebuvo konsoliduojamas:

- a) jeigu ūkio subjektas, į kurį investuojama, yra verslas (kaip apibrėžta 3-iajame TFAS), investuotojas turi įvertinti savo turtą, išpareigojimus ir nekontroliuojamas dalis tame ūkio subjekte, į kurį investuojama ir kuris anksčiau nebuvo konsoliduojamas, taikymo pirmą kartą datą taip, lyg tas ūkio subjektas, į kurį investuojama, būtų buvęs konsoliduojamas (taigi, taiko įsigijimo apskaitos metodą pagal 3-įjį TFAS), nuo tos dienos, kai investuotojas įgijo ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolę, kaip to reikalaujama pagal šį TFAS;
- b) jeigu ūkio subjektas, į kurį investuojama, nėra verslas (kaip apibrėžta 3-iajame TFAS), investuotojas turi įvertinti savo turtą, išpareigojimus ir nekontroliuojamas dalis tame ūkio subjekte, į kurį investuojama ir kuris anksčiau nebuvo konsoliduojamas, taikymo pirmą kartą datą taip, lyg tas ūkio subjektas, į kurį investuojama, būtų buvęs konsoliduojamas (taikydamas įsigijimo apskaitos metodą pagal 3-įjį TFAS, bet nepripažindamas jokio ūkio subjekto, į kurį investuojama, prestižo), nuo tos dienos, kai investuotojas įgijo ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolę, kaip to reikalaujama pagal šį TFAS. Visi pripažintų turto, išpareigojimų ir nekontroliuojamų dalių sumos ir ankstesnės investuotojo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama, balansinės vertės skirtumai pripažįstami kaip atitinkamas ūkio subjekto balanso laikotarpio pradžioje koregavimas;
- c) jeigu ūkio subjekto, į kurį investuojama, turto, išpareigojimų ir nekontroliuojamos dalies įvertinti neįmanoma pagal a arba b punktus (kaip apibrėžta 8-ajame TAS), investuotojas turi:

- (i) jeigu ūkio subjektas, į kurį investuojama, yra verslas, taikyti 3-iojo TFAS reikalavimus. Numanoma įsigijimo data turi būti anksčiausio laikotarpio (tai gali būti einamasis laikotarpis), kada galima taikyti 3-įjį TFAS, pradžia;
- (ii) jeigu ūkio subjektas, į kurį investuojama, nėra verslas, taikyti įsigijimo metodą, kaip nurodyta 3-iajame TFAS, nuo numanomos įsigijimo datos, nepripažįstant jokio ūkio subjekto, į kurį investuojama, prestižo. Numanoma įsigijimo data turi būti anksčiausio laikotarpio (tai gali būti einamasis laikotarpis), kada galima taikyti šį straipsnį, pradžia.

Investuotojas visus turto, įsipareigojimų ir nekontroliuojamųjų dalių sumos, pripažintos numanomą įsigijimo datą, ir anksčiau dėl savo ryšio pripažintų sumų skirtumus turi pripažinti kaip to laikotarpio nuosavybės koregavimą. Be to, investuotojas turi pateikti palyginamą informaciją ir atskleisti duomenis pagal 8-ąjį TAS.

C5 Jeigu taikydamas šį TFAS pirmą kartą investuotojas nebeturi konsoliduoti ūkio subjekto, į kurį investuojama ir kurį konsolidavo pagal 27-ąjį TAS (pataisytą 2008 m.) ir NAK 12-ąjį aiškinimą, investuotojas turi įvertinti išlaikytą ūkio subjekto, į kurį investuojama, dalį taikymo pirmą kartą datą tokia suma, kuria ji būtų įvertinta, jeigu šio TFAS reikalavimai būtų galioję, kai investuotojas užmezgė ryšį su ūkio subjektu, į kurį investuojama, arba prarado jo kontrolę. Jeigu išlaikytos dalies įvertinti neįmanoma (kaip apibrėžta 8-ajame TAS), investuotojas, apskaitydamas kontrolės praradimą, taiko šio TFAS reikalavimus anksčiausio laikotarpio, kurį šis TFAS gali būti taikomas (tai gali būti einamasis laikotarpis), pradžioje. Investuotojas pripažįsta visus anksčiau pripažintų turto, įsipareigojimų ir nekontroliuojamųjų dalių sumos ir investuotojo ryšio su ūkio subjektu, į kurį investuojama, balansinės vertės skirtumus kaip to laikotarpio nuosavybės koregavimą. Be to, investuotojas turi pateikti palyginamą informaciją ir atskleisti duomenis pagal 8-ąjį TAS.

C6 23, 25, B94 ir B96–B99 straipsniais 2008 m. pataisytas 27-asis TAS, šie straipsniai perkelti į 10-ąjį TFAS. Išskyrus tuos atvejus, kai ūkio subjektas taiko C3 straipsnį, ūkio subjektas tų straipsnių reikalavimus turi taikyti tokia tvarka:

- a) prieš taikydamas B94 straipsnio pataisą pirmą kartą, ūkio subjektas neturi perskaičiuoti pelno arba nuostolio priskyrimo ataskaitiniams laikotarpiams;
- b) 23 ir B96 straipsnių reikalavimai nuosavybės dalies patronuojamojoje įmonėje pokyčiams apskaityti po kontrolės įgijimo netaikomi pokyčiams, įvykusiems prieš įmonei taikant šias pataisas pirmą kartą;
- c) ūkio subjektas neturi perskaičiuoti investicijos į buvusią patronuojamąją įmonę balansinės vertės, jeigu kontrolė buvo prarasta prieš 25 ir B97–B99 straipsnių pataisas taikant pirmą kartą. Be to, ūkio subjektas neturi perskaičiuoti jokio pelno arba nuostolių dėl patronuojamosios įmonės kontrolės praradimo, kuris įvyko prieš taikant 25 ir B97–B99 straipsnių pataisas pirmą kartą.

Nuorodos į 9-ąjį TFAS

C7 Jeigu ūkio subjektas taiko šį TFAS, bet dar netaiko 9-ojo TFAS, visos šiame TFAS pateiktos nuorodos į 9-ąjį TFAS laikomos nuorodomis į 39-ąjį TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“.

KITŲ TFAS PANAIKINIMAS

C8 Šis TFAS pakeičia 27-ojo TAS (pataisyto 2008 m.) reikalavimus dėl konsoliduotųjų finansinių ataskaitų.

C9 Šis TFAS taip pat pakeičia NAK 12-ąjį aiškinimą „Konsolidavimas. Specialiosios paskirties ūkio subjektai“.

D priedas

Kitų TFAS pataisos

Šiame priede pateikiamos kitų TFAS pataisos, padarytos valdybai paskelbus šį TFAS. Ūkio subjektas šias pataisas turi taikyti 2013 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Jeigu ūkio subjektas šį TFAS taiko ankstesniam ataskaitiniam laikotarpiui, tam ankstesniam laikotarpiui jis turi taikyti ir pataisas. Pataisytuose straipsniuose naujas tekstas pabrėžtas, o išbrauktasis – perbrauktas.

1-asis TFAS „Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų taikymas pirmą kartą“

D1 Įterpiamas 39I straipsnis:

- 39I 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uju TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisyti 31, B7, C1, D1, D14 ir D15 straipsniai ir įterptas D31 straipsnis. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D2 B priedo B7 straipsnis taisomas taip:

- B7 Pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas nuo TFAS taikymo pradžios datos perspektyviai turi taikyti tokius 10-ojo TFAS reikalavimus:

- a) B94 straipsnio reikalavimą, kad visos bendrosios pajamos priskiriamos patronuojančiosios įmonės savininkams ir nekontroliuojamoms dalims, net jei dėl to nekontroliuojamose dalyse susidaro nepakankamas likutis;
- b) 23 ir B93 straipsnių apskaitos reikalavimus, taikomus patronuojančiosios įmonės nuosavybės dalies patronuojamojoje (dukterinėje) įmonėje pokyčiams, dėl kurių kontrolė nėra prarandama; ir
- c) B97–B99 straipsnių apskaitos reikalavimus, taikomus patronuojamosios įmonės kontrolės praradimui, ir susijusius 5-ojo TFAS „Ilgalaikis turtas, skirtas parduoti, ir nutraukta veikla“ 8A straipsnio reikalavimus.

Tačiau jeigu pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas nusprendžia 3-įjį TFAS taikyti retrospektyviai anksčiau atliktiems verslo jungimams, jis taip pat turi taikyti 10-ąjį TFAS pagal šio TFAS C1 straipsnį.

D3 C priedo C1 straipsnis taisomas taip:

- C1 Pirmą kartą TFAS taikantis ūkio subjektas gali pasirinkti ankstesniems verslo jungimams (verslo jungimams, kurie buvo įvykdyti iki TFAS taikymo pradžios datos) retrospektyviai netaikyti 3-iojo TFAS. Tačiau, jeigu pirmą kartą TFAS taikantis ūkio subjektas pataiso kokį nors verslo jungimą taip, kad jis atitiktų 3-įjį TFAS, jis turi pataisyti visus vėlesnius verslo jungimus ir nuo tos pačios datos taikyti 10-ąjį TFAS. Pavyzdžiui, jeigu pirmą kartą TFAS taikantis ūkio subjektas pataiso verslo jungimą, kuris buvo įvykdytas 20X6 m. birželio 30 d., jis turi pataisyti visus verslo jungimus, įvykdytus nuo 20X6 m. birželio 30 d. iki TFAS taikymo pradžios datos, o nuo 20X6 m. birželio 30 d. taip pat turi taikyti 10-ąjį TFAS.

2-asis TFAS „Mokėjimas akcijomis“

D4 Įterpiamas 63A straipsnis:

- 63A 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uju TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ ir 11-uju TFAS pataisytas 5 straipsnis ir A priedas. Taikydamas 10-ąjį ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

A priede prie susitarimo dėl mokėjimo akcijomis apibrėžties pateikta išnaša taisoma taip:

- * „Grupė“ 10-ojo TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ A priede apibrėžiama kaip „patronuojančioji įmonė ir jos patronuojamosios įmonės“ žvelgiant iš ataskaitą teikiančio ūkio subjekto pagrindinės patronuojančiosios įmonės perspektyvos.

3-iasis TFAS „Verslo jungimai“

D5 Taisomas 7 straipsnis ir įterpiamas 64E straipsnis:

- 7 Įsigyjančiam ūkio subjektui (ūkio subjektui, kuris įgyja kito, t. y. įsigyjamą, ūkio subjekto kontrolę) identifikuoti turi būti taikomos 10-ojo TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ rekomendacijos. Jeigu įvyko verslo jungimas, bet 10-ojo TFAS rekomendacijose aiškiai nenurodyta, kuris iš jungiamų ūkio subjektų yra įsigyjantis ūkio subjektas, tai nustatant reikia įvertinti B14–B18 straipsniuose nurodytus veiksnus.

64E 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uju TFAS pataisyti 7 ir B13 straipsniai, B63 straipsnio e punktas ir A priedas. Taikydamas 10-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D6 [Netaikoma reikalavimams]

D7 A priede išbraukiama termino „kontrolė“ apibrėžtis.

D8 B priede B13 straipsnis ir B63 straipsnio e punktas taisomi taip:

B13 Įsigyjančiam ūkio subjektui – ūkio subjektui, kuris įgyja įsigyjamo ūkio subjekto kontrolę, – identifikuoti turi būti taikomos 10-ojo TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ rekomendacijos. Jeigu įvyko verslo jungimas, bet 10-ojo TFAS rekomendacijose aiškiai nenurodyta, kuris iš jungiamų ūkio subjektų yra įsigijantis ūkio subjektas, tai nustatant reikia įvertinti B14–B18 straipsniuose nurodytus veiksniai.

B63 Kitų TFAS, kuriuose pateikiamos rekomendacijos dėl vėlesnio verslo jungimo metu įsigyto turto ir prisiimtų arba gautų išpareigojimų nustatymo ir apskaitos, pavyzdžiai:

a) ...

e) 10-ajame TFAS pateikiamos patronuojančiosios įmonės nuosavybės dalies patronuojamojoje (dukterinėje) įmonėje po kontrolės įgijimo pokyčių apskaitos rekomendacijos.

7-asis TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“

D9 Taisomas 3 straipsnio a punktas ir įterpiamas 44O straipsnis:

3 Šį TFAS taiko visi ūkio subjektai visoms finansinėms priemonėms, išskyrus:

a) dalis patronuojamosiose (dukterinėse), asocijuotosiose ar bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. Tačiau kai kuriais atvejais 27-ajame TAS arba 28-ajame TAS ūkio subjektui leidžiama savo dalį patronuojamojoje, asocijuotojoje arba bendroje įmonėje įtraukti į apskaitą pagal 39-ąjį TAS; tokiais atvejais <...>

44O 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 3 straipsnis. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

9-asis TFAS „Finansinės priemonės“ (paskelbtas 2009 m. lapkričio mėn.)

D10 Įterpiamas 8.1.2 straipsnis:

8.1.2 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uju TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas C8 straipsnis ir išbrauktos antraštės prieš C18 straipsnį ir C18–C23 straipsnius. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D11 C priede C18 ir C19 straipsniai ir antraštės prieš C18 ir C19 straipsnius išbraukiami, C8 straipsnis taisomas taip:

C83 Šį TFAS taiko visi ūkio subjektai visoms finansinėms priemonėms, išskyrus:

a) dalis patronuojamosiose, asocijuotosiose ir bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. Tačiau kai kuriais atvejais pagal 27-ąjį TAS arba 28-ąjį TAS ūkio subjektui leidžiama dalį patronuojamojoje, asocijuotojoje arba bendroje įmonėje apskaityti pagal 39-ąjį TAS ir 9-ąjį TFAS; tokiais atvejais <...>

9-asis TFAS „Finansinės priemonės“ (paskelbtas 2010 m. spalio mėn.)

D12 Taisomas 3.2.1 straipsnis ir įterpiamas 7.1.2 straipsnis:

3.2.1 Sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas, taikomi 3.2.2–3.2.9, B3.1.1, B3.1.2 ir B3.2.1–B3.2.17 straipsniai. Taigi ūkio subjektas pirmiausia konsoliduoja visas patronuojamąsias įmones pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, tada tuos straipsnius taiko susidariusiai grupei.

- 7.1.2 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uoju TFAS ir 11-uoju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisyti 3.2.1, B3.2.1–B3.2.3 straipsniai, B4.3.12 straipsnio c punktas, B5.7.15, C11 ir C30 straipsniai, išbraukti C23–C28 straipsniai ir jų antraštės. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D13 B priede B3.2.1–B3.2.3 ir B5.7.15 straipsniai taisomi taip:

B3.2.1 straipsnyje pirmame schemos langelyje išbraukiama „(įskaitant bet kokią SPI)“.

B3.2.2 Situacija, apibūdinta 3.2.4 straipsnio b punkte (ūkio subjektas išlaiko sutartines teises gauti finansinio turto pinigų srautus, tačiau prisiima sutartinę prievolę šiuos pinigų srautus mokėti vienam ar keliems gavėjams), atsiranda, pavyzdžiui, jeigu šis ūkio subjektas yra patikos fondas, suteikiantis investuotojams palankias palūkanas pagrindiniam finansiniam turtui ir teikiantis šio finansinio turto priežiūrą. Šiuo atveju finansinis turtas atitinka turto pripažinimo nutraukimo kriterijus, jei įvykdomos 3.2.5 ir 3.2.6 straipsnių sąlygos.

B3.2.3 3.2.5 straipsnį taikantis ūkio subjektas galėtų būti, pavyzdžiui, finansinio turto kūrėjas arba grupė, kuriai priklauso patronuojamoji įmonė, įsigijusi finansinį turtą ir perduodanti pinigų srautus nesusijusioms trečiosioms šalims – investuotojams.

B5.7.15 Toliau pateikiami turtui būdingos veiklos rizikos pavyzdžiai:

a) ...

b) struktūrizuoto ūkio subjekto išleistas išpareigojimas, kuriam būdingos šios savybės. Ūkio subjektas yra teisiškai izoliuotas, taigi ūkio subjekto turtas yra visiškai atskirtas tik investuotojų naudai, net ir bankroto atveju. Ūkio subjektas nesudaro jokių kitų sandorių ir ūkio subjekto turto negalima įkeisti pagal hipoteką. Sumos ūkio subjekto investuotojams mokėtinos tik jei už atskirą turtą gaunami pinigų srautai. Taigi <...>

D14 C priede C23 ir C24 straipsniai ir antraštė prieš C23 straipsnį išbraukiami, C11 ir C30 straipsniai taisomi taip:

C11 3 Šį TFAS taiko visi ūkio subjektai visoms finansinėms priemonėms, išskyrus:

a) dalis patronuojamosiose, asocijuotosiose ar bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. Tačiau kai kuriais atvejais pagal 27-ąjį TAS arba 28-ąjį TAS ūkio subjektui leidžiama dalį patronuojamojoje, asocijuotojoje arba bendroje įmonėje apskaityti pagal 9-ąjį TFAS; tokiais atvejais <...>

C30 4 Šį standartą taiko visi ūkio subjektai visoms finansinėms priemonėms, išskyrus:

a) dalis patronuojamosiose, asocijuotosiose ir bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. Tačiau kai kuriais atvejais pagal 27-ąjį TAS arba 28-ąjį TAS ūkio subjektui leidžiama dalį patronuojamojoje, asocijuotojoje arba bendroje įmonėje apskaityti pagal 9-ąjį TFAS; tokiais atvejais <...>

1-asis TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“

D15 Taisomi 4 ir 123 straipsniai ir įterpiamas 139H straipsnis:

4 Šis standartas netaikomas sutrumpintų tarpinių finansinių ataskaitų, rengiamų pagal 34-ąjį TAS „Tarpinė finansinė ataskaitomybė“, struktūrai ir turiniui. Tačiau 15–35 straipsniai šioms ataskaitoms yra taikomi. Šis standartas vienodai taikomas visiems ūkio subjektams, taip pat tiems, kurie teikia konsoliduotąsias finansines ataskaitas pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, ir tiems, kurie teikia atskiras finansines ataskaitas pagal 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“.

123 Taikydama ūkio subjekto apskaitos politiką vadovybė priima įvairius sprendimus (išskyrus tuos, kuriems reikalingi įvertinimai), kurie daro didelį poveikį sumoms, pripažįstamoms finansinėse ataskaitose. Pavyzdžiui, vadovybė priima sprendimus nustatydama:

- a) ...
- b) kada iš esmės visa svarbi su nuosavybe susijusi rizika ir atlygis finansinio turto ir nuomojamo turto atžvilgiu perduodama kitiems ūkio subjektams; ir
- c) ar konkretūs prekių pardavimai iš esmės yra finansavimo susitarimai ir dėl to nedidina pajamų.
- d) [~~išbraukta~~]

139H 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uoju TFAS ir 12-uoju TFAS pataisyti 4, 119, 123 ir 124 straipsniai. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 12-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

7-asis TAS „Pinigų srautų ataskaitos“

D16 Taisomas 42B straipsnis ir įterpiamas 57 straipsnis:

- 42B Nuosavybės dalies pokyčiai patronuojamojoje (dukterinėje) įmonėje, dėl kurių kontrolė nėra prarandama, pavyzdžiui, kai vėliau patronuojančioji įmonė perka arba parduoda patronuojamosios įmonės nuosavybės priemones, apskaitomi kaip nuosavybės sandoriai (žr. 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“). Atitinkamai <...>
- 57 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uoju TFAS ir 11-uoju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisyti 37, 38 ir 42B straipsniai ir išbrauktas 50 straipsnio b punktas. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

21-asis TAS „Užsienio valiutos kurso pasikeitimo įtaka“

D17 [Netaikoma reikalavimams]

D18 Taisomi 19, 45 ir 46 straipsniai ir įterpiamas 60F straipsnis:

- 19 Šiame standarte taip pat leidžiama finansines ataskaitas rengiančiam atskiram ūkio subjektui arba ūkio subjektui, rengiančiam atskiras finansines ataskaitas pagal 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“, pateikti savo finansines ataskaitas bet kuria valiuta (arba valiutomis). Jeigu <...>
- 45 Užsienyje veikiančio ūkio subjekto rezultatai ir finansinė būklė sujungiami su ataskaitas teikiančio ūkio subjekto rezultatais ir finansine būkle atliekant įprastines konsolidavimo procedūras, pvz., eliminuojant patronuojamosios (dukterinės) įmonės grupės vidaus sandorius ir grupės vidaus likučius (žr. 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“). Tačiau <...>
- 46 Kai užsienyje veikiančio ūkio subjekto finansinių ataskaitų data skiriasi nuo ataskaitas teikiančio ūkio subjekto finansinių ataskaitų datos, užsienyje veikiantis ūkio subjektas dažnai parengia papildomas finansines ataskaitas, kurių data sutampa su ataskaitas teikiančio ūkio subjekto finansinių ataskaitų data. To nepadarius, pagal 10-ąjį TFAS finansines ataskaitas leidžiama pateikti kitą datą, jeigu laiko skirtumas neviršija trijų mėnesių ir rezultatai koreguojami atsižvelgiant į visus svarbius sandorius arba įvykius per laikotarpį tarp skirtingų datų. Tokiu atveju užsienyje veikiančio ūkio subjekto turtas ir įsipareigojimai perskačiuojami naudojant šio ūkio subjekto ataskaitinio laikotarpio pabaigos valiutos keitimo kursą. Svarbių keitimo kursų pokyčių, įvykstančių iki ataskaitas teikiančio ūkio subjekto ataskaitinio laikotarpio pabaigos, pataisymai atliekami pagal 10-ąjį TFAS. Ta pati <...>
- 60F 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uoju TFAS ir 11-uoju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 3 straipsnio b punktas, 8, 11, 18, 19, 33, 44–46 ir 48A straipsniai. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

24-asis TAS „Susijusių šalių atskleidimas“

D19 3 straipsnis taisomas taip:

- 3 Šiame standarte reikalaujama atskleisti susijusių šalių sandorius, sandorius ir skolų likučius, įskaitant įsipareigojimus, konsoliduotosiose ir atskirose patronuojančiosios įmonės arba investuotojo, kuris bendrai kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, arba turi jam reikšmingos įtakos, finansinėse ataskaitose, kurios teikiamos pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ arba 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“. Šis standartas taip pat taikomas atskiroms finansinėms ataskaitoms.

9 straipsnyje išbraukiamos terminų „kontrolė“, „bendra kontrolė“ ir „reikšminga įtaka“ apibrėžtys ir įterpiamas šis sakiny:

Terminai „kontrolė“, „bendra kontrolė“ ir „reikšminga įtaka“ apibrėžti 10-ajame TFAS, 11-ajame TFAS „Jungtinė veikla“ ir 28-ajame TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“ ir šiame standarte vartojami tuose TFAS apibrėžtomis reikšmėmis.

Įterpiamas 28A straipsnis:

28A 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uju TFAS, 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ ir 12-uju TFAS pataisyti 3, 9 straipsniai, 11 straipsnio b punktas, 15 straipsnis, 19 straipsnio b ir e punktai ir 25 straipsnis. Taikydamas 10-ąjį TFAS, 11-ąjį TFAS ir 12-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

27-asis TAS „Konsoliduotos ir atskiros finansinės ataskaitos“

D20 27-ojo TAS „Konsoliduotos ir atskiros finansinės ataskaitos“ reikalavimai, susiję su konsoliduotosiomis finansinėmis ataskaitomis, yra išbraukiami ir atitinkamai perkeliama į 10-ąjį TFAS. Apskaitos ir atskleidimo atskirose finansinėse ataskaitose reikalavimai paliekami 27-ajame TAS; pavadinimas pakeičiamas į „Atskiros finansinės ataskaitos“, likusieji straipsniai pernumeruojami iš eilės, patikslinama taikymo sritis ir atliekami kiti redakciniai pakeitimai. 27-ajame TAS (pataisytame 2011 m.) palikti apskaitos ir atskleidimo reikalavimai taip pat atnaujinami atsižvelgiant į 10-ojo TFAS, 11-ojo TFAS, 12-ojo TFAS ir 28-ojo TAS (pataisytos 2011 m.) nuorodas. Duomenys apie tai, kaip perkelti 27-ojo TAS (pataisytos 2008 m.) straipsniai, pateikiami atitikties lentelėje, kuri pridėta prie 27-ojo TAS (pataisytos 2011 m.).

32-asis TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“

D21 Taisomas 4 straipsnio a punktas ir įterpiamas 97I straipsnis:

4 Šį standartą taiko visi ūkio subjektai visų rūšių finansinėms priemonėms, išskyrus:

a) dalis patronuojamosiose (dukterinėse), asocijuotosiose ir bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. Tačiau kai kuriais atvejais pagal 27-ąjį TAS arba 28-ąjį TAS ūkio subjektui leidžiama savo dalį patronuojamojoje, asocijuotojoje arba bendroje įmonėje įtraukti į apskaitą pagal 39-ąjį TAS <...>

97I 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS pataisytas 4 straipsnio a punktas ir 29TN straipsnis. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D22 Priede 29TN straipsnis taisomas taip:

29TN

Konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose ūkio subjektas informaciją apie nekontroliuojamas dalis, t. y. kitų šalių dalis nuosavybėje ir pajamas iš jo patronuojamųjų įmonių, pateikia pagal 1-ąjį TAS ir 10-ąjį TFAS. Klasifikudamas <...>

33-iasis TAS „Pelnas, tenkantis vienai akcijai“

D23 Taisomas 4 straipsnis ir įterpiamas 74B straipsnis:

4 Kai ūkio subjektas teikia tiek konsoliduotąsias, tiek atskiras finansines ataskaitas, kurios rengiamos atitinkamai pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ ir 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“, pagal šį standartą reikalaujami atskleisti duomenys pateikiami tik remiantis konsoliduota informacija. Ūkio subjektas <...>

74B 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisyti 4, 40 ir A11 straipsniai. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

36-asis TAS „Turto vertės sumažėjimas“

D24 Taisomas 4 straipsnio a punktas ir įterpiamas 140H straipsnis:

4 Šis standartas taikomas finansiniam turtui, kuris priskiriamas:

a) patronuojamosioms (dukterinėms) įmonėms, kaip apibrėžta 10-ajame TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“;

b) ...

140H

2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uoju TFAS ir 11-uoju TFAS pataisytas 4 straipsnis, antraštė prieš 12 straipsnio h punktą ir 12 straipsnio h punktas. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D25 [Netaikoma reikalavimams]

38-asis TAS „Nematerialusis turtas“

D26 Taisomas 3 straipsnio e punktas ir įterpiamas 130F straipsnis:

3 Jeigu kitame standarte nagrinėjama tam tikro tipo nematerialiojo turto apskaita, ūkio subjektas taiko tą kitą, o ne šį standartą. Pavyzdžiui, šis standartas netaikomas:

a) ...

e) finansiniam turtui, apibrėžtam 32-ajame TAS. Tam tikro finansinio turto pripažinimas ir vertinimas aprašomas 10-ajame TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ajame TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ ir 28-ajame TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“;

f) ...

130F

2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uoju TFAS ir 11-uoju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 3 straipsnio e punktas. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

39-asis TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“ (pataisytas 2009 m. spalio mėn.)

D27 Taisomas 2 straipsnio a punktas ir 15 straipsnis ir įterpiamas 103P straipsnis:

2 Šį standartą turi taikyti visi ūkio subjektai visų rūšių finansinėms priemonėms, išskyrus:

a) **dalis patronuojamosiose (dukterinėse), asocijuotosiose ir bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. Tačiau ūkio subjektai šį standartą turi taikyti daliai patronuojamojoje, asocijuotojoje ar bendroje įmonėje, kuri, remiantis 27-uoju TAS arba 28-uoju TAS arba 31-uoju TAS, yra apskaitoma pagal šį standartą. ...**

15 Sudarant konsoliduotąsias finansines ataskaitas, konsoliduotai informacijai taikomi 16–23 straipsniai ir A priedo 34TN–52TN straipsniai. Taigi ūkio subjektas pirmiausia konsoliduoja visas patronuojamąsias įmones pagal 10-ąjį TFAS, paskui susidariusiai grupei taiko 16–23 straipsnius ir A priedo 34TN–52TN straipsnius.

103P

2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uoju TFAS ir 11-uoju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 2 straipsnio a punktas, 15, 37TN, 36TN–38TN straipsniai ir 41TN straipsnio a punktas. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D28 A priedo 36TN–38TN straipsniai taisomi taip:

36TN straipsnyje schemos pirmame langelyje išbraukiama „(įskaitant bet kokią SPI)“.

37TN

Situacija, apibūdinta 18 straipsnio b punkte (ūkio subjektas išlaiko sutartines teises gauti finansinio turto pinigų srautus, tačiau prisiima sutartinę prievolę šiuos pinigų srautus mokėti vienam ar keliems gavėjams), atsiranda, pavyzdžiui, jeigu šis ūkio subjektas yra patikos fondas, suteikiantis investuotojams palankias palūkanas pagrindiniam finansiniam turtui ir teikiantis šio finansinio turto priežiūrą. Šiuo atveju finansinis turtas atitinka turto pripažinimo nutraukimo kriterijus, jei vykdomos 19 ir 20 straipsnių sąlygos.

38TN

19 straipsnį taikantis ūkio subjektas galėtų būti, pavyzdžiui, finansinio turto kūrėjas arba grupė, kuriai priklauso patronuojamoji įmonė, įsigijusi finansinį turtą ir perduodanti pinigų srautus nesusijusioms trečiosioms šalims – investuotojams.

TFAAK 5-asis aiškinimas „Teisė į fondo, sudaryto veiklos nutraukimui, atnaujinimui ir aplinkos sutvarkymui, dalį“

D29 Dalyje „Nuorodos“ išbraukiamos nuorodos į 27-ąją TAS ir 31-ąją TAS, nuoroda į 28-ąją TAS keičiama į „28-asis TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“, įterpiamos nuorodos į 10-ąją TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ ir 11-ąją TFAS „Jungtinė veikla“.

Taisomas 8 straipsnis ir įterpiamas 14B straipsnis:

8 Įnešėjas turi nustatyti, ar jis kontroliuoja, bendrai kontroliuoja fondą arba daro jam reikšmingą įtaką pagal 10-ąją TFAS, 11-ąją TFAS ir 28-ąją TAS. Jeigu taip, įnešėjas savo turimą fondo dalį apskaitoje registruoja pagal šiuos standartus.

14B 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS pataisyti 8 ir 9 straipsniai. Taikydamas 10-ąją TFAS ir 11-ąją TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

TFAAK 17-asis aiškinimas „Nepiniginio turto paskirstymas savininkams“

D30 Dalyje „Nuorodos“ įterpiama nuoroda „10-asis TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“.

Taisomas 7 straipsnis ir įterpiamas 19 straipsnis:

7 Pagal 5 straipsnį šis aiškinimas netaikomas tada, kai ūkio subjektas skirsto kai kurias savo nuosavybės patonuojamojoje (dukterinėje) įmonėje dalis, tačiau išlaiko patonuojamosios įmonės kontrolę. Ūkio subjektas atliekamą paskirstymą, po kurio jis pripažįsta nekontroliuojamą dalį savo patonuojamojoje įmonėje, apskaito pagal 10-ąją TFAS.

19 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uju TFAS pataisytas 7 straipsnis. Taikydamas 10-ąją TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

11-ASIS TARPTAUTINIS FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS

„Jungtinė veikla“

TIKSLAS

- 1 Šio TFAS tikslas – nustatyti ūkio subjektų, turinčių dalių bendrai kontroliuojamuose susitarimuose (t. y. *jungtinės veiklos susitarimuose*), finansinės atskaitomybės principus.

Tikslo įgyvendinimas

- 2 Siekiant įgyvendinti 1 straipsnyje iškeltą tikslą, šiame TFAS apibrėžta *bendra kontrolė* ir reikalaujama, kad ūkio subjektas, kuris yra *jungtinės veiklos susitarimo šalis*, įvertindamas savo teises bei prievoles nustatytą jungtinės veiklos, kurioje dalyvauja, rūšį ir tvarkytų tų teisių bei prievolių apskaitą taip, kaip tinka pagal nustatytą jungtinės veiklos rūšį.

TAIKYMAS

- 3 Šį TFAS taiko visi subjektai, kurie yra jungtinės veiklos susitarimo šalys.

JUNGTINĖ VEIKLA

- 4 Jungtinė veikla – tai veikla, kurią bendrai kontroliuoja dvi arba daugiau šalių.

- 5 Jungtinei veiklai būdingos šios savybės:

- a) šalys yra saistomos sutartimi įforminto susitarimo (žr. B2–B4 straipsnius);
- b) šiuo sutartimi įformintu susitarimu dviem arba daugiau iš tų šalių suteikta bendra veiklos kontrolė (žr. 7–13 straipsnius).

- 6 Jungtinė veikla gali būti *bendra veikla* arba *bendra įmonė*.

Bendra kontrolė

- 7 Bendra kontrolė – sutartimi įteisintas veiklos kontrolės pasidalijimas, galimas tik tada, kai sprendimams dėl svarbios veiklos priimti būtinas vieningas šalių, kurios dalijasi kontrole, sutarimas.
- 8 Ūkio subjektas, kuris yra susitarimo šalis, įvertina, ar pagal sutartimi įformintą susitarimą visos šalys arba tam tikra šalių grupė kartu kontroliuoja veiklą. Visos šalys arba tam tikra šalių grupė kartu kontroliuoja veiklą, kai turi bendromis pastangomis vadovauti veiklai, nuo kurios labai priklauso veiklos grąža (t. y. svarbiai veiklai).
- 9 Nustačius, kad visos šalys arba tam tikra šalių grupė kartu kontroliuoja veiklą, bendra kontrolė egzistuoja tik tuo atveju, kai sprendimams dėl svarbios veiklos priimti būtinas vieningas veiklą kartu kontroliuojančių šalių sutarimas.
- 10 Vykdamą jungtinę veiklą, nė viena šalis tos veiklos savarankiškai nekontroliuoja. Šalis, kuriai pavesta jungtinės veiklos kontrolė, gali užkirsti kelią bet kuriai kitai šaliai ar šalių grupei kontroliuoti veiklą.
- 11 Veikla gali būti jungtinė veikla, net jei ne visos susitarimo šalys ją bendrai kontroliuoja. Šiame TFAS skiriamos šalys, kurios bendrai kontroliuoja jungtinę veiklą (*bendros veiklos vykdytojai* arba *bendros įmonės dalininkai*), ir šalys, kurios dalyvauja jungtinėje veikloje, bet jos bendrai nekontroliuoja.
- 12 Ūkio subjektas, vertindamas, ar veiklą bendrai kontroliuoja visos šalys arba šalių grupė, turi priimti sprendimą. Atlikdamas šį vertinimą, ūkio subjektas privalo atsižvelgti į visus faktus ir aplinkybes (žr. B5–B11 straipsnius).
- 13 Pasikeitus faktams ir aplinkybėms, ūkio subjektas pakartotinai vertina, ar jis tebevykdo bendrą veiklos kontrolę.

Jungtinės veiklos rūšys

- 14 Ūkio subjektas nustato jungtinės veiklos, kurioje dalyvauja, rūšį. Ar jungtinė veikla klasifikuojama kaip bendra veikla, ar kaip bendra įmonė, priklauso nuo susitarimo šalių teisių ir prievolių.

- 15 Bendra veikla** – tai jungtinė veikla, kai veiklą bendrai kontroliuojančios šalys turi teisių į tos veiklos turtą ir prievolių vykdyti su ta veikla susijusius išpareigojimus. Tos šalys vadinamos bendros veiklos vykdytojais.
- 16 Bendra įmonė** – tai jungtinė veikla, kai veiklą bendrai kontroliuojančios šalys turi teisių į tos veiklos grynąjį turtą. Tos šalys vadinamos bendros įmonės dalininkais.
- 17 Ūkio subjektas, vertindamas, ar jungtinė veikla yra bendra veikla, ar bendra įmonė, turi priimti sprendimą. Ūkio subjektas nustato jungtinės veiklos, kurioje dalyvauja, rūšį, atsižvelgdamas į savo teises ir prievoles, susijusias su ta veikla. Ūkio subjektas, vertindamas savo teises ir prievoles, atsižvelgia į veiklos struktūrą bei teisinę formą, šalių sutartimi įforminto susitarimo sąlygas ir, kai tinka, į kitus faktus bei aplinkybes (žr. B12–B33 straipsnius).
- 18 Kartais šalys yra saistomos bendrosios sutarties, kurioje nustatytos vienos ar daugiau veiklos rūšių vykdymo bendrosios sutartinės sąlygos. Šioje bendrojoje sutartyje gali būti nustatyta, kad šalys konkrečią sutartyje numatytą veiklą vykdo pagal įvairius jungtinės veiklos susitarimus. Nors tie jungtinės veiklos susitarimai yra susiję su ta pačia bendrąja sutartimi, jie gali būti skirtingų rūšių, jei šalių, vykdančių įvairią bendrojoje sutartyje nustatytą veiklą, teisės ir prievolės skiriasi. Todėl kai šalys pagal tą pačią bendrąją sutartį vykdo įvairią veiklą, bendra veikla ir bendros įmonės gali egzistuoti kartu.
- 19 Pasikeitus faktams ir aplinkybėms, ūkio subjektas pakartotinai vertina, ar nepasikeitė jungtinės veiklos, kurioje jis dalyvauja, rūšis.

JUNGTINĖS VEIKLOS ŠALIŲ FINANSINĖS ATASKAITOS

Bendra veikla

20 Bendros veiklos vykdytojas pripažįsta su savo dalimi bendroje veikloje susijusius savo:

- a) turtą, įskaitant jam priklausančią bet kokio bendrai valdomo turto dalį;
 - b) išpareigojimus, įskaitant jam priskiriamą bet kokių bendrai prisiimtų išpareigojimų dalį;
 - c) pajamas, gautas pardavus jam priklausančią bendros veiklos produkcijos dalį;
 - d) pajamų dalį, gautą pardavus bendros veiklos produkciją; ir
 - e) sąnaudas, įskaitant jam priskiriamą bet kokių bendrai patirtų sąnaudų dalį.
- 21 Bendros veiklos vykdytojas su savo dalimi bendroje veikloje susijusio turto, išpareigojimų, pajamų ir sąnaudų apskaitą tvarko pagal atitinkamam turtui, išpareigojimams, pajamoms ir sąnaudoms taikomus TFAS.
- 22 Ūkio subjekto, kaip bendros veiklos vykdytojo, vykdamas tą bendrą veiklą sudarytų sandorių, kaip antai turto pardavimo, įnašo arba pirkimo, apskaita aprašyta B34–B37 straipsniuose.
- 23 Šalis, kuri dalyvauja bendroje veikloje, bet jos bendrai nekontroliuoja, taip pat įtraukia į apskaitą savo veiklos dalį taip, kaip nustatyta 20–22 straipsniuose, jei ta šalis turi teisių į turtą, susijusį su bendra veikla, ir prievolių vykdyti su ta veikla susijusius išpareigojimus. Jei šalis, kuri dalyvauja bendroje veikloje, bet jos bendrai nekontroliuoja, neturi nei teisių į turtą, susijusį su ta bendra veikla, nei prievolių vykdyti su ja susijusius išpareigojimus, ji įtraukia į apskaitą dalį toje bendroje veikloje pagal tai daliai taikytinus TFAS.

Bendros įmonės

- 24 Bendros įmonės dalininkas pripažįsta savo dalį bendroje įmonėje kaip investiciją ir tvarko tos investicijos apskaitą taikydamas nuosavybės metodą pagal 28-ąją TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“, išskyrus atvejus, kai pagal to standarto nuostatas ūkio subjektui nuosavybės metodo leidžiama netaikyti.**
- 25 Šalis, kuri dalyvauja bendroje įmonėje, bet jos bendrai nekontroliuoja, įtraukia į apskaitą savo veiklos dalį taip, kaip nustatyta 9-ajame TFAS „Finansinės priemonės“, tačiau tuo atveju, kai ši šalis daro reikšmingą įtaką bendrai įmonei, jos dalis įtraukiama į apskaitą pagal 28-ąją TAS (pataisytą 2011 m.).

ATSKIROS FINANSINĖS ATASKAITOS

26 Atskirose finansinėse ataskaitose bendros veiklos vykdytojas arba bendros įmonės dalininkas įtraukia į apskaitą savo dalį:

- a) bendroje veikloje taip, kaip nustatyta 20–22 straipsniuose;
- b) bendroje įmonėje taip, kaip nustatyta 27-ojo TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ 10 straipsnyje.

27 Šalis, kuri dalyvauja jungtinėje veikloje, bet jos bendrai nekontroliuoja, savo atskirose finansinėse ataskaitose įtraukia į apskaitą savo dalį:

- a) bendroje veikloje taip, kaip nustatyta 23 straipsnyje;
- b) bendroje įmonėje taip, kaip nustatyta 9-ajame TFAS, tačiau tuo atveju, kai ūkio subjektas daro reikšmingą įtaką bendrai įmonei, jis taiko 27-ojo TAS (pataisyto 2011 m.) 10 straipsnį.

A priedas

Terminų apibrėžtys

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis.

jungtinė veikla	Veikla, kurią bendrai kontroliuoja dvi arba daugiau šalių.
bendra kontrolė	Sutartimi įteisintas veiklos kontrolės pasidalijimas, galimas tik tada, kai sprendimams dėl svarbios veiklos priimti būtinas vieningas šalių, kurios dalijasi kontrole, sutarimas.
bendra veikla	Jungtinė veikla , kai veiklą bendrai kontroliuojančios šalys turi teisių į tos veiklos turtą ir prievolių vykdyti su ta veikla susijusius įsipareigojimus.
bendros veiklos vykdytojas	Bendroje veikloje dalyvaujanti šalis, kuri vykdo tos bendros veiklos bendrą kontrolę .
bendra įmonė	Jungtinė veikla , kai veiklą bendrai kontroliuojančios šalys turi teisių į tos veiklos grynąjį turtą.
bendros įmonės dalininkas	Dalį bendroje įmonėje turinti šalis, kuri vykdo tos bendros įmonės bendrą kontrolę .
jungtinės veiklos susitarimo šalis	Ūkio subjektas, kuris dalyvauja jungtinėje veikloje , neatsižvelgiant į tai, ar jis vykdo tos veiklos bendrą kontrolę , ar ne.
atskiras subjektas	Atskirai identifikuojama finansinė struktūra, apimanti atskirus juridinius ūkio subjektus arba įstatų pripažintus ūkio subjektus, neatsižvelgiant į tai, ar tie ūkio subjektai turi juridinio asmens statusą.

Toliau pateikiami terminai apibrėžti 27-ajame TAS (pataisytame 2011 m.), 28-ajame TAS (pataisytame 2011 m.) arba 10-ajame TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ ir šiame TFAS vartojami tuose standartuose apibrėžtomis reikšmėmis:

- ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolė
- nuosavybės metodas
- galia
- apsaugos teisės
- svarbi veikla
- atskiros finansinės ataskaitos
- reikšminga įtaka.

*B priedas***Taikymo nuorodos**

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis. Jame paaiškinta, kaip taikyti 1–27 straipsnius, šis priedas turi tokią pačią galią kaip kitos TFAS dalys.

- B1 Šiame priede pateiktuose pavyzdžiuose aprašytos hipotetinės situacijos. Nors šie pavyzdžiai kai kuriais atžvilgiais gali sutapti su tikrais atvejais, taikant 11-ąjį TFAS reikėtų įvertinti visus su konkrečiu atveju susijusius svarbius faktus ir aplinkybes.

JUNG TINĖS VEIKLOS SUSITARIMAI**Sutartimi įformintas susitarimas (5 straipsnis)**

- B2 Sutartimis įforminti susitarimai gali būti įrodyti keliais būdais. Vykdytinas sutartimi įformintas susitarimas dažnai, bet ne visada, yra sudarytas raštu, paprastai naudojant sutarties formą arba šalių diskusijas patvirtinančius dokumentus. Vykdytini susitarimai taip pat gali būti sudaryti teisės aktų nustatytais priemonėmis – atskirai arba kartu su šalių tarpusavio sutartimis.
- B3 Kai jungtinė veikla vykdoma per *atskirą subjektą* (žr. B19–B33 straipsnius), sutartimi įformintas susitarimas arba kai kurie sutartimi įforminto susitarimo aspektai tam tikrais atvejais įtraukiami į atskiro subjekto sutartį, chartiją arba įstatus.
- B4 Sutartimi įformintame susitarime nustatomos sąlygos, kuriomis šalys dalyvauja tame susitarime numatytoje veikloje. Sutartimi įformintame susitarime paprastai nustatomi šie dalykai:

- a) jungtinės veiklos susitarimo tikslas, veikla ir trukmė;
- b) kokia tvarka skiriami jungtinės veiklos direktorių valdybos arba lygiaverčio valdymo organo nariai;
- c) sprendimų priėmimo procesas: klausimai, dėl kurių šalys turi priimti sprendimus, šalių balsavimo teisės ir būtinas pritarimas sprendžiant šiuos klausimus. Sprendimų priėmimo procese, kuris numatytas sutartimi įformintame susitarime, nustatoma bendra veiklos kontrolė (žr. B5–B11 straipsnius);
- d) kapitalo įnašai arba kiti privalomi šalių įnašai;
- e) kaip šalys dalijasi su jungtine veikla susijusį turtą, išpareigojimus, pajamas, sąnaudas arba pelną ar nuostolius.

Bendra kontrolė (7–13 straipsniai)

- B5 Vertinant, ar ūkio subjektas bendrai kontroliuoja veiklą, ūkio subjektas pirmiausia įvertina, ar veiklą kontroliuoja visos šalys, ar tam tikra šalių grupė. Kontrolės apibrėžtis pateikta 10-ajame TFAS ir tuo standartu reikia remtis nustatant, ar visos šalys, ar tam tikra šalių grupė turi galimybę arba teisę gauti su dalyvavimu veikloje susijusią kintamą grąžą ir dėl savo galios veiklai geba daryti įtaką tai grąžai. Kai visos šalys arba tam tikra šalių grupė kartu geba vadovauti veiklai, nuo kurios labai priklauso veiklos grąža (t. y. svarbiai veiklai), tai reiškia, kad tos šalys kartu kontroliuoja veiklą.
- B6 Padaręs išvadą, kad veiklą kartu kontroliuoja visos šalys arba tam tikra šalių grupė, ūkio subjektas įvertina, ar jis pats bendrai kontroliuoja veiklą. Bendra kontrolė yra tik tada, kai sprendimams dėl svarbios veiklos priimti būtinas vieningas veiklą kartu kontroliuojančių šalių sutarimas. Vertinant, ar veiklą bendrai kontroliuoja visos šalys arba šalių grupė, ar ją kontroliuoja tik viena šalis, gali reikėti priimti sprendimą.
- B7 Kartais sprendimų priėmimo procesas, dėl kurio šalys susitarė savo sutartimi įformintame susitarime, netiesiogiai reiškia bendrą kontrolę. Pavyzdžiui, tarkime, kad dvi šalys sudarė susitarimą, pagal kurį kiekvienai iš jų priklauso 50 % balsavimo teisių, ir jų sutartimi įformintame susitarime nustatyta, kad priimant sprendimus dėl svarbios veiklos būtina turėti bent 51 % balsavimo teisių. Šiuo atveju šalys netiesiogiai susitarė, kad jos bendrai kontroliuoja veiklą, nes sprendimai dėl svarbios veiklos negali būti priimami be abiejų šalių pritarimo.

- B8 Kitokiomis aplinkybėmis sutartimi įformintame susitarime nustatoma mažiausia balsavimo teisių dalis, kurią būtina turėti priimant sprendimus dėl svarbios veiklos. Jei šalys, norėdamos įgyti tą mažiausią būtiną balsavimo teisių dalį, gali sudaryti bent kelias skirtingas tarpusavio sąjungas, tokia veikla nėra jungtinė veikla, nebent sutartimi įformintame susitarime būtų nustatyta, kurios šalys (arba šalių grupės) turi vieningai sutarti, kad galėtų priimti sprendimus dėl susitarime numatytos svarbios veiklos.

Taikymo pavyzdžiai

1 pavyzdys

Tarkime, kad susitarimą sudaro trys šalys: A pagal susitarimą priklauso 50 %, B – 30 %, o C – 20 % balsavimo teisių. Sutartimi įformintame A, B ir C susitarime nustatyta, kad priimant sprendimus dėl susitarime numatytos svarbios veiklos būtina turėti bent 75 % balsavimo teisių. Nors A gali atmesti bet kokią siūlomą sprendimą, ji veiklos nekontroliuoja, nes jai būtina gauti B pritarimą. Šalių sutartimi įforminto susitarimo sąlygos, kad priimant sprendimus dėl susitarime numatytos svarbios veiklos būtina turėti bent 75 % balsavimo teisių, reiškia, kad A ir B bendrai kontroliuoja veiklą, nes sprendimai dėl susitarime numatytos svarbios veiklos negali būti priimami be A ir B pritarimo.

2 pavyzdys

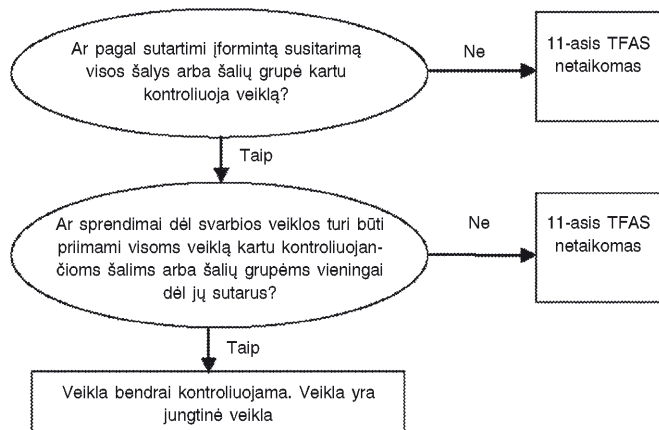
Tarkime, kad susitarimą sudaro trys šalys: A pagal susitarimą priklauso 50 %, o B ir C – po 25 % balsavimo teisių. Sutartimi įformintame A, B ir C susitarime nustatyta, kad priimant sprendimus dėl susitarime numatytos svarbios veiklos būtina turėti bent 75 % balsavimo teisių. Nors A gali atmesti bet kurią siūlomą sprendimą, ji veiklos nekontroliuoja, nes jai būtina gauti B arba C pritarimą. Šiame pavyzdyje veiklą bendrai kontroliuoja A, B ir C. Tačiau tokių sąjungų, kai šalys gali susitarti kartu įgyti 75 % balsavimo teisių, gali būti daugiau kaip viena (t. y. A ir B arba A ir C). Tokioje situacijoje, kad veikla būtų laikoma jungtine veikla, šalių sutartimi įformintame susitarime reikėtų nustatyti, kurios šalys turi vieningai sutarti, kad būtų galima priimti sprendimus dėl susitarime numatytos svarbios veiklos.

3 pavyzdys

Tarkime, kad pagal susitarimą A ir B turi po 35 % balsavimo teisių, o likę 30 % priklauso daugeliui kitų susitarimo šalių. Norint priimti sprendimus dėl svarbios veiklos, reikia turėti daugumą balsavimo teisių. A ir B bendrai kontroliuoja veiklą tik tada, jei sutartimi įformintame susitarime nustatyta, kad priimant sprendimus dėl susitarime numatytos svarbios veiklos būtina gauti A ir B pritarimą.

- B9 Reikalavimas pasiekti, kad būtų vieningai sutarta, reiškia, kad bet kuri veiklą bendrai kontroliuojanti šalis gali neleisti jokiai kitai šaliai ar šalių grupei be jos sutikimo priimti vienašalių sprendimų (dėl svarbios veiklos). Jei reikalavimas pasiekti, kad būtų vieningai sutarta, taikomas tik tiems sprendimams, kuriais tam tikrai šaliai suteikiamos apsaugos teisės, tačiau netaikomas sprendimams dėl susitarime numatytos svarbios veiklos, atitinkama šalis veiklos bendrai nekontroliuoja.
- B10 Sutartimi įformintame susitarime gali būti nuostatos dėl ginčų sprendimo, pavyzdžiui, arbitražo. Pagal šias nuostatas gali būti leidžiama sprendimus priimti ir nepasiekus, kad bendrą kontrolę vykdančios šalys vieningai dėl jų sutartų. Tokios nuostatos neužkerta kelio bendrai kontroliuoti veiklą, taigi ir galimybės ją laikyti jungtine veikla.

Bendros kontrolės vertinimas



B11 Kai veiklai netaikomas 11-asis TFAS, ūkio subjektas įtraukia į apskaitą savo veiklos dalį taikydamas atitinkamus TFAS, pavyzdžiui, 10-ąjį TFAS, 28-ąjį TAS (pataisytą 2011 m.) arba 9-ąjį TFAS.

JUNG TINĖS VEIKLOS RŪŠYS (14–19 STRAIPSNIAI)

B12 Jungtinės veiklos susitarimai sudaromi įvairiais tikslais (pavyzdžiui, siekiant šalims pasidalyti išlaidas bei riziką arba naudotis naujomis technologijomis ir patekti į naujas rinkas); jų struktūra ir teisinės formos gali būti įvairios.

B13 Pagal kai kuriuos susitarimus neprivaloma susitarime numatytos veiklos vykdyti per atskirą subjektą. Tačiau pagal kitus susitarimus įsteigiamas atskiras subjektas.

B14 Pagal šį TFAS privalomas jungtinės veiklos susitarimų klasifikavimas priklauso nuo šalių teisių ir prievolių, atsirandančių vykdant susitarime numatytą įprastinę veiklą. Pagal šį TFAS jungtinė veikla klasifikuojama kaip bendra veikla arba bendros įmonės. Kai ūkio subjektas turi teisių į su veikla susijusį turtą ir prievolių vykdyti su ta veikla susijusius įsipareigojimus, tokia veikla yra bendra veikla. Kai ūkio subjektas turi teisių į su veikla susijusį grynąjį turtą, tokia veikla yra bendra įmonė. B16–B33 straipsniuose nustatyta, kokį vertinimą ūkio subjektas turi atlikti, kad nustatytų, ar jam priklauso dalis bendros veiklos, ar dalis bendroje įmonėje.

Jungtinės veiklos klasifikavimas

B15 Kaip nustatyta B14 straipsnyje, klasifikuodamos jungtinės veiklos susitarimus šalys turi įvertinti savo teises ir prievolės pagal susitarimą. Atlikdamas tokį vertinimą ūkio subjektas turi atsižvelgti į šiuos dalykus:

- a) jungtinės veiklos struktūrą (žr. B16–B21 straipsnius);
- b) kai jungtinė veikla vykdoma per atskirą subjektą:
 - i) atskiro subjekto teisinę formą (žr. B22–B24 straipsnius);
 - ii) sutartimi įforminto susitarimo sąlygas (žr. B25–B28 straipsnius); ir
 - iii) kai tinka – kitus faktus ir aplinkybes (žr. B29–B33 straipsnius).

Jungtinės veiklos struktūra

Jungtinė veikla, kuri nėra vykdoma per atskirą subjektą

B16 Jungtinė veikla, kuri nėra vykdoma per atskirą subjektą, yra bendra veikla. Tokiais atvejais sutartimi įformintame susitarime nustatomos šalių teisės į su veikla susijusį turtą ir prievolės vykdyti su ta veikla susijusius įsipareigojimus, taip pat šalių teisės gauti atitinkamų pajamų ir prievolės patirti atitinkamų sąnaudų.

B17 Sutartimi įformintame susitarime dažnai apibūdinamas veiklos, dėl kurios sudaromas susitarimas, pobūdis ir aprašoma, kaip šalys ketina kartu vykdyti tą veiklą. Pavyzdžiui, jungtinės veiklos susitarimo šalys gali susitarti kartu gaminti produktą: kiekviena šalis atsako už konkrečią užduotį, naudoja savo turtą ir prisiima savo įsipareigojimus. Sutartimi įformintame susitarime taip pat gali būti nustatyta, kaip šalys pasidalys bendras pajamas ir sąnaudas. Tokiu atveju kiekvienas bendros veiklos vykdytojas savo finansinėse ataskaitose pripažįsta konkrečiai užduočiai atlikti naudotą turtą bei įsipareigojimus, taip pat pripažįsta pagal sutartimi įformintą susitarimą jam tenkančią pajamų ir sąnaudų dalį.

B18 Kitais atvejais jungtinės veiklos susitarimo šalys gali susitarti, pavyzdžiui, dalytis turtu ir jį bendrai valdyti. Tokiu atveju sutartimi įformintu susitarimu nustatomos šalių teisės į bendrai valdomą turtą ir tai, kaip jos dalijasi naudojantis tuo turtu pagamintą produkciją, gautas pajamas ir veiklos išlaidas. Kiekvienas bendros veiklos vykdytojas įtraukia į apskaitą jam priklausančią bendro turto dalį ir sutartą bet kokių įsipareigojimų dalį, taip pat pripažįsta jam tenkančią produkcijos, pajamų ir sąnaudų dalį, kaip nustatyta sutartimi įformintame susitarime.

Per atskirą subjektą vykdoma jungtinė veikla

B19 Jungtinė veikla, kai su veikla susijęs turtas ir įsipareigojimai perduodami atskiram subjektui, gali būti bendra įmonė arba bendra veikla.

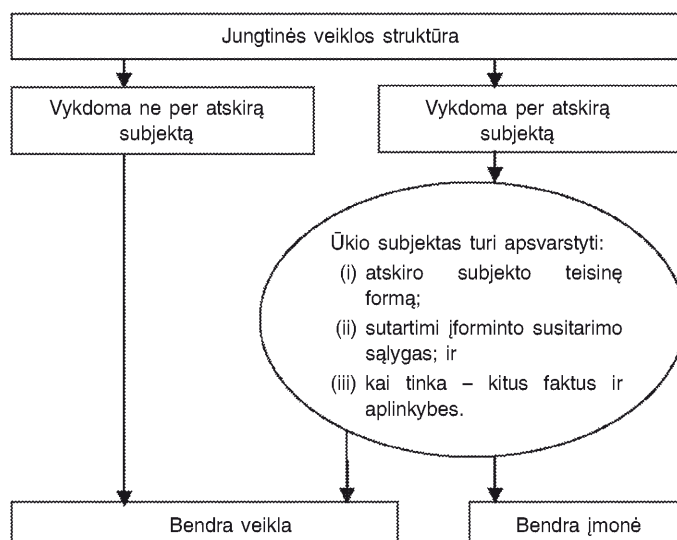
B20 Ar šalis yra bendros veiklos vykdytoja, ar bendros įmonės dalininkė, priklauso nuo atskiram subjektui perduotų tos šalies teisių į su veikla susijusį turtą ir prievolių vykdyti su veikla susijusius įsipareigojimus.

B21 Kaip nustatyta B15 straipsnyje, kai šalys jungtinę veiklą vykdo per atskirą subjektą, jos turi įvertinti, ar dėl atskiro subjekto teisinės formos, sutartimi įforminto susitarimo sąlygų ir, kai tinka, dėl kitų faktų ir aplinkybių jos įgyja:

a) teisių į su veikla susijusį turtą ir prievolių vykdyti su veikla susijusius įsipareigojimus (t. y. veikla yra bendra veikla); arba

b) teisių į veiklos grynąjį turtą (t. y. veikla yra bendra įmonė).

Jungtinės veiklos klasifikavimas: šalių teisių ir prievolių pagal susitarimą įvertinimas



Atskiro subjekto teisinė forma

B22 Atskiro subjekto teisinė forma yra svarbi vertinant jungtinės veiklos rūšį. Žinant teisinę formą lengviau iš pradžių įvertinti šalių teises į turtą ir prievoles vykdyti įsipareigojimus, kurie yra perduoti atskiram subjektui, pavyzdžiui, ar šalis priklauso dalis atskiram subjektui perduoto turto ir ar jos privalo vykdyti atskiram subjektui perduotus įsipareigojimus.

B23 Pavyzdžiui, šalys gali vykdyti jungtinę veiklą per atskirą subjektą, kuris dėl savo teisinės formos laikomas savarankišku (t. y. atskiram subjektui perduotas turtas ir įsipareigojimai yra to atskiro subjekto, o ne šalių, turtas ir įsipareigojimai). Tokiu atveju įvertinus šalių teises ir prievoles, įgytas dėl atskiro subjekto teisinės formos, nustatoma, kad veikla yra bendra įmonė. Tačiau šalių sutartimi įforminto susitarimo sąlygos (žr. B25–B28 straipsnius) ir, kai tinka, kiti faktai ir aplinkybės (žr. B29–B33 straipsnius) gali būti viršesni už šalių teisių ir prievolių, įgytų dėl atskiro subjekto teisinės formos, vertinimą.

B24 Šalių teisių ir prievolių, įgytų dėl atskiro subjekto teisinės formos, vertinimo pakanka, kad būtų galima padaryti išvadą, jog veikla yra bendra veikla, tik tuo atveju, jei šalys vykdo jungtinę veiklą per atskirą subjektą, kurio teisinė forma nereiškia šalių ir atskiro subjekto atskyrimo (t. y. atskiram subjektui perduotas turtas ir įsipareigojimai yra šalių turtas ir įsipareigojimai).

Sutartimi įforminto susitarimo sąlygų vertinimas

B25 Daugeliu atvejų šalių sutartimi įformintame susitarime nustatytos teisės ir prievolės atitinka šalių teises ir prievoles, įgytas dėl atskiro subjekto, per kurį vykdoma veikla, teisinės formos, arba joms neprieštarauja.

B26 Kitais atvejais šalys, naudodamosi sutartimi įformintu susitarimu, panaikina arba pakeičia teises ir prievoles, įgytas dėl atskiro subjekto, per kurį vykdoma veikla, teisinės formos.

Taikymo pavyzdys

4 pavyzdys

Tarkime, kad dvi šalys vykdo jungtinę veiklą per įsteigtą ūkio subjektą. Kiekvienos šalies to įsteigto ūkio subjekto nuosavybės dalis – 50 %. Dėl įsteigto ūkio subjekto statuso jį galima atskirti nuo savininkų, todėl tam subjektui perduotas turtas ir įsipareigojimai tampa įsteigto ūkio subjekto turtu ir įsipareigojimais. Tokiu atveju šalių teisių ir prievolių, įgytų dėl atskiro subjekto teisinės formos, vertinimas parodo, kad šalys turi teises į veiklos grynąjį turtą.

Tačiau šalys savo sutartimi įformintu susitarimu pakeičia korporacijos savybes taip, kad kiekvienai iš jų tenka įsteigto ūkio subjekto turto dalis ir kiekviena iš jų turi vykdyti nustatytą to ūkio subjekto įsipareigojimų dalį. Taip sutartimi pakeitus korporacijos savybes, veikla gali būti bendra veikla.

B27 Tolesnėje lentelėje palygintos bendrą veiklą vykdančių šalių sutartimis įformintų susitarimų dažnos sąlygos ir bendros įmonės šalių sutartimis įformintų susitarimų dažnos sąlygos. Lentelėje pateikta tik dalis galimų sutarčių sąlygų pavyzdžių.

Sutartimi įforminto susitarimo sąlygų vertinimas

	Bendra veikla	Bendra įmonė
Sutartimi įforminto susitarimo sąlygos	Jungtinės veiklos susitarimo šalims sutartimi įformintu susitarimu suteiktos teisės į su veikla susijusį turtą ir prievolės vykdyti su veikla susijusius įsipareigojimus.	Jungtinės veiklos susitarimo šalims sutartimi įformintu susitarimu suteiktos teisės į veiklos grynąjį turtą (t. y. teises į su veikla susijusį turtą ir prievoles vykdyti su veikla susijusius įsipareigojimus turi ne šalys, o atskiras subjektas).
Teisės į turtą	Sutartimi įformintame susitarime nustatyta, kad jungtinės veiklos susitarimo šalys dalijasi visus su veiklos turtu siejamus interesus (pavyzdžiui, teises, nuosavybės teisę arba nuosavybę) nustatyto dydžio dalimis (pavyzdžiui, proporcingai šalių nuosavybės daliai pagal susitarimą arba proporcingai pagal susitarimą vykdomai veiklai, kuri tiesiogiai priskiriama šalims).	Sutartimi įformintame susitarime nustatyta, kad turtas, kuris yra įneštas pagal susitarimą arba vėliau įgytas vykdamą jungtinę veiklą, priskiriamas veiklai. Veiklai priskirtas turtas šalims nepriklauso (t. y. jos neturi susijusių teisių, nuosavybės teisių ar nuosavybės).
Prievolės vykdyti įsipareigojimus	Sutartimi įformintame susitarime nustatyta, kad jungtinės veiklos susitarimo šalys dalijasi visus įsipareigojimus, prievoles, išlaidas ir sąnaudas nustatyto dydžio dalimis (pavyzdžiui, proporcingai šalių nuosavybės daliai pagal susitarimą arba proporcingai pagal susitarimą vykdomai veiklai, kuri tiesiogiai priskiriama šalims).	Sutartimi įformintame susitarime nustatyta, kad skolos ir įsipareigojimai pagal susitarimą priskiriami jungtinei veiklai. Sutartimi įformintame susitarime nustatyta, kad jungtinės veiklos susitarimo šalys yra įsipareigojusios pagal susitarimą tik tiek, kiek jos yra investavusios į veiklą pagal susitarimą arba kiek yra konkrečiai įsipareigojusios įnešti neapmokėto ar papildomo kapitalo pagal susitarimą, arba abiem atvejais.

	Bendra veikla	Bendra įmonė
	Sutartimi įformintame susitarime nustatyta, kad jungtinės veiklos susitarimo šalys yra atsakingos už trečiųjų šalių pretenzijas.	Sutartimi įformintame susitarime nustatyta, kad jungtinės veiklos susitarimo kreditoriai neturi teisių pareikšti reikalavimus susitarimo šalims dėl skolų ar išpareigojimų pagal susitarimą.
Pajamos, sąnaudos, pelnas arba nuostoliai	Sutartimi įformintame susitarime nustatyta, kad pajamos ir sąnaudos paskirstomos pagal santykinius kiekvienos jungtinės veiklos susitarimo šalies rezultatus. Pavyzdžiui, sutartimi įformintame susitarime gali būti nustatyta, kad pajamos ir sąnaudos paskirstomos pagal kiekvienos šalies naudojamą bendrai eksploatuojamos įrangos pajėgumą, kuris gali skirtis nuo tos šalies nuosavybės dalies vykdant jungtinę veiklą. Kitais atvejais šalys gali būti susitarusios pasidalyti su veikla susijusį gautą pelną arba patirtus nuostolius nustatyto dydžio dalimis, pavyzdžiui, pagal tai, kokios yra šalių nuosavybės dalys. Tai nereiškia, kad veikla negali būti bendra veikla, jei šalys turi teisių į su veikla susijusį turtą ir prievolių vykdyti su veikla susijusius išpareigojimus.	Sutartimi įformintame susitarime nustatyta kiekvienai šaliai tenkanti vykdant susitarime numatytą veiklą gauto pelno arba patirtų nuostolių dalis.
Garantijos	Jungtinės veiklos susitarimų šalys dažnai privalo suteikti garantijų trečiosioms šalims, kurios, pavyzdžiui, gauna paslaugas arba teikia finansavimą pagal jungtinės veiklos susitarimą. Vien tokių garantijų suteikimas arba šalių išpareigojimas jas suteikti nereiškia, kad jungtinė veikla yra bendra veikla. Ar jungtinė veikla yra bendra veikla, ar bendra įmonė, priklauso nuo to, ar šalys turi prievolių vykdyti su veikla susijusius išpareigojimus (dėl kai kurių iš šių išpareigojimų šalys gali būti suteikusios arba nesuteikusios garantijų).	

B28 Kai sutartimi įformintame susitarime yra nustatyta, kad šalys turi teisių į su veikla susijusį turtą ir prievolių vykdyti su veikla susijusius išpareigojimus, jos yra bendrą veiklą vykdančios šalys ir klasifikuojant jungtinę veiklą joms nereikia atsižvelgti į kitus faktus ir aplinkybes (B29–B33 straipsniai).

Kitų faktų ir aplinkybių vertinimas

B29 Kai sutartimi įforminto susitarimo sąlygose konkrečiai nenurodyta, kad šalys turi teisių į su veikla susijusį turtą ir prievolių vykdyti su veikla susijusius išpareigojimus, šalys, vertindamos, ar veikla yra bendra veikla, ar bendra įmonė, atsižvelgia į kitus faktus ir aplinkybes.

B30 Jungtinę veiklą galima vykdyti per atskirą subjektą, kuris dėl savo teisinės formos yra atskirtas nuo susitarimo šalių. Šalių sutarties sąlygose gali būti nenustatytos šalių teisės į turtą ir prievolės vykdyti išpareigojimus, bet apsvarsčius kitus faktus ir aplinkybes tokia veikla gali būti priskirta bendrai veiklai. Taip yra tuo atveju, kai dėl kitų faktų ir aplinkybių šalys įgyja teisių į su veikla susijusį turtą ir prievolių vykdyti su veikla susijusius išpareigojimus.

B31 Kai pagal susitarimą vykdomos veiklos pagrindinis tikslas yra teikti produkciją šalims, tai reiškia, kad šalys turi teises į iš esmės visą vykdant veiklą naudojamo turto teikiamą ekonominę naudą. Tokių susitarimų šalys dažnai užtikrina savo galimybę gauti susitarime numatytą produkciją, uždrausdamos pagal susitarimą parduoti produkciją trečiosioms šalims.

B32 Tokio pobūdžio ir paskirties veiklos poveikis yra toks, kad vykdant veiklą prisiimti įsipareigojimai yra iš esmės įvykdomi naudojant pinigų srautus, šalių gautus perkant produkciją. Kai šalys yra vienintelis pinigų srautų, kuriais užtikrinamas susitarime numatytos veiklos tęstinumas, šaltinis, tai reiškia, kad šalys turi prievolę vykdyti su veikla susijusius įsipareigojimus.

Taikymo pavyzdys

5 pavyzdys

Tarkime, kad dvi šalys vykdo jungtinę veiklą per įsteigtą ūkio subjektą (C ūkio subjektas), kurio nuosavybės dalis, priklausanti kiekvienai šaliai, yra 50 %. Veiklos tikslas yra gaminti šalims reikalingas medžiagas, kurias jos naudoja savo atskiruose gamybos procesuose. Vykdamas veiklą užtikrinama, kad šalys eksploatuotų įrenginį, kuriame gaminamos šalių kiekio ir kokybės reikalavimus atitinkančios medžiagos.

C ūkio subjekto (įsteigto ūkio subjekto), per kurį vykdoma veikla, teisinė forma iš pradžių rodo, kad C ūkio subjekto turimas turtas ir įsipareigojimai yra C ūkio subjekto turtas ir įsipareigojimai. Šalių sutartimi įformintame susitarime nenustatyta, kad šalys turi teisių į C ūkio subjekto turtą ar prievolių vykdyti jo įsipareigojimus. Atitinkamai iš C ūkio subjekto teisinės formos ir sutartimi įforminto susitarimo sąlygų galima spręsti, kad veikla yra bendra įmonė.

Tačiau šalys taip pat atsižvelgia į šiuos veiklos aspektus:

- Šalys susitarė pirkti visą C ūkio subjekto pagamintą produkciją santykiu 50: 50. C ūkio subjektas negali parduoti šios produkcijos trečiosioms šalims, jei to nepatvirtina abi susitarimo šalys. Kadangi susitarimo tikslas yra aprūpinti šalis joms reikalinga produkcija, tokia prekyba su trečiosiomis šalimis turėtų būti nedažna ir nereikšminga.
- Šalims parduodamos produkcijos kainą nustato abi šalys; ji turi būti tokia, kad būtų padengtos C ūkio subjekto patiriamos gamybos išlaidos ir administracinės sąnaudos. Pagal šį veiklos modelį siekiama, kad veikla atsipirktų.

Aprašytuoju atveju svarbūs šie faktai ir aplinkybės:

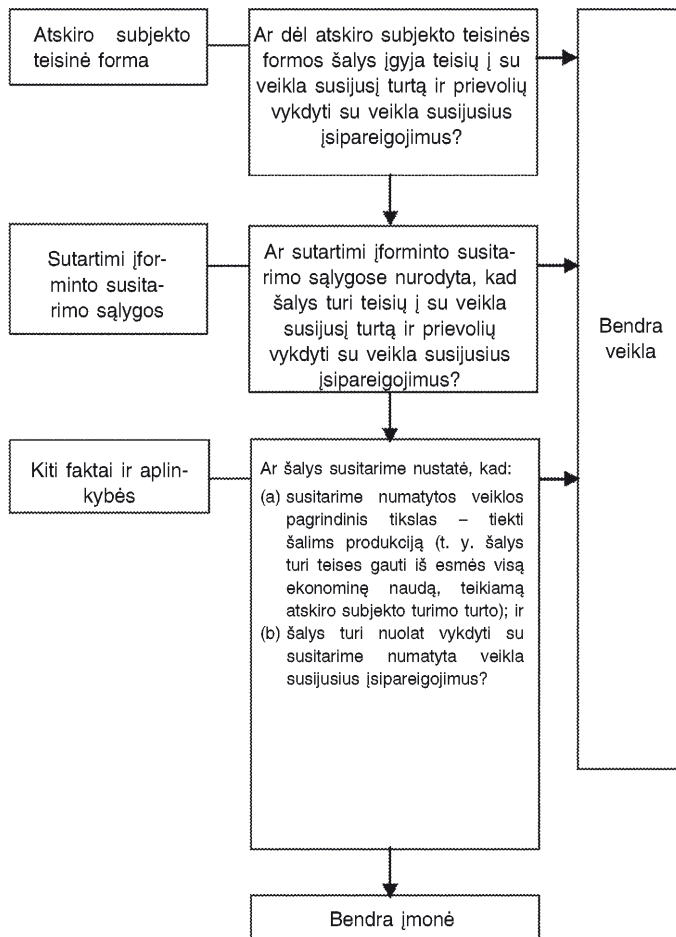
- šalių prievolė pirkti visą C ūkio subjekto parduodamą produkciją rodo išskirtinę C ūkio subjekto priklausomybę nuo šalių kuriant pinigų srautus, taigi šalys turi prievolę padengti C ūkio subjekto įsipareigojimus;
- tai, kad šalys turi teises į visą C ūkio subjekto pagamintą produkciją, reiškia, kad šalys naudojasi visa C ūkio subjekto turto teikiama ekonomine nauda, taigi turi teises į ją.

Šie faktai ir aplinkybės rodo, kad veikla yra bendra veikla. Išvada dėl jungtinės veiklos klasifikavimo šiomis aplinkybėmis nesikeistų, jei šalys, užuot pačios naudojusios savo produkcijos dalį tolesniame gamybos procese, parduotų savo produkcijos dalį trečiosioms šalims.

Jei šalys taip pakeistų sutartimi įforminto susitarimo sąlygas, kad pagal susitarimą būtų galima parduoti produkciją trečiosioms šalims, tai reikštų, kad C ūkio subjektas patirtų su paklausa bei atsargomis susijusią riziką ir kredito riziką. Pasikeitus faktams ir aplinkybėms pagal tokį scenarijų reiktų pakartotinai įvertinti jungtinės veiklos klasifikavimą. Tokie faktai ir aplinkybės rodytų, kad veikla yra bendra įmonė.

B33 Tolesnėje schemoje pavaizduota, kaip ūkio subjektas atlieka vertinimą, klasifikuodamas veiklą, kai jungtinė veikla vykdoma per atskirą subjektą:

Per atskirą subjektą vykdomos jungtinės veiklos klasifikavimas



JUNGTINĖS VEIKLOS SUSITARIMO ŠALIŲ FINANSINĖS ATASKAITOS (22 STRAIPSNIS)

Turto pardavimo arba įnašo vykdant bendrą veiklą apskaita

B34 Kai ūkio subjektas, kaip bendros veiklos vykdytojas, vykdydamas bendrą veiklą sudaro sandorį, kaip antai dėl turto pardavimo arba įnašo, šis jo sandoris yra su kitomis bendrą veiklą vykdančiomis šalimis, todėl bendros veiklos vykdytojas pripažįsta dėl tokio sandorio gautą pelną ir patirtus nuostolius tik tiek, kiek kitos šalys turi dalių toje bendroje veikloje.

B35 Kai tokie sandoriai parodo, kad sumažėjo vykdant bendrą veiklą parduodamo ar įnešamo turto grynoji galimo realizavimo vertė arba patirta to turto vertės sumažėjimo nuostolių, bendros veiklos vykdytojas visiškai pripažįsta tuos nuostolius.

Turto pirkimo vykdant bendrą veiklą apskaita

B36 Kai ūkio subjektas, kaip bendros veiklos vykdytojas, vykdydamas bendrą veiklą sudaro sandorį, kaip antai dėl turto pirkimo, jis nepripažįsta savo pelno ir nuostolių dalies tol, kol perparduoda tą turtą trečiajai šaliai.

B37 Kai tokie sandoriai parodo, kad sumažėjo perkamo turto grynoji galimo realizavimo vertė arba patirta jo vertės sumažėjimo nuostolių, bendros veiklos vykdytojas pripažįsta jam tenkančią tų nuostolių dalį.

C priedas

Išgaliojimo data, pereinamosios nuostatos ir kitų TFAS panaikinimas

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis ir turi tokią pačią galią kaip kitos šio TFAS dalys.

IŠGALIOJIMO DATA

- C1 Ūkio subjektas taiko šį TFAS metiniams ataskaitiniams laikotarpiams, prasidedantiems 2013 m. sausio 1 d. ar vėliau. Leidžiama taikyti anksčiau. Jei ūkio subjektas šį TFAS taiko anksčiau, jis atskleidžia šį faktą ir kartu taiko 10-ąją TFAS, 12-ąją TFAS „Informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose atskleidimas“, 27-ąją TAS (pataisytą 2011 m.) ir 28-ąją TAS (pataisytą 2011 m.).

PEREINAMOSIOS NUOSTATOS**Bendros įmonės: perėjimas nuo proporcingo konsolidavimo prie nuosavybės metodo taikymo**

- C2 Ūkio subjektas, nuo proporcingo konsolidavimo pereidamas prie nuosavybės metodo taikymo, pripažįsta savo investiciją į bendrą įmonę nuo anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžios. Ta pradinė investicija vertinama kaip turto ir išpareigojimų, kuriuos ūkio subjektas pirmiau proporcingai konsolidavo, įskaitant bet kokią kartu įgytą prestižą, bendros balansinės vertės. Jei tas prestižas pirmiau priklausė didesniai pinigų kuriančiam vienetui arba pinigų kuriančių vienetų grupei, ūkio subjektas perduoda prestižą bendrai įmonei, remdamasis bendros įmonės ir pinigų kuriančio vieneto arba pinigų kuriančių vienetų grupės, kuriems tas prestižas priklausė, santykinėmis balansinėmis vertėmis.
- C3 Investicijos pradinis likutis, nustatomas pagal C2 straipsnį, per pirminį pripažinimą laikomas investicijos numanoma savikaina. Ūkio subjektas investicijos pradiniam likučiui taiko 28-ojo TAS (pataisyto 2011 m.) 40–43 straipsnius vertindamas, ar investicijos vertė yra sumažėjusi, ir pripažįsta bet kokius vertės sumažėjimo nuostolius anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje pakoreguodamas nepaskirstytąjį pelną. Pirminio pripažinimo išimtis, numatyta 12-ojo TAS „Pelno mokesčiai“ 15 ir 24 straipsniuose, netaikoma, kai ūkio subjektas pripažįsta investiciją į bendrą įmonę, taikydamas perėjimo reikalavimus bendroms įmonėms, kurios pirmiau buvo proporcingai konsoliduotos.
- C4 Jei apibendrinus visą pirmiau proporcingai konsoliduotą turtą ir išpareigojimus gaunamas neigiamas grynasis turtas, ūkio subjektas įvertina, ar jis turi su tuo neigiamu grynuoju turtu susijusių teisinių arba konstruktyvių prievolių, ir jei taip, tai ūkio subjektas pripažįsta atitinkamą išpareigojimą. Jei ūkio subjektas padaro išvadą, kad jis neturi teisinių ar konstruktyvių prievolių, susijusių su neigiamu grynuoju turtu, jis nepripažįsta atitinkamo išpareigojimo, tačiau anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje pakoreguoja nepaskirstytąjį pelną. Ūkio subjektas atskleidžia šį faktą kartu su jam priklausančia sukaupta nepripažinta jo bendrų įmonių nuostolių dalimi anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje ir tą dieną, nuo kurios pradėdama taikyti šis TFAS.
- C5 Ūkio subjektas atskleidžia turto ir išpareigojimų, kurie apibendrinti vienoje investicijų balanso eilutėje, sudėtį anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje. Tas atskleidimas apibendrintai rengiamas visoms bendroms įmonėms, kurioms ūkio subjektas taiko C2–C6 straipsniuose nurodytus perėjimo reikalavimus.
- C6 Po pirminio pripažinimo ūkio subjektas įtraukia į apskaitą savo investiciją į bendrą įmonę taikydamas nuosavybės metodą pagal 28-ąją TAS (pataisytą 2011 m.).

Bendra veikla: perėjimas nuo nuosavybės metodo taikymo prie turto ir išpareigojimų apskaitos

- C7 Ūkio subjektas, kuris įtraukia į apskaitą savo dalį bendroje veikloje, pereidamas nuo nuosavybės metodo taikymo prie turto ir išpareigojimų apskaitos anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje nutraukia investicijos, kurios apskaita pirmiau buvo tvarkoma pagal nuosavybės metodą, ir bet kokių kitų straipsnių, kurie buvo dalis ūkio subjekto grynosios investicijos į veiklą, kaip nustatyta 28-ojo TAS (pataisyto 2011 m.) 38 straipsnyje, pripažinimą ir pripažįsta jam priklausančią viso turto ir kiekvieno išpareigojimo dalį pagal savo dalį bendroje veikloje, įskaitant bet kokią prestižą, kuris galėjo sudaryti investicijos balansinės vertės dalį.
- C8 Ūkio subjektas įtraukia į apskaitą jam priklausančią turto ir išpareigojimų dalį, susijusią su bendra veikla, remdamasis savo teisėmis ir prievolėmis, kurios pagal sutartimi įformintą susitarimą sudaro nustatyto dydžio dalį. Ūkio subjektas įvertina turto ir išpareigojimų pradines balansines vertes, atskyręs juos nuo investicijos balansinės vertės anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje, remdamasis informacija, ūkio subjekto naudota taikant nuosavybės metodą.

- C9 Bet koks atsirandantis skirtumas tarp investicijos, pirmiau apskaitytos taikant nuosavybės metodą, kartu su bet kokiais kitais straipsniais, sudariusiais ūkio subjekto grynosios investicijos į veiklą dalį, kaip nustatyta 28-ojo TAS (pataisyto 2011 m.) 38 straipsnyje, ir pripažintos grynosios turto bei išpareigojimų sumos, įskaitant bet koki prestižą:
- a) užskaitomas su bet koku su investicija susietu prestižu, o dėl bet kokio likusio skirtumo pakoreguojamas nepaskirstytasis pelnas anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje, jei pripažįstama grynoji turto ir išpareigojimų suma, įskaitant bet koki prestižą, yra didesnė už investiciją (įskaitant bet kokius kitus straipsnius, sudariusius ūkio subjekto grynosios investicijos dalį), kurios pripažinimas nutraukiamas;
 - b) įtraukiamas į apskaitą anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje pakoreguojant nepaskirstytąjį pelną, jei pripažįstama grynoji turto ir išpareigojimų suma, įskaitant bet koki prestižą, yra mažesnė už investiciją (įskaitant bet kokius kitus straipsnius, sudariusius ūkio subjekto grynosios investicijos dalį), kurios pripažinimas nutraukiamas.
- C10 Ūkio subjektas, pereinantis nuo nuosavybės metodo taikymo prie turto ir išpareigojimų apskaitos, anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje suderina investiciją, kurios pripažinimas nutrauktas, ir pripažintą turtą bei išpareigojimus kartu su bet koku likusiu skirtumu, dėl kurio pakoreguotas nepaskirstytasis pelnas.
- C11 Pradinio pripažinimo išimtis, numatyta 12-ojo TAS 15 ir 24 straipsniuose, netaikoma, kai ūkio subjektas pripažįsta su savo dalimi bendroje veikloje susijusius turtą ir išpareigojimus.

Pereinamosios nuostatos ūkio subjekto atskirose finansinėse ataskaitose

- C12 Ūkio subjektas, kuris pagal 27-ojo TAS 10 straipsnį savo atskirose finansinėse ataskaitose pirmiau įtraukė į apskaitą savo dalį bendroje veikloje kaip investiciją savikaina arba pagal 9-ąjį TFAS:
- a) nutraukia investicijos pripažinimą ir pripažįsta su savo dalimi bendroje veikloje susijusius turtą ir išpareigojimus sumomis, nustatytomis pagal C7–C9 straipsnius;
 - b) anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje suderina investiciją, kurios pripažinimas nutrauktas, ir pripažintus turtą bei išpareigojimus kartu su bet koku likusiu skirtumu, dėl kurio pakoreguotas nepaskirstytasis pelnas.
- C13 Pirminio pripažinimo išimtis, nustatyta 12-ojo TAS 15 ir 24 straipsniuose, netaikoma, kai ūkio subjektas pripažįsta su savo dalimi bendroje veikloje susijusius turtą ir išpareigojimus, savo atskirose finansinėse ataskaitose taikydamas C12 straipsnyje nurodytus perėjimo reikalavimus, skirtus bendrai veiklai.

Nuorodos į 9-ąjį TFAS

- C14 Jei ūkio subjektas taiko šį TFAS, bet dar netaiko 9-ojo TFAS, bet kokia nuoroda į 9-ąjį TFAS laikoma nuoroda į 39-ąjį TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“.

KITŲ TFAS PANAIKINIMAS

- C15 Šiuo TFAS panaikinami šie TFAS:

- a) 31-asis TAS „Dalybės bendrose įmonėse“ ir
- b) NAK 13-asis aiškinimas „Nepiniginiai dalininkų įnašai į bendrai kontroliuojamas įmones“.

D priedas

Kitų TFAS pataisos

Šiame priede pateikiamos kitų TFAS pataisos, padarytos valdybai paskelbus 11-ąjį TFAS. Ūkio subjektas šias pataisas turi taikyti 2013 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Jeigu ūkio subjektas 11-ąjį TFAS taiko ankstesniam ataskaitiniam laikotarpiui, tam ankstesniam laikotarpiui jis turi taikyti ir pataisas. Pataisytuose straipsniuose naujas tekstas pabrauktas, o išbrauktasis – perbrauktas.

- D1 Šioje lentelėje parodyta, kaip toliau pateiktos nuorodos pakeistos kituose TFAS.

Esama nuoroda:	Nuoroda yra:	Nuorodos vieta:	Keičiama nuoroda:
31-asis TAS „Dalybės bendrose įmonėse“	2-ajame TFAS	5 straipsnis	11-asis TFAS „Jungtinė veikla“
	9-ajame TFAS (paskelbtas 2010 m. spalio mėn.)	B4.3.12 straipsnio c punktas	
	36-ajame TAS	4 straipsnio c punktas	
	TFAAK 5-ajame aiškinime	Nuorodos	
	TFAAK 9-ajame aiškinime	5 straipsnio c punktas	
28-asis TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones“	18-ajame TAS	6 straipsnio b punktas	28-asis TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“
	36-ajame TAS	4 straipsnio b punktas	
	TFAAK 5-ajame aiškinime	Nuorodos	
bendrai kontroliuojama / bendrai kontroliuojantys	24-ajame TAS	9 straipsnio a punkto I papunktis ir 11 straipsnio b punktas	bendrai kontroliuojama / bendrai kontroliuojantys
bendrai kontroliuojamas (-i) ūkio subjektas (-ai)	1-ajame TFAS	antraštė prieš 31 straipsnį, 31 straipsnis ir D1 straipsnio g punktas, antraštė prieš D14 straipsnį, D14 ir D15 straipsniai	bendra (-os) įmonė (-ės)
	36-ajame TAS	antraštė prieš 12 straipsnio h punktą, 12 straipsnio h punktas ir 12 straipsnio h punkto ii papunktis	
bendra (-os) įmonė (-ės)	12-ajame TAS	2 ir 15 straipsniai, 18 straipsnio e punktas, 24 straipsnis, antraštė prieš 38 straipsnį, 38 straipsnis, 38 straipsnio a punktas, 44 ir 45 straipsniai, 81 straipsnio f punktas, 87 ir 87C straipsniai	jungtinė veikla (jungtinės veiklos susitarimai)
	21-ajame TAS	„užsienyje veikiančio ūkio subjekto“ apibrėžtis 8 straipsnyje, 11 ir 18 straipsniai	
dalininkas (-ai)	24-ajame TAS	11 straipsnio b punktas ir 19 straipsnio e punktas	bendros įmonės dalininkas (-ai)

1-asis TFAS „Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų taikymas pirmą kartą“

D2 Įterpiamas 39I straipsnis:

39I 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisyti 31, B7, C1, D1, D14 bei D15 straipsniai ir įterptas D31 straipsnis. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D3 D1 straipsnis taisomas taip:

D1 Ūkio subjektas gali pasirinkti taikyti vieną ar daugiau iš šių išimčių:

a) ...

p) finansinių įsipareigojimų panaikinimas nuosavybės priemonėmis (D25 straipsnis);

q) didelė hiperinfliacija (D26–D30 straipsniai);

r) jungtinės veiklos susitarimai (D31 straipsnis).

D4 Po D30 straipsnio įterpiama antraštė ir D31 straipsnis.

Jungtinės veiklos susitarimai

D31 Pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas gali taikyti 11-ojo TFAS pereinamąsias nuostatas su toliau nurodyta išimtimi. Pereidamas nuo proporcingo konsolidavimo prie nuosavybės metodo taikymo, pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas atlieka investicijos vertės sumažėjimo patikrinimą pagal 36-ąjį TAS anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje, nepaisant to, ar yra požymių, kad investicijos vertė gali būti sumažėjusi. Bet koks nustatytas vertės sumažėjimas pripažįstamas pakoreguojant nepaskirstytąjį pelną anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje.

2-asis TFAS „Mokėjimas akcijomis“

D5 Įterpiamas 63A straipsnis:

63A 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ ir 11-uju TFAS pataisytas 5 straipsnis ir A priedas. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

5-asis TFAS „Ilgalaikis turtas, skirtas parduoti, ir nutraukta veikla“

D6 28 straipsnis taisomas taip:

28 Ūkio subjektas įtraukia bet kuriuos reikalaujamus ilgalaikio turto, kuris nebelaikomas skirtu parduoti, balansinės vertės koregavimus į tęsiamos veiklos pajamas [išnaša praleista] tą laikotarpį, kada turtas neatitiko 7–9 straipsnių reikalavimų. Laikotarpiu, kada turtas buvo pripažįstamas skirtu parduoti, finansinės ataskaitos turi būti tinkamai pataisytos, jei perleidžiama grupė arba ilgalaikis turtas, kuris nebepripažįstamas skirtu parduoti, yra patronuojamoji (dukterinė) įmonė, bendra veikla, bendra įmonė, asocijuotoji įmonė arba dalies bendroje įmonėje ar asocijuotojoje įmonėje dalis. Ūkio subjektas pateikia tą koregavimą toje pačioje bendrųjų pajamų ataskaitos dalyje, naudojamoje pateikti pelną arba nuostolius, jei tokių yra, pripažintus pagal 37 straipsnio reikalavimus.

D7 Įterpiamas 44G straipsnis:

44G 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 28 straipsnis. Ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą taikydamas 11-ąjį TFAS.

7-asis TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“

D8 3 straipsnio a punktas taisomas taip:

3 Šį standartą taiko visi ūkio subjektai visoms finansinėms priemonėms, išskyrus:

a) dalis patronuojamosiose (dukterinėse), asocijuotosiose ar bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos ir asocijuotasis įmonės ir bendras įmonės“. Tačiau kai kuriais atvejais 27-ajame TAS ar 28-ajame TAS ūkio subjektui leidžiama savo dalį patronuojamojoje, asocijuotojoje ar bendroje įmonėje įtraukti į apskaitą pagal 39-ąjį TAS; tokiais atvejais ...

D9 Įterpiamas 44O straipsnis:

44O 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 3 straipsnis. Ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS.

9-asis TFAS „Finansinės priemonės“ (paskelbtas 2009 m. lapkričio mėn.)

D10 Įterpiamas 8.1.2 straipsnis:

8.1.2 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ ir 11-uju TAS „Jungtinė veikla“ pataisytas C8 straipsnis ir išbraukti C18–C23 straipsniai bei susijusios antraštės. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D11 C priedo C8 straipsnyje 7-ojo TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ 3 straipsnio a punkto pataisos taisomos taip:

3 Ši standartą turi taikyti visi ūkio subjektai visoms finansinių priemonių rūšims, išskyrus:

- a) dalis patronuojamosiose (dukterinėse), asocijuotosiose ar bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. Tačiau kai kuriais atvejais pagal 27-ąjį TAS arba 28-ąjį TAS ūkio subjektui leidžiama savo dalį patronuojamojoje, asocijuotojoje ar bendroje įmonėje įtraukti į apskaitą pagal 39-ąjį TAS ir 9-ąjį TFAS; tais atvejais ...

D12 Antraštė prieš C20 straipsnį, C20 ir C21 straipsniai išbraukiami.

D13 Antraštė prieš C22 straipsnį, C22 ir C23 straipsniai išbraukiami.

9-asis TFAS „Finansinės priemonės“ (paskelbtas 2010 m. spalio mėn.)

D14 Įterpiamas 7.1.2 straipsnis:

- 7.1.2 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisyti 3.2.1, B3.2.1–B3.2.3 straipsniai, B4.3.12 straipsnio c punktas, B5.7.15, C11 ir C30 straipsniai ir išbraukti C23–C28 straipsniai bei atitinkamos antraštės. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D15 C priedo C11 straipsnyje 7-ojo TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ 3 straipsnio a punkto pataisos taisomos taip:

3 Ši standartą turi taikyti visi ūkio subjektai visoms finansinių priemonių rūšims, išskyrus:

- a) dalis patronuojamosiose (dukterinėse), asocijuotosiose ar bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. Tačiau kai kuriais atvejais pagal 27-ąjį TAS arba 28-ąjį TAS ūkio subjektui leidžiama savo dalį patronuojamojoje, asocijuotojoje ar bendroje įmonėje įtraukti į apskaitą pagal 9-ąjį TFAS; tais atvejais ...

D16 Antraštė prieš C25 straipsnį, C25 ir C26 straipsniai išbraukiami.

D17 Antraštė prieš C27 straipsnį, C27 ir C28 straipsniai išbraukiami.

D18 C30 straipsnyje 32-ojo TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“ 4 straipsnio a punkto pataisos taisomos taip:

4 Ši standartą turi taikyti visi ūkio subjektai visoms finansinių priemonių rūšims, išskyrus:

- a) dalis patronuojamosiose (dukterinėse), asocijuotosiose ar bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. Tačiau kai kuriais atvejais pagal 27-ąjį TAS arba 28-ąjį TAS ūkio subjektui leidžiama savo dalį patronuojamojoje, asocijuotojoje ar bendroje įmonėje įtraukti į apskaitą pagal 9-ąjį TFAS; tais atvejais ...

7-asis TAS „Pinigų srautų ataskaitos“

D19 [Netaikoma reikalavimams]

D20 37 ir 38 straipsniai taisomi taip:

- 37 Kai investicijų į asocijuotąsias įmones, bendras įmones ar patronuojamąsias (dukterines) įmones apskaita tvarkoma taikant nuosavybės arba savikainos metodą, investuotojas savo pinigų srautų ataskaitoje pateikia tik savo ir ūkio subjekto, į kurį investuojama, tarpusavio pinigų srautus, pavyzdžiui, dividendus ir avanšinius mokėjimus.

- 38 Ūkio subjektas, kuris atsiskaito už savo dalį asocijuotojoje ar bendroje įmonėje taikydamas nuosavybės metodą, į savo pinigų srautų ataskaitą įtraukia pinigų srautus, susidariusius iš savo investicijų į asocijuotąją ar bendrą įmonę, taip pat paskirstymus ir kitus jo ir asocijuotosios ar bendros įmonės tarpusavio mokėjimus ar įplaukas.

D21 50 straipsnio b punktas išbraukiamas.

D22 Įterpiamas 57 straipsnis:

- 57 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisyti 37, 38 ir 42B straipsniai ir išbrauktas 50 straipsnio b punktas. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

12-asis TAS „Pelno mokesčiai“

D23 [Netaikoma reikalavimams]

D24 [Netaikoma reikalavimams]

D25 39 straipsnis taisomas taip:

- 39 Ūkio subjektas turi pripažinti atidėtojo mokesčio įsipareigojimą visiems apmokestinamiems laikiniams skirtumams, susijusiems su investicijomis į patronuojamąsias (dukterines) įmones, filialus, asocijuotąsias įmones ir dalimis jungtinės veiklos susitarimuose, išskyrus tuos atvejus, kai įvykdytos šios dvi sąlygos:

a) patronuojančioji įmonė, investuotojas, bendros įmonės dalininkas ar bendros veiklos vykdytojas geba kontroliuoti laikinojo skirtumo išnykimo laiką; ir

b) ...

D26 43 straipsnis taisomas taip:

- 43 Jungtinę veiklą vykdančių šalių susitarime paprastai numatomas pelno paskirstymas ir nustatoma, ar šių klausimų sprendimams reikalingas visų šalių arba tam tikros šalių grupės sutikimas. Jei bendros įmonės dalininkas arba bendros veiklos vykdytojas gali kontroliuoti savo pelno dalies paskirstymą vykdant jungtinę veiklą ir yra tikėtina, kad jo pelno dalis nebus paskirstyta artimiausioje ateityje, atidėtasis mokesčių įsipareigojimas nepripažįstamas.

D27 Įterpiamas 98A straipsnis:

- 98A 2011 m. paskelbtu 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisyti 2 ir 15 straipsniai, 18 straipsnio e punktas, 24, 38, 39, 43–45 straipsniai, 81 straipsnio f punktas, 87 ir 87C straipsniai. Taikydamas 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

18-asis TAS „Pajamos“

D28 [Netaikoma reikalavimams]

D29 Pridedamas 41 straipsnis:

- 41 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 6 dalies b punktas. Ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą taikydamas 11-ąjį TFAS.

21-asis TAS „Užsienio valiutos kurso pasikeitimo įtaka“

D30 [Netaikoma reikalavimams]

D31 3 straipsnio b punkte išbraukiami žodžiai „proporcingai konsoliduojant“, 44 straipsnyje – „proporcingo konsolidavimo“, 33 straipsnyje – „proporcingai konsoliduotas“.

D32 45 straipsnyje išbraukiami žodžiai „31-ąjį TAS *Dalys bendrose įmonėse*“.

D33 46 straipsnio paskutinis sakinyss taisomas taip:

46 ... Ta pati metodika naudojama taikant nuosavybės metodą asocijuotosioms ir bendroms įmonėms pagal 28-ąjį TAS (pataisytą 2011 m.).

D34 48A straipsnis taisomas taip:

48A Be visos ūkio subjekto dalies užsienyje veikiančiame ūkio subjekte perleidimo, perleidžiant įtraukiami į apskaitą toliau nurodyti daliniai perleidimai:

- a) kai dėl dalinio perleidimo prarandama patronuojamosios (dukterinės) įmonės, apimančios užsienyje veikiančią ūkio subjektą, kontrolė, nepaisant to, ar ūkio subjektas išlaiko kontrolės nesuteikiančią dalį savo buvusiojoje patronuojamojoje įmonėje po dalinio perleidimo; ir
- b) kai likusi dalis, iš dalies perleidus savo jungtinės veiklos dalį arba iš dalies perleidus dalį asocijuotojoje įmonėje, kuri apima užsienyje veikiančią ūkio subjektą, yra finansinis turtas, apimantis užsienyje veikiančią ūkio subjektą.
- c) [išbraukta]

D35 Įterpiamas 60F straipsnis:

60F 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 3 straipsnio b punktas, 8, 11, 18, 19, 33, 44–46 ir 48A straipsniai. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

24-asis TAS „Susijusių šalių atskleidimas“

D36 3 straipsnis taisomas taip:

3 Šiame standarte reikalaujama atskleisti susijusių šalių santykius, sandorius ir skolų likučius, įskaitant pasižadėjimus, konsoliduotosiose ir atskirose patronuojančiosios įmonės ar investuotojų, bendrai kontroliuojančių ūkio subjektą, į kurį investuojama, arba darančių jam reikšmingą įtaką, finansinėse ataskaitose, pateikiamose pagal 10-ąjį TAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ arba 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“. Šis standartas taip pat taikomas atskiroms finansinėms ataskaitoms.

D37 19 straipsnis taisomas taip:

19 Pagal 18 straipsnį turi būti atskirai atskleista informacija apie:

- a) patronuojančiąją įmonę;
- b) ūkio subjektus, kurie bendrai kontroliuoja šį ūkio subjektą arba daro jam reikšmingą įtaką;
- c) patronuojamąsias (dukterines) įmones; ...

D38 25 straipsnis taisomas taip:

25 Ataskaitas teikiantis ūkio subjektas atleidžiamas nuo prievolės vykdyti 18 straipsnio reikalavimus atskleisti susijusių šalių sandorius ir skolų likučius, įskaitant įsipareigojimus, kai susijusi šalis yra:

- a) valdžios institucija, kontroliuojanti; arba bendrai kontroliuojanti ataskaitas teikiančią ūkio subjektą arba turinti jam reikšmingą įtaką; ir
- b) kitas ūkio subjektas, kuris yra susijusi šalis dėl to, kad ta pati valdžios institucija kontroliuoja arba bendrai kontroliuoja tiek ataskaitas teikiančią ūkio subjektą, tiek kitą ūkio subjektą arba turi jiems reikšmingą įtaką.

D39 Įterpiamas 28A straipsnis:

- 28A 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS, 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ ir 12-uju TFAS pataisyti 3 ir 9 straipsniai, 11 straipsnio b punktas, 15 straipsnis, 19 straipsnio b ir e punktai ir 25 straipsnis. Taikydamas 10-ąjį, 11-ąjį ir 12-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

32-asis TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“

D40 4 straipsnio a punktas taisomas taip:

4 Šį standartą turi taikyti visi ūkio subjektai visoms finansinių priemonių rūšims, išskyrus:

- a) dalis patronuojamosiose (dukterinėse), asocijuotosiose ar bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. Tačiau kai kuriais atvejais pagal 27-ąjį TAS arba 28-ąjį TAS ūkio subjektui leidžiama savo dalį patronuojamojoje, asocijuotojoje ar bendroje įmonėje įtraukti į apskaitą pagal 39-ąjį TAS; ...

D41 Įterpiamas 97I straipsnis:

- 97I 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 4 straipsnio a punktas ir 29TN straipsnis. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

33-asis TAS „Pelnas, tenkantis vienai akcijai“

D42 Taisomi 40 ir A11 straipsniai ir įterpiamas 74B straipsnis:

- 40 Patronuojamoji (dukterinė), bendra arba asocijuotoji įmonė gali kitoms šalims (išskyrus patronuojančiąją įmonę ar investuotojus, kurie bendrai kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, arba daro jam reikšmingą įtaką) išleisti potencialias paprastas akcijas, galimas konvertuoti į patronuojamosios, bendros ar asocijuotosios įmonės paprastas akcijas arba į patronuojančiosios įmonės ar investuotojų, kurie bendrai kontroliuoja ūkio subjektą, į kurį investuojama, ar daro jam reikšmingą įtaką (ataskaitas teikiančio ūkio subjekto), paprastas akcijas. Jei tokios patronuojamosios, bendros arba asocijuotosios įmonės potencialios paprastos akcijos mažina ataskaitas teikiančio ūkio subjekto pagrindinį pelną, tenkantį vienai akcijai, jos įtraukiamos į sumažinto pelno, tenkančio vienai akcijai, skaičiavimą.

- A11 Patronuojamosios, bendros arba asocijuotosios įmonės potencialios paprastos akcijos, konvertuojamos į patronuojamosios, bendros ar asocijuotosios įmonės paprastas akcijas arba į patronuojančiosios įmonės ar investuotojų, bendrai kontroliuojančių ūkio subjektą, į kurį investuojama, arba darančių jam reikšmingą įtaką (ataskaitas teikiančio ūkio subjekto), paprastas akcijas, į sumažinto pelno, tenkančio vienai akcijai, skaičiavimą įtraukiamos taip: ...

- 74B 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisyti 4, 40 ir A11 straipsniai. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

36-asis TAS „Turto vertės sumažėjimas“

D43 Įterpiamas 140H straipsnis:

- 140H 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS pataisytas 4 straipsnis, antraštė prieš 12 straipsnio h punktą ir 12 straipsnio h punktas. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

38-asis TAS „Nematerialusis turtas“

D44 3 straipsnio e punktas taisomas taip:

- 3 Jeigu kitame standarte nagrinėjama tam tikro tipo nematerialiojo turto apskaita, ūkio subjektas taiko tą kitą, o ne šį standartą. Pavyzdžiui, šis standartas netaikomas:

- a) ...

e) finansiniam turtui, apibrėžtam 32-ajame TAS. Tam tikro finansinio turto pripažinimas ir vertinimas aprašomas 10-ajame TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ajame TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ ir 28-ajame TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“;

f) ...

D45 Įterpiamas 130F straipsnis:

130F 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uoju TFAS ir 11-uoju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 3 dalies e punktas. Ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS.

39-asis TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“ (pataisytas 2009 m. spalio mėn.)

D46 2 straipsnio a punktas taisomas taip:

2 Šį standartą turi taikyti visi ūkio subjektai visoms finansinių priemonių rūšims, išskyrus:

a) dalis patronuojamosiose (dukterinėse) įmonėse, asocijuotosiose įmonėse ir bendrose įmonėse, kurių apskaita tvarkoma pagal 10-ąjį TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 27-ąjį TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ arba 28-ąjį TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“. Tačiau ūkio subjektai šį standartą turi taikyti tokiai patronuojamosios įmonės, asocijuotosios įmonės ar bendros įmonės daliai, kurios apskaita remiantis 27-uoju TAS arba 28-uoju TAS tvarkoma pagal šį standartą. ...

D47 3TN straipsnis ir 4ITN straipsnio a punktas taisomi taip:

3TN Kartais ūkio subjektas investuoja į kito ūkio subjekto išleistas nuosavybės priemones, pripažindamas jas strategine investicija ir turėdamas tikslą užmegzti arba palaikyti ilgalaikius veiklos santykius su tuo ūkio subjektu, į kurį investuojama. Pasinaudodamas 28-uoju TAS, investuotojas arba bendros įmonės dalininkas nustato, ar apskaita nuosavybės metodu tinkama tokiai investicijai. Jei netinka nuosavybės metodas, tada strateginei investicijai ūkio subjektas taiko šį standartą.

4ITNa) Ūkio subjektas yra rizikos kapitalo įmonė, kolektyvinio investavimo fondas, patikėjimo fondas ar panašus ūkio subjektas, kuris investuoja į finansinį turtą, siekdamas gauti dalį jo duodamo bendrojo pelno palūkanomis, dividendais ir dėl tikrosios vertės pasikeitimo. 28-ajame TAS leidžiama tokias investicijas vertinti tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu ar nuostoliais, kaip nustatyta šiame standarte. Tą pačią apskaitos politiką ūkio subjektas gali taikyti kitoms investicijoms, kurios įsigyjamos siekiant valdomo bendrojo pelno, tačiau poveikis, kurį ūkio subjektas daro toms investicijoms, yra nepakankamas, kad jas būtų galima priskirti 28-ojo TAS taikymo sričiai.

D48 Įterpiamas 103P straipsnis:

103P 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uoju TFAS ir 11-uoju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 2 straipsnio a punktas, 15, 3TN, 36TN–38TN straipsniai ir 4ITN straipsnio a punktas. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

TFAAK 5-asis aiškinimas „Teisė į fondo, sudaryto veiklos nutraukimui, atnaujinimui ir aplinkos sutvarkymui, dalį“

D49 8 ir 9 straipsniai taisomi taip:

8 Įnešėjas turi nustatyti, ar jis kontroliuoja, bendrai kontroliuoja fondą arba daro reikšmingą įtaką jo veiklai pagal 10-ąjį TFAS, 11-ąjį TFAS ir 28-ąjį TAS. Jei taip, įnešėjas savo turimą fondo dalį apskaitoje registruoja pagal šiuos standartus.

9 Jei įnešėjas nekontroliuoja, bendrai nekontroliuoja fondo ir nedaro reikšmingos įtakos jo veiklai, jis teisę gauti iš fondo kompensaciją turi pripažinti pagal 37-ąjį TAS. Ši kompensacija turi būti įvertinama mažesniaja iš šių verčių:

a) ...

D50 Įterpiamas 14B straipsnis:

- 14B 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uoju TFAS ir 11-uoju TFAS pataisyti 8 ir 9 straipsniai. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

TFAAK 9-asis aiškinimas „Įterptųjų išvestinių finansinių priemonių kartotinis įvertinimas“

D51 [Netaikoma reikalavimams]

D52 Įterpiamas 12 straipsnis:

- 12 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 11-uoju TFAS pataisytas 5 straipsnio c punktas. Ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą taikydamas 11-ąjį TFAS.

TFAAK 16-asis aiškinimas „Grynosios investicijos į užsienyje veikiančių ūkio subjektą apsidraudimo sandoriai“

D53 2 straipsnio išnaša taisoma taip:

- * Tai bus taikoma konsoliduotosioms finansinėms ataskaitoms, finansinėms ataskaitoms, kuriose investicijų, kaip antai į asocijuotąsias ar bendras įmones, apskaita tvarkoma taikant nuosavybės metodą, ir finansinėms ataskaitoms, į kurias įtrauktas filialas ar bendra veikla, kaip apibrėžta 11-ajame TFAS „Jungtinė veikla“.

12-ASIS TARPTAUTINIS FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS**„Informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose atskleidimas“****TIKSLAS**

- 1 Šio TFAS tikslas – nustatyti informaciją, kurią turi atskleisti ūkio subjektas, kad jo finansinių ataskaitų vartotojai galėtų įvertinti:

- a) jo turimų dalių kituose ūkio subjektuose pobūdį ir susijusią riziką; ir
- b) tų dalių poveikį jo finansinei būklei, finansinės veiklos rezultatams ir pinigų srautams.

Tikslo įgyvendinimas

- 2 Kad įgyvendintų 1 straipsnyje iškeltą tikslą, ūkio subjektas atskleidžia:
- a) savo priimtus reikšmingus sprendimus ir padarytas prielaidas nustatant savo dalies kitame ūkio subjekte arba veikloje pobūdį ir nustatant jungtinės veiklos, kurioje jis turi savo dalį, rūšį (7–9 straipsniai); ir
 - b) informaciją apie savo dalis:
 - i) patrunuojamosiose (dukterinėse) įmonėse (10–19 straipsniai);
 - ii) jungtinėje veikloje ir asocijuotosiose įmonėse (20–23 straipsniai); ir
 - iii) struktūrizuotose ūkio subjektuose, kurių tas ūkio subjektas nekontroliuoja (nekonsoliduotose struktūrizuotose ūkio subjektuose) (24–31 straipsniai).
- 3 Jei pagal šį TFAS reikalaujamos informacijos atskleidimas kartu su pagal kitus TFAS reikalaujamos informacijos atskleidimu neatitinka 1 straipsnyje iškelto tikslo, ūkio subjektas atskleidžia bet kokią papildomą informaciją, kurios reikia tam tikslui pasiekti.
- 4 Ūkio subjektas apsarsto, kiek išsami turi būti informacija, kad būtų pasiektas jos atskleidimo tikslas, ir kiek dėmesio reikia skirti kiekvienam iš šiame TFAS nustatytų reikalavimų. Atskleidžiamą informaciją jis apibendrina arba atskiria, kad naudingos informacijos neužgožtų pernelyg daug nereikšmingų detalių arba nebūtų sujungti skirtingų savybių turintys straipsniai (žr. B2–B6 straipsnius).

TAIKYMAS

- 5 Šį TFAS taiko ūkio subjektas, turintis savo dalį kuriame nors iš šių objektų:
- a) patrunuojamosiose įmonėse;
 - b) jungtinėje veikloje (t. y. bendroje veikloje arba bendrose įmonėse);
 - c) asocijuotosiose įmonėse;
 - d) nekonsoliduotose struktūrizuotose ūkio subjektuose.
- 6 Šis TFAS netaikomas:
- a) išmokų, mokamų pasibaigus tarnybos laikui, planams arba kitiems ilgalaikių išmokų darbuotojams planams, kuriems taikomas 19-asis TAS „Išmokos darbuotojams“;
 - b) ūkio subjekto atskiroms finansinėms ataskaitoms, kurioms taikomas 27-asis TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“. Tačiau jei ūkio subjektas turi dalių nekonsoliduotose struktūrizuotose ūkio subjektuose ir rengia atskiras finansines ataskaitas, kurios yra jo vienintelės finansinės ataskaitos, jis, rengdamas tas atskiras finansines ataskaitas, taiko 24–31 straipsniuose nustatytus reikalavimus;
 - c) ūkio subjekto, kuris dalyvauja jungtinėje veikloje, bet jos bendrai nekontroliuoja, daliai, nebent dėl tos dalies jis daro reikšmingą įtaką veiklai arba jo dalis yra struktūrizuotame ūkio subjekte;

d) daliai kitame ūkio subjekte, kurio apskaita tvarkoma pagal 9-ąją TFAS „Finansinės priemonės“. Tačiau ūkio subjektas šį TFAS taiko:

i) kai ta dalis yra dalis asocijuotojoje arba bendroje įmonėje, kuri pagal 28-ąją TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“ vertinama tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu ar nuostoliais; arba

ii) kai ta dalis yra dalis nekonsoliduotame struktūrizuotame ūkio subjekte.

REIKŠMINGI SPRENDIMAI IR PRIELAIDOS

7 Ūkio subjektas atskleidžia informaciją apie savo priimtus reikšmingus sprendimus ir padarytas prielaidas (taip pat tų sprendimų ir prielaidų pakeitimus) nustatant:

a) kad jis kontroliuoja kitą ūkio subjektą, t. y. ūkio subjektą, į kurį investuojama, kaip apibrėžta 10-ojo TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ 5 ir 6 straipsniuose;

b) kad jis bendrai kontroliuoja veiklą arba daro reikšmingą įtaką kitam ūkio subjektui; ir

c) jungtinės veiklos rūšį (t. y. bendra veikla ar bendra įmonė), kai veikla vykdoma per atskirą subjektą.

8 Pagal 7 straipsnį atskleidžiami reikšmingi sprendimai ir prielaidos apima ūkio subjekto priimtus sprendimus ir padarytas prielaidas tuo atveju, jei, pasikeitus faktams ir aplinkybėms, ataskaitiniu laikotarpiu teko pakeisti išvadą dėl ūkio subjekto vykdomos kontrolės ar bendros kontrolės arba dėl jo daromos reikšmingos įtakos.

9 Vykdydamas 7 straipsnio reikalavimus, ūkio subjektas atskleidžia, pavyzdžiui, savo priimtus reikšmingus sprendimus ir padarytas prielaidas nustatant, kad:

a) jis nekontroliuoja kito ūkio subjekto, nors turi daugiau kaip pusę to ūkio subjekto balsavimo teisių;

b) jis kontroliuoja kitą ūkio subjektą, nors turi mažiau kaip pusę to ūkio subjekto balsavimo teisių;

c) jis yra agentas arba pagrindinė šalis (žr. 10-ojo TFAS 58–72 straipsnius);

d) jis nedaro reikšmingos įtakos, nors turi 20 % arba daugiau kito ūkio subjekto balsavimo teisių;

e) jis daro reikšmingą įtaką, nors turi mažiau kaip 20 % kito ūkio subjekto balsavimo teisių.

DALYS PATRONUOJAMOSIOSE ĮMONĖSE

10 Ūkio subjektas atskleidžia informaciją, kad jo konsoliduotųjų finansinių ataskaitų vartotojai galėtų:

a) **suprasti:**

i) **grupės sudėtį; ir**

ii) **dalį, kurią nekontroliuojamos dalys užima grupės veikloje ir pinigų srautuose (12 straipsnis); ir**

b) **įvertinti:**

i) **jo gebėjimo gauti grupės turtą arba juo naudotis, taip pat vykdyti grupės įsipareigojimus reikšmingų apribojimų pobūdį ir mastą (13 straipsnis);**

ii) **su jo dalimis konsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose susijusios rizikos pobūdį ir pokyčius (14–17 straipsniai);**

iii) **jo nuosavybės dalies patronuojamojoje įmonėje pasikeitimo, dėl kurio jis nepraranda kontrolės, pasekmes (18 straipsnis); ir**

iv) **patronuojamosios įmonės kontrolės praradimo ataskaitiniu laikotarpiu pasekmes (19 straipsnis).**

11 Kai patrunuojamosios įmonės finansinių ataskaitų, naudojamų rengiant konsoliduotąsias finansines ataskaitas, parengimo data arba laikotarpis skiriasi nuo konsoliduotųjų finansinių ataskaitų parengimo datos arba laikotarpio (žr. 10-ojo TFAS B92 ir B93 straipsnius), ūkio subjektas atskleidžia:

- a) tos patrunuojamosios įmonės finansinių ataskaitų ataskaitinio laikotarpio pabaigos datą; ir
- b) priežastį, kodėl pasirinkta kita data arba kitas laikotarpis.

Dalis, kurią nekontroliuojamos dalys sudaro grupės veikloje ir pinigų srautuose

12 Ūkio subjektas apie kiekvieną savo patrunuojamąją įmonę, kurios turimos nekontroliuojamos dalys yra reikšmingos ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui, atskleidžia šią informaciją:

- a) patrunuojamosios įmonės pavadinimą;
- b) patrunuojamosios įmonės pagrindinę veiklos vietą (ir registracijos šalį, jei ji skiriasi nuo pagrindinės veiklos vietos);
- c) nekontroliuojamoms dalims priskiriamų nuosavybės dalių santykį;
- d) nekontroliuojamoms dalims priskiriamų balsavimo teisių santykį, jei jis skiriasi nuo turimų nuosavybės dalių santykio;
- e) patrunuojamosios įmonės nekontroliuojamoms dalims tekusį pelną arba nuostolius ataskaitiniu laikotarpiu;
- f) patrunuojamosios įmonės sukauptas nekontroliuojamas dalis ataskaitinio laikotarpio pabaigoje;
- g) apibendrintą finansinę informaciją apie patrunuojamąją įmonę (žr. B10 straipsnį).

Reikšmingų apribojimų pobūdis ir mastas

13 Ūkio subjektas atskleidžia šią informaciją:

- a) savo gebėjimo gauti grupės turtą arba juo naudotis, taip pat vykdyti grupės įsipareigojimus reikšmingi apribojimai (pavyzdžiui, nustatyti įstatuose, sutartyse ir teisės aktuose), kaipantai:
 - i) patrunuojančiosios įmonės ar jos patrunuojamųjų įmonių gebėjimo perleisti grynuosius pinigus ar kitą turtą kitiems grupės ūkio subjektams (arba priimti juos iš kitų grupės ūkio subjektų) apribojimai;
 - ii) garantijos arba kiti reikalavimai, kuriais gali būti apribotas dividendų mokėjimas ir kitoks kapitalo paskirstymas arba paskolų ir avansų skyrimas ar grąžinimas kitiems grupės ūkio subjektams (arba gavimas iš jų);
- b) koku būdu ir koku mastu nekontroliuojamų dalių apsaugos teisės gali reikšmingai apriboti ūkio subjekto gebėjimą gauti grupės turtą arba juo naudotis, taip pat vykdyti grupės įsipareigojimus (pavyzdžiui, kai patrunuojančioji įmonė privalo įvykdyti patrunuojamosios įmonės įsipareigojimus pirmiau nei savo įsipareigojimus arba kai, norint gauti patrunuojamosios įmonės turtą arba vykdyti jos įsipareigojimus, būtina gauti nekontroliuojamų dalių patvirtinimą);
- c) turto ir įsipareigojimų, kuriems taikomi tie apribojimai, balansines vertes konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose.

Su ūkio subjekto turimomis dalimis konsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose susijusios rizikos pobūdis

14 Ūkio subjektas atskleidžia bet kokių sutartimis įformintų susitarimų sąlygas, dėl kurių patrunuojančioji įmonė arba jos patrunuojamosios įmonės gali būti įpareigosios teikti finansinę paramą konsoliduotam struktūrizuotam ūkio subjektui, įskaitant įvykius arba aplinkybes, dėl kurių ataskaitas teikiantis ūkio subjektas gali patirti nuostolių (pavyzdžiui, likvidumo susitarimus arba kredito reitingų sąlygas, susijusius su prievolėmis pirkti struktūrizuoto ūkio subjekto turtą arba teikti finansinę paramą).

15 Jei ataskaitiniu laikotarpiu patrunuojančioji įmonė ar kuri nors jos patrunuojamoji įmonė suteikė konsoliduotam struktūrizuotam ūkio subjektui finansinę ar kitokią paramą (pavyzdžiui, pirkto struktūrizuoto ūkio subjekto turto arba jo išleistų priemonių), nors nebuvo sutartimi įpareigota tai daryti, ūkio subjektas atskleidžia:

- a) suteiktos paramos pobūdį ir dydį, įskaitant situacijas, kuriose patrunuojančioji įmonė arba jos patrunuojamosios įmonės padėjo struktūrizuotam ūkio subjektui gauti finansinę paramą; ir

b) paramos teikimo priežastis.

16 Jei ataskaitiniu laikotarpiu patronuojančioji įmonė ar kuri nors jos patronuojamoji įmonė, nors sutartimi nebuvo įpareigota tai daryti, tačiau suteikė finansinę arba kitokią paramą struktūrizuotam ūkio subjektui, kuris pirmiau nebuvo konsoliduotas, ir suteikus šią paramą ūkio subjektas įgijo struktūrizuoto ūkio subjekto kontrolę, ūkio subjektas pateikia svarbių veiksnių, dėl kurių priimtas toks sprendimas, paaiškinimą.

17 Ūkio subjektas atskleidžia bet kokius esamus ketinimus teikti finansinę ar kitokią paramą konsoliduotam struktūrizuotam ūkio subjektui, įskaitant ketinimus padėti struktūrizuotam ūkio subjektui gauti finansinę paramą.

Patronuojančiosios įmonės nuosavybės dalies patronuojamojoje įmonėje pasikeitimo, dėl kurio neprarandama kontrolė, pasekmės

18 Ūkio subjektas pateikia tvarkaraštį, kuriame parodoma bet kokių patronuojančiosios įmonės nuosavybės dalies patronuojamojoje įmonėje pokyčių, dėl kurių neprarandama kontrolė, poveikis patronuojančiosios įmonės savininkams priskirtinai nuosavybei.

Patronuojamosios įmonės kontrolės praradimo ataskaitiniu laikotarpiu pasekmės

19 Ūkio subjektas atskleidžia informaciją apie pelną arba nuostolius (jei yra), apskaičiuotus pagal 10-ojo TFAS 25 straipsnį, ir:

- a) to pelno arba nuostolių dalį, kuri įtraukiama vertinant bet kokią buvusioje patronuojamojoje įmonėje likusią investiciją tikrąja verte kontrolės praradimo dieną; ir
- b) pelno arba nuostolių straipsnio (-ių) eilutę (-es), kurioje (-iose) pripažįstamas pelnas arba nuostoliai (jei nepateikta atskirai).

DALYS JUNG TIN ĖJE VEIKLOJE IR ASOCIJUOTOSIOSE ĮMON ĖSE

20 Ūkio subjektas atskleidžia informaciją, kad jo finansinių ataskaitų vartotojai galėtų įvertinti:

- a) **jo dalių jungtinėje veikloje ir asocijuotosiose įmonėse pobūdį, mastą ir finansinį poveikį, įskaitant pobūdį ir poveikį jo sutartinių santykių su kitais investuotojais, kurie bendrai kontroliuoja jungtinę veiklą ir asocijuotąsias įmones arba daro joms reikšmingą įtaką (21 ir 22 straipsniai); ir**
- b) **su jo dalimis bendrose ir asocijuotosiose įmonėse susijusios rizikos pobūdį ir pokyčius (23 straipsnis).**

Ūkio subjekto turimų dalių jungtinėje veikloje ir asocijuotosiose įmonėse pobūdis, mastas ir finansinis poveikis

21 Ūkio subjektas atskleidžia šią informaciją:

- a) apie kiekvieną ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui reikšmingą jungtinę veiklą ir asocijuotąją įmonę:
 - i) jungtinės veiklos arba asocijuotosios įmonės pavadinimą;
 - ii) ūkio subjekto ryšio su jungtine veikla arba asocijuotąja įmone pobūdį (pavyzdžiui, aprašydamas jungtinės veiklos arba asocijuotosios įmonės veiklos pobūdį ir nurodydamas, ar ta veikla yra strategiškai svarbi ūkio subjekto veiklai);
 - iii) jungtinės veiklos arba asocijuotosios įmonės pagrindinę veiklos vietą (ir registracijos šalį, kai tinka ir jei ji skiriasi nuo pagrindinės veiklos vietos);
 - iv) ūkio subjekto turimos nuosavybės dalies arba dalyvavimo dalies santykį ir, jei skiriasi, turimų balsavimo teisių santykį (kai tinka);
- b) apie kiekvieną ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui reikšmingą bendrą įmonę ir asocijuotąją įmonę:
 - i) ar investicija į bendrą arba asocijuotąją įmonę vertinama taikant nuosavybės metodą, ar tikrąja verte;
 - ii) apibendrintą finansinę informaciją apie bendrą arba asocijuotąją įmonę, kaip nustatyta B12 ir B13 straipsniuose;
 - iii) jei bendros arba asocijuotosios įmonės apskaita tvarkoma taikant nuosavybės metodą – ūkio subjekto investicijos į bendrą arba asocijuotąją įmonę tikrąją vertę, jei investicija turi kotiruotą rinkos kainą;

c) finansinę informaciją, kaip nustatyta B16 straipsnyje, apie ūkio subjekto investicijas į bendras ir asocijuotąsias įmones, kurios kiekviena atskirai nėra reikšmingos:

- i) bendrą informaciją apie visas bendras įmones, kurios kiekviena atskirai nėra reikšmingos; ir atskirai
- ii) bendrą informaciją apie visas asocijuotąsias įmones, kurios kiekviena atskirai nėra reikšmingos.

22 Ūkio subjektas taip pat atskleidžia:

- a) bet kokių reikšmingų apribojimų (pavyzdžiui, pagal skolinimosi susitarimus, norminius reikalavimus arba sutartimis įformintus susitarimus tarp investuotojų, kurie bendrai kontroliuoja bendrą ar asocijuotąją įmonę arba daro jai reikšmingą įtaką), kai ribojamas bendrų arba asocijuotųjų įmonių gebėjimas pervesti ūkio subjektui lėšas kaip grynųjų pinigų dividendus arba grąžinti ūkio subjekto suteiktas paskolas ar avansus, pobūdį ir mastą;
- b) kai bendros arba asocijuotosios įmonės finansinių ataskaitų, naudojamų taikant nuosavybės metodą, parengimo data arba laikotarpis skiriasi nuo atitinkamos ūkio subjekto datos arba laikotarpio:
 - i) tos bendros arba asocijuotosios įmonės finansinių ataskaitų ataskaitinio laikotarpio pabaigos datą; ir
 - ii) priežastį, kodėl pasirinkta kita data arba kitas laikotarpis;
- c) nepripažintą bendros arba asocijuotosios įmonės nuostolių dalį – tiek ataskaitiniu laikotarpiu, tiek sukaupę, – jei ūkio subjektas, taikydamas nuosavybės metodą, nutraukė savo nuostolių bendroje arba asocijuotojoje įmonėje dalies pripažinimą.

Su ūkio subjekto turimomis dalimis bendrose ir asocijuotosiose įmonėse susijusi rizika

23 Ūkio subjektas atskleidžia šią informaciją:

- a) su jo bendromis įmonėmis susijusius pasižadėjimus atskirai nuo kitų pasižadėjimų sumos, kaip nustatyta B18–B20 straipsniuose;
- b) pagal 37-ąjį TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“, išskyrus tą atvejį, kai nuostolio tikimybė yra maža, – neapibrėžtuosius įsipareigojimus, susijusius su jo turimomis dalimis bendrose arba asocijuotosiose įmonėse (įskaitant jam tenkančią dalį neapibrėžtųjų įsipareigojimų, prisiimtų bendrai su kitais investuotojais, bendrai kontroliuojančiais bendras ar asocijuotąsias įmones arba darančiais joms reikšmingą įtaką), atskirai nuo kitų neapibrėžtųjų įsipareigojimų sumos.

DALYS NEKONSOLIDUOTUOSE STRUKTÜRIZUOTUOSE ŪKIO SUBJEKTUOSE

24 Ūkio subjektas atskleidžia informaciją, kad jo finansinių ataskaitų vartotojai galėtų:

- a) **suprasti jo dalių nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose pobūdį ir mastą (26–28 straipsniai); ir**
- b) **įvertinti su jo dalimis nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose susijusios rizikos pobūdį ir pokyčius (29–31 straipsniai).**

25 Pagal 24 straipsnio b punktą privaloma informacija apima informaciją apie riziką, kylančią dėl ūkio subjekto ryšių su nekonsoliduotais struktūrizuotais ūkio subjektais per ankstesnius laikotarpius (pavyzdžiui, dėl paramos struktūrizuotam ūkio subjektui), net jei ūkio subjektas finansinių ataskaitų datos dieną nebepalaiko sutartinių santykių su struktūrizuotu ūkio subjektu.

Turimų dalių pobūdis

26 Ūkio subjektas atskleidžia kokybinę ir kiekybinę informaciją apie savo turimas dalis nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose, įskaitant, be kita ko, informaciją apie struktūrizuoto ūkio subjekto pobūdį, paskirtį, dydį bei veiklą ir kaip šis struktūrizuotas ūkio subjektas yra finansuojamas.

27 Jei ūkio subjektas suteikė paramą nekonsoliduotam struktūrizuotam ūkio subjektui, apie kurį jis neteikia 29 straipsnyje reikalaujamos informacijos (pavyzdžiui, todėl, kad jis finansinių ataskaitų datos dieną neturi dalies tame ūkio subjekte), jis privalo atskleisti tokią informaciją:

- a) kaip jis nustatė, kuriems struktūrizuotiems ūkio subjektams suteikė paramą;
- b) ataskaitiniu laikotarpiu iš tų struktūrizuotų ūkio subjektų gautos pajamos, įskaitant pateiktų pajamų rūšių aprašymą; ir

- c) viso ataskaitiniu laikotarpiu tiems struktūrizuotiems ūkio subjektams perduoto turto balansinė vertė (perdavimo metu).
- 28 27 straipsnio b ir c punktuose nurodytą informaciją ūkio subjektas pateikia lentelėje, jei nėra tinkamesnės formos, ir suskirsto savo paramos teikimo veiklą pagal atitinkamas kategorijas (žr. B2–B6 straipsnius).

Rizikos pobūdis

- 29 Ūkio subjektas lentelėje, jei nėra tinkamesnės formos, atskleidžia šią apibendrintą informaciją:
- a) savo finansinėse ataskaitose pripažinto turto ir įsipareigojimų, susijusių su ūkio subjekto turimomis dalimis nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose, balansines vertes;
 - b) finansinės būklės ataskaitos straipsnių eilutes, kuriose pripažintas tas turtas ir įsipareigojimai;
 - c) sumą, kuri geriausiai parodo ūkio subjekto didžiausius galimus nuostolius dėl jo turimų dalių nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose, įskaitant informaciją apie tai, kaip šie didžiausi galimi nuostoliai nustatyti. Jei ūkio subjektas negali apskaičiuoti savo didžiausių galimų nuostolių dėl turimų dalių nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose, jis turi tai atskleisti ir paaiškinti priežastis;
 - d) ūkio subjekto turto ir įsipareigojimų, susijusių su jo turimomis dalimis nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose, balansinių verčių ir su tais ūkio subjektais susijusių ūkio subjekto didžiausių galimų nuostolių palyginimą.
- 30 Jei ataskaitiniu laikotarpiu ūkio subjektas nekonsoliduotam struktūrizuotam ūkio subjektui, kuriame jis turėjo arba tebeturi savo dalį, suteikė finansinę ar kitokią paramą (pavyzdžiui, pirkto struktūrizuoto ūkio subjekto turto arba jo išleistų priemonių), nors nebuvo sutartimi įpareigotas tai daryti, ūkio subjektas atskleidžia:
- a) suteiktos paramos pobūdį ir dydį, įskaitant situacijas, kuriose ūkio subjektas padėjo struktūrizuotam ūkio subjektui gauti finansinę paramą; ir
 - b) paramos teikimo priežastis.
- 31 Ūkio subjektas atskleidžia bet kokius esamus ketinimus teikti finansinę ar kitokią paramą nekonsoliduotam struktūrizuotam ūkio subjektui, įskaitant ketinimus padėti struktūrizuotam ūkio subjektui gauti finansinę paramą.

A priedas

Terminų apibrėžtys

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis.

iš struktūrizuoto ūkio subjekto gautos pajamos

Šiame TFAS iš **struktūrizuoto ūkio subjekto** gautos pajamos apima, be kita ko, kartotinius ir vienkartinčius mokesčius, palūkanas, dividendus, pelną arba nuostolius pakartotinai įvertinus dalis struktūrizuotuose ūkio subjektuose arba nutraukus tų dalių pripažinimą, taip pat pelną arba nuostolius perleidus turtą arba įsipareigojimus struktūrizuotam ūkio subjektui.

dalys kitame ūkio subjekte

Šiame TFAS dalis kitame ūkio subjekte reiškia sutartinį ir nesutartinį ryšį, dėl kurio ūkio subjektas iš to kito ūkio subjekto veiklos gauna kintamą grąžą. Turima dalis kitame ūkio subjekte gali būti įrodyta, be kita ko, turimomis nuosavybės arba skolos priemonėmis, ją taip pat gali patvirtinti kitokio pobūdžio ryšiai, kaip antai finansavimas, likvidumo parama, prievolių vykdymo užtikrinimo priemonės ir garantijos, įskaitant būdus, kuriais ūkio subjektas kontroliuoja ar bendrai kontroliuoja kitą ūkio subjektą arba daro jam reikšmingą įtaką. Ūkio subjektas nebūtinai turi dalį kitame ūkio subjekte tik dėl to, kad su juo palaiko įprastus kliento ir tiekėjo santykius.

B7–B9 straipsniuose pateikta daugiau informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose.

10-ojo TFAS B55–B57 straipsniuose paaiškintas grąžos kintamumas.

struktūrizuotas ūkio subjektas

Ūkio subjektas, sukurtas taip, kad balsavimo arba panašios teisės nebūtų lemiamas veiksnys sprendžiant, kas kontroliuoja ūkio subjektą, pavyzdžiui, kai bet kokios balsavimo teisės siejasi tik su administracinėmis užduotimis, o svarbi veikla valdoma pagal sutartimis įformintus susitarimus.

B22–B24 straipsniuose pateikta daugiau informacijos apie struktūrizuotus ūkio subjektus.

Toliau pateikiami terminai apibrėžti 27-ajame TAS (pataisytame 2011 m.), 28-ajame TAS (pataisytame 2011 m.), 10-ajame TFAS ir 11-ajame TFAS „Jungtinė veikla“ ir šiame TFAS vartojami tuose standartuose apibrėžtomis reikšmėmis:

- asocijuotoji įmonė
- konsoliduotosios finansinės ataskaitos
- ūkio subjekto kontrolė
- nuosavybės metodas
- grupė
- jungtinė veikla
- bendra kontrolė
- bendra veikla
- bendra įmonė
- nekontroliuojama dalis
- patronuojančioji įmonė
- apsaugos teisės
- svarbi veikla
- atskiros finansinės ataskaitos
- atskiras subjektas
- reikšminga įtaka
- patronuojamoji įmonė.

B priedas**Taikymo nuorodos**

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis. Jame paaiškinta, kaip taikyti 1–31 straipsnius, šis priedas turi tokią pačią galią kaip kitos TFAS dalys.

- B1 Šiame priede pateiktuose pavyzdžiuose aprašytos hipotetinės situacijos. Nors šie pavyzdžiai kai kuriais atžvilgiais gali sutapti su tikrais atvejais, taikant 12-ąjį TFAS reikėtų įvertinti visus su konkrečiu atveju susijusius svarbius faktus ir aplinkybes.

APIBENDRINIMAS (4 STRAIPSNIS)

- B2 Ūkio subjektas, atsižvelgdamas į savo aplinkybes, nusprendžia, kiek informacijos reikia pateikti, kad jos pakaktų vartotojams, kiek dėmesio skirti įvairiems reikalavimų aspektams ir kaip apibendrinti pateikiamą informaciją. Būtina rasti pusiausvyrą: finansinėse ataskaitose nereikia pateikti per daug smulkios ir finansinių ataskaitų vartotojams nenaudingos informacijos, kita vertus, informacijos nereikia per daug apibendrinti – ji turi būti aiški.
- B3 Ūkio subjektas gali apibendrinti pagal šį TFAS privalomą pateikti informaciją apie turimas dalis panašiuose ūkio subjektuose, jei informacijos apibendrinimas atitinka jos atskleidimo tikslą bei B4 straipsnyje nustatytą reikalavimą ir jei taip pateikiama informacija yra aiški. Ūkio subjektas turi atskleisti, kaip jis apibendrina savo turimas dalis panašiuose ūkio subjektuose.
- B4 Ūkio subjektas atskirai pateikia informaciją apie savo turimas dalis:
- a) patronuojamosiose įmonėse;
 - b) bendrose įmonėse;

- c) bendroje veikloje;
 - d) asocijuotosiose įmonėse; ir
 - e) nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose.
- B5 Nustatydamas, ar apibendrinti informaciją, ūkio subjektas apsvarto turimą kiekybinę ir kokybinę informaciją apie rizikos ir naudos ypatumus, susijusius su kiekvienu ūkio subjektu, kurį ketinama įtraukti į apibendrinimą, ir kiekvieno tokio ūkio subjekto svarbą ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui. Atskleidžiamą informaciją ūkio subjektas pateikia taip, kad finansinių ataskaitų vartotojams būtų aiškūs jo turimų dalių tuose kituose ūkio subjektuose pobūdis ir mastas.
- B6 Pavyzdžiai, koku lygiu galima apibendrinti informaciją apie B4 straipsnyje nurodytas ūkio subjektų grupes:
- a) veiklos pobūdis (pavyzdžiui, mokslinių tyrimų ir technologinės plėtros ūkio subjektas, periodiškai atnaujinamų kredito kortelių skolos pakeitimo vertybiniais popieriais ūkio subjektas);
 - b) pramonės klasifikacija;
 - c) geografinė padėtis (pavyzdžiui, pagal šalį arba regioną).

DALYS KITUOSE ŪKIO SUBJEKTUOSE

- B7 Dalis kitame ūkio subjekte – tai sutartinis ir nesutartinis ryšys, dėl kurio ataskaitas teikiantis ūkio subjektas gauna kintamą grąžą iš to kito ūkio subjekto veiklos. Ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui gali būti naudinga atsižvelgti į kito ūkio subjekto paskirtį ir struktūrą vertinant, ar jis turi dalį tame ūkio subjekte ir atitinkamai ar jis privalo atskleisti informaciją pagal šį TFAS. Atliekant šį vertinimą būtina apsvastyti su kitu ūkio subjektu susijusią riziką ir riziką, kurią tas kitas ūkio subjektas perduoda ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui ir kitoms šalims.
- B8 Ataskaitas teikiantis ūkio subjektas paprastai gauna kintamą grąžą iš kito ūkio subjekto veiklos, turėdamas priemonių (pavyzdžiui, kito ūkio subjekto išleistų nuosavybės ar skolos priemonių) arba kitokių ryšių, kuriems būdingas kintamumas. Pavyzdžiui, tarkime, kad struktūrizuotas ūkio subjektas turi paskolų portfelį. Struktūrizuotas ūkio subjektas įgyja kredito įsipareigojimų neįvykdymo apskaitos sanderį iš kito ūkio subjekto (ataskaitas teikiančio ūkio subjekto), siekdamas apsaugoti nuo paskolų palūkanų ir pagrindinių sumų nemokėjimo. Ataskaitas teikiantis ūkio subjektas turi ryšį, kuris yra rizikingas dėl grąžos iš struktūrizuoto ūkio subjekto veiklos kintamumo, nes kredito įsipareigojimų neįvykdymo apskaitos sanderis apima struktūrizuoto ūkio subjekto grąžos kintamumą.
- B9 Kai kurios priemonės yra skirtos tam, kad ataskaitas teikiantis ūkio subjektas perduotų riziką kitam ūkio subjektui. Taikant tokias priemones kito subjekto grąža yra kintama, bet ataskaitas teikiantis ūkio subjektas paprastai nepatiria iš to kito ūkio subjekto veiklos gaunamos grąžos kintamumo. Pavyzdžiui, tarkime, kad įsteigiamas struktūrizuotas ūkio subjektas, turintis suteikti investavimo galimybių investuotojams, norintiems pasinaudoti Z ūkio subjekto kredito rizika (Z ūkio subjektas nėra susijęs su jokia susitarimo šalimi). Struktūrizuotas ūkio subjektas gauna finansavimą, išleisdamas tiems investuotojams vekselius, kurie yra susieti su Z ūkio subjekto kredito rizika (su kredito įvykiais susietus vekselius), ir gautas įplaukas panaudoja investuodamas į nerizikingo finansinio turto portfelį. Struktūrizuotas ūkio subjektas patiria Z ūkio subjekto kredito riziką, sudarydamas kredito įsipareigojimų neįvykdymo apskaitos sanderį su apskaitos sanderio šalimi. Šiuo sandoriu Z ūkio subjekto kredito rizika perduodama struktūrizuotam ūkio subjektui mainais už mokestį, kurį sumoka apskaitos sanderio šalis. Investuotojai į struktūrizuotą ūkio subjektą gauna didesnę grąžą, kuri atitinka struktūrizuoto ūkio subjekto turto portfelio grąžą kartu su mokesčiu už kredito įsipareigojimų neįvykdymo apskaitos sanderį. Apskaitos sanderio šalis neturi tokio ryšio su struktūrizuotu ūkio subjektu, dėl kurio patirtų su struktūrizuoto ūkio subjekto veikla susijusios grąžos kintamumą, nes kredito įsipareigojimų neįvykdymo apskaitos sanderio kintamumas perduodamas struktūrizuotam ūkio subjektui, o ne patiriamas kaip struktūrizuoto ūkio subjekto grąžos kintamumas.

APIBENDRINTA FINANSINĖ INFORMACIJA APIE PATRONUOJAMĄSIAS ĮMONES, BENDRAS ĮMONES IR ASOCIJUOJAMĄSIAS ĮMONES (12 IR 21 STRAIPSNIAI)

- B10 Ūkio subjektas apie kiekvieną patronuojamąją įmonę, kurios turimos nekontroliuojamos dalys yra reikšmingos ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui, atskleidžia šią informaciją:
- a) nekontroliuojamoms dalims sumokėtus dividendus;
 - b) apibendrintą finansinę informaciją apie patronuojamosios įmonės turtą, įsipareigojimus, pelną arba nuostolius ir pinigų srautus, iš kurios vartotojai galėtų suprasti, kokią dalį nekontroliuojamos dalys sudaro grupės veikloje ir pinigų srautuose. Ta informacija, be kita ko, gali apimti, pavyzdžiui: informaciją apie trumpalaikį turtą, ilgalaikį turtą, trumpalaikius įsipareigojimus, ilgalaikius įsipareigojimus, pajamas, pelną ar nuostolius ir visas bendrąsias pajamas.

B11 Apibendrintoje finansinėje informacijoje, kurios reikalaujama B10 straipsnio b punkte, pateikiamos sumos prieš atliekant eliminavimus tarp bendrovių.

B12 Apie kiekvieną bendrą ir asocijuotąją įmonę, kuri yra reikšminga ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui, ūkio subjektas atskleidžia šią informaciją:

- a) iš bendros arba asocijuotosios įmonės gautus dividendus;
- b) apibendrintą finansinę informaciją apie bendrą arba asocijuotąją įmonę (žr. B14 ir B15 straipsnius), įskaitant, be kita ko, informaciją apie:
 - i) trumpalaikį turtą;
 - ii) ilgalaikį turtą;
 - iii) trumpalaikius įsipareigojimus;
 - iv) ilgalaikius įsipareigojimus;
 - v) pajamas;
 - vi) tęsiamos veiklos pelną ar nuostolius;
 - vii) nutrauktos veiklos pelną ar nuostolius atėmus mokesčius;
 - viii) kitas bendrąsias pajamas;
 - ix) visas bendrąsias pajamas.

B13 Kartu su apibendrinta finansine informacija, kurios reikalaujama pagal B12 straipsnį, ūkio subjektas atskleidžia šias kiekvienos bendros įmonės, kuri yra reikšminga ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui, sumas:

- a) grynuosius pinigus ir pinigų ekvivalentus, kurie įeina į B12 straipsnio b punkto i papunktį;
- b) trumpalaikius finansinius įsipareigojimus (išskyrus dėl prekybos ir kitas mokėtinas sumas bei atidėjinius), kurie įeina į B12 straipsnio b punkto iii papunktį;
- c) ilgalaikius finansinius įsipareigojimus (išskyrus dėl prekybos ir kitas mokėtinas sumas bei atidėjinius), kurie įeina į B12 straipsnio b punkto iv papunktį;
- d) nusidėvėjimą ir amortizaciją;
- e) palūkanų pajamas;
- f) palūkanų sąnaudas;
- g) pelno mokesčio sąnaudas arba pajamas.

B14 Apibendrintoje finansinėje informacijoje, kuri pateikiama pagal B12 ir B13 straipsnius, pateikiamos sumos, kurios yra įtrauktos į bendros arba asocijuotosios įmonės finansines ataskaitas pagal TFAS (o ne ūkio subjektui tenkanti tų sumų dalis). Jei ūkio subjektas tvarko savo dalies bendroje arba asocijuotojoje įmonėje apskaitą pagal nuosavybės metodą:

- a) bendros arba asocijuotosios įmonės finansinėse ataskaitose, parengtose pagal TFAS, pateiktos sumos pakoreguojamos taip, kad atitiktų ūkio subjekto koregavimus taikant nuosavybės metodą, pavyzdžiui, tikrosios vertės koregavimus įsigijimo metu ir koregavimus dėl apskaitos politikos skirtumų;
- b) ūkio subjektas sutikrina pateiktą apibendrintą finansinę informaciją su savo dalies bendroje arba asocijuotojoje įmonėje balansine verte.

B15 Ūkio subjektas gali pateikti apibendrintą finansinę informaciją, kurios reikalaujama pagal B12 ir B13 straipsnius, remdamasis bendros arba asocijuotosios įmonės finansinėmis ataskaitomis, jeigu:

- a) ūkio subjektas vertina savo dalį bendroje arba asocijuotojoje įmonėje tikrąja verte pagal 28-ąją TAS (pataisytą 2011 m.); ir
- b) bendra arba asocijuotoji įmonė nerengia finansinių ataskaitų pagal TFAS ir jas rengti šiuo pagrindu būtų neįmanoma arba išlaidos būtų per didelės.

Tuo atveju ūkio subjektas atskleidžia pagrindą, pagal kurį parengta apibendrinta finansinė informacija.

B16 Ūkio subjektas atskleidžia bendrą savo dalių visose bendrose arba asocijuotosiose įmonėse, kurių kiekviena atskirai nėra reikšminga ir kurių apskaita tvarkoma pagal nuosavybės metodą, balansinę vertę. Ūkio subjektas taip pat atskirai atskleidžia bendras sumas, susijusias su bendrose arba asocijuotosiose įmonėse jam priklausančia dalimi:

- a) tęsiamos veiklos pelno ar nuostolių;
- b) nutrauktos veiklos pelno ar nuostolių atėmus mokesčius;
- c) kitų bendrųjų pajamų;
- d) visų bendrųjų pajamų.

Ūkio subjektas atskirai atskleidžia informaciją apie bendras įmones ir asocijuotąsias įmones.

B17 Kai ūkio subjekto dalis patrunuojamojoje, bendroje ar asocijuotojoje įmonėje (arba jo dalies bendroje ar asocijuotojoje įmonėje tam tikra dalis) yra skirta parduoti, kaip nustatyta 5-ajame TFAS „Ilgalaikis turtas, skirtas parduoti, ir nutraukta veikla“, ūkio subjektas pagal B10–B16 straipsnius neprivalo atskleisti apibendrintos finansinės informacijos apie tą patrunuojamąją, bendrą arba asocijuotąją įmonę.

PASIŽADĖJIMAI DĖL BENDRŲ ĮMONIŲ (23 STRAIPSNIO A PUNKTAS)

B18 Ūkio subjektas atskleidžia visus su dalimis bendrose įmonėse susijusius savo pasižadėjimus, kuriuos jis davė, tačiau kurių nepripažino finansinių ataskaitų datą (įskaitant jam tenkančią pasižadėjimų, duotų kartu su kitais bendrą įmonę bendrai kontroliuojančiais investuotojais, dalį). Tai pasižadėjimai, galintys ateityje lemti pinigų ar kitų išteklių išmokas.

B19 Nepripažinti pasižadėjimai, galintys ateityje lemti pinigų ar kitų išteklių išmokas, apima:

- a) nepripažintus pasižadėjimus skirti lėšų arba išteklių dėl, pavyzdžiui:
 - i) bendros įmonės steigimo arba įsigijimo susitarimų (pagal kuriuos, pavyzdžiui, ūkio subjektas privalo nustatyti laikotarpį skirti lėšų);
 - ii) bendros įmonės projektų, pagal kuriuos intensyviai naudojamas kapitalas;
 - iii) besąlygiškų pirkimo prievolių, pagal kurias perkama įranga, atsargos ar paslaugos, kurias ūkio subjektas yra pasižadėjęs pirkti iš bendros įmonės arba jos vardu;
 - iv) nepripažintų pasižadėjimų teikti paskolas ar kitokią finansinę paramą bendrai įmonei;
 - v) nepripažintų pasižadėjimų skirti bendrai įmonei išteklių, pavyzdžiui, turto ar paslaugų;
 - vi) kitų neatšaukiamų nepripažintų pasižadėjimų, susijusių su bendra įmone;
- b) nepripažintus pasižadėjimus įsigyti kitos šalies nuosavybės dalį (arba tos nuosavybės dalies dalį) bendroje įmonėje, jei ateityje įvyktų arba neįvyktų konkretus įvykis.

B20 B18 ir B19 straipsniuose išdėstyti reikalavimai ir pavyzdžiai, susiję su kai kurių rūšių informacija, kurią privaloma atskleisti pagal 24-ojo TAS „Susijusių šalių atskleidimas“ 18 straipsnį.

DALYS NEKONSOLIDUOTUOSE STRUKTÜRIZUOTUOSE ŪKIO SUBJEKTUOSE (24–31 STRAIPSANIAI)

Struktūrizuoti ūkio subjektai

B21 Struktūrizuotas ūkio subjektas yra ūkio subjektas, sukurtas taip, kad balsavimo arba panašios teisės nebūtų lemiamas veiksnys sprendžiant, kas kontroliuoja ūkio subjektą, pavyzdžiui, kai bet kokios balsavimo teisės siejasi tik su administracinėmis užduotimis, o svarbi veikla valdoma pagal sutartis įformintus susitarimus.

B22 Struktūrizuotas ūkio subjektas dažnai turi kai kurias arba visas iš toliau nurodytų savybių:

- a) apribota veikla;
- b) siauras ir aiškiai apibrėžtas tikslas, pavyzdžiui, suorganizuoti nuomą palankiomis mokestinėmis sąlygomis, vykdyti mokslinių tyrimų ir technologinės plėtros veiklą, suteikti kapitalo arba finansavimo šaltinį ūkio subjektui arba suteikti investavimo galimybių investuotojams, perduodant investuotojams su struktūrizuoto ūkio subjekto turtu susijusią riziką ir naudą;
- c) nepakankamai nuosavybės, kad struktūrizuotas ūkio subjektas galėtų finansuoti savo veiklą be subordinuotos finansinės paramos;
- d) finansavimas naudojant daugelį su investuotojais sutartimis susietų priemonių, dėl kurių atsiranda kredito ar kitokios rizikos koncentracija (segmentai).

B23 Ūkio subjektų, kurie laikomi struktūrizuotais ūkio subjektais, pavyzdžiai, be kita ko, yra:

- a) pakeitimo vertybiniais popieriais subjektai;
- b) turtu užtikrinto finansavimo subjektai;
- c) kai kurie investiciniai fondai.

B24 Balsavimo teisėmis kontroliuojamas ūkio subjektas nėra struktūrizuotas ūkio subjektas vien todėl, kad, pavyzdžiui, po restruktūrizavimo jis gauna finansavimą iš trečiųjų šalių.

Rizikos, susijusios su turimomis dalimis nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose, pobūdis (29–31 straipsniai)

B25 Kartu su informacija, kurios reikalaujama pagal 29–31 straipsnius, ūkio subjektas atskleidžia papildomą informaciją, kuri yra būtina 24 straipsnio b punkte iškeltam informacijos atskleidimo tikslui pasiekti.

B26 Papildomos informacijos, kuri, atsižvelgiant į aplinkybes, gali būti svarbi vertinant riziką, kurią patiria ūkio subjektas, turintis dalį nekonsoliduotame struktūrizuotame ūkio subjekte, pavyzdžiai:

- a) susitarimo sąlygos, kuriomis ūkio subjektas gali būti įpareigotas teikti finansinę paramą nekonsoliduotam struktūrizuotam ūkio subjektui (pavyzdžiui, likvidumo susitarimai arba kredito reitingų sąlygos, susiję su prievolėmis pirkti struktūrizuoto ūkio subjekto turtą arba teikti finansinę paramą), įskaitant:
 - i) įvykių arba aplinkybių, dėl kurių ataskaitas teikiantis ūkio subjektas galėtų patirti nuostolių, aprašymą;
 - ii) ar yra kokių nors prievolę ribojančių sąlygų;
 - iii) ar yra kitų finansinę paramą teikiančių šalių ir jei taip, tai kokia yra ataskaitas teikiančio ūkio subjekto prievolės padėtis kitų šalių prievolių atžvilgiu;
- b) ūkio subjekto ataskaitiniu laikotarpiu patirti nuostoliai dėl jo turimų dalių nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose;
- c) kokių rūšių pajamų ūkio subjektas gavo ataskaitiniu laikotarpiu iš savo dalių nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose;

- d) ar ūkio subjektas privalo priimti nekonsoliduoto struktūrizuoto ūkio subjekto nuostolius pirmiau nei kitos šalys, didžiausia ūkio subjektui tenkanti tokių nuostolių dalis ir (kai tinka) galimų nuostolių, kuriuos padengia šalys, kurių dalys yra antraeilės po ūkio subjekto dalies nekonsoliduotame struktūrizuotame ūkio subjekte, eiliškumas ir sumos;
- e) informacija apie bet kokius su trečiosiomis šalimis sudarytus likvidumo susitarimus, garantijas ar kitus pasižadėjimus joms, nuo kurių gali priklausyti ūkio subjekto dalių nekonsoliduotuose struktūrizuotuose ūkio subjektuose tikroji vertė arba rizika;
- f) bet kokie sunkumai, kurių nekonsoliduotas struktūrizuotas ūkio subjektas patyrė finansuodamas savo veiklą atskaitiniu laikotarpiu;
- g) nekonsoliduoto struktūrizuoto ūkio subjekto finansavimo formos (pavyzdžiui, komerciniai vekseliai arba vidutinės trukmės obligacijos) ir jų svertinė vidutinė trukmė. Ta informacija gali apimti nekonsoliduoto struktūrizuoto ūkio subjekto turto ir finansavimo terminų analizę, jei struktūrizuotas ūkio subjektas turi ilgalaikio turto, finansuojamo trumpalaikėmis lėšomis.

C priedas

Įsigaliojimo data ir pereinamosios nuostatos

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis ir turi tokią pačią galią kaip kitos šio TFAS dalys.

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

- C1 Ši TFAS ūkio subjektas taiko metiniams atskaitiniams laikotarpiams, prasidedantiems 2013 m. sausio 1 d. ar vėliau. Leidžiama taikyti anksčiau.
- C2 Ūkio subjektas skatinamas pagal šį TFAS reikalaujamą informaciją pateikti dar iki metinių laikotarpių, kurie prasidės 2013 m. sausio 1 d. ar vėliau, pradžios. Jei ūkio subjektas atskleidžia dalį pagal šį TFAS reikalaujamos informacijos, jis nėra įpareigotas vykdyti visų šio TFAS reikalavimų arba anksčiau pradėti taikyti 10-ąjį TFAS, 11-ąjį TFAS, 27-ąjį TAS (pataisytą 2011 m.) ir 28-ąjį TAS (pataisytą 2011 m.).

NUORODOS Į 9-AJĮ TFAS

- C3 Jei ūkio subjektas taiko šį TFAS, bet dar netaiko 9-ojo TFAS, bet kokia nuoroda į 9-ąjį TFAS laikoma nuoroda į 39-ąjį TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“.

D priedas

Kitų TFAS pataisos

Šiame priede pateikiamos kitų TFAS pataisos, padarytos valdybai paskelbus 12-ąjį TFAS. Ūkio subjektas šias pataisas turi taikyti 2013 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams atskaitiniams laikotarpiams. Jeigu ūkio subjektas 12-ąjį TFAS taiko ankstesniam atskaitiniam laikotarpiui, tam ankstesniam laikotarpiui jis turi taikyti ir pataisas Pataisytuose straipsniuose naujas tekstas pabrauktas, o išbrauktasis – perbrauktas.

1-asis TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“

D1 Taisomi 119 ir 124 straipsniai ir įterpiamas 139H straipsnis:

- 119 ... Pavyzdžiui, atskleidžiama, ar ūkio subjektas taiko tikrosios vertės ar savikainos modelį savo investiciniam turtui (žr. 40-ąjį TAS „Investicinis turtas“). Kai kuriuose TFAS konkrečiai reikalaujama atskleisti tam tikrą apskaitos politiką, įskaitant vadovybės pasirinktą įvairių jos leidžiamą politiką. ...
- 124 Kai kurią pagal 122 straipsnį atskleidžiamą informaciją reikalaujama atskleisti pagal kitus TFAS. Pavyzdžiui, 12-ajame TFAS „Informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose atskleidimas“ reikalaujama, kad ūkio subjektas atskleistų savo sprendimus, priimtus nustatant, ar jis kontroliuoja kitą ūkio subjektą. 40-ajame TAS reikalaujama ...
- 139H 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju ir 12-uju TFAS pataisyti 4, 119, 123 ir 124 straipsniai. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 12-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

24-asis TAS „Susijusių šalių atskleidimas“

D2 Taisomas 15 straipsnis ir įterpiamas 28A straipsnis:

- 15 Reikalavimas atskleisti susijusių šalių santykius tarp patrunuojančios įmonės ir jos patrunuojamųjų (dukterinių) įmonių taikomas kartu su 27-ojo TAS ir 12-ojo TFAS „Informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose atskleidimas“ informacijos atskleidimo reikalavimais.
- 28A 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uju TFAS, 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ ir 12-uju TFAS pataisyti 3 ir 9 straipsniai, 11 straipsnio b punktas, 15 straipsnis, 19 straipsnio b ir e punktai ir 25 straipsnis. Taikydamas 10-ąjį, 11-ąjį ir 12-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

27-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Atskiros finansinės ataskaitos

TIKSLAS

- 1 Šio standarto tikslas – nustatyti investicijų į dukterines įmones, bendras įmones ir asocijuotąsias įmones apskaitos ir informacijos atskleidimo reikalavimus, kai ūkio subjektas rengia atskiras finansines ataskaitas.

TAIKYMAS

- 2 Šis standartas turi būti taikomas apskaitant investicijas į dukterines įmones, bendras įmones ir asocijuotąsias įmones, kai subjektas pasirenka ar pagal vietos teisės aktus iš jo yra reikalaujama pateikti atskiras finansines ataskaitas.
- 3 Šiame standarte nenurodoma, kurie ūkio subjektai turi rengti atskiras finansines ataskaitas. Jis taikomas, kai ūkio subjektas rengia atskiras finansines ataskaitas, atitinkančias tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus.

APIBRĖŽTYS

- 4 Šiame standarte vartojami terminai ir jų apibrėžtys:

Konsoliduotosios finansinės ataskaitos – ūkio subjektų grupės finansinės ataskaitos, kuriose patrunuojančiosios įmonės ir jos dukterinių įmonių turtas, įsipareigojimai, nuosavybė, pajamos, išlaidos ir pinigų srautai pateikiami taip, lyg jie būtų vieno ūkio subjekto.

Atskiros finansinės ataskaitos – patrunuojančiosios įmonės (t. y. investuotojo, kontroliuojančio dukterinę įmonę) arba investuotojo, bendrai kontroliuojančio ūkio subjektą, į kurį investuojama, arba darančio jam reikšmingą įtaką, teikiamos finansinės ataskaitos, kuriose investicijos apskaitomos savikaina arba pagal 9-ąją TFAS Finansinės priemonės.

- 5 Toliau pateikti terminai apibrėžti 10-ojo TFAS Konsoliduotosios finansinės ataskaitos A priede, 11-ojo TFAS Jungtinė veikla A priede ir 28-ojo TAS Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones 3 straipsnyje:

- asocijuotoji įmonė
- ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolė
- grupė
- bendra kontrolė
- bendra įmonė
- bendras dalininkas
- patrunuojančioji įmonė
- reikšminga įtaka
- dukterinė įmonė.

- 6 Atskiros finansinės ataskaitos yra ataskaitos, pateikiamos papildomai prie konsoliduotųjų finansinių ataskaitų arba prie finansinių ataskaitų, kuriose investicijos į asocijuotąsias įmones ar bendras įmones apskaitomos nuosavybės metodu, išskyrus 8 straipsnyje numatytus atvejus. Atskiros finansinės ataskaitos neturi būti prijungiamos arba pateikiamos kartu su tomis ataskaitomis.
- 7 Finansinės ataskaitos, kuriose taikomas nuosavybės metodas, nėra atskiros finansinės ataskaitos. Panašiai, ūkio subjekto, neturinčio dukterinių įmonių, asocijuotųjų įmonių arba bendram dalininkui priklausančios dalies bendroje įmonėje, finansinės ataskaitos nėra atskiros finansinės ataskaitos.
- 8 Ūkio subjektas, pagal 10-ojo TFAS 4 straipsnio a punktą atleistas nuo konsolidavimo arba pagal 28-ojo TAS (pataisyto 2011 m.) 17 straipsnį atleistas nuo reikalavimo taikyti nuosavybės metodą, gali pateikti vien atskiras finansines ataskaitas.

ATSKIRŲ FINANSINIŲ ATASKAITŲ RENGIMAS

9 Atskiros finansinės ataskaitos turi būti rengiamos pagal visus taikomus TFAS, išskyrus 10 straipsnyje numatytus atvejus.

10 Kai ūkio subjektas rengia atskiras finansines ataskaitas, investicijas į dukterines įmones, bendras įmones ir asocijuotąsias įmones jis turi apskaityti:

(a) **savikaina arba**

(b) **pagal 9-ąjį TFAS.**

Ūkio subjektas tokią pačią apskaitos tvarką turi taikyti kiekvienos rūšies investicijoms. Savikaina apskaitomos investicijos turi būti apskaitomos pagal 5-ąjį TFAS *Ilgalaikis turtas, skirtas parduoti, ir nutraukta veikla*, kai jos laikomos skirtomis parduoti (arba įtraukiamos į perleidžiamą grupę, kuri laikoma skirta parduoti). Pagal 9-ąjį TFAS apskaitomų investicijų vertinimas tokiomis aplinkybėmis nesikeičia.

11 Jei ūkio subjektas pasirenka pagal 28-ojo TAS (pataisyto 2011 m.) 18 straipsnį savo investicijas į asocijuotąsias įmones ar bendras įmones vertinti tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu ar nuostoliais, pagal 9-ąjį TFAS, jis tokiu pačiu būdu apskaito tas investicijas savo atskirose finansinėse ataskaitose.

12 Ūkio subjektas savo atskirose finansinėse ataskaitose dividendus iš dukterinės įmonės, bendros įmonės ar asocijuotosios įmonės pripažįsta pelnu arba nuostoliais, kai nustatoma jo teisė gauti dividendus.

13 Kai patrunuojančioji įmonė reorganizuoja savo grupės struktūrą įsteigdamą naują ūkio subjektą kaip savo patrunuojančiąją įmonę pagal tokius kriterijus:

(a) naujoji patrunuojančioji įmonė įgyja pirminės patrunuojančiosios įmonės kontrolę išleisdama nuosavybės priemones mainais į esamas pirminės patrunuojančiosios įmonės nuosavybės priemones,

(b) naujosios grupės ir pirminės grupės turtas ir įsipareigojimai prieš pat reorganizavimo dieną ir iš karto po jos yra tokie pat ir

(c) pirminės patrunuojančiosios įmonės savininkai prieš reorganizaciją turi tokią pat absoliučią ir santykinę pirminės grupės ir naujosios grupės grynojo turto dalį prieš pat reorganizavimo dieną ir iš karto po jos,

o naujoji patrunuojančioji įmonė savo atskirose finansinėse ataskaitose apskaito savo investicijas į pirminę patrunuojančiąją įmonę pagal 10 straipsnio a punktą, naujoji patrunuojančioji įmonė vertina savikainą balansine savo nuosavybės dalies verte, reorganizavimo datą pirminės patrunuojančiosios įmonės parodyta atskirose finansinėse ataskaitose.

14 Taip pat ūkio subjektas, kuris nėra patrunuojančioji įmonė, gali įsteigti naują ūkio subjektą kaip savo patrunuojančiąją įmonę pagal 13 straipsnio kriterijus. Tokioms reorganizacijoms taip pat taikomi 13 straipsnio reikalavimai. Tokiais atvejais nuorodos į pirminę patrunuojančiąją įmonę ir pirminę grupę yra nuorodos į pirminį ūkio subjektą.

INFORMACIJOS ATSKLEIDIMAS

15 Atskleisdamas informaciją savo atskirose finansinėse ataskaitose, ūkio subjektas turi taikyti visus taikomus TFAS, įskaitant 16 ir 17 straipsnių reikalavimus.

16 Kai patrunuojančioji įmonė pagal 10-ojo TFAS 4 straipsnio a punktą nusprendžia nerengti konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir vietoj jų rengia atskiras finansines ataskaitas, tose atskirose finansinėse ataskaitose ji turi atskleisti:

(a) faktą, kad finansinės ataskaitos yra atskiros finansinės ataskaitos; kad buvo pasinaudota leidimu nekonsoliduoti; ūkio subjekto, kurio konsoliduotosios finansinės ataskaitos, atitinkančios tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus, yra paskelbtos viešai, pavadinimą, pagrindinę verslo vietą (ir registracijos šalį, jei skiriasi); ir adresą, kur galima gauti šias konsoliduotąsias finansines ataskaitas;

(b) svarbių investicijų į dukterines įmones, bendras įmones ir asocijuotąsias įmones sąrašą, įskaitant:

(i) ūkio subjektų, į kuriuos investuojama, pavadinimus,

- (ii) ūkio subjektų, į kuriuos investuojama, pagrindinę verslo vietą (ir registracijos šalį, jei skiriasi),
 - (iii) savo nuosavybės dalių, turimų ūkio subjektuose, į kuriuos investuojama, santykį (ir, jeigu skiriasi, turimų balsavimo teisių santykį),
- (c) b punkte išvardytų investicijų apskaitos metodo aprašymą.
- 17 Jei patronuojančioji įmonė (išskyrus 16 straipsnyje nurodytą patronuojančiąją įmonę) arba investuotojas, bendrai kontroliuojantis ūkio subjektą, į kurį investuojama, arba darantis jam reikšmingą įtaką, rengia atskiras finansines ataskaitas, ta patronuojančioji įmonė arba investuotojas turi nurodyti finansines ataskaitas, parengtas pagal 10-ąją TFAS, 11-ąją TFAS arba 28-ąją TAS (pataisytą 2011 m.), su kuriomis jos susijusios. Patronuojančioji įmonė arba investuotojas savo atskirose finansinėse ataskaitose taip pat turi atskleisti:
- (a) faktą, kad ataskaitos yra atskiros finansinės ataskaitos, ir priežastis, dėl kurių tos ataskaitos parengtos, jeigu įstatymuose nereikalaujama jų rengti;
 - (b) svarbių investicijų į dukterines įmones, bendras įmones ir asocijuotąsias įmones sąrašą, įskaitant:
 - (i) ūkio subjektų, į kuriuos investuojama, pavadinimus,
 - (ii) ūkio subjektų, į kuriuos investuojama, pagrindinę verslo vietą (ir registracijos šalį, jei skiriasi),
 - (iii) savo nuosavybės dalių, turimų ūkio subjektuose, į kuriuos investuojama, santykį (ir, jeigu skiriasi, turimų balsavimo teisių santykį),
- (c) b punkte išvardytų investicijų apskaitos metodo aprašymą.

Patronuojančioji įmonė arba investuotojas taip pat turi nurodyti finansines ataskaitas, parengtas pagal 10-ąją TFAS, 11-ąją TFAS arba 28-ąją TAS (pataisytą 2011 m.), su kuriomis jos susijusios.

ISIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

- 18 Ūkio subjektas šį standartą turi taikyti 2013 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Leidžiama taikyti anksčiau. Jeigu ūkio subjektas šį standartą taiko anksčiau, jis turi atskleisti šį faktą ir kartu taikyti 10-ąją TFAS, 11-ąją TFAS, 12-ąją TFAS *Informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose atskleidimas* ir 28-ąją TAS (pataisytą 2011 m.).

Nuorodos į 9-ąją TFAS

- 19 Jei ūkio subjektas taiko šį standartą, bet dar netaiko 9-ojo TFAS, visos nuorodos į 9-ąją TFAS laikomos nuorodomis į 39-ąją TAS *Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas*.

27-OJO TAS (2008 M.) PANAIKINIMAS

- 20 Šis standartas skelbiamas kartu su 10-uju TFAS. Kartu šie du TFAS pakeičia 27-ąją TAS *Konsoliduotos ir atskiros finansinės ataskaitos* (pataisytą 2008 m.).

28-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones

TIKSLAS

- 1 Šio standarto tikslas – nustatyti investicijų į asocijuotąsias įmones apskaitos tvarką ir nuosavybės metodo taikymo reikalavimus, kai apskaitomos investicijos į asocijuotąsias ir bendras įmones.

TAIKYMAS

- 2 Šį standartą turi taikyti visi ūkio subjektai, kurie yra investuotojai, bendrai kontroliuojantys ūkio subjektą, į kurį investuojama, arba darantys jam reikšmingą įtaką.

APIBRĖŽTYS

- 3 Šiame standarte vartojami terminai ir jų apibrėžtys:

Asocijuotoji įmonė yra ūkio subjektas, kuriam investuotojas daro reikšmingą įtaką.

Konsoliduotosios finansinės ataskaitos – ūkio subjektų grupės finansinės ataskaitos, kuriose patronuojančiosios įmonės ir jos dukterinių įmonių turtas, įsipareigojimai, nuosavybė, pajamos, išlaidos ir pinigų srautai pateikiami taip, lyg jie būtų vieno ūkio subjekto.

Nuosavybės metodas – apskaitos metodas, kai iš pradžių investicija apskaitoje pripažįstama savikaina, o po to suderinama su investuotojui priklausančios ūkio subjekto, į kurį investuojama, grynojo turto dalies pasikeitimais, susidariusiais po įsigijimo. Investuotojo pelnas ar nuostoliai apima jam priklausančią ūkio subjekto, į kurį investuojama, pelno ar nuostolių dalį, o investuotojo kitos bendrosios pajamos apima jam priklausančią ūkio subjekto, į kurį investuojama, kitų bendrųjų pajamų dalį.

Jungtinė veikla – veikla, kurią bendrai kontroliuoja dvi ar daugiau šalių.

Bendra kontrolė – sutartimi įteisintas veiklos kontrolės pasidalijimas, galimas tik tada, kai su atitinkama veikla susijusiems sprendimams priimti būtinas vieningas šalių, kurios dalijasi kontrole, sutikimas.

Bendra įmonė – bendra veikla, kai veiklą bendrai kontroliuojančios šalys turi teises į tos veiklos grynąjį turtą.

Bendras dalininkas – bendros įmonės dalininkas, su kitais dalininkais bendrai kontroliuojantis tą bendrą įmonę.

Reikšminga įtaka – teisė dalyvauti priimant ūkio subjekto, į kurį investuojama, finansinės ir veiklos politikos sprendimus, nekontroliuojant ar bendrai nekontroliuojant tos politikos.

- 4 Toliau pateikti terminai apibrėžti 27-ojo TAS Atskiros finansinės ataskaitos 4 straipsnyje ir 10-ojo TFAS Konsoliduotosios finansinės ataskaitos A priede ir šiame standarte vartojami TFAS, kuriuose jie apibrėžti, nurodytomis reikšmėmis:

— ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolė

— grupė

— patronuojančioji įmonė

— atskiros finansinės ataskaitos

— dukterinė įmonė.

REIKŠMINGA ĮTAKA

- 5 Jeigu ūkio subjektas tiesiogiai ar netiesiogiai (pvz., per dukterines įmones) turi 20 % ar daugiau ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių, daroma prielaida, kad ūkio subjekto įtaka reikšminga, nebent galima aiškiai įrodyti, kad yra kitaip. Ir atvirkščiai, jeigu ūkio subjektas tiesiogiai ar netiesiogiai (pvz., per dukterines įmones) turi mažiau kaip 20 % ūkio subjekto, į kurį investuojama, balsavimo teisių, daroma prielaida, kad investuotojas reikšmingos įtakos nedaro, nebent tokią įtaką galima aiškiai įrodyti. Jeigu kitas investuotojas turi reikšmingą ar didžiąją akcinio kapitalo dalį, tai dar nereiškia, kad ūkio subjektas negali daryti reikšmingos įtakos.

- 6 Ūkio subjekto reikšmingą įtaką paprastai įrodo vienas ar keli iš šių požymių:
- (a) jam atstovaujama ūkio subjekto, į kurį investuojama, direktorių valdyboje ar lygiaverčiame valdymo organe;
 - (b) jis dalyvauja nustatant veiklos politiką, taip pat priimant sprendimus dėl dividendų arba kitų paskirstymų;
 - (c) tarp ūkio subjekto ir ūkio subjekto, į kurį investuojama, yra reikšmingų sandorių;
 - (d) vyksta pasikeitimas vadovaujančiais darbuotojais arba
 - (e) teikiama esminė techninė informacija.
- 7 Ūkio subjektas gali turėti akcijų varantų, pasirinkimo pirkti akcijas sandorių, skolos ar nuosavybės priemonių, konvertuojamų į paprastas akcijas, ar kitų panašių finansinių priemonių, kurias naudojant ar konvertuojant galima gauti papildomų balsavimo teisių arba sumažinti kitos šalies balsavimo teises priimant kito ūkio subjekto finansinės arba veiklos politikos sprendimus (t. y. potencialios balsavimo teisės). Vertinant, ar ūkio subjektas daro reikšmingą įtaką, atsižvelgiama į turimas potencialias balsavimo teises, kurios šiuo metu gali būti naudojamos ar konvertuojamos, ir į jų poveikį, taip pat į kitų ūkio subjektų turimas potencialias balsavimo teises. Potencialios balsavimo teisės šiuo metu negali būti naudojamos ar konvertuojamos, jeigu, pavyzdžiui, jas galima bus naudoti ar konvertuoti tik nuo tam tikros datos ateityje arba tik po tam tikro įvykio.
- 8 Vertindamas, ar potencialios balsavimo teisės sustiprina reikšmingą įtaką, ūkio subjektas išnagrinėja visus faktus ir aplinkybes (įskaitant naudojimosi potencialiomis balsavimo teisėmis sąlygas ir bet kokias kitas sutartines sąlygas, vertinamas atskirai arba kartu), kurios turi įtakos potencialioms teisėms, išskyrus vadovybės ketinimus ir finansinį pajėgumą toms potencialioms teisėms pasinaudoti ar jas konvertuoti.
- 9 Ūkio subjektas reikšmingą įtaką ūkio subjektui, į kurį investuojama, praranda tada, kai praranda teisę dalyvauti priimant ūkio subjekto, į kurį investuojama, finansinius ir veiklos politikos sprendimus. Reikšminga įtaka gali būti prarasta tiek pasikeitus, tiek ir nepasikeitus absoliučiam ar santykiniam nuosavybės lygiui. Taip gali atsitikti, kai, pavyzdžiui, asocijuotąją įmonę pradeda kontroliuoti vyriausybė, teismas, administracinės ar priežiūros institucijos. Tai gali įvykti ir pagal sutartines sąlygas.

NUOSAVYBĖS METODAS

- 10 Pagal nuosavybės metodą pirmą kartą investicija į asocijuotąją ar bendrą įmonę apskaitoje pripažįstama savikaina, o po to balansinė vertė padidinama ar sumažinama, kad būtų galima pripažinti po įsigijimo datos investuotojui priklausančią ūkio subjekto, į kurį investuojama, pelno ar nuostolių dalį. Investuotojas jam priklausančią ūkio subjekto, į kurį investuojama, pelno ar nuostolių dalį pripažįsta savo pelnu arba nuostoliais. Iš ūkio subjekto, į kurį investuojama, gautas paskirstytas pelnas sumažina investicijos balansinę vertę. Balansinę vertę taip pat gali reikėti tikslinti dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, kitų bendrųjų pajamų pasikeitimų keičiantis investuotojo daliai ūkio subjekte, į kurį investuojama. Tai gali būti pasikeitimai, atsirandantys dėl nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų perkainojimo ir dėl užsienio valiutos kursų perskačiavimo skirtumų. Investuotojui tenkanti tų pasikeitimų dalis pripažįstama investuotojo kitomis bendrosiomis pajamomis (žr. 1-ąją TAS *Finansinių ataskaitų pateikimas*).
- 11 Gautų paskirstytų pajamų pripažinimas gali būti netinkamas vertinant iš investicijos į asocijuotąją ar bendrą įmonę investuotojo uždirbtas pajamas, nes gautos paskirstytos pajamos gali būti mažai susijusios su asocijuotosios ar bendros įmonės rezultatais. Investuotojui, bendrai kontroliuojančiam ūkio subjektą, į kurį investuojama, arba darančiam jam reikšmingą įtaką, priklauso asocijuotosios ar bendros įmonės veiklos dalis, vadinasi, ir pelnas iš tokios investicijos. Investuotojas įtraukia šią dalį į apskaitą išplėsdamas savo finansinių ataskaitų apimtį, kad įtrauktų jam priklausančią tokio ūkio subjekto, į kurį investuojama, pelno ar nuostolių dalį. Dėl to taikant nuosavybės metodą pateikiamos investuotojo grynojo turto ir pelno ar nuostolių ataskaitos yra informatyvesnės.
- 12 Kai egzistuoja potencialios balsavimo teisės ar kitos išvestinės finansinės priemonės, apimančios potencialias balsavimo teises, ūkio subjekto dalis asocijuotojoje ar bendroje įmonėje nustatoma vien pagal esamas nuosavybės dalis ir neatspindi galimo naudojimosi potencialiomis balsavimo teisėmis ir kitomis išvestinėmis finansinėmis priemonėmis arba jų konvertavimo, nebent taikomas 13 straipsnis.
- 13 Tam tikromis aplinkybėmis ūkio subjektas iš esmės turi tam tikrą nuosavybę dėl sandorio, kuriuo šiuo metu jam suteikiama teisė gauti pelną, susijusį su nuosavybės dalimi. Tokiomis aplinkybėmis ūkio subjektui skiriama dalis nustatoma atsižvelgiant į tai, ar galiausiai pasinaudojama toms potencialiomis balsavimo teisėmis ir kitomis išvestinėmis finansinėmis priemonėmis, kurios šiuo metu suteikia ūkio subjektui teisę gauti pelno.
- 14 9-asis TFAS *Finansinės priemonės* netaikomas toms dalims asocijuotosiose ir bendrose įmonėse, kurios apskaitomos taikant nuosavybės metodą. Kai priemonės, apimančios potencialias balsavimo teises, iš esmės šiuo metu suteikia teisę į pelną, susijusį su nuosavybės dalimi asocijuotojoje ar bendroje įmonėje, toms priemonėms 9-asis TFAS netaikomas. Visais kitais atvejais priemonės, apimančios potencialias balsavimo teises asocijuotojoje ar bendroje įmonėje, apskaitomos pagal 9-ąją TFAS.

- 15 Jei investicija į asocijuotąją ar bendrą įmonę arba tokios investicijos dalis nėra klasifikuojama kaip skirta parduoti pagal 5-ąją TFAS *Ilgalaikis turtas, skirtas parduoti, ir nutraukta veikla*, ta investicija ar bet kokia išlaikyta tos investicijos dalis, neklasifikuojama kaip skirta parduoti, priskiriama ilgalaikiam turtui.

NUOSAVYBĖS METODO TAIKYMAS

- 16 Ūkio subjektas, bendrai kontroliuojantis ūkio subjektą, į kurį investuojama, arba darantis jam reikšmingą įtaką, savo investiciją į asocijuotąją ar bendrą įmonę turi apskaityti taikydamas nuosavybės metodą, išskyrus atvejus, kai ta investicija atitinka išimties reikalavimus pagal 17–19 straipsnius.

Nuosavybės metodo taikymo išimtys

- 17 Ūkio subjektas savo investicijai į asocijuotąją ar bendrą įmonę neturi taikyti nuosavybės metodo, jei tas ūkio subjektas yra patronuojančioji įmonė, atleista nuo reikalavimo rengti konsoliduotąsias finansines ataskaitas pagal 10-ojo TFAS 4 straipsnio a punkte numatytą taikymo išimtį, arba jei įvykdomos visos šios sąlygos:
- (a) ūkio subjektas yra visiškai ar iš dalies kitam ūkio subjektui priklausanti dukterinė įmonė, o kiti jo savininkai, įskaitant tuos, kurie kitu atveju neturėtų balsavimo teisės, yra informuoti ir neprieštarauja, kad ūkio subjektas nuosavybės metodo netaiko;
 - (b) ūkio subjekto skolos arba nuosavybės priemonėmis neprekiuojama viešojoje rinkoje (šalies ar užsienio vertybinių popierių biržoje ar nebiržinės prekybos rinkoje, įskaitant vietinę ir regioninę rinkas);
 - (c) ūkio subjektas vertybinių popierių komisijai ar kitai priežiūros institucijai nepateikė ir nesirodo pateikti savo finansinių ataskaitų dėl bet kokios klasės priemonių platinimo viešojoje rinkoje;
 - (d) pagrindinė arba bet kuri tarpinė ūkio subjekto patronuojančioji įmonė teikia viešai skelbiamas konsoliduotąsias finansines ataskaitas, atitinkančias TFAS.
- 18 Kai investicija į asocijuotąją ar bendrą įmonę priklauso ūkio subjektui arba netiesiogiai per ūkio subjektą, kuris yra rizikos kapitalo įmonė, kolektyvinio investavimo fondas, patikėjimo fondas ar panašus ūkio subjektas, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus, ūkio subjektas gali pasirinkti vertinti investicijas į tas asocijuotąsias ir bendras įmones tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu ar nuostoliais, pagal 9-ąją TFAS.
- 19 Kai ūkio subjektas turi investiciją į asocijuotąją įmonę, kurios dalis jam priklauso netiesiogiai per rizikos kapitalo įmonę, kolektyvinio investavimo fondą, patikėjimo fondą ar panašų ūkio subjektą, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus, ūkio subjektas gali pasirinkti vertinti tą investicijos į asocijuotąją įmonę dalį tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu ar nuostoliais, pagal 9-ąją TFAS, nepriklausomai nuo to, ar rizikos kapitalo įmonė, kolektyvinio investavimo fondas, patikėjimo fondas ar panašus ūkio subjektas, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus, tai investicijos daliai daro reikšmingą įtaką. Jei ūkio subjektas pasirenka tokią galimybę, bet kokiai likusiai savo investicijos į asocijuotąją įmonę daliai, kuri jam priklauso ne per rizikos kapitalo įmonę, kolektyvinio investavimo fondą, patikėjimo fondą ar panašų ūkio subjektą, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus, jis turi taikyti nuosavybės metodą.
- #### Priskyrimas skirtam parduoti turtui
- 20 Investicijai į asocijuotąją ar bendrą įmonę arba jos daliai, kuri atitinka priskyrimo skirtam parduoti turtui kriterijus, ūkio subjektas turi taikyti 5-ąją TFAS. Bet kokia išlaikyta investicijos į asocijuotąją ar bendrą įmonę dalis, neklasifikuojama kaip skirta parduoti, turi būti apskaitoma taikant nuosavybės metodą iki dalies, kuri klasifikuojama kaip skirta parduoti, perleidimo. Po perleidimo bet kokią išlaikytą dalį asocijuotojoje ar bendroje įmonėje ūkio subjektas turi apskaityti pagal 9-ąją TFAS, nebent išlaikyta dalis ir toliau yra asocijuotoji ar bendra įmonė – tokiu atveju ūkio subjektas taiko nuosavybės metodą.
- 21 Kai investicija į asocijuotąją ar bendrą įmonę arba jos dalis, anksčiau klasifikuota kaip skirta parduoti, nebeatitinka tokio klasifikavimo kriterijų, ji turi būti apskaitoma taikant nuosavybės metodą retrospektyviai nuo tos datos, kai buvo klasifikuota kaip skirta parduoti. Laikotarpių, nuo kada investicija ar jos dalis klasifikuojama kaip skirta parduoti, finansinės ataskaitos turi būti atitinkamai pataisytos.

Nuosavybės metodo taikymo nutraukimas

22 Ūkio subjektas turi nustoti taikyti nuosavybės metodą nuo tos datos, kai įmonė, į kurią jis investavo, nustoja būti asocijuotąja ar bendra įmone, tokia tvarka:

- (a) Jei įmonė, į kurią jis investavo, tampa dukterine įmone, ūkio subjektas turi apskaityti savo investiciją pagal 3-ąją TFAS Verslo jungimai ir 10-ąją TFAS.
- (b) Jei išlaikyta dalis buvusioje asocijuotojoje ar bendroje įmonėje yra finansinis turtas, ūkio subjektas išlaikytą dalį turi vertinti tikrąja verte. Išlaikytos dalies tikroji vertė yra tos dalies tikroji vertė ją pirmą kartą pripažįstant finansiniu turtu pagal 9-ąją TFAS. Ūkio subjektas turi pripažinti pelnu arba nuostoliais visus skirtumus tarp:
 - (i) visų išlaikytų dalių tikrosios vertės ir visų įplaukų, gautų perleidžiant asocijuotosios ar bendros įmonės dalį, ir
 - (ii) investicijos balansinės vertės tą datą, kai nustojama taikyti nuosavybės metodą.
- (c) Kai ūkio subjektas nustoja taikyti nuosavybės metodą, jis turi apskaityti visas sumas, anksčiau pripažintas kitose bendrosiose pajamose ir susijusias su ta investicija, tuo pačiu pagrindu, kaip jos būtų pripažįstamos, jeigu ūkio subjektas, į kurį investuojama, būtų tiesiogiai perleidęs susijusį turtą arba įsipareigojimus.

23 Todėl, jei ūkio subjekto, į kurį investuojama, anksčiau kitose bendrosiose pajamose pripažintas pelnas arba nuostoliai perleidžiant susijusį turtą arba įsipareigojimus būtų pergrupuoti į pelną arba nuostolius, ūkio subjektas pergrupuoja pelną arba nuostolius iš nuosavybės į pelną arba nuostolius (pergrupuota suma) tada, kai nustoja taikyti nuosavybės metodą. Pavyzdžiui, jei asocijuotoji ar bendra įmonė turi sukauptų valiutų keitimo kursų skirtumų, susijusių su užsienyje veikiančiu ūkio subjektu, ir ūkio subjektas nustoja taikyti nuosavybės metodą, ūkio subjektas anksčiau kitose bendrosiose pajamose pripažintą pelną arba nuostolius, susijusius su užsienyje veikiančiu ūkio subjektu, turi pergrupuoti į pelną arba nuostolius.

24 Jei investicija į asocijuotąją įmonę tampa investicija į bendrą įmonę arba jei investicija į bendrą įmonę tampa investicija į asocijuotąją įmonę, ūkio subjektas ir toliau taiko nuosavybės metodą ir išlaikytos dalies iš naujo nevertina.

Nuosavybės dalies pokyčiai

25 Jei ūkio subjekto nuosavybės dalis asocijuotojoje ar bendroje įmonėje sumažinama, bet ūkio subjektas ir toliau taiko nuosavybės metodą, ūkio subjektas turi pergrupuoti į pelną ar nuostolius tik proporcingą anksčiau kitose bendrosiose pajamose pripažinto pelno arba nuostolių dalį, susijusią su tuo nuosavybės dalies sumažinimu, jei perleidžiant susijusį turtą arba įsipareigojimus tą pelną arba nuostolius būtų reikalaujama pergrupuoti į pelną arba nuostolius.

Nuosavybės metodo procedūros

26 Dauguma tinkamų nuosavybės metodo taikymo procedūrų yra panašios į 10-ajame TFAS aprašytas konsolidavimo procedūras. Be to, principai, kuriais grindžiamos procedūros, naudojamos apskaitant dukterinės įmonės įsigijimą, taip pat taikomi apskaitant investicijas į asocijuotąją ar bendrą įmonę įsigijimą.

27 Ūkio subjektų grupei priklausanti asocijuotosios ar bendros įmonės dalis yra patronuojančiosios įmonės ir jos dukterinių įmonių valdomų dalių toje asocijuotojoje ar bendroje įmonėje suma. Kitų asocijuotųjų ar bendrų įmonių dalys, kurias valdo minėta grupė, šiuo atveju neįtraukiamos. Kai asocijuotoji ar bendra įmonė turi dukterinių įmonių, asocijuotųjų ar bendrų įmonių, nuosavybės metodu apskaitomas pelnas ar nuostoliai, kitos bendrosios pajamos ir grynasis turtas yra tie, kurie pripažįstami asocijuotosios ar bendros įmonės finansinėse ataskaitose (įskaitant asocijuotajai ar bendrai įmonei priklausančią pelno ar nuostolių, kitų bendrųjų pajamų ir grynojo turto dalį jos asocijuotosiose ir bendrose įmonėse) po to, kai atliekami būtini koregavimai, siekiant suvienodinti apskaitos politiką (žr. 35 ir 36 straipsnius).

- 28 Pelnas ir nuostoliai, susidarantys iš sandorių „iš apačios į viršų“ ir „iš viršaus į apačią“ tarp ūkio subjekto (įskaitant jo konsoliduotas dukterines įmones) ir jo asocijuotosios ar bendros įmonės, ūkio subjekto finansinėse ataskaitose pripažįstami tik tokio dydžio, kuris lygus nesusijusių investuotojų dalimis asocijuotojoje ar bendroje įmonėje. „Iš apačios į viršų“ sandoriai – tai, pavyzdžiui, asocijuotosios ar bendros įmonės turto pardavimas investuotojui. „Iš viršaus į apačią“ sandoriai – tai, pavyzdžiui, investuotojo turto pardavimas ar įnašai jo asocijuotajai ar bendrai įmonei. Investuotojui priklausanti asocijuotosios ar bendros įmonės pelno arba nuostolių, atsiradusių iš šio sandorio, dalis yra eliminuojama.
- 29 Kai sandoriai „iš viršaus į apačią“ suteikia įrodymų apie turto, kuris bus parduotas ar įneštas, grynosios galimo realizavimo vertės sumažėjimą arba to turto vertės sumažėjimą, investuotojas turi pripažinti visus tuos nuostolius. Kai sandoriai „iš apačios į viršų“ suteikia įrodymų apie turto, kuris bus perkamas, grynosios galimo realizavimo vertės sumažėjimą arba to turto vertės sumažėjimą, investuotojas turi pripažinti jam tenkančią tų nuostolių dalį.
- 30 Įnašas nepiniginiu turtu į asocijuotąją ar bendrą įmonę mainais į asocijuotosios ar bendros įmonės nuosavo kapitalo dalį turi būti apskaitomas pagal 28 straipsnį, išskyrus atvejus, kai įnašui trūksta komercinio pagrindo, kaip tas terminas apibrėžtas 16-ajame TAS *Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai*. Jei tokiam įnašui trūksta komercinio pagrindo, pelnas arba nuostoliai laikomi nerealizuotais ir nepripažįstami, nebent taip pat taikomas 31 straipsnis. Toks nerealizuotas pelnas ir nuostoliai turi būti eliminuojami, kai investicija apskaitoma taikant nuosavybės metodą, ir neturi būti pateikiami kaip atidėtas pelnas ar nuostoliai ūkio subjekto konsoliduotoje finansinės būklės ataskaitoje arba ūkio subjekto finansinės būklės ataskaitoje, kuriose investicijos apskaitomos taikant nuosavybės metodą.
- 31 Jeigu, be asocijuotosios ar bendros įmonės nuosavybės dalies, ūkio subjektas gauna piniginio ar nepiniginio turto, ūkio subjektas visą nepiniginio įnašo pelno arba nuostolių dalį, susijusią su gautu piniginiu ar nepiniginiu turtu, pripažįsta pelnu arba nuostoliais.
- 32 Investicija apskaitoma taikant nuosavybės metodą nuo tos datos, kai ši tampa asocijuotąja ar bendra įmone. Investicijos įsigijimo metu bet koks investicijos savikainos ir ūkio subjekto, į kurį investuojama, identifikuojamo turto grynosios tikrosios vertės dalies, priklausančios ūkio subjektui, skirtumas turi būti apskaitomas taip:
- (a) su asocijuotąja ar bendra įmone susijęs prestižas įtraukiamas į investicijos balansinę vertę. To prestižo amortizacija negalima;
 - (b) bet kokia ūkio subjektui priklausanti ūkio subjekto, į kurį investuojama, identifikuojamo turto ir įsipareigojimų grynosios tikrosios vertės dalis, viršijanti investicijos savikainą, įtraukiama kaip pajamos nustatant ūkio subjektui priklausančios asocijuotosios ar bendros įmonės pelno arba nuostolių dalį investicijos įsigijimo laikotarpiu.
- Po įsigijimo atitinkami asocijuotosios ar bendros įmonės pelno arba nuostolių dalies, priklausančios ūkio subjektui, koregavimai yra atliekami, pavyzdžiui, apskaitant nudėvimo turto nusidėvėjimą, remiantis to turto tikrosiomis vertėmis įsigijimo datą. Panašiai atitinkami asocijuotosios ar bendros įmonės pelno arba nuostolių dalies, priklausančios ūkio subjektui, koregavimai po įsigijimo yra atliekami dėl prestižo arba nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų vertės sumažėjimo nuostolių.
- 33 Taikydamas nuosavybės metodą, ūkio subjektas naudoja pačiomis naujausiomis asocijuotosios ar bendros įmonės finansinėmis ataskaitomis. Kai ūkio subjekto ir asocijuotosios ar bendros įmonės ataskaitinio laikotarpio pabaiga skiriasi, asocijuotoji ar bendra įmonė parengia ūkio subjektui naudoti skirtas finansines ataskaitas, kurių data sutampa su ūkio subjekto finansinių ataskaitų data, išskyrus atvejus, kai to padaryti neįmanoma.
- 34 Kai pagal 33 straipsnį asocijuotosios ar bendros įmonės finansinių ataskaitų, naudojamų taikant nuosavybės metodą, data skiriasi nuo ūkio subjekto naudojamos finansinių ataskaitų datos, turi būti atliekami reikšmingų sandorių ar įvykių, įvykusių per laikotarpį nuo tos datos iki ūkio subjekto finansinių ataskaitų datos, poveikio koregavimai. Bet kuriuo atveju skirtumas tarp asocijuotosios ar bendros įmonės ir ūkio subjekto ataskaitinio laikotarpio pabaigos negali būti ilgesnis kaip trys mėnesiai. Ataskaitinių laikotarpių trukmė ir bet kokie skirtumai tarp ataskaitinių laikotarpių pabaigos datų visais laikotarpiais turi būti vienodi.
- 35 Ūkio subjekto finansinės ataskaitos turi būti rengiamos taikant vienodą panašių sandorių ir įvykių panašiomis aplinkybėmis apskaitos politiką.

- 36 Jeigu asocijuotoji ar bendra įmonė panašioms sandoriams ir įvykiams panašiomis aplinkybėmis taiko kitokią apskaitos politiką nei ta, kurią taiko ūkio subjektas, asocijuotosios ar bendros įmonės finansinės ataskaitos turi būti atitinkamai koreguojamos, kad atitiktų ūkio subjekto finansines ataskaitas, kai ūkio subjektas jas naudoja taikydamas nuosavybės metodą.
- 37 Jeigu asocijuotoji ar bendra įmonė turi neapmokėtų kaupiamųjų privilegijuotųjų akcijų, kurias valdo ne ūkio subjektas, o kitos šalys, ir kurios priskiriamos nuosavybei, ūkio subjektas savo pelno ar nuostolių dalį apskaičiuoja suderinęs su tokių akcijų dividendais, nesvarbu, ar dividendai buvo paskelbti, ar ne.
- 38 Jeigu ūkio subjekto nuostolių dalis asocijuotojoje ar bendroje įmonėje yra lygi ar viršija jam priklausančią dalį asocijuotojoje ar bendroje įmonėje, ūkio subjektas paprastai nebepripažįsta savo vėlesnių nuostolių dalies. Dalis asocijuotojoje ar bendroje įmonėje yra investicijos į asocijuotąją ar bendrą įmonę balansinė vertė, nustatyta taikant nuosavybės metodą, ir tam tikros ilgalaikės dalys, kurios iš esmės sudaro ūkio subjektui priklausančios grynosios investicijos į asocijuotąją ar bendrą įmonę dalį. Pavyzdžiui, straipsnis, už kurį atsiskaitymas nėra nei planuojamas, nei tikėtinas artimiausioje ateityje, iš esmės yra ūkio subjekto investicijos į tą asocijuotąją ar bendrą įmonę išplėtimas. Tokie straipsniai gali apimti privilegijuotąsias akcijas ir ilgalaikes gautinas sumas ar paskolas, bet į juos neįtraukiamos gautinos prekybos sumos, mokėtinos prekybos sumos ar bet kokios ilgalaikės gautinos sumos, kurios tinkamai padengtos, pavyzdžiui, užtikrintosios paskolos. Nuostoliai, pripažįstami taikant nuosavybės metodą ir viršijantys ūkio subjekto investicijas į paprastąsias akcijas, atvirkštine pirmenybės tvarka (t. y. likvidavimo pirmenybės tvarka) yra priskiriami prie kitų ūkio subjekto dalies asocijuotojoje ar bendroje įmonėje komponentų.
- 39 Po to, kai ūkio subjekto dalis sumažinta iki nulio, papildomi nuostoliai pateikiami ar įsipareigojimas pripažįstamas tik tiek, kiek ūkio subjektas turi teisinių ar konstruktyvių įsipareigojimų ar atliko mokėjimų asocijuotosios ar bendros įmonės vardu. Jeigu asocijuotoji ar bendra įmonė vėliau ataskaitose nurodo pelną, ūkio subjektas vėl pradeda pripažinti jam priklausančią to pelno dalį tik tada, kai jo pelno dalis prilygsta nepripažintų nuostolių daliai.

Vertės sumažėjimo nuostoliai

- 40 Pritaikęs nuosavybės metodą, įskaitant asocijuotosios ar bendros įmonės nuostolių pripažinimą pagal 38 straipsnį, ūkio subjektas taiko 39-ąjį TAS *Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas*, kad nustatytų, ar būtina pripažinti kokius nors papildomus vertės sumažėjimo nuostolius jo grynosios investicijos į asocijuotąją ar bendrą įmonę atžvilgiu.
- 41 Ūkio subjektas taip pat taiko 39-ąjį TAS, kad nustatytų, ar jo dalies asocijuotojoje ar bendroje įmonėje, kuri nėra grynosios investicijos dalis, atžvilgiu pripažįstami kokie nors papildomi vertės sumažėjimo nuostoliai, ir kad nustatytų tų vertės sumažėjimo nuostolių sumą.
- 42 Kadangi prestižas, kuris yra investicijos į asocijuotąją ar bendrą įmonę balansinės vertės dalis, atskirai nepripažįstamas, jis nėra atskirai tikrinamas dėl galimo vertės sumažėjimo pagal 36-ajame TAS *Turto vertės sumažėjimas* išdėstytus prestižo vertės sumažėjimo tikrinimo reikalavimus. Užuoat tai darius, visa investicijos, kaip atskiros turto, balansinė vertė tikrinama dėl galimo sumažėjimo pagal 36-ąjį TAS, investicijos atsiperkamąją vertę (naudojimo vertę ar tikrąją vertę atėmus pardavimo išlaidas – didesnę iš jų) lyginant su investicijos balansine verte, jeigu taikant 39-ąjį TAS matyti, kad investicijos vertė gali būti sumažėjusi. Vertės sumažėjimo nuostolis, pripažįstamas tokiomis aplinkybėmis, nepaskirstomas jokiui turtui, įskaitant prestižą, kuris yra investicijos į asocijuotąją ar bendrą įmonę balansinės vertės dalis. Atitinkamai bet koks tokio vertės sumažėjimo nuostolio panaikinimas pripažįstamas pagal 36-ąjį TAS tiek, kiek investicijos atsiperkamoji vertė vėliau padidėja. Nustatydamas investicijos naudojimo vertę ūkio subjektas nustato:
- (a) jam priklausančią dalį įvertintų būsimųjų pinigų srautų dabartinės vertės, kurią, kaip tikimasi, sukaups asocijuotoji ar bendra įmonė, įskaitant pinigų srautus iš asocijuotosios ar bendros įmonės veiklos ir pajamas iš galutinio investicijos perleidimo; arba
 - (b) įvertintų būsimųjų pinigų srautų, kurie turėtų susidaryti dėl dividendų, gautinų iš investicijos ir galutinio investicijos perleidimo, dabartinę vertę.

Naudojant tinkamas prielaidas, abu metodai duoda tokią pat rezultatą.

- 43 Investicijos į asocijuotąją ar bendrą įmonę atsiperkamoji vertė įvertinama kiekvienos asocijuotosios ar bendros įmonės atžvilgiu, nebent asocijuotoji ar bendra įmonė dėl nuolatinio naudojimo nesukuria pinigų įplaukų, kurios būtų didžiąja dalimi nepriklausomos nuo pinigų įplaukų, gaunamų dėl kito ūkio subjekto turto.

ATSKIROS FINANSINĖS ATASKAITOS

44 Investicija į asocijuotąją ar bendrą įmonę apskaitoma ūkio subjekto atskirose finansinėse ataskaitose pagal 27-ojo TAS (pataisytą 2011 m.) 10 straipsnį.

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

45 Ūkio subjektas šį standartą turi taikyti 2013 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Leidžiama taikyti anksčiau. Jeigu ūkio subjektas šį standartą taiko anksčiau, jis turi atskleisti šį faktą ir kartu taikyti 10-ąjį TFAS, 11-ąjį TFAS *Jungtinė veikla*, 12-ąjį TFAS *Informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose atskleidimas* ir 27-ąjį TAS (pataisytą 2011 m.).

Nuorodos į 9-ąjį TFAS

46 Jei ūkio subjektas taiko šį standartą, bet dar netaiko 9-ojo TFAS, visos nuorodos į 9-ąjį TFAS laikomos nuorodomis į 39-ąjį TAS.

28-OJO TAS (2003 M.) PANAIKINIMAS

47 Šis standartas pakeičia 28-ąjį TAS *Investicijos į asocijuotąsias įmones* (persvarstytą 2003 m.).
