

KOMISIJOS REGLAMENTAS (ES) 2016/1905**2016 m. rugsėjo 22 d.****kuriuo dėl 15-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto 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) 2014 m. gegužės mėn. Tarptautinių apskaitos standartų valdyba (TASV) paskelbė naują 15-ąją tarptautinį finansinės atskaitomybės standartą (TFAS) pavadinimu „Pajamos pagal sutartis su klientais“. Šio standarto tikslas – pasauliniu mastu gerinti informacijos apie pajamas pateikimą finansinėse ataskaitose ir padidinti finansinių ataskaitų viršutinės eilutės palyginamumą;
- (3) 2015 m. rugsėjo mėn. TASV paskelbė 15-ojo TFAS pataisą, kuria standarto įsigaliojimo data nukeliama iš 2017 m. sausio 1 d. į 2018 m. sausio 1 d.;
- (4) 15-ajame TFAS daroma nuorodų į 9-ąją TFAS, kurio šiuo metu negalima taikyti, nes 9-asis TFAS dar nėra priimtas Sąjungoje. Todėl visas nuorodas į 9-ąją TFAS šio reglamento priede reikėtų laikyti nuorodomis į 39-ąją tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“;
- (5) priėmus 15-ąją TFAS reikia iš dalies pakeisti 1-ąją, 3-iąją ir 4-ąją TFAS, 1-ąją, 2-ąją, 12-ąją, 16-ąją, 32-ąją, 34-ąją, 36-ąją, 37-ąją, 38-ąją, 39-ąją ir 40-ąją TAS, Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo komiteto (TFAAK) 12-ąją aiškinimą ir Nuolatinio aiškinimo komiteto (NAK) 27-ąją ir 32-ąją aiškinimus, kad būtų užtikrintas tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumas. Dėl to taip pat reikia panaikinti 11-ąją ir 18-ąją TAS, TFAAK 13-ąją, 15-ąją ir 18-ąją aiškinimus ir NAK 31-ąją aiškinimą;
- (6) Europos finansinės atskaitomybės patariamoji grupė patvirtina, kad 15-asis TFAS atitinka Reglamento (EB) Nr. 1606/2002 3 straipsnio 2 dalyje išdėstytus priėmimo kriterijus;
- (7) todėl Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008 turėtų būti atitinkamai iš dalies pakeistas;
- (8) šiame reglamente numatytos priemonės atitinka Apskaitos reguliavimo komiteto nuomonę,

⁽¹⁾ O L 243, 2002 9 11, p. 1.⁽²⁾ 2008 m. lapkričio 3 d. Komisijos reglamentas (EB) Nr. 1126/2008, priimančias tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 (O L 320, 2008 11 29, p. 1).

PRIĖMĖ ŠĮ REGLAMENTĄ:

1 straipsnis

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

- a) 15-asis tarptautinis finansinės atskaitomybės standartas (TFAS) „Pajamos pagal sutartis su klientais“ įterpiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede;
 - b) 1-asis TFAS „Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų taikymas pirmą kartą“, 3-iasis TFAS „Verslo jungimai“, 4-asis TFAS „Draudimo sutartys“, 1-asis tarptautinis apskaitos standartas (TAS) „Finansinių ataskaitų pateikimas“, 2-asis TAS „Atsargos“, 12-asis TAS „Pelno mokesčiai“, 16-asis TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrenginiai“, 32-asis TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“, 34-asis TAS „Tarpinė finansinė atskaitomybė“, 36-asis TAS „Turto vertės sumažėjimas“, 37-asis TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“, 38-asis TAS „Nematerialusis turtas“, 39-asis TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“, 40-asis TAS „Investicinis turtas“, Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo komiteto (TFAAK) 12-asis aiškinimas „Paslaugų koncesijos susitarimai“, Nuolatinio aiškinimo komiteto (NAK) 27-asis aiškinimas „Sandorių, susijusių su nuoma, esmės įvertinimas“ ir NAK 32-asis aiškinimas „Nematerialusis turtas. Tinklalapio kūrimo išlaidos“ iš dalies keičiami pagal 15-ąjį TFAS, kaip nurodyta šio reglamento priede;
 - c) 11-asis TAS „Statybų sutartys“, 18-asis TAS „Pajamos“, TFAAK 13-asis aiškinimas „Klientų lojalumo programos“, TFAAK 15-asis aiškinimas „Sutartys dėl nekilnojamojo turto objektų statybos“, TFAAK 18-asis aiškinimas „Klientų perduodamas turtas“ ir NAK 31-asis aiškinimas „Natūrinių mainų sandorių, susijusių su reklamos paslaugomis, pajamos“ pakeičiami pagal 15-ąjį TFAS, 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“.

2 straipsnis

Visos įmonės 1 straipsnio 1 dalyje nurodytas pataisas taiko ne vėliau kaip nuo pirmų savo finansinių metų, prasidedančių 2018 m. sausio 1 d. arba vėliau, pradžios.

3 straipsnis

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

Šis reglamentas privalomas visas ir tiesiogiai taikomas visose valstybėse narėse.

Priimta Briuselyje 2016 m. rugsėjo 22 d.

Komisijos vardu
Pirmininkas
Jean-Claude JUNCKER

PRIEDAS

15-asis tarptautinis finansinės atskaitomybės standartas

Pajamos pagal sutartis su klientais

15-asis tarptautinis finansinės atskaitomybės standartas***Pajamos pagal sutartis su klientais***

TIKSLAS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti principus, kuriuos ūkio subjektas turi taikyti finansinių ataskaitų naudotojams pranešdamas naudingą informaciją apie pajamų ir pinigų srautų, atsirandančių dėl sutarties su klientu, pobūdį, sumą, laiką ir neapibrėžtumą.

Tikslo įgyvendinimas

2. Siekiant įgyvendinti 1 straipsnyje nustatytą tikslą, pagrindinis šio standarto principas yra toks: ūkio subjektas turi pripažinti pajamas, kad pažadėtų prekių ar paslaugų perdavimą klientams parodytų suma, kuri atitinka atlygį, teisę į kurį ūkio subjektas tikisi turėti mainais už tas prekes ar paslaugas.
3. Taikydamas šį standartą ūkio subjektas turi atsižvelgti į sutarties sąlygas ir į visus svarbius faktus bei aplinkybes. Ūkio subjektas turi taikyti šį standartą, įskaitant bet kokių praktinių priemonių naudojimą, nuosekliai visoms panašių požymių turinčioms sutartims panašiomis aplinkybėmis.
4. Šiame standarte nustatoma atskirų sutarčių su klientais apskaita. Tačiau ūkio subjektas gali taikyti tokią praktinę priemonę: šį standartą taikyti panašių požymių turinčių sutarčių (arba veiklos įsipareigojimų) portfeliui, jeigu ūkio subjektas pagrįstai tikisi, kad šio standarto taikymo portfeliui poveikis finansinėms ataskaitoms reikšmingai nesiskirs nuo poveikio, kurį šio standarto taikymas turėtų tą portfelį sudarančioms atskiroms sutartims (arba veiklos įsipareigojimams). Apskaičiuojant portfelį ūkio subjektas turi naudoti įverčius ir prielaidas, kurie parodo portfelio dydį ir sudėtį.

TAIKYMAS

5. Ūkio subjektas turi taikyti šį standartą visoms sutartims su klientais, išskyrus:
 - a) nuomos sutartis, kurioms taikomas 17-asis TAS „Nuoma“;
 - b) draudimo sutartis, kurioms taikomas 4-asis TFAS „Draudimo sutartis“;
 - c) finansines priemones ir kitas sutartines teises ar prievoles, kurioms taikomas 9-asis TFAS „Finansinės priemonės“, 10-asis TFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“, 11-asis TFAS „Jungtinė veikla“, 27-asis TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ ir 28-asis TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones“, ir
 - d) nepiniginius mainus tarp ūkio subjektų toje pačioje verslo linijoje siekiant palengvinti pardavimą klientams ar galimiems klientams. Pavyzdžiui, šis standartas nebūtų taikomas sutarčiai tarp dviejų naftos bendrovių, kurios susitaria keistis naftos produktais, kad laiku patenkintų savo klientų paklausą skirtingose nurodytose vietose.
6. Ūkio subjektas turi taikyti šį standartą sutarčiai (kitai nei 5 straipsnyje išvardytos sutartys), tik jeigu sandorio šalis yra klientas. Klientas yra šalis, su ūkio subjektu sudariusi sutartį už atlygį gauti prekes ar paslaugas, kurios yra įprastos ūkio subjekto veiklos produktas. Sandorio šalis nebūtų klientas, pavyzdžiui, jeigu pagal sutartį su ūkio subjektu sandorio šalis įsipareigojo dalyvauti veikloje ar procese, kuriuos vykdančios šalys dalijasi rizika ir nauda, atsirandančia dėl veiklos ar proceso (pavyzdžiui, kuriant turtą pagal bendradarbiavimo sutartį), o ne gauna įprastos ūkio subjekto veiklos produktą.

7. Sutarčiai su klientu iš dalies gali būti taikomas šis standartas ir iš dalies gali būti taikomi kiti 5 straipsnyje nurodyti standartai.
 - a) Jeigu kituose standartuose nurodyta, kaip atskirti ir (arba) iš pradžių įvertinti vieną ar daugiau sutarties dalių, ūkio subjektas iš pradžių turi taikyti tuose standartuose nustatytus atskyrimo ir (arba) vertinimo reikalavimus. Ūkio subjektas į *sandorio kainą* neturi įtraukti sutarties dalies (ar dalių), kuri iš pradžių vertinama pagal kitus standartus, sumos ir turi taikyti 73–86 straipsnius, kad kiekvienam veiklos išsipareigojimui, kuriam taikomas šis standartas, ir visoms kitoms sutarties dalims, nurodytoms 7 straipsnio b punkte, priskirtų likusių sandorio kainos sumą (jeigu ji yra).
 - b) Jeigu kituose standartuose nenurodyta, kaip atskirti ir (arba) iš pradžių įvertinti vieną ar daugiau sutarties dalių, ūkio subjektas turi taikyti šį standartą, kad atskirtų ir (arba) iš pradžių įvertintų sutarties dalį (dalis).
8. Šiame standarte nustatoma papildomų sutarties su klientu sudarymo išlaidų ir išlaidų, patirtų vykdant sutartį su klientu, apskaita, jeigu toms išlaidoms netaikomas kitas standartas (žr. 91–104 straipsnius). Ūkio subjektas šiuos straipsnius turi taikyti tik patirtoms išlaidoms, susijusioms su sutartimi su klientu (arba su tos sutarties dalimi), kuriai taikomas šis standartas.

PRIPAŽINIMAS

Sutarties identifikavimas

9. Ūkio subjektas sutartį su klientu, kuriai taikomas šis standartas, turi apskaityti, tik kai atitinkami visi šie kriterijai:
 - a) sutarties šalys sutartį patvirtino (raštu, žodžiu ar pagal kitą įprastą verslo praktiką) ir yra išsipareigojusios vykdyti savo atitinkamas prievolės;
 - b) ūkio subjektas gali identifikuoti kiekvienos šalies teises dėl perduotinų prekių ar paslaugų;
 - c) ūkio subjektas gali identifikuoti mokėjimo sąlygas, numatytas perduotinoms prekėms ar paslaugoms;
 - d) sutartis turi komercinį pagrindą (t. y. tikėtina, kad dėl sutarties keisis ūkio subjekto būsimų pinigų srautų periodiškumas ar suma arba su jais susijusi rizika) ir
 - e) tikėtina, kad ūkio subjektas gaus atlygį, teisę į kurį turės mainais už prekes ar paslaugas, kurios bus perduotos klientui. Vertindamas, ar atlygio sumos gavimas yra tikėtinas, ūkio subjektas turi atsižvelgti tik į kliento gebėjimą ir ketinimą tą atlygio sumą sumokėti, kai ji taps mokėtina. Atlygio suma, į kurią ūkio subjektas turės teisę, gali būti mažesnė nei sutartyje nustatyta kaina, jeigu atlygis yra kintamas todėl, kad ūkio subjektas klientui gali pasiūlyti lengvatinę kainą (žr. 52 straipsnį).
10. Sutartis yra susitarimas tarp dviejų ar daugiau šalių, kuriuo sukuriamos įgyvendintinos teisės ir vykdytinos prievolės. Galimybė įgyvendinti sutartyje nustatytas teises ir įvykdyti prievolės yra teisės klausimas. Sutartys gali būti sudarytos raštu, žodžiu ar numanomos pagal įprastą ūkio subjekto verslo praktiką. Sutarčių su klientais sudarymo praktika ir procesai yra skirtingi skirtingose teisinėse jurisdikcijose, pramonės šakose ir tarp skirtingų ūkio subjektų. Be to, jie gali skirtis ir ūkio subjekto viduje (pavyzdžiui, jie gali priklausyti nuo kliento kategorijos ar pažadėtų prekių ar paslaugų pobūdžio). Ūkio subjektas turi atsižvelgti į tą praktiką ir procesus, nustatydamas, ar ir kada susitarimu su klientu sukuriamos įgyvendintinos teisės ir vykdytinos prievolės.
11. Kai kurios sutartys su klientais gali nebūti nustatytos trukmės ir jas bet kuri šalis gali nutraukti ar keisti bet kuriuo metu. Kitos sutartys gali būti automatiškai periodiškai atnaujinamos, kaip nurodyta sutartyje. Ūkio subjektas šį standartą turi taikyti sutarties trukmei (t. y. sutarties galiojimo laikotarpiui), kol sutarties šalys turi esamas įgyvendintinas teises ir vykdytinas prievolės.

12. Taikant šį standartą, sutartis neegzistuoja, jeigu kiekviena sutarties šalis turi vienašališką įgyvendintina teisę nutraukti visiškai neįvykdytą sutartį neatlygindama kitai šaliai (arba šalims). Sutartis yra visiškai neįvykdyta, jeigu atitinkami abu šie kriterijai:
- a) ūkio subjektas klientui dar neperdavė jokių pažadėtų prekių ar paslaugų ir
 - b) ūkio subjektas dar negavo ir dar neturi teisės gauti jokio atlygio mainais už pažadėtas prekes ar paslaugas.
13. Jeigu sutartis su klientu jos sudarymo metu atitinka 9 straipsnyje nurodytus kriterijus, ūkio subjektas neprivalo iš naujo vertinti tų kriterijų, nebent yra požymių, rodančių, kad reikšmingai pasikeitė faktai ir aplinkybės. Pavyzdžiui, jeigu reikšmingai sumažėja kliento gebėjimas sumokėti atlygį, ūkio subjektas turėtų iš naujo įvertinti, ar yra tikėtina, kad ūkio subjektas gaus atlygį, teisę į kurį turės mainais už likusias prekes ar paslaugas, kurios bus perduotos klientui.
14. Jeigu sutartis su klientu neatitinka 9 straipsnyje nurodytų kriterijų, ūkio subjektas toliau turi vertinti sutartį, kad nustatytų, ar 9 straipsnyje nurodyti kriterijai vėliau bus atitinkami.
15. Jeigu sutartis su klientu neatitinka 9 straipsnyje nurodytų kriterijų ir ūkio subjektas gauna atlygį iš kliento, ūkio subjektas gautą atlygį turi pripažinti pajamomis, tik jeigu įvyko kuris nors iš šių įvykių:
- a) ūkio subjektas neturi likusių prievolių klientui perduoti prekių ar paslaugų ir ūkio subjektas gavo visą ar iš esmės visą kliento pažadėtą atlygį, kuris yra negrąžintinas; arba
 - b) sutartis yra nutraukta ir iš kliento gautas atlygis yra negrąžintinas.
16. Ūkio subjektas gautą atlygį turi pripažinti išsipareigojimu, kol neįvyksta vienas iš 15 straipsnyje nurodytų įvykių arba kol vėliau nėra atitinkami 9 straipsnyje nurodyti kriterijai (žr. 14 straipsnį). Priklausomai nuo faktų ir aplinkybių, susijusių su sutartimi, pripažintas išsipareigojimas atitinka ūkio subjekto prievolę arba perduoti prekes ar paslaugas ateityje, arba grąžinti gautą atlygį. Bet kuriuo atveju išsipareigojimas turi būti vertinamas iš kliento gauto atlygio suma.

Sutarčių jungimas

17. Ūkio subjektas turi sujungti dvi ar daugiau sutarčių, sudarytų tuo pačiu metu arba beveik tuo pačiu metu su tuo pačiu klientu (arba su klientu susijusiomis šalimis), ir sutartis apskaityti kaip vieną sutartį, jeigu atitinkamas vienas ar daugiau šių kriterijų:
- a) derybos dėl sutarčių buvo vedamos kaip dėl sutarčių rinkinio, turinčio bendrą komercinį tikslą;
 - b) atlygio suma, mokėtina pagal vieną sutartį, priklauso nuo kitos sutarties kainos ar įvykdymo; arba
 - c) pagal sutartis pažadėtos prekės ar paslaugos (arba tam tikros prekės ar paslaugos, pažadėtos kiekvienoje iš sutarčių) yra vienas bendras veiklos išsipareigojimas pagal 22–30 straipsnius.

Sutarties keitimai

18. Sutarties keitimas yra sutarties taikymo srities arba kainos (arba abiejų) pakeitimas, kurį patvirtino sutarties šalys. Tam tikrose pramonės šakose ir jurisdikcijose sutarties keitimas gali būti apibrėžiamas kaip pakeitimo nurodymas (angl. „change order“), pakeitimas ar pataisa. Sutarties keitimas egzistuoja, kai sutarties šalys patvirtina keitimą, kuriuo arba sukuriama naujos, arba pakeičiamos esamos sutarties šalių įgyvendintinos teisės ir vykdytinos prievolės. Sutarties keitimas gali būti patvirtintas raštu, žodiniu susitarimu arba numanomas pagal įprastą verslo praktiką. Jeigu sutarties šalys sutarties keitimo nepatvirtino, ūkio subjektas turi toliau taikyti šį standartą esamai sutarčiai, kol sutarties keitimas patvirtinamas.

19. Sutarties keitimas gali egzistuoti, net jeigu sutarties šalys ginčijasi dėl pakeistos sutarties taikymo srities ar kainos (arba abiejų) arba jeigu šalys patvirtino sutarties taikymo srities pakeitimą, tačiau dar nenustatė atitinkamo kainos pakeitimo. Nustatydamas, ar keitimu sukurtos ar pakeistos teisės yra įgyvendintinos, o prievolės vykdytinos, ūkio subjektas turi atsižvelgti į visus svarbius faktus ir aplinkybes, įskaitant sutarties sąlygas, ir kitus įrodymus. Jeigu sutarties šalys patvirtino sutarties taikymo srities pakeitimą, tačiau dar nenustatė atitinkamo kainos pakeitimo, ūkio subjektas turi apskaičiuoti sandorio kainos pokytį, atsirandantį dėl keitimo, pagal 50–54 straipsnius dėl kintamo atlygio apskaičiavimo ir 56–58 straipsnius dėl kintamo atlygio ribotųjų įverčių.
20. Ūkio subjektas sutarties keitimą turi apskaičiuoti kaip atskirą sutartį, jeigu yra abi šios sąlygos:
- sutarties taikymo sritis išplečiama, nes pridedamos pažadėtos prekės ar paslaugos, kurios yra atskiros (pagal 26–30 straipsnius), ir
 - sutarties kaina padidėja atlygio suma, kuri atitinka ūkio subjekto pažadėtų papildomų prekių ar paslaugų *atskiras pardavimo kainas* ir bet kokius tos kainos koregavimus, siekiant parodyti konkrečios sutarties aplinkybes. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali pakoreguoti papildomos prekės ar paslaugos atskirą pardavimo kainą suteikdamas klientui nuolaidą, nes ūkio subjektui nereikės patirti su pardavimu susijusių išlaidų, kurias patirtų panašią prekę ar paslaugą parduodamas naujam klientui.
21. Jeigu sutarties keitimas neapskaitomas kaip atskira sutartis pagal 20 straipsnį, ūkio subjektas pažadėtas prekes ar paslaugas, kurios sutarties keitimo dieną dar neperduotos (t. y. likusias pažadėtas prekes ar paslaugas), turi apskaičiuoti bet kuriuo iš šių taikytinų būdų:
- ūkio subjektas sutarties keitimą turi apskaičiuoti tarytum esama sutartis būtų nutraukiama ir sukuriama nauja sutartis, jeigu likusios prekės ar paslaugos yra atskiros nuo prekių ar paslaugų, kurios buvo perduotos sutarties keitimo dieną arba iki jos. Atlygio dalis, priskirtina likusiems veiklos išsipareigojimams (arba likusioms atskiroms prekėms ar paslaugoms pagal vieną bendrą veiklos išsipareigojimą, identifikuojamą pagal 22 straipsnio b punktą), yra suma:
 - kliento pažadėto atlygio (įskaitant iš kliento jau gautas sumas), kuris buvo įtrauktas į sandorio kainos įvertį ir nebuvo pripažintas pajamomis, ir
 - atlygio, pažadėto atliekant sutarties keitimą;
 - sutarties keitimą ūkio subjektas turi apskaičiuoti tarytum keitimas būtų esamos sutarties dalis, jeigu likusios prekės ar paslaugos nėra atskiros ir todėl sudaro vieną bendrą veiklos išsipareigojimą, kuris sutarties keitimo dieną yra iš dalies įvykdytas. Poveikis, kurį sutarties keitimas turi sandorio kainai ir ūkio subjekto pažangos siekiant visiškai įvykdyti veiklos išsipareigojimą matui, yra pripažįstamas pajamų koregavimu (pajamų padidėjimu arba sumažėjimu) sutarties keitimo dieną (t. y. pajamos koreguojamos kumuliatyviai koregavimą taikant ankstesniam ir esamam laikotarpiams);
 - jeigu likusios prekės ar paslaugos sudaro a ir b elementų derinį, ūkio subjektas keitimo poveikį neįvykdytiems (įskaitant iš dalies neįvykdytus) veiklos išsipareigojimams pakeistoje sutartyje turi apskaičiuoti tokiu būdu, kuris atitinka šio straipsnio tikslus.

Veiklos išsipareigojimų identifikavimas

22. Sudarydamas sutartį, ūkio subjektas turi įvertinti sutartyje su klientu pažadėtas prekes ar paslaugas ir kaip veiklos išsipareigojimą turi identifiкуoti kiekvieną pažadą perduoti klientui arba:
- prekę ar paslaugą (ar prekių ar paslaugų paketą), kuri yra atskira; arba
 - atskirų prekių ar paslaugų, kurios iš esmės yra vienodos ir perduodamos klientui pagal vienodą modelį (žr. 23 straipsnį), rinkinį.

23. Atskirų prekių ar paslaugų rinkinio perdavimo klientui modelis yra vienodas, jeigu atitinkami abu šie kriterijai:
- kiekviena rinkinį sudaranti atskira prekė ar paslauga, kurią ūkio subjektas pažada perduoti klientui, atitiktų 35 straipsnio kriterijus, kad būtų laikoma per tam tikrą laiką įvykdomu veiklos įsipareigojimu, ir
 - pagal 39–40 straipsnius ūkio subjekto pažangai, padarytai siekiant visiškai įvykdyti veiklos įsipareigojimą ir perduoti kiekvieną rinkinį sudarančią atskirą prekę ar paslaugą klientui, įvertinti būtų taikomas vienodas metodas.

Sutartyse su klientais nustatyti pažadai

24. Sutartyje su klientu dažniausiai aiškiai nurodomos prekės ar paslaugos, kurias ūkio subjektas pažada perduoti klientui. Vis dėlto sutartyje su klientu identifikuoti veiklos įsipareigojimai gali neapsiriboti prekėmis ar paslaugomis, kurios aiškiai nurodytos toje sutartyje. Taip yra todėl, kad į sutartį su klientu taip pat gali būti įtraukti pažadai, kurie yra numanomi pagal įprastą ūkio subjekto verslo praktiką, paskelbtą tvarką ar specifinius teiginius, jeigu sudarant sutartį tais pažadais klientui sukuriamas pagrįstas lūkestis, kad ūkio subjektas perduos prekę ar paslaugą klientui.
25. Veiklos įsipareigojimai neapima veiklos, kurios ūkio subjektas privalo imtis, kad įvykdytų sutartį, nebent vykdant tą veiklą klientui perduodama prekė ar paslauga. Pavyzdžiui, paslaugų teikėjui rengiant sutartį, gali reikėti atlikti įvairias administracines užduotis. Atliekant šias užduotis paslauga nėra perduodama klientui. Taigi ši parengiamoji veikla nėra veiklos įsipareigojimas.

Atskiros prekės ar paslaugos

26. Priklausomai nuo sutarties, pažadėtos prekės ar paslaugos gali apimti, be kita ko, šiuos dalykus:
- ūkio subjekto pagamintų prekių pardavimą (pavyzdžiui, gamintojo atsargas);
 - ūkio subjekto pagamintų prekių perpardavimą (pavyzdžiui, mažmeninės prekybos subjekto prekes);
 - ūkio subjekto nupirktų teisių į prekes ar paslaugas perpardavimą (pavyzdžiui, savo sąskaita veikiančio subjekto, kaip aprašyta B34–B38 straipsniuose, perparduodamus bilietus);
 - pagal sutartį sutartos (arba sutartų) užduoties (arba užduočių) įvykdymą klientui;
 - paslaugos, kurią sudaro nuolatinė parengtis tiekti prekes ar teikti paslaugas, teikimą (pavyzdžiui, konkrečiai nenurodytų programinės įrangos atnaujinimų tiekimą tada, kai ir jeigu jų yra) arba prekių pateikimą ar paslaugų suteikimą klientui, kad jis pats nuspręstų, kaip ir kada jomis naudotis;
 - paslaugos, kurią sudaro susitarimas su kita šalimi prekes ar paslaugas perduoti klientui, teikimą (pavyzdžiui, veikiant kaip kitos šalies agentas, kaip aprašyta B34–B38 straipsniuose);
 - teisių į ateityje tiekimas prekes ar teiktinas paslaugas, kurias klientas gali perparduoti ar suteikti savo klientui, suteikimą (pavyzdžiui, ūkio subjektas, parduodantis produktą mažmeninės prekybos subjektui, pažada perduoti papildomą prekę ar paslaugą asmeniui, kuris produktą perka iš mažmeninės prekybos subjekto);
 - turto objekto statymą, gaminimą ar sukūrimą kliento vardu;
 - licencijų suteikimą (žr. B52–B63 straipsnius) ir
 - pasirinkimo pirkti papildomas prekes ar paslaugas galimybių suteikimą (kai tomis pasirinkimo pirkti galimybėmis klientui suteikiama materialioji teisė, kaip aprašyta B39–B43 straipsniuose).
27. Klientui pažadėta prekė ar paslauga yra atskira, jeigu atitinkami abu šie kriterijai:
- klientas gali turėti naudos iš prekės ar paslaugos naudodamas ją vieną arba kartu su kitais lengvai jam prieinamais ištekliais (t. y. prekė arba paslauga gali egzistuoti atskirai) ir

- b) ūkio subjekto pažadas perduoti prekę ar paslaugą klientui gali būti identifikuojamas atskirai nuo kitų sutartyje nustatytų pažadų (t. y. prekę ar paslauga yra atskira sutartyje).
28. Klientas gali turėti naudos iš prekės ar paslaugos pagal 27 straipsnio a punktą, jeigu preke ar paslauga gali būti naudojama, ji gali būti naudojama ar vartojama, parduodama už sumą, kuri yra didesnė nei likutinė vertė, arba kitaip laikoma, kad duotų ekonominės naudos. Tam tikrų prekių ar paslaugų atveju naudos klientas gali turėti naudodamas prekę ar paslaugą vieną. Kitų prekių ar paslaugų atveju klientas gali turėti naudos prekę ar paslaugą naudodamas tik kartu su kitais lengvai prieinamais ištekliais. Lengvai prieinamas išteklius yra prekę ar paslauga, kuri yra parduodama atskirai (ūkio subjekto arba kito ūkio subjekto), arba išteklius, kurį klientas jau gavo iš ūkio subjekto (įskaitant prekes ar paslaugas, kurias ūkio subjektas pagal sutartį jau yra perdavęs klientui) arba pagal kitą sandorį ar dėl kitų įvykių. Įvairūs veiksniai gali suteikti įrodymų, kad klientas gali turėti naudos iš prekės ar paslaugos naudodamas ją vieną arba kartu su kitais lengvai prieinamais ištekliais.
29. Veiksniai, kurie rodo, kad ūkio subjekto pažadas perduoti prekę ar paslaugą klientui gali būti identifikuojamas atskirai (pagal 27 straipsnio b punktą), apima, be kita ko, šiuos dalykus:
- a) ūkio subjektas neteikia reikšmingos paslaugos, kad prekę ar paslauga kartu su kitomis sutartyje pažadėtomis prekėmis ar paslaugomis būtų įtraukta į prekių ar paslaugų paketą, atitinkantį sudėtinį produktą, kurį klientas užsakė sudarydamas sutartį. Kitaip tariant, ūkio subjektas nenaudoja prekės ar paslaugos kliento nurodytam sudėtiniam produktui pagaminti ar pateikti;
- b) preke ar paslauga reikšmingai nepakeičiama ar nepritaikoma kita sutartyje pažadėta prekę ar paslauga;
- c) prekę ar paslauga nėra labai priklausoma nuo kitų sutartyje pažadėtų prekių ar paslaugų arba nėra labai su jomis tarpusavyje susijusi. Pavyzdžiui, tai, kad klientas galėtų nuspręsti nepirkti prekės ar paslaugos tokiu sprendimu nepadarydamas reikšmingo poveikio kitoms sutartyje pažadėtoms prekėms ar paslaugoms, galėtų rodyti, kad prekę ar paslauga nėra labai priklausoma nuo tų pažadėtų prekių ar paslaugų arba nėra labai su jomis tarpusavyje susijusi.
30. Jeigu pažadėta prekę ar paslauga nėra atskira, ūkio subjektas tą prekę ar paslaugą turi jungti su kitomis pažadėtomis prekėmis ar paslaugomis, kol identifikuoja prekių ar paslaugų paketą, kuris yra atskiras. Tam tikrais atvejais tai lemtų, kad ūkio subjektas visas sutartyje pažadėtas prekes ar paslaugas apskaitys kaip vieną bendrą veiklos įsipareigojimą.

Veiklos įsipareigojimų įvykdymas

31. **Ūkio subjektas turi pripažinti pajamas, kai ūkio subjektas veiklos įsipareigojimą įvykdo (arba tuo metu, kai vykdo) klientui perduodamas pažadėtą prekę ar paslaugą (t. y. turtą). Turtas perduodamas, kai klientas įgyja (arba jam įgyjant) to turto kontrolę.**
32. Kiekvienam veiklos įsipareigojimui, identifikuotam pagal 22–30 straipsnius, ūkio subjektas, sudarydamas sutartį, nustato, ar veiklos įsipareigojimą jis įvykdys per tam tikrą laikotarpį (pagal 35–37 straipsnius), ar veiklos įsipareigojimą jis įvykdys tam tikru momentu (pagal 38 straipsnį). Jeigu ūkio subjektas per tam tikrą laikotarpį veiklos įsipareigojimo neįvykdo, veiklos įsipareigojimas įvykdomas tam tikru momentu.
33. Prekės ir paslaugos yra turtas, nors ir tik trumpam, kai jos yra gaunamos ir jomis yra naudojama (kaip daugelio paslaugų atveju). Turto kontrolė nurodo galėjimą spręsti, kaip turtą naudoti, ir gauti iš esmės visą likusią jo teikiamą naudą. Kontrolė apima galėjimą neleisti kitiems ūkio subjektams spręsti, kaip turtą naudoti, ir gauti jo teikiamos naudos. Turto teikiama nauda yra galimi pinigų srautai (įplaukos arba sumažėjusios išmokos), kuriuos galima gauti tiesiogiai ar netiesiogiai daugeliu būdų, pavyzdžiui:
- a) turtą naudojant prekėms gaminti arba pasaugoms teikti (įskaitant viešąsias paslaugas);
- b) turtą naudojant kito turto vertei padidinti;

- c) turtą naudojant įsipareigojimams padengti arba sąnaudoms mažinti;
 - d) parduodant turtą arba jį iškeičiant;
 - e) įkeičiant turtą paskolai užtikrinti ir
 - f) laikant turtą.
34. Vertindamas, ar klientas įgyja turto kontrolę, ūkio subjektas turi atsižvelgti į bet kokią susitarimą perpirkti turtą (žr. B64–B76 straipsnius).

Per tam tikrą laikotarpį įvykdomi veiklos įsipareigojimai

35. Ūkio subjektas prekės ar paslaugos kontrolę perduoda per tam tikrą laikotarpį, taigi veiklos įsipareigojimą įvykdo ir pajamas pripažįsta per tam tikrą laikotarpį, jeigu atitinkamas vienas iš šių kriterijų:
- a) klientas vienu metu gauna naudą, kurią suteikia ūkio subjekto veikla jam vykdant sutartį (žr. B3–B4 straipsnius), ir ja pasinaudoja;
 - b) ūkio subjekto veikla sukuriama arba pagerinama turtas (pavyzdžiui, nebaigta gamyba), kurį klientas kontroliuoja, kol turtas yra kuriamas ar gerinamas (žr. B5 straipsnį), arba
 - c) ūkio subjekto veikla nesukuriama turtas, kurį ūkio subjektas gali naudoti alternatyviai (žr. 36 straipsnį), o ūkio subjektas turi įgyvendintina teisę gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą (žr. 37 straipsnį).
36. Ūkio subjektui vykdant veiklą sukurtu turto ūkio subjektas negali naudoti alternatyviai, jeigu ūkio subjektas sutartimi apribojo galimybę lengvai nuspręsti turtą naudoti kitaip, kol tas turtas yra kuriamas arba gerinamas, arba praktiškai apribojo galimybę lengvai nuspręsti baigtą kurti turtą naudoti kitaip. Vertinimas, ar ūkio subjektas gali turtą naudoti alternatyviai, atliekamas sudarant sutartį. Sudarius sutartį ūkio subjektas negali atnaujinti turto alternatyvaus naudojimo vertinimo, nebent sutarties šalys patvirtina sutarties keitimą, kuriuo iš esmės pakeičiamas veiklos įsipareigojimas. B6–B8 straipsniuose pateikiama gairių, kaip įvertinti, ar turtą ūkio subjektas gali naudoti alternatyviai.
37. Vertindamas, ar turi įgyvendintina teisę gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą pagal 35 straipsnio c punktą, ūkio subjektas turi atsižvelgti į sutarties sąlygas, taip pat į bet kokius sutarčiai taikomus teisės aktus. Teisė gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą nebūtinai turi būti fiksuota suma. Vis dėlto bet kuriuo metu per visą sutarties galiojimo laikotarpį ūkio subjektas turi turėti teisę į sumą, kuria bent jau atlyginama už ūkio subjekto iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą tuo atveju, jeigu klientas ar kita šalis nutraukia sutartį dėl kitų priežasčių nei ūkio subjekto pažadėtos veiklos neįvykdymas. B9–B13 straipsniuose pateikiama gairių, kaip įvertinti teisės gauti mokėjimą egzistavimą ir galimybę ją įgyvendinti ir ar ūkio subjekto teisė gauti mokėjimą suteiktą teisę ūkio subjektui gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą.

Tam tikru momentu įvykdomi veiklos įsipareigojimai

38. Jeigu veiklos įsipareigojimas neįvykdomas per tam tikrą laikotarpį pagal 35–37 straipsnius, ūkio subjektas veiklos įsipareigojimą įvykdo tam tikru momentu. Siekdamas nustatyti, kuriuo momentu klientas įgyja pažadėto turto kontrolę, o ūkio subjektas įvykdo veiklos įsipareigojimą, ūkio subjektas turi atsižvelgti į kontrolei taikomus reikalavimus pagal 31–34 straipsnius. Be to, ūkio subjektas turi atsižvelgti į kontrolės perdavimo požymius, kurie, be kita ko, apima šiuos dalykus:
- a) ūkio subjektas turi galiojančią teisę gauti mokėjimą už turtą: jeigu klientas esamu metu yra įpareigotas sumokėti už turtą, tai gali rodyti, kad mainais klientas gavo galimybę spręsti, kaip turtą naudoti, ir gauti iš esmės visą likusią jo teikiamą naudą;
 - b) klientas turi nuosavybės teisę į turtą: nuosavybės teisė gali parodyti, kuri sutarties šalis gali spręsti, kaip turtą naudoti, ir gauti iš esmės visą likusią jo teikiamą naudą arba apriboti kitų ūkio subjektų galimybę gauti tą naudą. Todėl nuosavybės teisės į turtą perdavimas gali rodyti, kad klientas įgijo turto kontrolę. Jeigu ūkio subjektas nuosavybės teisę išlaiko išimtinai kaip apsaugą nuo kliento nesumokėjimo, tos ūkio subjekto turimos teisės nekludytų klientui įgyti turto kontrolės;

- c) klientas fiziškai perdavė turtą: tai, kad klientas fiziškai turi turtą, gali rodyti, kad klientas gali spręsti, kaip turtą naudoti, ir gauti iš esmės visą likusią jo teikiamą naudą arba apriboti kitų ūkio subjektų galimybę gauti tą naudą. Vis dėlto fizinis turto turėjimas nebūtinai sutampa su turto kontrole. Pavyzdžiui, pagal tam tikrus atpirkimo sandorius ir tam tikrus konsignacijos susitarimus klientas ar komisionierius gali fiziškai turėti turtą, kurį kontroliuoja ūkio subjektas. Priešingai, pagal tam tikrus susitarimus, pagal kuriuos prekės pateikiamos vėlesnę nei sąskaitos išrašymo dieną (angl. „bill-and-hold“), ūkio subjektas gali fiziškai turėti turtą, kurį kontroliuoja klientas. B64–B76, B77–B78 ir B79–B82 straipsniuose pateikiama gairių atitinkamai dėl atpirkimo sandorių, konsignacijos susitarimų ir susitarimų, pagal kuriuos prekės pateikiamos vėlesnę nei sąskaitos išrašymo dieną;
- d) klientui tenka su turto nuosavybe susijusi reikšminga rizika ir nauda: su turto nuosavybe susijusios reikšmingos rizikos ir naudos perdavimas klientui gali rodyti, kad klientas gavo galimybę spręsti, kaip turtą naudoti, ir gauti iš esmės visą likusią jo teikiamą naudą. Vis dėlto vertindamas su pažadėto turto nuosavybe susijusią riziką ir naudą, ūkio subjektas turi atmesti bet kokią riziką, dėl kurios, be veiklos išsipareigojimo perduoti turtą, atsiranda atskiras veiklos išsipareigojimas. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali būti jau perdavęs turto kontrolę klientui, tačiau dar neįvykęs papildomo veiklos išsipareigojimo – teikti su perduotu turtu susijusias priežiūros paslaugas;
- e) klientas priėmė turtą: tai, kad klientas priėmė turtą, gali rodyti, kad jis gavo galimybę spręsti, kaip turtą naudoti, ir gauti iš esmės visą likusią jo teikiamą naudą. Siekdamas įvertinti sutartinės kliento priėmimo sąlygos poveikį turto kontrolės perdavimo momento nustatymui, ūkio subjektas turi atsižvelgti į B83–B86 straipsniuose pateiktas gaires.

Pažangos siekiant visiškai įvykdyti veiklos išsipareigojimą vertinimas

39. Kiekvieno veiklos išsipareigojimo, įvykdomo per tam tikrą laikotarpį pagal 35–37 straipsnius, atveju ūkio subjektas pajamas turi pripažinti per tam tikrą laikotarpį įvertindamas pažangą siekiant visiškai įvykdyti tą veiklos išsipareigojimą. Pažangos vertinimo tikslas – parodyti ūkio subjekto veiklos rezultatus perduodant klientui pažadėtų prekių ar paslaugų kontrolę (t. y. kaip vykdomas ūkio subjekto veiklos išsipareigojimas).
40. Kiekvieno veiklos išsipareigojimo, įvykdomo per tam tikrą laikotarpį, atveju ūkio subjektas turi taikyti vieną pažangos vertinimo metodą ir tą metodą ūkio subjektas turi nuosekliai taikyti panašioms veiklos išsipareigojimams ir panašiomis aplinkybėmis. Kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje ūkio subjektas turi iš naujo įvertinti savo pažangą siekiant visiškai įvykdyti veiklos išsipareigojimą, įvykdomą per tam tikrą laikotarpį.

Pažangos vertinimo metodai

41. Tinkami pažangos vertinimo metodai apima produkcijos metodus ir sąnaudų metodus. B14–B19 straipsniuose pateikiama gairių dėl produkcijos metodų ir sąnaudų metodų taikymo ūkio subjekto pažangai, padarytai siekiant visiškai įvykdyti veiklos išsipareigojimą, įvertinti. Nustatydamas tinkamą pažangos vertinimo metodą ūkio subjektas turi atsižvelgti į ūkio subjekto klientui pažadėtos perduoti prekės ar paslaugos pobūdį.
42. Taikydamas pažangos vertinimo metodą ūkio subjektas į pažangos matą turi neįtraukti jokių prekių ar paslaugų, kurių kontrolės ūkio subjektas klientui neperduoda. Priešingai, į pažangos matą ūkio subjektas turi įtraukti visas prekes ar paslaugas, kurių kontrolę ūkio subjektas perduoda klientui vykdydamas tą veiklos išsipareigojimą.
43. Ilgainiui keičiantis aplinkybėms, ūkio subjektas turi atnaujinti savo pažangos matą, kad parodytų visus veiklos išsipareigojimo vykdymo rezultato pokyčius. Tokie ūkio subjekto pažangos mato pokyčiai apskaitomi kaip apskaitinio įvertinimo keitimas vadovaujantis 8-uoju TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“.

Pagrįsti pažangos matai

44. Ūkio subjektas pajamas už veiklos išpareigojimą, įvykdomą per tam tikrą laikotarpį, turi pripažinti tik jeigu ūkio subjektas gali pagrįstai įvertinti savo pažangą siekiant visiškai įvykdyti veiklos išpareigojimą. Ūkio subjektas negalėtų pagrįstai įvertinti savo pažangos siekiant visiškai įvykdyti veiklos išpareigojimą, jeigu neturėtų patikimos informacijos, reikalingos, kad galėtų taikyti tinkamą pažangos vertinimo metodą.
45. Tam tikromis aplinkybėmis (pavyzdžiui, ankstyvais sutarties vykdymo etapais) ūkio subjektas gali nesugebėti pagrįstai įvertinti veiklos išpareigojimo vykdymo rezultato, tačiau ūkio subjektas tikisi atgauti išlaidas, patirtas vykdant veiklos išpareigojimą. Tokiomis aplinkybėmis ūkio subjektas turi pripažinti pajamas tik pagal patirtas išlaidas, kol ateis laikas, kai jis galės pagrįstai įvertinti veiklos išpareigojimo vykdymo rezultata.

ĮVERTINIMAS

46. **Kai veiklos išpareigojimas yra įvykdytas (arba tuo metu, kai yra vykdomas), ūkio subjektas pajamomis turi pripažinti sandorio kainos sumą (į kurią neįtraukti kintamo atlygio įverčiai, apriboti pagal 56–58 straipsnius), kuri yra priskirta tam veiklos išpareigojimui.**

Sandorio kainos nustatymas

47. **Siekdamas nustatyti sandorio kainą ūkio subjektas turi atsižvelgti į sutarties sąlygas ir savo įprastą verslo praktiką. Sandorio kaina yra atlygio suma, teisę į kurią ūkio subjektas tikisi turėti mainais už klientui perduodamas pažadėtas prekes ar paslaugas, išskyrus trečiųjų šalių vardu surinktas sumas (pavyzdžiui, tam tikrus pardavimo mokesčius). Sutartyje su klientu pažadėtas atlygis gali apimti fiksuotas sumas, kintamas sumas arba abiejų tipų sumas.**
48. Kliento pažadėto atlygio pobūdis, laikas ir suma turi poveikio sandorio kainos įverčiui. Nustatydamas sandorio kainą ūkio subjektas turi atsižvelgti į visų šių elementų poveikį:
 - a) kintamo atlygio (žr. 50–55 ir 59 straipsnius);
 - b) kintamo atlygio ribotųjų įverčių (žr. 56–58 straipsnius);
 - c) reikšmingo finansavimo komponento egzistavimo sutartyje (žr. 60–65 straipsnius);
 - d) nepiniginio atlygio (žr. 66–69 straipsnius) ir
 - e) klientui mokėtino atlygio (žr. 70–72 straipsnius).
49. Siekdamas nustatyti sandorio kainą ūkio subjektas turi vadovautis prielaida, kad prekės ar paslaugos bus perduotos klientui, kaip pažadėta pagal esamą sutartį, ir kad sutartis nebus panaikinta, atnaujinta ar keičiama.

Kintamas atlygis

50. Jeigu sutartyje pažadėtas atlygis apima kintamą sumą, ūkio subjektas turi apskaičiuoti atlygio sumą, teisę į kurią ūkio subjektas turės mainais už klientui perduodamas pažadėtas prekes ar paslaugas.
51. Atlygio suma gali kisti dėl nuolaidų, kainos sumažinimo, lėšų grąžinimo, kreditų, lengvatinių kainų, paskatų, premijų už veiklos rezultatus, delspinigių ar panašių elementų. Pažadėtas atlygis taip pat gali kisti, jeigu ūkio subjekto teisė į atlygį priklauso nuo būsimo įvykio įvykimo ar neįvykimo. Pavyzdžiui, atlygio suma būtų kintama, jeigu produktas būtų perduodamas su teise jį grąžinti arba jeigu kaip premija už veiklos rezultatus, kai pasiekiamas tam tikras svarbus etapas, būtų pažadėta fiksuota suma.
52. Su kliento pažadėtu atlygiu susijęs kintamumas gali būti aiškiai nurodytas sutartyje. Be sutarties sąlygų, pažadėtas atlygis yra kintamas, jeigu egzistuoja bet kuri iš šių aplinkybių:
 - a) klientas turi pagrįstą lūkestį, atsirandantį dėl įprastos ūkio subjekto verslo praktikos, paskelbtos tvarkos ar specifinių teiginių, kad ūkio subjektas priims atlygio sumą, mažesnę už sutartyje nustatytą kainą. Tai yra, tikimasi, kad ūkio subjektas pasiūlys lengvatinę kainą. Priklausomai nuo jurisdikcijos, pramonės šakos ar kliento, šis pasiūlymas gali būti nurodomas kaip nuolaida, kainos sumažinimas, lėšų grąžinimas arba kreditas;
 - b) kiti faktai ir aplinkybės rodo, kad, sudarydamas sutartį su klientu, ūkio subjektas klientui ketina pasiūlyti lengvatinę kainą.

53. Ūkio subjektas turi apskaičiuoti kintamo atlygio sumą naudodamas bet kurį iš toliau nurodytų metodų, priklausomai nuo to, kuris metodas, ūkio subjekto manymu, geriau parodys tikėtiną atlygio sumą, į kurią jis turės teisę:
- tikėtina vertė: tikėtina vertė yra pagal tikimybę įvertintų svertinių reikšmių suma galimų atlygio sumų eilėje. Tikėtina suma gali būti tinkamas kintamo atlygio sumos įvertis, jeigu ūkio subjektas turi daug panašių požymių turinčių sutarčių;
 - labiausiai tikėtina suma: labiausiai tikėtina suma yra viena labiausiai tikėtina suma galimų atlygio sumų eilėje (t. y. vienas labiausiai tikėtinas sutarties rezultatas). Labiausiai tikėtina suma gali būti tinkamas kintamo atlygio sumos įvertis, jeigu sutartis turi tik du galimus rezultatus (pavyzdžiui, ūkio subjektas arba gauna premiją už veiklos rezultatus, arba ne).
54. Apskaičiuodamas neapibrėžtumo poveikį kintamo atlygio sumai, į kurią ūkio subjektas turės teisę, ūkio subjektas turi nuosekliai taikyti vieną metodą visą sutarties galiojimo laikotarpį. Be to, ūkio subjektas turi atsižvelgti į visą informaciją (praities, esamus ir prognozuojamus duomenis), kuri yra pagrįstai prieinama ūkio subjektui, ir turi nustatyti pagrįstą galimo atlygio sumų skaičių. Kintamo atlygio sumai apskaičiuoti ūkio subjektas paprastai naudos informaciją, panašią į informaciją, kurią ūkio subjekto vadovybė naudoja konkursų ir pasiūlymų teikimo procedūrose ir nustatydamas pažadėtų prekių ar paslaugų kainas.

Lėšų grąžinimo įsipareigojimai

55. Ūkio subjektas turi pripažinti lėšų grąžinimo įsipareigojimą, jeigu ūkio subjektas iš kliento gauna atlygį ir tikisi dalį to atlygio ar jį visą grąžinti klientui. Lėšų grąžinimo įsipareigojimas vertinamas gauto (arba gautino) atlygio suma, į kurią ūkio subjektas nesitiki turėti teisės (t. y. į sandorio kainą neįtrauktos sumos). Lėšų grąžinimo įsipareigojimas (ir atitinkamas sandorio kainos, taigi ir *sutarties įsipareigojimo* pakeitimas) turi būti atnaujinamas kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje atsižvelgiant į pasikeitusias aplinkybes. Siekdamas apskaityti lėšų grąžinimo įsipareigojimą, susijusį su pardavimu su teise grąžinti, ūkio subjektas turi taikyti B20–B27 straipsniuose pateiktas gaires.

Kintamo atlygio ribotieji įverčiai

56. Ūkio subjektas į sandorio kainą įtraukia kintamo atlygio sumos, apskaičiuotos pagal 53 straipsnį, dalį arba visą sumą tik tiek, kiek yra labai tikėtina, kad pripažinta sukaupų pajamų suma reikšmingai nesumažės, kai vėliau bus panaikintas su kintamu atlygiu siejamas neapibrėžtumas.
57. Vertindamas, ar yra labai tikėtina, kad pripažinta sukaupų pajamų suma reikšmingai nesumažės, kai tik bus panaikintas su kintamu atlygiu siejamas neapibrėžtumas, ūkio subjektas turi atsižvelgti ir į pajamų sumažėjimo tikimybę, ir į mastą. Veiksniai, galintys padidinti pajamų sumažėjimo tikimybę ir mastą, be kita ko, apima bet kurį iš šių dalykų:
- atlygio suma labai priklauso nuo veiksnių, kuriems ūkio subjektas negali daryti įtakos. Šie veiksniai gali apimti rinkos kintamumą, trečiųjų šalių sprendimus ar veiksmus, oro sąlygas ir didelę pažadėtos prekės ar paslaugos pasenimo riziką;
 - neapibrėžtumas dėl atlygio sumos veikiausiai nebus panaikintas ilgą laikotarpį;
 - ūkio subjekto patirtis (arba kitokie įrodymai), susijusi su panašių tipų sutartimis, yra ribota arba ta patirtis (ar kitokie įrodymai) turi ribotą prognozuojamąją vertę;
 - ūkio subjektas paprastai arba siūlo daug įvairių lengvatinių kainų galimybių, arba keičia mokėjimo sąlygas panašiose sutartyse panašiomis aplinkybėmis;
 - sutartyje numatyta daug ir įvairių galimų atlygio sumų.
58. Ūkio subjektas turi taikyti B63 straipsnį, kad apskaitytų atlygį, kuris gautas kaip pardavimais arba naudojimu pagrįstas honoraras, pažadėtas mainais už intelektinės nuosavybės licenciją.

Pakartotinis kintamo atlygio įvertinimas

59. Kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje ūkio subjektas turi atnaujinti apskaičiuotą sandorio kainą (be kita ko, atnaujinti savo vertinimą, ar kintamo atlygio įvertis yra apribotas), kad ji tiksliai atitiktų aplinkybes, vyraujančias ataskaitinio laikotarpio pabaigoje, ir aplinkybių pokyčius per ataskaitinį laikotarpį. Ūkio subjektas turi apskaičiuoti sandorio kainos pokyčius pagal 87–90 straipsnius.

Reikšmingo finansavimo komponento egzistavimas sutartyje

60. Nustatydamas sandorio kainą ūkio subjektas turi pakoreguoti pažadėtą atlygio sumą pagal pinigų laiko vertės poveikį, jeigu dėl sutarties šalių sutarto (tiesiogiai arba netiesiogiai) mokėjimų laiko klientas arba ūkio subjektas gauna reikšmingą naudą, susijusią su prekių ar paslaugų perdavimo klientui finansavimu. Šiomis aplinkybėmis sutartyje yra reikšmingas finansavimo komponentas. Reikšmingas finansavimo komponentas gali egzistuoti neatsižvelgiant į tai, ar finansavimo pažadas sutartyje yra pateiktas tiesiogiai, ar yra numanomas pagal sutarties šalių sutartas mokėjimo sąlygas.
61. Koreguodamas pažadėtą atlygio sumą pagal reikšmingą finansavimo komponentą ūkio subjektas turi pripažinti pajamas suma, atitinkančia kainą, kurią klientas būtų sumokėjęs už pažadėtas prekes ar paslaugas, jeigu klientas už tas prekes ar paslaugas būtų mokėjęs pinigais, kai jos buvo perduotos (arba kai jos buvo perduodamos) klientui (t. y. pinigais mokama pardavimo kaina). Vertindamas, ar sutartyje yra finansavimo komponentas ir ar tas finansavimo komponentas yra reikšmingas sutarčiai, ūkio subjektas turi atsižvelgti į visus svarbius faktus ir aplinkybes, įskaitant abu šiuos dalykus:
- a) skirtumą, jei jis yra, tarp pažadėto atlygio sumos ir pinigais mokamos pažadėtų prekių ar paslaugų pardavimo kainos ir
 - b) jungtinį abiejų šių dalykų poveikį:
 - i) laikotarpio nuo tada, kai ūkio subjektas pažadėtas prekes ar paslaugas perduoda klientui, iki tada, kai klientas sumoka už tas prekes ar paslaugas, tikėtinos trukmės ir
 - ii) atitinkamoje rinkoje vyraujančių palūkanų normų.
62. Nepaisant 61 straipsnyje nurodyto vertinimo, sutartis su klientu neturėtų reikšmingo finansavimo komponento, jeigu egzistuoja bet kuris iš šių veiksnių:
- a) klientas už prekes ar paslaugas sumokėjo iš anksto ir tų prekių ar paslaugų perdavimo laikas nustatomas kliento nuožiūra;
 - b) didelė kliento pažadėto atlygio suma yra kintama ir to atlygio suma ar mokėjimo laikas kinta priklausomai nuo būsimos įvykio, kurio klientas ar ūkio subjektas iš esmės nekontroliuoja, įvykio arba neįvykio (pavyzdžiui, jeigu atlygis yra pardavimais pagrįstas honoraras);
 - c) skirtumas tarp pažadėto atlygio ir pinigais mokamos prekės ar paslaugos kainos (kaip aprašyta 61 straipsnyje) susidaro dėl kitų priežasčių nei lėšų suteikimas klientui ar ūkio subjektui, ir tų sumų skirtumas proporcingai atitinka skirtumo priežastį. Pavyzdžiui, mokėjimo sąlygomis ūkio subjektui ar klientui gali būti teikiama apsauga tuo atveju, jeigu kita šalis tinkamai neįvykdytų kai kurių ar visų prievolių pagal sutartį.
63. Galima taikyti tokią praktinę priemonę: ūkio subjektui nereikia koreguoti pažadėtos atlygio sumos pagal reikšmingo finansavimo komponento poveikį, jeigu sudarydamas sutartį ūkio subjektas tikisi, kad laikotarpis nuo tada, kai ūkio subjektas pažadėtą prekę ar paslaugą perduos klientui, iki tada, kai klientas už tą prekę ar paslaugą sumokės, bus vieni metai arba trumpesnis.
64. Kad įgyvendintų 61 straipsnyje nustatytą tikslą, koreguodamas pažadėtą atlygio sumą pagal reikšmingą finansavimo komponentą, ūkio subjektas turi naudoti diskonto normą, kuri būtų parodyta atskiru finansavimo sandoriu tarp ūkio subjekto ir jo kliento sudarant sutartį. Ta norma atitiktų šalies, kuri pagal sutartį gauna finansavimą, kredito savybes, taip pat bet kokią užtikrinimo priemonę ar garantiją, kurią teikia klientas ar ūkio subjektas, įskaitant pagal sutartį perduodamą turtą. Ūkio subjektas tą normą gali nustatyti nurodydamas normą, kuria pažadėto atlygio nominalioji suma diskontuojama iki kainos, kurią klientas mokėtų pinigais už prekes ar paslaugas, kai jos yra perduotos (arba kai jos yra perduodamos) klientui. Sudarius sutartį ūkio subjektas negali atnaujinti diskonto normos pagal palūkanų normų pokyčius ar kitas aplinkybes (pavyzdžiui, pagal kliento kredito rizikos vertinimo pakeitimą).

65. Ūkio subjektas finansavimo poveikį (palūkanų pajamas ar palūkanų išlaidas) bendrųjų pajamų ataskaitoje pateikia atskirai nuo pajamų pagal sutartis su klientais. Palūkanų pajamos ar palūkanų išlaidos yra pripažįstamos tik tiek, kiek apskaitoje sutarčiai su klientu pripažįstamas *sutarties turtas* (arba gautina suma) arba sutarties įsipareigojimas.

Nepiniginis atlygis

66. Siekdamas nustatyti sandorio kainą sutartims, kuriose klientas pažada ne piniginių, bet kito pavidalo atlygį, ūkio subjektas nepiniginį atlygį (arba nepiniginio atlygio pažadą) turi vertinti tikrąja verte.
67. Jeigu ūkio subjektas negali pagrįstai apskaičiuoti nepiniginio atlygio tikrosios vertės, ūkio subjektas atlygį turi vertinti netiesiogiai pagal prekių ar paslaugų, pažadėtų už atlygį klientui (ar tam tikros kategorijos klientui), atskirą pardavimo kainą.
68. Nepiniginio atlygio tikroji vertė gali kisti dėl atlygio pavidalo (pavyzdžiui, pasikeitus akcijų, kurias ūkio subjektas turi teisę gauti iš kliento, kainai). Jeigu kliento pažadėto nepiniginio atlygio tikroji vertė kinta ne vien dėl atlygio pavidalo, bet dėl kitų priežasčių (pavyzdžiui, tikroji vertė gali kisti dėl ūkio subjekto veiklos rezultatų), ūkio subjektas turi taikyti 56–58 straipsnių reikalavimus.
69. Jeigu klientas prisideda prekėmis ar paslaugomis (pavyzdžiui, medžiagomis, įranga ar darbo jėga), kad ūkio subjektui būtų lengviau įvykdyti sutartį, ūkio subjektas turi įvertinti, ar jis įgyja tų pateiktų prekių ar suteiktų paslaugų kontrolę. Jeigu taip, ūkio subjektas pateiktas prekes ar suteiktas paslaugas apskaito kaip nepiniginį atlygį, gautą iš kliento.

Klientui mokėtinas atlygis

70. Klientui mokėtinas atlygis apima pinigines sumas, kurias ūkio subjektas moka arba tikisi mokėti klientui (arba kitoms šalims, kurios iš kliento perka ūkio subjekto prekes ar paslaugas). Klientui mokėtinas atlygis taip pat apima kreditą ar kitus elementus (pavyzdžiui, kuponą arba čekį), kuriais galima padengti ūkio subjektui (arba kitoms šalims, kurios iš kliento perka ūkio subjekto prekes ar paslaugas) mokėtinas sumas. Klientui mokėtiną atlygį ūkio subjektas apskaito kaip sandorio kainos, taigi ir pajamų, sumažėjimą, nebent klientui mokėjimas atliekamas mainais už atskirą prekę ar paslaugą (kaip aprašyta 26–30 straipsniuose), kurią klientas perduoda ūkio subjektui. Jeigu klientui mokėtinas atlygis apima kintamą sumą, ūkio subjektas turi apskaičiuoti sandorio kainą (be kita ko, įvertinti, ar kintamo atlygio įvertis yra apribotas) pagal 50–58 straipsnius.
71. Jeigu klientui mokėtinas atlygis yra mokėjimas už atskirą prekę ar paslaugą, gautą iš kliento, tuomet ūkio subjektas prekės ar paslaugos pirkimą apskaito tuo pačiu būdu, kuriuo apskaito kitus pirkimus iš tiekėjų. Jeigu klientui mokėtiną atlygio suma viršija atskiros prekės ar paslaugos, kurią ūkio subjektas gauna iš kliento, tikrąją vertę, ūkio subjektas tokį viršijimą turi apskaityti kaip sandorio kainos sumažėjimą. Jeigu ūkio subjektas negali pagrįstai apskaičiuoti prekės ar paslaugos, gautos iš kliento, tikrosios vertės, jis visą klientui mokėtiną atlygį apskaito kaip sandorio kainos sumažėjimą.
72. Todėl, jeigu klientui mokėtinas atlygis apskaitomas kaip sandorio kainos sumažėjimas, ūkio subjektas turi pripažinti pajamų sumažėjimą, kai įvyksta (arba kai vyksta) vėlesnis iš šių įvykių:
- ūkio subjektas pripažįsta pajamas už susijusių prekių ar paslaugų perdavimą klientui ir
 - ūkio subjektas sumoka arba pažada sumokėti atlygį (net jeigu mokėjimas priklauso nuo būsimo įvykio). Tas pažadas gali būti numanomas pagal įprastą ūkio subjekto verslo praktiką.

Sandorio kainos priskyrimas veiklos įsipareigojimams

73. **Priskirdamas sandorio kainą ūkio subjektas kiekvienam veiklos įsipareigojimui (arba atskirai prekei ar paslaugai) turi priskirti tokią sandorio kainos sumą, kuri parodo atlygio sumą, į kurią ūkio subjektas tikisi turėti teisę mainais už klientui perduodamas pažadėtas prekes ar paslaugas.**

74. Kad įgyvendintų priskyrimo tikslą, ūkio subjektas turi priskirti sandorio kainą kiekvienam sutartyje identifikuotam veiklos išpareigojimui remdamasis atitinkama atskira pardavimo kaina pagal 76–80 straipsnius, išskyrus atvejus, nurodytus 81–83 straipsniuose (priskiriant nuolaidas) ir 84–86 straipsnius (priskiriant atlygį, kuris apima kintamas sumas).
75. 76–86 straipsniai netaikomi, jeigu sutartyje nustatytas tik vienas veiklos išpareigojimas. Tačiau 84–86 straipsniai gali būti taikomi, jeigu ūkio subjektas pažada perduoti atskirų prekių ar paslaugų rinkinį, kuris identifikuojamas kaip vienas bendras veiklos išpareigojimas pagal 22 straipsnio b punktą, o pažadėtas atlygis apima kintamas sumas.

Priskyrimas remiantis atskiromis pardavimo kainomis

76. Siekdamas priskirti sandorio kainą kiekvienam veiklos išpareigojimui pagal atitinkamą atskirą pardavimo kainą, ūkio subjektas, sudarydamas sutartį, turi nustatyti atskiros prekės ar paslaugos, susijusios su kiekvienu sutartyje nustatytu veiklos išpareigojimu, atskirą pardavimo kainą ir sandorio kainą proporcingai priskirti pagal tas atskiras pardavimo kainas.
77. Atskira pardavimo kaina yra kaina, už kurią ūkio subjektas pažadėtą prekę ar paslaugą parduotų klientui atskirai. Geriausias atskiros pardavimo kainos įrodymas yra prekės ar paslaugos stebima kaina, kai ūkio subjektas tą prekę ar paslaugą parduoda atskirai panašiomis aplinkybėmis panašioms klientams. Pagal sutartį nustatyta arba kainoraštinė prekės ar paslaugos kaina gali būti (tačiau neturi būti daroma prielaida, kad yra) atskira tos prekės ar paslaugos pardavimo kaina.
78. Jeigu atskira pardavimo kaina nėra tiesiogiai stebima, ūkio subjektas atskirą pardavimo kainą turi apskaičiuoti tokia suma, kuri leistų sandorio kainą priskirti pagal 73 straipsnyje nustatytą priskyrimo tikslą. Apskaičiuodamas atskirą pardavimo kainą, ūkio subjektas turi atsižvelgti į visą informaciją (įskaitant rinkos sąlygas, su ūkio subjektu susijusius konkrečius veiksnius ir informaciją apie klientą arba kliento kategoriją), kuri yra pagrįstai prieinama ūkio subjektui. Tai darydamas ūkio subjektas turi kuo daugiau naudoti stebimus duomenis ir nuosekliai taikyti apskaičiavimo metodą panašiomis aplinkybėmis.
79. Tinkami prekės ar paslaugos atskiros pardavimo kainos apskaičiavimo metodai, be kita ko, apima šiuos metodus:
- a) pakoreguotą rinkos vertinimo metodą: ūkio subjektas galėtų įvertinti rinką, kurioje parduoda prekes ar paslaugas, ir apskaičiuoti kainą, kurią tos rinkos klientas sutiktų mokėti už tas prekes ar paslaugas. Taikant tą metodą taip pat galėtų būti naudojamos ūkio subjektų konkurentų kainos už panašias prekes ar paslaugas, prireikus jas pritaikant, kad atitiktų ūkio subjekto sąnaudas ir pelno maržas;
 - b) tikėtinų sąnaudų ir pelno maržos metodą: ūkio subjektas galėtų numatyti tikėtinas veiklos išpareigojimo įvykdymo sąnaudas ir paskui pridėti atitinkamą pelno maržą tai prekei ar paslaugai;
 - c) likutinės vertės metodą: ūkio subjektas gali apskaičiuoti atskirą pardavimo kainą iš bendros sandorio kainos atimdamas kitų sutartyje pažadėtų prekių ar paslaugų stebimų atskirų pardavimo kainų sumą. Tačiau ūkio subjektas gali taikyti likutinės vertės metodą atskirai prekės ar paslaugos kainai apskaičiuoti pagal 78 straipsnį, tik jeigu atitinkamas vienas iš šių kriterijų:
 - i) ūkio subjektas parduoda tą pačią prekę ar paslaugą skirtingiems klientams (tuo pačiu arba beveik tuo pačiu metu) už labai įvairias sumas (t. y. pardavimo kaina yra labai kintama, nes iš praeities sandorių ar kitų stebimų įrodymų neįmanoma nustatyti reprezentatyvios atskiros pardavimo kainos); arba
 - ii) ūkio subjektas dar nenustatė tos prekės ar paslaugos kainos ir prekė ar paslauga anksčiau atskirai nebuvo parduodama (t. y. pardavimo kaina yra neapibrėžta).

80. Apskaičiuojant sutartyje pažadėtų prekių ar paslaugų atskiras pardavimo kainas gali reikėti derinti metodus, jeigu dviejų ar didesnio skaičiaus tų prekių ar paslaugų atskiros pardavimo kainos yra labai kintamos ar neapibrėžtos. Pavyzdžiui, pažadėtų prekių ar paslaugų, kurių atskiros pardavimo kainos yra labai kintamos ar neapibrėžtos, agreguotai atskirai pardavimo kainai apskaičiuoti ūkio subjektas gali taikyti likutinės vertės metodą ir paskui taikyti kitą metodą, kad apskaičiuotų pavienių prekių ar paslaugų, įtrauktų į apskaičiuotą agreguotą atskirą pardavimo kainą, kuri buvo nustatyta pagal likutinės vertės metodą, atskiras pardavimo kainas. Kai apskaičiuodamas kiekvienos sutartyje pažadėtos prekės ar paslaugos atskirą pardavimo kainą ūkio subjektas derina metodus, ūkio subjektas turi įvertinti, ar sandorio kainos priskyrimas tomis apskaičiuotomis atskiromis pardavimo kainomis atitiktų 73 straipsnyje nustatytą priskyrimo tikslą ir 78 straipsnyje nustatytus atskirų pardavimo kainų apskaičiavimo reikalavimus.

Nuolaidos priskyrimas

81. Klientas gauna nuolaidą už prekių ar paslaugų paketo pirkimą, jeigu tų sutartyje pažadėtų prekių ar paslaugų atskirų pardavimo kainų suma viršija sutartyje pažadėtą atlygį. Išskyrus atvejus, kai ūkio subjektas turi stebimų įrodymų pagal 82 straipsnį, kad visa nuolaida yra susijusi tik su vienu ar daugiau, tačiau ne su visais sutartyje nustatytais veiklos išpareigojimais, ūkio subjektas nuolaidą turi priskirti proporcingai visiems sutartyje nustatytiems veiklos išpareigojimams. Šiomis aplinkybėmis nuolaida proporcingai priskiriama todėl, kad ūkio subjektas sandorio kainą kiekvienam veiklos išpareigojimui priskyrė remdamasis susijusių atskirų prekių ar paslaugų atitinkamomis atskiromis sandorio kainomis.
82. Ūkio subjektas visą nuolaidą turi priskirti vienam ar daugiau, tačiau ne visiems sutartyje nustatytiems veiklos išpareigojimams, jeigu atitinkami visi šie kriterijai:
- ūkio subjektas kiekvieną sutartyje nurodytą atskirą prekę ar paslaugą (arba kiekvieną atskirų prekių ar paslaugų paketą) reguliariai parduoda atskirai;
 - ūkio subjektas taip pat reguliariai atskirai parduoda paketą (arba paketus), sudarytą (-us) iš tam tikrų tų atskirų prekių ar paslaugų, pritaikydamas nuolaidą kiekvieną paketą sudarančių prekių ar paslaugų atskiroms pardavimo kainoms, ir
 - kiekvienam 82 straipsnio b punkte aprašytam prekių ar paslaugų paketui taikoma nuolaida iš esmės yra tokia pati kaip ir sutartyje nustatyta nuolaida, o išnagrinėjus kiekvieną paketą sudarančias prekes ar paslaugas gaunama stebimų įrodymų, kad yra veiklos išpareigojimas (ar veiklos išpareigojimai), kuriam priskiriama visa sutartyje nustatyta nuolaida.
83. Jeigu visa nuolaida priskiriama vienam ar daugiau sutartyje nustatytų veiklos išpareigojimų pagal 82 straipsnį, ūkio subjektas nuolaidą turi priskirti prieš taikydamas likutinės vertės metodą prekės ar paslaugos atskirai pardavimo kainai apskaičiuoti pagal 79 straipsnio c punktą.

Kintamo atlygio priskyrimas

84. Sutartyje pažadėtas kintamas atlygis gali būti priskiriamas visai sutarčiai arba konkrečiai sutarties daliai, pavyzdžiui, vienai iš šių:
- vienam ar daugiau, tačiau ne visiems sutartyje nustatytiems veiklos išpareigojimams (pavyzdžiui, premija gali būti siejama su sąlyga, kad ūkio subjektas pažadėtą prekę ar paslaugą perduotų per nurodytą laikotarpį); arba
 - vienai ar daugiau, tačiau ne visoms atskiroms prekėms ar paslaugoms, pažadėtoms atskirų prekių ar paslaugų rinkinyje, kuris sudaro vieną bendrą veiklos išpareigojimą pagal 22 straipsnio b punktą (pavyzdžiui, atlygis, pažadėtas už antrus metus pagal dvejų metų valymo paslaugų sutartį, padidės remiantis konkrečiu infliacijos indekso pokyčiais).
85. Ūkio subjektas visą kintamą sumą (ir vėlesnius tos sumos pokyčius) turi priskirti veiklos išpareigojimui arba atskirai prekei ar paslaugai, sudarančiai vieną bendrą veiklos išpareigojimą pagal 22 straipsnio b punktą, jeigu atitinkami abu šie kriterijai:
- kintamo mokėjimo sąlygos yra susijusios konkrečiai su ūkio subjekto pastangomis įvykdyti veiklos išpareigojimą arba perduoti atskirą prekę ar paslaugą (arba su konkrečiu rezultatu, gaunamu įvykdžius veiklos išpareigojimą arba perdavus atskirą prekę ar paslaugą) ir

- b) visos kintamos atlygio sumos priskyrimas veiklos įsipareigojimui ar atskirai prekei ar paslaugai atitinka 73 straipsnyje nustatytą priskyrimo tikslą, atsižvelgiant į visus sutartyje nustatytus veiklos įsipareigojimus ir mokėjimo sąlygas.
86. Siekiant priskirti likusią sandorio kainos sumą, neatitinkančią 85 straipsnio kriterijų, taikomi 73–83 straipsniuose nustatyti priskyrimo reikalavimai.

Sandorio kainos pokyčiai

87. Sudarius sutartį sandorio kaina gali keistis dėl įvairių priežasčių, įskaitant neapibrėžtų įvykių išaiškinimą arba kitus aplinkybių pokyčius, dėl kurių pasikeičia atlygio suma, teisę į kurią ūkio subjektas tikisi turėti mainais už pažadėtas prekes ar paslaugas.
88. Ūkio subjektas sutartyje veiklos įsipareigojimams turi priskirti bet kokius vėlesnius sandorio kainos pokyčius tokiu pačiu pagrindu kaip ir sudarydamas sutartį. Dėl tos priežasties ūkio subjektas iš naujo neturi priskirti sandorio kainos, kad parodytų atskirų pardavimo kainų pokyčius sudarius sutartį. Sumos, priskirtos įvykdytam veiklos įsipareigojimui, pripažįstamos pajamomis arba pajamų sumažėjimu per laikotarpį, kuriuo pasikeičia sandorio kaina.
89. Ūkio subjektas turi priskirti visą sandorio kainos pokytį vienam arba keliems, bet ne visiems veiklos įsipareigojimams arba atskiroms prekėms ar paslaugoms, pažadėtoms rinkinyje, kuris sudaro vieną bendrą veiklos įsipareigojimą pagal 22 straipsnio b punktą, tik tuo atveju, jeigu atitinkami 85 straipsnyje nustatyti kintamo atlygio priskyrimo kriterijai.
90. Ūkio subjektas turi apskaityti sandorio kainos pokytį, kuris atsiranda dėl sutarties pakeitimo pagal 18–21 straipsnius. Tačiau dėl sandorio kainos pokyčio, kuris atsiranda po sutarties pakeitimo, ūkio subjektas turi taikyti 87–89 straipsnius, kad priskirtų sandorio kainos pokytį bet kuriuo iš šių taikytinų būdų:
- a) ūkio subjektas priskiria sandorio kainos pokytį veiklos įsipareigojimams, identifikuotiems sutartyje prieš jos pakeitimą, jeigu ir tik tiek, kiek sandorio kainos pokytis priskirtinas prieš pakeitimą pažadėto kintamo atlygio sumai ir pakeitimas apskaitomas pagal 21 straipsnio a punktą;
 - b) visais kitais atvejais, kuriais pakeitimas neapskaitomas kaip atskira sutartis pagal 20 straipsnį, ūkio subjektas turi priskirti sandorio kainos pokytį veiklos įsipareigojimams pagal pakeistą sutartį (t. y. veiklos įsipareigojimams, kurie buvo neįvykdyti arba iš dalies neįvykdyti iš karto po pakeitimo).

SUTARTIES IŠLAIDOS

Papildomos sutarties sudarymo išlaidos

91. **Ūkio subjektas turi pripažinti papildomas sutarties su klientu sudarymo išlaidas kaip turtą, jeigu ūkio subjektas tikisi šias išlaidas atgauti.**
92. Papildomos sutarties sudarymo išlaidos – tokios išlaidos, kurias ūkio subjektas patiria siekdamas sudaryti sutartį su klientu ir kurių jis nebūtų patyręs, jeigu nebūtų sudaręs sutarties (pavyzdžiui, pardavimo komisiniai).
93. Papildomos sutarties sudarymo išlaidos, kurios buvo patirtos nepaisant to, ar sutartis buvo sudaryta, pripažįstamos sąnaudomis tada, kai jos patiriamos, nebent šios išlaidos yra aiškiai priskiriamos klientui nepaisant to, ar sutartis sudaroma.
94. Ūkio subjektas gali taikyti tokią praktinę priemonę: papildomas sutarties sudarymo išlaidas gali pripažinti sąnaudomis tada, kai jos patiriamos, jeigu turto, kurį ūkio subjektas kitu atveju būtų pripažinęs, amortizacijos laikotarpis yra vieni metai arba trumpesnis.

Sutarties vykdymo išlaidos

95. Jeigu išlaidoms, patirtoms vykdant sutartį su klientu, netaikomas kitas standartas (pavyzdžiui, 2-asis TAS „Atsargos“, 16-asis TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai“ arba 38-asis TAS „Nematerialusis turtas“), ūkio subjektas turtu turi pripažinti išlaidas, patirtas vykdant sutartį, tik jeigu tos išlaidos atitinka visus šiuos kriterijus:
- a) išlaidos yra tiesiogiai susijusios su sutartimi arba su numatoma sutartimi, kurią ūkio subjektas gali konkrečiai identifikuoti (pavyzdžiui, išlaidos, susijusios su paslaugomis, teiktinomis pagal atnaujintą esamą sutartį, arba išlaidos, sudarančios turtą, perduotiną pagal konkrečią sutartį, kuri dar nebuvo patvirtinta);
 - b) išlaidos sukuria arba padidina ūkio subjekto išteklius, kurie bus panaudoti, kad veiklos įsipareigojimai būtų vykdomi (arba toliau vykdomi) ateityje, ir
 - c) išlaidas, kurias tikimasi atgauti.
96. Išlaidas, patirtas vykdant sutartį su klientu, kurioms taikomas kitas standartas, ūkio subjektas turi apskaičiuoti pagal tuos kitus standartus.
97. Išlaidos, kurios yra tiesiogiai susijusios su sutartimi (arba konkrečia numatoma sutartimi), apima bet kurią iš šių dalykų:
- a) išlaidas tiesioginiam darbui (pavyzdžiui, darbuotojų, kurie tiesiogiai teikia pažadėtas paslaugas klientui, atlyginimus ir algas);
 - b) išlaidas tiesioginėms medžiagoms (pavyzdžiui, medžiagoms, naudojamoms teikiant pažadėtas paslaugas klientui);
 - c) išlaidų, kurios tiesiogiai susijusios su sutartimi arba veikla pagal sutartį (pavyzdžiui, sutarties valdymo ir priežiūros, draudimo ir įrankių bei įrengimų, naudojamų sutarčiai vykdyti, nusidėvėjimo išlaidas) priskyrimą;
 - d) išlaidas, kurios aiškiai priskiriamos klientui pagal sutartį, ir
 - e) kitas išlaidas, kurios patiriamos tik todėl, kad ūkio subjektas sudarė sutartį (pavyzdžiui, mokėjimus subrangovams).
98. Ūkio subjektas turi pripažinti šias išlaidas sąnaudomis tada, kai jos patiriamos:
- a) bendrąsias ir administracines išlaidas (nebent šios išlaidos yra aiškiai priskiriamos klientui pagal sutartį; tokiu atveju ūkio subjektas šias išlaidas vertina pagal 97 straipsnį);
 - b) atliekų, darbo arba kitų išteklių išlaidas sutarčiai vykdyti, kurios nebuvo parodytos sutarties kainoje;
 - c) išlaidas, kurios susijusios su įvykdytais veiklos įsipareigojimais (arba iš dalies įvykdytais veiklos įsipareigojimais) pagal sutartį (t. y. išlaidas, kurios susijusios su praeityje vykdyta veikla), ir
 - d) išlaidas, kurių ūkio subjektas negali atskirti: ar išlaidos susijusios su neįvykdytais veiklos įsipareigojimais, ar su įvykdytais veiklos įsipareigojimais (arba iš dalies įvykdytais veiklos įsipareigojimais).

Amortizacija ir turto vertės sumažėjimas

99. Turtas, pripažįstamas pagal 91 ar 95 straipsnį, turi būti amortizuojamas sistemingai, t. y. atitinkamai su prekių ar paslaugų, su kuriomis tas turtas susijęs, perdavimu klientui. Turtas gali būti susijęs su prekėmis ar paslaugomis, perduodamomis pagal konkrečią numatomą sutartį (kaip aprašyta 95 straipsnio a punkte).
100. Ūkio subjektas turi atnaujinti amortizaciją, kad parodytų reikšmingus ūkio subjekto tikėtino prekių ar paslaugų, su kuriomis susijęs turtas, perdavimo klientui periodiškumo pokyčius. Toks pokytis turi būti apskaitomas kaip apskaitinio įvertinimo keitimas pagal 8-ąjį TAS.

101. Ūkio subjektas turi pripažinti vertės sumažėjimo sumą pelnu arba nuostoliu tiek, kiek turto balansinė vertė, pripažįstama pagal 91 ar 95 straipsnį, viršija:
- likusią atlygio, kurį ūkio subjektas tikisi gauti mainais už prekes ar paslaugas, su kuriomis susijęs turtas, sumą, atėmus
 - išlaidas, kurios tiesiogiai susijusios su tų prekių tiekimu ar paslaugų teikimu ir kurios nebuvo pripažintos kaip sąnaudos (žr. 97 straipsnį).
102. Taikant 101 straipsnį, kad būtų nustatyta atlygio, kurį ūkio subjektas tikisi gauti, suma, ūkio subjektas turi taikyti principus, pagal kuriuos nustatoma sandorio kaina (išskyrus 56–58 straipsnių reikalavimus dėl kintamo atlygio ribotųjų įverčių), ir tą sumą koreguoti, kad parodytų kliento kredito rizikos poveikį.
103. Prieš ūkio subjektui pripažįstant turto, pripažįstamo pagal 91 ar 95 straipsnius, vertės sumažėjimo nuostolį, ūkio subjektas turi pripažinti bet kokį turto, susijusio su sutartimi, vertės sumažėjimo nuostolį, kuris pripažįstamas pagal kitą standartą (pvz., 2-ąjį TAS, 16-ąjį TAS ir 38-ąjį TAS). Atlikęs 101 straipsnyje nustatytą turto vertės sumažėjimo patikrinimą, ūkio subjektas turi ištraukti gautą turto, pripažįstamo pagal 91 ar 95 straipsnius, balansinę vertę į pinigus kuriančio vieneto, kuriam jis priklauso, balansinę vertę siekiant tam pinigus kuriančiam vienetai taikyti 36-ąjį TAS „Turto vertės sumažėjimas“.
104. Ūkio subjektas turi pripažinti pelnu arba nuostoliu dalies arba viso turto vertės sumažėjimo, anksčiau pripažinto pagal 101 straipsnį, panaikinimą, kai vertės sumažėjimo sąlygos nebeegzistuoja arba buvo pagerintos. Padidinta turto balansinė vertė turi neviršyti sumos, kuri būtų buvusi nustatyta (atėmus amortizaciją), jeigu anksčiau nebūtų buvęs pripažintas joks vertės sumažėjimas.

PATEIKIMAS

- 105. Kai kuri nors iš sutarties šalių vykde veiklą, ūkio subjektas turi pateikti sutartį finansinės būklės ataskaitoje kaip sutarties turtą arba sutarties išsipareigojimą, priklausomai nuo ūkio subjekto veiklos ir kliento mokėjimo santykio. Ūkio subjektas atskirai kaip gautiną sumą turi pateikti bet kokias besąlygines teises į atlygį.**
106. Jeigu klientas moka atlygį arba ūkio subjektas turi teisę į atlygio sumą, kuri besąlyginė (t. y. gautina suma), prieš ūkio subjektui perduodant klientui prekę ar paslaugą, ūkio subjektas turi pateikti sutartį kaip sutarties išsipareigojimą, kai mokėjimas atliekamas arba yra mokėtinas (atsižvelgiant į tai, kuris pirmesnis). Sutarties išsipareigojimas yra ūkio subjekto išsipareigojimas perduoti klientui prekes ar paslaugas, už kurias ūkio subjektas iš kliento gavo atlygį (arba atlygio suma yra mokėtina).
107. Jeigu ūkio subjektas vykdo sutartį perduodamas prekes ar paslaugas klientui prieš klientui sumokant atlygį arba prieš tai, kai jis yra mokėtinas, ūkio subjektas turi pateikti sutartį kaip sutarties turtą, išskyrus bet kokias sumas, kurios pateikiamos kaip gautina suma. Sutarties turtas – ūkio subjekto teisė į atlygį mainais už prekes ar paslaugas, kurias subjektas perdavė klientui. Ūkio subjektas turi vertinti sutarties turto vertės sumažėjimą pagal 9-ąjį TFAS. Sutarties turto vertės sumažėjimas turi būti vertinamas, pateikiamas ir atskleidžiamas tuo pačiu pagrindu kaip finansinis turtas, t. y. pagal 9-ąjį TFAS (t. p. žr. 113 straipsnio b punktą).
108. Gautina suma – ūkio subjekto teisė į atlygį, kuri yra besąlyginė. Teisė į atlygį yra besąlyginė tik tuo atveju, jei reikia, kad praeitų tam tikras laikas, kol bus sumokėtas mokėtinas atlygis. Pavyzdžiui, ūkio subjektas pripažintų gautiną sumą, jeigu turėtų galiojančią teisę gauti mokėjimą, net jei tą sumą ateityje gali reikėti grąžinti. Ūkio subjektas gautiną sumą turi apskaičiuoti pagal 9-ąjį TFAS. Atliekant pagal sutartį su klientu gautinos sumos pirminį pripažinimą, bet koks gautinos sumos pagal 9-ąjį TFAS apskaičiavimo ir atitinkamos pripažintų pajamų sumos skirtumas pateikiamas kaip sąnaudos (pavyzdžiui, kaip vertės sumažėjimas).
109. Šiame standarte vartojami terminai „sutarties turtas“ ir „sutarties išsipareigojimas“, tačiau juo ūkio subjektui nedraudžiama šiems elementams finansinės būklės ataskaitoje naudoti kitus aprašus. Jeigu ūkio subjektas naudoja kitus sutarties turto aprašus, ūkio subjektas turi pateikti pakankamai informacijos finansinių ataskaitų naudotojui, kad jis galėtų atskirti gautinas sumas ir sutarties turtą.

ATSKLEIDIMAS

110. Atskleidimo reikalavimais siekiama, kad ūkio subjektas atskleistų pakankamai informacijos, kad finansinių ataskaitų naudotojai galėtų suprasti pajamų ir pinigų srautų, kylančių iš sutarties su klientu, pobūdį, sumą, laiką ir neapibrėžtumą. Kad šį tikslą pasiektų, ūkio subjektas turi atskleisti šią kokybinę ir kiekybinę informaciją:
- savo sutartis su klientais (žr. 113–122 straipsnius);
 - reikšmingus sprendimus ir tų sprendimų pakeitimus, padarytus toms sutartims taikant šį standartą (žr. 123–126 straipsnius), ir
 - bet kokį sutarties su klientu sudarymo arba sutarties įvykdymo išlaidų pripažinimą turtu pagal 91 ar 95 straipsnius (žr. 127–128 straipsnius).
111. Ūkio subjektas turi apsvarstyti, kiek išsami turi būti informacija, kad būtų pasiektas jos atskleidimo tikslas, ir kiek dėmesio reikia skirti kiekvienam iš įvairių reikalavimų. Atskleidžiamą informaciją ūkio subjektas turi apibendrinti arba atskirti, kad naudingos informacijos neužgožtų pernelyg daug nereikšmingų detalių arba nebūtų sujungti iš esmės skirtingų požymių turintys straipsniai.
112. Ūkio subjektui nereikia atskleisti informacijos pagal šį standartą, jeigu jis tą informaciją pateikė pagal kitą standartą.

Sutartys su klientais

113. Ūkio subjektas turi atskleisti visas šias atskaitinio laikotarpio sumas, nebent tos sumos pateikiamos atskirai bendrųjų pajamų ataskaitoje pagal kitus standartus:
- pajamas, pripažįstamas pagal sutartis su klientais, kurias ūkio subjektas turi atskleisti atskirai nuo savo kitų pajamų šaltinių, ir
 - visus vertės sumažėjimo nuostolius (pagal 9-ąjį TFAS), susijusius su visomis gautinomis sumomis arba sutarties turtu pagal ūkio subjekto sutartis su klientais, kuriuos ūkio subjektas turi atskleisti atskirai nuo vertės sumažėjimo nuostolių pagal kitas sutartis.

Pajamų išskaidymas

114. Ūkio subjektas pripažintą pajamą pagal sutartis su klientais turi išskaidyti į kategorijas, kurios parodo, kaip ekonominiai veiksniai veikia pajamų ir pinigų srautų pobūdį, sumą, laiką ir neapibrėžtumą. Rinkdamasis, kokios rūšies kategorijas naudoti pajamoms išskaidyti, ūkio subjektas turi taikyti B87–B89 straipsniuose pateiktas gaires.
115. Be to, ūkio subjektas turi atskleisti pakankamai informacijos, kad finansinių ataskaitų naudotojai galėtų suprasti santykį tarp atskleistos informacijos apie išskaidytas pajamas (pagal 114 straipsnį) ir atskleidžiamos kiekvieno apskaitytino segmento informacijos apie pajamas, jeigu ūkio subjektas taiko 8-ąjį TFAS „Veiklos segmentai“.

Likučiai pagal sutartį

116. Ūkio subjektas turi atskleisti visą šią informaciją:
- gautinų sumų, sutarties turto ir sutarties įsipareigojimų pagal sutartis su klientais pradžios ir pabaigos likučius, jeigu jie kitaip atskirai nepateikiami ar neatskleidžiami;
 - pajamas, pripažįstamas atskaitiniu laikotarpiu, kurios buvo įtrauktos į sutarties įsipareigojimų likutį laikotarpio pradžioje, ir
 - pajamas, pripažįstamas atskaitiniu laikotarpiu, iš ankstesniais laikotarpiais įvykdytų (arba iš dalies įvykdytų) veiklos įsipareigojimų (pavyzdžiui, sandorio kainos pokyčių).
117. Ūkio subjektas turi paaiškinti, kaip jo veiklos įsipareigojimų (žr. 119 straipsnio a punktą) vykdymo laikas susijęs su įprastu mokėjimo laiku (žr. 119 straipsnio b punktą) ir poveikiu, kurį tie veiksniai turi sutarties turto ir sutarties įsipareigojimų likučiams. Pateikiamuose paaiškinimuose gali būti naudojama kokybinė informacija.

118. Ūkio subjektas turi teikti reikšmingų sutarties turto ir sutarties įsipareigojimų likučių pokyčių per ataskaitinį laikotarpį paaiškinimą. Turi būti paaiškinama kokybinė ir kiekybinė informacija. Ūkio subjekto sutarties turto ir sutarties įsipareigojimų likučių pokyčių pavyzdžiai apima bet kuri iš šių:
- pokyčius dėl verslo jungimų;
 - pajamų koregavimą kumuliatyviai taikant ankstesniam ir esamam laikotarpiams, kurie turi poveikio atitinkamam sutarties turtui ar sutarties įsipareigojimui, taip pat koregavimą dėl pažangos mato pokyčio, sandorio kainos įverčio pokyčio (įskaitant visus vertinimo, ar kintamo atlygio įvertis yra apribotas, keitimus) arba sutarties keitimo;
 - sutarties turto vertės sumažėjimą;
 - teisės į atlygį laikotarpio besąlyginį pokytį (t. y. kad sutarties turtas būtų pergrupuojamas į gautiną sumą) ir
 - veiklos įsipareigojimo vykdymo laikotarpio pokytį (t. y. kad būtų pripažintos pajamos iš sutarties įsipareigojimo).

Veiklos įsipareigojimai

119. Ūkio subjektas turi atskleisti informaciją apie savo veiklos įsipareigojimus pagal sutartis su klientais, įskaitant visų šių dalykų aprašą:
- kada ūkio subjektas paprastai įvykdo savo veiklos įsipareigojimus (pavyzdžiui, siūsdamas, pristatydamas, teikdamas paslaugas ar suteikęs paslaugą), įskaitant laiką, kada veiklos įsipareigojimai vykdomi pagal susitarimą, pagal kurį prekės pateikiamos vėlesnę nei sąskaitos išrašymo dieną;
 - reikšmingas mokėjimo sąlygas (pavyzdžiui, kada paprastai atliktinas mokėjimas, ar sutartyje yra reikšmingas finansavimo komponentas, ar atlygio suma kintama ir ar kintamo atlygio įvertis yra paprastai apribotas pagal 56–58 straipsnius);
 - prekių ar paslaugų, kurias ūkio subjektas pažadėjo perduoti, pobūdis, pabrėžiant visus veiklos įsipareigojimus sudaryti susitarimą perduoti prekes ar paslaugas su kita šalimi (t. y. jeigu ūkio subjektas veikia kaip agentas);
 - įsipareigojimai grąžinti prekes ir lėšas bei kiti panašūs įsipareigojimai ir
 - garantijų rūšys ir susiję įsipareigojimai.

Sandorio kaina, priskirta likusiems veiklos įsipareigojimams

120. Ūkio subjektas turi atskleisti šią informaciją apie savo likusius veiklos įsipareigojimus:
- bendrą sandorio kainos sumą, priskirtą likusiems veiklos įsipareigojimams, kurie neįvykdyti (arba iš dalies neįvykdyti) ataskaitinio laikotarpio pabaigoje, ir
 - paaiškinimą, kada ūkio subjektas tikisi pripažinti atskleidžiamą sumą pajamomis pagal 120 straipsnio a punktą, kurią ūkio subjektas turi atskleisti vienu iš šių būdų:
 - kiekybiškai, naudodamas intervalus, kurie labiausiai tiktų likusių veiklos įsipareigojimų trukmei, arba
 - naudodamas kokybinę informaciją.
121. Galima taikyti tokią praktinę priemonę: ūkio subjektui nereikia pagal 120 straipsnį atskleisti informacijos apie veiklos įsipareigojimą, jeigu vykdoma viena iš šių sąlygų:
- veiklos įsipareigojimas įtrauktas į sutartį, kurios pradinė numatoma trukmė yra vieni metai arba trumpesnė, arba
 - ūkio subjektas pripažįsta pajamas iš veiklos įsipareigojimo vykdymo pagal B16 straipsnį.

122. Ūkio subjektas turi kokybiškai paaiškinti, ar jis taiko 121 straipsnyje nurodytą praktinę priemonę ir ar bet koks atlygis pagal sutartis su klientais nėra įtrauktas į sandorio kainą ir todėl nėra įtrauktas į pagal 120 straipsnį atskleidžiamą informaciją. Pavyzdžiui, į sandorio kainos įvertį nebūtų įtraukiamos jokios apskaičiuotos kintamo atlygio sumos, kurios yra apribotos (žr. 56–58 straipsnius).

Reikšmingi sprendimai taikant šį standartą

123. Ūkio subjektas turi atskleisti sprendimus ir tų sprendimų pakeitimus, padarytus taikant šį standartą, kurie daro reikšmingą poveikį nustatant pajamų pagal sutartis su klientais sumą ir laiką. Visų pirma ūkio subjektas turi paaiškinti sprendimus ir tų sprendimų pakeitimus, padarytus nustatant abu toliau nurodytus dalykus:

- a) veiklos įsipareigojimų vykdymo laiką (žr. 124–125 straipsnius) ir
- b) sandorio kainą ir sumas, priskirtas veiklos įsipareigojimams (žr. 126 straipsnį).

Veiklos įsipareigojimų vykdymo laiko nustatymas

124. Atskleisdamas per tam tikrą laikotarpį ūkio subjekto įvykdomus veiklos įsipareigojimus, ūkio subjektas turi atskleisti abu toliau nurodytus dalykus:

- a) metodus, taikomus pajamoms pripažinti (pavyzdžiui, taikomo produkcijos metodo ar sąnaudų metodo aprašą ir kaip tie metodai taikomi), ir
- b) paaiškinimą, kodėl taikomais metodais pateikiamas tikslus prekių ar paslaugų perdavimo aprašas.

125. Atskleisdamas tam tikru momentu įvykdomus veiklos įsipareigojimus, ūkio subjektas turi atskleisti reikšmingus sprendimus, padarytus vertinant, kada klientas įgyja pažadėtų prekių ar paslaugų kontrolę.

Sandorio kainos ir sumų, priskirtų veiklos įsipareigojimams, nustatymas

126. Ūkio subjektas turi atskleisti informaciją apie metodus, duomenis ir prielaidas, taikomus visiems toliau nurodytiems dalykams:

- a) sandorio kainos nustatymui, kuris, be kita ko, apima kintamo atlygio įverčių nustatymą, atlygio sumos pagal pinigų laiko vertės poveikį koregavimą ir nepiniginio atlygio apskaičiavimą;
- b) vertinimui, ar kintamo atlygio įvertis yra apribotas;
- c) sandorio kainos priskyrimui, įskaitant pažadėtų prekių ar paslaugų atskirų pardavimo kainų apskaičiavimą ir nuolaidų bei kintamo atlygio priskyrimą konkrečiai sutarties daliai (jeigu taikoma), ir
- d) įsipareigojimų grąžinti prekes ir lėšas bei kitų panašių įsipareigojimų apskaičiavimui.

Sutarties su klientu sudarymo arba sutarties įvykdymo išlaidų pripažinimas turtu

127. Ūkio subjektas turi aprašyti abu toliau nurodytus dalykus:

- a) sprendimus, priimtus nustatant išlaidų, patirtų sudarant arba vykdant sutartį su klientu, sumą (pagal 91 ar 95 straipsnį), ir
- b) metodą, kurį jis taiko siekdamas nustatyti amortizaciją kiekvienu ataskaitiniu laikotarpiu.

128. Ūkio subjektas turi atskleisti visą šią informaciją:

- a) turtu pripažintų sutarties su klientu sudarymo arba sutarties įvykdymo išlaidų pabaigos likučius (pagal 91 ar 95 straipsnį) pagal pagrindines turto kategorijas (pavyzdžiui, sutarties su klientu sudarymo išlaidos, išlaidos iki sutarties sudarymo ir parengiamosios veiklos išlaidos) ir
- b) amortizacijos sumą ir visus vertės sumažėjimo nuostolius, pripažintus ataskaitiniu laikotarpiu.

Praktinės priemonės

129. Jeigu ūkio subjektas pasirenka naudoti arba 63 straipsnyje (apie reikšmingo finansavimo komponento egzistavimą), arba 94 straipsnyje (apie papildomas sutarties sudarymo išlaidas) nurodytą praktinę priemonę, ūkio subjektas tą faktą turi atskleisti.

A priedas

Apibrėžtys

Šis priedas yra neatskiriama standarto dalis.

sutartis	susitarimas tarp dviejų ar daugiau šalių, kuriuo sukuriama įgyvendintinos teisės ir vykdytinos prievolės.
sutarties turtas	ūkio subjekto teisė į atlygį mainais už prekes ar paslaugas, kurias subjektas perdavė klientui , kai tą teisę lemia ne praeinantis laikas, bet kitas veiksnys (pavyzdžiui, busima ūkio subjekto veikla).
sutarties įsipareigojimas	ūkio subjekto įsipareigojimas klientui perduoti prekes ar paslaugas, už kurias ūkio subjektas iš kliento gavo atlygį (arba suma yra mokėtina).
klientas	šalis, su ūkio subjektu sudariusi sutartį už atlygį gauti prekes ar paslaugas, kurios yra įprastos ūkio subjekto veiklos produktas.
pajamos	ekonominės naudos padidėjimas per apskaitinį laikotarpį: įplaukų ar turto padidėjimas arba įsipareigojimų sumažėjimas, dėl ko padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus tuos atvejus, kai nuosavas kapitalas didinamas savininkų įnašais.
veiklos įsipareigojimas	pažadas sutartyje su klientu perduoti klientui: a) prekę ar paslaugą (arba prekių ar paslaugų paketą), kuri yra atskira, arba b) atskirų prekių ar paslaugų, kurios iš esmės yra vienodos ir perduodamos klientui pagal vienodą modelį, rinkinį.
pajamos	iš įprastos ūkio subjekto veiklos gaunamos lėšos .
(prekės arba paslaugos) atskira pardavimo kaina	kaina, už kurią ūkio subjektas pažadėtą prekę ar paslaugą parduotų klientui atskirai.
(sutarties su klientu) sandorio kaina	atlygio suma, teisę į kurią ūkio subjektas tikisi turėti mainais už klientui perduodamas pažadėtas prekes ar paslaugas, išskyrus trečiųjų šalių vardu surinktas sumas.

*B priedas***Taikymo nuorodos**

Šis priedas yra neatskiriama standarto dalis. Jame paaiškinta, kaip taikyti 1–129 straipsnius, ir jis turi tokią pačią galią kaip kitos standarto dalys.

- B1 Šios taikymo nuorodos suskirstomos į šias kategorijas:
- a) per tam tikrą laikotarpį įvykdomi veiklos įsipareigojimai (B2–B13 straipsniai);
 - b) pažangos siekiant visiškai įvykdyti veiklos įsipareigojimą vertinimo metodai (B14–B19 straipsniai);
 - c) pardavimas su teise grąžinti (B20–B27 straipsniai);
 - d) garantijos (B28–B33 straipsniai);
 - e) savo sąskaita veikiančio subjekto atlygis, palyginti su agento atlygiu (B34–B38 straipsniai);
 - f) kliento pasirinkimo galimybės pirkti papildomas prekes ar paslaugas (B39–B43 straipsniai);
 - g) teisės, kuriomis klientai nepasinaudojo (B44–B47 straipsniai);
 - h) negrąžintinas išankstinis atlygis (ir kai kurios susijusios išlaidos) (B48–B51 straipsniai);
 - i) licencijavimas (B52–B63 straipsniai);
 - j) atpirkimo sandoriai (B64–B76 straipsniai);
 - k) konsignacijos susitarimai (B77–B78 straipsniai);
 - l) susitarimai, pagal kuriuos prekės pateikiamos vėlesnę nei sąskaitos išrašymo dieną (B79–B82 straipsniai);
 - m) kliento priėmimas (B83–B86 straipsniai) ir
 - n) išskaidytos informacijos apie pajamas atskleidimas (B87–B89 straipsnis).

Per tam tikrą laikotarpį įvykdomi veiklos įsipareigojimai

- B2 Pagal 35 straipsnį veiklos įsipareigojimas įvykdomas per tam tikrą laikotarpį, jeigu tenkinamas vienas iš šių kriterijų:
- a) klientas vienu metu gauna naudą, kurią suteikia ūkio subjekto veikla vykdant sutartį (žr. B3–B4 straipsnius), ir ją pasinaudoja;
 - b) ūkio subjekto veikla sukuriama arba pagerinamas turtas (pavyzdžiui, nebaigta gamyba), kurį klientas kontroliuoja, kol turtas yra kuriamas ar gerinamas (žr. B5 straipsnį), arba
 - c) ūkio subjekto veikla nesukuriama turtas, kurį ūkio subjektas gali naudoti alternatyviai (žr. B6–B8 straipsnius), bet ūkio subjektas turi įgyvendintą teisę gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą (žr. B9–B13 straipsnius).

Vienu metu gaunama nauda, kurią suteikia ūkio subjekto veikla, ir pasinaudojimas ja (35 straipsnio a punktas)

- B3 Kai kurių rūšių veiklos įsipareigojimų atveju, vertinimas, ar klientas gauna naudą, kurią suteikia jo veikla vykdant sutartį, ir vienu metu ta nauda pasinaudoja, kai ją gauna, bus paprastas. Tai, pavyzdžiui, įprastos arba kartotinės paslaugos (pavyzdžiui, valymo paslaugos), kurias teikiant gaunamą naudą, kurią klientui suteikia ūkio subjekto veikla, ir pasinaudojimą ja galima lengvai identifikuoti.

- B4 Kitų rūšių veiklos išsipareigojimų atveju gali būti, kad ūkio subjektas negali lengvai identifikuoti, ar klientas vienu metu gauna naudą, kurią suteikia ūkio subjekto veikla vykdant sutartį, ir ja pasinaudoja. Tokiomis aplinkybėmis veiklos išsipareigojimas įvykdomas per tam tikrą laikotarpį, jei ūkio subjektas nustato, kad kitam ūkio subjektui nereikėtų iš esmės iš naujo atlikti ūkio subjekto iki tam tikros datos baigto darbo, jeigu tas kitas ūkio subjektas vykdytų likusį veiklos išsipareigojimą klientui. Nustatant, ar kitam ūkio subjektui nereikėtų iš esmės iš naujo atlikti ūkio subjekto iki tam tikros datos baigto darbo, ūkio subjektas turi padaryti abi šias prielaidas:
- neatsižvelgti į galimus sutartyje nustatytus apribojimus ar praktinius apribojimus, dėl kurių kitu atveju ūkio subjektas neperduotų likusio veiklos išsipareigojimo kitam ūkio subjektui, ir
 - daryti prielaidą, kad kitas ūkio subjektas, vykdantis likusį veiklos išsipareigojimą, neturėtų naudoti iš jokio turto, kurį dabar kontroliuoja ūkio subjektas ir kurį ūkio subjektas toliau kontroliuotų, jeigu veiklos išsipareigojimas būtų perduotas kitam ūkio subjektui.

Kliento kontroliuojamas turtas, kol turtas kuriamas ar gerinamas (35 straipsnio b punktas)

- B5 Nustatydamas, ar klientas kontroliuoja turtą, kol turtas kuriamas ar gerinamas pagal 35 straipsnio b punktą, ūkio subjektas turi taikyti 31–34 ir 38 straipsniuose nustatytus kontrolės reikalavimus. Kuriamas ar gerinamas turtas (pavyzdžiui, nebaigta gamyba) gali būti materialusis ar nematerialusis.

Ūkio subjekto veikla nesukuriamas turtas, kuris gali būti naudojamas alternatyviai (35 straipsnio c punktas)

- B6 Įvertindamas, ar turtas gali būti naudojamas alternatyviai pagal 36 straipsnį, ūkio subjektas atsižvelgia į sutartyje nustatytų apribojimų ar praktinių apribojimų poveikį galimybei jam lengvai nuspręsti turtą naudoti kitaip, kaip antai jį parduoti kitam klientui. Galimybė nutraukti sutartį su klientu nėra svarbi aplinkybė vertinant, ar ūkio subjektas galėtų lengvai nuspręsti turtą naudoti kitaip.
- B7 Sutartyje nustatytas galimybės ūkio subjektui nuspręsti turtą naudoti kitaip apribojimas turi būti esminis, kad ūkio subjektas negalėtų turto naudoti alternatyviai. Sutartyje nustatytas apribojimas yra esminis, jeigu klientas galėtų įgyvendinti savo teises į pažadėtą turtą, jeigu ūkio subjektas norėtų nuspręsti turtą naudoti kitaip. Kita vertus, sutartyje nustatytas apribojimas nėra esminis, jeigu, pavyzdžiui, turtas iš esmės gali būti pakeičiamas kitu turtu, kurį ūkio subjektas galėtų perduoti kitam klientui nepažeisdamas sutarties ir nepatirdamas reikšmingų išlaidų, kurių kitu atveju nebūtų patyręs dėl tos sutarties.
- B8 Praktinis galimybės ūkio subjektui nuspręsti turtą naudoti kitaip apribojimas egzistuoja, jeigu ūkio subjektas patirtų reikšmingų ekonominių nuostolių dėl sprendimo, kaip bus naudojamas turtas. Reikšmingas ekonominis nuostolis gali susidaryti, nes ūkio subjektas arba patirtų reikšmingų išlaidų dėl turto perdavimo, arba galėtų turtą parduoti su reikšmingais nuostoliais. Pavyzdžiui, galimybė ūkio subjektui nuspręsti, kaip naudoti turtą, gali būti praktiškai apribota arba dėl modelio specifikacijų, kurios unikalios klientui, arba dėl turto buvimo atokiose vietovėse.

Teisė gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą (35 straipsnio c punktas)

- B9 Pagal 37 straipsnį ūkio subjektas turi teisę gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą, jeigu ūkio subjektas turėtų teisę į sumą, kuria bent jau atlyginama ūkio subjekto iki tam tikros datos baigta vykdyti veikla tuo atveju, jeigu klientas ar kita šalis nutraukia sutartį dėl kitų priežasčių nei pažadėtos veiklos neįvykdymas. Suma, kuria būtų atlyginama ūkio subjekto iki tam tikros datos baigta vykdyti veikla, būtų suma, kuri prilygsta iki tol perduotų prekių ar paslaugų pardavimo kainai (pavyzdžiui, vykdant veiklos išsipareigojimą ūkio subjekto patirtų išlaidų atgavimas ir pagrįsta pelno marža), o ne kompensacijai tik už ūkio subjekto galimą pelno praradimą, jeigu sutartis būtų nutraukta. Kompensacija už pagrįstą pelno maržą neturi būti lygi pelno maržai, kuri tikėtina, jeigu sutartis būtų įvykdyta, kaip pažadėta, bet ūkio subjektas turėtų turėti teisę į kompensaciją dėl vienos iš šių sumų:
- dalį sutartyje numatytos tikėtinos pelno maržos, kuri pagrįstai parodo ūkio subjekto veiklos rezultatus pagal sutartį prieš ją klientui (ar kitai šaliai) nutraukiant, arba

- b) pagrįstą ūkio subjekto kapitalo vertės grąžą pagal panašias sutartis (arba įprastą ūkio subjekto veiklos maržą pagal panašias sutartis), jeigu konkreti marža pagal sutartį yra didesnė už grąžą, kurią ūkio subjektas paprastai gauna pagal panašias sutartis.
- B10 Ūkio subjekto teisė gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą nebūtinai turi būti galiojanti besąlyginė teisė gauti mokėjimą. Daugeliu atvejų ūkio subjektas turės besąlyginę teisę gauti mokėjimą tik pasiekęs sutartą svarbų etapą arba visiškai įvykdyęs veiklos įsipareigojimą. Vertindamas, ar turi teisę gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą, ūkio subjektas turi atsižvelgti, ar jis turėtų įgyvendintina teisę reikalauti arba išlaikyti teisę gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą, jeigu sutartis turėtų būti nutraukta prieš ją užbaigiant vykdyti dėl kitų priežasčių, nei ūkio subjekto pažadėtos veiklos neįvykdymas.
- B11 Kai kuriose sutartyse klientas gali turėti teisę nutraukti sutartį tik konkrečiai nustatytu sutarties galiojimo laikotarpiu metu arba klientas gali neturėti jokios teisės nutraukti sutarties. Jeigu klientas imasi nutraukti sutartį neturėdamas teisės nutraukti sutartį tuo metu (taip pat kai klientas nevykdo savo įsipareigojimų, kaip pažadėjo), pagal sutartį (arba kitus teisės aktus) ūkio subjektui gali būti suteikiama teisė toliau perduoti klientui pažadėtas prekes ar paslaugas, pažadėtas pagal sutartį, ir reikalauti kliento mokėti pažadėtą atlygį mainais už tas prekes ar paslaugas. Tokiomis aplinkybėmis ūkio subjektas turi teisę gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą, nes ūkio subjektas turi teisę toliau vykdyti savo įsipareigojimus pagal sutartį ir reikalauti kliento vykdyti savo įsipareigojimus (tarp jų – mokėti pažadėtą atlygį).
- B12 Vertindamas teisės gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą egzistavimą ir galimybę ją įgyvendinti, ūkio subjektas turi atsižvelgti į sutarties sąlygas ir visus teisės aktus bei teisinius precedentes, kurie galėtų papildyti ar panaikinti tas sutarties sąlygas. Vertinama, ar:
- teisės aktai, administravimo praktika ar teisinis precedentas ūkio subjektui suteikia teisę gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą, nors ta teisė sutartyje su klientu konkrečiai nenurodyta;
 - atitinkamas teisinis precedentas rodo, kad panašios teisės gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą panašiose sutartyse nėra teisiškai privalomos; arba
 - ūkio subjekto įprastos verslo praktikos pasirinkti neįgyvendinti teisės gauti mokėjimą rezultatas – ta teisė toje teisinėje aplinkoje neįgyvendinama. Tačiau nepaisant to, kad ūkio subjektas gali pasirinkti atsisakyti savo teisės gauti mokėjimą panašiose sutartyse, ūkio subjektas ir toliau iki tam tikros datos turėtų teisę gauti mokėjimą, jeigu sutartyje su klientu jo teisė gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą išlieka įgyvendintina teise.
- B13 Sutartyje nustatytame mokėjimo tvarkaraštyje nebūtinai nurodoma, ar ūkio subjektas turi įgyvendintina teisę gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą. Nors sutartyje nustatytame mokėjimo tvarkaraštyje nurodomas kliento mokėtino atlygio laikas ir suma, mokėjimo tvarkaraštis nebūtinai galėtų būti ūkio subjekto teisės gauti mokėjimą už iki tam tikros datos baigtą vykdyti veiklą įrodymu. Taip, pavyzdžiui, yra dėl to, kad sutartyje galėtų būti nustatyta, kad iš kliento gautas atlygis gali būti grąžinamas dėl kitų priežasčių nei ūkio subjekto pažadėtos veiklos neįvykdymas pagal sutartį.

Pažangos siekiant visiškai įvykdyti veiklos įsipareigojimą vertinimo metodai

- B14 Metodai, kurie gali būti taikomi ūkio subjekto pažangai siekiant visiškai įvykdyti veiklos įsipareigojimą įvertinti per tam tikrą laikotarpį pagal 35–37 straipsnius, yra šie:
- produkcijos metodai (žr. B15–B17 straipsnius) ir
 - šnaudų metodai (žr. B18–B19 straipsnius).

Produkcijos metodai

- B15 Pagal produkcijos metodus pajamos pripažįstamos tiesiogiai vertinant iki tam tikros datos klientui perduodamų prekių ar paslaugų vertę, palyginti su likusių sutartyje pažadėtų prekių ar paslaugų verte. Produkcijos metodai

apima metodus, kaip antai iki tam tikros datos padarytos veiklos tyrimą, pasiektų rezultatų vertinimą, pasiektus svarbius etapus, praėjusį laiką ir pagamintus ar pristatytus produkcijos vienetus. Kai ūkio subjektas vertina, ar savo pažangai vertinti taikyti produkcijos metodą, ūkio subjektas turi atsižvelgti, ar pasirinkta produkcija tiksliai parodytų ūkio subjekto veiklą siekiant visiškai įvykdyti veiklos išsipareigojimą. Produkcijos metodas tiksliai neparodytų ūkio subjekto veiklos, jeigu pagal pasirinktą produkciją nebūtų galima įvertinti kai kurių prekių ar paslaugų, kurių kontrolė buvo perduota klientui. Pavyzdžiui, produkcijos metodai, grindžiami pagamintais ar pristatytais produkcijos vienetais, tiksliai neparodytų ūkio subjekto veiklos vykdant veiklos išsipareigojimą, jeigu ataskaitinio laikotarpio pabaigoje ūkio subjekto veiklos rezultatas būtų nebaigta gamyba arba pagamintos prekės, kurias kontroliuoja klientas ir kurios nėra įtrauktos į produkcijos vertinimą.

- B16 Galima taikyti tokią praktinę priemonę: jeigu ūkio subjektas turi teisę gauti tokios sumos atlygį iš kliento, kuri tiesiogiai klientui atitinka iki tam tikros datos ūkio subjekto baigtos vykdyti veiklos vertę (pavyzdžiui, paslaugų sutartis, pagal kurią ūkio subjektas išrašo fiksuotos sumos sąskaitą už kiekvieną paslaugos teikimo valandą), ūkio subjektas gali pripažinti pajamas tokia suma, į kokią ūkio subjektas turi teisę išrašyti sąskaitą.
- B17 Produkcijos metodų trūkumai yra tie, kad produkcija, pagal kurią vertinama pažanga, gali būti tiesiogiai nestebima, o informacija, kurios reikia jiems taikyti, gali būti ūkio subjektui neprieinama be per didelių išlaidų. Todėl gali reikėti taikyti sąnaudų metodą.

Sąnaudų metodai

- B18 Pagal sąnaudų metodus pajamos pripažįstamos remiantis ūkio subjekto pastangomis arba sąnaudomis veiklos išsipareigojimui įvykdyti (pavyzdžiui, sunaudoti išteklių, dirbtos darbo valandos, patirtos išlaidos, praėjęs laikas ir įrenginių darbo valandos), palyginti su bendromis tikėtinomis sąnaudomis tam veiklos išsipareigojimui įvykdyti. Jeigu ūkio subjekto pastangos arba sąnaudos vienodai išleistos per visą veiklos vykdymo laikotarpį, gali būti tinkama ūkio subjektui pripažinti pajamas tiesiogiai proporcingai.
- B19 Sąnaudų metodų trūkumas yra tas, kad gali nebūti tiesioginio ryšio tarp ūkio subjekto sąnaudų ir prekių ar paslaugų kontrolės perdavimo klientui. Todėl ūkio subjektas į sąnaudų metodą neįtraukia poveikio visų sąnaudų, kurios pagal 39 straipsnyje nurodytą pažangos vertinimo tikslą neparodo ūkio subjekto veiklos klientui perduodant prekių ar paslaugų kontrolę. Pavyzdžiui, naudojant išlaidomis grindžiamą sąnaudų metodą, pažangos mato koregavimo gali prireikti tokiais aplinkybėmis:
- a) kai patirtos išlaidos nepadeda ūkio subjektui daryti pažangą siekiant įvykdyti veiklos išsipareigojimą. Pavyzdžiui, ūkio subjektas nepripažintų pajamų pagal patirtas išlaidas, kurios priskirtinos reikšmingam ūkio subjekto veiklos neefektyvumui, kuris neparodytas sutarties kainoje (pavyzdžiui, atliekų, darbo arba kitų išteklių nenumatytų kiekių išlaidos, susidariusios vykdant veiklos išsipareigojimą);
 - b) kai patirtos išlaidos nėra proporcingos ūkio subjekto pažangai siekiant įvykdyti veiklos išsipareigojimą. Tokiomis aplinkybėmis ūkio subjekto veikla geriausiai būtų parodyta, jeigu būtų pakoreguotas sąnaudų metodas, kad pajamos būtų pripažįstamos tik pagal patirtas išlaidas. Pavyzdžiui, tiksliai parodant ūkio subjekto veiklą būtų galima pripažinti tokios sumos pajamas, kuri prilygtų išlaidoms prekei, naudojamai veikos išsipareigojimui įvykdyti, jeigu sudarant sutartį ūkio subjektas tikisi, kad bus atitinkamos visos šios sąlygos:
 - i) prekė nebus atskira;
 - ii) tikimasi, kad prekės kontrolę klientas gaus žymiai anksčiau, nei gaus su preke susijusias paslaugas;
 - iii) išlaidos perduotai prekei yra reikšmingos, palyginti su bendromis tikėtinomis visiškai įvykdyto veiklos išsipareigojimo išlaidomis, ir
 - iv) ūkio subjektas pirks prekę iš trečiosios šalies ir aktyviai nedalyvaus ją kuriant ir gaminant (bet ūkio subjektas veiks kaip savo sąskaita veikiantis subjektas, kaip aprašyta B34–B38 straipsniuose).

Pardavimas su teise grąžinti

- B20 Pagal kai kurias sutartis ūkio subjektas ne tik perduoda produkto kontrolę klientui, bet ir suteikia klientui teisę grąžinti produktą dėl įvairių priežasčių (kaip antai, nepasitenkinimas produktu) ir gauti bet kurią iš šių priemonių derinį:
- visą ar dalinį bet kokio sumokėto atlygio grąžinimą;
 - kreditą, kurį galima padengti ūkio subjektui mokėtinomis ar ateityje mokėtinomis sumomis, ir
 - kitą produktą mainais.
- B21 Siekdamas apskaityti produktų su teise grąžinti perdavimą (ir kai kurias paslaugas, kurios teikiamos grąžinant produktus), ūkio subjektas turi pripažinti visus šiuos dalykus:
- pajamas už perduotus produktus tokia atlygio suma, teisę į kurią ūkio subjektas tikisi turėti (todėl pajamomis nebūtų pripažįstami produktai, kurie, tikėtina, bus grąžinti);
 - lėšų grąžinimo išsipareigojimą ir
 - turtą (ir atitinkamą pardavimo išlaidų koregavimą) dėl teisės atgauti produktus iš kliento vykdant lėšų grąžinimo išsipareigojimą.
- B22 Ūkio subjekto pažadas būti pasirengus priimti grąžintą produktą per grąžinimo laikotarpį, be išsipareigojimo grąžinti lėšas, neturi būti apskaitomas kaip veiklos išsipareigojimas.
- B23 Ūkio subjektas taiko 47–72 straipsniuose nustatytus reikalavimus (įskaitant reikalavimus dėl kintamo atlygio ribotųjų įverčių pagal 56–58 straipsnius), kad nustatytų atlygio sumą, teisę į kurią ūkio subjektas tikisi turėti (t. y. išskyrus produktus, kurie, tikėtina, bus grąžinti). Visų gautų (arba gautinų) sumų, į kurias ūkio subjektas nesitiki turėti teisės, atveju ūkio subjektas neturi pripažinti pajamų, kai jis perduoda produktus klientams, bet turi pripažinti gautas (arba gautinas) sumas kaip lėšų grąžinimo išsipareigojimą. Vėliau, kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje, ūkio subjektas turi atnaujinti savo sumų, teisę į kurias tikisi turėti mainais už perduotus produktus, vertinimą, atitinkamai pakeisti sandorio kainą, taigi ir pripažintą pajamų sumą.
- B24 Ūkio subjektas turi atnaujinti lėšų grąžinimo išsipareigojimo vertinimą kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje pagal tikėtinų grąžinamų sumų pokyčius. Ūkio subjektas turi pripažinti atitinkamus koregavimus kaip pajamas (arba pajamų sumažėjimą).
- B25 Turtas, pripažįstamas dėl ūkio subjekto teisės atgauti produktus iš kliento vykdant lėšų grąžinimo išsipareigojimą, iš pradžių turi būti įvertintas nurodant ankstesnę produkto balansinę vertę (pavyzdžiui, atsargas), atėmus visas tikėtinas šių produktų atgavimo išlaidas (įskaitant galimą ūkio subjektui grąžinamų produktų vertės sumažėjimą). Kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje ūkio subjektas turi atnaujinti turto vertinimą pagal tikėtinų grąžinamų sumų pokyčius. Ūkio subjektas turtą pateikia atskirai nuo lėšų grąžinimo išsipareigojimo.
- B26 Taikant šį standartą, kai klientai vieną produktą pakeičia kitu tokios pačios rūšies, kokybės, sąlygų ir kainos produktu (pavyzdžiui, vienos spalvos ar dydžio į kitos spalvos ar dydžio produktą), tai nelaikoma grąžinimu.
- B27 Sutartys, pagal kurias klientas gali grąžinti defektų turintį produktą ir jį pakeisti į veikiantį produktą, turi būti vertinamos pagal B28–B33 straipsniuose pateikiamas gaires dėl garantijų.

Garantijos

- B28 Ūkio subjektui įprasta (pagal sutartį, teisę arba įprastą ūkio subjekto verslo praktiką) pateikti parduodamo produkto (prekės ar paslaugos) garantiją. Garantijos pobūdis gali labai skirtis skirtingose pramonės šakose ir sutartyse. Kai kuriomis garantijomis klientui suteikiamas užtikrinimas, kad susijęs produktas veiks, kaip šalys numatė, nes jis atitinka sutartas specifikacijas. Kitomis garantijomis, be užtikrinimo, kad produktas atitinka sutartas specifikacijas, klientui suteikiama paslauga.

- B29 Jeigu klientas turi galimybę garantiją nusipirkti atskirai (pavyzdžiui, kai garantija įkainojama arba dėl jos deramasi atskirai), garantija yra atskira paslauga, nes, be produkto, kurio veikimas aprašytas sutartyje, ūkio subjektas pažada klientui suteikti paslaugą. Tokiomis aplinkybėmis ūkio subjektas turi apskaityti pažadėtą garantiją kaip veiklos įsipareigojimą pagal 22–30 straipsnius ir tam veiklos įsipareigojimui priskirti dalį sandorio kainos pagal 73–86 straipsnius.
- B30 Jeigu klientas neturi galimybės pirkti garantiją atskirai, ūkio subjektas turi apskaityti garantiją pagal 37-ąją TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“, nebent pagal pažadėtą garantiją arba pažadėtos garantijos dalį klientui, be užtikrinimo, kad produktas atitinka sutartas specifikacijas, klientui suteikiama paslauga.
- B31 Vertindamas, ar garantija, be užtikrinimo, kad produktas atitinka sutartas specifikacijas, klientui suteikiama paslauga, ūkio subjektas turi atsižvelgti į tokius veiksnius:
- a) ar garantijos reikalaujama pagal teisę: jeigu pagal teisę reikalaujama, kad ūkio subjektas suteiktų garantiją, tokio įstatymo egzistavimas rodo, kad pažadėta garantija nėra veiklos įsipareigojimas, nes tokie reikalavimai paprastai egzistuoja, kad klientai būtų apsaugoti nuo rizikos įsigyti prekių su defektais;
 - b) garantijos galiojimo laikotarpį: kuo galiojimo laikotarpis ilgesnis, tuo labiau tikėtina, kad pažadėta garantija yra veiklos įsipareigojimas, nes tuo labiau tikėtina, kad, be užtikrinimo, kad produktas atitinka sutartas specifikacijas, bus suteikiama paslauga;
 - c) užduočių, kurias ūkio subjektas pažada atlikti, pobūdį: jeigu ūkio subjektui būtina atlikti nurodytas užduotis, kad suteiktų užtikrinimą, kad produktas atitinka sutartas specifikacijas (pavyzdžiui, siuntimo paslauga, jei produktas su defektais), dėl tokių užduočių veikiausia veiklos įsipareigojimas neatsiranda.
- B32 Jeigu garantija arba garantijos dalimi, be užtikrinimo, kad produktas atitinka sutartas specifikacijas, klientui suteikiama paslauga, pažadėta paslauga yra veiklos įsipareigojimas. Todėl ūkio subjektas turi priskirti sandorio kainą produktui ir paslaugai. Jeigu ūkio subjektas pažada ir užtikrinimo garantiją, ir paslaugos garantiją, bet negali pagrįstai jų apskaityti atskirai, ūkio subjektas abi garantijas apskaito kartu kaip vieną bendrą veiklos įsipareigojimą.
- B33 Dėl teisės, pagal kurią reikalaujama, kad ūkio subjektas mokėtų atlygį, jei jo produktai sukelia žalą arba nuostolių, veiklos įsipareigojimas neatsiranda. Pavyzdžiui, gamintojas gali parduoti produktus jurisdikciją turinčioje teritorijoje, kurioje pagal įstatymą gamintojas atsakingas už bet kokius nuostolius (pavyzdžiui, asmens turtui), kurie gali susidaryti klientui naudojant produktą pagal jo numatytą paskirtį. Panašiai veiklos įsipareigojimas neatsiranda ir dėl ūkio subjekto pažado atlyginti žalą klientui už atsakomybę ir nuostolius, atsiradusius dėl ieškinių dėl patentų, autorių teisių, prekių ženklų arba kitų ūkio subjekto produktais padaromų pažeidimų. Ūkio subjektas tokius įsipareigojimus turi apskaityti pagal 37-ąją TFAS.

Savo sąskaita veikiančio subjekto atlygis, palyginti su agento atlygiu

- B34 Kai yra kita prekės ar paslaugos klientui teikianti šalis, ūkio subjektas turi nustatyti, ar jo pažado pobūdis yra veiklos įsipareigojimas pačiam teikti nurodytas prekes ar paslaugas (t. y. ūkio subjektas yra savo sąskaita veikiantis subjektas), ar susitarti, kad kita šalis tokias prekes ar paslaugas teiktų (t. y. ūkio subjektas yra agentas).
- B35 Ūkio subjektas yra savo sąskaita veikiantis subjektas, jeigu ūkio subjektas kontroliuoja pažadėtą prekę ar paslaugą prieš ūkio subjektui perduodant tą prekę ar paslaugą klientui. Tačiau ūkio subjektas nebūtinai yra savo sąskaita veikiantis subjektas, jeigu ūkio subjektas produkto nuosavybės teisę gauna tik trumpam, kol nuosavybės teisė perduodama klientui. Ūkio subjektas, kuris pagal sutartį yra savo sąskaita veikiantis subjektas, gali pats įvykdyti veiklos įsipareigojimą arba gali įtraukti kitą šalį (pavyzdžiui, subrangovą), kad šis jo vardu įvykdytų kai kuriuos arba visus veiklos įsipareigojimus. Kai ūkio subjektas, kuris yra savo sąskaita veikiantis subjektas, įvykdo veiklos įsipareigojimą, ūkio subjektas pajamomis pripažįsta bendrąją atlygio sumą, teisę į kurią tikisi turėti mainais už perduotas prekes ar paslaugas.

- B36 Ūkio subjektas yra agentas, jei ūkio subjekto veiklos išipareigojimas yra susitarti, kad kita šalis tiekėtų prekes ar teiktų paslaugas. Kai ūkio subjektas, kuris veikia kaip agentas, įvykdo veiklos išipareigojimą, ūkio subjektas pajamomis pripažįsta visų mokesčių ar komisinių sumą, teisę į kurią tikisi turėti mainais už susitarimą, kad kita šalis tiekėtų jo prekes ar teiktų paslaugas. Ūkio subjekto mokesčiai ar komisiniai gali būti grynoji atlygio suma, kurią ūkio subjektas pasilieka kitai šaliai sumokėjęs atlygį, gautą mainais už tos šalies pateiktas prekes ar suteiktas paslaugas.
- B37 Tai, kad ūkio subjektas yra agentas (ir dėl to nekontroliuoja prekių ar paslaugų prieš tai, kai jos patiekiamos ar suteikiamos klientui), rodo šie rodikliai:
- kita šalis pirmiausia atsakinga už sutarties vykdymą;
 - ūkio subjektas neturi atsargų rizikos prieš tai ar po to, kai klientas prekes užsakė, jų siuntimo arba grąžinimo metu;
 - ūkio subjektas negali savo nuožiūra nustatyti kitos šalies prekių ar paslaugų kainos ir dėl to nauda, kurią ūkio subjektas gali gauti iš tų prekių ar paslaugų, yra ribota;
 - ūkio subjekto atlygis yra komisinių pavidalu ir
 - ūkio subjektas nesusiduria su kredito rizika, susijusia su iš kliento gautina suma mainais už kitos šalies prekes ar paslaugas.
- B38 Jeigu kitas ūkio subjektas prisiima ūkio subjekto veiklos išipareigojimus ir sutartines teises pagal sutartį ir dėl to ūkio subjektas daugiau nebėra įpareigotas vykdyti veiklos išipareigojimo perduoti pažadėtą prekę ar paslaugą klientui (t. y. ūkio subjektas daugiau nebėra savo sąskaita veikiantis subjektas), ūkio subjektas nepripažįsta pajamų už tą veiklos išipareigojimą. Vietoj to, ūkio subjektas vertina, ar pripažinti pajamas už veiklos išipareigojimo vykdymą siekiant sudaryti sutartį su kita šalimi (t. y. ar ūkio subjektas veikia kaip agentas).

Kliento pasirinkimo galimybės pirkti papildomas prekes ar paslaugas

- B39 Kliento pasirinkimo galimybės pirkti papildomas prekes ar paslaugas nemokamai arba su nuolaida gali būti įvairių pavidalų, įskaitant pardavimo skatinimą, lojalumo taškų (arba tiesiog taškų) klientui suteikimą, sutarties atnaujinimo galimybes ar kitas nuolaidas būsimoms prekėms ar paslaugoms.
- B40 Jeigu sutartyje ūkio subjektas suteikia klientui galimybę įsigyti papildomų prekių ar paslaugų, dėl tos galimybės sutartyje veiklos išipareigojimas atsiranda, tik jeigu dėl tos galimybės klientas įgyja materialiąją teisę, kurios nebūtų įgijęs, jeigu nebūtų sudaręs sutarties (pavyzdžiui, papildoma nuolaida tam tikroms nuolaidoms, paprastai suteikiamoms konkrečioms prekėms ar paslaugoms konkrečios klasės klientams konkrečioje geografinėje vietoje ar rinkoje). Jeigu dėl galimybės klientas įgyja materialiąją teisę, tada klientas iš anksto moka ūkio subjektui už būsimas prekes ar paslaugas ir ūkio subjektas pripažįsta pajamas, kai tos būsimos prekės ar paslaugos perduodamos arba kai baigiasi galimybės galiojimo laikas.
- B41 Jeigu klientas turi galimybę įgyti papildomą prekę ar paslaugą kaina, kuri parodytų atskirą tos prekės ar paslaugos pardavimo kainą, dėl tos galimybės klientas materialiosios teisės neįgyja, net jeigu galimybe galima pasinaudoti tik sudarius ankstesnę sutartį. Tokiais atvejais ūkio subjektas yra pateikęs pardavimo pasiūlymą, kurį jis turi apskaičiuoti pagal šį standartą tik tuo atveju, kai klientas pasinaudoja galimybe pirkti papildomų prekių ar paslaugų.
- B42 74 straipsnyje reikalaujama, kad ūkio subjektas priskirtų sandorio kainą kiekvienam veiklos išipareigojimui remdamasis atitinkama atskira pardavimo kaina. Jeigu atskira pardavimo kaina pagal kliento galimybę įsigyti papildomų prekių ar paslaugų nėra tiesiogiai stebima, ūkio subjektas ją įvertina. Įvertis turi parodyti nuolaidą, kurią klientas gautų pasirinkdamas tą galimybę, pakoreguotą atsižvelgiant į abu dalykus:
- visas nuolaidas, kurias klientas galėjo gauti nesirinkdamas galimybės, ir
 - tikimybę, kad galimybė bus pasirinkta.

- B43 Jeigu klientui suteikiama materialioji teisė įsigyti būsimų prekių ar paslaugų ir tos prekės ar paslaugos yra panašios į pradinės prekes ar paslaugas pagal sutartį ir yra tiekiamos ar teikiamos pagal pradinės sutarties sąlygas, ūkio subjektas gali, kaip praktinę alternatyvą su pasirinkimo galimybe susijusios atskiros pardavimo kainos apskaičiavimui, priskirti sandorio kainą galimoms prekėms ar paslaugoms, nurodydamas prekes ar paslaugas, kurias tikimasi tiekti ar teikti, ir atitinkamą tikėtiną atlygį. Paprastai tų galimybių rūšys skirtos sutarties atnaujinimams.

Teisės, kuriomis klientai nepasinaudojo

- B44 Pagal 106 straipsnį, iš kliento gavęs išankstinį mokėjimą, ūkio subjektas turi pripažinti išankstinio mokėjimo sumos sutarties įsipareigojimą kaip savo veiklos įsipareigojimą ateityje perduoti arba būti pasirengus perduoti prekes ar paslaugas. Ūkio subjektas turi nutraukti to sutarties įsipareigojimo pripažinimą (ir pripažinti pajamas), kai perduoda tas prekes ar paslaugas ir dėl to įvykdo savo veiklos įsipareigojimą.
- B45 Kliento ūkio subjektui negražinamas išankstinis mokėjimas klientui suteikia teisę gauti prekę ar paslaugą ateityje (ir įpareigoja ūkio subjektą būti pasirengus perduoti prekę ar paslaugą). Tačiau klientai gali nepasinaudoti visomis savo sutartinėmis teisėmis. Teisės, kuriomis klientai nepasinaudojo, dažnai nurodomos kaip nepasinaudojimas sutartinėmis teisėmis.
- B46 Jeigu ūkio subjektas tikisi turėti teisę į nepasinaudojimo sutartinėmis teisėmis sumą pagal sutarties įsipareigojimą, ūkio subjektas turi pripažinti tikėtiną nepasinaudojimo sutartinėmis teisėmis sumą pajamomis proporcingai pagal teisių, kuriomis naudojasi klientas, modelį. Jeigu ūkio subjektas nesitiki turėti teisės į nepasinaudojimo sutartinėmis teisėmis sumą, ūkio subjektas turi pripažinti tikėtiną nepasinaudojimo sutartinėmis teisėmis sumą pajamomis, kai tikimybė, kad klientas pasinaudos savo likusiomis teisėmis, labai sumažėja. Siekdamas nustatyti, ar ūkio subjektas tikisi turėti teisę į nepasinaudojimo sutartinėmis teisėmis sumą, ūkio subjektas turi atsižvelgti į 56–58 straipsnių reikalavimus dėl kintamo atlygio ribotųjų įverčių.
- B47 Ūkio subjektas turi pripažinti įsipareigojimu (o ne pajamomis) visus gautus atlygius, kurie priskirtini teisėms, kuriomis klientas nepasinaudojo, dėl kurių ūkio subjektas turi kreiptis į kitą šalį, pavyzdžiui, valdžios subjektą pagal taikytinus nepareikalautojo turto įstatymus.

Negražintinas išankstinis atlygis (ir kai kurios susijusios išlaidos)

- B48 Kai kuriose sutartyse ūkio subjektas įpareigoja klientą mokėti negražintiną išankstinį atlygį sudarant sutartį arba iki jos sudarymo. Pavyzdžiui, tai gali būti stojimo mokestis pagal sveikatos klubo narystės sutartis, aktyvavimo mokesčiai telekomunikacijų paslaugų sutartyse, nustatymo mokesčiai kai kuriose paslaugų sutartyse ir pradiniai mokesčiai kai kuriose tiekimo sutartyse.
- B49 Siekdamas tokiose sutartyse identifikuoti veiklos įsipareigojimus, ūkio subjektas turi įvertinti, ar atlygis susijęs su pažadėtos prekės ar paslaugos perdavimu. Daugeliu atvejų, net tada, kai negražintinas išankstinis atlygis susijęs su veikla, kurios ūkio subjektas turi imtis sudarydamas sutartį arba iki jos sudarymo, kad įvykdytų sutartį, tos veiklos rezultatas nėra pažadėtos prekės ar paslaugos perdavimas klientui (žr. 25 straipsnį). Vietoj to, išankstinis atlygis yra išankstinis mokėjimas už būsimas prekes ar paslaugas, ir todėl būtų pripažįstamas pajamomis, kai būtų patiekta tos būsimos prekės ar suteiktos paslaugos. Pajamų pripažinimo laikotarpis būtų pratęstas už pradinio sutartinio laikotarpio ribos, jeigu ūkio subjektas suteiktų klientui galimybę atnaujinti sutartį ir ta galimybė suteiktų klientui materialiąją teisę, kaip aprašyta B40 straipsnyje.
- B50 Jeigu negražintinas išankstinis atlygis susijęs su preke ar paslauga, ūkio subjektas turi įvertinti, ar apskaityti prekę ar paslaugą kaip atskirą veiklos įsipareigojimą pagal 22–30 straipsnius.
- B51 Ūkio subjektas gali įpareigoti mokėti negražintiną išankstinį atlygį kaip kompensaciją už išlaidas, patirtas rengiant sutartį (arba vykdant kitas administracines užduotis, kaip aprašyta 25 straipsnyje). Jeigu ta parengiamąją veikla nevykdomas veiklos įsipareigojimas, ūkio subjektas turi neatsižvelgti į tą veiklą (ir susijusias išlaidas), kai vertina pažangą pagal B19 straipsnį. Taip yra dėl to, kad parengiamosios veiklos išlaidos neparodo paslaugų perdavimo klientui. Ūkio subjektas vertina, ar išlaidos, patirtos rengiant sutartį tapo turtu, kuris turi būti pripažįstamas pagal 95 straipsnį.

Licencijavimas

- B52 Licencija nustatoma kliento teisė į ūkio subjekto intelektinę nuosavybę. Intelektinės nuosavybės licencijos gali apimti, be kita ko, bet kuriuos iš šių dalykų:
- a) programinę įrangą ir technologiją;
 - b) kino filmus, muziką ir kitas žiniasklaidos ir pramogų formas;
 - c) frančizes ir
 - d) patentus, prekių ženklus ir autorių teises.
- B53 Ūkio subjektas gali ne tik pažadėti suteikti licenciją klientui, bet ir pažadėti jam perduoti kitas prekes ar paslaugas. Tie pažadai gali būti aiškiai išdėstyti sutartyje arba numanomi pagal ūkio subjekto įprastą verslo praktiką, paskelbtą tvarką ar specifinius teiginius (žr. 24 straipsnį). Kaip ir kitų tipų sutarčių atveju, kai sutartis su klientu, be kitų pažadėtų prekių ar paslaugų, apima pažadą suteikti licenciją, ūkio subjektas, siekdamas sutartyje identifikuoti kiekvieną iš veiklos įsipareigojimų, taiko 22–30 straipsnius.
- B54 Jeigu pažadas suteikti licenciją sutartyje nėra atskiras nuo kitų pažadėtų prekių ar paslaugų pagal 26–30 straipsnius, ūkio subjektas pažadą suteikti licenciją ir tas kitas pažadėtas prekes ar paslaugas apskaitoje turi registruoti kartu kaip vieną bendrą veiklos įsipareigojimą. Licencijų, kurios nėra atskiros nuo kitų sutartyje pažadėtų prekių ar paslaugų, pavyzdžiai yra:
- a) licencija, kuri yra materialios prekės dalis ir yra būtina prekės funkcionalumui, ir
 - b) licencija, kuri klientui gali būti naudinga tik kartu su susijusia paslauga (pavyzdžiui, ūkio subjekto internetu teikiama paslauga, kuri, suteikus licenciją, leidžia klientui susipažinti su turiniu).
- B55 Jeigu licencija nėra atskira, ūkio subjektas, siekdamas nustatyti, ar veiklos įsipareigojimas (kuris apima pažadėtą licenciją) yra veiklos įsipareigojimas, įvykdomas per tam tikrą laikotarpį ar įvykdomas tam tikru momentu, turi taikyti 31–38 straipsnius.
- B56 Jeigu pažadas suteikti licenciją sutartyje yra atskiras nuo kitų pažadėtų prekių ar paslaugų ir dėl to pažadas suteikti licenciją yra atskiras veiklos įsipareigojimas, ūkio subjektas turi nuspręsti, ar licencija perduodama klientui tam tikru momentu ar per tam tikrą laikotarpį. Priimdamas šį sprendimą ūkio subjektas turi apsvarstyti, ar ūkio subjekto pažado suteikti klientui licenciją pobūdis yra toks, kad klientui siekiama suteikti:
- a) teisę gauti prieigą prie tokios ūkio subjekto intelektinės nuosavybės, kokia egzistuoja per visą licencijos laikotarpį, arba
 - b) teisę naudotis tokia ūkio subjekto intelektine nuosavybe, kokia egzistuoja tuo momentu, kai suteikiama licencija.

Ūkio subjekto pažado pobūdžio nustatymas

- B57 Siekdamas nustatyti, ar ūkio subjekto pažadas suteikti licenciją suteikia klientui teisę gauti prieigą prie ūkio subjekto intelektinės nuosavybės ar teisę naudotis ūkio subjekto intelektine nuosavybe, ūkio subjektas turi apsvarstyti, ar klientas gali spręsti, kaip naudoti licenciją, ir gauti iš esmės visą likusią jos teikiamą naudą tuo momentu, kai licencija suteikiama. Klientas negali spręsti, kaip naudoti licenciją, ir gauti iš esmės visą likusią jos teikiamą naudą tuo momentu, kai licencija suteikiama, jeigu intelektinė nuosavybė, į kurią klientas turi teisių, per licencijos laikotarpį keičiasi. Intelektinė nuosavybė keičiasi (ir atitinkamai darys poveikį ūkio subjekto vertinimui, kada klientas kontroliuoja licenciją), kai ūkio subjektas ir toliau kontroliuoja savo intelektinę nuosavybę ir imasi veiklos, kuri daro reikšmingą poveikį intelektinei nuosavybei, į kurią klientas turi teisių. Šiais atvejais licencija suteikia klientui teisę gauti prieigą prie ūkio subjekto intelektinės nuosavybės (žr. B58 straipsnį). Priešingai, klientas gali spręsti, kaip naudoti licenciją, ir gauti iš esmės visą likusią jos teikiamą naudą tuo momentu, kai licencija suteikiama, jeigu intelektinė nuosavybė, į kurią klientas turi teisių, nesikeis (žr. B61 straipsnį). Tais atvejais bet kokia ūkio subjekto veikla, kurios jis imasi, paprasčiausiai keičia jo paties turtą (t. y. pagrindinę intelektinę nuosavybę), ir tai gali daryti poveikį ūkio subjekto gebėjimui teikti licencijas ateityje. Tačiau ta veikla neturėtų įtakos sprendimui, ką suteikia licencija arba ką klientas kontroliuoja.

- B58 Ūkio subjekto pažadas suteikti licenciją yra pažadas suteikti teisę gauti prieigą prie ūkio subjekto intelektinės nuosavybės, jeigu atitinkami visi šie kriterijai:
- sutartyje reikalaujama, kad ūkio subjektas imtųsi veiklos, kuri daro reikšmingą poveikį intelektinei nuosavybei, į kurią klientas turi teisių, arba klientas to pagrįstai tikisi (žr. B59 straipsnį);
 - dėl teisių, suteiktų pagal licenciją, B58 straipsnio a punkte nurodyta ūkio subjekto veikla daro tiesioginį teigiamą ar neigiamą poveikį klientui ir
 - ta veikla, kai ji yra vykdoma, nelemia prekės ar paslaugos perdavimo klientui (žr. 25 straipsnį).
- B59 Veiksniai, kurie gali rodyti, kad klientas galėtų pagrįstai tikėtis, kad ūkio subjektas imsis veiklos, kuri daro reikšmingą poveikį intelektinei nuosavybei, yra, be kita ko, ūkio subjekto įprasta verslo praktika, paskelbta tvarka ar specifiniai teiginiai. Nors tai nėra sprendžiamasis veiksnys, ūkio subjekto ir kliento bendras ekonominis interesas (pavyzdžiui, pardavimais pagrįstas honoraras), susijęs su intelektine nuosavybe, į kurią klientas turi teisių, taip pat gali rodyti, kad klientas galėtų pagrįstai tikėtis, kad ūkio subjektas imsis tokios veiklos.
- B60 Jeigu B58 straipsnio kriterijai atitinkami, ūkio subjektas turi apskaityti pažadą suteikti licenciją kaip veiklos išsipareigojimą, kuris yra įvykdomas per tam tikrą laikotarpį, nes klientas vienu metu gaus naudą, kurią suteikia ūkio subjekto veikla (t. y. prieigos prie intelektinės nuosavybės suteikimas), kai ta veikla vykdoma, ir ją pasinaudos (žr. 35 straipsnio a punktą). Norėdamas pasirinkti tinkamą metodą, kad įvertintų pažangą siekiant visiškai įvykdyti tą veiklos išsipareigojimą suteikti prieigą, ūkio subjektas turi taikyti 39–45 straipsnius.
- B61 Jeigu B58 straipsnio kriterijai neatitinkami, laikoma, kad ūkio subjekto pažado pobūdis – suteikti teisę naudotis tokia ūkio subjekto intelektine nuosavybe, kokia ji yra (pagal formą ir funkcionalumą) tuo momentu, kai klientui suteikiama licencija. Tai reiškia, kad klientas gali spręsti, kaip naudoti licenciją, ir gauti iš esmės visą likusią jos teikiamą naudą tuo momentu, kai licencija perduodama. Ūkio subjektas turi apskaityti pažadą suteikti teisę naudotis ūkio subjekto intelektine nuosavybe kaip veiklos išsipareigojimą, įvykdomą tam tikru momentu. Siekdamas nustatyti momentą, kuriuo licencija perduodama klientui, ūkio subjektas turi taikyti 38 straipsnį. Tačiau pajamos iš licencijos negali būti pripažintos, jeigu licencija suteikia teisę naudotis ūkio subjekto intelektine nuosavybe prieš prasidedant laikotarpiui, kuriuo klientas gali naudotis licencija ir gauti jos teikiamą naudą. Pavyzdžiui, jeigu programinės įrangos licencijos laikotarpis prasideda anksčiau, nei ūkio subjektas pateikia (arba kitaip sudaro sąlygas gauti) klientui kodą, kuris leidžia klientui nedelsiant pradėti naudotis programine įranga, ūkio subjektas nepripažintų pajamų anksčiau, nei tas kodas pateikiamas (arba kitaip sudaromos sąlygos jį gauti).
- B62 Ūkio subjektas, nustatydamas, ar licencija suteikia teisę gauti prieigą prie ūkio subjekto intelektinės nuosavybės ar teisę naudotis ūkio subjekto intelektine nuosavybe, turi neatsižvelgti į šiuos veiksnius:
- laiko, geografinius ar naudojimo apribojimus – tie apribojimai rodo pažadėtos licencijos savybes, o ne tai, ar ūkio subjektas įvykdo savo veiklos išsipareigojimą tam tikru momentu ar per tam tikrą laikotarpį;
 - ūkio subjekto suteiktas garantijas, kad jis turi galiojančią intelektinės nuosavybės patentą ir tą patentą gins nuo neteisėto naudojimo, – pažadas ginti patento suteikiamą teisę nėra veiklos išsipareigojimas, nes patento gynimas apsaugo ūkio subjekto intelektinės nuosavybės turto vertę ir suteikia užtikrinimą klientui, kad perduota licencija atitinka sutartyje pažadėtos licencijos specifikacijas.

Pardavimais arba naudojimu pagrįsti honorarai

- B63 Nepaisant 56–59 straipsnių reikalavimų, ūkio subjektas turi pripažinti pajamas iš pardavimais arba naudojimu pagrįstų honorarų, pažadėtų mainais į intelektinės nuosavybės licenciją, tik kai įvyksta (arba vyksta) vėlesnis iš šių įvykių:
- įvyksta paskesnis pardavimas arba naudojimas ir
 - įvykdomas (arba iš dalies įvykdomas) veiklos išsipareigojimas, kuriam priskirti tam tikri arba visi pardavimais arba naudojimu pagrįsti honorarai.

Atpirkimo sandoriai

- B64 Atpirkimo sandoris yra sutartis, pagal kurią ūkio subjektas parduoda turtą ir taip pat pažada arba turi pasirinkimo galimybę (toje pačioje arba kitoje sutartyje) tą turtą atpirkti. Atpirktas turtas gali būti tas pats turtas, kuris iš pradžių buvo parduotas klientui, turtas, kuris iš esmės yra toks pat kaip parduotas turtas, arba kitas turtas, kurio dalis yra iš pradžių parduotas turtas.
- B65 Atpirkimo sandoriai paprastai yra trijų formų:
- ūkio subjekto prievolė atpirkti turtą (išankstinis sandoris);
 - ūkio subjekto teisė atpirkti turtą (pasirinkimo pirkti sandoris) ir
 - ūkio subjekto prievolė atpirkti turtą kliento prašymu (pasirinkimo parduoti sandoris).

Išankstinis sandoris arba pasirinkimo pirkti sandoris

- B66 Jeigu ūkio subjektas turi prievolę arba teisę atpirkti turtą (išankstinis sandoris arba pasirinkimo pirkti sandoris), klientas neįgyja turto kontrolės, nes kliento galimybė spręsti, kaip turtą naudoti, ir gauti iš esmės visą likusią jo teikiamą naudą yra ribota, nepaisant to, kad klientas gali fiziškai turėti turtą. Todėl ūkio subjektas sutartį turi apskaityti kaip:
- nuomą pagal 17-ąją TAS „Nuoma“, jeigu ūkio subjektas gali arba privalo atpirkti turtą už sumą, kuri yra mažesnė už pradinę turto pardavimo kainą, arba
 - finansavimo susitarimą pagal B68 straipsnį, jeigu ūkio subjektas gali arba privalo atpirkti turtą už sumą, kuri yra didesnė už pradinę turto pardavimo kainą arba jai lygi.
- B67 Lygindamas atpirkimo kainą ir pardavimo kainą, ūkio subjektas turi atsižvelgti į pinigų laiko vertę.
- B68 Jeigu atpirkimo sandoris yra finansavimo susitarimas, ūkio subjektas turi ir toliau pripažinti turtą ir taip pat pripažinti finansinį įsipareigojimą, susijusį su bet koku iš kliento gautu atlygiu. Ūkio subjektas turi pripažinti skirtumą tarp iš kliento gauto atlygio sumos ir klientui mokėtino atlygio sumos kaip palūkanas ir, jei taikoma, kaip tvarkymo ar laikymo išlaidas (pavyzdžiui, draudimo).
- B69 Jeigu pasirinkimo sandoris neįvykdomas iki jo galiojimo pabaigos, ūkio subjektas turi nutraukti įsipareigojimo pripažinimą ir pripažinti pajamas.

Pasirinkimo parduoti sandoris

- B70 Jeigu ūkio subjektas turi prievolę atpirkti turtą kliento prašymu (pasirinkimo parduoti sandoris) už kainą, kuri yra mažesnė už pradinę turto pardavimo kainą, sudarydamas sutartį ūkio subjektas turi apsvarstyti, ar klientas turi reikšmingą ekonominę paskatą ta teise pasinaudoti. Jeigu klientas pasinaudoja ta teise, jis faktiškai sumoka ūkio subjektui atlygį už teisę naudotis nurodytu turtu tam tikrą laikotarpį. Todėl, jeigu klientas turi reikšmingą ekonominę paskatą pasinaudoti ta teise, ūkio subjektas sandorį turi apskaityti kaip nuomą pagal 17-ąją TAS.
- B71 Siekdamas nustatyti, ar klientas turi reikšmingą ekonominę paskatą pasinaudoti savo teise, ūkio subjektas turi atsižvelgti į įvairius veiksnius, įskaitant turto atpirkimo kainos ir numatomos rinkos vertės atpirkimo datą santykį ir laiką iki teisės galiojimo pabaigos. Pavyzdžiui, jeigu tikimasi, kad atpirkimo kaina reikšmingai viršys turto rinkos kainą, tai gali rodyti, kad klientas turi reikšmingą ekonominę paskatą įvykdyti pasirinkimo parduoti sandorį.
- B72 Jeigu klientas neturi reikšmingos ekonominės paskatos pasinaudoti savo teise tokia kaina, kuri yra mažesnė už pradinę turto pardavimo kainą, ūkio subjektas turi apskaityti sandorį taip, lyg tai būtų produkto pardavimas su teise grąžinti, kaip aprašyta B20–B27 straipsniuose.
- B73 Jeigu turto atpirkimo kaina yra lygi pradinei pardavimo kainai arba už ją didesnė ir didesnė už numatomą turto rinkos vertę, sutartis iš tiesų yra finansavimo susitarimas ir todėl turi būti apskaitoma taip, kaip aprašyta B68 straipsnyje.

- B74 Jeigu turto atpirkimo kaina yra lygi pradinei pardavimo kainai arba už ją didesnė ir yra mažesnė už numatomą turto rinkos vertę arba jai lygi, o klientas neturi reikšmingos ekonominės paskatos pasinaudoti savo teise, ūkio subjektas sandorį turi apskaityti taip, lyg tai būtų produkto pardavimas su teise grąžinti, kaip aprašyta B20–B27 straipsniuose.
- B75 Lygindamas atpirkimo kainą ir pardavimo kainą, ūkio subjektas turi atsižvelgti į pinigų laiko vertę.
- B76 Jeigu pasirinkimo sandoris neįvykdomas iki jo galiojimo pabaigos, ūkio subjektas turi nutraukti išpareigojimo pripažinimą ir pripažinti pajamas.

Konsignacijos susitarimai

- B77 Kai ūkio subjektas (kaip prekiautojas arba platintojas) pristato kitai šaliai produktą, skirtą parduoti galutiniams klientams, ūkio subjektas turi įvertinti, ar ta kita šalis tuo momentu įgijo produkto kontrolę. Kitai šaliai pristatytas produktas gali būti laikomas pagal konsignacijos susitarimą, jeigu ta kita šalis neįgijo produkto kontrolės. Atitinkamai ūkio subjektas neturi pripažinti pajamų, kai produktas pristatomas kitai šaliai, jeigu pristatytas produktas laikomas konsignacijos pagrindu.
- B78 Rodikliai, iš kurių matyti, kad susitarimas yra konsignacijos susitarimas, yra, be kita ko, tokie:
- a) produktą kontroliuoja ūkio subjektas, kol įvyksta nurodytas įvykis, kaip antai produkto pardavimas prekiautojo klientui, arba kol baigiasi nurodytas laikotarpis;
 - b) ūkio subjektas gali pareikalauti produktą grąžinti arba perduoti produktą trečiajai šaliai (pavyzdžiui, kitam prekiautojui) ir
 - c) prekiautojas neturi besąlygiško išpareigojimo sumokėti už produktą (nors gali būti pareikalauta sumokėti užstatą).

Susitarimai, pagal kuriuos prekės pateikiamos vėlesnę nei sąskaitos išrašymo dieną

- B79 Susitarimas, pagal kurį prekės pateikiamos vėlesnę nei sąskaitos išrašymo dieną, yra sutartis, pagal kurią ūkio subjektas išrašo sąskaitą klientui už produktą, tačiau fiziškai išlaiko produktą, kol jis perduodamas klientui tam tikru momentu ateityje. Pavyzdžiui, klientas gali prašyti ūkio subjekto sudaryti tokią sutartį dėl to, kad jis neturi pakankamai vietos produktui saugoti, arba dėl to, kad vėluojama vykdyti kliento gamybos grafikus.
- B80 Ūkio subjektas, siekdamas nustatyti, kada jis įvykdė savo veiklos išpareigojimą perduoti produktą, turi įvertinti, kada klientas įgyja to produkto kontrolę (žr. 38 straipsnį). Tam tikrų sutarčių atveju kontrolė perduodama tada, kai produktas pristatomas į kliento vietą arba kai produktas išsiunčiamas, priklausomai nuo sutarties sąlygų (įskaitant pristatymo ir siuntimo sąlygas). Tačiau tam tikrų sutarčių atveju klientas gali įgyti produkto kontrolę net jeigu produktą fiziškai išlaiko ūkio subjektas. Tokiu atveju klientas gali spręsti, kaip naudoti produktą, ir gauti iš esmės visą likusią jo teikiamą naudą net jeigu jis nusprendė nepasinaudoti teise tą produktą fiziškai įgyti. Todėl ūkio subjektas produkto nekontroliuoja. Ūkio subjektas klientui teikia kliento turto saugojimo paslaugas.
- B81 Be 38 straipsnyje nustatytų reikalavimų taikymo, kad klientas įgytų produkto kontrolę pagal susitarimą, pagal kurį prekės pateikiamos vėlesnę nei sąskaitos išrašymo dieną, turi būti atitinkami visi šie kriterijai:
- a) susitarimo, pagal kurį prekės pateikiamos vėlesnę nei sąskaitos išrašymo dieną, sudarymo priežastis turi būti esminė (pavyzdžiui, klientas pareikalavo tokio susitarimo);
 - b) produktas turi būti atskirai identifikuojamas kaip priklausantis klientui;
 - c) produktas šiuo metu turi būti parengtas fiziškai perduoti klientui ir
 - d) ūkio subjektas negali turėti galimybės naudoti produktą arba jį perduoti kitam klientui.
- B82 Jeigu ūkio subjektas pripažįsta produkto pardavimo pajamas susitarimo, pagal kurį prekės pateikiamos vėlesnę nei sąskaitos išrašymo dieną, pagrindu, jis turi apsarstyti, ar jis turi likusių veiklos išpareigojimų (pavyzdžiui, susijusių su saugojimo paslaugomis) pagal 22–30 straipsnius, kuriems ūkio subjektas turi priskirti dalį sandorio kainos pagal 73–86 straipsnius.

Kliento priėmimas

- B83 Pagal 38 straipsnio e punktą tai, kad klientas priėmė turtą, gali rodyti, kad jis įgijo turto kontrolę. Kliento priėmimo sąlyga leidžia klientui nutraukti sutartį arba reikalauti, kad ūkio subjektas imtųsi taisomųjų veiksmų, jeigu prekė ar paslauga neatitinka sutartų specifikacijų. Vertindamas, kada klientas įgyja prekės ar paslaugos kontrolę, ūkio subjektas turi atsižvelgti į tokias sąlygas.
- B84 Jeigu ūkio subjektas gali objektyviai nustatyti, kad prekės ar paslaugos kontrolė buvo perduota klientui pagal sutartas specifikacijas, nustatytas sutartyje, tuomet kliento priėmimas yra formalumas, kuris neturėtų įtakos ūkio subjekto sprendimui nustatant, kada klientas įgijo prekės ar paslaugos kontrolę. Pavyzdžiui, jeigu kliento priėmimo sąlyga pagrįsta nurodytų dydžio ir svorio charakteristikų atitikimu, ūkio subjektas, prieš gaudamas kliento priėmimo patvirtinimą, turėtų galėti nustatyti, ar tie kriterijai atitinkami. Ūkio subjekto patirtis, susijusi su sutartimis dėl panašių prekių ar paslaugų, gali suteikti įrodymų, kad klientui pateikta prekė ar paslauga atitinka sutartas specifikacijas, nustatytas sutartyje. Jeigu pajamos pripažįstamos prieš klientui priimant turtą, ūkio subjektas vis tiek turi apsvarstyti, ar yra likusių veiklos išpareigojimų (pavyzdžiui, įrangos instaliavimo), ir įvertinti, ar jie turi būti apskaitomi atskirai.
- B85 Tačiau, jeigu ūkio subjektas negali objektyviai nustatyti, kad klientui suteikta prekė ar paslauga atitinka sutartas specifikacijas, nustatytas sutartyje, ūkio subjektas negalėtų padaryti išvados, kad klientas įgijo kontrolę, kol jis negauna kliento patvirtinimo apie priėmimą. Taip yra todėl, kad tomis aplinkybėmis ūkio subjektas negali nustatyti, kad klientas gali spręsti, kaip naudoti prekę ar paslaugą, ir gauti iš esmės visą likusią jos teikiamą naudą.
- B86 Jeigu ūkio subjektas pristato klientui produktą bandymo ar vertinimo tikslais ir klientas nėra išpareigojęs sumokėti jokio atlygio, kol nepasibaigia bandomasis laikotarpis, produkto kontrolė klientui neperduodama tol, kol klientas priima produktą arba kol pasibaigia bandomasis laikotarpis.

Išskaidytos informacijos apie pajamas atskleidimas

- B87 114 straipsniu reikalaujama, kad ūkio subjektas pajamas pagal sutartis su klientais išskaidytų į kategorijas, kurios parodo, kaip ekonominiai veiksniai veikia pajamų ir pinigų srautų pobūdį, sumą, laiką ir neapibrėžtumą. Taigi, ūkio subjekto pajamų išskaidymo mastas siekiant atskleisti šią informaciją priklauso nuo faktų ir aplinkybių, susijusių su ūkio subjekto sutartimis su klientais. Kai kuriems ūkio subjektams, kad įgyvendintų 114 straipsnyje nustatytą pajamų išskaidymo tikslą, gali reikėti naudoti daugiau nei vienos rūšies kategorijas. Kiti ūkio subjektai tikslą išskaidyti pajamas gali įgyvendinti naudodami tik vienos rūšies kategoriją.
- B88 Rinkdamasis, kokios rūšies kategoriją (ar kategorijas) naudoti pajamoms išskaidyti, ūkio subjektas turi atsižvelgti į tai, kaip informacija apie ūkio subjekto pajamas buvo pateikta siekiant kitų tikslų, įskaitant visus toliau nurodytus dalykus:
- atskleistą informaciją, kuri nėra finansinių ataskaitų dalis (pavyzdžiui, pranešimuose apie pelno paskirstymą, metiniuose pranešimuose arba informacijoje investuotojams);
 - informaciją, kurią reguliariai peržiūri pagrindinis sprendimus priimančias asmuo, siekdamas įvertinti veiklos segmentų finansinius rezultatus, ir
 - kitą informaciją, kuri yra panašių rūšių kaip informacija, nustatyta B88 straipsnio a ir b punktuose, ir kurią ūkio subjektas arba ūkio subjekto finansinių ataskaitų naudotojai naudoja, kad įvertintų ūkio subjekto finansinius rezultatus arba priimtų sprendimus dėl išteklių paskirstymo.
- B89 Kategorijų, kurios gali būti tinkamos, pavyzdžiai apima, be kita ko, visus šiuos dalykus:
- prekės ar paslaugos rūšis (pavyzdžiui, pagrindinės produktų linijos);
 - geografinis regionas (pavyzdžiui, šalis ar regionas);
 - rinka arba klientų rūšis (pavyzdžiui, Vyriausybiniai ir nevyriausybiniai klientai);
 - sutarties rūšis (pavyzdžiui, fiksuotos kainos sutartis ir laiko bei medžiagų įkainio sutartis);
 - sutarties trukmė (pavyzdžiui, trumpalaikės ir ilgalaikės sutartys);
 - prekių ar paslaugų perdavimo periodiškumas (pavyzdžiui, pajamos iš prekių ar paslaugų, perduotų klientams tam tikru momentu, ir pajamos iš prekių ar paslaugų, perduodamų per tam tikrą laikotarpį) ir

- g) pardavimo kanalai (pavyzdžiui, prekės parduodamos tiesiogiai klientams, ir prekės, parduodamos per tarpininkus).

C priedas

Įsigaliojimo data ir pereinamasis laikotarpis

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

ĮSIGALIOJIMO DATA

- C1 Ūkio subjektas šį standartą turi taikyti 2018 m. sausio 1 d. ar vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Leidžiama taikyti anksčiau. Jeigu ūkio subjektas šį standartą taiko anksčiau, jis turi atskleisti tą faktą.

PEREINAMASIS LAIKOTARPIS

- C2 Taikant C3–C8 straipsniuose pateiktus pereinamojo laikotarpio reikalavimus:
- taikymo pirmą kartą data yra metinio ataskaitinio laikotarpio, kuriuo šį standartą ūkio subjektas taiko pirmą kartą, pradžia, ir
 - įvykdyta sutartis yra tokia sutartis, pagal kurią ūkio subjektas perdavė visas prekes ir suteikė visas paslaugas, nustatytas pagal 11-ąjį TAS „Statybų sutartys“, 18-ąjį TAS „Pajamos“ ir susijusius aiškinimus.
- C3 Ūkio subjektas šį standartą turi taikyti pasinaudodamas vienu iš šių dviejų metodų:
- retrospektyviai kiekvienam ankstesniam pateiktam ataskaitiniam laikotarpiui pagal 8-ąjį TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“, taikydamas C5 straipsnyje pateiktas priemones, arba
 - retrospektyviai, pripažindamas sukauptą šio standarto taikymo pirmą kartą poveikį taikymo pirmą kartą datą pagal C7–C8 straipsnius.
- C4 Nepaisant 8-ojo TAS 28 straipsnio reikalavimų, kai šis standartas taikomas pirmą kartą, ūkio subjektas turi pateikti tik paskutinio metinio ataskaitinio laikotarpio, ėjusio prieš pirmą metinį ataskaitinį laikotarpį, kuriuo taikytas šis standartas (paskutinio praėjusio laikotarpio), kiekybinę informaciją, kurios reikalaujama pagal 8-ojo TAS 28 straipsnio f punktą, ir tik tuo atveju, jeigu ūkio subjektas šį standartą taiko retrospektyviai pagal C3 straipsnio a punktą. Ūkio subjektas taip pat gali pateikti dabartinio laikotarpio arba ankstesnių lyginamųjų laikotarpių informaciją, tačiau to daryti neprivalo.
- C5 Taikydamas šį standartą retrospektyviai pagal C3 straipsnio a punktą, ūkio subjektas gali naudoti vieną ar daugiau iš šių praktinių priemonių:
- įvykdytų sutarčių atveju ūkio subjektas neprivalo tikslinti sutarčių, kurios prasideda ir baigiasi tą patį metinį ataskaitinį laikotarpį;
 - įvykdytų sutarčių, pagal kurias numatytas kintamas atlygis, atveju ūkio subjektas, užuot skaičiavęs kintamo atlygio sumas lyginamaisiais ataskaitiniais laikotarpiais, gali naudoti sandorio kainą sutarties įvykdymo datą ir
 - visais ataskaitiniais laikotarpiais, pateiktais iki taikymo pirmą kartą datos, ūkio subjektas neprivalo atskleisti sandorio kainos sumos, priskirtos likusiems veiklos išpareigojimams, ir paaiškinimo, kada ūkio subjektas tikisi pripažinti tą sumą pajamomis (žr. 120 straipsnį).
- C6 Jeigu ūkio subjektas naudoja bet kurią iš C5 straipsnyje nurodytų praktinių priemonių, tą priemonę jis turi taikyti nuosekliai visoms sutartims visais pateiktais ataskaitiniais laikotarpiais. Be to, ūkio subjektas turi atskleisti visą šią informaciją:
- naudotas priemonės ir
 - kokybinį numatomo kiekvienos iš tų priemonių taikymo poveikio įvertinimą, kiek tai pagrįstai įmanoma.
- C7 Jeigu ūkio subjektas pasirenka taikyti šį standartą retrospektyviai pagal C3 straipsnio b punktą, jis turi pripažinti sukauptą šio standarto taikymo pirmą kartą poveikį kaip to metinio ataskaitinio laikotarpio, kuris apima taikymo pirmą kartą datą, nepaskirstytojo pelno (ar atitinkamai kito nuosavybės komponento) pradinio likučio koregavimą. Pagal šį pereinamojo laikotarpio metodą ūkio subjektas šį standartą turi retrospektyviai taikyti tik toms sutartims, kurios dar nėra įvykdytos taikymo pirmą kartą datą (pavyzdžiui, 2018 m. sausio 1 d. ūkio subjektui, kurio metai baigiasi gruodžio 31 d.).

- C8 Jeigu šis standartas taikomas retrospektyviai pagal C3 straipsnio b punktą, ataskaitiniais laikotarpiais, kurie apima taikymo pirmą kartą datą, ūkio subjektas turi atskleisti abiejų rūšių toliau nurodytą papildomą informaciją:
- šio standarto taikymo poveikio, palyginti su 11-uju TAS, 18-uju TAS ir susijusiais aiškinimais, kurie galiojo prieš pakeitimą, kiekvienai finansinės ataskaitos straipsnio eilutei sumą dabartiniu ataskaitiniu laikotarpiu ir
 - C8 straipsnio a punkte nustatytų reikšmingų pakeitimų priežasčių paaiškinimą.

Nuorodos į 9-ąjį TFAS

- C9 Jei ūkio subjektas taiko šį standartą, bet dar netaiko 9-ojo TFAS „Finansinės priemonės“, visos nuorodos šiame standarte į 9-ąjį TFAS turi būti laikomos nuorodomis į 39-ąjį TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“.

KITŲ STANDARTŲ PANAIKINIMAS

- C10 Šiuo standartu pakeičiami šie standartai:

- 11-asis TAS „Statybų sutartys“;
- 18-asis TAS „Pajamos“;
- TFAAK 13-asis aiškinimas „Klientų lojalumo programos“;
- TFAAK 15-asis aiškinimas „Sutartys dėl nekilnojamojo turto objektų statybos“;
- TFAAK 18-asis aiškinimas „Klientų perduodamas turtas“ ir
- NAK 31-asis aiškinimas „Natūrinių mainų sandorių, susijusių su reklamos paslaugomis, pajamos“.

D priedas

Kitų standartų pataisos

Šiame priede aprašomos kitų standartų pataisos, kurias TASV padarė parengusi 15-ąjį TFAS.

Šioje lentelėje parodyta, kaip toliau pateiktos nuorodos buvo pataisytos kituose standartuose.

Esama nuoroda į	pateikta	šiuose straipsniuose	pakeista nuoroda į
18-ąjį TAS „Pajamos“ arba 18-ąjį TAS	4-ojo TFAS	4 straipsnio a ir c punktuose, B18 straipsnio h punkte	15-ąjį TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ arba 15-ąjį TFAS
	16-ojo TAS	68A straipsnyje	
	39-ojo TAS	2TN straipsnyje	
	40-ojo TAS	3 straipsnio b punkte	
11-ąjį TAS „Statybų sutartys“ arba 11-ąjį TAS	NAK 32-ojo aiškinimo	6 straipsnyje	

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

Įterpiamas 39X straipsnis.

ĮSIGALIOJIMO DATA

...

- 39X 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ išbrauktas D24 straipsnis ir su juo susijusi antraštė ir įterpti D34–D35 straipsniai ir su jais susijusi antraštė. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D priede įterpiami D34–D35 straipsniai ir su jais susijusi antraštė.

Pajamos

- D34 Pirmą kartą standartus taikantys ūkio subjektai gali taikyti pereinamojo laikotarpio nuostatas, pateiktas 15-ojo TFAS C5 straipsnyje. Tuose straipsniuose nuorodos į „taikymo pirmą kartą datą“ suprantamos kaip nuorodos į pirmo ataskaitinio laikotarpio, kai taikomi TFAS, pradžios datą. Jeigu pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas nusprendžia taikyti tas pereinamojo laikotarpio nuostatas, jis taip pat turi taikyti 15-ojo TFAS C6 straipsnį.
- D35 Pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas neprivalo tikslinti sutarčių, kurios buvo įvykdytos iki anksčiausio pateikto ataskaitinio laikotarpio. Įvykdyta sutartis yra tokia sutartis, pagal kurią ūkio subjektas perdavė visas prekes ir suteikė visas paslaugas, nustatytas pagal anksčiau taikytus BAP.

3-iasis TFAS „Verslo jungimai“

Taisomas 56 straipsnis ir įterpiamas 64K straipsnis.

Neapibrėžtieji įsipareigojimai

56. Po pirminio pripažinimo ir tol, kol įsipareigojimas įvykdomas, atšaukiamas arba baigiasi jo terminas, išsigyjantysis ūkio subjektas turi vertinti neapibrėžtąjį įsipareigojimą, pripažintą verslo jungimo metu, didesniąja iš šių sumų:
- suma, kuri būtų pripažinta pagal 37-ąjį TAS, ir
 - iš pradžių pripažinta suma, iš kurios prireikus atimama sukaupta pajamų suma, pripažinta pagal 15-ojo TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ principus.
- Šis reikalavimas netaikomas sutartims, apskaitomoms pagal 39-ąjį TAS.

...

Įsigaliojimo data

...

- 64K 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uoju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisytas 56 straipsnis. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

4-asis TFAS „Draudimo sutartys“

Įterpiamas 41G straipsnis.

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMASIS LAIKOTARPIS

...

- 41G 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uoju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisyti 4 straipsnio a ir c punktai, B7 straipsnis, B18 straipsnio h punktas ir B21 straipsnis. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

Taisomi B priedo B7 ir B21 straipsniai.

Mokėjimai natūra

...

- B7 Tikėtina, kad šio standarto taikymas sutartims, aprašytoms B6 straipsnyje, nebūtų sudėtingesnis negu kitų TFAS taikymas, jei tokios sutartys nepatektų į šio TFAS taikymo sritį:
- ...
 - jeigu taikomas 15-asis TFAS, paslaugų teikėjas pripažintų pajamas tada, kai jis suteikė (arba tuo metu, kai suteikia) paslaugas klientui (laikydamosis kitų nurodytų kriterijų). Toks metodas priimtinas ir pagal šį TFAS, kuriame paslaugų teikėjui leidžiama: i) tęsti dabartinę šių sutarčių apskaitos politiką, jeigu ji neapima veiklos, draudžiamos pagal 14 straipsnį, ir ii) patobulinti savo apskaitos politiką, jeigu tai leidžiama pagal 22–30 straipsnius;
 - ...

Draudimo sutarčių pavyzdžiai

...

- B21 Jeigu B19 straipsnyje aprašytos sutartys nekuria finansinio turto akurios prireikus atimama sukaupta pajamų suma, pripažinta pagal 15-ojorba finansinių išsipareigojimų, taikomas 15-asis TFAS. Pagal 15-ąjį TFAS pajamos pripažįstamos, kai ūkio subjektas veiklos išsipareigojimą įvykdo (arba tuo metu, kai vykdo) klientui perduodamas pažadėtą prekę ar paslaugą, suma, atitinkančia atlygį, į kurį ūkio subjektas tikisi turėti teisę.

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

Taisomi 3.1.1, 5.1.1 ir 5.4.5 straipsniai ir įterpiami 5.1.2, 5.4.1A ir 8.1.5 straipsniai.

3.1 PIRMINIS FINANSINIO TURTO PRIPAŽINIMAS

- 3.1.1. Ūkio subjektas turi pripažinti finansinį turtą savo finansinės būklės ataskaitoje tik tada, kai ūkio subjektas tampa finansinės priemonės sutarties nuostatų šalimi (žr. 39-ojo TAS 34TN ir 35TN straipsnius). Pirmą kartą pripažįstamą finansinį turtą ūkio subjektas grupuoja pagal 4.1–4.5 straipsnius, o vertina pagal 5.1.1–5.1.2 straipsnius.**

...

5.1 PIRMINIS VERTINIMAS

- 5.1.1. Pirminio pripažinimo metu ūkio subjektas finansinį turtą, išskyrus į 5.1.2 straipsnio taikymo sritį patenkančias gautinas prekybos sumas, turi vertinti tikrąja verte, o tuo atveju, kai finansinis turtas vertinamas ne tikrąja verte, kurios pasikeitimas pripažįstamas pelnu arba nuostoliais, turi pridėti sandorio sąnaudas, tiesiogiai priskirtinas prie finansinio turto įsigijimo.**

...

- 5.1.2. Nepaisydamas 5.1.1 straipsnyje nustatyto reikalavimo, gautinas prekybos sumas, į kurias neįtrauktas reikšmingas finansavimo komponentas (nustatytas pagal 15-ąjį TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“), pirminio pripažinimo metu ūkio subjektas turi vertinti jų sandorio kainą (kaip apibrėžta 15-ajame TFAS).

5.4 PELNAS IR NUOSTOLIAI

...

- 5.4.1A *Dividendai* pelnu arba nuostoliais pripažįstami tik kai:

- yra nustatyta ūkio subjekto teisė gauti dividendų mokėjimą;
- tikėtina, kad ūkio subjektas gaus su dividendais susijusios ekonominės naudos, ir
- dividendų suma gali būti patikimai įvertinta.

...

Investicijos į nuosavybės priemones

...

- 5.4.5. 5.4.4 straipsnyje nurodytą galimybę pasirinkęs ūkio subjektas pagal 5.4.1A straipsnį pelnu arba nuostoliais turi pripažinti tos investicijos dividendus.

...

8.1 ĮSIGALIOJIMO DATA

...

- 8.1.5. 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uoju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisyti 3.1.1, 5.1.1, 5.4.5 ir B5.12 straipsniai ir išbrauktas C16 straipsnis ir su juo susijusi antraštė. Įterpti 5.1.2 ir 5.4.1A straipsniai, o į A priedą – apibrėžtis. Taikydamas 15-ąjį TFAS, ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

Į A priedą įterpiama apibrėžtis.

dividendai pelno paskirstymas nuosavybės priemonių turėtojams proporcingai jų turimam tam tikros klasės kapitalui.

Taisomas B priedo B5.12 straipsnis.

Pelnas ir nuostoliai

B5.12 Pagal 5.4.4 straipsnį ūkio subjektui leidžiama neatšaukiamai pasirinkti pateikti investicijos į nuosavybės priemonę, kuri nėra laikoma prekybai, tikrosios vertės pasikeitimus kitų bendrųjų pajamų dalyje. Šis pasirinkimo sprendimas priimamas dėl kiekvienos priemonės atskirai (t. y. dėl kiekvienos konkrečios akcijos). Kitų bendrųjų pajamų dalyje pateiktos sumos vėliau neperkeliamos į pelną arba nuostolius. Tačiau ūkio subjektas gali perkelti sukauptą pelną arba nuostolius iš vienos nuosavybės dalies į kitą. Tokių investicijų dividendai pripažįstami pelnu arba nuostoliais pagal 5.4.5 straipsnį, nebent dividendai aiškiai rodo investicijos sąnaudų dalies susigrąžinimą.

Išbraukiamas C priedo C16 straipsnis ir su juo susijusi antraštė.

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

Taisomi 3.1.1, 4.2.1, 5.1.1, 5.2.1 ir 5.7.6 straipsniai ir įterpiami 5.1.3, 5.7.1A ir 7.1.4 straipsniai.

3.1 PIRMINIS VERTINIMAS

3.1.1. Ūkio subjektas turi pripažinti finansinį turtą arba finansinį įsipareigojimą savo finansinės būklės ataskaitoje tik tada, kai ūkio subjektas tampa finansinės priemonės sutarties nuostatų šalimi (žr. B3.1.1 ir B3.1.2 straipsnius). Pirmą kartą pripažįstamą finansinį turtą ūkio subjektas grupuoja pagal 4.1.1–4.1.5 straipsnius, o vertina pagal 5.1.1–5.1.3 straipsnius. Pirmą kartą pripažįstamą finansinį įsipareigojimą ūkio subjektas grupuoja pagal 4.2.1 ir 4.2.2 straipsnius, o vertina pagal 5.1.1 straipsnį.

...

4.2 FINANSINIŲ ĮSIPAREIGIJIMŲ GRUPAVIMAS

4.2.1. Ūkio subjektas turi grupuoti visus finansinius įsipareigojimus kaip vėliau vertinamus amortizuota savikaina, taikydamas *faktinių palūkanų metodą*, išskyrus:

a) ...

c) *finansinių garantijų sutartis*, kaip apibrėžta A priede. Po pirminio pripažinimo tokios sutarties emitentas (išskyrus tuos atvejus, kai taikomas 4.2.1 straipsnio a arba b punktas) vėliau ją turi vertinti didesniąja iš šių sumų:

i) suma, nustatyta pagal 37-ąjį TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“, ir

ii) iš pradžių pripažinta suma (žr. 5.1.1 straipsnį), iš kurios prirėkus atimama sukaupta pajamų suma, pripažinta pagal 15-ojo TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ principus;

d) įsipareigojimus suteikti paskolą, kuriai taikoma mažesnė nei rinkos palūkanų norma. Po pirminio pripažinimo tokio įsipareigojimo emitentas (išskyrus tuos atvejus, kai taikomas 4.2.1 straipsnio a punktas) vėliau jį turi vertinti didesniąja iš šių sumų:

i) suma, nustatyta pagal 37-ąjį TAS, ir

ii) iš pradžių pripažinta suma (žr. 5.1.1 straipsnį), iš kurios prirėkus atimama sukaupta pajamų suma, pripažinta pagal 15-ojo TFAS principus;

e) ...

5.1 PIRMINIS VERTINIMAS

5.1.1. Pirminio pripažinimo metu ūkio subjektas finansinį turtą arba finansinį įsipareigojimą, išskyrus į 5.1.3 straipsnio taikymo sritį patenkančias gautinas prekybos sumas, turi vertinti tikrąja verte, o tuo atveju, kai finansinis turtas arba finansinis įsipareigojimas vertinamas ne tikrąja verte, kurios pasikeitimas pripažįstamas pelnu arba nuostoliais, turi pridėti arba atimti sandorio sąnaudas, tiesiogiai priskirtinas prie finansinio turto arba finansinio įsipareigojimo įsigijimo arba išleidimo.

...

5.1.3. Nepaisydamas 5.1.1 straipsnyje nustatyto reikalavimo, gautinas prekybos sumas, į kurias neįtrauktas reikšmingas finansavimo komponentas (nustatytas pagal 15-ąjį TFAS), pirminio pripažinimo metu ūkio subjektas turi vertinti jų sandorio kaina (kaip apibrėžta 15-ajame TFAS).

5.2 VĖLESNIS FINANSINIO TURTO VERTINIMAS

5.2.1. Po pirminio pripažinimo ūkio subjektas finansinį turtą turi vertinti pagal 4.1.1–4.1.5 straipsnius tikrąja verte arba amortizuota savikaina (žr. 39-ojo TAS 9 ir 5TN–8CTN straipsnius).

...

5.7 PELNAS IR NUOSTOLIAI

...

5.7.1A *Dividendai* pelnu arba nuostoliais pripažįstami tik kai:

- yra nustatyta ūkio subjekto teisė gauti dividendų mokėjimą;
- tikėtina, kad ūkio subjektas gaus su dividendais susijusios ekonominės naudos, ir
- dividendų suma gali būti patikimai įvertinta.

...

Investicijos į nuosavybės priemones

...

5.7.6. 5.7.5 straipsnyje nurodytą galimybę pasirinkęs ūkio subjektas pagal 5.7.1A straipsnį pelnu arba nuostoliais turi pripažinti tos investicijos dividendus.

...

7.1 ĮSIGALIOJIMO DATA

...

7.1.4. 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisyti 3.1.1, 4.2.1, 5.1.1, 5.2.1, 5.7.6, B3.2.13, B5.7.1, C5 ir C42 straipsniai ir išbrauktas C16 straipsnis ir su juo susijusi antraštė. Įterpti 5.1.3 ir 5.7.1A straipsniai, o į A priedą – apibrėžtis. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

Į A priedą įterpiama apibrėžtis.

dividendai pelno paskirstymas nuosavybės priemonių turėtojams proporcingai jų turimam tam tikros klasės kapitalui.

Taisomi B priedo B3.2.13 ir B5.7.1 straipsniai.

Tolesnė perduoto turto kontrolė

B3.2.13 Toliau pateikta pavyzdžių, kaip ūkio subjektas vertina perduotą turtą ir susijusį išipareigojimą pagal 3.2.16 straipsnį.

Visas turtas

a) Jeigu ūkio subjekto suteikta garantija apmokėti perduoto turto išipareigojimų neįvykdymo nuostolius neleidžia nutraukti perduoto turto pripažinimo tiek, kiek tas turtas toliau kontroliuojamas, perdavimo datą perduotas turtas vertinamas mažesniąja iš šių sumų: i) turto balansine verte; ii) maksimalia turto perdavimo metu gauto atlygio suma, kurią iš ūkio subjekto gali būti pareikalauta grąžinti (garantijos suma). Susijęs išipareigojimas iš pradžių vertinamas garantijos suma, pridėjus garantijos tikrąją vertę (paprastai ją sudaro už garantiją gaunamas atlygis). Vėliau garantijos pradinė tikroji vertė pripažįstama pelnu arba nuostoliais, kai įvykdoma (arba kai vykdoma) prievolė (vadovaujantis 15-ojo TFAS principais), o turto balansinė vertė sumažinama dėl bet kokių vertės sumažėjimo nuostolių.

...

Pelnas ir nuostoliai (5.7 skirsnis)

B5.7.1 Pagal 5.7.5 straipsnį ūkio subjektui leidžiama neatšaukiamai pasirinkti pateikti investicijos į nuosavybės priemonę, kuri nėra laikoma prekybai, tikrosios vertės pasikeitimus kitų bendrųjų pajamų dalyje. Šis pasirinkimo sprendimas priimamas dėl kiekvienos priemonės atskirai (t. y. dėl kiekvienos konkrečios akcijos). Kitų bendrųjų pajamų dalyje pateiktos sumos vėliau neperkeliamos į pelną arba nuostolius. Tačiau ūkio subjektas gali perkelti sukauptą pelną arba nuostolius iš vienos nuosavybės dalies į kitą. Tokių investicijų dividendai pripažįstami pelnu arba nuostoliais pagal 5.7.6 straipsnį, nebent dividendai aiškiai rodo investicijos sąnaudų dalies susigrąžinimą.

Taisomi C priedo C5 ir C42 straipsniai. Išbraukiamas C16 straipsnis ir su juo susijusi antraštė.

3-iasis TFAS „Verslo jungimai“

C5 16, 42, 53, 56 straipsniai ir 58 straipsnio b punktas taisomi taip, kaip nurodyta toliau, išbraukiamas 64A straipsnis ir įterpiamas 64D straipsnis:

...

56 Po pirminio pripažinimo ir tol, kol išipareigojimas įvykdomas, atšaukiamas arba baigiasi jo terminas, įsigyjantysis ūkio subjektas turi vertinti neapibrėžtąjį išipareigojimą, pripažintą verslo jungimo metu, didesniąja iš šių sumų:

- a) suma, kuri būtų pripažinta pagal 37-ąjį TAS, ir
- b) iš pradžių pripažinta suma, iš kurios prirėikus atimama sukaupta pajamų suma, pripažinta pagal 15-ojo TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ principus.

Šis reikalavimas netaikomas sutartims, apskaitomoms pagal 9-ąjį TFAS.

...

39-asis TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“

...

C42 A priedo 3TN–4TN straipsniai taisomi taip, kaip nurodyta toliau:

...

4TN Finansinių garantijų sutarčių teisinė forma gali būti įvairi, pavyzdžiui, ...

- a) ... emitentas ją vertina didesniąja iš šių sumų:
 - i) suma, nustatyta pagal 37-ąjį TAS, ir
 - ii) iš pradžių pripažinta suma, iš kurios prirėikus atimama sukaupta pajamų suma, pripažinta pagal 15-ojo TFAS principus (žr. 9-ojo TFAS 4.2.1 straipsnio c punktą);
- b) ...

9-asis TFAS „Finansinės priemonės“ (Apsidraudimo sandorių apskaita ir 9-ojo TFAS, 7-ojo TFAS ir 39-ojo TAS pataisos) ⁽¹⁾

Taisomas 5.2.1 straipsnis.

5.2 VĖLESNIS FINANSINIO TURTO VERTINIMAS**5.2.1. Po pirminio pripažinimo ūkio subjektas finansinį turtą turi vertinti pagal 4.1.1–4.1.5 straipsnius tikrąja verte arba amortizuota savikaina (žr. 39-ojo TAS 9 ir 5TN–8CTN straipsnius).**

Į A priedą įterpiama apibrėžtis.

dividendai pelno paskirstymas nuosavybės priemonių turėtojams proporcingai jų turimam tam tikros klasės kapitalui.

Taisomi C priedo C5 ir C38 straipsniai. Išbraukiamas C21 straipsnis ir su juo susijusi antraštė.

3-iasis TFAS „Verslo jungimai“

C5 16, 42, 53, 56 straipsniai ir 58 straipsnio b punktas taisomi taip, kaip nurodyta toliau, išbraukiami 64A ir 64D straipsniai ir įterpiamas 64H straipsnis:

...

56 Po pirminio pripažinimo ir tol, kol įsipareigojimas įvykdomas, atšaukiamas arba baigiasi jo terminas, įsigyjantysis ūkio subjektas turi vertinti neapibrėžtąjį įsipareigojimą, pripažintą verslo jungimo metu, didesniąja iš šių sumų:

- a) suma, kuri būtų pripažinta pagal 37-ąjį TAS, ir
- b) iš pradžių pripažinta suma, iš kurios prirėikus atimama sukaupta pajamų suma, pripažinta pagal 15-ojo TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ principus.

Šis reikalavimas netaikomas sutartims, apskaitomoms pagal 9-ąjį TFAS.

...

39-asis TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“

...

C38 A priedo 3TN–4TN straipsniai taisomi taip, kaip nurodyta toliau:

...

4TN Finansinių garantijų sutarčių teisinė forma gali būti įvairi, pavyzdžiui,

- a) ... emitentas ją vertina didesniąja iš šių sumų:
 - i) suma, nustatyta pagal 37-ąjį TAS, ir
 - ii) iš pradžių pripažinta suma, iš kurios prirėikus atimama sukaupta pajamų suma, pripažinta pagal 15-ojo TFAS principus (žr. 9-ojo TFAS 4.2.1 straipsnio c punktą);
- b) ...

⁽¹⁾ Susijusios 9-ojo TFAS pataisos (Apsidraudimo sandorių apskaita ir 9-ojo TFAS, 7-ojo TFAS ir 39-ojo TAS pataisos), padarytos 15-uju TFAS, turėtų būti skaitomos kartu su susijusiomis 9-ojo TFAS (2010 m.) pataisomis, padarytomis 15-uju TFAS. Taip yra todėl, kad 9-ajame TFAS (Apsidraudimo sandorių apskaita ir 9-ojo TFAS, 7-ojo TFAS ir 39-ojo TAS pataisos) yra tik tie straipsniai iš 9-ojo TFAS (2010 m.), kurie buvo pataisyti arba kurie buvo įtraukti dėl patogumo. Todėl straipsnis dėl įsigaliojimo datos nebuvo įtrauktas į 9-ąjį TFAS (Apsidraudimo sandorių apskaita ir 9-ojo TFAS, 7-ojo TFAS ir 39-ojo TAS pataisos), nes jis yra įtrauktas į straipsnį dėl įsigaliojimo datos, kuris įterpiamas į 9-ąjį TFAS (2010 m.).

1-asis TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“

Taisomas 34 straipsnis ir įterpiamas 139N straipsnis.

Tarpusavio užskaita

...

34. 15-uoju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ reikalaujama, kad ūkio subjektas pajamas pagal sutartis su klientais vertintų atlygio suma, teisę į kurią ūkio subjektas tikisi turėti teisę mainais už perduotas pažadėtas prekes ar paslaugas. Pavyzdžiui, pripažinta pajamų suma atspindi bet kokių ūkio subjekto leidžiamų prekybos nuolaidų ir kiekio lengvatų sumas. Vykdydamas savo įprastinę veiklą, ūkio subjektas sudaro ir tokių sandorių, kurie nekuria pajamų, bet yra susiję su pagrindine pajamas kuriančia veikla. Ūkio subjektas tokių sandorių rezultatus pateikia, kai toks pateikimas atitinka sandorio ar kito įvykio esmę, iš pajamų atimdamas to paties sandorio atitinkamas sąnaudas. Pavyzdžiui:
- ūkio subjektas pateikia ilgalaikio turto, įskaitant investicijas ir veiklai naudojamą turtą, perleidimo pelną ir nuostolius iš perleidimo atlygio sumos atimdamas turto balansinę vertę ir susijusias pardavimo sąnaudas ir
 - ...

PEREINAMASIS LAIKOTARPIS IR ĮSIGALIOJIMO DATA

...

- 139N 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uoju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisytas 34 straipsnis. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

2-asis TAS „Atsargos“

Taisomi 2, 8, 29 ir 37 straipsniai ir įterpiamas 40E straipsnis. 19 straipsnis išbraukiamas.

TAIKYMAS**2. Šis standartas taikomas visoms atsargoms, išskyrus:**

- [išbraukta]
- ...

APIBRĖŽTYS

...

8. Atsargos apima prekes, įsigytas ir laikomas ketinant jas perparduoti, pavyzdžiui, mažmenininko įsigytas ir perparduoti laikomas prekes, taip pat žemę ir kitą nekilnojamąjį turtą, laikomą perparduoti. Atsargos taip pat apima ūkio subjekto pagamintą arba gaminamą produkciją, be to, žaliavas ir kitokias medžiagas, laikomas ketinant jas panaudoti gamybos procese. Išlaidos, patirtos vykdant sutartį su klientu, dėl kurių nesusidaro atsargų (arba turto, kuriam taikomas kitas standartas), apskaitomos pagal 15-ąjį TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“.

...

Grynoji galimo realizavimo vertė

...

29. Atsargos paprastai nukainojamos iki jų grynosios galimo realizavimo vertės pagal kiekvieną atsargų straipsnį. Tačiau kai kuriomis aplinkybėmis panašius arba susijusius straipsnius gali būti naudinga sugrupuoti. Taip gali būti tuo atveju, kai atsargų straipsniai yra susiję su tais pačiais produktais, kurių paskirtis arba galutinis panaudojimas yra panašūs, kurie gaminami ir realizuojami toje pačioje geografinėje zonoje ir kurių praktiškai neįmanoma įvertinti atskirai nuo kitų tos produktų grupės komponentų. Atsargos neturėtų būti nurašomos remiantis atsargų grupavimu, pavyzdžiui, kaip baigta produkcija arba kaip visos konkretaus veiklos segmento atsargos.

...

ATSKLEIDIMAS

...

37. Informacija apie skirtingų grupių atsargų balansines vertes ir atitinkamų turto straipsnių pokyčių mastą yra naudinga finansinių ataskaitų naudotojams. Įprastinės atsargų grupės yra prekės, gamybos žaliavos, medžiagos, nebaigta gamyba ir baigta produkcija.

...

ĮSIGALIOJIMO DATA

...

- 40E 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisyti 2, 8, 29 ir 37 straipsniai ir išbrauktas 19 straipsnis. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

12-asis TAS „Pelno mokesčiai“

Taisomas 59 straipsnis ir įterpiamas 98E straipsnis.

Sumos, pripažįstamos pelnu arba nuostoliais

...

59. Dauguma atidėtųjų mokesčių išsipareigojimų ir atidėtųjų mokesčių turto atsiranda tada, kai pajamos ar sąnaudos įtraukiamos ne tik į vieno laikotarpio apskaitos pelną, bet ir į kito laikotarpio apmokestinamąjį pelną (mokesčių nuostolį). Atsirandantis atidėtasis pelnas pripažįstamas pelnu arba nuostoliais. Pavyzdžiui, kai:
- palūkanų, mokesčių už licencijas, patentus ir pan. ar dividendų įplaukos gaunamos pavėluotai ir įtraukiamos į apskaitos pelną pagal atitinkamai 15-ąjį TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“, 39-ąjį TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“ arba 9-ąjį TFAS „Finansinės priemonės“, tačiau į apmokestinamąjį pelną (mokesčių nuostolį) įtraukiamos pinigų pagrindu; ir
 - ...

ĮSIGALIOJIMO DATA

...

- 98E 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisytas 59 straipsnis. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

16-asis „TAS Nekilnojamoji turtas, įranga ir įrengimai“

Taisomi 69 ir 72 straipsniai ir įterpiamas 81J straipsnis.

PRIPAŽINIMO NUTRAUKIMAS

...

69. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų perleidimo būdai gali būti įvairūs (pavyzdžiui, pardavimas, finansinė nuoma ar dovanojimas). Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų objekto perleidimo data yra data, kurią gavėjas įgyja to objekto kontrolę, laikantis reikalavimų, taikomų nustatant, kada veiklos išsipareigojimas laikomas įvykdytu pagal 15-ąjį TFAS. Kai perleidžiama parduodant ir atgalinės nuomos būdu, taikomas 17-asis TAS.
- ...
72. Atlygio suma, įtrauktina į pelną arba nuostolius, susidaranti dėl nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų pripažinimo nutraukimo, yra nustatoma pagal 15-ojo TFAS 47–72 straipsnių reikalavimus, taikomus nustatant sandorio kainą. Vėlesni nustatytos atlygio sumos, įtrauktos į pelną arba nuostolius, pokyčiai apskaitomi laikantis 15-ojo TFAS reikalavimų, taikomų sandorio kainos pokyčiams.

...

[SIGALIOJIMO DATA

...

- 81J 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisyti 68A, 69 ir 72 straipsniai. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

32-asis TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“

Įterpiamas 97Q straipsnis.

[SIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMASIS LAIKOTARPIS

...

- 97Q 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisytas 21TN straipsnis. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

Taisomas Taikymo nuorodų 21TN straipsnis.

Nefinansinių straipsnių pirkimo arba pardavimo sutartys (8–10 straipsniai)

...

- 21TN Išskyrus atvejus, kai to reikalaujama pagal 15-ąjį TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“, sutartis, pagal kurią gaunamas arba pristatomas fizinis turtas, nesudaro sąlygų atsirasti vienos šalies finansiniam turtui, o kitos šalies finansiniam išipareigojimui, nebent bet koks susijęs mokėjimas yra atidedamas vėlesniam laikui negu data, kurią perduodamas fizinis turtas. Toks atvejis yra prekių pirkimas arba pardavimas į kreditą.

34-asis TAS „Tarpinė finansinė atskaitomybė“

Taisomi 15B ir 16A straipsniai ir įterpiamas 55 straipsnis.

Svarbūs įvykiai ir sandoriai

...

- 15B Toliau tekste pateikiamas įvykių ir sandorių, informaciją apie kuriuos reikėtų atskleisti, jeigu jie yra svarbūs, sąrašas (sąrašas nėra išsamus):

- a) ...
- b) nuostolių dėl finansinio turto, nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų, nematerialiojo turto, turto, atsirandančio dėl sutarčių su klientais, ar kito turto vertės sumažėjimo pripažinimą ir tokių nuostolių panaikinimą;
- c) ...

Kitos informacijos atskleidimas

- 16A **Be svarbių įvykių ir sandorių atskleidimo pagal 15–15C straipsnius, ūkio subjektas turi įtraukti į savo tarpinių finansinių ataskaitų aiškinamąjį raštą šią informaciją, jeigu ji nėra atskleista kitur tarpinėje finansinėje ataskaitoje. Paprastai pateikiama informacija apima einamuosius finansinius metus:**

- a) ...
- l) **pajamų pagal sutartis su klientais išskaidymą, kurio reikalaujama pagal 15-ojo TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ 114–115 straipsnius.**

...

[SIGALIOJIMO DATA

...

55. 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisyti 15B ir 16A straipsniai. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

36-asis TAS „Turto vertės sumažėjimas“

Taisomas 2 straipsnis ir įterpiamas 140L straipsnis.

TAIKYMAS

2. Šis standartas turi būti taikomas apskaitant viso turto vertės sumažėjimą, išskyrus:
- ...
 - sutarties turtą ir turtą, atsirandantį dėl sutarties sudarymo arba sutarties įvykdymo išlaidų, pripažįstamą pagal 15-ąjį TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“;
 - ...

PEREINAMOJO LAIKOTARPIO NUOSTATOS IR ĮSIGALIOJIMO DATA

...

- 140L 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uoju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisytas 2 straipsnis. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

37-asis TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“ ⁽¹⁾

Taisomas 5 straipsnis ir įterpiamas 100 straipsnis. 6 straipsnis išbraukiamas.

TAIKYMAS

...

5. Kai kitame standarte nagrinėjami konkretūs atidėjinio, neapibrėžtojo įsipareigojimo ar neapibrėžtojo turto tipai, ūkio subjektas taiko ne šį, o tą kitą standartą. Pavyzdžiui, tam tikri atidėjinių tipai nagrinėjami standartuose, skirtuose:
- [išbraukta]
 - ...
 - draudimo sutartims (žr. 4-ąjį TFAS „Draudimo sutartys“). Tačiau šis standartas taikomas draudiko atidėjiniams, neapibrėžtiesiems įsipareigojimams ir neapibrėžtajam turtui, kitam negu atsirandantis dėl sutartinių prievolių ir teisių pagal draudimo sutartis, kurioms taikomas 4-asis TFAS;
 - įsigyjančio ūkio subjekto neapibrėžtajam atlygiui verslo jungimo metu (žr. 3-įjį TFAS „Verslo jungimai“) ir
 - pajamoms pagal sutartis su klientais (žr. 15-ąjį TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“). Tačiau, kadangi 15-ajame TFAS nėra jokių konkrečių reikalavimų, kaip traktuoti sutartis su klientais, kurios yra arba tapo nuostolingos, tokiais atvejais taikomas šis standartas.

...

ĮSIGALIOJIMO DATA

...

100. 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uoju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisytas 5 straipsnis ir išbrauktas 6 straipsnis. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

⁽¹⁾ Dokumente „2010–22 m. ciklo TFAS metiniai patobulinimai“, paskelbtame 2013 m. gruodžio mėn., 37-ojo TAS 5 straipsnio pakeitimai buvo pažymėti. Šiame dokumente tie pakeitimai buvo priimti, o nauji pakeitimai buvo pažymėti.

38-asis TAS „Nematerialusis turtas“

Taisomi 3, 114 ir 116 straipsniai ir įterpiamas 130K straipsnis.

TAIKYMAS

...

3. Jeigu kitame standarte nustatyta tam tikro tipo nematerialiojo turto apskaita, ūkio subjektas taiko tą kitą, o ne šį standartą. Pavyzdžiui, šis standartas netaikomas:
 - a) nematerialiajam turtui, ūkio subjekto laikomam parduoti įprastinės veiklos metu (žr. 2-ąjį TAS „Atsargos“);
 - b) ...
 - i) turtui, atsirandančiam dėl sutarčių su klientais, pripažįstamam pagal 15-ąjį TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“.

...

TURTO NAUDOJIMO PABAIGA IR JO PERLEIDIMAS

...

114. Nematerialųjį turtą perleisti galima įvairiai (pvz., parduoti, išnuomoti finansinės nuomos būdu arba dovanoti). Nematerialiojo turto perleidimo data yra data, kurią gavėjas įgyja to turto kontrolę, laikantis reikalavimų, taikomų nustatant, kada veiklos išipareigojimas laikomas įvykdytu pagal 15-ąjį TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“. Kai perleidžiama parduodant ir atgalinės nuomos būdu, taikomas 17-asis TAS.

...

116. Atlygio suma, įtrauktina į pelną arba nuostolius, susidarancius dėl nematerialiojo turto pripažinimo nutraukimo, yra nustatoma pagal 15-ojo TFAS 47–72 straipsnių reikalavimus, taikomus nustatant sandorio kainą. Vėlesni nustatytos atlygio sumos, įtrauktos į pelną arba nuostolius, pokyčiai turi būti apskaitomi laikantis 15-ojo TFAS reikalavimų, taikomų sandorio kainos pokyčiams.

...

PEREINAMOJO LAIKOTARPIO NUOSTATOS IR ĮSIGALIOJIMO DATA

...

- 130K 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uoju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisyti 3, 114 ir 116 straipsniai. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

39-asis TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“

Taisomi 2, 9, 43, 47 ir 55 straipsniai ir įterpiami 2A, 44A, 55A ir 103T straipsniai.

TAIKYMAS

2. Šį standartą turi taikyti visi ūkio subjektai visų rūšių finansinėms priemonėms, išskyrus:
 - a) ...
 - k) teises ir prievoles, kurioms taikomas 15-asis TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ ir kurios yra finansinės priemonės, išskyrus tas, kurias 15-ajame TFAS nurodyta apskaityti pagal 9-ąjį TFAS.
- 2A Šio standarto vertės sumažėjimo reikalavimai turi būti taikomi toms teisėms, kurias 15-ajame TFAS nurodyta apskaityti pagal šį standartą, siekiant pripažinti vertės sumažėjimo nuostolius.

...

APIBRĖŽTYS

...

9. ...

Apibrėžtys, susijusios su pripažinimu ir vertinimu

...

Faktinių palūkanų metodas – finansinio turto arba finansinio įsipareigojimo (arba finansinio turto ar finansinių įsipareigojimų grupės) amortizuotos savikainos apskaičiavimo ir palūkanų pajamų arba išlaidų paskirstymo atitinkamam laikotarpiui metodas. Faktinių palūkanų norma – norma, kurią taikant apskaičiuoti būsimi pinigų mokėjimai ar įplaukos tiksliai diskontuojami iki finansinio turto ar finansinio įsipareigojimo grynosios balansinės vertės per tikėtiną finansinės priemonės galiojimo laikotarpį ar, jeigu būtina, per trumpesnį laikotarpį. Skaičiuodamas faktinių palūkanų normą, pinigų srautus ūkio subjektas turi vertinti atsižvelgdamas į visas finansinės priemonės sutarties sąlygas (pavyzdžiui, išankstinį mokėjimą, pasirinkimo pirkti ir panašius pasirinkimo sandorius), bet neatsižvelgdamas į būsimus kredito nuostolius. Skaičiuojant turi būti įtraukiami visi atlygiai ir kitos sumos, kuriuos sutarties šalys sumokėjo ar gavo viena iš kitos ir kurie yra neatskiriama faktinių palūkanų normos dalis (žr. 8ATN ir 8BTN straipsnius), sandorio sąnaudos, taip pat visos kitos premijos arba nuolaidos. Daroma prielaida, kad pinigų srautus ir tikėtiną panašių finansinių priemonių grupės galiojimo laikotarpį galima patikimai įvertinti. Vis dėlto tais retais atvejais, kai pinigų srautų arba finansinės priemonės (arba finansinių priemonių grupės) tikėtino galiojimo laikotarpio patikimai įvertinti neįmanoma, ūkio subjektas turi naudoti sutartyje numatytus pinigų srautus per visą sutartyje numatytą finansinės priemonės (ar finansinių priemonių grupės) galiojimo laikotarpį.

Pripažinimo nutraukimas – anksčiau pripažinto finansinio turto ar įsipareigojimo pašalinimas iš ūkio subjekto finansinės būklės ataskaitos.

Dividendai – pelno paskirstymas nuosavybės priemonių turėtojams proporcingai jų turimam tam tikros klasės kapitalui.

Tikroji vertė yra kaina, už kurią vertinimo dieną būtų parduotas turtas arba perleistas įsipareigojimas pagal tvarkingą sandorį tarp rinkos dalyvių (žr. 13-ąjį TFAS).

...

Pirminis finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų vertinimas

43. Pirmą kartą pripažindamas finansinį turtą arba finansinį įsipareigojimą, išskyrus į 44A straipsnio taikymo sritį patenkančias gautinas prekybos sumas, ūkio subjektas turi vertinti jį tikrąja verte, o tuo atveju, kai finansinis turtas arba finansinis įsipareigojimas vertinamas ne tikrąja verte, kurios pasikeitimas pripažįstamas pelnu arba nuostoliais, turi pridėti sandorio sąnaudas, tiesiogiai priskirtinas prie finansinio turto arba įsipareigojimo įsigijimo arba išleidimo.

...

44A Nepaisydamas 43 straipsnyje nustatyto reikalavimo, gautinas prekybos sumas, į kurias neįtrauktas reikšmingas finansavimo komponentas (nustatytas pagal 15-ąjį TFAS), pirminio pripažinimo metu ūkio subjektas turi vertinti jų sandorio kainą (kaip apibrėžta 15-ajame TFAS).

...

Vėlesnis finansinių įsipareigojimų vertinimas

47. Po pirminio pripažinimo ūkio subjektas visus finansinius įsipareigojimus turi vertinti amortizuota savikaina taikydamas faktinių palūkanų metodą, išskyrus:

a) ...

c) finansinių garantijų sutartis, apibrėžtas 9 straipsnyje. Po pirminio pripažinimo tokios sutarties emitentas (išskyrus tuos atvejus, kai taikomas 47 straipsnio a arba b punktas) ją turi vertinti didesniąja iš šių sumų:

i) suma, nustatyta pagal 37-ąjį TAS, ir

- ii) iš pradžių pripažinta suma (žr. 43 straipsnį), iš kurios prireikus atimama sukaupta pajamų suma, pripažinta pagal 15-ojo TFAS principus;
- d) įsipareigojimus suteikti paskolą, kuriai taikoma mažesnė nei rinkos palūkanų norma. Po pirminio pripažinimo tokio įsipareigojimo emitentas (išskyrus tuos atvejus, kai taikomas 47 straipsnio a punktą) jį turi vertinti didesniaja iš šių sumų:
 - i) suma, nustatyta pagal 37-ąjį TAS, ir
 - ii) iš pradžių pripažinta suma (žr. 43 straipsnį), iš kurios prireikus atimama sukaupta pajamų suma, pripažinta pagal 15-ojo TFAS principus.

Finansiniams įsipareigojimams, kurie yra priskiriami prie apdraustųjų objektų, yra taikomi 89–102 straipsniuose nustatyti apsidraudimo apskaitos reikalavimai.

...

Pelnas ir nuostoliai

55. Pelnas arba nuostoliai, atsirandantys dėl finansinio turto ar finansinio įsipareigojimo, kuris nėra apsidraudimo sandorio dalis (žr. 89–102 straipsnius), tikrosios vertės pokyčio, turi būti pripažįstami taip:
- a) ...
 - b) galimo parduoti finansinio turto pelnas arba nuostoliai, išskyrus vertės sumažėjimo nuostolius (žr. 67–70 straipsnius) ir užsienio valiutų keitimo pelną ir nuostolius (žr. A priedo 83TN straipsnį), turi būti pripažįstami kitų bendrųjų pajamų dalimi tol, kol finansinio turto pripažinimas bus nutrauktas. Tada sukauptas pelnas arba nuostoliai, anksčiau pripažinti kitų bendrųjų pajamų dalimi, turi būti pergrupuojami iš nuosavybės į pelną arba nuostolius kaip pergrupuota suma (žr. 1-ąjį TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“ (persvarstyta 2007 m.)). Tačiau palūkanos, apskaičiuotos taikant faktinių palūkanų metodą (žr. 9 straipsnį), pripažįstamos pelnu arba nuostoliais. Galimos parduoti nuosavybės priemonės dividendai pripažįstami pelnu arba nuostoliais pagal 55A straipsnį.
- 55A Dividendai pelnu arba nuostoliais pripažįstami tik kai:
- a) yra nustatyta ūkio subjekto teisė gauti dividendų mokėjimą;
 - b) tikėtina, kad ūkio subjektas gaus su dividendais susijusios ekonominės naudos, ir
 - c) dividendų suma gali būti patikimai įvertinta.

...

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMASIS LAIKOTARPIS

...

- 103T 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uuoju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisyti 2, 9, 43, 47, 55, 2TN, 4TN ir 48TN straipsniai ir įterpti 2A, 44A, 55A ir 8ATN–8CTN straipsniai. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

Taisomi A priedo 4TN ir 48TN straipsniai ir įterpiami 8ATN–8CTN straipsniai.

TAIKYMAS (2–7 STRAIPSANIAI)

...

- 4TN Finansinių garantijų sutarčių teisinė forma gali būti įvairi, pavyzdžiui, garantija, kai kurių rūšių akreditivai, kreditinių įsipareigojimų nevykdymo sutartys arba draudimo sutartis. Jų apskaitai jų teisinė forma įtakos neturi. Toliau pateikiami tinkamos apskaitos pavyzdžiai (žr. 2 straipsnio e punktą):
- a) ... emitentas ją vertina didesniaja iš šių sumų:
 - i) suma, nustatyta pagal 37-ąjį TAS, ir
 - ii) iš pradžių pripažinta suma, iš kurios prireikus atimama sukaupta pajamų suma, pripažinta pagal 15-ojo TFAS principus (žr. 47 straipsnio c punktą);

- b) ...
- c) jei finansinės garantijos sutartis buvo suteikta kartu parduodant prekes, nustatydamas, kada pripažinti garantijos ir prekių pardavimo pajamas, emitentas taiko 15-ąjį TFAS.

...

Faktinių palūkanų norma

...

- 8ATN Taikydamas faktinių palūkanų metodą, ūkio subjektas nustato mokesčius, kurie yra neatskiriama finansinės priemonės faktinių palūkanų normos dalis. Iš mokesčių už finansines paslaugas aprašo gali nesimatyti teikiamų paslaugų pobūdžio ir turinio. Mokesčiai, kurie yra neatskiriama finansinės priemonės faktinių palūkanų normos dalis, laikomi faktinių palūkanų normos koregavimu, nebent finansinė priemonė vertinama tikrąja verte, o tikrosios vertės pasikeitimas pripažįstamas pelnu arba nuostoliais. Tais atvejais mokesčiai pripažįstami kaip pajamos priemonės pirminio pripažinimo metu.
- 8BTN Mokesčius, kurie yra neatskiriama finansinės priemonės faktinių palūkanų normos dalis, sudaro:
- a) ūkio subjekto gauti su finansinio turto sukūrimu arba įsigijimu susiję suteikimo mokesčiai. Į šiuos mokesčius gali būti įtraukta kompensacija už tokią veiklą, kaip skolininko finansinių sąlygų vertinimas, garantijų, užstato ir kitų apsaugos priemonių vertinimas ir registravimas, derybos dėl priemonės sąlygų, dokumentų rengimas ir tvarkymas ir sandorio uždarymas. Šie mokesčiai yra neatskiriama susijusios finansinės priemonės kontrolės perėmimo dalis;
- b) išsipareigojimo mokesčiai, kuriuos gavo ūkio subjektas, kad galėtų suteikti paskolą, jei kreditavimo išsipareigojimui netaikomas šis standartas ir tikėtina, kad ūkio subjektas sudarys konkretų skolinimo susitarimą. Šie mokesčiai laikomi kompensacija už tolesnę finansinės priemonės įsigijimo kontrolę. Jei išsipareigojimo galiojimo laikotarpis baigiasi ūkio subjektui nesuteikus paskolos, galiojimo laikotarpio pasibaigimo metu mokesčiai pripažįstamas pajamomis;
- c) suteikimo mokesčiai, gauti už amortizuota savikaina vertinamų finansinių išsipareigojimų emisiją. Šie mokesčiai yra neatskiriama finansinio išsipareigojimo kontrolės perėmimo dalis. Ūkio subjektas atskiria mokesčius ir sąnaudas, kurie yra neatskiriama finansinio išsipareigojimo faktinių palūkanų normos dalis, nuo suteikimo mokesčių ir sandorio sąnaudų, susijusių su teise teikti paslaugas, pvz., investicijų valdymo paslaugas.
- 8CTN Mokesčius, kurie nėra neatskiriama finansinės priemonės faktinių palūkanų normos dalis ir kurių apskaita tvarkoma pagal 15-ąjį TFAS, sudaro:
- a) už paskolos priežiūrą taikomi mokesčiai;
- b) išsipareigojimo suteikti paskolą mokesčiai, jei kreditavimo išsipareigojimui netaikomas šis standartas ir nėra tikėtina, kad bus sudarytas konkretus skolinimo susitarimas, ir
- c) paskolų sindikavimo mokesčiai, kuriuos gauna ūkio subjektas, suorganizuojantis paskolą, bet nepasilieikantis dalies paskolos paketo (arba pasilieikantis dalį, kuriai taikoma ta pati faktinių palūkanų norma už panašią riziką, kaip ir kitiems dalyviams).

...

Tolesnė perduoto turto kontrolė

- 48TN Toliau pateikta pavyzdžių, kaip ūkio subjektas vertina perduotą turtą ir susijusį išsipareigojimą pagal 30 straipsnį.

Visas turtas

- a) Jeigu ūkio subjekto suteikta garantija apmokėti perduoto turto išsipareigojimų neįvykdymo nuostolius neleidžia nutraukti perduoto turto pripažinimo tiek, kiek turtas toliau kontroliuojamas, perdavimo datą perduotas turtas vertinamas mažesniaja iš šių sumų: i) turto balansine verte; ii) maksimalia turto perdavimo metu gauto atlygio suma, kurią iš ūkio subjekto gali būti pareikalauta grąžinti (garantijos suma). Susijęs išsipareigojimas iš pradžių vertinamas garantijos suma, pridėjus garantijos tikrąją vertę (paprastai ją sudaro už garantiją gaunamas atlygis). Vėliau garantijos pradinė tikroji vertė pripažįstama pelnu arba nuostoliais, kai įvykdoma (arba kai vykdoma) prievolė (vadovaujantis 15-ojo TFAS principais), o turto balansinė vertė sumažinama dėl bet kokių vertės sumažėjimo nuostolių.

...

40-asis TAS „Investicinis turtas“

Taisomi 9, 67 ir 70 straipsniai ir įterpiamas 85E straipsnis.

TURTO PRISKYRIMAS PRIE INVESTICINIO TURTO ARBA SAVININKO REIKMĖMS NAUDOJAMO TURTO

...

9. Toliau pateikiami turto, kuris nėra investicinis turtas ir dėl to jam šis standartas netaikomas, pavyzdžiai:
- a) ...
 - b) [išbraukta]
 - c) ...

PERLEIDIMAI

...

67. Investicinis turtas gali būti perleidžiamas jį parduodant arba sudarant finansinės nuomos sutartį. Investicinio turto perleidimo data yra data, kurią gavėjas įgyja investicinio turto kontrolę, laikantis reikalavimų, taikomų nustatant, kada veiklos išsipareigojimas laikomas įvykdytu pagal 15-ąjį TFAS. 17-asis TAS taikomas tokiam perleidimui, kai sudaroma finansinės nuomos sutartis arba pardavimo ir atgalinės nuomos sutartis.
- ...
70. Atlygio suma, įtrauktina į pelną arba nuostolius, susidarancius dėl investicinio turto pripažinimo nutraukimo, yra nustatoma pagal 15-ojo TFAS 47–72 straipsnių reikalavimus, taikomus nustatant sandorio kainą. Vėlesni nustatytos atlygio sumos, įtrauktos į pelną arba nuostolius, pokyčiai turi būti apskaitomi laikantis 15-ojo TFAS reikalavimų, taikomų sandorio kainos pokyčiams.

...

ĮSIGALIOJIMO DATA

...

- 85E 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uoju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisytas 3 straipsnio b punktas, 9, 67 ir 70 straipsniai. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

TFAAK 12-asis aiškinimas „Paslaugų koncesijos susitarimai“

Skyriuje „Nuorodos“ išbraukiamos nuorodos į 11-ąjį TAS „Statybų sutartys“ ir 18-ąjį TAS „Pajamos“ ir įterpiama nuoroda į 15-ąjį TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“. Taisomi 13–15, 18–20 ir 27 straipsniai ir įterpiamas 28D straipsnis.

Susitarimų atlygio pripažinimas ir vertinimas

...

13. Veiklos vykdytojas turi pripažinti ir vertinti iš teikiamų paslaugų gautas pajamas pagal 15-ąją TFAS. Atlygio pobūdis nulemia vėlesnę jo apskaitos tvarką. Vėlesnė atlygio, gauto kaip finansinis turtas ir kaip nematerialusis turtas, apskaita išsamiai apibūdinta 23–26 straipsniuose.

Statybos arba atnaujinimo paslaugos

14. Veiklos vykdytojas statybų arba atnaujinimo paslaugas turi apskaityti pagal 15-ąją TFAS.

Teikėjo mokamas atlygis veiklos vykdytojui

15. Jeigu veiklos vykdytojas teikia statybų arba atnaujinimo paslaugas, veiklos vykdytojo gautas arba gautinas atlygis turi būti pripažįstamas pagal 15-ąją TFAS. Atlygis gali būti teisės į:

a) ...

...

18. Jeigu veiklos vykdytojui už statybos paslaugas iš dalies mokama finansiniu turtu, o iš dalies – nematerialiuoju turtu, būtina atskirai apskaityti kiekvieną veiklos vykdytojo atlygio komponentą. Gautas arba gautinas atlygis abiem komponentams iš pradžių turi būti pripažįstamas pagal 15-ąją TFAS.

19. Atlygio, kurį teikėjas moka veiklos vykdytojui, pobūdis nustatomas remiantis sutarties sąlygomis ir, kai yra, atitinkama sutarčių teise. Atlygio pobūdis nulemia vėlesnę jo apskaitos tvarką, kaip aprašyta 23–26 straipsniuose. Tačiau abiejų tipų atlygis klasifikuojamas kaip sutarties turtas per statybos arba atnaujinimo laikotarpį pagal 15-ąją TFAS.

Veiklos paslaugos

20. Veiklos vykdytojas veiklos paslaugas turi apskaityti pagal 15-ąją TFAS.

...

Teikėjo veiklos vykdytojui suteikti objektai

27. Vadovaujantis 11 straipsniu, infrastruktūros objektai, kuriais teikėjas leidžia naudotis veiklos vykdytojui paslaugų susitarimo tikslais, nepripažįstami veiklos vykdytojo nekilnojamoju turtu, įranga ir įrengimais. Teikėjas taip pat gali suteikti veiklos vykdytojui kitus objektus, kuriuos veiklos vykdytojas gali laikyti ar elgtis su jais savo nuožiūra. Jeigu toks turtas sudaro dalį atlygio, kurį teikėjas moka už paslaugas, toks turtas nėra valstybės dotacijos, kaip apibrėžta 20-ajame TAS. Jis apskaitomas kaip sandorio kainos, apibrėžtos 15-ajame TFAS, dalis.

...

[SIGALIOJIMO DATA

...

- 28D 2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uoju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisytas skyrius „Nuorodos“ ir 13–15, 18–20 ir 27 straipsniai. Taikydamas 15-ąją TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

NAK 27-asis aiškinimas „Sandorių, susijusių su nuoma, esmės įvertinimas“

Skyriuje „Nuorodos“ išbraukiamos nuorodos į 11-ąją TAS „Statybų sutartys“ ir 18-ąją TAS „Pajamos“ ir įterpiama nuoroda į 15-ąją TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“. Taisomas 8 straipsnis ir skyrius „Įsigaliojimo data“.

BENDRA NUOMONĖ

...

8. Nustatant, kada mokesčių reikia pripažinti pajamomis, kurias galėtų gauti ūkio subjektas, kiekvienos sutarties faktams ir sąlygoms turi būti taikomi 15-ojo TFAS reikalavimai. Turi būti atsižvelgiama į tokius veiksnius, kaip nuolatinis dalyvavimas vykdant svarbius būsimuosius veiklos išsipareigojimus, reikalingus norint gauti mokesčių, likusi rizika, bet kurio garantinio susitarimo sąlygos ir mokesčio grąžinimo rizika. Atskiri požymiai, rodantys, kad visas gautas mokesčių, jeigu jis gaunamas sutarties pradžioje, negali būti pripažįstamas pajamomis, yra šie:

a) ...

ĮSIGALIOJIMO DATA

...

2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisytas skyrius „Nuorodos“ ir 8 straipsnis. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

NAK 32-asis aiškinimas. „Nematerialusis turtas. Tinklalapio kūrimo išlaidos“

Skyriuje „Nuorodos“ išbraukiama nuoroda į 11-ąjį TAS „Statybų sutartys“ ir įterpiama nuoroda į 15-ąjį TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“. Taisomas skyrius „Įsigaliojimo data“.

ĮSIGALIOJIMO DATA

...

1-ajame TAS (persvarstytame 2007 m.) pataisyta TFAS vartojama terminija. Taip pat pataisytas 5 straipsnis. Ūkio subjektas tas pataisas turi taikyti 2009 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Jei ūkio subjektas taiko 1-ąjį TAS (persvarstytą 2007 m.) ankstesniam ataskaitiniam laikotarpiui, pataisos turi būti taikomos ir tam ankstesniam laikotarpiui.

2014 m. gegužės mėn. paskelbtu 15-uju TFAS „Pajamos pagal sutartis su klientais“ pataisytas skyrius „Nuorodos“ ir 6 straipsnis. Taikydamas 15-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.
