

Europos Sąjungos oficialusis leidinys

L 394

Leidimas
lietuvių kalba

Teisės aktai

47 tomas

2004 m. gruodžio 31 d.

Turinys

I Aktai, kuriuos skelbti privaloma

- ★ 2004 m. gruodžio 29 d. Komisijos reglamentas (EB) Nr. 2238/2004 iš dalies keičiantis Reglamentą (EB) Nr. 1725/2003, priimančią tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 dėl 1 TFAS, 1–10, 12–17, 19–24, 27–38, 40 ir 41 TAS ir SAK – 1–7, 11–14, 18–27, 30–33 ⁽¹⁾ 1

⁽¹⁾ tekstas svarbus EEE

Kaina: 30,00 EUR

LT

Aktai, kurių pavadinimai spausdinami paprastu šriftu, yra susiję su kasdieniu žemės ūkio reikalų valdymu ir paprastai galioja ribotą laikotarpį.

Visų kitų aktų pavadinimai spausdinami ryškesniu šriftu ir prieš juos dedama žvaigždutė.

I

(Aktai, kuriuos skelbti privaloma)

KOMISIJOS REGLAMENTAS (EB) Nr. 2238/2004**2004 m. gruodžio 29 d.****iš dalies keičiantis Reglamentą (EB) Nr. 1725/2003, priimantį tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 dėl 1 TFAS, 1–10, 12–17, 19–24, 27–38, 40 ir 41 TAS ir SAK – 1–7, 11–14, 18–27, 30–33**

(tekstas svarbus EEE)

EUROPOS BENDRIJŲ KOMISIJA,

atsižvelgdama į Europos bendrijos steigimo sutartį,

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. 1725/2003 ⁽²⁾ buvo patvirtinti tam tikri tarptautiniai standartai ir aiškinimai, galioję 2002 m. rugsėjo 1 d.
- (2) 2003 m. gruodžio 18 d. Tarptautinių apskaitos standartų valdyba (TASV) paskelbė 13 pataisytų tarptautinių apskaitos standartų ir pranešė, kad panaikinamas 15 TAS „Kintančių kainų poveikį atspindinti informacija“. Peržiūros tikslas buvo tobulinti esamų tarptautinių apskaitos standartų (TAS) kokybę ir nuoseklumą.
- (3) Apskritai, šio standartų tobulinimo projekto tikslas buvo sumažinti ar panaikinti alternatyvius, vienas kitą dubliuojančius ir vienas kitam prieštaraujančius standartus, išspręsti kai kurias konvergencijos problemas ir patobulinti dabartinių TAS struktūrą. Be to, TASV nusprendė įtraukti esamus aiškinimus į patobulintus standartus, kad standartai taptų skaidresni, nuoseklesni ir išsamesni.

(4) Konsultacijos su šios srities ekspertais parodė, jog pataisyti TAS atitinka Reglamento (EB) Nr. 1606/2002 3 straipsnyje nurodytus techninius priėmimo kriterijus, ypač reikalingumą prisidėti prie Europos visuomenės gerovės.

(5) Todėl priėmus standartų pakeitimo projektus, reikėtų iš dalies pakeisti kitus tarptautinius apskaitos standartus ir aiškinimus, kad būtų užtikrintas tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumas. Tie atitinkami pataisymai veikia 1 tarptautinį finansinės atskaitomybės standartą (TFAS), 7, 12, 14, 19, 20, 22, 23, 29, 30, 34, 35, 36, 37, 38, 41 tarptautinius apskaitos standartus (TAS) ir Standartų aiškinimo komiteto aiškinimus SAK – 7, 12, 13, 21, 22, 25, 27 ir 32. Priėmus šiuos standartus, Standartų aiškinimo komiteto aiškinimai SAK – 1, 2, 3, 6, 11, 14, 18, 19, 20, 23, 24, 30 ir 33 pakeičiami.

(6) Todėl atitinkamai reikėtų iš dalies pakeisti Reglamentą (EB) Nr. 1725/2003.

(7) Šiame reglamente numatytos priemonės atitinka Apskaitos priežiūros komiteto nuomonę.

PRIĖMĖ ŠĮ REGLAMENTĄ:

1 straipsnis

Reglamento (EB) Nr. 1725/2003 priedas iš dalies keičiamas taip:

⁽¹⁾ OL L 243, 2002 9 11, p. 1.⁽²⁾ OL L 261, 2003 10 13, p. 1. Reglamentas su pakeitimais, padarytais Reglamentu (EB) Nr. 2237/2004 (OL L 393, 2004 12 31, p. 1).

1) 1, 2, 8, 10, 16, 17, 21, 24, 27, 28, 31, 33 ir 40 tarptautiniai apskaitos standartai (TAS) pakeičiami šio reglamento priede išdėstytu tekstu.

- 2) 15 TAS ir SAK – 1, 2, 3, 6, 11, 14, 18, 19, 20, 23, 24, 30 ir 33 išbraukiami.
- 3) Todėl priėmus 1 TAS reikia iš dalies pakeisti 12, 19, 34, 35 ir 41 TAS, kad būtų užtikrintas tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumas.
- 4) Todėl priėmus 2 TAS reikia iš dalies pakeisti 14 ir 34 TAS, kad būtų užtikrintas tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumas.
- 5) Todėl priėmus 8 TAS reikia iš dalies pakeisti 1 TFAS, 7, 12, 14, 19, 20, 22, 23, 34, 35, 36, 37, 38 TAS ir SAK – 12, 13, 21, 22, 25, 27 ir 31, kad būtų užtikrintas tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumas.
- 6) Todėl priėmus 10 TAS reikia iš dalies pakeisti 22, 35 ir 37 TAS, kad būtų užtikrintas tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumas.
- 7) Todėl priėmus 16 TAS reikia iš dalies pakeisti 1 TFAS, 14, 34, 36, 37, 38 TAS ir SAK – 13, 21 ir 32, kad būtų užtikrintas tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumas.
- 8) Todėl priėmus 21 TAS reikia iš dalies pakeisti 1 TFAS, 7, 12, 29, 34, 38, 41 TAS ir SAK – 7, kad būtų užtikrintas tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumas.
- 9) Todėl priėmus 24 TAS reikia iš dalies pakeisti 30 TAS, kad būtų užtikrintas tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumas.
- 10) Todėl priėmus 27 TAS reikia iš dalies pakeisti 22 TAS ir SAK – 12, kad būtų užtikrintas tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumas.
- 11) Todėl priėmus 31 TAS reikia iš dalies pakeisti SAK – 13, kad būtų užtikrintas tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumas.

2 straipsnis

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

Jis taikomas ne vėliau kaip nuo 2005 m. sausio 1 d.

Šis reglamentas yra privalomas visas ir tiesiogiai taikomas visose valstybėse narėse.

Priimta Briuselyje, 2004 m. gruodžio 29 d.

Komisijos vardu
Charlie McCREEVY
Komisijos narys

PRIEDAS

TARPTAUTINIAI APSKAITOS STANDARTAI

Nr.	Pavadinimas
1 TAS	Finansinės atskaitomybės pateikimas
2 TAS	Atsargos
8 TAS	Apskaitos politika, pakeitimai apskaitos sąmatose ir klaidos
10 TAS	Įvykiai nuo balanso datos
16 TAS	Nuosavybė, gamybiniai plotai ir įranga
17 TAS	Nuoma
21 TAS	Užsienio valiutos kursų pasikeitimo poveikis
24 TAS	Susijusių šalių atskleidimas
27 TAS	Konsoliduotos ir atskiros finansinės ataskaitos
28 TAS	Investicijos į asocijuotas įmones
31 TAS	Dalyvavimas bendrų įmonių veikloje
33 TAS	Vienai akcijai tenkantis pelnas
40 TAS	Investicinė nuosavybė

IAS 1

1-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Finansinės atskaitomybės pateikimas

TURINYS	Paragrafas
Tikslas	1
Taikymas	2-6
Finansinės atskaitomybės paskirtis	7
Finansinės atskaitomybės komponentai	8-10
Apibrėžimai	11-12
Bendrieji nuostatai	13-41
Tikslus pateikimas ir atitiktis TFAS	13-22
Veiklos tęstinumo principas	23-24
Kaupimo principo taikymas apskaitoje	25-26
Pateikimo pastovumas	27-28
Reikšmingumas ir sujungimas	29-31
Užskaita	32-35
Lyginamoji informacija	36-41
Struktūra ir turinys	42-126
Įvadas	42-43
Finansinės atskaitomybės identifikavimas	44-48
Ataskaitinis laikotarpis	49-50
Balansas	51-77
Sąvokų trumpalaikis ir ilgalaikis atskyrimas	51-56
Trumpalaikis turtas	57-59
Trumpalaikiai įsipareigojimai	60-67
Balanse pateiktina informacija	68-73
Informacija, pateiktina balanse arba aiškinamajame rašte	74-77
Pelno (nuostolio) ataskaita	78-95
Pelnas arba nuostolis ataskaitiniu laikotarpiu	78-80
Pelno (nuostolio) ataskaitoje pateiktina informacija	81-85
Informacija, kuri turi būti pateikta pelno (nuostolio) ataskaitoje arba aiškinamajame rašte	86-95
Nuosavybės pokyčių ataskaita	96-101
Pinigių srautų ataskaita	102
Aiškinamasis raštas	103-126
Struktūra	103-107

	Paragrafas
Informacijos apie apskaitos politiką pateikimas	108–115
Pagrindiniai įvertinimo neaiškumo šaltiniai	116–124
Kiti informacijos pateikimai	125–126
Įsigaliojimo data	127
1 TAS (persvarstyto 1997 m.) panaikinimas	128

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 1 TAS „*Finansinės atskaitomybės pateikimas*“ (persvarstyta 1997 m.) ir turi būti taikomas metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TIKSLAS

1. Šio Standarto tikslas – nurodyti pagrindą, kuriuo turėtų būti pateikiama bendrojo pobūdžio finansinė atskaitomybė, kad ją būtų galima palyginti tiek su to paties ūkio subjekto ankstesniųjų laikotarpių finansinėmis ataskaitomis, tiek su kitų ūkio subjektų finansinėmis ataskaitomis. Kad būtų pasiektas šis tikslas, šiame Standarte nustatomi bendrieji finansinės atskaitomybės pateikimo reikalavimai, nurodymai dėl jos struktūros bei minimalūs turinio reikalavimai. Tam tikrų sandorių ir kitų įvykių pripažinimas, vertinimas ir atskleidimas nagrinėjamas kituose Standartuose ir Aiškinimuose.

TAIKYMAS

2. **Šis Standartas turi būti taikomas visoms bendrojo pobūdžio finansinėms ataskaitoms, sudaromoms ir pateikiamoms pagal Tarptautinius finansinės atskaitomybės Standartus (TFAS).**
3. Bendrojo pobūdžio finansinė atskaitomybė skirta patenkinti poreikius tų vartotojų, kurie dėl savo padėties negali pareikalauti pagal konkrečius jų informacijos poreikius rengiamų ataskaitų. Bendrojo pobūdžio finansinė atskaitomybė apima atskaitas, pateikiamas atskirai arba kitame viešame dokumente – pvz., metinėje ataskaitoje arba prospekte. Šis Standartas netaikomas sutrumpintos tarpinės finansinės atskaitomybės, rengiamos pagal 34 TAS „*Tarpinės finansinės atskaitomybės rengimas*“, struktūrai ir turiniui. Tačiau 13-41 paragrafai šiai atskaitomybei yra taikomi. Šis Standartas vienodai taikomas visiems ūkio subjektams nepriklausomai nuo to, ar jie privalo sudaryti konsoliduotą finansinę atskaitomybę arba atskirą finansinę atskaitomybę, kaip apibrėžiama 27 TAS „*Konsoliduota ir atskira finansinė atskaitomybė*“.
4. 30 TAS „*Bankų ir panašių finansinių institucijų informacijos atskleidimas finansinėje atskaitomybėje*“ nurodomi papildomi reikalavimai bankams ir panašioms finansinėms institucijoms, suderinti su šio Standarto reikalavimais.
5. Šiame Standarte vartojama terminologija tinka pelno siekiančioms įmonėms, tarp jų ir viešojo sektoriaus verslo įmonėms. Pelno nesiekiančioms privataus, viešojo sektoriaus arba valstybinėms įmonėms, norinčioms taikyti šį Standartą, gali tekti pakoreguoti įrašus, pateikiamus tam tikrose finansinės atskaitomybės straipsnių eilutėse, ir pačias finansines atskaitas.
6. Taip pat ir tiems ūkio subjektams, kurie neturi nuosavybės, kaip apibūdinta 32 TAS „*Finansinės priemonės: atskleidimas ir pateikimas*“ (pvz., kai kuriems bendriems investicijų fondams), bei tiems, kurių akcinis kapitalas nėra nuosavybė (pvz., kai kurioms kooperatinėms įmonėms), gali tekti rodyti narių arba dalininkų dalis finansinėje atskaitomybėje.

IAS 1

FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS PASKIRTIS

7. Finansinė atskaitomybė yra ūkio subjekto finansinės būklės ir vykdytos veiklos struktūrizuotas pateikimas. Bendrojo pobūdžio finansinės atskaitomybės tikslas yra pateikti informaciją apie ūkio subjekto finansinę būklę, finansinį rezultatą ir pinigų srautus, kuri padeda daugeliui finansinių ataskaitų vartotojų priimti ekonominius sprendimus. Finansinė atskaitomybė taip pat parodo vadovybei patikėtų išteklių tvarkymą. Kad būtų pasiektas šis tikslas, finansinėje atskaitomybėje pateikiama informacija apie ūkio subjekto:

- (a) turtą;
 - (b) įsipareigojimus;
 - (c) nuosavybę;
 - (d) pajamas ir sąnaudas, įskaitant pelną ir nuostolius;
 - (e) kitus nuosavybės pokyčius;
- ir
- (f) pinigų srautus.

Šie duomenys drauge su kita aiškinamajame rašte pateikiama informacija padeda finansinės atskaitomybės vartotojams numatyti būsimuosius ūkio subjekto pinigų srautus ir ypač jų uždirbimo laiką ir tikimybę.

FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS KOMPONENTAI

8. *Pilną finansinės atskaitomybės komplektą sudaro:*

- (a) *balansas;*
- (b) *pelno (nuostolio) ataskaita;*
- (c) *nuosavybės pokyčių ataskaita, parodanti:*
 - (i) *visus nuosavybės pokyčius,*
arba
 - (ii) *nuosavybės pokyčius, atsiradusius ne dėl investicinių sandorių su savininkais (veikiančiais savo, kaip nuosavybės valdytojų, galios ribose);*
- (d) *pinigų srautų ataskaita;*

ir
- (e) *aiškinamasis raštas, apimantis svarbius apskaitos politikos principus ir kitas aiškinamąsias pastabas.*

9. Daug subjektų, be finansinės atskaitomybės, teikia vadovybės parengtą finansinę apžvalgą, kurioje apibūdinami ir paaiškinami pagrindiniai šio ūkio subjekto vykdytos veiklos ir finansinės būklės bruožai, taip pat pagrindiniai neapibrėžtumai, su kuriais tenka susidurti. Tokioje apžvalgoje gali būti:

- (a) pagrindiniai šio ūkio subjekto veiklos rodiklius nulemiantys veiksniai ir įtakos, tarp jų – aplinkos, kurioje šis ūkio subjektas veikia, pokyčiai; ūkio subjekto atsakas į tuos pokyčius ir jų poveikis; ūkio subjekto investicinė politika, siekiant išlaikyti ir gerinti finansinį rezultatą, įskaitant jo dividendų politiką;
- (b) ūkio subjekto lėšų šaltiniai bei jo numatomas įsipareigojimų ir nuosavybės santykis;

ir
- (c) ūkio subjekto ištekliai, nepripažįstami balanse, atitinkančiame TFAS.

10. Daug ūkio subjektų taip pat teikia į finansinę atskaitomybę neįtrauktas ataskaitas ir pranešimus, pvz., ataskaitas dėl aplinkos apsaugos arba pridėtinės vertės ataskaitas. Jas rengia tų pramonės šakų įmonės, kurioms aplinkos apsaugos veiksniai yra reikšmingi arba kuriose darbuotojai laikomi svarbia vartotojų grupe. Ataskaitoms ir pranešimams, kurie nėra pilnos finansinės atskaitomybės dalis, nėra taikomas TFAS.

APIBRĖŽIMAI

11. *Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su jų apibrėžtomis reikšmėmis:*

Neįmanomas reikalavimo taikymas yra neįmanomas tada, kai ūkio subjektas negali jo pritaikyti, net panaudojęs visas įmanomas pagrįstas pastangas.

Tarptautiniai finansinės atskaitomybės Standartai (TFAS) – Tarptautinių apskaitos Standartų Tarybos (TAST) priimti Standartai bei jų Aiškinimai. Jie apima:

(a) *Tarptautinius finansinės atskaitomybės Standartus;*

(b) *Tarptautinius apskaitos Standartus;*

ir

(c) *Aiškinimus, parengtus Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo Komiteto (TFAAK) arba ankstesnio Nuolatinio aiškinimo Komiteto (NAK).*

Reikšmingi straipsnių nepateikimai arba neteisingi pateikimai yra tokie, jeigu jie galėtų, atskirai arba bendrai, daryti įtaką vartotojų ekonominiams sprendimams, priimamiems remiantis finansine atskaitomybe. Nepateikimo arba neteisingo pateikimo reikšmingumą lemia jo dydis ir pobūdis konkrečiomis aplinkybėmis. Lemiančiu veiksniu gali tapti straipsnio dydis, pobūdis ar jų derinys.

Aiškinamajame rašte esanti informacija papildo informaciją, pateikiamą balanse, pelno (nuostolio) ataskaitoje, nuosavybės pokyčių ataskaitoje ir pinigų srautų ataskaitoje. Aiškinamajame rašte pateikiami minėtose ataskaitose atskleistų straipsnių aiškinamieji aprašymai arba išskaidymai, be to, informacija apie straipsnius, kurie nėra pripažinti tose ataskaitose.

12. Įvertinant, ar nepateikimas arba neteisingas pateikimas galėtų daryti įtaką ekonominiams vartotojų sprendimams ir taip tapti reikšmingu, būtina atsižvelgti į šių vartotojų ypatybes. „TASK Finansinės atskaitomybės sudarymo ir pateikimo Sistemos“ 25 paragrafe teigiama, jog, daroma prielaida, kad vartotojai turi pakankamai žinių apie verslą, ekonominę veiklą ir apskaitą bei yra pasiruošę nagrinėti informaciją su pagrįstu uolumu.“ Todėl vertinant būtina atsižvelgti, kokios įtakos pagrįstai gali tikėtis vartotojai su šiomis savybėmis, jiems priimant ekonominius sprendimus.

BENDRIEJI NUOSTATAI

Tikslus pateikimas ir atitiktis TFAS

13. *Finansinėje atskaitomybėje turi būti tiksliai pateikiama ūkio subjekto finansinė būklė, finansinis rezultatas ir pinigų srautai. Siekiant tikslaus pateikimo, būtina tiksliai nurodyti sandorių ir kitų įvykių bei sąlygų poveikį, derinant prie „Sistemoje“ numatytų apibrėžimų ir pripažinimo kriterijų turtui, įsipareigojimams, pajamoms ir išlaidoms. TFAS taikymas ir, kai būtina, papildomų duomenų atkleidimas leidžia tikėtis, kad gautas rezultatas bus tiksliai pateikta finansinė atskaitomybė.*
14. *Ūkio subjektas, kurio finansinė atskaitomybė atitinka TFAS, aiškiai ir be išlygų nurodo šį atitikimą aiškinamajame rašte. Finansinė atskaitomybė gali būti apibūdinama kaip atitinkanti TFAS tik tuomet, jei atitinka visus TFAS reikalavimus.*

IAS 1

15. Bet kokiomis aplinkybėmis, laikantis atitinkamų TFAS, pateikiama informacija būna tiksli. Norint pasiekti tokio tikslumo, taip pat reikia, kad ūkio subjektas:
- (a) pasirinktų ir taikytų apskaitos politiką pagal 8 TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos.“ 8 TAS pateikiama patikimų taikymo nurodymų hierarchija, į kurią vadovybė turi atsižvelgti, jeigu nėra Standarto arba Aiškinimo, kuri būtų galima pritaikyti specifiniam straipsniui.
 - (b) pateiktų informaciją, įskaitant apskaitos politiką, tokiu būdu, kuris garantuotų šios informacijos svarbumą, patikimumą, palyginamumą ir suprantamumą.
 - (c) pateiktų papildomą informaciją tada, kai atitiktis konkrečioms TFAS reikalavimams nepakanka tam, kad vartotojai galėtų suvokti sandorių, kitų įvykių ir sąlygų poveikį ūkio subjekto finansinei būklei ir finansiniam rezultatui.
16. *Netinkama apskaitos politika negali būti ištaisyta nei atskleidžiant duomenis apie taikytus apskaitos politikos principus, nei aiškinamojo rašto pastabose.*
17. *Ypatingai retomis aplinkybėmis, kai vadovybė padaro išvadą, kad tam tikro Standarto arba Aiškinimo reikalavimo laikymasis klaidintų, prieštaraujantis „Sistemos“ apibrėžtam finansinės atskaitomybės tikslui, ūkio subjektas gali nukrypti nuo to reikalavimo 18 paragrafe nurodytu būdu, jeigu tokio nukrypimo reikalauja (arba nedraudžia) atitinkama reglamentuojanti sistema.*
18. *Kai ūkio subjektas nukrypsta nuo tam tikro Standarto arba Aiškinimo reikalavimo pagal 17 paragrafą, jis turi atskleisti:*
- (a) *vadovybės išvadą, kad finansinė atskaitomybė tiksliai perteikia šio ūkio subjekto finansinę būklę, finansinį rezultatą ir pinigų srautus;*
 - (b) *kad buvo laikomasi atitinkamų Standartų ir Aiškinimų, išskyrus tą vieną konkretų reikalavimą, nuo kurio buvo nukrypta siekiant tikslaus pateikimo;*
 - (c) *Standarto arba Aiškinimo, nuo kurio buvo nukrypta, pavadinimą; nukrypimo pobūdį, įskaitant tą apskaitos tvarką, kurios reikėtų pagal minėtą Standartą arba Aiškinimą; priežastį, dėl kurios tokia apskaitos tvarka būtų tokia klaidinanti esamomis aplinkybėmis, kad prieštarautų „Sistemos“ apibrėžtam finansinės atskaitomybės tikslui; pasirinktąją apskaitos tvarką;*
- ir*
- (d) *kiekvieno pateikiamo atskaitinio laikotarpio atžvilgiu – finansinį nukrypimo poveikį kiekvienam finansinės atskaitomybės straipsniui, kuris būtų buvęs apskaitytas laikantis reikalavimo.*
19. *Jeigu ūkio subjektas nukrypo nuo Standarto arba Aiškinimo reikalavimo ankstesniuose atskaitiniuose laikotarpiuose, ir tas nukrypimas veikia dabartinio laikotarpio atskaitomybės sumas, jis turi atskleisti informaciją, nurodytą 18 paragrafo c) ir d) punktuose.*
20. 19 paragrafas taikomas, pavyzdžiui, kai ūkio subjektas ankstesniuose laikotarpiuose buvo nukrypęs nuo Standarto arba Aiškinimo reikalavimo, vertindamas turtą arba įsipareigojimus, ir toks nukrypimas turi įtakos turto ir įsipareigojimų, pripažįstamų dabartinio laikotarpio finansinėje atskaitomybėje, pokyčių vertinimui.

21. **Ypatingai retomis aplinkybėmis, kai vadovybė padaro išvadą, kad tam tikro Standarto arba Aiškinimo reikalavimo laikymasis klaidintų, prieštaraudamas „Sistemos“ apibrėžtam finansinės atskaitomybės tikslui, tačiau susijusi reglamentuojanti sistema draudžia nesilaikyti šio reikalavimo, ūkio subjektas turi, kiek tai įmanoma, maksimaliai sumažinti pastebėtus dėl reikalavimo laikymosi klaidinančius aspektus, pateikdamas informaciją apie:**
- (a) **atitinkamo Standarto arba Aiškinimo pavadinimą; reikalavimo pobūdį; priežastį, kodėl vadovybė nutarė, kad minėto reikalavimo laikymasis šiomis aplinkybėmis yra toks klaidinantis, kad prieštarauja „Sistemos“ apibrėžtam finansinės atskaitomybės tikslui;**
- ir
- (b) **kiekvieno pateikto atskaitinio laikotarpio atžvilgiu - kiekvieno finansinės atskaitomybės straipsnio koregavimus, kurie, vadovybės manymu, yra būtini siekiant tikslaus pateikimo.**
22. Pagal 17–21 paragrafus, informacijos straipsnis prieštarauja finansinės atskaitomybės tikslui tada, kai pagal jį teisingai nepateikiami sandoriai ir kiti įvykiai bei sąlygos, kuriuos(-as) būtina pateikti pagal šį straipsnį (arba kai tokio pateikimo galima pagrįstai tikėtis), ir tai galėtų daryti įtaką finansinės atskaitomybės vartotojų priimamiems ekonominiams sprendimams. Vertindama, ar tam tikro Standarto arba Aiškinimo reikalavimo laikymasis tikrai būtų toks klaidinantis, kad prieštarautų „Sistemos“ apibrėžtam finansinės atskaitomybės tikslui, vadovybė apsvarsto:
- (a) kodėl finansinės atskaitomybės tikslas nėra pasiekiamas šiomis išskirtinėmis aplinkybėmis;
- ir
- (b) kaip šio ūkio subjekto aplinkybės skiriasi nuo kitų ūkio subjektų, besilaikančių minėto reikalavimo, aplinkybių. Jeigu kiti ūkio subjektai panašiomis aplinkybėmis reikalavimo laikosi, daroma prielaida (kurią dar galima paneigti), kad ir šio ūkio subjekto atveju tokio reikalavimo laikymasis neturėtų būti toks klaidinantis, kad prieštarautų „Sistemos“ apibrėžtam finansinės atskaitomybės tikslui.

Veiklos tęstinumo principas

23. **Sudarydama finansinę atskaitomybę, vadovybė turi įvertinti ūkio subjekto pajėgumą tęsti veiklą. Finansinė atskaitomybė turi būti rengiama laikantis veiklos tęstinumo principo, išskyrus tą atvejį, kai šio ūkio subjekto vadovybė ketina jį likviduoti arba sustabdyti veiklą, arba yra priversta tai padaryti, neturėdama kitos realios išeities. Jeigu, atlikdama tokį įvertinimą, vadovybė žino apie reikšmingus neaiškumus, siejamus su įvykiais arba sąlygomis, kurie gali sukelti žymių abejonių dėl subjekto sugebėjimo tęsti veiklą, ji turi atskleisti šiuos neaiškumus. Jeigu finansinė atskaitomybė rengiama nesilaikant veiklos tęstinumo principo, šis faktas turi būti atskleidžiamas drauge su pagrindu, kuriuo ši finansinė atskaitomybė yra sudaryta, ir priežastimi, dėl kurios šiam ūkio subjektui veiklos tęstinumo principas netaikomas.**
24. Vertindama, ar šiam ūkio subjektui taikytina tęstinumo prielaida, vadovybė turi atsižvelgti į bet kokią turimą informaciją apie ateitį mažiausiai (bet neapsiribojant) dvylikos mėnesių laikotarpiu nuo balanso datos. Svarstant kiekvieną atvejį, reikia atsižvelgti į konkrečius faktus. Jeigu šis ūkio subjektas turi pelningos veiklos istoriją ir gali laisvai naudotis finansavimo šaltiniais, tuomet ir be detalios analizės galima daryti išvadą, kad apskaitai taikytinas veiklos tęstinumo principas. Kitais atvejais, prieš padarant išvadą, kad veiklos tęstinumo principas tinka, vadovybei gali tekti įvertinti daug įvairių su esamu ir prognozuojamu pelningumu susijusių veiksnių, skolų grąžinimo grafikus ir galimus alternatyvius finansavimo šaltinius.

Kaupimo principo taikymas apskaitoje

25. **Ūkio subjekto finansinė atskaitomybė (išskyrus informaciją apie pinigų srautus) turi būti sudaroma apskaitoje taikant kaupimo principą.**
26. Kai apskaitoje taikomas kaupimo principas, straipsniai pripažįstami turtu, išipareigojimais, nuosavybe, pajamomis ir išlaidomis (finansinės atskaitomybės elementais) tada, kai jie atitinka šių elementų apibrėžimus ir pripažinimo kriterijus, nurodytus „Sistemoje“.

IAS 1

Pateikimo pastovumas

27. **Finansinės atskaitomybės straipsnių pateikimas ir klasifikavimas turi išlikti nepakitęs nuo vieno atskaitinio laikotarpio iki kito, išskyrus šiuos atvejus:**

(a) **kai po reikšmingo ūkio subjekto veiklos pobūdžio pasikeitimo arba jo finansinių ataskaitų peržiūrėjimo yra akivaizdu, kad kitoks pateikimas arba klasifikavimas būtų tinkamesnis, atsižvelgiant į 8 TAS apskaitos politikos pasirinkimo ir taikymo kriterijus;**

arba

(b) **kai Standarte arba Aiškinime reikalaujama, kad būtų pakeista pateikimo tvarka.**

28. Reikšmingas įsigijimas ar perleidimas arba finansinių ataskaitų pateikimo peržiūrėjimas gali sudaryti prielaidą manyti, kad finansinę atskaitomybę reikėtų pateikti kitaip. Ūkio subjektas keičia finansinės atskaitomybės pateikimo tvarką tik tada, jeigu pakeičioji tvarka teikia patikimą ir svarbesnę informaciją finansinės atskaitomybės vartotojams, o pakoreguotoji pateikimo struktūra gali būti naudojama ir toliau, kad nenukentėtų palyginimo galimybė. Atlikdamas tokius pateikimo keitimus, ūkio subjektas pagal 38 ir 39 paragrafus perklasifikuoja ir savo lyginamąją informaciją.

Reikšmingumas ir sujungimas

29. **Finansinėje atskaitomybėje kiekviena reikšminga panašių straipsnių grupė turi būti pateikiama atskirai. Nepanašaus pobūdžio arba paskirties straipsniai turi būti pateikiami atskirai, išskyrus tuos atvejus, kai jie yra nereikšmingi.**

30. Finansinė atskaitomybė sudaroma apdorojus daug sandorių arba kitų įvykių, kurie pagal jų pobūdį arba paskirtį sujungiami į grupes. Galutinis sujungimo ir grupavimo etapas – glaustų ir sugrupuotų duomenų, sudarančių balanso, pelno (nuostolių) ataskaitos, nuosavybės pokyčių ataskaitos, pinigų srautų ataskaitos ir aiškinamojo rašto straipsnių eilutes, pateikimas. Jeigu straipsnio eilutė, būdama atskira, nėra reikšminga, šiose ataskaitose arba aiškinamajame rašte ji sujungiama su kitais straipsniais. Tačiau straipsnis, kuris nėra pakankamai reikšmingas, kad būtų privalu jį atskirai pateikti minėtose ataskaitose, gali būti pakankamai reikšmingas, kad būtų atskirai pateiktas aiškinamajame rašte.

31. Reikšmingumo sampratos taikymas reiškia, kad nebūtina taikyti konkretaus Standarto arba Aiškinimo informacijos pateikimo reikalavimo, jeigu tokia informacija yra nereikšminga.

Užskaita

32. **Turtas ir įsipareigojimai arba pajamos ir sąnaudos neturi būti užskaitomi(-os) tarpusavyje, išskyrus tą atvejį, jeigu to reikalaujama (arba tai leidžiama) Standarte arba Aiškinime.**

33. Svarbu, kad turtas ir įsipareigojimai, taip pat pajamos ir sąnaudos būtų pateikiami(-os) atskirai. Tarpusavio užskaita pelno (nuostolio) ataskaitoje arba balanse sumenkina vartotojų gebėjimą tiek suprasti įvykusius sandorius, kitus įvykius ir sąlygas, tiek įvertinti būsimuosius šio ūkio subjekto pinigų srautus – išskyrus tą atvejį, kai užskaita perteikia sandorio arba kito įvykio esmę. Grynojo turto vertinimas pagal įvertinimo normas – pavyzdžiui, pasenusių atsargų nurašymo normą arba gautinų abejotinų skolų sumų normą – nėra tarpusavio užskaita.

34. 18 TAS „Pajamos“ apibrėžiamos pajamos ir reikalaujama, kad jos būtų vertinamos gauto arba gautino apmokėjimo tikraja verte, atsižvelgiant į bet kokių prekybos nuolaidų ir panašių lengvatų, taikomų šiam ūkio subjektui, sumas. Savo įprastinės veiklos metu ūkio subjektas sudaro ir tokius sandorius, kurie nekuria pajamų, bet yra tvirtai susieti su pagrindine pajamas kuriančia veikla. Šių sandorių rezultatai pateikiami tada, kai toks pateikimas atspindi sandorio arba kito įvykio esmę, iš pajamų atimant to paties sandorio atitinkamas sąnaudas. Pavyzdžiui:

(a) ilgalaikio turto, įskaitant investicijas ir veikloje naudojamą turtą, perleidimo pelnas arba nuostoliai pateikiami, iš perleidimo įplaukų atimant turto balansinę vertę ir susijusias pardavimo sąnaudas;

ir

- (b) išlaidos, susijusios su atidėjiniu, pripažįstamu pagal 37 TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“ ir grąžinamos pagal sutartimi įformintą susitarimą su trečiąja šalimi (pavyzdžiui, tiekėjo garantijos sutartį), gali būti atimamos iš atitinkamos kompensacijos.
35. Be to, pelnas arba nuostoliai, atsirandantys dėl grupės panašių sandorių, pateikiami kaip grynasis pelnas ar grynasis nuostolis, pavyzdžiui, užsienio valiutos keitimo pelnas arba nuostoliai arba dėl prekybos tikslams laikomų finansinių priemonių atsirandantis pelnas arba nuostoliai. Tačiau toks pelnas arba nuostoliai pateikiami atskirai, jeigu jie yra reikšmingi.

Lyginamoji informacija

36. **Išskyrus tą atvejį, kai pagal Standartą arba Aiškinimą leidžiama (arba reikalaujama) kitaip, turi būti atskleidžiama lyginamoji informacija apie visas ankstesniojo laikotarpio finansinės atskaitomybės sumas. Lyginamoji informacija turi būti papildyta pateikiamais duomenimis ir aprašomąja informacija, kuri svarbi dabartinio laikotarpio finansinės atskaitomybės supratimui.**
37. Kai kuriais atvejais ankstesniojo(-ių) laikotarpio(-ių) finansinėje atskaitomybėje pateikti duomenys tebėra svarbūs ir einamuoju laikotarpiu. Pavyzdžiui, teismo ginčo, kurio baigtis paskutiniojo balanso dieną buvo neaiški ir kuris iki šiol tebėra sprendžiamas, detalės atskleidžiamos einamuoju ataskaitiniu laikotarpiu. Vartotojams yra naudinga informacija apie tai, kad paskutiniojo balanso dieną egzistavo tam tikras neaiškumas, ir apie veiksmus, kurių per laikotarpį buvo imtasi jam išspręsti.
38. **Kai pakoreguojama finansinės atskaitomybės straipsnių pateikimo arba grupavimo tvarka, lyginamosios sumos turi būti pergrupuojamos - išskyrus atvejį, kai pergrupuoti neįmanoma. Kai lyginamosios sumos pergrupuojamos, ūkio subjektas turi atskleisti:**
- (a) **pergrupavimo pobūdį;**
- (b) **kiekvieno pergrupuojamo straipsnio arba straipsnių grupės sumą;**
- ir**
- (c) **pergrupavimo priežastį.**
39. **Kai lyginamųjų sumų pergrupavimas neįmanomas, ūkio subjektas turi atskleisti:**
- (a) **priežastį, kodėl sumos nebuvo pergrupuotos;**
- ir**
- (b) **koregavimų, kurie būtų buvę atlikti, jeigu sumos būtų buvusios pergrupuotos, pobūdį.**
40. Atskirų atskaitomybės laikotarpių informacijos palyginamumo padidinimas padeda vartotojams priimti ekonominius sprendimus, ypač suteikdamas jiems galimybę įvertinti finansinės informacijos tendencijas prognozavimo tikslais. Kai kuriomis aplinkybėmis konkretaus praėjusio laikotarpio lyginamosios informacijos pergrupavimas, kad būtų pasiektas palyginamumas su einamojo laikotarpio informacija, yra neįmanomas. Pavyzdžiui, ankstesniojo(-ių) laikotarpio(-ių) duomenys nebuvo kaupiami tokiu būdu, kad būtų įmanoma juos pergrupuoti, ir reikiamos informacijos atkūrimas gali būti neįgyvendinamas.
41. 8 TAS aptariami lyginamosios informacijos koregavimai, būtini tada, kai ūkio subjektas keičia apskaitos politiką arba ištaiso klaidą.

STRUKTŪRA IR TURINYS

Įvadas

42. Pagal šį Standartą reikalaujama atskleisti tam tikrą informaciją balanse, pelno (nuostolio) ataskaitoje ir nuosavybės pokyčių ataskaitoje, o kitas straipsnių eilutes atskleisti arba vienoje iš šių ataskaitų, arba aiškinamajame rašte. 7 TAS nurodomi pinigų srautų atskaitos pateikimo reikalavimai.

IAS 1

43. Šiame Standarte „atskleidimo“ sąvoka kartais vartojama plačiąja prasme ir apima tiek balanso, tiek pelno (nuostolio) ataskaitos, nuosavybės pokyčių ataskaitos, pinigų srautų ataskaitos ir aiškinamojo rašto straipsnius. Pagal kitus Standartus ir Aiškinimus taip pat reikalaujama informacijos pateikimo. Jeigu šiame Standarte ar kitame Standarte arba Aiškinime nenurodoma kitaip, tokia informacija turi būti balanse, pelno (nuostolio) ataskaitoje, nuosavybės pokyčių ataskaitoje, pinigų srautų ataskaitoje (priklausomai nuo to, su kuo tai susiję) arba aiškinamajame rašte.

Finansinės atskaitomybės identifikavimas

44. **Finansinė atskaitomybė turi būti aiškiai atpažįstama ir išskirta iš kitos tame pačiame spausdintame dokumente esančios informacijos.**

45. TFAS taikomi tik finansinei atskaitomybei, o ne kitai metinėje ataskaitoje ar kitame dokumente pateikiamai informacijai. Todėl svarbu, kad vartotojai galėtų atskirti pagal TFAS parengtą informaciją nuo kitos informacijos, kuri gali būti jiems naudinga, bet nėra pateikta pagal šiuos reikalavimus.

46. **Kiekviena finansinės atskaitomybės sudedamoji dalis turi būti aiškiai išskirta. Be to, turi būti aiškiai pateikta ir, kai tai būtina deramam pateiktos informacijos supratimui, pakartojama ši informacija:**

(a) **atskaitomybę teikiančio subjekto pavadinimas arba kitas jo atpažinimo būdas ir bet koks tokios informacijos pasikeitimas nuo praėjusios balanso datos;**

(b) **tai, ar ši finansinė atskaitomybė priklauso atskiram ūkio subjektui, ar grupei;**

(c) **balanso data arba finansinės atskaitomybės apimamas laikotarpis – priklausomai nuo to, kas yra tinkama šiai finansinės atskaitomybės daliai;**

(d) **finansinės atskaitomybės pateikimo valiuta, kaip apibūdinama 21 TAS „Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka“;**

ir

(e) **apvalinimo lygis, naudojamas pateikiant sumas finansinėse ataskaitose.**

47. Paprastai 46 paragrafo reikalavimai tenkinami pateikiant atitinkamas puslapių antraštes bei sutrumpintas stulpelių antraštes kiekviename finansinių ataskaitų puslapyje. Geriausias informacijos pateikimo būdas turi būti pasirinktas vadovaujantis profesine nuomone. Pavyzdžiui, kai finansinė atskaitomybė pateikiama elektroniniu būdu, atskiri puslapiai naudojami ne visada; tokiu atveju aukščiau minėti punktai pateikiami pakankamai dažnai, kad užtikrintų reikiamą finansinėje atskaitomybėje esančios informacijos supratimą.

48. Finansinė atskaitomybė dažnai būna suprantamesnė, pateikiant informaciją tūkstančiais arba milijonais pateikimo valiutos vienetų. Tai priimtina tol, kol pateikiant nurodomas apvalinimo lygis ir nedingsta svarbi informacija.

Atskaitinis laikotarpis

49. **Finansinė atskaitomybė turi būti pateikiama mažiausiai kartą per metus. Kai pasikeičia ūkio subjekto balanso data ir pateikiama ilgesnio arba trumpesnio negu vienerių metų laikotarpio metinė finansinė atskaitomybė, ūkio subjektas kartu su atskaitomybės apimamu laikotarpiu turi atskleisti:**

(a) **priežastį, dėl ko naudojamas ilgesnis arba trumpesnis laikotarpis;**

ir

(b) **faktą, kad pelno (nuostolio) ataskaita, nuosavybės pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita ir susijusios aiškinamojo rašto pastabos negali būti visiškai sulyginamos su kitomis.**

50. Paprastai finansinė atskaitomybė nuosekliai rengiama kas vieneri metai. Tačiau praktiniais sumetimais kai kurie ūkio subjektai pasirenka teikti, pavyzdžiui, 52 savaičių finansinę atskaitomybę. Šis Standartas tokios veiklos neriboja, nes tokia finansinė atskaitomybė neturėtų reikšmingai skirtis nuo vienerius metus apimančios finansinės atskaitomybės.

Balansas

Sąvokų „trumpalaikis“ ir „ilgalaikis“ atskyrimas

51. **Ūkio subjektas turi balanse išskirti į atskiras grupes trumpalaikį ir ilgalaikį turtą bei trumpalaikius ir ilgalaikius įsipareigojimus pagal 57-67 paragrafus, išskyrus tą atvejį, kai pagal likvidumo principą pateikta informacija yra patikimesnė ir svarbesnė. Kai taikoma ši išimtis, visas turtas ir įsipareigojimai turi būti išsamiai pateikiami jų likvidumo tvarka.**
52. **Nepriklausomai nuo to, kuris pateikimo būdas taikomas, kiekvieno turto ir įsipareigojimų straipsnio, jungiančio sumas, kurios turi būti atgautos arba padengtos per laikotarpį: a) ne ilgesnį negu dvylika mėnesių nuo balanso datos ir b) ilgesnį negu dvylika mėnesių nuo balanso datos, atžvilgiu ūkio subjektas privalo atskleisti sumą, kurią tikimasi atgauti arba padengti vėliau negu po dvylikos mėnesių nuo balanso datos.**
53. Kai ūkio subjektas tiekia prekes arba paslaugas su akivaizdžiu veiklos cikliškumu, atskiras trumpalaikio ir ilgalaikio turto bei įsipareigojimų grupavimas balanse suteikia naudingos informacijos, nes atskiriamas grynasis turtas, nuolat cirkuliuojantis kaip apyvartinis kapitalas, nuo turto, naudojamo ūkio subjekto ilgalaikiai veiklai. Tai taip pat parodo turtą, kurį tikimasi realizuoti einamojo veiklos ciklo metu, ir įsipareigojimus, kuriuos reikia padengti per šį laikotarpį.
54. Kai kurie ūkio subjektai, pvz., finansinės institucijos, pateikdami turtą ir įsipareigojimus didėjančio arba mažėjančio likvidumo tvarka, gauna patikimą ir svarbesnę informaciją, negu būtų pateikiama atskiriant „trumpalaikį“/„ilgalaikį“, nes toks ūkio subjektas netiekia prekių ar paslaugų su aiškiai matomu veiklos cikliškumu.
55. Taikant 51 paragrafą, ūkio subjektui yra leidžiama pateikti dalį savo turto ir įsipareigojimų naudojant trumpalaikį/ilgalaikį grupavimą, o kitus - likvidumo tvarka, kai šitaip pateikiama informacija yra patikima ir svarbesnė. Mišraus pateikimo poreikis gali iškilti, kai ūkio subjekto veikla yra labai įvairi.
56. Informacija apie numatomas turto ir įsipareigojimų realizavimo datas yra naudinga įvertinant ūkio subjekto likvidumą ir mokumą. 32 TAS reikalaujama atskleisti finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų terminų pabaigos datas. Finansinis turtas apima iš verslo gaunamas ir kitas gautinas sumas, o finansiniai įsipareigojimai – atitinkamas mokėtinas sumas. Taip pat naudinga informacija apie numatomas nepiniginio turto ir įsipareigojimų, pvz., atsargų ir atidėjinių, atgavimo arba atsiskaitymo už juos galutines datas, neatsižvelgiant į tai, ar šis turtas ir įsipareigojimai grupuojami į trumpalaikius ir ilgalaikius. Pavyzdžiui, ūkio subjektas atskleidžia atsargų sumą, kuri, kaip tikimasi, bus padengta vėliau negu po dvylikos mėnesių nuo balanso datos.

Trumpalaikis turtas

57. **Turtas turi būti priskiriamas trumpalaikiam turtui, kai atitinka bet kurį iš šių kriterijų:**

(a) **tikimasi jį realizuoti, ketinama parduoti arba sunaudoti įprastinio ūkio subjekto veiklos ciklo metu;**

(b) **jis laikomas visų pirma pardavimo tikslais;**

IAS 1

(c) *tikimasi jį realizuoti per dvylika mėnesių nuo balanso datos;*

arba

(d) *tai yra grynieji pinigai arba grynujų pinigų ekvivalentai (kaip apibrėžiama 7 TAS „P pinigų srautų ataskaitos“) – išskyrus tą atvejį, kai mažiausiai dvylikos mėnesių laikotarpiu nuo balanso datos yra apribotas jų keitimas arba naudojimas įsipareigojimui padengti.*

Visas kitas turtas turi būti priskiriamas ilgalaikiam turtui.

58. Šiame Standarte vartojama sąvoka „ilgalaikis“ apibrėžia materialųjį, nematerialųjį ir finansinį ilgalaikį turtą. Nedraudžiama vartoti kitokius aprašymus, jeigu prasmė lieka aiški.
59. Ūkio subjekto veiklos ciklas – laikotarpis nuo medžiagų, skirtų perdirbimui, įsigijimo iki jų perleidimo už pinigus arba pinigų ekvivalentus. Kai ūkio subjekto veiklos įprastinis ciklas nėra aiškiai nustatytas, laikoma, kad jo trukmė yra dvylika mėnesių. Trumpalaikiam turtui priskiriamas turtas (pvz., atsargos bei dėl pirkėjų išsiskolinimo gautinos sumos), kuris yra parduodamas, suvartojamas arba realizuojamas kaip įprastinio veiklos ciklo dalis – netgi tada, jei nesitikima jo realizuoti per dvylika mėnesių nuo balanso datos. Trumpalaikiam turtui taip pat priskiriamas turtas, visų pirma laikomas su tikslu jį panaudoti prekyboje (šios kategorijos finansinis turtas priskiriamas prekybiniam turtui pagal 39 TAS „Finansinės priemonės: pripažinimas ir vertinimas“), taip pat einamoji ilgalaikio finansinio turto dalis.

Trumpalaikiai įsipareigojimai

60. **Įsipareigojimas turi būti priskiriamas trumpalaikiams įsipareigojimams, kai tenkina bet kurį šių kriterijų:**

(a) *tikimasi atsiskaityti už jį įprastinio ūkio subjekto veiklos ciklo metu;*

(b) *jis laikomas visų pirma su tikslu jį panaudoti prekyboje;*

(c) *už jį turi būti atsiskaityta per dvylika mėnesių nuo balanso datos;*

arba

(d) **ūkio subjektas neturi besąlyginės teisės nukelti atsiskaitymo už įsipareigojimą mažiausiai dvylikai mėnesių nuo balanso datos.**

Visi kiti įsipareigojimai turi būti priskiriami ilgalaikiams įsipareigojimams.

61. Kai kurie trumpalaikiai įsipareigojimai, pvz., mokėtinos verslo sumos, kai kurios kaupimo sumos darbuotojams bei kitos veiklos sąnaudos, yra įprastiniame ūkio subjekto veiklos cikle naudojamo apyvartinio kapitalo dalis. Tokie veiklos straipsniai priskiriami trumpalaikiams įsipareigojimams, net jeigu jie turi būti įvykdyti daugiau nei po dvylikos mėnesių nuo balanso datos. Tas pats įprastinis ūkio subjekto veiklos ciklas taikomas tiek ūkio subjekto turto, tiek įsipareigojimų grupavimui. Kai ūkio subjekto įprastinis veiklos ciklas nėra aiškiai išskiriamas, laikoma, kad jo trukmė yra dvylika mėnesių.
62. Kiti trumpalaikiai įsipareigojimai nėra padengiami kaip įprastinio veiklos ciklo dalis, tačiau turi būti padengti per dvylika mėnesių nuo balanso datos arba yra didžiąja dalimi laikomi prekybos tikslams. Pavyzdžiui, finansiniai įsipareigojimai, klasifikuojami kaip skirti prekybos tikslams pagal 39 TAS; banko sąskaitos kreditai, taip pat einamoji ilgalaikių finansinių įsipareigojimų dalis, mokėtini dividendai, pelno mokesčiai ir kitos mokėtinos (ne dėl prekybos) sumos. Ilgą laiką finansavimą teikiantys finansiniai įsipareigojimai (t.y. nesantys apyvartinio kapitalo, naudojamo įprastiniame ūkio subjekto veiklos cikle, dalimi), už kuriuos neprivaloma atsiskaityti per dvylika mėnesių nuo balanso datos, yra ilgalaikiai įsipareigojimai, aptariamai 65 ir 66 paragrafuose.

63. Ūkio subjektas savo įsipareigojimus priskiria trumpalaikiams įsipareigojimams, kai už juos turi būti atsiskaityta per dvylika mėnesių nuo balanso datos, netgi tais atvejais, jei:
- (a) pradinis laikotarpis buvo ilgesnis negu dvylika mėnesių;
- ir
- (b) susitarimas pakartotinai finansuoti arba pertvarkyti mokėjimų grafiką yra užbaigiamas po balanso dienos ir prieš įgaliojimą paskelbti finansinę atskaitomybę.
64. Jeigu ūkio subjektas tikisi ir turi galimybę pakartotinai finansuoti arba perkelti įsipareigojimą mažiausiai dvylika mėnesių nuo balanso datos, jeigu tai leidžia paskolos lengvatos, jis grupuoja įsipareigojimą kaip ilgalaikį, net jeigu kitu atveju šis turėtų būti padengiamas per trumpesnį laikotarpį. Tačiau kai pakartotinas finansavimas arba įsipareigojimo perkėlimas peržengia ūkio subjekto galimybių ribas (pavyzdžiui, nėra susitarimo dėl pakartotino finansavimo), tuomet pakartotino finansavimo galimybė nesvarstoma ir įsipareigojimas grupuojamas kaip trumpalaikis.
65. Kai ūkio subjektas balanso dieną arba iki jos pažeidžia pasižadėjimą pagal ilgalaikės paskolos sutartį, ir dėl šito įsipareigojimas turės būti įvykdytas paskolos davėjui pareikalavus, tuomet įsipareigojimas grupuojamas kaip trumpalaikis netgi tuo atveju, kai skolintojas yra sutikęs, po balanso datos ir prieš įgaliojimą paskelbti finansinę atskaitomybę, nereikalauti nedelsiant mokėti dėl šio pažeidimo. Įsipareigojimas grupuojamas kaip trumpalaikis, nes balanso dieną ūkio subjektas neturi besąlyginės teisės atidėti atsiskaitymo už jį mažiausiai dvylika mėnesių nuo tos datos.
66. Tačiau įsipareigojimas priskiriamas ilgalaikiams įsipareigojimams, jeigu paskolos davėjas iki balanso datos sutiko pratęsti laikotarpį, kuris baigsis ne anksčiau kaip po dvylikos mėnesių nuo balanso datos, per kurį ūkio subjektas gali ištaisyti pažeidimą ir kurio metu paskolos davėjas negali reikalauti nedelsiant grąžinti paskolos.
67. Jeigu laikotarpiu tarp balanso datos ir įgaliojimo paskelbti finansinę atskaitomybę atsiranda toliau minimi įvykiai, susiję su paskolomis, grupuojamomis kaip trumpalaikiai įsipareigojimai, šiuos įvykius tinka atskleisti kaip nekoreguojančius, remiantis 10 TAS „Įvykiai po balanso datos“:
- (a) ilgalaikis pakartotinas finansavimas;
 - (b) ilgalaikės paskolos sutarties pažeidimo ištaisymas;
- ir
- (c) skolintojų prailgintas laikotarpis, kad būtų galima ištaisyti ilgalaikės paskolos sutartį, kuris baigsis ne mažiau negu po dvylikos mėnesių nuo balanso datos.

Balanse pateiktina informacija

68. **Mažų mažiausiai balanse turi būti straipsnių eilutės, pateikiančios tokias sumas:**

- (a) **ilgalaikio materialiojo turto;**
- (b) **investicinio turto;**
- (c) **nematerialiojo turto;**
- (d) **finansinio turto (išskyrus e), h) ir i) punktuose nurodytas sumas);**
- (e) **investicijų, apskaitomų naudojant nuosavybės metodą;**
- (f) **biologinio turto;**
- (g) **atsargų;**
- (h) **verslo ir kitas gautinas sumas;**
- (i) **grynųjų pinigų ir grynųjų pinigų ekvivalentų;**

IAS 1

- (j) verslo ir kitas mokėtinas sumas;
- (k) atidėjinių;
- (l) finansinių įsipareigojimų (išskyrus j) ir k) punktuose nurodytas sumas);
- (m) įsipareigojimų ir turto, skirto einamojo laikotarpio mokesčiams, kaip apibūdinama 12 TAS „Pelno mokesčiai“;
- (n) atidėtųjų mokesčių įsipareigojimų ir atidėtųjų mokesčių turto, kaip apibūdinama 12 TAS;
- (o) mažumos dalies, pateikiamos nuosavybės atžvilgiu;

ir

- (p) išleisto kapitalo ir rezervų, priskirtinų patronuojančios įmonės nuosavybės valdytojams.

69. *Balanse turi būti pateikiamos papildomos straipsnių eilutės, antraštės ir tarpinės sumos, kai toks pateikimas reikalingas ūkio subjekto finansinės būklės supratimui.*
70. *Kai ūkio subjektas balanse atskirai išskiria trumpalaikį ir ilgalaikį turtą bei trumpalaikius ir ilgalaikius įsipareigojimus, jis neturi priskirti atidėtųjų mokesčių turto (įsipareigojimų) trumpalaikiam turtui (įsipareigojimams).*
71. Šiame Standarte nenurodoma tvarka arba formatas, kuria(-uo) straipsniai turi būti pateikiami. 68 paragrafe tiesiog išvardinti straipsniai, kurie yra pakankamai išskirtinio pobūdžio arba paskirties, kad balanse būtų pateikiami atskirai. Be to:
- (a) atskirų straipsnių eilutės įtraukiamos tada, kai straipsnio arba panašių straipsnių junginio dydis, pobūdis arba paskirtis yra toks(-ia), kad atskiras pateikimas reikalingas ūkio subjekto finansinei būklei suprasti; ir
 - (b) straipsnių ir panašių straipsnių junginių aprašymas ir rūšiavimas gali būti koreguojamas (priklausomai nuo šio ūkio subjekto ir jo sandorių pobūdžio) tam, kad būtų pateikiama informacija, svarbi šio ūkio subjekto finansinės būklės supratimui. Pavyzdžiui, bankas koreguoja aukščiau nurodytus aprašymus tam, kad galėtų taikyti konkretnius 30 TAS reikalavimus.
72. Sprendimas, ar papildomus straipsnius reikia pateikti atskirai, grindžiamas šių dalykų įvertinimais:
- (a) turto pobūdžio ir likvidumo;
 - (b) turto paskirties šiame ūkio subjekte;

ir

- (c) įsipareigojimų sumų, pobūdžio ir laiko.

73. Skirtingoms turto grupėms taikomi skirtingi vertinimo būdai leidžia daryti prielaidą, kad skiriasi šių grupių pobūdis arba paskirtis ir dėl to jos turėtų būti pateikiamos kaip atskiros straipsnių eilutės. Pavyzdžiui, skirtingos ilgalaikio materialiojo turto grupės gali būti apskaitomos jų savikaina arba perkainojimo sumomis pagal 16 TAS „Ilgalaikis materialusis turtas“.

Informacija, pateiktina balanse arba aiškinamajame rašte

74. *Balanse arba aiškinamajame rašte ūkio subjektas turi atskleisti pateiktųjų straipsnių eilučių smulkesnį grupavimą, parinktą atsižvelgiant į ūkio subjekto veiklą.*
75. Pogrupiuose pateikiami elementai priklauso nuo TFAS reikalavimų ir nuo susijusių sumų dydžio, pobūdžio bei paskirties. 72 paragrafe išdėstyti veiksniai taip pat naudojami smulkesnio grupavimo pagrindui pasirinkti. Informacija pateikiama atsižvelgiant į kiekvieną straipsnį, pavyzdžiui:
- (a) ilgalaikio materialiojo turto straipsniai suskirstomi į grupes pagal 16 TAS;

- (b) gautinos sumos skirstomos į verslo klientų mokėtinas sumas, iš susijusių šalių gautinas sumas, išankstinius mokėjimus ir kitas sumas;
- (c) atsargos pagal 2 TAS „Atsargos“ grupuojamos smulkiau, pavyzdžiui, grupuojamos į prekes, gamybai skirtas žaliavas, medžiagas, nebaigtus ir užbaigtus gaminius;
- (d) atidėjiniai skirstomi į išmokoms darbuotojams skirtus atidėjinius ir kitus straipsnius;

ir
- (e) nuosavas kapitalas ir rezervai skirstomi į įvairias grupes, pvz., apmokėtą kapitalą, akcijų perviršį ir rezervus.

76. **Balanse arba aiškinamajame rašte ūkio subjektas turi pateikti tokią informaciją:**

(a) **kiekvienos akcinio kapitalo grupės atžvilgiu:**

- (i) *pasirašytų akcijų skaičių;*
- (ii) *išleistų ir visiškai apmokėtų akcijų, taip pat išleistų, bet ne visiškai apmokėtų akcijų skaičių;*
- (iii) *akcijos nominaliąją vertę arba tai, kad akcijos neturi nominaliosios vertės;*
- (iv) *neapmokėtų akcijų skaičiaus ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje sutikrinimą;*
- (v) *grupei priskiriamas teises, privilegijas ir apribojimus, įskaitant dividendų paskirstymo ir išmokėjimo už kapitalą apribojimus;*
- (vi) *ūkio subjekto turimas arba jo dukterinių įmonių ir asocijuotų įmonių turimas šio ūkio subjekto akcijas;*

ir
- (vii) *akcijas, rezervuotas išleidimui pagal pasirinkimo sandorius ir akcijų pardavimo sutartis, įskaitant atitinkamus terminus ir sumas;*

ir

(b) **kiekvieno rezervo pobūdžio ir paskirties nuosavybėje aprašymą.**

77. **Akcinio kapitalo neturintis ūkio subjektas, pvz., bendrija arba fondas, turi atskleisti informaciją, analogišką reikalaujamajai 76 paragrafo a) punkte, parodydamas kiekvienos nuosavybės dalių kategorijos pokyčius per ataskaitinį laikotarpį, taip pat kiekvienai nuosavybės dalių kategorijai priskiriamas teises, privilegijas ir apribojimus.**

Pelno (nuostolio) ataskaita

Pelnas arba nuostolis ataskaitiniu laikotarpiu

78. **Visi ataskaitiniu laikotarpiu pripažįstami pajamų ir sąnaudų straipsniai turi būti įtraukiami į pelną arba nuostolį, išskyrus tą atvejį, kai Standarte arba Aiškinime reikalaujama kitaip.**

79. **Paprastai į pelną arba nuostolį įtraukiami visi per ataskaitinį laikotarpį pripažinti pajamų ir sąnaudų straipsniai. Taip pat įtraukiamas ir apskaitinių įvertinimų keitimų poveikis. Tačiau gali būti aplinkybių, kada tam tikri straipsniai gali būti neįtraukiami į ataskaitinio laikotarpio pelną arba nuostolį. 8 TAS aptariamoms dvi tokios aplinkybės: klaidos ištaisymas ir apskaitos politikos keitimo poveikis.**

IAS 1

80. Kituose Standartuose aptariami straipsniai, kurie gali atitikti „Sistemoje“ pateiktus pajamų ar sąnaudų apibrėžimus, tačiau paprastai neįtraukiami į pelną arba nuostolį. Pavyzdžiai: perkainojimo pelnas (žr. 16 TAS); tam tikras pelnas arba nuostoliai, atsirandantys dėl užsienyje veikiančios įmonės finansinės atskaitomybės perskaičiavimo pateikimo valiuta (žr. 21 TAS); taip pat pelnas arba nuostoliai, atsirandantis iš naujo įvertinus finansinį turtą, skirtą pardavimui (žr. 39 TAS).

Pelno (nuostolio) ataskaitoje pateiktina informacija

81. **Mažų mažiausiai į pelno (nuostolio) ataskaitą turi būti įtraukiamos straipsnių eilutės, pateikiančios tokias laikotarpio sumas:**

(a) **pajamų;**

(b) **finansinių sąnaudų;**

(c) **asocijuotų įmonių ir bendrų įmonių pelno arba nuostolio dalies, apskaitomos naudojant nuosavybės metodą;**

(d) **pelno arba nuostolio prieš apmokestinimą, pripažįstamo perleidžiant nutraukiamajai veiklai priskiriamą turtą arba atsiskaitant pagal nutraukiamajai veiklai priskiriamus įsipareigojimus;**

(e) **mokesčių sąnaudų;**

ir

(f) **pelno arba nuostolio.**

82. **Taip pat pelno (nuostolio) ataskaitoje turi būti atskleidžiami žemiau nurodyti straipsniai, kaip paskirstymai laikotarpio pelmui arba nuostoliui:**

(a) **pelnas arba nuostolis, priskirtinas mažumos daliai;**

ir

(b) **pelnas arba nuostolis, priskirtinas patronuojančios įmonės nuosavybės valdytojams.**

83. **Papildomos straipsnių eilutės, antraštės ir tarpinės sumos pelno (nuostolio) ataskaitoje turi būti pateikiamos tuo atveju, jeigu toks pateikimas reikalingas ūkio subjekto finansiniam rezultatui suprasti.**

84. Kadangi įvairios ūkio subjekto veiklos, įvairių sandorių ir kitų įvykių rezultatai skiriasi savo dažnumu, tikimybe gauti pelną arba nuostolį ir galimybe prognozuoti, finansinio rezultato elementų atskleidimas padeda suprasti pasiektą finansinį rezultatą ir numatyti būsimus rezultatus. Papildomos straipsnių eilutės įtraukiamos į pelno (nuostolio) ataskaitą, o vartojami aprašymai ir straipsnių pateikimo tvarka keičiama tada, kai tai būtina finansinio rezultato elementų paaiškinimui. Veiksniai, į kuriuos reikia atsižvelgti – reikšmingumas, taip pat pajamų ir sąnaudų komponentų pobūdis ir paskirtis. Pavyzdžiui, bankas koreguoja šiuos aprašymus, kad galėtų taikyti konkretesnius 30 TAS reikalavimus. Pelno ir nuostolio straipsniai nėra tarpusavyje užskaitomi, išskyrus tą atvejį, kai tenkinami 32 paragrafe nurodyti kriterijai.

85. **Ūkio subjektas neturi pateikti jokių pajamų ir išlaidų straipsnių kaip ypatingųjų straipsnių – nei pelno (nuostolio) ataskaitoje, nei aiškinamajame rašte.**

Informacija, kuri turi būti pateikta pelno (nuostolio) ataskaitoje arba aiškinamajame rašte

86. **Kai pajamų ir išlaidų straipsniai yra reikšmingi, jų pobūdis ir sumos turi būti atskleidžiamas(-os) atskirai.**

87. Tarp aplinkybių, dėl kurių pajamų ir sąnaudų straipsnius reikėtų atskleisti atskirai, yra šios:

(a) atsargų nukainojimas iki jų grynosios galimo realizavimo vertės, o ilgalaikio materialiojo turto – iki jo atstatomosios sumos, taip pat tokių nukainojimų atstatymai;

(b) ūkio subjekto veiklos restruktūrizavimas ir bet kokių atidėjinių restruktūrizavimo išlaidoms atstatymas;

- (c) ilgalaikio materialiojo turto straipsnių perleidimai;
- (d) investicijų perleidimai;
- (e) nutraukiamoji veikla;
- (f) teisminių ginčų sprendimai;

ir

- (g) kiti atidėjinių atstatymai.

88. **Ūkio subjektas turi pateikti sąnaudų analizę, naudodamas grupavimą, grindžiamą sąnaudų pobūdžiu arba jų funkcija ūkio subjekto viduje – priklausomai nuo to, kuris sąnaudų grupavimo būdas lemia patikimesnę ir svarbesnę informaciją.**
89. Ūkio subjektams rekomenduojama pelno (nuostolio) ataskaitoje pateikti analizę, esančią 88 paragrafe.
90. Sąnaudos smulkiau grupuojamos tam, kad būtų išryškinti finansinio rezultato elementai, kurie gali skirtis savo dažnumu, pelno arba nuostolio galimybėmis ir nuspėjamumu. Ši analizė pateikiama viena iš dviejų formų.
91. Pirmoji analizės forma yra sąnaudų pobūdžio metodas. Sąnaudos sujungiamos pelno (nuostolio) ataskaitoje pagal jų pobūdį (pavyzdžiui: nusidėvėjimas, medžiagų pirkimai, išlaidos transportui, išmokos darbuotojams ir išlaidos reklamai) ir neperskirstomos naudojimo atžvilgiu. Šį metodą taikyti gali būti paprasta, nes nėra būtina sąnaudas paskirstyti pagal naudojimą. Toliau pateikiamas grupavimo panaudojant sąnaudų pobūdžio metodą pavyzdys:

Pajamos		X
Kitos įplaukos		X
Užbaigtų ir neužbaigtų gaminių atsargų pasikeitimai	X	
Žaliavos ir sunaudojamos medžiagos	X	
Išmokų darbuotojams išlaidos	X	
Nusidėvėjimo ir amortizacijos sąnaudos	X	
Kitos sąnaudos	X	
Bendra sąnaudų suma		(X)
Pelnas		X

92. Antrasis analizės būdas paremtas sąnaudų paskirtimi arba „pardavimo sąnaudų“ metodu, kai sąnaudos grupuojamos pagal paskirtį kaip pardavimo ar, pavyzdžiui, gaminių paskirstymo arba administracinės veiklos sąnaudos. Naudodamas šį metodą, ūkio subjektas pateikia bent pardavimo sąnaudas atskirai nuo kitų sąnaudų. Šis būdas suteikia vartotojams tikslesnę informaciją, negu sąnaudų grupavimas pagal jų pobūdį, bet sąnaudų priskyrimas tam tikrai sričiai gali pareikalauti sąlyginio paskirstymo. Todėl būtina nuspręsti, ar dera pasirinkti šį būdą. Toliau pateikiamas sąnaudų paskirties metodu grupuojamų sąnaudų pavyzdys:

Pajamos		X
Pardavimo sąnaudos		(X)
Bendrasis pelnas		X
Kitos įplaukos		X
Paskirstymo sąnaudos		(X)
Administracinės sąnaudos		(X)
Kitos sąnaudos		(X)
Pelnas		X

IAS 1

93. **Ūkio subjektai, grupuojantys sąnaudas pagal jų funkciją, turi atskleisti papildomą informaciją apie sąnaudų pobūdį, įskaitant nusidėvėjimo ir amortizacijos sąnaudas bei išmokų darbuotojams sąnaudas.**
94. Sąnaudų funkcijos arba sąnaudų pobūdžio metodo pasirinkimą lemia tiek praeities ir atitinkamos pramonės šakos veiksniai, tiek ūkio subjekto pobūdis. Abu metodai pateikia nuorodas apie tas sumas, kurios gali tiesiogiai arba netiesiogiai kisti kartu su ūkio subjekto pardavimų arba gamybos lygiu. Kadangi kiekvienas iš šių pateikimo metodų tinka skirtingiems ūkio subjektų tipams, šiame Standarte reikalaujama, kad vadovybė išsirinktų tinkamiausią ir patikimą pateikimo būdą. Tačiau, kadangi informacija apie sąnaudų pobūdį yra naudinga prognozuojant būsimus pinigų srautus, taikant sąnaudų funkcijos grupavimą, reikia pateikti papildomą informaciją. Pagal 93 paragrafą „išmokos darbuotojams“ reiškia tą patį, ką ir 19 TAS „Išmokos darbuotojams“.
95. **Pelno (nuostolio) ataskaitoje, nuosavybės pokyčių ataskaitoje arba aiškinamajame rašte ūkio subjektas turi atskleisti dividendų, pripažintų paskirstymais nuosavybės valdytojams per ataskaitinį laikotarpį, sumą, ir atitinkamą sumą vienai akcijai.**

Nuosavybės pokyčių ataskaita

96. **Ūkio subjektas turi pateikti nuosavybės pokyčių ataskaitą, joje parodydamas:**
- (a) **ataskaitinio laikotarpio pelną arba nuostolį;**
 - (b) **kiekvieną laikotarpio pajamų ir sąnaudų straipsnį, kuris pagal kitų Standartų arba Aiškinimų reikalavimus tiesiogiai pripažįstamas nuosavybe, ir tokių straipsnių bendrą sumą;**
 - (c) **bendras laikotarpio pajamas ir sąnaudas (skaičiuojamas kaip a) + b) punktų suma), atskirai parodydamas bendras sumas, priskirtinas patronuojančios įmonės nuosavybės valdytojams ir mažumos daliai;**
- ir
- (d) **kiekvieno nuosavybės elemento atžvilgiu - apskaitos politikos pakeitimų ir pripažintų klaidų ištaisymų poveikį pagal 8 TAS.**
97. **Nuosavybės pokyčių ataskaitoje arba aiškinamajame rašte ūkio subjektas taip pat turi pateikti:**
- (a) **sandorių su nuosavybės valdytojais (veikiančių savo, kaip nuosavybės valdytojų, galios ribose) sumas, atskirai parodydamas paskirstymus nuosavybės valdytojams;**
 - (b) **nepaskirstytojo pelno likutį (t.y. sukauptą pelną arba nuostolį) ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir balanso dieną, taip pat pokyčius per laikotarpį; ir**
- ir
- (c) **kiekvienos įnešto kapitalo grupės ir kiekvieno rezervo balansinių verčių sutikrinimą ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje, atskirai atskleidžiant kiekvieną pokytį.**
98. Ūkio subjekto nuosavybės pokyčiai tarp dviejų balanso datų atspindi jo grynojo turto padidėjimą arba sumažėjimą per ataskaitinį laikotarpį. Išskyrus pokyčius dėl sandorių su nuosavybės valdytojais (veikiančiais jų, kaip nuosavybės valdytojų, galios ribose) – kapitalo įnašus, pakartotiną ūkio subjektui priklausančių kapitalo priemonių įsigijimą ir dividendus, taip pat sandorių išlaidas, tiesiogiai susijusias su tokiais sandoriais – bendrasis nuosavybės pokytis per ataskaitinį laikotarpį parodo bendras pajamų ir sąnaudų, įskaitant pelną ir nuostolį, sumas, sukurtas ūkio subjekto veiklos per ataskaitinį laikotarpį (nepriklausomai nuo to, ar šie pajamų ir sąnaudų straipsniai yra pripažįstami pelnu arba nuostoliu, ar tiesiogiai kaip nuosavybės pokyčiai).

99. Pagal šį standartą reikalaujama visus per ataskaitinį laikotarpį pripažįstamus pajamų ir sąnaudų straipsnius įtraukti į pilną arba nuostolį - išskyrus tą atvejį, kai kitame Standarte arba Aiškinime reikalaujama kitaip. Kituose Standartuose reikalaujama, kad tam tikras pelnas ir nuostoliai (pvz., padidėjimai arba sumažėjimai dėl perkainojimo, tam tikri skirtumai dėl užsienio valiutos keitimo, pajamos arba nuostoliai iš naujo įvertintus pardavimui skirtą finansinį turtą, ir susijusios ataskaitinio laikotarpio mokesčių bei atidėtų mokesčių sumos) būtų pripažįstami tiesiogiai kaip nuosavybės pokyčiai. Kadangi įvertinant ūkio subjekto finansinę būklę laikotarpiu tarp dviejų balanso datų yra svarbu atsižvelgti į visus pajamų ir išlaidų straipsnius, šiame Standarte reikalaujama, kad nuosavybės pokyčių ataskaitoje būtų išryškintos ūkio subjekto bendros pajamų ir išlaidų sumos, įskaitant tas, kurios tiesiogiai pripažįstamos nuosavybe.
100. 8 TAS reikalaujama retrospektyvių koregavimų, atliekamų atitinkamai apskaitos politikos keitimams - tiek, kiek tai įmanoma, išskyrus tuos atvejus, kai pagal pereinamąsias nuostatas kitame Standarte arba Aiškinime reikalaujama kitaip. 8 TAS taip pat reikalaujama, kad klaidų ištaisymai, kiek tik įmanoma, būtų atliekami retrospektyviai. Retrospektyvūs pataisymai ir retrospektyvūs perskaiciavimai atliekami nepaskirstytojo pelno likučiui, išskyrus tą atvejį, kai Standarte arba Aiškinime reikalaujama retrospektyviai koreguoti kitą nuosavybės komponentą. Pagal 96 paragrafo d) punktą reikalaujama nuosavybės pokyčių ataskaitoje atskleisti bendrą kiekvieno nuosavybės komponento koregavimą, atsiradusį dėl apskaitos politikos keitimo arba klaidų taisymo. Informacija apie tokius koregavimus pateikiama kiekvieno ankstesnio ataskaitinio laikotarpio ir dabartinio laikotarpio pradžioje.
101. 96 ir 97 paragrafų reikalavimų gali būti laikomasi keliais būdais. Vienas pavyzdys yra stulpelio formatas, kuriame sugretinami kiekvieno nuosavybės elemento laikotarpio pradžios ir pabaigos likučiai. Alternatyva yra tik straipsnių, išdėstytų 96 paragrafe, pateikimas nuosavybės pokyčių ataskaitoje. Vadovaujantis šiuo požiūriu, 97 paragrafe apibūdintieji straipsniai parodomi aiškinamajame rašte.

Pinigų srautų ataskaita

102. Informacija apie pinigų srautus suteikia finansinės atskaitomybės vartotojams pagrindą įvertinti ūkio subjekto gebėjimą kurti grynuosius pinigus ir grynųjų pinigų ekvivalentus, taip pat ūkio subjekto poreikį šiuos pinigų srautus panaudoti. 7 TAS „Pinigų srautų ataskaitos“ išdėstomi pinigų srautų ataskaitos pateikimo ir susijusių atskleidimų reikalavimai.

Aiškinamasis raštas

Struktūra

103. ***Aiškinamajame rašte privalu:***
- (a) ***pateikti informaciją apie finansinės atskaitomybės sudarymo pagrindą ir konkrečias naudotas apskaitos politikos priemones pagal 108-115 paragrafus;***
 - (b) ***atskleisti informaciją, reikalaujamą TFAS, kuri nėra pateikta balanse, pelno (nuostolio) ataskaitoje, nuosavybės pokyčių ataskaitoje arba pinigų srautų ataskaitoje; ir***
- ir***
- (c) ***pateikti papildomą informaciją, kuri nėra pateikiama balanse, pelno (nuostolio) ataskaitoje, nuosavybės pokyčių ataskaitoje arba pinigų srautų ataskaitoje, tačiau kuri yra svarbi bet kurios iš šių ataskaitų supratimui.***
104. ***Kiek tik įmanoma, aiškinamasis raštas turi būti pateikiamas sistemingai. Kiekvienas balanse, pelno (nuostolio) ataskaitoje, nuosavybės pokyčių ataskaitoje ir pinigų srautų ataskaitoje esantis straipsnis turi turėti abipuses nuorodas į bet kokią su juo susijusią informaciją aiškinamajame rašte.***
105. Paprastai aiškinamasis raštas pateikiamas žemiau nurodyta tvarka, kuri padeda vartotojams suprasti finansinę atskaitomybę ir palyginti ją su kitų ūkio subjektų finansinėmis atskaitomis:
- (a) atitikties TFAS patvirtinimas (žr. 14 paragrafą);
 - (b) svarbių taikomų apskaitos politikos priemonių santrauka (žr. 108 paragrafą);

IAS 1

- (c) papildoma informacija apie balanse, pelno (nuostolio) ataskaitoje, nuosavybės pokyčių ataskaitoje ir pinigų srautų ataskaitoje pateikiamus straipsnius – tokia tvarka, kokia buvo pateikta atitinkama finansinė ataskaita arba jos straipsnių eilutės;
- ir
- (d) kiti atskleidimai, įskaitant:
- (i) neapibrėžtuosius įsipareigojimus (žr. 37 TAS) ir nepripažintus sutartimi įformintus įsipareigojimus;
- ir
- (ii) nefinansinius atskleidimus, pvz., ūkio subjekto finansinės rizikos kontroliavimo tikslus ir politiką (žr. 32 TAS).
106. Kai kuriomis aplinkybėmis gali būti privalu arba pageidautina keisti tam tikrų straipsnių tvarką aiškinamajame rašte. Pavyzdžiui, informacija apie tikrosios vertės pokyčius, pripažįstamus pelnu arba nuostoliu, gali būti jungiama su informacija apie finansinių priemonių terminų pabaigos datas, nors pirmoji informacija siejama su pelno (nuostolio) ataskaita, o antroji - su balansu. Nepaisant viso šito, sisteminė aiškinamojo rašto struktūra išlaikoma tiek, kiek tik tai įmanoma.
107. Aiškinamasis raštas, pateikiantis informaciją apie finansinės atskaitomybės sudarymo pagrindą ir konkrečias apskaitos politikos priemones, gali būti pateikiamas kaip atskiras finansinės atskaitomybės komponentas.

Informacijos apie apskaitos politiką pateikimas

108. **Savo svarbių apskaitos politikos priemonių santraukoje ūkinis subjektas privalo pateikti bendrą informaciją apie savo reikšmingą apskaitos politiką:**
- (a) *vertinimo pagrindą(-us), taikomą(-us) sudarant finansinę atskaitomybę; ir*
- ir
- (b) *kitas naudojamas apskaitos politikos priemones, svarbias finansinės atskaitomybės supratimui.*
109. Svarbu informuoti vartotojus apie tai, koks(-ie) vertinimo pagrindas(-ai) naudojamas(-i) finansinėje atskaitomybėje (pavyzdžiui, įsigijimo savikaina, dabartinė savikaina, grynoji galimo realizavimo vertė, tikroji vertė ar padengiamoji suma), nes pagrindas, kuriuo remiantis finansinė atskaitomybė sudaroma, turi reikšmingą įtaką jos analizei. Kai finansinėje atskaitomybėje naudojama daugiau negu vienas vertinimo pagrindas, pavyzdžiui, kai perkainojamos tam tikros turto klasės, pakanka nurodyti turto ir įsipareigojimų kategorijas, kurioms taikomi atitinkami vertinimo pagrindai.
110. Nusprendama, ar tam tikra apskaitos politikos priemonė turėtų būti atskleista, vadovybė apsvarsto, ar toks atskleidimas padėtų vartotojams suprasti, kaip sandoriai, kiti įvykiai ir sąlygos atsispindi pateikiamame finansiniame rezultate ir finansinėje būklėje. Informacijos apie konkrečias apskaitos politikos priemones pateikimas ypač naudingas vartotojams tada, kai šios priemonės pasirenkamos iš Standartuose ir Aiškinimuose leidžiamų alternatyvų. Pavyzdžiui gali būti atskleidimas to, ar dalininkas pripažįsta savo dalį bendrai kontroliuojamoje įmonėje naudodamas proporcingo konsolidavimo, ar nuosavybės metodą (žr. 31 TAS „Dalybė bendroje įmonėje“). Kai kuriuose Standartuose reikalaujama atskleisti specifines apskaitos politikos priemones, įskaitant vadovybės pasirinkimą iš skirtingų apskaitos politikos galimybių, leidžiamų tuose Standartuose. Pavyzdžiui, 16 TAS reikalaujama atskleisti vertinimo pagrindus, naudojamus ilgalaikio materialiojo turto klasėms. 23 TAS „Skolinimosi išlaidos“ reikalaujama atskleisti tai, ar skolinimosi išlaidos yra iš karto pripažįstamos sąnaudomis, ar kapitalizuojamos kaip atitinkamo turto savikainos dalis.
111. Kiekvienas ūkio subjektas turi apsvarstyti savo veiklos pobūdį ir apskaitos politikos priemones, kai informacijos pateikimo apie jas iš tokio tipo ūkio subjekto galėtų tikėtis jo finansinės atskaitomybės vartotojai. Pavyzdžiui, iš ūkio subjekto, kuriam taikomas pelno mokestis, tikimasi informacijos apie jo pelno mokesčių apskaitos politiką pateikimo, įskaitant politikos priemones, taikomas atidėtųjų mokesčių įsipareigojimams ir turtui. Kai ūkio subjektas turi svarbių užsienyje veikiančių įmonių arba sandorių užsienio valiutomis, tuomet dera tikėtis informacijos apie užsienio valiutos keitimo pelną arba nuostolių pripažinimo apskaitos politiką pateikimo. Jeigu yra atliktų verslo jungimų – pateikiama informacija apie politiką, naudojamą prestižui ir mažumos daliai vertinti.

112. Apskaitos politika gali būti svarbi ūkio subjekto veiklos pobūdžiui netgi tada, kai dabartinio ir ankstesniųjų ataskaitinių laikotarpių sumos nėra reikšmingos. Taip pat derėtų nurodyti kiekvieną svarbią apskaitos politikos priemonę, kurios konkrečiai nereikalauja TFAS, bet kuri išsirenkama ir taikoma pagal 8 TAS.
113. **Svarbių apskaitos politikos priemonių santraukoje arba kitose aiškinamojo rašto pastabose ūkio subjektas turi pateikti informaciją apie tuos vadovybės priimtus sprendimus (išskyrus siejamus su įvertinimais, žr. 116 paragrafą) taikant ūkio subjektui apskaitos politiką, kurie turėjo ryškiausią poveikį finansinėje atskaitomybėje pripažįstamoms sumoms.**
114. Taikydama ūkio subjektui apskaitos politiką, vadovybė priima įvairius sprendimus (išskyrus minėtuosius, kuriems reikalingi įvertinimai), kurie gali labai paveikti sumas, pripažįstamas finansinėje atskaitomybėje. Pavyzdžiui, vadovybė priima sprendimus, nustatydamas:
- (a) tai, ar finansinis turtas yra investicijos, laikomos iki termino pabaigos;
 - (b) tai, kada iš esmės visa svarbi su nuosavybe susijusi rizika ir atlygis finansinio turto ir nuomojamo turto atžvilgiu perduodama(s) kitiems ūkio subjektams;
 - (c) tai, ar konkretūs prekių pardavimai iš esmės yra finansavimo susitarimai ir dėl to nedidina pajamų;
- ir
- (d) tai, ar ūkio subjekto ir specialiosios paskirties įmonės santykių esmė rodo, jog ūkio subjektas kontroliuoja specialiosios paskirties įmonę.
115. Kai kurios 113 paragrafe reikalaujamos pateikti informacijos reikalaujama ir kituose Standartuose. Pavyzdžiui, 27 TAS reikalaujama, kad ūkio subjektas nurodytų priežastis, kodėl jo nuosavybės dalis nesuteikia jam kontrolės investicijų objekto, nesančio dukterine įmone, atžvilgiu, nors daugiau negu pusė investicijų objekto balsavimo teisių galios arba potencialių balsavimo teisių galios priklauso šiam ūkio subjektui tiesiogiai arba netiesiogiai per dukterines įmones. 40 TAS reikalaujama nurodyti ūkio subjekto susikurtus kriterijus, pagal kuriuos jis skiria investicinį turtą nuo savininko reikmėms naudojamo turto ir nuo turto, laikomo pardavimui įprastinės veiklos metu, kuomet suklausifikuoti tokį turtą yra sunku.

Pagrindiniai įvertinimo neaiškumo šaltiniai

116. **Ūkio subjektas aiškinamajame rašte turi pateikti informaciją apie pagrindines su ateitimi susijusias prielaidas ir kitus pagrindinius įvertinimo neaiškumo šaltinius balanso dieną, keliančius žymią riziką, kad ateinančiais finansiniais metais gali tekti atlikti reikšmingus turto ir įsipareigojimų balansinių verčių koregavimus. Apie šį(-iuos) turtą ir įsipareigojimus į aiškinamąjį raštą turi būti įtrauktos tokios detalės:**
- (a) jų pobūdis;
- ir
- (b) jų balansinė vertė – tokia, kokia ji yra balanso dieną.
117. Nustatant tam tikro turto ir įsipareigojimų balansines vertes, reikia balanso dieną įvertinti neaiškių būsimų įvykių galimą įtaką šiam turtui ir įsipareigojimams. Pavyzdžiui, jeigu nėra informacijos apie stebimas naujausias rinkos kainas, naudojamas tokiam turtui ir įsipareigojimams vertinti, tuomet neišvengiami tam tikri ateities įvertinimai, kurių tikslas – nustatyti ilgalaikio materialiojo turto klasių atstatomąsias sumas, technologinio senėjimo įtaką atsargoms; atidėjinius, priklausomus nuo dabartinių teisminių ginčų būsimos baigties, taip pat ilgalaikius išmokų darbuotojams įsipareigojimus (pvz., pensijų įsipareigojimus). Šie įvertinimai apima prielaidas apie tokius straipsnius, kaip, pvz., pinigų srautų arba naudojamų diskonto normų koregavimas atsižvelgiant į riziką, būsimi atlyginimų už darbą pokyčiai bei būsimi kainų pokyčiai, veikiantys kitas išlaidas.

IAS 1

118. Pagrindinės prielaidos ir kiti pagrindiniai įvertinimo neaiškumo šaltiniai, nurodomi pagal 116 paragrafą, siejasi su tais įvertinimais, pagal kuriuos turi būti priimti sunkiausi, subjektyviausi arba sudėtingiausi vadovybės sprendimai. Didėjant kintamųjų ir prielaidų, nuo kurių priklauso būsimieji tokių neaiškumų išaiškinimai, skaičiui, tokie sprendimai tampa vis subjektyvesni ir sudėtingesni, o dėl to kylančių turto ir įsipareigojimų balansinių verčių reikšmingų koregavimų tikimybė paprastai išauga.
119. Atskleidimų pagal 116 paragrafą nereikalaujama turtui ir įsipareigojimams, kuriems būdinga reikšminga rizika, kad jų balansinės vertės gali reikšmingai keistis būsimaisiais finansiniais metais, tuo atveju, jeigu balanso dieną jie yra vertinami tikrąja verte pagal naujausias nustatytas rinkos kainas. Jų tikrosios vertės gali reikšmingai keistis būsimaisiais finansiniais metais, tačiau šie pokyčiai nėra susiję su prielaidomis arba kitais įvertinimo neaiškumo šaltiniais balanso dieną.
120. 116 paragrafo atskleidimai pateikiami tokiu būdu, kad padėtų finansinės atskaitomybės vartotojams suprasti vadovybės priimamus sprendimus dėl ateities ir dėl kitų pagrindinių įvertinimo neaiškumo šaltinių. Pateikiamos informacijos pobūdis ir mastas turi kisti priklausomai nuo tam tikros prielaidos pobūdžio ir kitų aplinkybių. Tokių informacijos pateikimo tipų pavyzdžiai yra:
- (a) prielaidos arba kito įvertinimo neaiškumo pobūdis;
 - (b) balansinių sumų jautrumas metodams, prielaidoms ir įvertinimams, kuriais(-omis) grindžiamas jų skaičiavimas, įskaitant tokio jautrumo priežastis;
 - (c) numatomas neaiškumo panaikinimas, taip pat pagrįstai galimų padarinių atitinkamo turto ir įsipareigojimų balansinėms vertėms kitais finansiniais metais mastas;
- ir
- (d) ankstesnių prielaidų dėl šio turto ir įsipareigojimų keitimo paaiškinimas, jeigu neaiškumas lieka neišspręstas.
121. Atskleidžiant 116 paragrafe nurodytą informaciją, neprivaloma atskleisti biudžeto informacijos nei prognozių.
122. Kai balanso dieną pagrindinės prielaidos arba kito pagrindinio įvertinimo neaiškumo šaltinio galimų padarinių masto atskleisti neįmanoma, ūkio subjektas turi nurodyti, kad, remiantis turimomis žiniomis, dėl būsimųjų finansinių metų rezultatų, besiskiriančių nuo prielaidų, gali tekti reikšmingi pakoreguoti paveiktojo turto ir įsipareigojimų balansines vertes. Visais atvejais ūkio subjektas atskleidžia konkretaus turto arba įsipareigojimo (arba turto ar įsipareigojimų klasės) balansinę sumą, veikiamą prielaidos.
123. Konkrečių vadovybės priimtų sprendimų taikant ūkio subjekto apskaitos politiką atskleidimas pagal 113 paragrafą nėra susijęs su pagrindinių įvertinimo neaiškumo šaltinių atskleidimu pagal 116 paragrafą.
124. Kai kurių pagrindinių prielaidų atskleidimo, kurio kitu atveju būtų reikalaujama pagal 116 paragrafą, reikalaujama ir kituose Standartuose. Pavyzdžiui, pagal 37 TAS reikalaujama tam tikromis aplinkybėmis nurodyti pagrindines prielaidas dėl būsimų įvykių, veikiančių atidėjinių klases. 32 TAS reikalaujama nurodyti svarbias prielaidas, taikomas įvertinant finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų, apskaitomų tikrąja verte, tikrąsias vertes, 16 TAS reikalaujama atskleisti svarbias prielaidas, taikomas įvertinant perkainojamų ilgalaikio materialiojo turto straipsnių tikrąsias vertes.

Kiti informacijos pateikimai

125. *Aiškinaujame rašte ūkio subjektas turi nurodyti:*

(a) *dividendų, pasiūlytų arba deklaruotų prieš įgaliojimą paskelbti finansinę atskaitomybę, tačiau nepripažįstamų paskirstymais nuosavybės valdytojams, sumą, taip pat atitinkamą sumą vienai akcijai;*

ir

(b) *bet kokių nepripažįstamų sukauptų privilegijuotųjų dividendų sumą.*

126. *Jeigu ūkio subjektas to neatskleidė kitose finansinės atskaitomybės dalyse, jis turi atskleisti šiuos dalykus:*

(a) *ūkio subjekto buvimo vietą ir teisinę formą, registracijos šalį ir pagrindinės būstinės adresą (arba pagrindinės verslo vietos adresą, jeigu jis skiriasi nuo pagrindinės būstinės adreso);*

(b) *ūkio subjekto veiklos pobūdžio ir jo pagrindinės veiklos aprašymą;*

ir

(c) *patronuojančios įmonės pavadinimą ir pagrindinę grupės patronuojančią įmonę.*

ĮSIGALIOJIMO DATA

127. *Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės ataskaitiniams laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ataskaitiniam laikotarpiui, prasidedančiam prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi atskleisti šį faktą.*

1 TAS (PERSVARSTYTO 1997.m) PANAIKINIMAS

128. Šis Standartas pakeičia 1 TAS „Finansinės atskaitomybės pateikimas“ (persvarstyta 1997 m.)

IAS 1

PRIEDĖLIS

Kitų nutarimų pataisos

Šiame priedėlyje esančios pataisos turi būti taikomos metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam ataskaitiniam laikotarpiui, šios pataisos taip pat turi būti taikomos tam ankstesniajam laikotarpiui.

A1. Tarptautiniuose finansinės atskaitomybės Standartuose, įskaitant Tarptautinius apskaitos Standartus ir Aiškinimus, galimuose taikyti 2003 gruodžio mėn.:

- (a) nuorodos į „grynąjį pelną arba nuostolį“ taisomos, „pelnu arba nuostoliu“;
- (b) nuorodos į „aiškinamąjį finansinės atskaitomybės raštą“ taisomos „aiškinamuoju raštu“;

ir

- (c) nuorodos į „nuosavą kapitalą“ taisomos, „nuosavybės įnašu“.

A2. [Pataisymas netaikomas Standartams be priedų]

A3. 12 TAS „Pelno mokesčiai“ esantys 69 ir 70 paragrafai panaikinami.

A4. 19 TAS „Išmokos darbuotojams“ 23 paragrafas taisomas taip:

23. Nors šiame Standarte nereikalaujama specialių atskleidimų apie trumpalaikes išmokas darbuotojams, tokių atskleidimų gali būti reikalaujama kituose Standartuose. Pavyzdžiui, 24 TAS „Susijusių šalių atskleidimas“ reikalaujama atskleisti informaciją apie išmokas pagrindiniam vadovaujančiam personalui. 1 TAS „Finansinės atskaitomybės pateikimas“ reikalaujama atskleisti išmokų darbuotojams sąnaudas.

A5. [Pataisymas netaikomas Standartams be priedų]

A6. 34 TAS „Tarpinės finansinės atskaitomybės rengimas“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau.

5 paragrafas taisomas šitaip:

5. 1 TAS apibūdinama baigtinė finansinė atskaitomybė, apimanti šiuos elementus:

- (a) balansą;
- (b) pelno (nuostolio) atskaitą;
- (c) nuosavybės pokyčių atskaitą, kurioje parodomi:
 - (i) visi nuosavybės pokyčiai, arba
 - (ii) nuosavybės pokyčiai, atsiradę ne dėl sandorių su nuosavybės valdytojais, veikiančiais pagal savo, kaip nuosavybės valdytojų, galimybes;

- (d) pinigų srautų atskaitą;

ir

- (e) aiškinamąjį raštą, apimantį svarbių apskaitos politikos priemonių santrauką ir kitas aiškinamąsias pastabas.

12 paragrafas taisomas šitaip:

12. 1 TAS pateikiami nurodymai dėl finansinės atskaitomybės struktūros. 1 TAS Taikymo nuorodose vaizduojami būdai, kaip gali būti pateikiamas balansas, pelno (nuostolio) ataskaita ir nuosavybės pokyčių ataskaita.

13 paragrafas taisomas šitaip:

13. 1 TAS reikalaujama, kad nuosavybės pokyčių ataskaita būtų pateikiama kaip atskiras finansinės atskaitomybės komponentas, o informaciją apie nuosavybės pokyčius, atsirandančius dėl sandorių su nuosavybės valdytojais, veikiančiais pagal savo, kaip nuosavybės valdytojų, galimybes (įskaitant paskirstymus nuosavybės valdytojams) leidžiama parodyti arba ataskaitoje, arba aiškinamajame rašte. Savo tarpinėje nuosavybės pokyčių ataskaitoje ūkio subjektas laikosi to paties formato, kaip ir naujausioje metinėje ataskaitoje.

A7. 35 TAS „*Nutraukiamoji veikla*“ 39 ir 40 paragrafai taisomi taip:

39. Atskleidimai, kurių reikalaujama 27-37 paragrafuose (išskyrus atskleidimą pelno arba nuostolio sumos prieš apmokestinimą, pripažintos perleidus turtą arba atsiskaičius už įsipareigojimus, priskirtinus nutraukiamajai veiklai pagal 31 paragrafo a) punktą), gali būti pateikiami aiškinamajame rašte, balanse, pelno (nuostolio) ataskaitoje arba nuosavybės pokyčių ataskaitoje.

40. 1 TAS „*Finansinės atskaitomybės pateikimas*“ reikalaujama, kad pelnas arba nuostolis prieš apmokestinimą, pripažįstamas perleidus turtą arba atsiskaičius už įsipareigojimus, priskirtinus nutraukiamajai veiklai, būtų pateikiamas pelno (nuostolio) ataskaitoje. 27 paragrafo f) ir g) punktuose reikalaujamas atskleidimus rekomenduojama atitinkamai pateikti tiek pelno (nuostolio) ataskaitoje, tiek pinigų srautų ataskaitoje.

A8. [Pataisymas netaikomas Standartams be priedų]

A9. 41 TAS „*Žemės ūkis*“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

39 paragrafas panaikinamas.

53 paragrafas taisomas šitaip:

53. Žemės ūkio veikloje dažnai patiriama klimato, ligų ir kita gamtinė rizika. Jeigu įvyksta įvykis, lemiantis reikšmingo pajamų arba sąnaudų straipsnio pakilimą, to straipsnio pobūdis ir dydis atskleidžiami pagal 1 TAS „*Finansinės atskaitomybės pateikimas*“. Tokių atvejų pavyzdžiai: virusinės ligos protrūkis, potvynis, didelė sausra arba šalčiai, vabzdžių kenkėjų antplūdis.

A10. [Pataisymas netaikomas Standartams be priedų]

A11. NAK-32 „*Nematerialusis turtas - tinklapio išlaidos*“ 5 paragrafas taisomas taip:

5. Šis Aiškinimas netaikomas tinklapio aparatinės įrangos (pvz., tinklo serverių, instaliavimo serverių ir Interneto prijungimo) pirkimo, plėtojimo ir naudojimo išlaidoms. Tokios išlaidos apskaitomos pagal 16 TAS. Be to, kai ūkio subjektas patiria išlaidų, susijusių su tinklapį priimančiu Interneto paslaugos tiekėju, jos pripažįstamos sąnaudomis pagal 1.78 TAS ir „*Sistema*“ tada, kai tokios paslaugos gaunamos.

IAS 2

2-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Atsargos

TURINYS	Paragrafas
Tikslas	1
Taikymas	2-5
Apibrėžimai	6-8
Atsargų vertinimas	9-33
Atsargų savikaina	10-22
Pirkimo išlaidos	11
Perdirbimo išlaidos	12-14
Kitos išlaidos	15-18
Paslaugų teikėjo atsargų savikaina	19
Žemės ūkio produkcijos, gautos iš biologinio turto, savikaina	20
Savikainos vertinimo technologijos	21-22
Savikainos formulės	23-27
Grynoji galimo realizavimo vertė	28-33
Sąnaudų pripažinimas	34-35
Pateikimas	36-39
Išsigaliojimo data	40
Kitų nutarimų panaikinimas	41-42

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 2 TAS „Atsargos“ (persvarstyta 1993 m.) ir turėtų būti taikomas metiniams finansinėms atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TIKSLAS

1. Šio Standarto tikslas – nurodyti atsargų apskaitos tvarką. Svarbiausia atsargų apskaitos problema yra išlaidų suma, kuri turi būti pripažinta turtu ir kuria toliau pateikiamos atsargos tol, kol bus pripažintos susijusios pajamos. Šiame Standarte pateikiami nurodymai, kaip nustatyti išlaidas ir vėliau jas pripažinti sąnaudomis, įskaitant įvairius nukainojimo iki grynosios galimo realizavimo vertės atvejus. Taip pat pateikiami nurodymai dėl savikainos formulių, kurių pagalba išlaidos priskiriamos atsargoms, naudojimo.

TAIKYMAS

2. Šis Standartas taikomas visoms atsargoms, išskyrus:

- a) *nebaigtą gamybą pagal statybos sutartis, įtraukiant tiesiogiai susijusių paslaugų sutartis (žr. 11 TAS „Statybos sutartys“);*

- b) *finansines priemones;*
- ir*
- c) *biologinį turtą, susijusį su žemės ūkio veikla ir žemės ūkio produkcija derliaus nuėmimo metu (žr. TAS 41 „Žemės ūkis“).*
3. *Šis Standartas netaikomas vertinimui atsargų, priklausančių:*
- a) *žemės ūkio ir miško produktų, žemės ūkio produktų po derliaus nuėmimo, naudingųjų iškasenų bei jų gaminių gamintojams (tiek, kiek šios atsargos vertinamos grynąja galimo realizavimo verte, remiantis tose pramonės šakose priimta praktika). Kai tokios atsargos vertinamos jų grynąja galimo realizavimo verte, šios vertės pokyčiai pripažįstami to atskaitomybės laikotarpio pelnu arba nuostoliu.*
- b) *prekių pardavimo tarpininkams, kurie vertina atsargas jų tikrąja verte atėmus pardavimo išlaidas. Kai tokios atsargos vertinamos jų tikrąja verte atėmus pardavimo išlaidas, pokyčiai tikrąja verte atėmus pardavimo išlaidas pripažįstami to atskaitomybės laikotarpio pelnu arba nuostoliu.*
4. Atsargos, minėtos 3 paragrafo a) punkte, tam tikrais gamybos etapais vertinamos jų grynąja galimo realizavimo verte. Taip atsitinka, pavyzdžiui, kai žemės ūkyje nuimamas derlius arba išgaunamos naudingosios iškasenos, kurių pardavimą užtikrina išankstinė sutartis arba vyriausybės garantija, arba kai egzistuoja aktyvi rinka ir rizika neparduoti produkcijos yra maža. Šio standarto vertinimo reikalavimai tokioms atsargoms netaikomi.
5. Prekybos tarpininkai yra tie, kurie perka ar parduoda prekes kitiems arba savo pačių sąskaita. Atsargos, minėtos 3 paragrafo b) punkte, daugiausiai išigyjamos turint tikslą parduoti jas netolimoje ateityje ir kuriant pelną dėl kainos ar prekybos tarpininkio maržos svyravimų. Kai tokios atsargos vertinamos jų tikrąja verte atėmus pardavimo išlaidas, šio Standarto vertinimo reikalavimai joms netaikomi.

APIBRĖŽIMAI

6. *Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su apibrėžtomis jų reikšmėmis:*

Atsargos – turtas, kuris yra:

- a) *laikomas pardavimui įprastinės veiklos metu;*
- b) *yra šiuo metu gaminamas, numatant jį parduoti;*
- c) *žaliavų ar medžiagų, kurios bus sunaudotos gamybos proceso metu arba teikiant paslaugas, pavidalu.*

Grynoji galimo realizavimo vertė – įprastinės veiklos metu įvertinta pardavimo kaina, atėmus įvertintas gamybos užbaigimo išlaidas ir įvertintas pardavimo išlaidas.

Tikroji vertė – suma, už kurią gali būti apsieista turtu arba kuria gali būti užskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp žinomų ir ketinančių pirkti/parduoti šalių, sudarančių tiesioginį sandorį.

7. Grynoji galimo realizavimo vertė rodo grynąją sumą, kurią ūkio subjektas tikisi gauti, pardavęs atsargas, įprastinės savo veiklos metu. Tikroji vertė atspindi sumą, už kurią rinkoje gali būti apsieista tomis pačiomis atsargomis tarp nusimanančių ir ketinančių pirkti arba parduoti pirkėjų ir pardavėjų. Pirmoji vertė yra priskiriama konkrečiam ūkio subjektui, antroji - ne. Atsargų grynoji galimo realizavimo vertė gali būti nelygi tikrajai vertei atėmus pardavimo išlaidas.

IAS 2

8. Atsargos apima prekes, nupirkta ir laikomas ketinant jas perparduoti, pavyzdžiui, didmenininko įsigytas ir perparduoti numatomas prekes, taip pat žemę ir kitą nekilnojamąjį turtą, skirtą perpardavimui. Atsargos taip pat apima ūkio subjekto pagamintą arba tebegaminamą produkciją, be to, žaliavas ir kitokias medžiagas, laikomas ketinant jas panaudoti gamybos proceso metu. Paslaugų teikėjo atveju atsargos apima tas paslaugų išlaidas, kaip tai apibūdinta 19 paragrafe, už kurias ūkio subjektas dar nėra pripažinęs susijusių pajamų (žr. 18 TAS „Pajamos“).

ATSARGŲ VERTINIMAS

9. *Atsargos turi būti vertinamos savikainos arba grynąja galimo realizavimo verte (mažesniąja iš jų).*

Atsargų savikaina

10. *Atsargų savikaina turėtų apimti visas pirkimo, perdirbimo bei kitas išlaidas, susidariusias gabenant atsargas į dabartinę jų buvimo vietą ir suteikiant joms dabartinę būklę.*

Pirkimo išlaidos

11. Atsargų pirkimo išlaidos apima pirkimo kainą, importo mokesčių ir kitus mokesčius (išskyrus tuos, kuriuos vėliau ūkio subjektas galės atgauti iš apmokestinančiųjų įstaigų), taip pat transporto, krovimo ir kitas išlaidas, tiesiogiai priskirtinas užbaigtų prekių, medžiagų ir paslaugų įgijimui. Nustatant įsigijimo išlaidas, išskaičiuojamos prekybos nuolaidos, kitos lengvatos ir panašūs veiksniai.

Perdirbimo išlaidos

12. Atsargų perdirbimo išlaidas sudaro išlaidos, tiesiogiai susijusios su produkcijos vienetais, pavyzdžiui, išlaidos tiesioginei darbo jėgai. Joms taip pat priskiriamas sistemingas pastoviųjų ir kintamųjų pridėtinių gamybos išlaidų, patiriamų perdurbant žaliavas į baigtus gaminius, sistemingas paskirstymas. Pastoviosios pridėtinės gamybos išlaidos yra tos netiesioginės gamybos išlaidos, kurios yra santykinai pastovios nepriklausomai nuo gamybos apimties (tai gamyklos pastatų ir įrenginių nusidėvėjimo bei priežiūros, taip pat gamyklos valdymo ir administravimo išlaidos). Kintamosios pridėtinės gamybos išlaidos yra tos netiesioginės gamybos išlaidos, kurias tiesiogiai arba beveik tiesiogiai lemia gamybos apimtis, pvz., išlaidos netiesioginėms medžiagoms arba netiesioginiam darbui.
13. Pastoviųjų pridėtinių gamybos išlaidų paskirstymas perdurbimo išlaidoms grindžiamas normaliu gamybos įrengimų pajėgumu. Normalus pajėgumas – numatomas vidutinis produkcijos kiekis, kurį tikimasi pasiekti per tam tikrą atskaitomybės laikotarpį ar sezonų skaičių normaliomis aplinkybėmis bei atsižvelgiant į tam tikrą pajėgumo praradimą, atsirandantį dėl planuotos techninės priežiūros. Faktinis gamybos lygis gali būti taikomas tuomet, kai jis apytiksliai atitinka normalų pajėgumą. Pastoviųjų pridėtinių gamybos išlaidų suma, priskiriama kiekvienam produkcijos vienetui, nedidėja dėl žemo gamybos lygio ar nepakankamo gamybos galimybių išnaudojimo. Nepriskirtos pridėtinės gamybos išlaidos pripažįstamos sąnaudomis savo atsiradimo laikotarpiu. Neįprastai aukšto gamybos lygio laikotarpiais pastoviosios pridėtinės gamybos išlaidos, priskiriamos kiekvienam produkcijos vienetui, sumažinamos tiek, kad atsargų vertė neviršytų savikainos. Kintamosios pridėtinės gamybos išlaidos kiekvienam produkcijos vienetui priskiriamos remiantis faktiniu gamybos įrengimų naudojimu.
14. Gamybos proceso metu gali būti tuo pačiu metu gaminami keli gaminiai. Tai toks atvejis, kai, pavyzdžiui, gaminami sudėtiniai gaminiai, arba kai vienas iš jų yra pagrindinis, o kitas – šalutinis. Kai kiekvieno iš šių gaminių perdurbimo išlaidos negali būti nustatomos atskirai, tuomet jos saikingai ir nuosekliai paskirstomos tarp gaminių. Toks skirstymas gali būti pagrįstas, pavyzdžiui, santykine kiekvieno gaminio pardavimo verte - tiek gamybai vykstant, kai tik gaminiai tampa atskirai identifikuojami, tiek ir gamybai pasibaigus. Daugelis šalutinių gaminių savo pobūdžiu yra nereikšmingi. Tokiu atveju jie dažnai vertinami grynąja galimo realizavimo verte, o ši vertė atimama iš pagrindinio gaminio savikainos. Tai atlikus, pagrindinio gaminio balansinė vertė reikšmingai nesiskiria nuo jo savikainos.

Kitos išlaidos

15. Kitos išlaidos į atsargų savikainą įtraukiamos tik tiek, kiek jos patiriamos gabenant atsargas į jų dabartinę vietą ir suteikiant joms dabartinę būklę. Pavyzdžiui, gali būti tinkama į atsargų savikainą įtraukti negamybines pridėtines išlaidas arba gaminių pritaikymo ypatingiems klientams išlaidas.

16. Išlaidų, neįtraukiamų į atsargų savikainą ir pripažįstamų to atskaitomybės laikotarpio, kurio metu jos susidarė, sąnaudomis, pavyzdžiai:
- normatyvus viršijančios medžiagų, darbo ar kitų gamybos išlaidų sumos;
 - sandėliavimo išlaidos, išskyrus tą atvejį, kai jos yra būtinos gamybos proceso metu prieš tolesnį gamybos etapą;
 - administracinės pridėtinės išlaidos, nesusijusios nei su atsargų atgabenimu, nei jų būkle;
 - pardavimo išlaidos.
17. Pagal 23 TAS „Skolinimosi išlaidos“ nustatomos ribotos aplinkybės, kada skolinimosi išlaidos įtraukiamos į atsargų savikainą.
18. Ūkio subjektas gali nusipirkti atsargas atidėto atsiskaitymo sąlygomis. Kai tokį sandorį iš esmės sudaro finansinis elementas, tuomet toks elementas (pavyzdžiui, skirtumas tarp pirkimo kainos esant normaliam kredito terminui ir faktinės sumokėtos sumos) pripažįstamas kaip palūkanų sąnaudos to finansinio elemento veikimo laikotarpiu.

Paslaugų teikėjo atsargų savikaina

19. Jeigu paslaugų teikėjai turi atsargų, jie vertina jas jų gamybos išlaidų verte. Visų pirma tai tiesiogiai su paslaugų teikimu susijęs darbo užmokestis ir personalo, tiesiogiai susijusio su paslaugų teikimu (įskaitant kontroliuojantį personalą) išlaidos, taip pat priskirtinos pridėtinės išlaidos. Darbo užmokestis ir kitos išlaidos, susijusios su prekyba ir bendruoju administraciniu personalu, neįtraukiamos į atsargų savikainą, bet pripažįstamos to atskaitomybės laikotarpio, kada jos patiriamos, sąnaudomis. Į paslaugų teikėjo atsargų savikainą neįtraukiama pelno norma ar nepriskirtinosios pridėtinės išlaidos, dažnai įtraukiamos į paslaugų teikėjų nustatomas kainas.

Žemės ūkio produkcijos, gautos iš biologinio turto, savikaina

20. Pagal 41 TAS „Žemės ūkis“, ūkio subjekto iš jam priklausančio biologinio turto gautos atsargos, sudarančios žemės ūkio produkciją, iš pradžių pripažįstamos jų tikrąja verte atėmus įvertintas prekybos vietos sąnaudas derliaus nuėmimo metu. Tai ir yra atsargų savikaina tą dieną, kai pradedamas taikyti šis Standartas.

Savikainos vertinimo technologijos

21. Atsargų savikainos vertinimo metodikos, pvz., normatyvinės savikainos metodas arba mažmeninių kainų metodas, gali būti taikomos pasirenkant, kuri iš jų yra priimtinesnė, jei gaunami rezultatai artimi savikainai. Nustatant normatyvinę savikainą, atsižvelgiama į normalius žaliavų ir medžiagų, darbo, efektyvumo ir pajėgumo sunaudojimo lygius. Jie reguliariai peržiūrimi ir, jeigu būtina, taisomi atsižvelgiant į naujas sąlygas.
22. Mažmeninių kainų metodas dažnai taikomas mažmeniniame versle vertinant didelius kiekius greitai besikeičiančio asortimento atsargų, kurių pelnas panašus, ir kurioms kitų savikainos nustatymo būdų pritaikyti neįmanoma. Atsargų savikaina nustatoma mažinant atsargų pardavimo kainą tam tikru bendrojo pelno procentu. Nustatant procentų dydį, atsižvelgiama į tas atsargas, kurios tapo nukainotos žemiau už jų pradinę pardavimo kainą. Atsargoms, kurių kaina buvo mažesnė už jų pradinę pardavimo kainą, taikomas nustatytas procento dydis. Dažniausiai taikomas vidutinis kiekvieno mažmenos pardavimų skyriaus procentas.

Savikainos formulės

23. **Atsargų, kurios paprastai vienos kitomis nekeičiamos, bei prekių ar paslaugų, gaminamų ir skiriamų ypatingiems projektams, savikaina turi būti nustatoma naudojant specialius individualių savikainų nustatymo būdus.**

IAS 2

24. Specialus savikainos nustatymas – tam tikriems atskiriems atsargų straipsniams priskiriama jų atskira savikaina. Šis metodas tinka atsargoms, skiriamoms konkrečiam projektui, nepriklausomai nuo to, ar jos buvo nupirktos, ar pagamintos. Tačiau individualios savikainos metodas netinka, kai yra daug atsargų vienetų, kurie paprastai gali būti keičiami vieni kitais. Tokiomis aplinkybėmis galėtų būti taikomas vienetų, pasiliekančių atsargose, atrankos metodas, kad būtų galima nustatyti galimą poveikį pelnui ar nuostoliui.
25. **Atsargų, nepamintų 23 paragrafe, savikaina turi būti nustatoma taikant „pirmoji įeina, pirmoji išeina“ (first-in, first-out) (FIFO) arba svertinio vidurkio formulę. Ūkio subjektas turi taikyti tą pačią savikainos formulę visoms atsargoms, kurių pobūdis ir panaudojimas šio ūkio subjekto atžvilgiu yra panašūs. Skirtingo pobūdžio ar skirtingos paskirties atsargoms gali būti taikomos skirtingos savikainos formulės.**
26. Pavyzdžiui, atsargas, naudojamas tame pačiame verslo segmente, ūkio subjektas gali panaudoti kitaip, negu to paties tipo atsargas, naudojamas kitame verslo segmente. Tačiau vien tik atsargų geografinio išdėstymo skirtumų (ar atitinkamų mokesčių taisyklių) nepakanka skirtingų savikainos formulių naudojimui pateisinti.
27. Taikant FIFO formulę daroma prielaida, jog atsargos, kurios buvo pirktos arba pasigamintos pirmiausiai, parduodamos pirmiausiai, todėl atsargos, likusios atskaitomybės laikotarpio pabaigoje, buvo vėliausiai pirktosios ar pagamintosios. Naudojant svertinio vidurkio formulę, atsargų savikaina nustatoma pagal panašių atsargų vienetų laikotarpio pradžioje ir išigytų ar pagamintų per visą laikotarpį panašių atsargų vienetų kainų svertinį vidurkį. Vidurkis gali būti skaičiuojamas periodiškai arba gavus kiekvieną papildomą atsargų partiją, priklausomai nuo konkrečių šio ūkio subjekto aplinkybių.

Grynoji galimo realizavimo vertė

28. Atsargų savikaina gali būti nepadengiama, jeigu tos atsargos yra apgadintos, visiškai ar iš dalies paseno arba sumažėjo jų pardavimo kaina. Atsargų savikaina taip pat gali būti nepadengiama, jeigu padidėjo įvertintos jų gamybos užbaigimo išlaidos arba įvertintos pardavimo išlaidos. Atsargų nukainojimo žemiau už jų savikainą iki grynosios galimo realizavimo vertės praktika atitinka požiūrį, kad atsargų vertinimo sumos neturėtų viršyti sumų, kurias tikimasi gauti tas atsargas pardavus arba panaudojus.
29. Atsargos paprastai nukainojamos iki jų grynosios galimo realizavimo vertės pagal kiekvieną atsargų straipsnį. Tačiau kai kuriomis aplinkybėmis gali būti tinkama sugrupuoti panašius arba susijusius straipsnius. Tai gali būti atvejis, kai atsargų straipsniai priklauso tai pačiai gaminių grupei, kurių paskirtis ir galutinis panaudojimas panašūs, kurie gamunami ir pateikiami rinkai toje pačioje geografinėje zonoje ir kurių neįmanoma įvertinti atskirai nuo kitų tos pačios gaminių grupės vienetų. Atsargų netinka nukainoti atsargų grupėmis, pvz., visų pagamintų prekių arba visų tam tikros pramonės šakos ar tam tikro geografinio segmento atsargų. Paslaugų teikėjai dažniausiai kaupia išlaidas kiekvienos paslaugos, kurios pardavimo kaina yra nustatoma atskirai, atžvilgiu. Taigi kiekviena tokia paslauga apskaitoma kaip atskiras straipsnis.
30. Grynosios galimo realizavimo vertės įvertinimai grindžiami pačiais patikimiausiais naujaisiais įrodymais apie tai, kokią atsargų kiekį tikimasi realizuoti. Šie įvertinimai atliekami atsižvelgiant į kainos arba savikainos svyravimus, tiesiogiai susijusius su įvykiais, įvykstančiais po atskaitomybės laikotarpio pabaigos, tiek, kiek tokie įvykiai patvirtina laikotarpio pabaigoje egzistavusias sąlygas.
31. Grynosios galimo realizavimo vertės įvertinimui turi įtakos ir tikslas, kuriam atsargos yra laikomos. Pavyzdžiui, atsargų kiekio, laikomo tam, kad būtų įvykdytos pardavimo arba paslaugų sutartys, grynoji galimo realizavimo vertė pagrįsta sutartine kaina. Jeigu pardavimo sutartyse numatyti mažesni atsargų kiekiai, negu jų iš viso yra, šio perviršio grynoji galimo realizavimo vertė nustatoma remiantis bendrosiomis pardavimo kainomis. Atidėjiniai gali atsirasti dėl sudarytų pardavimo sutarčių, pagal kurias numatytas atsargų kiekis viršija turimą atsargų kiekį, arba dėl sudarytų pirkimo sutarčių. Tokie atidėjiniai svarstomi 37 TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“.
32. Žaliavos ir kitos medžiagos, laikomos atsargoms gaminti, nėra nukainojamos žemiau jų savikainos, jeigu baigtus gaminius, kurių gamybai bus sunaudotos šios žaliavos, tikimasi parduoti už savikainą arba brangiau. Tačiau tuo atveju, kai žaliavų kainų sumažėjimas rodo, kad baigtų gaminių savikaina viršija jų grynąją galimo realizavimo vertę, žaliavos nukainojamos iki grynosios galimo realizavimo vertės. Tokiomis aplinkybėmis žaliavų pakeitimo sąnaudos gali būti geriausias turimas jų grynosios galimo realizavimo vertės matas.

33. Kiekvienu vėlesniu atskaitomybės laikotarpiu turi būti iš naujo įvertinama grynoji galimo realizavimo vertė. Kai nebeegzistuoja aplinkybės, dėl kurių atsargos anksčiau turėjo būti nukainotos žemiau savikainos, arba kai yra aiškių įrodymų, kad grynoji galimo realizavimo vertė padidėjo dėl pasikeitusių ekonominių aplinkybių, tuomet nukainojimo suma yra atstatoma (t.y. atstatymas apribojamas buvusio nukainojimo suma) taip, kad nauja balansinė vertė taptų savikainos vertė arba iš naujo nustatyta grynoji galimo realizavimo vertė (mažesnioji iš jų). Taip atsitinka, kai, pavyzdžiui, atsargų straipsnis, apskaitomas grynąja galimo realizavimo verte (nes jo pardavimo kaina krito), tebeturimas naujuoju atskaitomybės laikotarpiu, o jo pardavimo kaina pakilo.

SAŪNAUDŲ PRIPAŽINIMAS

34. *Kai atsargos parduodamos, jų balansinė vertė turi būti pripažįstama to atskaitomybės laikotarpio, kada pripažįstamos atitinkamos pajamos, sąnaudomis. Bet kokių atsargų nukainojimų iki jų grynosios galimo realizavimo vertės suma ir visi atsargų nuostoliai turi būti pripažįstami to atskaitomybės laikotarpio, kai tie nukainojimai arba nuostoliai susidarė, sąnaudomis. Bet kokio atsargų nukainojimo atstatymo, atliekamo dėl grynosios galimo realizavimo vertės padidėjimo, suma turi būti pripažįstama atsargų sumų, pripažintų sąnaudomis tuo atskaitomybės laikotarpiu, kada šis atstatymas vykdomas, atstatymu.*
35. Kai kurios atsargos gali būti priskiriamos kitų turto straipsnių apskaitai – pavyzdžiui, atsargos, naudojamos kaip pasigaminio ilgalaikio materialiojo turto sudedamoji dalis. Tokiu būdu kitam turtui priskirtos atsargos pripažįstamos sąnaudomis per to turto naudingo tarnavimo laiką.

PATEIKIMAS

36. *Finansinėje atskaitomybėje turi būti nurodoma:*
- a) *apskaitos politika, taikoma atsargoms vertinti, įtraukiant naudojamą savikainos formulę;*
 - b) *bendra atsargų balansinė vertė ir jų balansinės vertės pagal klasifikacijas, tinkamas šiam ūkio subjektui;*
 - c) *atsargų, tęstiniu būdu apskaitomų jų tikrąja verte atėmus pardavimo sąnaudas, balansinė vertė;*
 - d) *atsargų, per atskaitomybės laikotarpį pripažintų sąnaudomis, suma;*
 - e) *bet kokių atsargų nukainojimų suma, pripažįstama atskaitomybės laikotarpio išlaidomis pagal 34 paragrafą;*
 - f) *bet kokių nukainojimų atstatymų suma, pripažįstama kaip atsargų, pripažintų laikotarpio sąnaudomis, sumos atstatymas pagal 34 paragrafą;*
 - g) *aplinkybės arba įvykiai, dėl kurių buvo atstatytas minėtasis atsargų nukainojimas, pagal 34 paragrafą;*
- ir*
- h) *atsargų, įkeistų įsipareigojimams apdrausti, balansinė vertė.*
37. Informacija apie skirtingų klasifikacijų atsargų balansines vertes ir atitinkamų turto straipsnių pokyčių mastą yra naudinga finansinės atskaitomybės vartotojams. Įprastinės atsargų klasės yra prekės, gamybos žaliavos, medžiagos, gamybos proceso ir baigta produkcija. Paslaugų tiekėjo atsargos gali būti apibūdinamos kaip gamybos proceso atsargos.
38. Atsargų suma, per atskaitomybės laikotarpį pripažįstama sąnaudomis ir dažnai nurodoma kaip pardavimo išlaidos, apima išlaidas, anksčiau buvusias įtrauktas į tų atsargų vertę, kurios jau yra parduotos, taip pat nepaskirstytąsias pridėtines gamybos išlaidas ir normatyvus viršijančias atsargų gamybos išlaidas. Dėl ūkio subjekto specifinių aplinkybių taip pat gali būti įtraukiamos ir kitos sumos, pavyzdžiui, paskirstymo.

IAS 2

39. Kai kurie ūkio subjektai naudoja skirtingą pelno arba nuostolio ataskaitų formą, todėl gali būti pateikiama ne atsargų savikaina, pripažinta atskaitomybės laikotarpio sąnaudomis, o kitokios sumos. Pagal tokią formą ūkio subjektas pateikia sąnaudų analizę, kuri pagrįsta sąnaudų suskirstymu pagal jų pobūdį. Šiuo atveju ūkio subjektas pateikia pripažintas sąnaudomis išlaidas už žaliavas ir kitas sunaudojamas medžiagas, darbo užmokestį bei kitas išlaidas drauge su grynojo atsargų pokyčio per atskaitomybės laikotarpį suma.

ĮSIGALIOJIMO DATA

40. *Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą atskaitomybės laikotarpiui, prasidedančiam prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi atskleisti šį faktą.*

KITŲ NUTARIMŲ PANAIKINIMAS

41. Šis Standartas pakeičia 2 TAS „Atsargos“ (persvarstyta 1993 m.).
42. Šis Standartas pakeičia SAK-1 „Pastovumas - skirtingos atsargų savikainos formulės.“
-

PRIEDĖLIS

Kitų nutarimų pataisos

Šiame priedėlyje esančios pataisos turi būti taikomos metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam atskaitomybės laikotarpiui, šios pataisos taip pat turi būti taikomos tam ankstesniam laikotarpiui.

A1. 14 TAS „Segmento atskaitomybė“ 22 paragrafas taisomas taip:

22. Kai kurias išlaidų priskyrimo nuorodas galima rasti kituose Standartuose. Pavyzdžiui, 2 TAS „Atsargos“ (persvarstytojo 2003 m.) 11-20 paragrafuose pateikiami nurodymai, kaip priskirti ir paskirstyti išlaidas atsargoms, o 11 TAS „Statybos sutartys“ 16-21 paragrafuose – kaip priskirti ir paskirstyti išlaidas sutartims. Šios nuorodos gali būti naudingos priskiriant arba paskirstant išlaidas segmentams.

A2. [Pataisymas netaikomas Standartams be priedų]

A3. [Pataisymas netaikomas Standartams be priedų]

IAS 8

8-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos

TURINYS	Paragrafas
Tikslas	1-2
Taikymas	3-4
Apibrėžimai	5-6
Apskaitos politika	7-31
Apskaitos politikos pasirinkimas ir taikymas	7-12
Apskaitos politikos pastovumas	13
Apskaitos politikos keitimai	14-31
Apskaitos politikos keitimų taikymas	19-27
Retrospektyvus taikymas	22
Retrospektyvaus taikymo apribojimai	23-27
Pateikimas	28-31
Apskaitinių įvertinimų keitimas	32-40
Pateikimas	39-40
Klaidos	41-49
Retrospektyvaus taisymo apribojimai	43-48
Informacijos apie ankstesniojo laikotarpio klaidas pateikimas	49
Neįmanomas retrospektyvus taikymas ir retrospektyvus taisymas	50-53
Išsigaliojimo data	54
Kitų nutarimų panaikinimas	55-56

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 8 TAS „Ataskaitinio laikotarpio grynasis pelnas arba nuostolis, esminės klaidos ir apskaitos politikos pakeitimai“ ir turėtų būti taikomas metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TIKSLAS

1. Šio Standarto tikslas – nurodyti kriterijus apskaitos politikos pasirinkimui ir keitimui, taip pat apskaitos politikos keitimų pateikimą apskaitoje, apskaitinių įvertinimų keitimus ir klaidų taisymus. Taikant šį Standartą siekiama padidinti ūkio subjekto finansinės atskaitomybės svarbumą ir patikimumą, taip pat jos palyginamumą su kitų laikotarpių ir kitų ūkio subjektų finansinėmis atskaitomis.
2. Apskaitos politikos pateikimo reikalavimai, išskyrus apskaitos politikos keitimų pateikimo reikalavimus, išdėstyti 1 TAS „Finansinės atskaitomybės pateikimas“.

TAIKYMAS

IAS 8

3. Šis Standartas turi būti taikomas pasirenkant ir taikant apskaitos politiką, taip pat apskaitant apskaitos politikos ir apskaitinių įvertinimų keitimus bei ankstesniųjų atskaitomybės laikotarpių klaidų taisymus.
4. Ankstesniųjų laikotarpių klaidų taisymų ir retrospektyvių koregavimų, atliekamų taikant apskaitos politikos keitimus, poveikis mokesčiams yra apskaitomas ir pateikiamas pagal 12 TAS „Pelno mokesčiai“.

APIBRĖŽIMAI

5. Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su jų apibrėžtomis reikšmėmis:

Apskaitos politika yra tam tikri principai, pagrindai, konvencijos, taisyklės ir praktika, kurių ūkio subjektas vadovaujasi sudarydamas ir pateikdamas finansinę atskaitomybę.

Apskaitinio įvertinimo keitimas - turto arba įsipareigojimo balansinės vertės arba turto laipsniško sunaudojimo sumos koregavimas, padaromas įvertinus turto bei įsipareigojimų dabartinę būklę, tikėtiną būsimą naudą ir būsimus įsipareigojimus. Apskaitinių įvertinimų keitimus lemia nauja informacija arba nauja įvykių plėtotė, todėl jie nelaikomi klaidų taisymais.

Tarptautiniai finansinės atskaitomybės Standartai (TFAS) – Tarptautinių apskaitos Standartų Tarybos (TAST) priimti Standartai ir Aiškinimai. Jie apima:

- a) *Tarptautinius finansinės atskaitomybės Standartus;*
 - b) *Tarptautinius apskaitos Standartus;*
- ir*
- c) *Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo Komiteto (TFAAK) arba buvusio Nuolatinio aiškinimo Komiteto (NAK) parengtus Aiškinimus.*

Straipsnių nepateikimai arba neteisingi pateikimai yra reikšmingi, jei galėtų, po vieną arba bendrai, daryti įtaką vartotojų ekonominiams sprendimams, priimamiems remiantis finansine atskaitomybe. Reikšmingumą lemia nepateikimo ar neteisingo pateikimo dydis arba pobūdis konkrečiomis aplinkybėmis. Lemiančiu veiksniu gali tapti straipsnio dydis ar pobūdis, arba jų derinys.

Ankstesniojo laikotarpio klaidos - nepateikimai arba neteisingi pateikimai ūkio subjekto ankstesniojo(-ųjų) laikotarpio(-ių) finansinėje atskaitomybėje, atsiradę nepasinaudojus arba netinkamai pasinaudojus reikalinga informacija, kuri:

- a) *buvo turima tais laikotarpiais, už kuriuos finansinę atskaitomybę buvo įgaliota paskelbti;*
- ir*
- b) *galėjo būti gauta ir tinkamai pritaikyta (ir to pagrįstai buvo galima tikėtis), sudarant ir pateikiant to laikotarpio finansinę atskaitomybę.*

Tokioms klaidoms priskiriami matematinių apskaičiavimų netikslumų, neteisingo apskaitos politikos taikymo, apsirikimo, netinkamo faktų interpretavimo arba klastotės padariniai.

IAS 8

Retrospektyvus taikymas - naujos apskaitos politikos taikymas sandoriams, kitiems įvykiams bei sąlygoms taip, tarsi ši politika būtų buvusi taikoma visada.

Retrospektyvus perskaičiavimas - finansinės atskaitomybės elementų sumų pripažinimo, įvertinimo ir pateikimo taisyms taip, tarsi ankstesniojo laikotarpio klaidos nebūtų buvę.

Reikalavimo taikymas laikomas neįmanomu tada, kai ūkio subjektas negali jo taikyti net panaudojęs visus įmanomus pagrįstus bandymus. Retrospektyvaus apskaitos politikos keitimo taikymas arba retrospektyvus perskaičiavimas, siekiant ištaisyti konkretaus ankstesniojo atskaitomybės laikotarpio klaidą, yra neįmanomas, jeigu:

- a) retrospektyvaus taikymo arba retrospektyvaus perskaičiavimo padarinių neįmanoma nustatyti;
- b) retrospektyviam taikymui arba retrospektyviam perskaičiavimui reikalingos prielaidos apie tai, kokie tuo laikotarpiu būtų buvę vadovybės tikslai;

arba

- c) retrospektyviam taikymui arba retrospektyviam perskaičiavimui reikalingi reikšmingi sumų įvertinimai, tačiau šių įvertinimų atžvilgiu neįmanoma objektyviai išskirti informacijos, kuri:

- i) pateiktų įrodymų apie aplinkybes, egzistavusių tą dieną (tomis dienomis), kuria(-omis) remiantis šios sumos turi būti pripažįstamos, vertinamos arba pateikiamos;

ir

- ii) būtų buvusi prieinama tuo metu, kai to ankstesniojo laikotarpio finansinę atskaitomybę buvo įgaliota paskelbti,

nuo kitos informacijos.

Apskaitos politikos keitimo perspektyvus taikymas ir apskaitinio įvertinimo keitimo poveikio pripažinimo perspektyvus taikymas yra:

- a) naujos apskaitos politikos taikymas sandoriams, kitiems įvykiams ir sąlygoms, atsiradusiems(-oms) po politikos pakeitimo datos;

ir

- b) apskaitinio įvertinimo keitimo poveikio dabartiniams ir būsimiesiems atskaitomybės laikotarpiams, kuriems įtakos turi šis pakeitimas, pripažinimas.

6. Įvertinant, ar nepateikimas arba neteisingas pateikimas galėtų daryti įtaką ekonominiams vartotojų sprendimams ir dėl to tapti reikšmingu, būtina atsižvelgti į šių vartotojų ypatybes. „TASK Finansinės atskaitomybės sudarymo ir pateikimo Sistemos“ 25 paragrafe teigiama, jog „daroma prielaida, kad vartotojai turi pakankamai žinių apie verslą, ekonominę veiklą bei apskaitą ir yra pasiruošę nagrinėti informaciją su pagrįstu uolumu.“ Todėl vertinant būtina atsižvelgti, kokios įtakos galima pagrįstai tikėtis vartotojams su šiomis savybėmis, jiems priimančiam ekonominius sprendimus.

APSKAITOS POLITIKA

Apskaitos politikos pasirinkimas ir taikymas

7. Kai sandoriui, kitam įvykiui arba sąlygai galima pritaikyti konkretų Standartą arba Aiškinimą, tuomet apskaitos politikos priemonė arba kelios priemonės, taikomos tam straipsniui, turi būti nustatomos remiantis Standartu arba Aiškinimu, atsižvelgiant į bet kurias susijusias TAST išleistas Standartui arba Aiškinimui skirtas Taikymo nuorodas.

8. TFAS pateikiamos apskaitos politikos priemonės, kurias taikant, remiantis TAST išvadomis, finansinėje atskaitomybėje lengviau pateikti svarbią ir patikimą informaciją apie sandorius, kitus įvykius ir sąlygas. Šių politikos priemonių nereikia taikyti, jeigu jų taikymo poveikis yra nereikšmingas. Tačiau nedera nukrypti nuo TFAS arba palikti neišstaisytus nereikšmingus nukrypimus, siekiant tam tikro finansinės padėties, finansinio rezultato arba pinigų srautų pateikimo.
9. TAST išleistos tam tikrų Standartų taikymo nuorodos nėra šių Standartų dalis, todėl jos neapima reikalavimų finansinei atskaitomybei.
10. *Jeigu nėra Standarto arba Aiškinimo, galimo pritaikyti konkrečiam sandoriui, kitam įvykiui arba sąlygai, vadovybė turi pasikliauti savo profesine nuomone grindžiamu sprendimu, vystydama ir taikydama apskaitos politiką, jei tokiu būdu gaunama informacija yra:*
- a) *susijusi su vartotojų poreikiais dėl jų priimamų ekonominių sprendimų;*
 - ir*
 - b) *patikima tuo, kad finansinė atskaitomybė:*
 - i) *tiksliai pateikia ūkio subjekto finansinę būklę, finansinį rezultatą ir pinigų srautus;*
 - ii) *atspindi ne tik sandorių, kitų įvykių bei sąlygų teisinę formą, bet ir tikrąją ekonominę jų esmę;*
 - iii) *yra neutrali, t.y. nešališka;*
 - iv) *yra tinkamai, apgalvotai pateikta;*
 - ir*
 - v) *yra visais reikšmingais atžvilgiais išbaigta.*
11. *Priimdama sprendimą, apibūdintą 10 paragrafe, vadovybė turi remtis ir apsvarstyti apskaitos politikos priemonių pritaikymo galimybes, nurodytas žemiau pateikiamuose šaltiniuose, tokia tvarka:*
- a) *reikalavimus ir nuorodas Standartuose ir Aiškinimuose, nagrinėjančius(-as) panašius ir kaip nors susijusius atvejus;*
 - ir*
 - b) *apibrėžimus, pripažinimo kriterijus ir vertinimo principus turtui, įsipareigojimams, pajamoms ir sąnaudoms, esančius „Sistemoje“.*
12. *Be to, priimdama sprendimą, apibūdintą 10 paragrafe, vadovybė gali taip pat apsvarstyti naujausius kitų standartų rengimo institucijų nutarimus, paremtus panašia apskaitos standartų kūrimo principų sistema, taip pat kitą literatūrą apie apskaitą ir pramonėje taikomą praktiką – tiek, kiek visa tai neprieštarauja 11 paragrafe nurodytoms apskaitos politikos priemonėms.*

Apskaitos politikos pastovumas

13. *Ūkio subjektas turi pasirinkti ir pastoviai taikyti tą pačią apskaitos politiką panašioms sandoriams, kitiems įvykiams ir sąlygoms, išskyrus atvejį, kai pagal Standartą arba Aiškinimą išskirtinai reikalaujama arba leidžiama taikyti kitokią apskaitos politiką atskiroms apskaitos straipsnių kategorijoms. Jeigu pagal Standartą arba Aiškinimą reikalaujamas arba leidžiamas toks skirstymas į grupes, kiekvienai grupei turi būti parinkta ir nuosekliai taikoma reikiama apskaitos politika.*

IAS 8

Apskaitos politikos keitimai

14. Ūkio subjektas keičia apskaitos politiką tik tuo atveju, jeigu keitimas:

a) yra reikalaujamas pagal Standartą arba Aiškinimą;

arba

b) leidžia paruošti finansinę atskaitomybę, teikiančią patikimą ir svarbesnę informaciją apie sandorių, kitų įvykių arba sąlygų poveikį ūkio subjekto finansinei būklei, finansiniam rezultatui ar pinigų srautams.

15. Finansinės atskaitomybės vartotojai turi turėti galimybę palyginti ūkio subjekto skirtingų laikotarpių finansines atskaitas tam, kad galėtų nustatyti jo finansinės būklės, finansinio rezultato ir pinigų srautų kitimo tendencijas. Todėl ta pati apskaitos politika taikoma tiek vieno atskaitomybės laikotarpio metu, tiek pereinant iš vieno laikotarpio į kitą, išskyrus atvejį, kai apskaitos politikos keitimas atitinka vieną iš 14 paragrafe nurodytų kriterijų.

16. Apskaitos politikos keitimais nelaikomi šie dalykai:

a) apskaitos politikos pritaikymas sandoriams, kitiems įvykiams arba sąlygoms, savo esme besiskiriantiems nuo ankstesnių sandorių, įvykių arba sąlygų;

ir

b) naujos apskaitos politikos pritaikymas sandoriams, kitiems įvykiams arba sąlygoms, kurių iki šiol nebuvo pritaikę arba kurie buvo nereikšmingi.

17. Pirminis politikos pritaikymas perkainojant turtą pagal 16 TAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ arba 38 TAS „Nematerialusis turtas“ yra apskaitos politikos keitimas, kurį reikėtų vertinti kaip perkainojimą ir vadovautis 16 TAS arba 38 TAS, o ne šiuo Standartu.

18. 19-31 paragrafai netaikomi apskaitos politikos keitimui, apibūdintam 17 paragrafe.

Apskaitos politikos keitimų taikymas

19. Atsižvelgdamas į 23 paragrafą,

a) ūkio subjektas turi apskaityti apskaitos politikos keitimą dėl Standarto arba Aiškinimo pirminio taikymo, remdamasis konkrečiomis pereinamosiomis nuostatomis (jei tokių yra), esančiomis tame Standarte arba Aiškinyje;

ir

b) jei ūkio subjektas, pirmą kartą taikydamas Standartą arba Aiškinimą, kuriame nėra konkrečių pereinamųjų nuostatų, taikomų šiam pakeitimui, keičia apskaitos politiką, arba jei keičia apskaitos politiką savo noru, jis turi taikyti tokį pakeitimą retrospektyviai.

20. Remiantis šiuo Standartu, išankstinis Standarto arba Aiškinimo taikymas nelaikomas savavališku apskaitos politikos pakeitimu.

21. Kai nėra Standarto arba Aiškinimo, tinkančio konkrečiam sandoriui, kitam įvykiui arba sąlygai, tuomet vadovybė gali pagal 12 paragrafą pritaikyti apskaitos politiką, remdamasi naujausiais kitų standartų tvirtinimo institucijų (naudojančių panašią principų sistemą apskaitos standartams ruošti) nutarimais. Jeigu, vadovaudamasis tokia nutarime esančia pataisa, ūkio subjektas nusprendžia keisti apskaitos politiką, šis pakeitimas apskaitomas ir pateikiamas kaip apskaitos politikos keitimas savo noru.

Retrospektyvus taikymas

22. *Remiantis 23 paragrafu, kai apskaitos politikos keitimas taikomas retrospektyviai pagal 19 paragrafo a) arba b) punktus, ūkio subjektas turi pakoreguoti pradinį kiekvieno paveikto nuosavybės komponento likutį anksčiausiojo pateikto atskaitomybės laikotarpio pradžioje, o taip pat visų kitų pateiktų ankstesniųjų laikotarpių pateiktas lyginamąsias sumas taip, tarsi naujoji apskaitos politika būtų buvusi taikoma visada.*

Retrospektyvaus taikymo apribojimai

23. *Kai retrospektyvaus taikymo reikalaujama pagal 19 paragrafo a) arba b) punktus, apskaitos politikos keitimas turi būti taikomas retrospektyviai, tačiau netaikomas tokiu mastu, kiek neįmanoma nustatyti pakeitimo poveikio konkretiems atskaitomybės laikotarpiams arba sukaupto pakeitimo poveikio.*
24. *Kai neįmanoma nustatyti konkretaus apskaitos politikos keitimo poveikio vieno arba daugiau pateiktų ankstesniųjų atskaitomybės laikotarpių lyginamajai informacijai, ūkio subjektas turi pritaikyti naująją apskaitos politiką turto ir įsipareigojimų balansinėms vertėms, buvusioms anksčiausio laikotarpio, kuriam galimas retrospektyvus taikymas, pradžioje (tai gali būti ir dabartinis laikotarpis), ir atitinkami pakoreguoti kiekvieno paveikto nuosavybės komponento to laikotarpio pradinį likutį.*
25. *Kai dabartinio atskaitomybės laikotarpio pradžioje neįmanoma nustatyti sukaupto naujos apskaitos politikos taikymo poveikio visiems ankstesniesiems laikotarpiams, ūkio subjektas turi pakoreguoti lyginamąją informaciją, kad galėtų taikyti naująją apskaitos politiką perspektyviai nuo anksčiausios įmanomos datos.*
26. *Kai ūkio subjektas taiko naują apskaitos politiką retrospektyviai, jis turi taikyti šią politiką ankstesniųjų laikotarpių lyginamajai informacijai nuo anksčiausios įmanomos datos. Retrospektyvus taikymas ankstesniajam atskaitomybės laikotarpiui įmanomas tik tuo atveju, jeigu įmanoma nustatyti sukauptą keitimo poveikį to laikotarpio sumoms tiek pradžios, tiek pabaigos balansuose. Gauta pataisymų suma, susijusi su laikotarpiais, ankstesniais už pateiktuosius finansinėse atskaitomybėse, turi koreguoti anksčiausio pateikiamo laikotarpio kiekvieno paveikto nuosavybės elemento pradinį likutį. Dažniausiai koreguojamas nepaskirstytas pelnas. Tačiau gali būti koreguojamas ir kitas nuosavybės komponentas (pavyzdžiui, jeigu to reikalaujama Standarte arba Aiškinime). Bet kokia kita informacija apie ankstesnius laikotarpius, pvz., finansinių duomenų istorinė santrauka, taip pat turi būti koreguojama nuo anksčiausios įmanomos datos.*
27. *Kai ūkio subjektas negali retrospektyviai taikyti naujos apskaitos politikos, nes neįmanoma nustatyti šios politikos taikymo padidėjusio poveikio visiems ankstesniesiems laikotarpiams, jis pagal 25 paragrafą taiko naująją politiką perspektyviai nuo anksčiausio tam tinkamo laikotarpio pradžios. Dėl to jis neatsižvelgia į ankstesnių už šią datą sukauptų turto, įsipareigojimų ir nuosavybės koregavimų dalį. Apskaitos politikos keitimas leistinas, net jeigu šios politikos neįmanoma perspektyviai taikyti jokiam ankstesniam laikotarpiui. 50-53 paragrafuose pateikiami nurodymai apie tai, kada naujos apskaitos politikos taikymas vienam arba daugiau ankstesniųjų laikotarpių yra neįmanomas.*

Pateikimas

28. *Kai Standarto arba Aiškinimo taikymas pirmą kartą turi įtakos dabartiniam ar bet kuriam ankstesniam laikotarpiui, kai jis turėtų tokios įtakos (tik neįmanoma nustatyti koregavimų dydžių), arba kai jis galėtų turėti įtakos būsimiesiems laikotarpiams, ūkio subjektas turi pateikti:*
- a) *to Standarto arba Aiškinimo pavadinimą;*
 - b) *faktą, kad apskaitos politikos keitimas yra suderintas su to Standarto arba Aiškinimo pereinamojo laikotarpio nuostatomis (kai taikoma);*
 - c) *apskaitos politikos keitimo pobūdį;*
 - d) *kai taikoma, pereinamojo laikotarpio nuostatų apibūdinimą;*

IAS 8

- e) kai taikoma, pereinamąsias nuostatas, galinčias turėti įtakos būsimiesiems laikotarpiams;
- f) kiek tai įmanoma, dabartinio laikotarpio ir kiekvieno pateikto ankstesniojo laikotarpio koregavimų sumas, pvz.:
 - i) kiekvienos koreguotos finansinės atskaitomybės straipsnio eilutės sumą;
 - ir
 - ii) jeigu ūkio subjektui taikomas 33 TAS „Pelnas vienai akcijai“ – pagrindinio ir sumažinto pelno vienai akcijai sumą;
- g) kiek tai įmanoma, koregavimų sumas, susijusias su ankstesniais už pateiktuosius atskaitomybės laikotarpiais;
- ir
- h) jeigu retrospektyvus taikymas, kurio reikalaujama pagal 19 paragrafo a) ir b) punktus, nėra įmanomas konkrečiam ankstesniam laikotarpiui arba laikotarpiams, buvusiems anksčiau už pateiktuosius – aplinkybės, dėl kurių atsirado ši padėtis, bei aprašymą, kaip ir kada įvykdytas apskaitos politikos keitimas.

Vėlesnių laikotarpių finansinėse atskaitomybėse šios informacijos pakartotinai pateikti nereikia.

29. Kai apskaitos politikos keitimas savo noru turi poveikį dabartiniam arba bet kuriam ankstesniam laikotarpiui, kai jis turėtų tokį poveikį (tik neįmanoma nustatyti koregavimų sumų), arba kai jis galėtų turėti poveikį būsimiesiems laikotarpiams, ūkio subjektas turi pateikti:
- a) apskaitos politikos keitimo pobūdį;
 - b) priežastis, kodėl taikant naująją apskaitos politiką gaunama patikima ir svarbesnė informacija;
 - c) kiek tai įmanoma - dabartinio laikotarpio ir visų pateiktų ankstesniųjų laikotarpių koregavimų sumas, pvz.:
 - i) kiekvienos paveiktos finansinės atskaitomybės straipsnio eilutės sumą;
 - ir,
 - ii) jeigu ūkio subjektui taikomas 33 TAS - pagrindinio ir sumažintojo pelno vienai akcijai sumą;
 - d) kiek tai įmanoma - koregavimų sumas, susijusias su laikotarpiais, ankstesniais už pateiktuosius;
 - ir
 - e) jeigu retrospektyvus taikymas yra neįmanomas konkrečiam ankstesniam laikotarpiui arba laikotarpiams, ankstesniems už pateiktuosius – aplinkybės, dėl kurių atsirado ši padėtis, ir aprašymą, kaip ir nuo kada įvykdytas apskaitos politikos keitimas.

Vėlesnių laikotarpių finansinėse atskaitomybėse šios informacijos iš naujo pateikti nereikia.

30. *Jeigu ūkio subjektas nėra pritaikęs naujo Standarto arba Aiškinimo, kuris jau yra paskelbtas, tačiau dar negalioja, jis turi pateikti:*
- a) *ši faktą;*
- ir*
- b) *žinomą arba pagrįstai numanomą informaciją, svarbią įvertinant galimą naujo Standarto arba Aiškinimo būsimą poveikį ūkio subjekto finansinei atskaitomybei jo pirminio pritaikymo laikotarpiu.*
31. Vykdydamas 30 paragrafe pateiktus nurodymus, ūkio subjektas apsversto, ar pateikti:
- a) naujojo Standarto arba Aiškinimo pavadinimą;
- b) numatomą būsimo apskaitos politikos pokyčio ar pokyčių pobūdį;
- c) datą, nuo kurios privaloma taikyti naująjį Standartą arba Aiškinimą;
- d) datą, nuo kurios ūkio subjektas planuoja pirmą kartą pritaikyti šį Standartą arba Aiškinimą;
- ir*
- e) vieną iš šių dalykų:
- i) tikėtinos įtakos, pradėjus Standartą arba Aiškinimą taikyti pirmą kartą, ūkio subjekto finansinei atskaitomybei įvertinimą;
- arba,*
- ii) jeigu ta įtaka nėra žinomas arba pagrįstai numanoma – pastabą apie tai.

APSKAITINIŲ ĮVERTINIMŲ KEITIMAS

32. Daug finansinės atskaitomybės straipsnių dėl verslui būdingo neapibrėžtumo negali būti tiksliai apskaičiuoti, tik įvertinti. Įvertinimo metu paprastai priimami tam tikri sprendimai, grindžiami naujausia įmanoma ir patikima informacija. Pavyzdžiui, reikėtų įvertinti:
- a) blogas skolas;
- b) atsargų senėjimą;
- c) finansinio turto arba finansinių įsipareigojimų tikrąją vertę;
- d) Nudėvimojo turto naudingo tarnavimo laikotarpį arba numatomą jo teikiamos būsimos ekonominės naudos vartojimo būdą;
- ir*
- e) garantinius įsipareigojimus.
33. Tinkamai pagrįsti įvertinimai yra esminė finansinės atskaitomybės sudarymo dalis ir nekenkia jos patikimumui.

IAS 8

34. Įvertinimą gali tekti peržiūrėti iš naujo, jei pasikeičia aplinkybės, kuriomis buvo grindžiamas toks įvertinimas, arba jei atsiranda naujos informacijos ar daugiau patirties. Įvertinimo peržiūrėjimas dėl savo pobūdžio nėra siejamas su ankstesniaisiais laikotarpiais ir nėra klaidos taisymas.
35. Taikomo vertinimo pagrindo pakeitimas yra apskaitos politikos, o ne apskaitinio įvertinimo keitimas. Kai sunku atskirti apskaitos politikos keitimą nuo apskaitinio įvertinimo keitimo, pokytis laikomas apskaitinio įvertinimo keitimu.
36. **Apskaitinio įvertinimo keitimo rezultatas (kitoks negu tas, kuriam taikomas 37 paragrafas) turi būti pripažįstamas perspektyviai įtraukiant jį į pelną arba nuostolį:**
- a) **keitimo laikotarpiu, jeigu keitimas turi įtakos tik vienam laikotarpiui;**
- arba**
- b) **keitimo laikotarpiu ir vėlesniais laikotarpiais, jeigu keitimas veikia ir juos.**
37. **Tiek, kiek dėl apskaitinio įvertinimo keitimo pasikeičia turtas ir įsipareigojimai, arba kiek jis yra susijęs su nuosavybės straipsniu, šis keitimas turi būti pripažįstamas koreguojant atitinkamo turto, įsipareigojimo arba nuosavybės straipsnio balansinę vertę pokyčio laikotarpiu.**
38. Perspektyvus apskaitinio įvertinimo keitimo rezultato pripažinimas reiškia, kad keitimo poveikis taikomas sandoriams, kitiems įvykiams ir sąlygoms pradedant įvertinimo pakeitimo data. Apskaitinio įvertinimo keitimas gali turėti poveikį arba tik dabartinio laikotarpio pelnui arba nuostoliui, arba tiek dabartinio, tiek būsimųjų laikotarpių pelnui arba nuostoliui. Pavyzdžiui, blogų skolų sumos įvertinimo pakeitimas veikia tik dabartinio laikotarpio pelną arba nuostolį, todėl jis pripažįstamas dabartiniu laikotarpiu. Tačiau nudėvimojo turto naudingo tarnavimo laiko arba numatomo jo teikiamos būsimos ekonominės naudos suvartojimo modelio įvertinimo keitimas daro poveikį nusidėvėjimo sąnaudoms dabartiniu laikotarpiu ir visais vėlesniais laikotarpiais per visą turto naudingo tarnavimo laiką. Abiem atvejais keitimo poveikis dabartiniam laikotarpiui pripažįstamas šio laikotarpio pajamomis arba sąnaudomis. Jeigu keitimas veikia būsimus laikotarpius, toks poveikis pripažįstamas būsimųjų laikotarpių pajamomis arba sąnaudomis.

Pateikimas

39. **Ūkio subjektas turi pateikti apskaitinio įvertinimo keitimo, turinčio poveikį dabartiniam laikotarpiui arba tikėtiną poveikį būsimiesiems laikotarpiais, pobūdį ir sumas, išskyrus atvejį, kai poveikis būsimiesiems laikotarpiais nenurodomas todėl, kad jo įvertinimas neįmanomas.**
40. **Jeigu poveikio būsimiesiems laikotarpiais suma nepateikiama dėl to, kad įvertinimas neįmanomas, ūkio subjektas turi pateikti šį faktą.**

KLAIDOS

41. Klaidų gali būti padaryta pripažįstant, vertinant arba pateikiant finansinių ataskaitų elementus. Finansinė atskaitomybė neatitinka TFAS, jeigu joje yra reikšmingų arba nereikšmingų klaidų, sąmoningai padarytų siekiant tam tikru būdu pateikti ūkio subjekto finansinę būklę, finansinį rezultatą arba pinigų srautus. Galimos dabartinio laikotarpio klaidos, aptiktos laikotarpiui nepasibaigus, turi būti ištaisosomos iki nurodymo paskelbti finansinę atskaitomybę. Nepaisant to, reikšmingos klaidos kartais aptinkamos tik vėlesniu laikotarpiu. Šios ankstesnio laikotarpio klaidos turi būti ištaisosomos lyginamojoje informacijoje, pateikiamoje to vėlesnio laikotarpio finansinėje atskaitomybėje (žr. 42-47 paragrafus).

42. *Atsižvelgdamas į 43 paragrafą, ūkio subjektas turi retrospektyviai ištaisyti reikšmingas ankstesniųjų laikotarpių klaidas pirmoje po klaidų aptikimo sudarytoje finansinėje atskaitomybėje, kurią nurodyta paskelbti, šiais būdais:*
- a) *taisydamas ankstesniojo(-ųjų) pateikto(-ų) laikotarpio(-ių), kada buvo padaryta klaida, lyginamąsias sumas;*
- arba*
- b) *jeigu klaida buvo padaryta dar prieš anksčiausią pateikiamą laikotarpį – taisydamas anksčiausio pateikto laikotarpio pradinius turto, įsipareigojimų ir nuosavybės likučius.*

Retrospektyvaus taisymo apribojimai

43. *Praėjusių laikotarpių klaida turi būti ištaisyta retrospektyvaus taisymo būdu, tačiau netaisoma tiek, kiek šio poveikio konkreitiems atskaitomybės laikotarpiams arba sukaupto klaidos poveikio neįmanoma nustatyti.*
44. *Kai klaidos poveikio vieno arba daugiau ankstesniųjų pateiktų laikotarpių lyginamajai informacijai nustatyti neįmanoma, ūkio subjektas turi taisyti anksčiausio laikotarpio, kurio atžvilgiu retrospektyvų taisymą jau galima atlikti (tai gali būti ir dabartinis laikotarpis), turto, įsipareigojimų ir nuosavybės pradinius likučius.*
45. *Kai dabartinio laikotarpio pradžioje nustatyti sukauptą klaidos poveikį visiems ankstesniesiems laikotarpiams neįmanoma, ūkio subjektas turi taisyti lyginamąją informaciją, ištaisydamas klaidą perspektyviai nuo anksčiausios įmanomos datos.*
46. *Ankstesniojo laikotarpio klaidos ištaisymas nėra įtraukiamas į to laikotarpio, kurio metu klaida aptikta, pelną arba nuostolį. Bet kokia informacija, pateikiama apie ankstesniuosius laikotarpius (įskaitant ir bet kokias finansinių duomenų istorines santraukas), taip pat turi būti taisoma, pradedant anksčiausia įmanoma data.*
47. *Kai klaidos (pvz., apskaitos politikos pritaikymo klaidos) dydžio visų ankstesniųjų laikotarpių atžvilgiu nustatyti neįmanoma, ūkio subjektas pagal 45 paragrafą taiso lyginamąją informaciją perspektyviai nuo anksčiausios įmanomos datos. Dėl šios priežasties jis nepaiso dalies sukauptų turto, įsipareigojimų ir nuosavybės taisymų, esančių anksčiau už tą datą. 50-53 paragrafuose pateikiamos nuorodos apie tai, kada vieno arba kelių ankstesniųjų laikotarpių klaidos ištaisymas neįmanomas.*
48. *Klaidų taisymai skiriasi nuo apskaitinių įvertinimų keitimų. Apskaitiniai įvertinimai pagal pobūdį yra apytikslės, suapvalintos sumos, kurias gali tekti peržiūrėti, kai gaunama papildoma informacija. Pavyzdžiui, pelnas arba nuostolis, pripažįstamas panaikinus neapibrėžtumą, nėra klaidos taisymas.*

Informacijos apie ankstesniojo laikotarpio klaidas pateikimas

49. *Taikydamas 42 paragrafą, ūkio subjektas turi pateikti:*
- a) *ankstesnio laikotarpio klaidos pobūdį;*
- b) *kiek tai įmanoma - kiekvieno ankstesnio pateikto laikotarpio taisymų sumas, pvz.:*
- i) *kiekvienos paveiktos finansinės atskaitomybės straipsnio eilutės sumą;*
- ir*
- ii) *jeigu ūkio subjektui taikomas 33 TAS – pagrindinio ir sumažintojo pelno vienai akcijai sumą;*

IAS 8

c) *taisymų sumą anksčiausio pateikto laikotarpio pradžioje;*

ir

d) *jeigu retrospektyvus konkretaus ankstesnio laikotarpio pataisymas neįmanomas - aplinkybes, dėl kurių atsirado ši sąlyga, bei aprašymą, kaip ir nuo kada ištaisyta klaida.*

Vėlesnių laikotarpių finansinėje atskaitomybėje šios informacijos iš naujo pateikti nereikia.

NEĮMANOMAS RETROSPEKTYVUS TAIKYMAS IR RETROSPEKTYVUS TAISYMAS

50. Tam tikromis aplinkybėmis pakoreguoti vieno arba daugiau ankstesniųjų laikotarpių lyginamosios informacijos, siekiant jos palyginamumo su dabartiniu laikotarpiu, yra neįmanoma. Pavyzdžiui, ankstesniojo(-ųjų) laikotarpio(-ių) duomenys galėjo nebūti kaupiami tokiu būdu, kuris leistų retrospektyviai taikyti naują apskaitos politiką (taip pat perspektyviai ją taikyti ankstesniems laikotarpiams, atsižvelgiant į 51-53 paragrafus) arba atlikti retrospektyvų ankstesnio laikotarpio klaidos ištaisymą, o tokios informacijos atkurti gali būti neįmanoma.

51. Taikant apskaitos politiką finansinės atskaitomybės sudėtinėms dalims, pripažįstamoms arba pateikiamoms atžvelgiant į tam tikrus sandorius, kitus įvykius arba sąlygas, būtina atlikti tam tikrus įvertinimus. Įvertinimui iš esmės būdingas subjektyvumas; įvertinimai gali būti toliau atliekami ir po balanso datos. Toliau atlikti vertinimus iš esmės yra sunkiau nei retrospektyviai taikyti apskaitos politiką ar retrospektyviai taisyti ankstesnio laikotarpio klaidą, nes gali būti praėjęs ilgesnis laiko tarpas nuo paveiktojo sandorio, kito įvykio arba sąlygos susidarymo. Tačiau įvertinimų, susietų su ankstesniais laikotarpiais, tikslas išlieka tas pats, kaip ir dabartinio laikotarpio įvertinimų tikslas, t.y., įvertinimas turi atspindėti aplinkybes, egzistavusias tam tikro sandorio, kito įvykio arba sąlygos atsiradimo metu.

52. Dėl to retrospektyviai taikant naują apskaitos politiką arba taisant ankstesniojo laikotarpio klaidą turi būti pateikta atskira informacija, kuri:

a) teikia įrodymų apie aplinkybes, egzistavusias tą dieną (tomis dienomis), kai sandoris, kitas įvykis arba sąlyga atsirado,

ir

b) būtų buvusi turima tuo metu, kai ankstesniojo laikotarpio finansinę atskaitomybę buvo įgaliota paskelbti,

ir nesujusi su kita informacija. Dėl tam tikros rūšies įvertinimų (pavyzdžiui, tikrosios vertės įvertinimo, kuris nebuvo grindžiamas stebima rinkos kaina arba stebimais duomenimis) šių informacijos rūšių išskirti neįmanoma. Kai dėl retrospektyvaus taikymo arba retrospektyvaus taisymo reikėtų atlikti reikšmingą įvertinimą, kuriam neįmanoma išskirti šių dviejų informacijos rūšių, tuomet retrospektyvus naujos apskaitos politikos taikymas arba retrospektyvus ankstesnio laikotarpio klaidos ištaisymas yra neįmanomas.

53. Kai ankstesniam laikotarpiui pritaikoma nauja apskaitos politika arba taisomos ankstesnio laikotarpio sumos, nederėtų praieities įvykių vertinti pagal ateities rezultatus – nei darant prielaidas apie tai, kokie būtų buvę vadovybės ketinimai ankstesniuoju laikotarpiu, nei įvertinant sumas, pripažintas, apskaičiuotas arba pateiktas ankstesniuoju laikotarpiu. Pavyzdžiui, kai ūkio subjektas taiso ankstesniojo laikotarpio klaidą, vertindamas finansinį turtą, iki tol buvusį klasifikuojamą kaip iki termino laikomą investiciją pagal 39 TAS „*Finansinės priemonės: pripažinimas ir vertinimas*“, jis neturi keisti turto vertinimo pagrindo to laikotarpio atžvilgiu, jeigu vėliau vadovybė nusprendė nelaikyti investicijos iki termino. Arba, pavyzdžiui, kai ūkio subjektas taiso ankstesniojo laikotarpio klaidą, apskaičiuodamas savo įsipareigojimus dėl darbuotojų sukauptų laikinojo nedarbingumo atostogų (žr. 19 TAS „*Išmokos darbuotojams*“), jis neturi paisyti informacijos apie neįprastai smarkaus gripo sezoną kitu laikotarpiu, tapusios prieinama tik po to, kai pirmojo laikotarpio finansinę atskaitomybę buvo nurodyta paskelbti. Faktas, kad koreguojant ankstesniųjų laikotarpių lyginamąją informaciją dažnai prireikia svarbių įvertinimų, nereiškia, kad patikimas lyginamosios informacijos pakoregavimas arba ištaisymas yra neįmanomas.

ĮSIGALIOJIMO DATA

IAS 8

54. **Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą atskaitomybės laikotarpiui, prasidedančiam prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi pateikti šį faktą.**

KITŲ NUTARIMŲ PANAIKINIMAS

55. Šis Standartas pakeičia 8 TAS, „Ataskaitinio laikotarpio grynasis pelnas arba nuostolis, esminės klaidos ir apskaitos politikos pakeitimai“ (persvarstyta 1993 m.).
56. Šis Standartas pakeičia žemiau nurodytus Aiškinimus:
- a) NAK-2 „Pastovumas – skolinimosi išlaidų kapitalizavimas“;
 - ir
 - b) NAK-18 „Pastovumas – alternatyvūs metodai“.
-

IAS 8

PRIEDĖLIS

Kitų nutarimų pataisais

Šiame priedėlyje esančios pataisai turi būti taikomos metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam atskaitomybės laikotarpiui, šios pataisai taip pat turi būti taikomos tam ankstesniam laikotarpiui.

A1. 7 TAS „Pinigų srautų ataskaitos“ taisomas taip:

29 ir 30 paragrafai apie ypatinguosius straipsnius panaikinami.

A2. 12 TAS „Pelno mokesčiai“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

62 paragrafo b) punktas taisomas šitaip:

b) nepaskirstytojo pelno pradinio likučio pakoregavimas, atsiradęs dėl retrospektyviai taikomo apskaitos politikos keitimo arba dėl klaidos taisymo (žr. 8 TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“).

80 paragrafo h) punktas taisomas taip:

h) mokesčių sąnaudų (pajamų) suma, susijusi su tais apskaitos politikos keitimais ir klaidomis, kurie(-os) įtraukiami(-os) į pelną arba nuostolį pagal 8 TAS, nes negali būti apskaitomi(-os) retrospektyviai.

81 paragrafo b) punktas ir 83 paragrafas yra panaikinami.

A3. 14 TAS „Segmento atskaitomybė“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

Apskaitos politikos apibrėžimas 8 paragrafe taisomas taip:

Apskaitos politika yra konkretūs principai, pagrindai, konvencijos, taisyklės ir praktika, kurių ūkio subjektas laikosi sudarydamas ir pateikdamas finansinę atskaitomybę.

60 paragrafas taisomas taip:

60. 1 TAS reikalaujama, kad, kai pajamų ir sąnaudų straipsniai yra reikšmingi, jų pobūdis ir sumos būtų pateikiamas(-os) atskirai. 1 TAS pateikiami keli pavyzdžiai, įskaitant atsargų ir ilgalaikio materialiojo turto nukainojimus, atidėjinius restruktūrizavimams, ilgalaikio materialiojo turto ir ilgalaikių investicijų perleidimus, nutraukiamąją veiklą, teisminių ginčų sprendimus bei atidėjinių atstatymus. 59 paragrafo tikslas nėra pakeisti kurio nors iš šių straipsnių klasifikaciją arba vertinimą. Tačiau šiame paragrafe rekomenduojamas pateikimas keičia tokių straipsnių svarbos įvertinimo pateikimo lygmenį – iš viso ūkio subjekto lygmenį į segmento lygmenį.

77 ir 78 paragrafai taisomi taip:

77. Ūkio subjekto taikomi apskaitos politikos keitimai aptariami 8 TAS. 8 TAS reikalaujama, kad apskaitos politika būtų keičiama tik tada, kai to reikalaujama Standarte arba Aiškinime, arba tada, jeigu pakeitimas lemtų patikimą ir svarbesnę informaciją apie sandorius, kitus įvykius arba sąlygas šio ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje.

78. Apskaitos politikos keitimai, taikomi viso ūkio subjekto lygmeniu ir turintys įtakos segmento informacijai, yra nagrinėjami remiantis 8 TAS. Jeigu naujame Standarte arba Aiškinime nenurodoma kitaip, 8 TAS reikalaujama, kad:

a) apskaitos politikos keitimas būtų taikomas retrospektyviai, o ankstesniųjų laikotarpių informacija pataisoma, išskyrus atvejį, kai neįmanoma nustatyti sukaupto keitimo poveikio arba jo poveikio konkrečiam laikotarpiui;

- b) jeigu retrospektyvus taikymas neįmanomas visų pateikiamų laikotarpių atžvilgiu – nauja apskaitos politika būtų taikoma retrospektyviai nuo anksčiausios įmanomos datos;

ir

- c) jeigu dabartinio laikotarpio pradžioje naujos apskaitos politikos sukaupto taikymo poveikio nustatyti neįmanoma – naujoji apskaitos politika būtų taikoma perspektyviai nuo anksčiausios įmanomos datos.

Žemiau nurodyti pakeitimai pašalina nuorodas į ypatinguosius straipsnius:

- a) 16 paragrafe, segmento pajamų apibrėžime, panaikinamas a) punktas.
- b) 16 paragrafe, segmento sąnaudų apibrėžime, panaikinamas a) punktas.

A4. 19 TAS „Išmokos darbuotojams“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

131 paragrafas taisomas šitaip:

131. Nors šiame Standarte nereikalaujama specialių pateikimų apie kitas ilgalaikes išmokas darbuotojams, tokių pateikimų gali būti reikalaujama pagal kitus Standartus, pavyzdžiui, tada, kai dėl tokių išmokų atsiradusios sąnaudos yra reikšmingos ir dėl to turėtų būti pateikiamos pagal 1 TAS „Finansinės atskaitomybės pateikimas“. Kai to reikalaujama 24 TAS „Susijusių šalių atskleidimas“, ūkio subjektas turi pateikti informaciją apie kitas ilgalaikes išmokas pagrindiniams vadovaujantiems darbuotojams.

142 paragrafas taisomas taip:

142. Vadovaudamasis 1 TAS, ūkio subjektas pateikia sąnaudų pobūdį ir sumą tada, kai šios sąnaudos yra reikšmingos. Dėl išėtinių išmokų gali susikaupti sąnaudų, kurias privalu pateikti, kad šis reikalavimas būtų patenkintas.

160 paragrafas taisomas taip:

160. 8 TAS taikomas, kai ūkio subjektas keičia savo apskaitos politiką tam, kad būtų atspindėti pasikeitimai, apibūdinti 159 ir 159A paragrafuose. Taikydamas šiuos pakeitimus retrospektyviai, kaip to reikalaujama 8 TAS, ūkio subjektas juos turi traktuoti taip, lyg jie būtų buvę pritaikyti tuo pačiu metu, kaip ir likusi šio Standarto dalis.

A5. 20 TAS „Valstybės dotacijų apskaita ir valstybės paramos pateikimas atskaitomybėje“ 20 ir 22 paragrafai taisomi taip:

20. **Valstybės dotacija, gautina kaip kompensacija už jau patirtas sąnaudas arba nuostolius arba kaip siekiamybė nedelsiant suteikti finansinę paramą šiam ūkio subjektui be jokių su tuo siejamų būsimų išlaidų, turi būti pripažįstama pajamomis tuo atskaitomybės laikotarpiu, kada ji tampa gautina.**

21. Tam tikromis aplinkybėmis valstybės dotacija gali būti skiriama kaip siekis nedelsiant suteikti finansinę paramą ūkio subjektui, o ne įpareigojimas panaudoti ją konkrečioms išlaidoms. Tokia dotacija gali būti skiriama atskiram ūkio subjektui, o ne tam tikrai dotacijos gavėjų grupei. Tokiomis aplinkybėmis gali būti pareikalauta pripažinti dotaciją to laikotarpio, kada ūkio subjektas yra pasirengęs ją gauti, pajamomis, taip pat pateikti užtikrinančią informaciją, kad dotacijos poveikis yra aiškiai suprastas.

22. Valstybės dotacija gali tapti ūkio subjekto gautina kaip kompensacija už ankstesniu atskaitomybės laikotarpiu patirtas sąnaudas arba nuostolius. Tokia dotacija pripažįstama laikotarpio, kada ji tampa gautina, pajamomis, pateikiant informaciją, garantuojančią, kad dotacijos poveikis yra aiškiai suprastas.

A6. 22 TAS „Verslo jungimai“ 100 paragrafas panaikinamas.

IAS 8

A7. 23 TAS „Skolinimosi išlaidos“ 30 paragrafas taisomas taip:

30. **Jeigu pritaikant šį Standartą tenka keisti apskaitos politiką, ūkio subjektui rekomenduojama pakoreguoti savo finansinę atskaitomybę pagal 8 TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“. Taip pat ūkio subjektas turi kapitalizuoti tik tas skolinimosi išlaidas, patirtas po šio Standarto įsigaliojimo datos, kurios tenkina kapitalizavimo kriterijus.**

A8. 34 TAS „Tarpinės finansinės atskaitomybės rengimas“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

17 paragrafas taisomas šitaip:

17. Informacijos pateikimo rūšių, reikalaujamų pagal 16 paragrafą, pavyzdžiai išdėstyti žemiau. Atskiruose Standartuose ir Aiškinimuose pateikiamos nuorodos, kaip pateikti daugelį šių straipsnių:

- a) atsargų nukainojimą iki jų grynosios galimo realizavimo vertės ir tokio nukainojimo atstatymą;
 - b) ilgalaikio materialiojo turto, nematerialiojo arba kito turto vertės sumažėjimo nuostolio pripažinimą ir tokio nuostolio panaikinimą;
 - c) bet kokių atidėjinių restruktūrizavimo išlaidoms atstatymą;
 - d) ilgalaikio materialiojo turto straipsnių išsigijimą ir perleidimą;
 - e) ilgalaikio materialiojo turto pirkimo įsipareigojimus;
 - f) teisminių ginčų sprendimus;
 - g) ankstesniųjų laikotarpių klaidų ištaisymus;
 - h) [panaikinta];
 - i) bet kokių paskolos mokėjimo nevykdymą arba paskolos sutarties pažeidimą, kuris nebuvo ištaisytas balanso dieną arba iki jos;
- ir
- j) susijusių šalių sandorius.

24, 25 ir 27 paragrafai taisomi taip:

24. 1 TAS „Finansinės atskaitomybės pateikimas“ ir 8 TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“ straipsnis apibūdinamas kaip reikšmingas, jeigu jo nepateikimas arba neteisingas pateikimas galėtų daryti įtaką finansinės atskaitomybės vartotojų priimamiems ekonominiams sprendimams. 1 TAS reikalaujama reikšmingus straipsnius pateikti atskirai, įskaitant, pvz., nutraukiamąją veiklą, o 8 TAS reikalaujama pateikti apskaitinių įvertinimų keitimus, klaidas ir apskaitos politikos keitimus. Šiuose dviejuose Standartuose nepateikiamos kiekybinės nuorodos reikšmingumui nustatyti.

25. Nors, įvertinant reikšmingumą, visada privalu vadovautis profesine nuomone, šiame Standarte sprendimas dėl pripažinimo ir pateikimo grindžiamas tarpinio laikotarpio duomenimis, remiantis tarpinių skaičiavimų suprantamumu. Dėl to, pavyzdžiui, neįprasti straipsniai, apskaitos politikos arba įvertinimų keitimai ir klaidos pripažįstami(-os) ir pateikiami(-os) remiantis jų reikšmingumu pagal tarpinio laikotarpio duomenis, tam, kad būtų išvengta klaidinančių išvadų, galinčių kilti dėl nepateikimo. Svarbiausias tikslas yra užtikrinti, kad tarpinė finansinė ataskaita apimtų visą informaciją, svarbią šio ūkio subjekto finansinei būklei ir finansiniam rezultatui tarpiniu laikotarpiu suprasti..

27. 8 TAS reikalaujama pateikti įvertinimo keitimo, turinčio reikšmingą poveikį dabartiniam laikotarpiui arba tikėtiną reikšmingą poveikį vėlesniems laikotarpiams, pobūdį ir (jei tai įmanoma) sumas. Šio Standarto 16 paragrafo d) punkte reikalaujama panašios informacijos pateikimo tarpinėje finansinėje atskaitomybėje. Pavyzdžiui, tarpinio finansinio laikotarpio įvertinimo keitimai, susiję su atsargų nukainojimu, restruktūrizavimais arba vertės sumažėjimo nuostoliais, pateiktais tų pačių finansinių metų ankstesnio tarpinio laikotarpio atskaitomybėje. Prieš tai esančiame paragrafe reikalaujamas pateikimas yra suderintas su 8 TAS reikalavimu ir turėtų būti siauro pobūdžio – susijęs tik su įvertinimo keitimu. Iš ūkio subjekto nereikalaujama, kad jis įtrauktų papildomą tarpinių laikotarpių finansinę informaciją į savo metinę finansinę atskaitomybę.

43 ir 44 paragrafai taisomi taip:

43. **Apskaitos politikos keitimas, kurio atžvilgiu naujame Standarte arba Aiškinime nėra nustatytų pereinamųjų nuostatų, turi būti atspindėtas:**

a) ***taisant dabartinių finansinių metų ankstesnių laikotarpių tarpines finansines ataskaitas, taip pat bet kurių ankstesniųjų finansinių metų, kurių finansinės atskaitomybės turi būti taisomos pagal 8 TAS, palyginamų tarpinių laikotarpių tarpines finansines ataskaitas;***

arba

b) ***kai naujos apskaitos politikos taikymo sukaupto poveikio dabartinių finansinių metų pradžioje, taikant naują apskaitos politiką visiems ankstesniems laikotarpiams, nustatyti neįmanoma – koreguojant dabartinių finansinių metų ankstesnių tarpinių laikotarpių tarpines ataskaitas, taip pat ankstesniųjų finansinių metų palyginamų tarpinių laikotarpių tarpines ataskaitas, pritaikant naują apskaitos politiką perspektyviai nuo anksčiausios įmanomos datos.***

44. Vienas aukščiau paminėto principo tikslų – garantuoti, kad per visus finansinius metus tam tikrai sandorių klasei būtų taikoma viena apskaitos politika. Pagal 8 TAS, apskaitos politikos keitimą turi atspindėti jo retrospektyvus taikymas, taisant ankstesnio laikotarpio finansinius duomenis nuo anksčiausios įmanomos datos. Tačiau, jei visų ankstesniųjų finansinių metų sukauptos koregavimo sumos nustatyti neįmanoma, tuomet pagal 8 TAS naujoji politika taikoma perspektyviai nuo anksčiausios įmanomos datos. 43 paragrafe pateiktas principas yra skirtas užtikrinti, kad kiekvienas dabartinių finansinių metų apskaitos politikos keitimas būtų taikomas arba retrospektyviai, arba, jeigu tai neįmanoma, perspektyviai, vėliausiai nuo dabartinių finansinių metų pradžios.

A9. 35 TAS „*Nutraukiamoji veikla*“ panaikinami 41, 42 ir 50 paragrafai.

A10. 36 TAS „*Turto vertės sumažėjimas*“ panaikinamas 13 įvado paragrafas ir 120 bei 121 paragrafai.

A11. 37 TAS „*Atidėjimai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas*“ panaikinamas 94 paragrafas.

A12. 38 TAS „*Nematerialusis turtas*“ panaikinamas 120 paragrafas.

A13. NAK-12 „*Konsolidavimas – specialiosios paskirties įmonės*“ įsigaliojimo datos paragrafas taisomas taip:

Įsigaliojimo data: Šis Aiškinimas galioja metiniams finansiniams laikotarpiams, prasidedantiems 1999 m. liepos 1 d. arba vėliau; skatinamas ankstesnis jo taikymas. Apskaitos politikos keitimai turi būti apskaitomi pagal 8 TAS.

A14. NAK-13 „*Bendrai kontroliuojamos įmonės – nepiniginiai dalininkų įnašai*“ įsigaliojimo datos paragrafas taisomas taip:

Įsigaliojimo data: Šis Aiškinimas galioja metiniams finansiniams laikotarpiams, prasidedantiems 1999 m. sausio 1 d. arba vėliau; skatinamas ankstesnis jo taikymas. Apskaitos politikos keitimai turi būti apskaitomi pagal 8 TAS.

IAS 8

- A15. NAK-21 „Pelno mokesčiai – perkainoto turto, kuriam netaikomi nusidėvėjimo atskaitymai, atstatymas“ įsigaliojimo datos paragrafas taisomas taip:

Įsigaliojimo data: Šis susitarimas įsigalioja 2000 m. liepos 15 d. Apskaitos politikos keitimai turi būti apskaitomi pagal 8 TAS.

- A16. [Pataisymas netaikomas Standartams be priedų]

- A17. NAK-25 „Pelno mokesčiai – įmonės arba jos akcininkų apmokestinimo statuso pasikeitimai“ įsigaliojimo datos paragrafas taisomas taip:

Įsigaliojimo data: Šis susitarimas įsigalioja 2000 m. liepos 15 d. Apskaitos politikos keitimai turi būti apskaitomi pagal 8 TAS.

- A18. NAK-27 „Sandorių, susijusių su juridinės formos nuoma, esmės įvertinimas“ įsigaliojimo datos paragrafas taisomas taip:

Įsigaliojimo data: Šis Aiškinimas įsigalioja 2001 m. gruodžio 31 d. Apskaitos politikos keitimai turi būti apskaitomi pagal 8 TAS.

- A19. NAK-31 „Pajamos – natūrinių mainų sandoriai, įtraukiantys reklamos paslaugas“ įsigaliojimo datos paragrafas taisomas taip:

Įsigaliojimo data: Šis Aiškinimas įsigalioja 2001 m. gruodžio 31 d. Apskaitos politikos keitimai turi būti apskaitomi pagal 8 TAS.

- A20. 1 TFAS „Tarptautinių finansinės atskaitomybės Standartų taikymas pirmą kartą“ Priedėlyje A esantis Tarptautinių finansinės atskaitomybės Standartų apibrėžimas taisomas taip:

Tarptautiniai finansinės atskaitomybės Standartai (TFAS)

Tarptautinių apskaitos Standartų Tarybos (TAST) priimti Standartai ir Aiškinimai. Jie apima:

- a) Tarptautinius finansinės atskaitomybės Standartus;
 - b) Tarptautinius apskaitos Standartus;
- ir
- c) Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo Komiteto (TFAAK) arba buvusio Nuolatinio aiškinimo Komiteto (NAK) parengtus Aiškinimus.

- A21. 1 TFAS „Tarptautinių finansinės atskaitomybės Standartų taikymas pirmą kartą“ paantraštė taisoma taip:

1 Tarptautinis finansinės atskaitomybės Standartas „Tarptautinių finansinės atskaitomybės Standartų taikymas pirmą kartą“ (1 TFAS) yra išdėstytas paragrafuose 1-47 ir Priedėliuose A-C. Visi paragrafai turi vienodą galią. Paragrafuose, išspausdintuose **paryškintu šriftu**, išdėstomi pagrindiniai principai. Priedėlyje A apibrėžtos sąvokos spausdinamos kursyvu, kai jos Standarte minimos pirmą kartą. Kitų sąvokų apibrėžimai pateikiami Tarptautinių finansinės atskaitomybės Standartų Žodynyje. 1 TFAS turėtų būti skaitomas jo tikslo ir išvadų pagrindo „Tarptautinių finansinės atskaitomybės Standartų įvado“ ir „TASK Finansinės atskaitomybės sudarymo ir pateikimo Sistemos“ kontekste. 8 TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“ pateikiamas pagrindas apskaitos politikai pasirinkti ir taikyti, kai nėra išsamių nurodymų šia tema.

A22. Visų kitų Tarptautinių apskaitos Standartų paantraštės keičiamos nauja šios formos paantrašte:

Tarptautinis apskaitos Standartas X *Pavadinimas žodžiais* (X TAS) yra išdėstytas paragrafuose 1-000 [ir Priedėliuose A-C]^(†). Visi paragrafai turi vienodą galią, bet išlaiko TASK Standarto formą, priimtą TAST. X TAS turėtų būti suvokiamas [jo tikslo ir Išvadų pagrindo]^(**), *Tarptautinių finansinės atskaitomybės Standartų Įvado* ir „TASK Finansinės atskaitomybės sudarymo ir pateikimo Sistemos“ kontekste. 8 TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“ pateikiamas pagrindas apskaitos politikos pasirinkimui ir taikymui, kai nėra išsamių nurodymų šia tema.

(†) naudojama tik tiems priedėliams, kurie yra Standarto dalis.

(**) naudojama tik tada, kai Standarte yra nurodytas tikslas arba kai jis yra lydimas Išvadų pagrindo.

A23. Tarptautiniuose finansinės atskaitomybės Standartuose, įskaitant Tarptautinius apskaitos Standartus ir Aiškinimus, galimuose pritaikyti 2003 gruodžio mėn., nuorodos į dabartinę 8 TAS versiją „Ataskaitinio laikotarpio grynasis pelnas ar nuostolis, esminės klaidos ir apskaitos politikos pakeitimai“ keičiamos 8 TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“.

IAS 10

10-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Įvykiai po balanso datos

TURINYS	Paragrafas
Tikslas	1
Taikymas	2
Apibrėžimai	3-7
Pripažinimas ir vertinimas	8-13
Koreguojantys įvykiai po balanso datos	8-9
Nekoreguojantys įvykiai po balanso datos	10-11
Dividendai	12-13
Veiklos tęstinumo principas	14-16
Pateikimas	17-22
Igaliojimo išleisti atskaitomybę data	17-18
Sąlygų, buvusių balanso dieną, pateikimo atnaujinimas	19-20
Nekoreguojantys įvykiai po balanso datos	21-22
Išsigaliojimo data	23
10 TAS (persvarstyto 1999 m.) panaikinimas	24

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 10 TAS „Įvykiai po balanso datos“ (persvarstytą 1999 m.) ir turėtų būti taikomas metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TIKSLAS

1. Šio Standarto tikslas – nurodyti:

a) kada ūkio subjektas turi pakoreguoti savo finansinę atskaitomybę dėl įvykių po balanso datos;

ir

b) ką ūkio subjektas turi pateikti apie tą datą, kada finansinę atskaitomybę buvo igaliota paskelbti, taip pat apie įvykius po balanso datos.

Šiame Standarte taip pat reikalaujama, kad ūkio subjektas nerengtų finansinės atskaitomybės pagal veiklos tęstinumo principą, jeigu įvykiai po balanso datos parodo, kad veiklos tęstinumo prielaida nėra tinkama.

TAIKYMAS

2. Šis Standartas turi būti taikomas įvykių po balanso datos apskaitymui ir pateikimui.

APIBRĖŽIMAI

IAS 10

3. *Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su apibrėžtomis jų reikšmėmis:*

Įvykiai po balanso datos – tie įvykiai, palankūs arba nepalankūs, kurie įvyksta laikotarpiu nuo balanso datos iki tos datos, kai įgaliojama paskelbti finansinę atskaitomybę. Gali būti išskiriami du šių įvykių tipai:

- a) *įvykiai, pateikiantys įrodymų apie balanso dieną egzistavusias sąlygas (koreguojantys įvykiai po balanso datos);*
- b) *įvykiai, parodantys jau po balanso dienos atsiradusias sąlygas (nekoreguojantys įvykiai po balanso datos).*

4. Įgaliojimo paskelbti finansinę atskaitomybę procesas gali skirtis priklausomai nuo vadovybės struktūros, įstatų reikalavimų bei procedūrų, kurių laikomasi sudarant ir užbaigiant finansinę atskaitomybę.
5. Kai kuriais atvejais ūkio subjektas savo finansinę atskaitomybę turi pateikti savo akcininkams patvirtinti po to, kai ji yra jau išleista. Tokiais atvejais finansinė atskaitomybė laikoma patvirtinta jos išleidimo dieną, o ne tada, kai ją patvirtina akcininkai.

Pavyzdys

Įmonės vadovybė 20X2 m. vasario 28 d. užbaigia laikotarpio iki 20X1 m. gruodžio 31 d. finansinės atskaitomybės parengiamąjį projektą. 20X2 m. kovo 18 d. direktorių valdyba peržiūri finansinę atskaitomybę ir įgalioja ją išleisti. 20X2 m. kovo 19 d. įmonė praneša apie savo pelną, taip pat kitą rinktinę finansinę informaciją. 20X2 m. balandžio 1 d. finansinė atskaitomybė tampa prieinama akcininkams ir kitiems vartotojams. 20X2 m. gegužės 15 d. metinis akcininkų susirinkimas patvirtina finansinę atskaitomybę ir, jau patvirtintą, 20X2 m. gegužės 17 d., pateikia priežiūros tarnybai.

Finansinė atskaitomybė yra įgaliojama paskelbti 20X2 m. kovo 18 d. (tą dieną, kai jos išleidimą įgaliojo valdyba).

6. Kai kuriais atvejais reikalaujama, kad ūkio subjekto vadovybė pateiktų savo finansinę atskaitomybę stebėtojų tarybai (sudarytai tik iš nepriklausančių šio ūkio subjekto vykdomajai valdžiai atstovų) Tokiais atvejais finansinė atskaitomybė laikoma įgaliojama išleisti tada, kai vadovybė patvirtina jos perdavimą stebėtojų tarybai.

Pavyzdys

20X2 m. kovo 18 d. įmonės vadovybė patvirtina finansinės atskaitomybės perdavimą savo stebėtojų tarybai. Stebėtojų taryba yra sudaryta tik iš nepriklausančių šios įmonės vykdomajai valdžiai atstovų. Jos nariais gali tapti įmonės darbuotojų atstovai ir kiti suinteresuoti asmenys iš išorės. 20X2 m. kovo 26 d. stebėtojų taryba patvirtina finansinę atskaitomybę. 20X2 m. balandžio 1 d. finansinė atskaitomybė tampa prieinama akcininkams ir kitiems vartotojams. 20X2 m. gegužės 15 d. metinis akcininkų susirinkimas patvirtina finansinę atskaitomybę ir, 20X2 m. gegužės 17 d., pateikia ją priežiūros tarnybai.

Finansinę atskaitomybę yra įgaliojama paskelbti 20X2 m. kovo 18 d. (vadovybės įgaliojimo perduoti atskaitomybę stebėtojų tarybai dieną).

7. Įvykiai po balanso datos apima visus įvykius iki įgaliojimo išleisti finansinę atskaitomybę dienos, net jeigu tie įvykiai įvyksta jau paskelbus pelną ar kitą rinktinę finansinę informaciją.

PRIPAŽINIMAS IR VERTINIMAS

Koreguojantys įvykiai po balanso datos

8. *Ūkio subjektas turi koreguoti savo finansinėje atskaitomybėje pripažintas sumas, kad galėtų pateikti po balanso datos įvykius koreguojančius įvykius.*

IAS 10

9. Toliau pateikiami koreguojančių įvykių po balanso datos, dėl kurių reikia, kad ūkio subjektas koreguotų finansinėje atskaitomybėje pripažintas sumas arba pripažintų anksčiau nepripažintus straipsnius, pavyzdžiai:
- a) po balanso datos priimamas teismo bylos sprendimas, patvirtinantis, kad ūkio subjektas balanso dieną turėjo dabartinį įsipareigojimą. Ūkio subjektas koreguoja bet kokį anksčiau pripažintą atidėjinį, susijusį su šia teismo byla, pagal 37 TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“, arba pripažįsta naują atidėjinį. Ūkio subjektas neatskleidžia to kaip tiesiog neapibrėžtojo įsipareigojimo, nes teismo sprendimas pateikia papildomų įrodymų, kurie turėtų būti svarstomi remiantis 37 TAS 16 paragrafu.
 - b) po balanso datos gaunama informacija, rodanti, kad balanso dieną turto vertė buvo sumažėjusi arba kad anksčiau pripažintoji šio turto vertės sumažėjimo suma turi būti koreguojama. Pavyzdžiai:
 - i) kliento bankrotas, įvykęs po balanso datos, paprastai patvirtina, kad balanso dieną buvo iš prekybos gautinų sumų nuostolis, ir kad ūkio subjektas turi pakoreguoti iš prekybos gautinųjų sumų balansinę vertę;ir
 - ii) atsargų pardavimas po balanso datos gali suteikti įrodymų apie jų grynąją galimo realizavimo vertę balanso dieną.
 - c) po balanso datos nustatoma prieš balanso dieną piršto turto savikaina arba įplaukos už prieš balanso dieną parduotą turtą.
 - d) po balanso datos nustatomos pelno paskirstymo arba premijų išmokų sumos, jeigu ūkio subjektas balanso dieną turėjo dabartinį teisinį ar konstruktyvųjį įsipareigojimą atlikti šias išmokas dėl prieš balanso dieną įvykusių įvykių (žr. 19 TAS „Išmokos darbuotojams“).
 - e) randama apgaulė arba klaidos, rodančios, kad finansinė atskaitomybė yra neteisinga.

Nekoreguojantys įvykiai po balanso datos

10. **Ūkio subjektas neturi koreguoti finansinėje atskaitomybėje pripažintų sumų tam, kad parodytų nekoreguojančius įvykius po balanso datos.**
11. Nekoreguojančio įvykio po balanso datos pavyzdžiu galėtų būti investicijų rinkos vertės sumažėjimas laikotarpiu nuo balanso datos iki datos, kai finansinę atskaitomybę buvo įgaliota išleisti. Rinkos vertės sumažėjimas paprastai nėra susijęs su investavimo sąlygomis balanso dieną, tik atspindi aplinkybes, kurios atsiranda vėlesniu laikotarpiu. Todėl ūkio subjektas nekoreguoja sumų, pripažintų savo finansinėje atskaitomybėje investicijų atžvilgiu. Panašiai, ūkio subjektas neatnaujiną balanso dieną atskleistų investicijų sumų, nors dėl to gali prireikti atskleisti papildomą informaciją, nurodytą 21 paragrafe.

Dividendai

12. **Jeigu nuosavybės priemonių turėtojams (kaip nurodyta 32 TAS „Finansinės priemonės:atskleidimas ir pateikimas“) dividendai pripažįstami ir paskelbiami po balanso datos, ūkio subjektas neturi pripažinti šių dividendų kaip įsipareigojimų balanso dieną.**
13. Jeigu dividendai pripažįstami ir paskelbiami (t.y. dividendai yra tinkamai pripažinti ir paskelbti ir jau nebėra priklausantys vien nuo ūkio subjekto) po balanso datos, bet prieš tai, kai finansinę atskaitomybę įgaliota išleisti, tuomet dividendai balanso dieną nėra pripažįstami kaip įsipareigojimas, nes pagal 37 TAS jie neatitinka dabartinio įsipareigojimo kriterijų. Tokie dividendai pateikiami finansinės atskaitomybės aiškinamajame rašte, remiantis 1 TAS „Finansinės atskaitomybės pateikimas“.

VEIKLOS TĖSTINUMO PRINCIPAS

IAS 10

14. **Ūkio subjektas neturėtų rengti finansinės atskaitomybės vadovaudamasis veiklos tęstinumo principu, jeigu vadovybė po balanso datos numato arba likviduoti šį ūkio subjektą, arba sustabdyti veiklą, arba nemato jokios kitos realios išeities, tik vieną iš šių.**
15. Dėl veiklos rezultatų ir finansinės būklės pablogėjimo po balanso datos gali tekti apsvarstyti, ar veiklos tęstinumo principas vis dar tinka ūkio subjektui. Jei nustatoma, kad nebegalima taikyti veiklos tęstinumo principo, padariniai yra tokie svarbūs, kad šis Standartas reikalauja iš esmės keisti apskaitos principus, o ne koreguoti pripažintas sumas taikant senuosius apskaitos principus.
16. 1 TAS apibrėžiama, kokią informaciją būtina pateikti, jeigu:
- a) finansinė atskaitomybė nėra rengiama remiantis veiklos tęstinumo principu;
- arba
- b) vadovybė žino reikšmingų faktų apie įvykius ar sąlygas, kurie gali sukelti rimtų abejonių dėl šio ūkio subjekto sugebėjimo tęsti veiklą. Įvykiai arba aplinkybės, kuriuos(-as) būtina pateikti, gali atsirasti jau po balanso datos.

PATEIKIMAS

Igaliojimo išleisti atskaitomybę data

17. **Ūkio subjektas turi nurodyti datą, kada finansinę atskaitomybę buvo įgaliota išleisti, ir tai, kas suteikė įgaliojimą. Jeigu ūkio subjekto savininkai (ar kas kitas) turi galią koreguoti išleistą finansinę atskaitomybę, ūkio subjektas privalo nurodyti šį faktą.**
18. Vartotojams svarbu žinoti, kada finansinę atskaitomybę buvo įgaliota išleisti, nes finansinė atskaitomybė neatspindi įvykių po šios datos.

Sąlygu, buvusių balanso dieną, pateikimo atnaujinimas

19. **Jeigu po balanso datos ūkio subjektas gauna informacijos apie balanso dieną buvusias sąlygas, jis turi atnaujinti anksčiau pateiktą su šiomis sąlygomis susijusią informaciją, remdamasis naująja informacija.**
20. Kai kuriais atvejais ūkio subjektas turi atnaujinti finansinėje atskaitomybėje pateiktą informaciją, papildydamas ją po balanso datos gauta informacija, net jeigu ši nedaro įtakos sumoms, ūkio subjekto pripažintoms finansinėje atskaitomybėje. Vienas iš pavyzdžių, kada reikia atnaujinti anksčiau atskleistą informaciją, būtų gauti įrodymai apie balanso dieną egzistavusį neapibrėžtąjį įsipareigojimą, paaiškėjusį po balanso datos. Svarstydamas, ar dera pripažinti, ar keisti atidėjinį remiantis 37 TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“, ūkio subjektas taip pat atnaujina anksčiau atskleistą informaciją apie neapibrėžtąjį įsipareigojimą, atsižvelgdamas į tuos įrodymus.

Nekoreguojantys įvykiai po balanso datos

21. **Jeigu nekoreguojantys įvykiai po balanso datos yra reikšmingi, jų nepateikimas gali turėti įtakos vartotojų ekonominiams sprendimams, priimamiems remiantis finansine atskaitomybe. Atitinkamai, ūkio subjektas apie kiekvieną reikšmingos kategorijos nekoreguojantį įvykį po balanso datos turi pateikti tokią informaciją:**
- a) **įvykio pobūdį;**

IAS 10

b) šio įvykio finansinio poveikio įvertinimą arba pranešimą, kad tokio įvertinimo atlikti neįmanoma.

22. Toliau pateikiami pavyzdžiai tų nekoreguojančių įvykių po balanso datos, kurie paprastai turėtų būtų pateikiami:
- a) pagrindinio verslo jungimas po balanso datos (remiantis 22 TAS „Verslo jungimai“, tokiais atvejais reikia papildomo tam tikros informacijos pateikimo) arba pagrindinės dukterinės įmonės perleidimas;
 - b) plano nutraukti veiklą, perleisti turtą ar padengti išsipareigojimus, priskirtinus nutraukiamajai veiklai, paskelbimas arba įpareigojančios sutarties parduoti šį turtą ar padengti šiuos išsipareigojimus sudarymas (žr. 35 TAS „Nutraukiamoji veikla“);
 - c) didieji turto pirkimai ir perleidimai arba valstybės atliekamas pagrindinio turto nusavinimas;
 - d) pagrindinės gamybinės įrangos sunaikinimas per gaisrą, įvykusį po balanso datos;
 - e) pagrindinio restruktūrizavimo plano paskelbimas ar vykdymo pradžia (žr. 37 TAS);
 - f) pagrindiniai paprastųjų ir potencialiųjų paprastųjų akcijų sandoriai po balanso datos (pagal 33 TAS „Pelnas vienai akcijai“ reikalaujama, kad ūkio subjektas pateiktų tokių sandorių aprašymą, išskyrus kapitalizavimo, papildomų dividendų paskelbimo ar akcijų padalijimo ir perdalijimo klausimus. Jie visi turi būti koreguojami pagal 33 TAS);
 - g) neįprastai dideli turto kainų ar užsienio valiutos keitimo kursų pasikeitimai po balanso datos;
 - h) mokesčių tarifų arba mokesčių įstatymų pakeitimai, priimti arba paskelbti po balanso datos ir turintys reikšmingos įtakos trumpalaikių ir atidėtųjų mokesčių turtui bei išsipareigojimams (žr. 12 TAS „Pelno mokesčiai“);
 - i) svarbių išsipareigojimų arba neapibrėžtųjų išsipareigojimų prisiėmimas, pavyzdžiui, suteikiant svarbias garantijas;
- ir
- j) svarbios teismo bylos dėl įvykių, įvykusių jau po balanso datos, pradžia.

ĮSIGALIOJIMO DATA

23. **Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą atskaitiniam laikotarpiui, prasidedančiam prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi atskleisti šį faktą.**

10 TAS (PERSVARSTYTO 1999 m.) PANAIKINIMAS

24. Šis Standartas pakeičia 10 TAS „Įvykiai po balanso datos“ (persvarstyta 1999 m.).

PRIEDĖLIS

Kitų nutarimų pataisos

Pataisos, esančios šiame priedėlyje, turi būti taikomos metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam laikotarpiui, šios pataisos taip pat turi būti taikomos tam ankstesniajam laikotarpiui.

A1. 22 TAS „Verslo jungimai“ 97 paragrafas taisomas taip:

97. Informacija apie verslo jungimus, įvykdytus po balanso datos, tačiau prieš planuojamo vieno iš besijungiančių ūkio subjektų finansinės atskaitomybės išleidimo datą yra pateikiama tada, jeigu ji yra reikšminga ir jos nepateikimas galėtų turėti įtakos ekonominiams vartotojų sprendimams, priimamiems remiantis finansine atskaitomybe (žr. 10 TAS „Įvykiai po balanso datos“).

A2. 35 TAS „Nutraukiamoji veikla“ 32 paragrafas taisomas taip:

32. Ankstesniame paragrafe minėti turto perleidimai, atsiskaitymai pagal išipareigojimus ir ipareigojančios pardavimo sutartys gali būti sudaromi(-os) arba tuo pačiu metu, kai atliekamas pirminio įvykio pateikimas, arba to paties atskaitomybės laikotarpio metu, kai buvo atliktas pirminio įvykio pateikimas, arba vėlesniu atskaitomybės laikotarpiu. Remiantis 10 TAS „Įvykiai po balanso datos“, jeigu tam tikras nutraukiamajai veiklai priskirtinas turtas buvo parduotas arba dėl jo buvo sudaryta viena ar daugiau ipareigojančių pardavimo sutarčių po balanso datos (bet prieš valdybai įgaliojant išleisti finansinę atskaitomybę), tuomet į finansinę atskaitomybę turi būti įtraukta 31 paragrafe reikalaujama informacija, jeigu ši įtaka yra reikšminga ir jos nepateikimas galėtų turėti įtakos vartotojų ekonominiams sprendimams, priimamiems remiantis finansine atskaitomybe.

A3. 37 TAS „Atidėjimai, neapibrėžtieji išipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“ 18 įvado paragrafas ir 75 paragrafas taisomi taip, kaip nurodyta toliau, o 96 paragrafas panaikinamas:

18. Šiame Standarte neapibrėžtasis išipareigojimas apibūdinamas kaip:

a) ...

75. Prieš balanso datą priimtas vadovybės arba valdybos sprendimas atlikti reorganizavimą nesudaro konstruktyvaus išipareigojimo balanso dieną, išskyrus tą atvejį, jeigu ūkio subjektas prieš balanso dieną:

a) pradėjo įgyvendinti reorganizavimo planą;

arba

b) informavo apie pagrindines reorganizavimo plano ypatybes suinteresuotas šalis tokiu būdu, kad joms sukėlė pagrįstus lūkesčius, jog ūkio subjektas reorganizavimą įvykdys.

Jeigu ūkio subjektas pradeda įgyvendinti reorganizavimo planą arba informuoja apie pagrindines jo ypatybes suinteresuotas šalis tik po balanso datos, tuomet, remiantis 10 TAS „Įvykiai po balanso datos“, informacijos pateikimas būtinas tada, kai reorganizavimas yra reikšmingas, o jo nepateikimas galėtų turėti įtakos vartotojų ekonominiams sprendimams, priimamiems remiantis finansine atskaitomybe.

96. [Panaikinta]

A4. Tarptautiniuose finansinės atskaitomybės Standartuose, įskaitant Tarptautinius apskaitos Standartus bei Aiškinimus, taikomuose nuo 2003 gruodžio mėn., nuorodos į dabartinę 10 TAS „Įvykiai po balanso datos“ versiją keičiamos 10 TAS „Įvykiai po balanso datos“.

IAS 16

16-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai

TURINYS	Paragrafas
Tikslas	1
Taikymas	2-5
Apibrėžimai	6
Pripažinimas	7-14
Pradinės išlaidos	11
Vėlesnės išlaidos	12-14
Vertinimas pripažinimo metu	15-28
Savikainos elementai	16-22
Savikainos nustatymas	23-28
Vertinimas po pripažinimo	29-66
Savikainos modelis	30
Perskaičiavimo modelis	31-42
Nusidėvėjimas	43-62
Nudėvimoji suma ir nusidėvėjimo laikotarpis	50-59
Nusidėvėjimo metodas	60-62
Vertės sumažėjimas	63-64
Vertės sumažėjimo kompensavimas	65-66
Pripažinimo nutraukimas	67-72
Pateikimas	73-79
Pereinamosios nuostatos	80
Išsigaliojimo data	81
Kitų nutarimų panaikinimas	82-83

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 16 TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai“ (1998 m.) ir turėtų būti taikomas metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TIKSLAS

1. Šio Standarto tikslas – nurodyti, kokia turėtų būti *nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų* apskaitos tvarka, kad finansinės atskaitomybės vartotojai galėtų išvelgti informaciją apie ūkio subjekto investavimą į ilgalaikį materialųjį nekilnojamąjį turtą bei šio investavimo pokyčius. Pagrindinės nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų apskaitos problemos yra turto pripažinimas, su juo siejamų balansinių verčių ir nudėvimųjų sumų, taip pat vertės sumažėjimo nuostolių nustatymas.

TAIKYMAS

IAS 16

2. Šis Standartas turi būti taikomas nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų apskaitai, išskyrus atvejus, kai kitame Standarte reikalaujama arba leidžiama juos apskaitoje pateikti kitaip.
3. Šis Standartas netaikomas:
 - a) biologiniam turtui, susijusiam su žemės ūkio veikla (žr. 41 TAS „Žemės ūkis“);

arba
 - b) teisėms į naudingąsias iškasenas ir naudingųjų iškasenų ištekliams, pvz., naftos, gamtinių dujų ir panašioms neatkuriamesiems ištekliams.

Tačiau šis Standartas taikomas nekilnojamajam turtui, įrangai ir įrengimams, naudojamiems plėtojant arba eksploatuojant turtą, nurodytą a) ir b) punktuose.
4. Pagal kitus Standartus gali būti reikalaujama, kad nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų vienetų pripažinimas būtų atliekamas kitokiu būdu negu pateiktasis šiame Standarte. Pavyzdžiui, 17 TAS „Nuoma“ reikalaujama, kad ūkio subjektas įvertintų išsinuomoto nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų vienetų pripažinimą pagal su perdavimu susijusią riziką ir naudą. Tačiau tokiais atvejais kiti šio turto apskaitos aspektai, tarp jų ir nusidėvėjimas, nustatomi laikantis šio Standarto reikalavimų.
5. Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą nekilnojamajam turtui, statomam arba užstatomam ketinant jį panaudoti ateityje kaip investicinį turtą, tačiau dar neatitinkančiam investicinio turto apibrėžimo pagal 40 TAS „Investicinis turtas“. Kai statyba arba užstatymas užbaigiami, nekilnojamas turtas tampa investiciniu turtu, o ūkio subjektas turi taikyti 40 TAS. 40 TAS taip pat taikomas tokiam investiciniam turtui, kuris pertvarkomas, siekiant ateityje jį toliau naudoti kaip investicinį turtą. Ūkio subjektas, taikantis savikainos modelį investiciniam turtui, pagal 40 TAS turi taikyti savikainos modelį, pateikiamą šiame Standarte.

APIBRĖŽIMAI

6. **Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su apibrėžtomis jų reikšmėmis:**

Balansinė vertė – suma, kuria turtas pripažįstamas, prieš tai atėmus bet kokią sukauptą nusidėvėjimą ir sukauptus vertės sumažėjimo nuostolius.

Savikaina – sumokėtų grynujų pinigų ar jų ekvivalentų suma arba kito priimtino atsilyginimo tikroji vertė, mokama turto įgijimo/pirkimo arba statybos/gamybos metu.

Nudėvimoji suma – turto savikaina arba kita suma, atitinkanti savikainą, iš jos atėmus likvidacinę vertę.

Nusidėvėjimas – sistemingas turto nudėvimosios sumos paskirstymas per jo naudingo tarnavimo laiką.

Ūkio subjektui būdinga vertė yra dabartinė vertė tų pinigų srautų, kurių ūkio subjektas tikisi dėl nuolatinio turto naudojimo ir galutinio jo perleidimo naudingo tarnavimo laiko pabaigoje arba dėl būsimo atsiskaitymo už įsipareigojimą.

Tikroji vertė – suma, už kurią gali būti apsieista turtu arba kuria gali būti užskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, ketinančių pirkti/parduoti turtą arba užskaityti tarpusavio įsipareigojimą.

Vertės sumažėjimo nuostolis – suma, kuria turto balansinė vertė viršija jo atsiperkamąją vertę.

IAS 16

Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai – materialus turtas, kuris:

a) laikomas prekių ar paslaugų gamybos arba tiekimo, nuomos arba administraciniams tikslams;

ir

b) ketinamas naudoti ilgiau negu vieną ataskaitinį laikotarpį.

Atsiperkamoji vertė – turto grynoji pardavimo kaina arba jo naudojimo vertė (didesnioji iš jų).

Turto likvidacinė vertė – įvertinta suma, kurią ūkio subjektas gautų turto perleidimo atveju, atėmęs įvertintas perleidimo sąnaudas, jeigu turtas jau būtų to amžiaus ir tos būklės, kokios tikimasi jo naudingo tarnavimo laiko pabaigoje.

Naudingo tarnavimo laikas yra:

a) laikotarpis, kuriuo ūkio subjektas tikisi naudoti šį turtą; arba

b) gaminių arba panašių vienetų, kuriuos ūkio subjektas tikisi gauti naudodamas šį turtą, skaičius.

PRIPAŽINIMAS

7. **Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio savikaina turi būti pripažįstama turtu tada ir tik tada, jeigu:**

a) tikėtina, kad ūkio subjektas ateityje gaus ekonominės naudos, siejamos su šiuo turtu;

ir

b) turto savikaina gali būti patikimai įvertinta.

8. Atsarginės dalys ir priežiūros įrenginiai paprastai apskaitomi kaip atsargos, o sunaudoti pripažįstami pelnu arba nuostoliu. Tačiau pagrindinės atsarginės dalys ir svarbiausi įrenginiai pripažįstami nekilnojamoju turtu, įranga ir įrengimais, kai ūkio subjektas tikisi naudoti juos (jas) ilgiau negu vieną ataskaitinį laikotarpį. Taip pat, jeigu priežiūros įrenginiai ir atsarginės dalys gali būti naudojami(-os) tik kartu su nekilnojamoju turtu, įranga ir įrengimais, jie (jos) apskaitomi(-os) kaip nekilnojamas turtas, įranga ir įrengimai.

9. Šiame Standarte vertinimo matas, tinkamas tokiam pripažinimui, t.y., kas sudaro nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnį, nenurodomas. Todėl būtina profesinė nuomonė dėl pripažinimo kriterijų taikymo šiam ūkio subjektui būdingomis aplinkybėmis. Gali būti tinkama sujungti atskirus nereikšmingus straipsnius, pvz., šablonus, įrankius ir spaudimo formas, ir pripažinimo kriterijus taikyti jų bendrai vertei.

10. Pagal šį pripažinimo principą ūkio subjektas įvertina visas su nekilnojamoju turtu, įranga ir įrengimais susijusias išlaidas tuo metu, kai jos patiriamos. Šios išlaidos apima pradines išlaidas, patirtas įsigyjant arba statant nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų vienetą, taip pat išlaidas, patiriamas vėliau papildant šį turtą, pakeičiant jo dalį arba atliekant jo priežiūrą.

Pradinės išlaidos

11. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsniai gali būti įsigijami saugumo arba gamtosaugos sumetimais. Tokio nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų įsigijimas, nors tiesiogiai ir nedidina būsimos ekonominės naudos jokio kito turimo nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų atžvilgiu, gali būti būtinas tam, kad ūkio subjektas apskritai gautų bet kokios būsimos ekonominės naudos iš kito savo turto. Tokie nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsniai gali būti pripažinti turto, nes jie suteikia ūkio subjektui galimybę iš susijusio turto gauti būsimos ekonominės naudos, kuri viršytų tą naudą, kurią ūkio subjektas būtų galėjęs gauti, jeigu minėtieji straipsniai nebūtų buvę įsigyti. Pavyzdžiui, cheminių medžiagų gamintojas gali būti priverstas taikyti tam tikrus naujus cheminio apdorojimo procesus, derindamasis prie gamtosaugos reikalavimų dėl pavojingų cheminių medžiagų gamybos ir laikymo; susiję gamybinės įrangos patobulinimai pripažįstami turto, nes be jų ūkio subjektas negali gaminti ir parduoti cheminių medžiagų. Tačiau dėl to atsiradusi šio ir susijusio turto balansinė vertė turi būti nuolat peržiūrima, tikrinant galimą vertės sumažėjimą, pagal 36 TAS „Turto vertės sumažėjimas“.

Vėlesnės išlaidos

12. Taikydamas 7 paragrafo pripažinimo principą, prie nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio balansinės vertės ūkio subjektas kasdienių šio straipsnio priežiūros išlaidų neprideda. Šios išlaidos pripažįstamos pelnu arba nuostoliu tada, kai jos patiriamos. Kasdienės priežiūros išlaidos yra visų pirma darbo ir suvartojamų medžiagų išlaidos, taip pat gali apimti išlaidas smulkioms dalims. Tokių išlaidų paskirtis dažnai apibūdinama kaip nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio „remonto ir eksploatacinės sąnaudos“.
13. Kai kurių nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnių dalis gali tekti nuolat keisti. Pavyzdžiui, aukštakrosnę gali tekti iš naujo iškloti po tam tikro naudojimo valandų skaičiaus; lėktuvo interjero detales - sėdynes ir pan. - gali tekti keisti keletą kartų per lėktuvo naudojimo laiką. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsniai taip pat gali būti įgyjami tam, kad tokie pakeitimai būtų rečiau pasikartojantys (pvz., pastato vidinių sienų keitimai) arba apskritai nebūtų reikalingi. Remdamasis 7 paragrafo pripažinimo principu, prie nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio balansinės vertės ūkio subjektas prideda minėtų dalių pakeitimų sąnaudas tada, kai jos patiriamos, jei tenkinami pripažinimo kriterijai. Keičiamų dalių balansinės vertės pripažinimas nutraukiamas remiantis šio Standarto pripažinimo nutraukimo nuostatomis (žr. 67-72 paragrafus).
14. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnių (pavyzdžiui, lėktuvų) tolesnio eksploatavimo būtina sąlyga gali būti reguliarių nuodugnių patikrinimų atlikimas, ieškant gedimų, nepriklausomai nuo to, ar keičiamos tam tikros šių straipsnių dalys. Kiekvieną kartą, atliekant nuodugnų patikrinimą, jo išlaidos pridedamos prie nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio balansinės vertės kaip dalių keitimas, jei tenkinami tokio pripažinimo kriterijai. Bet kokios likusios ankstesniojo patikrinimo išlaidų balansinės vertės (atsižvelgiant nuo materialių dalių) pripažinimas nutraukiamas. Tai turi būti padaryta nepriklausomai nuo to, ar ankstesniojo patikrinimo išlaidos buvo nustatytos atitinkamo turto straipsnio įsigijimo arba statybos/gamybos sandorio metu. Jei būtina, įvertintomis panašių patikrinimų išlaidomis ateityje gali būti remiamasi kaip požymiu nustatant, kokia buvo esamo patikrinimo komponento kaina tada, kai straipsnis buvo įsigytas arba pastatytas/pagamintas.

VERTINIMAS PRIPAŽINIMO METU

15. ***Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio, atitinkančio turto pripažinimo kriterijus, vertinimas turi būti atliekamas remiantis jo savikaina.***

Savikainos elementai

16. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio savikaina apima:
 - a) jo pirkimo kainą, įskaičiuojant importo mokesčių ir negrąžintinus pirkimo mokesčius, prieš tai atėmus prekybos nuolaidas ir kitas lengvatas.
 - b) bet kokias išlaidas, tiesiogiai priskirtinas turto pristatymui į vietą ir parengimui veikti, būtinam, kad turtą būtų galima naudoti vadovybės numatytu būdu.
 - c) išlaidų, susijusių su turto išmontavimu bei pašalinimu, taip pat jo buvusios vietos sutvarkymu, dėl kurių ūkio subjektas išsipareigoja tada, kai šis turtas įsigijamas, arba po naudojimosi juo tam tikrą laiką kitais nei atsargų kūrimo tikslais, pirminį įvertinimą.

IAS 16

17. Tiesiogiai priskirtinų išlaidų pavyzdžiai:
- a) išmokų darbuotojams išlaidos (apibrėžiamos 19 TAS „*Išmokos darbuotojams*“), tiesiogiai kylančios dėl nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų vieneto statybos/gamybos arba įsigijimo.
 - b) šio turto straipsnio buvimo vietos paruošimo išlaidos;
 - c) pirminės atgabenimo ir atitinkamos priežiūros išlaidos;
 - d) instaliavimo ir surinkimo išlaidos;
 - e) išlaidos, skirtos testavimui, ar turtas tinkamai veikia, atėmus grynąsias lėšas dėl bet kokių objektų, gautų gabenant minėtą turtą į jo buvimo vietą ir parengiant naudoti, pardavimo (pvz., įrenginių testavimo bandinių);
- ir
- f) atlygis specialistams.
18. Ūkio subjektas taiko 2 TAS „*Atsargos*“ išipareigojimų, susijusių su turto išmontavimu, pašalinimu, taip pat vietos, kurioje šis turto vienetas buvo, sutvarkymu, išlaidoms, kurias ūkio subjektas patiria konkrečiu ataskaitiniu laikotarpiu naudodamas turtą to laikotarpio atsargoms kurti. Išipareigojimai dėl išlaidų, apskaitomų pagal 2 TAS arba 16 TAS, pripažįstami ir vertinami pagal 37 TAS „*Atidėjiniai, neapibrėžtieji išipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas*“.
19. Išlaidų, nepriskiriamų nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsniui, pavyzdžiai:
- a) naujo padalinio atidarymo išlaidos;
 - b) naujo gaminio arba paslaugos pristatymo išlaidos (apimančios reklamos ir prekybos skatinimo išlaidas);
 - c) veiklos vykdymo naujoje vietoje arba su nauja klientų grupe išlaidos (įskaitant personalo apmokymo išlaidas);
- ir
- d) administracinės ir kitos bendrosios pridėtinės išlaidos.
20. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio išlaidų pripažinimas balansinėje vertėje nutraukiamas tada, kai turtas yra toje vietoje ir tokios būklės, kokia būtina jo naudojimui vadovybės numatytu būdu. Todėl išlaidos, patiriamos naudojant arba perkeltiant į kitą vietą šį turto straipsnį, neįtraukiamos į jo balansinę vertę. Pavyzdžiui, į nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio balansinę vertę neįtraukiamos šios išlaidos:
- a) išlaidos, patiriamos tuo metu, kol turtas, būsiantis panaudotas vadovybės numatomu būdu, dar turi būti parengtas naudojimui arba yra naudojamas ne visu pajėgumu;
 - b) pirminiai eksploatacijos nuostoliai, pvz., patiriami tol, kol užauga šio turto straipsnio gaminamos produkcijos paklausa;
- ir
- c) išlaidos, susijusios su visos arba dalies ūkio subjekto veiklos perkėlimu arba reorganizavimu.
21. Tam tikra veikla kartais atsiranda dėl nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų vieneto statybos/gamybos arba plėtos, tačiau ji nėra būtina turtui atgabenti į jo būsimą vietą ir sudaryti atitinkamas sąlygas jam naudoti vadovybės numatytu būdu. Tokios atsitiktinės veiklos pavyzdžiai gali atsirasti prieš statybos/gamybos ar plėtos veiksmus arba jų metu. Pavyzdžiui, pajamos gali būti uždirbamos naudojant statybų teritoriją kaip mašinų stovėjimo aikštelę tol, kol statybos prasidės. Kadangi ši atsitiktinė veikla nėra būtina atgabenti turtui į jo būsimą vietą arba sudaryti tinkamas sąlygas jo naudojimui vadovybės numatytu būdu, dėl tokios atsitiktinės veiklos atsiradusios pajamos ir susijusios sąnaudos ar susijusi veikla pripažįstamos pelnu arba nuostoliu ir įtraukiamos į atitinkamus pajamų ir sąnaudų straipsnius.

22. Savo jėgomis statomo turto savikaina nustatoma tais pačiais principais, kaip ir įsigyjamo turto savikaina. Jeigu ūkio subjektas gamina panašų turtą, kuris bus parduotas įprastinės veiklos metu, tokio turto savikaina paprastai yra tokia pati, kokia yra turto pagaminimo, numatant jį parduoti, savikaina (žr. 2 TAS). Dėl to, ją nustatant, eliminuojamas bet koks galimas vidaus pelnas. Taip pat ir viršijančių normas iššvaistytų medžiagų, darbo arba kitų išteklių, susidariusių statant turtą savo jėgomis, išlaidos neįtraukiamos į turto savikainą. 23 TAS „Skolinimosi išlaidos“ nustato palūkanų pripažinimo kriterijus, kurie turi būti tenkinami, kad palūkanų išlaidos galėtų būti pripažįstamos nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio balansinės vertės dalimi.

Savikainos nustatymas

23. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio savikaina yra jo kainos gryniaisiais pinigais ekvivalentas turto pripažinimo dieną. Jeigu mokėjimas atidedamas vėlesniam laikotarpiui už įprastą kredito laikotarpį, skirtumas tarp ekvivalento kainos gryniaisiais pinigais ir bendros mokėjimų sumos pripažįstamas kredito laikotarpio palūkanomis, išskyrus atvejį, kai tokios palūkanos pripažįstamos straipsnio balansinėje vertėje pagal 23 TAS leistiną alternatyvų apskaitos būdą.
24. Vienas arba keletas nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnių gali būti įsigijami mainais į nepiniginio turto straipsnį ar keletą straipsnių arba į piniginio ir nepiniginio turto derinį. Toliau paprasčiausiai aprašomi vieno nepiniginio turto straipsnio mainai į kitą, tačiau šis būdas vienodai taikomas visiems mainų sandoriams, apibūdintiems anksčiau sakinyje. Tokio nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio savikaina yra vertinama tikrąja verte, išskyrus atvejį, kai: a) mainų sandoriui trūksta komercinio pagrindo arba b) negalima patikimai įvertinti nei gaunamojo turto, nei atiduodamojo turto tikrosios vertės. Įsigyjamasis turto vienetas vertinamas šiuo būdu net tada, jei ūkio subjektas negali nedelsdamas nutraukti atiduotojo turto pripažinimo. Jeigu įsigyjamasis turto vienetas nevertinamas tikrąja verte, jo savikaina vertinama atiduodamojo turto balansine verte.
25. Ūkio subjektas nustato, ar mainų sandoris turi komercinį pagrindą, apsvaistydamas būsimų pinigų srautų pasikeitimo, tikėtino dėl šio sandorio, mastą. Mainų sandoris turi komercinį pagrindą, jeigu:
- a) gaunamojo turto straipsnio pinigų srautų pobūdis (rizika, išsidėstymas laike ir suma) skiriasi nuo perduodamojo turto pinigų srautų pobūdžio;
- arba
- b) ūkio subjekto tam tikros veiklos dalies vertė, veikiama mainų sandorio, pasikeičia;
- ir
- c) a) ir b) skirtumas yra reikšmingas, palyginus jį su mainomo turto tikrąja verte.

Siekiant nustatyti, ar mainų sandoris turi komercinį pagrindą, ūkio subjekto tam tikros veiklos dalies vertė, veikiama šio sandorio, turi atspindėti pinigų srautus po apmokestinimo. Šių analizių rezultatas gali būti pakankamai aiškus ir be ūkio subjekto atliekamų išsamių skaičiavimų.

26. Turto, kurio palyginamų rinkos sandorių nėra, tikroji vertė gali būti patikimai įvertinta, jeigu: a) pagrįstų tikrosios vertės įvertinimų kitimo ribos nėra reikšmingos šiam turtui arba b) jei įvairių įvertinimų tikimybės kitimo ribose gali būti pagrįstai numatytos ir panaudotos apskaičiuojant tikrąją vertę. Jeigu ūkio subjektas gali patikimai nustatyti gaunamojo arba atiduodamojo turto tikrąją vertę, tuomet gaunamojo turto savikaina nustatoma pagal atiduodamojo turto tikrąją vertę, išskyrus atvejį, kai gaunamojo turto tikroji vertė yra tikslesnė.
27. Finansinės nuomos sąlygomis išsinuomoto nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų vieneto savikaina nustatoma remiantis 17 TAS „Nuoma“.
28. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio balansinę vertę gali sumažinti vyriausybės dotacijos, kaip nurodyta 20 TAS „Valstybės dotacijų apskaita ir valstybės paramos pateikimas atskaitomybėje“.

IAS 16

VERTINIMAS PO PRIPAŽINIMO

29. Ūkio subjektas, pasirinkdamas savo apskaitos politiką, turi nuspręsti, ar taikyti 30 paragrafe apibūdintą savikainos modelį, ar 31 paragrafe pateiktą perkainojimo modelį, ir turi taikyti pasirinktą politiką visai nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų klasei.

Savikainos modelis

30. **Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnis po jo pripažinimo turtu turi būti apskaitomas savikaina, atimant bet kokią sukaupytą nusidėvėjimą ir bet kokius turto vertės sumažėjimo nuostolius.**

Perskaičiavimo modelis

31. **Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnis po pripažinimo turtu, jei jo tikroji vertė gali būti patikimai įvertinta, turi būti apskaitomas perskaičiuota suma, kuri yra jo tikroji vertė perkainojimo dieną, atimant bet kokią vėlesnį sukaupytą nusidėvėjimą ir vėlesnius sukaupytus vertės sumažėjimo nuostolius. Perkainojimas turi būti atliekamas pakankamai reguliariai, kad būtų galima užtikrinti, jog balansinė vertė reikšmingai nesiskiria nuo tos, kuri būtų buvusi nustatyta remiantis tikrąja verte balanso dieną.**

32. Žemės ir pastatų tikroji vertė įprastai nustatoma pagal rinkos požymius, kuriuos paprastai įvertina profesionalūs vertintojai. Gamybinės įrangos ir įrengimų tikroji vertė paprastai yra jų rinkos vertė, nustatoma įvertinimo būdu.

33. Jei dėl specifinio nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio pobūdžio arba todėl, kad toks turto straipsnis retai parduodamas (išskyrus pardavimą kartu su visa veiklą tęsiančia įmone), rinkos duomenimis pagrįstų įrodymų apie tikrąją vertę nėra, ūkio subjektui gali tekti įvertinti tikrąją vertę remiantis pajamų arba likutinės atsiperkamosios vertės principu.

34. Vertės perskaičiavimo dažnumas priklauso nuo perskaičiuojamų nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnių tikrosios vertės pasikeitimų. Jei perskaičiuojamo turto tikroji vertė reikšmingai skiriasi nuo jo balansinės vertės, perskaičiavimą būtina atlikti. Kai kurių nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnių tikroji vertė gali reikšmingai ir dažnai kisti, todėl būtina juos perskaičiuoti kiekvienais ataskaitiniais metais. Taip dažnai perskaičiuoti nebūtina tų nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnių, kurių tikrosios vertės pasikeitimai yra neryškūs. Vietoje to gali reikėti perkainoti kiekvieną straipsnį tik kas trejus arba penkerius metus.

35. Kai perskaičiuojamas nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnis, bet koks sukaupytas nusidėvėjimas perkainojimo dieną yra apskaitomas vienu iš šių būdų:

- koreguojamas proporcingai šio turto bendros balansinės vertės pasikeitimo atžvilgiu taip, kad turto balansinė vertė po perkainojimo būtų lygi jo perkainojimo sumai. Šis metodas dažnai naudojamas, kai turtas perkainojamas remiantis jo likutinės atstatomosios vertės koeficientu; arba
- atimamas iš turto bendrosios balansinės vertės ir grynosios vertės, perskaičiuotos į turto perkainojimo sumą. Šis metodas dažnai taikomas pastatams.

Koregavimo suma, susidaranti pakartotinio sukaupto nusidėvėjimo nustatymo arba jo eliminavimo atveju, sudaro balansinės vertės padidėjimo arba sumažėjimo dalį, apskaitomą pagal 39 ir 40 paragrafus.

36. **Jei perkainojamas nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnis, turi būti perskaičiuojama ir visos nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų klasės, kuriai tas turtas priklauso, vertė.**

37. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų klasė yra panašaus pobūdžio ir naudojimo ūkio subjekto veikloje turto grupė. Žemiau pateikiami atskirų klasių pavyzdžiai:

- žemė;
- žemė ir pastatai;

- c) mašinos;
 - d) laivai;
 - e) lėktuvai;
 - f) automobiliai;
 - g) baldai ir apdaila;
 - h) biuro įranga.
38. Vienai nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų klasei priklausantys straipsniai perskaičiuojami kartu, kad būtų išvengta atrankinio vertės perkainojimo ir išlaidų bei verčių, nustatytų skirtingomis datomis, maišaties finansinėje atskaitomybėje. Tačiau turto klasė gali būti perkainojama etapais, jei perkainojimas bus baigtas per trumpą laiką ir vertė bus perskaičiuojama nuolat.
39. ***Jei dėl perkainojimo padidėjo turto balansinė vertė, padidėjimo suma turi būti priskiriama tiesiogiai nuosavybei ir vadinama perkainojimo pelnu. Tačiau balansinės vertės padidėjimo suma turi būti pripažįstama pelnu arba nuostoliu tiek, kiek ji viršija buvusį to paties turto sumažėjimą dėl perkainojimo, anksčiau pripažintą pelnu arba nuostoliu.***
40. ***Jei dėl perkainojimo sumažėjo turto balansinė vertė, sumažėjimo suma turi būti pripažįstama pelnu arba nuostoliu. Tačiau balansinės vertės sumažėjimo suma turi būti priskiriama tiesiogiai nuosavybei ir vadinama perskaičiavimo pelnu tiek, kiek ji neviršija užfiksuotos to paties turto vertės perskaičiavimo padidėjimo sumos.***
41. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio perskaičiavimo pelnas, įtrauktas į nuosavybę, gali būti tiesiogiai perkeliamas į nepaskirstytąjį pelną, kai nutraukiamas šio turto straipsnio pripažinimas. Tai gali apimti viso perskaičiavimo pelno arba jo dalies perkėlimą, kai turtas yra nebenaudojamas arba perleidžiamas. Tačiau dalis perskaičiavimo pelno gali būti perkeliama, nors ūkio subjektas tebenaudoja turtą. Tokiu atveju perkelta perskaičiuoto pelno suma būtų skirtumas tarp nusidėvėjimo, apskaičiuoto pagal perskaičiuoto turto balansinę vertę, ir nusidėvėjimo, apskaičiuoto pagal pradinę turto savikainą. Perkėlimai iš perskaičiavimo pelno į nepaskirstytąjį pelną pelno (nuostolių) ataskaitoje nerodomi.
42. Pelno mokesčių poveikis (jei yra), atsirandantis dėl nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų vertės perskaičiavimo, pripažįstamas ir pateikiamas pagal 12 TAS „Pelno mokesčiai“.

Nusidėvėjimas

43. ***Kiekviena nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio dalis, kurios savikaina reikšminga bendros šio turto straipsnio savikainos atžvilgiu, turi būti nudėvima atskirai.***
44. Ūkio subjektas iš pradžių pripažintą viso nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio sumą paskirsto reikšmingoms dalims ir jų nusidėvėjimą apskaito atskirai. Pavyzdžiui, lėktuvo karkaso ir variklių nusidėvėjimą geriau apskaityti atskirai, nepriklausomai nuo to, ar lėktuvas yra nuosavybė, ar finansinės nuomos objektas.
45. Reikšmingos nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio dalies naudingo tarnavimo laikas ir nusidėvėjimo metodas gali būti toks pats, kaip ir kitos to paties straipsnio reikšmingos dalies naudingo tarnavimo laikas ir nusidėvėjimo metodas. Tokios dalys gali būti grupuojamos nustatant jų nusidėvėjimo dydį.
46. Jeigu ūkio subjektas apskaito atskirai tam tikrų nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnių dalių nusidėvėjimą, jis atskirai apskaito ir straipsnio likučio nusidėvėjimą. Šį likutį sudaro straipsnio dalys, kurios atskirai nėra reikšmingos. Jeigu ūkio subjekto lūkesčiai šių dalių atžvilgiu yra skirtingi, gali būti reikalingi apvalinimo būdai, kad likučio nusidėvėjimo apskaitymas teisingai parodytų jo dalių vartojimo modelį ir/arba naudingą tarnavimo laiką.
47. Ūkio subjektas gali nuspręsti straipsnio dalių, kurių savikaina nėra reikšminga visos straipsnio savikainos atžvilgiu, nusidėvėjimą apskaityti atskirai.
48. ***Nusidėvėjimo dydis kiekvienu atskaitiniu laikotarpiu turi būti pripažįstamas pelnu arba nuostoliu, išskyrus atvejį, kai jis įtraukiamas į kito turto balansinę vertę.***

IAS 16

49. Nusidėvėjimo sumos per laikotarpį paprastai pripažįstamos pelnu arba nuostoliu. Tačiau kartais būsimoji turto ekonominė nauda suvartojama gaminant kitą turtą. Tokiu atveju nusidėvėjimo suma sudaro to kito turto savikainos dalį ir įtraukiama į jo balansinę vertę. Pavyzdžiui, gamybinių pastatų ir įrengimų nusidėvėjimas įtraukiamas į atsargų perdirbimo išlaidas (žr. 2 TAS). Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų, naudojamų plėtrai, nusidėvėjimas gali būti įtrauktas į nematerialiojo turto savikainą, pripažįstamą pagal 38 TAS „*Nematerialusis turtas*“.

Nudėvimoji suma ir nusidėvėjimo laikotarpis

50. ***Nudėvimoji turto suma turi būti sistemingai paskirstoma per visą turto naudingo tarnavimo laiką.***
51. ***Turto likvidacinė vertė ir naudingo tarnavimo laikas turi būti peržiūrimas bent kartą kiekvienų finansinių metų pabaigoje ir, jeigu lūkesčiai skiriasi nuo ankstesnių įvertinimų, pokytis(-čiai) turi būti apskaitomas(-i) kaip apskaitinių įvertinimų keitimas pagal 8 TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“.***
52. Nusidėvėjimas pripažįstamas netgi tada, jei turto tikroji vertė viršija jo balansinę vertę, tačiau tik tol, kol turto likvidacinė vertė neviršija jo vertės. Turto remontas ir techninė priežiūra nepanaikina būtinybės apskaityti jo nusidėvėjimą.
53. Turto nudėvimoji suma nustatoma tik atėmus jo likvidacinę vertę. Praktiniu požiūriu turto likvidacinė vertė dažnai yra nereikšminga ir todėl nesvarbi skaičiuojant nudėvimąją sumą.
54. Turto likvidacinė vertė gali padidėti iki sumos, prilygstančios arba didesnės už jo balansinę vertę. Jei taip yra, turto likvidacinė vertė yra lygi nuliui, išskyrus tuos atvejus ir iki tol, kol jo likvidacinė vertė sumažėja iki sumos, mažesnės už turto balansinę vertę.
55. Turto nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti tada, kai šis turtas yra parengtas naudojimui, t.y. kai jis yra toje vietoje ir jam sudarytos tokios sąlygos, kad jį būtų galima naudoti vadovybės numatytu būdu. Turto nusidėvėjimas baigiamas skaičiuoti, kai nutraukiamas turto pripažinimas. Todėl, jei neišnaudojamos turto galimybės arba jis pašalinamas iš aktyvaus naudojimo ir laikomas numatant jį perleisti, nusidėvėjimas skaičiuojamas, išskyrus tą atvejį, kai turtas yra visiškai nudėvėtas. Tačiau, kai gamyba nevyksta, pagal naudojamus nusidėvėjimo skaičiavimo metodus nusidėvėjimo dydis gali būti lygus nuliui.
56. Su turtu susijusi būsimoji ekonominė nauda dažniausiai suvartojama ūkio subjektui naudojant tą turtą. Tačiau kiti veiksniai, pvz., techninis arba komercinis senėjimas ir dėvėjimasis, kol turtas nenaudojamas, dažnai sukelia ekonominės naudos, kurios buvo galima gauti iš turto, sumažėjimą. Nustatant turto naudingo tarnavimo laiką, dėl šios priežasties turi būti apsvarstyti visi šie veiksniai:
- bendras tikėtinas turto panaudojimas. Bendras panaudojimas nustatomas remiantis turto tikėtiniu pajėgumu arba fiziniu galingumu.
 - tikėtinas fizinis dėvėjimasis, priklausantis nuo darbo veiksmų, pvz., paminų, per kurias šis turtas turi būti naudojamas, skaičiaus; remonto bei priežiūros programos; turto priežiūros ir saugojimo nenaudojimo metu.
 - techninis arba komercinis senėjimas dėl gamybos pasikeitimo arba tobulėjimo arba dėl prekių ar paslaugų, susijusių su to turto naudojimu, paklausos rinkoje pasikeitimo.
 - teisiniai arba panašūs to turto naudojimo apribojimai, pavyzdžiui, susijusių nuomos sutarčių terminų pabaiga.
57. Turto naudingo tarnavimo laikas apibrėžiamas remiantis tikėtiniu turto naudingumu ūkio subjektui. Ūkio subjektas savo turto valdymo politikoje gali numatyti turto perleidimą po numatyto laiko arba suvartojus tam tikrą būsimos turto ekonominės naudos dalį. Dėl to turto naudingo tarnavimo laikas gali būti trumpesnis už jo ekonominį gyvavimą. Turto naudingo tarnavimo laiko įvertinimas priklauso nuo sprendimų, paremtų ūkio subjekto patirtimi, susijusia su panašiu turtu.

58. Žemė ir pastatai yra atskiras turtas ir apskaitomi skirtingai, net jeigu jie buvo įsigyti kartu. Su tam tikromis išimtimis (pvz., karjerai ir vietomis, naudojamomis atliekų užkasimui) žemė turi neribotą naudingo tarnavimo laiką, todėl nėra nudėvima. Pastatai turi ribotą naudingo tarnavimo laiką ir todėl yra nudėvimasis turtas. Žemės, ant kurios stovi pastatas, vertės padidėjimas neturi įtakos pastato nudėvimajai sumai.
59. Jei žemės savikaina apima ardymo, pašalinimo ir sutvarkymo darbų sąnaudas toje vietoje, šios žemės turto savikainos dalies nusidėvėjimas skaičiuojamas per tą atskaitinį laikotarpį, kai buvo gaunama su tomis sąnaudomis susijusi nauda. Kai kuriais atvejais pati žemė turi ribotą naudingo tarnavimo laiką, ir jos nusidėvėjimas apskaitomas atspindint iš jos gaunamą naudą.

Nusidėvėjimo metodas

60. **Taikomas nusidėvėjimo metodas turi atspindėti modelį, kuriuo remdamasis ūkio subjektas tikisi suvartoti turto būsimą ekonominę naudą.**
61. **Nusidėvėjimo metodas, taikomas turto straipsniui, turi būti peržiūrimas bent kartą kiekvienų finansinių metų pabaigoje, ir, jeigu pastebimas reikšmingas su tuo turtu susijusios laukiamos būsimos ekonominės naudos suvartojimo būdo pasikeitimas, metodas turi būti pakeistas taip, kad atspindėtų pasikeitusį suvartojimo būdą. Toks pasikeitimas turi būti apskaitomas kaip apskaitinio įvertinimo keitimas pagal 8 TAS.**
62. Turto nudėvimajai sumai sistemingai paskirstyti per to turto naudingo tarnavimo laiką gali būti taikomi labai įvairūs nusidėvėjimo metodai. Tarp jų yra tiesinis metodas, likučio mažėjimo metodas ir produkcijos vienetų metodas. Tiesinis nusidėvėjimo metodas sąlygoja pastovų nusidėvėjimo dydį per naudingo tarnavimo laikotarpį, jei turto likvidacinė vertė nesikeičia. Taikant likučio mažėjimo metodą, nusidėvėjimo dydis mažėja per visą turto naudingo tarnavimo laiką. Taikant produkcijos vienetų metodą gaunamas dydis, paremtas tikėtiniu naudojimu arba to naudojimo rezultatais. Ūkio subjektas pasirenka metodą, kuris tiksliausiai atspindi numatytą būsimos su turtu susijusios ekonominės naudos suvartojimo modelį. Šis metodas nuosekliai taikomas nuo laikotarpio iki laikotarpio, išskyrus atvejį, kai pasikeičia numatytas būsimos ekonominės naudos suvartojimo būdas.

Vertės sumažėjimas

63. Norėdamas nustatyti, ar nesumažėjo nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio vertė, ūkio subjektas taiko 36 TAS „Turto vertės sumažėjimas“. Šiame Standarte paaiškinama, kaip ūkio subjektas turi patikrinti savo turto balansinę vertę, kaip nustatyti turto padengiamąją sumą ir kada pripažinti vertės sumažėjimo nuostolį arba panaikinti jo pripažinimą.
64. 22 TAS „Verslo jungimai“ paaiškinama, kaip reikia apskaityti vertės sumažėjimo nuostolį, pripažintą prieš pirmojo metinio atskaitomybės laikotarpio, prasidedančio po įvykusio verslo jungimo (įsigijimo) pabaigą.

Vertės sumažėjimo kompensavimas

65. **Kompensacija, gaunama iš trečiųjų šalių už nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnius, kurių vertė sumažėjo arba kurie buvo prarasti ar atiduoti, turi būti įtraukiama į pelną arba nuostolį tada, kai ji tampa gautina.**
66. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų vertės sumažėjimai arba jo praradimai, taip pat susiję reikalavimai trečiosioms šalims tai kompensuoti arba šių trečiųjų šalių kompensaciniai mokėjimai, be to, visi vėlesni naujo turto, pakeičiančio prarastąjį arba sumažėjusios vertės turtą, pirkimai arba statyba/gamyba yra atskiri ekonominiai įvykiai ir apskaitomi atskirai taip, kaip nurodyta toliau:
- nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų vertės sumažėjimas pripažįstamas pagal 36 TAS;
 - nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų, kurių naudojimas baigiamas arba kurie yra perleidžiami, pripažinimo nutraukimas nustatomas šiame Standarte;
 - trečiųjų šalių kompensacija už nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnius, kurių vertė sumažėjo, kurie buvo prarasti arba atiduoti, įtraukiama į pelną arba nuostolį tada, kai ji tampa gautina;
- ir
- nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų, kurie atstatomi, perkami arba statomi kaip buvusįjį pakeičiantis turtas, savikaina nustatoma pagal šio Standarto nuorodas.

PRIPAŽINIMO NUTRAUKIMAS

67. *Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų balansinės vertės pripažinimas turi būti nutraukiamas:*
- a) *perleidimo atveju;*
- ar*
- b) *kai iš jo naudojimo arba perleidimo nesitikima jokios būsimos ekonominės naudos.*
68. *Pelnas arba nuostolis, atsirandantis dėl nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio pripažinimo nutraukimo, turi būti pripažįstami pelnu arba nuostoliu tada, kai nutraukiamas pripažinimas (išskyrus atvejį, kai pardavimo ir atgalinės nuomos atveju pagal 17 TAS reikalaujama kitaip). Iš to gaunamas pelnas neturi būti laikomas pajamomis.*
69. Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio perleidimo būdai gali būti įvairūs (pavyzdžiui, pardavimas, finansinė nuoma arba dovanojimas). Ūkio subjektas, nustatydamas turto straipsnio perleidimo datą, turto pardavimo pajamas apskaito taikydamas 18 TAS „Pajamos“ išdėstytus kriterijus. Kai turtas perleidžiamas jį parduodant ar atgalinės nuomos būdu, taikomas 17 TAS.
70. Jeigu ūkio subjektas pagal 7 paragrafe nurodytą pripažinimo principą į nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio balansinę vertę įtraukia straipsnio dalies pakeitimo išlaidas, tuomet jis nustoja pripažinti pakeistosios dalies balansinę vertę nepriklausomai nuo to, ar pakeistosios dalies nusidėvėjimas buvo apskaitomas atskirai. Jeigu ūkio subjektas negali nustatyti pakeistosios dalies vertės, jis turi atsižvelgti į pakeitimo išlaidas kaip nuorodą į tai, kokia pakeistosios dalies savikaina buvo tuomet, kai ši dalis buvo įsigyta arba pastatyta/pagaminta.
71. *Pelnas arba nuostolis, susidarantis dėl nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio pripažinimo nutraukimo, turi būti nustatomas kaip skirtumas tarp grynujų perleidimo įplaukų (jei tokių yra) ir straipsnio balansinės vertės.*
72. Perleidus nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnį, gautina suma iš pradžių pripažįstama tikrąja verte. Jei mokėjimas už straipsnį atidedamas, gautoji suma iš pradžių pripažįstama suma, kuri yra kainos gryniaisiais pinigais ekvivalentas. Skirtumas tarp nominalios atsiskaitymo sumos ir kainos gryniaisiais pinigais ekvivalento pagal 18 TAS pripažįstamas palūkanų pajamomis, atspindinčiomis faktinį gautinos sumos pelningumą.

PATEIKIMAS

73. *Kiekvienos nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų klasės atžvilgiu finansinėje atskaitomybėje turi būti pateikiama:*
- a) *vertinimo pagrindai, taikomi nustatant bendrą balansinę vertę;*
 - b) *taikomi nusidėvėjimo metodai;*
 - c) *turto straipsnių naudingo tarnavimo laikas arba taikomos nusidėvėjimo normos;*
 - d) *bendra balansinė vertė ir sukauptas nusidėvėjimas (susumuotas su sukauptais vertės sumažėjimo nuostoliais) ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje;*
- ir*
- e) *balansinės vertės laikotarpio pradžioje ir pabaigoje suderinimas, parodant:*
- i) *papildymus;*
 - ii) *perleidimus;*
 - iii) *įsigijimus sujungus verslą;*
 - iv) *padidėjimus arba sumažėjimus, susidarančius dėl perkainojimų, pagal 31, 39 ir 40 paragrafus, o vertės sumažėjimo nuostolius, pripažintus arba panaikintus tiesiogiai nuosavybėje – pagal 36 TAS;*
 - v) *vertės sumažėjimo nuostolius, pripažintus pelnu arba nuostoliu pagal 36 TAS;*

vi) *vertės sumažėjimo nuostolius, panaikintus pelne arba nuostolyje pagal 36 TAS;*

vii) *nusidėvėjimą;*

viii) *grynuosius valiutų keitimo skirtumus, atsirandančius perskaičiuojant finansinę atskaitomybę iš funkcinės valiutos į kitą pateikimo valiutą, įskaitant užsienyje veikiančios įmonės veiklos valiutos perskaičiavimą atskaitomybę teikiančios įmonės pateikimo valiuta;*

ir

ix) *kitus pasikeitimus.*

74. *Finansinėje atskaitomybėje taip pat turi būti pateikiama:*

a) *nuosavybės teisių apribojimų, taip pat nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų, laikomų kaip įsipareigojimų garantas, buvimo faktas ir sumos;*

b) *išlaidų suma, pripažinta nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio balansinėje vertėje šio turto straipsnio statybos/gamybos metu;*

c) *sutartiniai įsipareigojimai dėl nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų įsigijimo;*

ir

d) *jei tai pelno (nuostolio) ataskaitoje nepateikiama atskirai -iš trečiųjų šalių gautinų kompensacijų dėl nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnių vertės sumažėjimo, praradimo arba atidavimo suma, įtraukta į pelną arba nuostolį.*

75. Nusidėvėjimo metodo pasirinkimas ir turto naudingo tarnavimo laiko įvertinimas priklauso nuo atitinkamų sprendimų. Dėl to taikytų metodų ir įvertinto naudingo tarnavimo laiko arba nusidėvėjimo normų pateikimas suteikia finansinės atskaitomybės vartotojams informacijos apie vadovybės pasirenkamą politiką, ir jie gali palyginti šį ūkio subjektą su kitais. Dėl panašių priežasčių būtina nurodyti:

a) *nusidėvėjimą per ataskaitinį laikotarpį, nepriklausomai nuo to, ar jis pripažįstamas kaip pelnas arba nuostolis, ar kaip kitų turto straipsnių savikainos dalis;*

ir

b) *sukauptą nusidėvėjimą laikotarpio pabaigoje.*

76. Remdamasis 8 TAS, ūkio subjektas atskleidžia apskaitinio įvertinimo keitimo, turinčio įtakos ataskaitiniam laikotarpiui arba, kaip numatoma, turėsiančio įtakos vėlesniems laikotarpiams, pobūdį ir poveikį. Tokios informacijos pateikimas apie ilgalaikį materialųjį turtą gali būti sąlygojamas įvertinimų keitimų šių verčių atžvilgiu:

a) *likvidacinės vertės;*

b) *nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnių įvertintų išmontavimo, pašalinimo arba atstatymo išlaidų;*

c) *naudingo tarnavimo laiko;*

ir

d) *nusidėvėjimo metodų.*

77. *Jei nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsniai nurodomi jų perkainojimo sumomis, turi būti pateikiama tokia informacija:*

a) *perkainojimo įvykdymo data;*

b) *ar perkainojimo procese dalyvavo nepriklausomas vertintojas;*

c) *straipsnių tikrosioms vertėms nustatyti taikyti metodai ir reikšmingos prielaidos; ir*

IAS 16

- d) *mastas, kuriuo straipsnių tikrosios vertės buvo nustatytos tiesiogiai remiantis stebimomis aktyviosios rinkos kainomis arba naujausiais rinkos nepriklausomų šalių sandoriais, arba įvertintos remiantis kitomis vertinimo technikomis.*
- e) *kiekvienos perkainotos nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų klasės balansinė vertė, kuri būtų buvusi pripažinta, jei turtas būtų buvęs apskaitomas savikainos modeliu;*
- ir
- f) *perkainojimo pelnas, rodantis pasikeitimus per laikotarpį, ir bet kokie likučio paskirstymo akcininkams apribojimai.*

78. Ūkio subjektas, papildydamas 73 paragrafo e) punkto iv)-vi) papunkčių reikalaujamą pateikti informaciją, pateikia informaciją apie ilgalaikio materialiojo turto vertės sumažėjimo nuostolį pagal 36 TAS.

79. Be to, finansinės atskaitomybės vartotojų reikmėms gali būti naudinga ir tokia informacija:

- a) nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų, kurių galimybės laikinai neišnaudojamos, balansinė vertė;
- b) bet kokio visiškai nudėvėtų nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų, kurie vis dar naudojami, bendra balansinė vertė;
- c) nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų, kurių aktyvus naudojimas nutrauktas ir kurie laikomi numatant jų pardavimą, balansinė vertė;
- d) kai naudojamas savikainos modelis – nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų tikroji vertė, jei ji reikšmingai skiriasi nuo balansinės vertės.

Todėl ūkio subjektams rekomenduojama pateikti šias sumas.

PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

80. *24–26 paragrafų reikalavimai dėl nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų straipsnio, įsigyto sudarius turto mainų sandorį, pradinio įvertinimo turi būti taikomi perspektyviai tik būsimiems sandoriams.*

ĮSIGALIOJIMO DATA

81. *Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą laikotarpiui, prasidedančiam prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi nurodyti šį faktą.*

KITŲ NUTARIMŲ PANAIKINIMAS

82. Šis Standartas pakeičia 16 TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai“ (persvarstytą 1998 m.).

83. Šis Standartas pakeičia žemiau nurodytus Aiškinimus:

- a) NAK-6 „Turimos programinės įrangos modifikavimo išlaidos“;
- b) NAK-14 „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai – straipsnių vertės sumažėjimo ar nuostolio kompensavimas“;

ir

- c) NAK-23 „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai – pagrindinės apžiūros ir kapitalinio remonto sąnaudos“.

PRIEDĖLIS

Kitų nutarimų pataisos

Šiame priedėlyje esančios pataisos turi būti taikomos metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam atskaitiniam laikotarpiui, šios pataisos taip pat turi būti taikomos tam ankstesniajam laikotarpiui.

- A1. 1 TFAS „Tarptautinių finansinės atskaitomybės Standartų taikymas pirmą kartą“ ir su juo susiję dokumentai taisomi taip, kaip nurodyta žemiau:

TFAS esantis 24 paragrafas taisomas šitaip:

- 24 Jei dukterinė įmonė pradeda taikyti TFAS vėliau už savo patronuojančią įmonę, dukterinė įmonė turi savo atskiroje finansinėje atskaitomybėje vertinti savo turtą ir įsipareigojimus vienu iš toliau nurodytų būdų:

...

- b) dukterinės įmonės perėjimo prie TFAS dieną nustatytais balansinėmis vertėmis, kurias privalu nustatyti pagal likusią šio TFAS dalį. Šios balansinės vertės gali skirtis nuo a) punkte apibūdintųjų verčių:

...

- ii) jei dukterinės įmonės finansinėje atskaitomybėje taikoma apskaitos politika skiriasi nuo tos, kuria vadovaujantis sudaroma konsoliduota finansinė atskaitomybė. Pavyzdžiui, dukterinė įmonė kaip savo apskaitos politiką gali taikyti 16 TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai“ numatytą savikainos būdą, o visa grupė – perkainojimo modelį.

- A2. 14 TAS „Segmento atskaitomybė“ 21 paragrafas taisomas taip:

21. Segmentų turto ir įsipareigojimų vertinimas apima verslo jungimo (apskaitomo kaip pirkimas) metu įsigytojo ūkio subjekto identifikuojamų segmentų turto ir įsipareigojimų ankstesniųjų balansinių sumų pakoregavimus, net jei šie pakoregavimai atliekami vien konsoliduotos finansinės atskaitomybės sudarymo tikslu ir nefiksuojami nei patronuojančios, nei dukterinės įmonės atskirose finansinėse atskaitomybėse. Jei po įsigijimo pagal 16 TAS leistiną perkainojimo modelį buvo perkainotas nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai, segmento turto vertinimai taip pat atspindi šį perkainojimą.

- A3. [Pataisymas netaikomas Standartams be priedų]

- A4. 36 TAS „Turto vertės sumažėjimas“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

4, 9, 37, 38, 41, 42, 59, 96 ir 104 Standarto paragrafai taisomi šitaip:

4. Šis Standartas taikomas turtui, apskaitomam jo perkainojimo suma (tikrąja verte) pagal kitus Standartus, pvz., perkainojimo modelį pagal 16 TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai“. Tačiau nustatant, ar perkainoto turto vertė gali būti sumažėjusi, atsižvelgiama į pagrindą, pagal kurį buvo nustatyta jo tikroji vertė:

...

9. **Nustatydamas, ar yra kokių nors požymių, kad turto vertė gali būti sumažėjusi, ūkio subjektas turi atsižvelgti bent į šiuos požymius:**

...

Vidiniai informacijos šaltiniai

...

IAS 16

f) *per ataskaitinį laikotarpį įvyko (arba yra tikėtini netolimoje ateityje) tokie reikšmingi su naudojamu turtu arba turtu, kurį tikimasi panaudoti, susiję pokyčiai, kurie yra nepalankūs ūkio subjektui. Tokiais pasikeitimais gali būti turto galimybių neišnaudojimas, planai nutraukti ar restruktūrizuoti veiklą, kuriai šis turtas priklauso, ir planai perleisti turtą anksčiau, negu iki tol tikėtasi;*

ir

...

37. *Būsimieji pinigų srautai turi būti numatomi atsižvelgiant į dabartinę turto būklę. Į būsimųjų pinigų srautų įvertinimus neįtraukiamos tos numatomos pinigų įplaukos ar išmokos, kurių atsiradimo tikimasi dėl:*

...

b) *išlaidų, patiriamų vėliau papildant šį turtą, pakeičiant jo dalį arba atliekant jo priežiūrą.*

38. Kadangi būsimieji pinigų srautai numatomi remiantis dabartine turto būkle, jo naudojimo vertė neatspindi:

...

b) išlaidų, patiriamų vėliau papildant šį turtą, pakeičiant jo dalį arba atliekant jo priežiūrą.

41. Kol ūkio subjektas nepatiria išlaidų papildydamas turtą, pakeisdamas jo dalį arba atlikdamas turto priežiūrą, tol į ateities pinigų srautų numatymą neįtraukiamos numatomos pinigų srautų įplaukos, kurių, kaip tikimasi, atsiradimas dėl šių išlaidų (žr. Priedėlį A, 6 pavyzdį).

42. Būsimųjų pinigų srautų numatymas apima būsimas išlaidas, būtinas kasdieninei turto priežiūrai.

59. *Vertės sumažėjimo nuostolio panaikinimas turi būti iš karto pripažįstamas pajamomis pelno (nuostolio) ataskaitoje, išskyrus atvejį, kai turto apskaita vykdoma jo perkainojimo suma pagal kitą Standartą (pavyzdžiui, taikant perkainojimo modelį pagal 16 TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrenginiai“). Bet koks perkainoto turto vertės sumažėjimo nuostolis turi būti apskaitomas kaip sumažėjimas dėl perkainojimo pagal tą kitą Standartą.*

96. *Vertindamas, ar yra kokių nors požymių, kad ankstesniais ataskaitiniais metais pripažintas turto vertės sumažėjimas nebeegzistuoja arba sumenko, ūkio subjektas atsižvelgia bent į šiuos požymius:*

...

Vidiniai informacijos šaltiniai

d) *per laikotarpį reikšmingai pasikeitė turto panaudojimo ar tikėtino panaudojimo mastas ar būdas arba tikėtina, kad jis greitai pasikeis, ir tokie pasikeitimai teigiamai paveikė ūkio subjektą. Šie pasikeitimai apima išlaidas, patirtas tuo laikotarpiu siekiant papildyti turtą, pakeisti jo dalį arba prižiūrėti turtą, arba įsipareigojimą nutraukti arba restruktūrizuoti veiklą, kuriai tas turtas priklauso;*

ir

...

104. *Vertės sumažėjimo nuostolio panaikinimas turi būti iš karto pripažįstamas pajamomis pelno (nuostolio) ataskaitoje, išskyrus atvejį, kai turto apskaita vykdoma jo perkainojimo suma pagal kitą Standartą (pavyzdžiui, taikant perkainojimo modelį pagal 16 TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai“). Bet koks perkainoto turto vertės sumažėjimo nuostolio panaikinimas laikomas padidėjimu dėl perkainojimo pagal tą kitą Standartą.*

A5. 37 TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“ panaikinama 14 paragrafo a) punkte esanti išnaša.

A6. 38 TAS „Nematerialusis turtas“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

Įvadas

7 paragrafas panaikinamas.

Standartas

7 paragrafas papildomas šiuo apibrėžimu:

Ūkio subjektui būdinga vertė yra dabartinė tų pinigų srautų vertė, kurių ūkio subjektas tikisi dėl nuolatinio turto naudojimo ir galutinio perleidimo jo naudingo tarnavimo laiko pabaigoje arba dėl būsimo atsiskaitymo už įsipareigojimą.

7 paragrafe taisomi šie apibrėžimai:

Nudėvimoji suma – turto savikaina arba kita suma, atstojanti savikainą, iš jos atėmus likvidacinę vertę.

Savikaina – sumokėtų grynujų pinigų ar jų ekvivalentų suma arba kito mokėjimo tikroji vertė, skiriama įsigyti turtui jo įgijimo/pirkimo arba statybos/gamybos metu.

Turto likvidacinė vertė – įvertinta suma, kurią ūkio subjektas gautų turto perleidimo atveju, atėmęs įvertintas perleidimo sąnaudas, jei turtas jau būtų to amžiaus ir tos būklės, kokių tikimasi jo naudingo tarnavimo laiko pabaigoje.

Naudingo tarnavimo laikas yra:

- a) laikotarpis, kuriuo ūkio subjektas tikisi naudoti turtą; arba
- b) gaminių ar panašių vienetų, kuriuos ūkio subjektas tikisi gauti naudodamas šį turtą, skaičius.

18 paragrafas ir iš karto prieš jį esanti antraštė taisomi taip, kaip nurodyta žemiau:

Pripažinimas ir vertinimas

18. Nematerialiojo turto straipsnio pripažinimas reikalauja, kad ūkio subjektas įrodytų, jog straipsnis atitinka:

- a) nematerialiojo turto apibrėžimą (žr. 7–17 paragrafus);

ir

- b) šiame Standarte nustatytus pripažinimo kriterijus (žr. 19–55 paragrafus).

Tai pasakytina apie išlaidas, patirtas iš pradžių įsigyjant arba viduje sukuriant nematerialųjį turtą arba vėlesnes išlaidas šį turtą papildant, pakeičiant jo dalį arba atliekant turto priežiūrą.

IAS 16

Pridedamas paragrafas 18A:

18A. Nematerialusis turtas pasižymi tuo, kad daugeliu atvejų nėra jokių turto papildymų ar turto dalių keitimų. Atitinkamai, didžioji vėlesnių sąnaudų dalis turėtų išlaikyti būsimą ekonominę naudą, susijusią su esamu nematerialiuoju turtu, užuot atitikusi nematerialaus turto apibrėžimą ir pripažinimo kriterijus, kuriuos numato šis Standartas. Be to, dažnai būna sunku vėlesnes sąnaudas tiesiogiai priskirti kuriam nors konkrečiam nematerialiajam turtui, o ne bendrai visam verslui. Dėl to tik labai retais atvejais vėlesnės sąnaudos, patirtos po piršto nematerialiojo turto pirminio pripažinimo arba po viduje kuriamo nematerialiojo turto užbaigimo, pripažįstamos turto balansinėje vertėje. Pagal 51 paragrafą vėlesnės išlaidos gamybos ženklams, iškaboms, straipsnių antraštėms, klientų sąrašams ir panašios esmės straipsniams (tiek pirktiems iš išorės šalių, tiek viduje sukurtiems) visada pripažįstamos pelnu arba nuostoliu, kai jos patiriamos, kad būtų išvengta viduje sukurto prestižo pripažinimo.

24 paragrafas taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

24. Nematerialiojo turto savikainą sudaro:

- a) jo pirkimo kaina, įskaičiuojant importo mokesčių ir negrąžintinus pirkimo mokesčius, atskaičius prekybos nuolaidas bei kitas lengvatas;

ir

- b) bet kurios išlaidos, tiesiogiai priskirtinos turto paruošimui dėl jo numatomo naudojimo.

Pridedami 24A-24D paragrafai:

24A. Tiesiogiai priskirtinų išlaidų pavyzdžiai yra:

- a) išmokų darbuotojams išlaidos (apibūdintos 19 TAS „Išmokos darbuotojams“), atsiradusios tiesiogiai dėl turto parengimo iki darbinės būklės;

ir

- b) mokėjimai specialistams.

24B. Išlaidų, neįeinančių į nematerialiojo turto savikainą, pavyzdžiai yra:

- a) naujo gaminio arba paslaugos pristatymas (įskaitant reklamos ir prekybos skatinimo išlaidas);

- b) veiklos pradėjimo naujoje vietoje arba su nauja klientų grupe išlaidos (įskaitant personalo apmokymo išlaidas);

ir

- c) administracinės ir kitos bendrosios pridėtinės išlaidos.

24C. Išlaidų pripažinimas nematerialiojo turto balansinėje vertėje nutraukiamas, kai turtas yra tokios būklės, kokia būtina, kad jį būtų galima naudoti vadovybės numatytu būdu. Dėl to išlaidos, patiriamos naudojant arba perkeliant nematerialųjį turtą, neįtraukiamos į tokio turto balansinę vertę. Pavyzdžiui, į balansinę nematerialiojo turto vertę neįtraukiamos šios išlaidos:

- a) išlaidos, patiriamos tol, kol turtas, kurį jau galima naudoti vadovybės numatytu būdu, dar turi būti pradėtas naudoti;

ir

- b) pirminės eksploatacinės išlaidos, pvz., išlaidos, patiriamos tol, kol auga turto teikiamos produkcijos paklausa.

- 24D. Tam tikra veikla yra susijusi su nematerialiojo turto plėtra, tačiau nėra būtina tam, kad turtas taptų tokios būklės, kad būtų galima jį naudoti vadovybės numatytu būdu. Ši atsitiktinė veikla gali atsirasti prieš plėtros veiksmus arba jų metu. Kadangi ši atsitiktinė veikla nėra būtina, kad turtas taptų reikiamos būklės jo naudojimui vadovybės numatytu būdu, dėl tokios atsitiktinės veiklos atsiradusios pajamos ir susijusios sąnaudos pripažįstamos pelno (nuostolio) ataskaitoje ir klasifikuojamos pagal atitinkamas pajamų ir sąnaudų grupes.

34 paragrafas taisomas taip:

34. Vienas arba daugiau nematerialiojo turto straipsnių gali būti įsigijami mainais į nepiniginį turtą ar kelis tokio turto vienetus arba į piniginio ir nepiniginio turto derinį. Tolesnis aptarimas skirtas paprastam vieno nepiniginio turto straipsniui mainymui į kitą, tačiau jis vienodai taikomas visiems mainams, apibūdinantiems ankstesniajame sakinyje. Tokio nematerialiojo turto savikaina vertinama tikrąja verte, išskyrus atvejį, kai: a) mainų sandoriui trūksta komercinio pagrindo arba b) nei gautojo, nei atiduotojo turto tikrosios vertės negalima patikimai įvertinti. Įsigytasis turtas vertinamas šiuo būdu netgi tada, kai ūkio subjektas negali iš karto nutraukti atiduotojo turto pripažinimo. Jeigu įsigytasis turtas nėra vertinamas tikrąja verte, jo savikaina vertinama atiduotojo turto balansine verte.

Pridedami 34A ir 34B paragrafai:

- 34A. Ūkio subjektas nustato, ar mainų sandoris turi komercinį pagrindą, apsvarstydamas savo būsimų pinigų srautų pasikeitimo mastą, kurio tikimasi dėl šio sandorio. Mainų sandoris turi komercinį pagrindą, jei:

- a) gaunamojo turto straipsnio pinigų srautų forma (rizika, išsidėstymas laike ir suma) skiriasi nuo perduodamojo turto pinigų srautų formos;

arba

- b) tam tikros ūkio subjekto veiklos dalies vertę veikia sandorio dėl mainų pasikeitimas;

ir

- c) a) ir b) skirtumas yra reikšmingas, palyginus jį su mainomo turto tikrąja verte.

Norint nustatyti, ar mainų sandoris turi komercinį pagrindą, specifinė šio konkretaus ūkio subjekto veiklos dalies, paveiktos su sandoriu susijusių pakitimų, vertė turi atspindėti pinigų srautus po apmokestinimo. Šių analizių rezultatas gali būti pakankamai aiškus ir be ūkio subjekto atliekamų išsamių skaičiavimų.

- 34B. 19 paragrafo b) punkte nurodoma, kad nematerialiojo turto pripažinimo sąlyga yra galimybė patikimai nustatyti turto savikainą. Nematerialiojo turto, su kuriuo palyginamų rinkos sandorių nėra, tikroji vertė gali būti patikimai įvertinta, jei: a) pagrįstų tikrosios vertės įvertinimų kitimo ribos nėra reikšmingos šiam turtui arba b) įvairių įvertinimų tikimybės kitimo ribose gali būti pagrįstai numatytos ir panaudotos apskaičiuojant tikrąją vertę. Jeigu ūkio subjektas gali patikimai nustatyti gaunamo arba atiduodamo turto tikrąją vertę, gaunamo turto savikainai nustatyti naudojama atiduodamo turto tikroji vertė, išskyrus atvejį, kai gaunamo turto tikroji vertė yra aiškiai nustatyta.

35 paragrafas panaikinamas.

IAS 16

54 paragrafas taisomas taip:

54. Viduje sukurto nekilnojamojo turto savikainą sudaro visos tiesiogiai priskirtinos išlaidos, būtinos turtui sukurti, pagaminti ir parengti naudojimui vadovybės numatytu būdu. Tiesiogiai priskirtinų išlaidų pavyzdžiai yra:

- a) išlaidos medžiagoms ir paslaugoms, panaudojamos arba suvartojamos kuriant nematerialųjį turtą;
 - b) išmokų darbuotojams išlaidos (apibūdintos 19 TAS „Išmokos darbuotojams“), tiesiogiai atsiradusios dėl nematerialiojo turto kūrimo;
 - c) juridinės teisės registravimo mokesčiai;
- ir
- d) patentų ir licencijų, naudojamų nematerialiajam turtui kurti, amortizacija.

23 TAS „Skolinimosi išlaidos“ nustatomi palūkanų, kaip viduje sukurto nematerialiojo turto savikainos elemento, pripažinimo kriterijai.

Antraštė prieš 60-62 paragrafus panaikinama.

60 ir 61 paragrafai panaikinami.

62 paragrafas panaikinamas, jo turinį perkeliant į 18A paragrafą.

Antraštė prieš 63 paragrafą taisoma taip:

Vertinimas po pripažinimo

76 ir 77 paragrafai taisomi taip:

76. *Jei dėl perkainojimo padidėjo turto balansinė vertė, padidėjimo suma turi būti priskiriama tiesiogiai nuosavybei ir vadinama perkainojimo pelnu. Tačiau balansinės vertės padidėjimo suma turi būti pripažįstama pelnu arba nuostoliu tiek, kiek viršija buvusį to paties turto sumažėjimą dėl perkainojimo, anksčiau pripažintą pelnu arba nuostoliu.*

77. *Jei dėl perkainojimo sumažėjo turto balansinė vertė, sumažėjimo suma turi būti pripažįstama pelnu arba nuostoliu. Tačiau balansinės vertės sumažėjimo suma turi būti priskiriama tiesiogiai nuosavybei ir vadinama perkainojimo pelnu tiek, kiek neviršija to paties turto užfiksuotos vertės perskaičiavimo padidėjimo sumos.*

79 ir 80 paragrafai taisomi taip:

79. *Amortizuojamoji nematerialiojo turto suma turi būti sistemingai paskirstoma per jo naudingo tarnavimo laiką. Egzistuoja ginčytina prielaida, kad nematerialiojo turto naudingo tarnavimo laikas neviršija dvidešimties metų nuo tos datos, kai turtas tapo tinkamas naudoti. Amortizacija turi būti pradėta tada, kai turtas paruoštas naudojimui. Turto amortizacija baigiama, kai nutraukiamas jo pripažinimas.*

80. Amortizacija pripažįstama, net jeigu yra įvykęs, pavyzdžiui, turto tikrosios vertės arba turto padengiamosios sumos padidėjimas. Nustatant nematerialiojo turto naudingo tarnavimo laiką, turi būti apsvarstyta daug veiksnių, įskaitant:

- a) ūkio subjekto tikėtinas turto panaudojimo galimybes ir tai, ar šį turtą galėtų veiksmingai valdyti kita komanda;

- b) tipinį iš turto gaunamų produktų gyvavimo ciklą ir viešą informaciją apie panašaus ir panašiai naudojamo turto naudingo tarnavimo laiko įvertinimus;
 - c) techninį, technologinį, komercinį arba kitų tipų senėjimą;
 - d) verslo šakos, kurioje šis turtas naudojamas, stabilumą, taip pat iš turto gaunamų gaminių ir paslaugų paklausos rinkoje pasikeitimus;
 - e) tikėtinus varžovų arba potencialių varžovų veiksmus;
 - f) turto priežiūros sąnaudų lygį, reikalingą, kad iš šio turto būtų gauta laukiama būsimoji ekonominė nauda, taip pat ūkio subjekto gebėjimą ir ketinimus šio lygio siekti;
 - g) turto kontrolės laikotarpį ir teisinius arba panašius turto naudojimo apribojimus, pvz., susijusių nuomos sutarčių pabaigos datas;
- ir
- h) tai, ar turto naudingo tarnavimo laikas yra priklausomas nuo kito šio ūkio subjekto turto naudingo tarnavimo laiko.

88-90 paragrafai taisomi taip:

88. ***Taikomas amortizacijos metodas turi atspindėti modelį, kuriuo remdamasis ūkio subjektas tikisi suvartoti turto būsimoji ekonominė nauda. Jei tokio modelio negalima patikimai nustatyti, turi būti taikomas tiesiogiai proporcingas metodas. Amortizacijos dydis per kiekvieną laikotarpį turi būti pripažįstamas pelnu arba nuostoliu, išskyrus atvejį, kada kitas Standartas leidžia arba reikalauja jį įtraukti į kito turto balansinę vertę.***
89. Sistemingai paskirstant amortizuojamą sumą per turto naudingo tarnavimo laiką, gali būti taikomi labai įvairūs amortizacijos metodai. Gali būti taikomas tiesinis metodas, mažėjančios vertės metodas ir produkcijos metodas. Taikomas metodas pasirenkamas remiantis numatytu turto ekonominės naudos suvartojimo modeliu ir nuosekliai taikomas nuo vieno ataskaitinio laikotarpio iki kito, išskyrus atvejį, kai pasikeičia numatytas iš turto laukiamos ekonominės naudos modelis. Be to, retai galima (jeigu iš viso įmanoma) gauti įtikinamų įrodymų, kad taikant kitą nematerialiojo turto amortizacijos metodą gali susidaryti mažesnė sukauptos amortizacijos suma negu taikant tiesinį metodą.
90. Amortizacija per laikotarpį paprastai pripažįstama pelnu arba nuostoliu. Tačiau kartais būsimoji turto ekonominė nauda suvartojama gaminant kitą turtą. Tokiu atveju amortizacijos suma sudaro to kito turto savikainos dalį ir įtraukiama į jo balansinę vertę. Pavyzdžiui, gamybos procese naudojamo nematerialiojo turto amortizacija įtraukiama į atsargų balansinę vertę (žr. 2 TAS „Atsargos“).

93 paragrafas taisomas taip:

93. Turto likvidacinė vertė įvertinama remiantis suma, kurią galima padengti perleidus turtą pagal įvertinimo dieną vyraujančias panašaus parduodamo turto, kurio naudingo tarnavimo laikas yra pasibaigęs ir kuris buvo naudojamas panašiomis sąlygomis, kainas. Likvidacinė vertė turėtų būti peržiūrima kiekvienų finansinių metų pabaigoje. Turto likvidacinės vertės pasikeitimas apskaitomas kaip apskaitinio įvertinimo keitimas pagal 8 TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“.

Pridedamas 93A paragrafas:

- 93A. Nematerialiojo turto likvidacinė vertė gali padidėti iki sumos, lygios arba didesnės už turto balansinę vertę. Jei taip yra, turto likvidacinė vertė yra lygi nuliui, išskyrus tuos atvejus ir iki tada, kol jo likvidacinė vertė sumažėja iki sumos, mažesnės už turto balansinę vertę.

IAS 16

94 ir 95 paragrafai taisomi taip:

94. *Amortizacijos laikotarpis ir amortizacijos metodas turi būti peržiūrėti kiekvienų finansinių metų pabaigoje. Jei tikėtinas turto naudingo tarnavimo laikas skiriasi nuo ankstesnių įvertinimų, amortizacijos laikotarpis turi būti atitinkamai pakeistas. Jei pasikeičia numatytas ekonominės naudos iš turto sunaudojimo modelis, turi būti pakeistas amortizacijos metodas, kad atspindėtų pasikeitusį modelį. Tokie pasikeitimai turi būti apskaitomi kaip apskaitinių vertinimų keitimai pagal 8 TAS.*
95. *Per nematerialiojo turto gyvavimo laiką gali paaiškėti, kad jo naudingo tarnavimo laikas įvertintas netinkamai. Pavyzdžiui, vertės sumažėjimo nuostolio pripažinimas gali parodyti, kad amortizacijos laikotarpį reikia keisti.*

103 ir 104 paragrafai taisomi taip:

103. *Nematerialiojo turto pripažinimas turi būti nutraukiamas:*

a) *perleidimo atveju;*

arba

b) *kai iš jo naudojimo arba perleidimo nesitikima jokios būsimos ekonominės naudos.*

104. *Pelnas arba nuostolis, atsirandantis dėl nematerialiojo turto pripažinimo nutraukimo, turi būti nustatomas kaip skirtumas tarp grynujų perleidimo lėšų (jei tokių yra) ir turto balansinės vertės. Jis turi būti įtraukiamas į pelną arba nuostolį, kai nutraukiamas turto pripažinimas (išskyrus atvejį, kai 17 TAS pardavimo ir atgalinės nuomos atveju reikalaujama kitaip). Toks pelnas neturi būti klasifikuojamas kaip pajamos.*

Priedami 104A-104C paragrafai:

104A. Nematerialiojo turto perleidimo būdai gali būti įvairūs (pavyzdžiui, pardavimas, finansinės nuomos sutarties sudarymas arba dovanojimas). Ūkio subjektas, nustatydamas tokio turto perleidimo datą, prekių pardavimo pajamas apskaito taikydamas 18 TAS „Pajamos“ išdėstytus kriterijus. 17 TAS taikomas turto perleidimui jį parduodant ir išnuomojant pagal atgalinę nuomą.

104B. Jei pagal 19 paragrafo pripažinimo principą į turto balansinę vertę ūkio subjektas įtraukia nematerialiojo turto dalies pakeitimo išlaidas, jis nutraukia pakeistosios dalies balansinės vertės pripažinimą. Jei ūkio subjektas negali nustatyti pakeistosios dalies balansinės vertės, jis turi remtis pakeitimo išlaidomis kaip nuoroda į tai, kokia pakeistosios dalies savikaina buvo tuomet, kai ši dalis buvo įsigyta arba sukurta.

104C. Suma, gautina už perleistą nematerialųjį turtą, iš pradžių pripažįstama jo tikrąja verte. Jei mokėjimas už nematerialųjį turtą atidėtas, gaunamas mokėjimas iš pradžių pripažįstamas kaip kainos grynaisiais pinigais ekvivalentas. Skirtumas tarp nominalios atsiskaitymo sumos ir kainos grynaisiais pinigais ekvivalento pripažįstamas pagal 18 TAS kaip įplaukos dėl palūkanų, atspindinčios tikrąjį gautinos sumos pelningumą.

105 paragrafas panaikinamas.

106 paragrafas taisomas taip:

106. Amortizacija nesibaigia, kai nematerialusis turtas nenaudojamas arba laikomas numatant jo perleidimą, išskyrus atvejį, kai turtas yra visiškai nudėvėtas.

107 paragrafe sakinyss „**Lyginamoji informacija nėra privaloma**“ panaikinamas.

111 paragrafo e) punktas taisomas taip:

e) *sutartimi įformintų įsipareigojimų įsigyti nematerialųjį turtą kiekis.*

113 paragrafo iii) papunktis taisomas taip:

iii) **balansinė vertė, kuri būtų buvusi pripažinta, jeigu perkainota nematerialiojo turto klasė būtų buvusi apskaityta pagal pagrindinę apskaitos tvarką, nurodytą 63 paragrafe;**

ir

113 paragrafo b) punktas taisomas taip, kaip nurodyta žemiau, o 113 paragrafe pridedamas c) punktas:

b) **perkainojimo pelno suma, siejama su nematerialiuoju turtu, ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje, nurodant pasikeitimus per laikotarpį ir bet kokius likučio paskirstymo akcininkams apribojimus;**

ir

c) **tikrosioms turto straipsnių vertėms nustatyti taikomi metodai ir reikšmingos prielaidos.**

Pridedamas 121A paragrafas:

121A. 34-34B paragrafų reikalavimai dėl nematerialiojo turto, įsigyto atlikus turto mainų sandėrį, pirminio įvertinimo turi būti taikomi perspektyviai tik būsimiems sandoriams.

A7. NAK-13 „Bendrai kontroliuojamos įmonės – nepiniginiai dalininkų įnašai“ taisomas taip:

5 ir 6 paragrafai taisomi šitaip:

5. Taikydamas 31 TAS 48 paragrafą nepiniginiams įnašams į BKĮ mainais į BKĮ nuosavybės dalį, dalininkas pripažįsta laikotarpio pelnu arba nuostoliu dalį pelno arba nuostolio, priskirtino kitų dalininkų nuosavybės daliai, išskyrus atvejus, kai:

a) reikšminga su įnešto nepiniginio turto nuosavybe susijusi rizika ir atlygis nebuvo perkelti į BKĮ;

arba

b) pelnas arba nuostolis dėl nepiniginio turto įnašų negali būti patikimai įvertintas;

arba

c) įnašo sandoris neturi komercinio pagrindo, remiantis šio termino apibrėžimu 16 TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrenginiai“.

Jeigu taikoma a), b) arba c) išimtis, pelnas arba nuostolis laikomas nerealizuotu ir todėl nėra pripažįstamas pelnu arba nuostoliu, išskyrus tą atvejį, kai tinka ir 6 paragrafas.

6. Jeigu, be gaunamos BKĮ nuosavybės dalies, dalininkas gauna ir piniginį arba nepiniginį turtą, dalininkas pripažįsta tinkamą sandorio pelno arba nuostolio dalį pelnu arba nuostoliu.

Po **įsigaliojimo datos** paragrafo įterpiami 14 ir 15 paragrafai taip, kaip nurodoma žemiau:

14. Nepiniginių įnašų sandorių apskaitos pataisos, nurodytos 5 paragrafe, turi būti taikomos perspektyviai būsimiems sandoriams.

IAS 16

15. Ūkio subjektas turi taikyti šiame Aiškinyje esančias pataisas, atliktas 16 TAS „*Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrenginiai*“, metiniams finansinės ataskaitiniams laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko tą Standartą ankstesniam laikotarpiui, jis taip pat turi taikyti ankstesniajam laikotarpiui ir šias pataisas.
- A8. NAK-21 „*Pelno mokesčiai – perkainoto turto, kuriam netaikomi nusidėvėjimo atskaitymai, atstatymas*“ 3 - 5 paragrafai taikomi taip:
3. Reikia nuspręsti, kaip turi būti aiškinama „atstatymo“ sąvoka, kalbant apie turtą, kuris nėra nudėvimas (nenudėvimasis turtas) ir kuris perkainojamas pagal 16 TAS 31 paragrafą.
 4. Šis Aiškinimas taip pat taikomas investiciniam turtui, kuris apskaitomas jo perkainojimo sumomis pagal 40.33 TAS, bet būtų laikomas nenudėvimuoju, jeigu jam būtų taikomas 16 TAS.
 5. Atidėtųjų mokesčių įsipareigojimas arba turtas, atsiradęs perkainojus nenudėvimąjį turtą pagal 16.31 TAS, turi būti vertinamas pagal tuos mokesčių padarinius, kurie susidarytų, kai šį turtą pardavus būtų atstatoma jo balansinė vertė, neatsižvelgiant į minėto turto balansinės vertės nustatymo pagrindą. Atitinkamai, jei mokesčių įstatyme nustatytas mokesčio tarifas, taikytinas apmokestinamai sumai, gautai iš turto pardavimo, skiriasi nuo mokesčio tarifo, taikytino apmokestinamai sumai, gautai iš turto naudojimo, tuomet vertinant atidėtųjų mokesčių įsipareigojimą arba su nenudėvimuoju turtu siejamą turtą taikomas pirmasis tarifas.
- A9. [Pataisymas netaikomas Standartams be priedų]
- A10. NAK-32 „*Nematerialusis turtas - tinklapio savikaina*“ 9 paragrafo d) punktas taikomas taip:
- d) Naudojimo etapas prasideda tada, kai tinklapio kūrimas yra užbaigtas. Šiame etape patirtas išlaidas reikėtų pripažinti sąnaudomis tada, kai jos patiriamos, išskyrus atvejį, kai jos atitinka 38.19 TAS nustatytus pripažinimo kriterijus.
- A11. 2002 m. gruodžio mėnesį Valdyba išspausdino 36 TAS „*Turto vertės sumažėjimas*“ ir 38 TAS „*Nematerialusis turtas*“ skirtą Parengiamąjį siūlomų pataisų projektą. Valdybos siūlomos 36 TAS ir 38 TAS pataisos atspindi pasikeitimus, susijusius su jos „Verslo jungimų“ projekto sprendimais. Kadangi tas projektas vis dar rengiamas, siūlomi pokyčiai neatsispindi šiame priedėlyje esančiose 36 TAS ir 38 TAS pataisose.
- A12. 2003 m. Valdyba išleido 4 ED „*Ilgalaikio turto perleidimas ir nutraukiamosios veiklos pateikimas*“, kuriame pasiūlė 38 TAS ir 40 TAS „*Investicinis turtas*“ pataisas. Tie siūlomi pakeitimai neatsispindi šiame priedėlyje esančiose 38 TAS ir 40 TAS pataisose.

17-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

IAS 17

Nuoma

TURINYS	Paragrafas
Tikslas	1
Taikymas	2-3
Apibrėžimai	4-6
Nuomos klasifikavimas	7-19
Nuoma nuomininkų finansinėje atskaitomybėje	20-35
Finansinė nuoma	20-32
Pirminis pripažinimas	20-24
Vėlesnis vertinimas	25-32
Veiklos nuoma	33-35
Nuoma nuomotojų finansinėje atskaitomybėje	36-57
Finansinė nuoma	36-48
Pirminis pripažinimas	36-38
Vėlesnis vertinimas	39-48
Veiklos nuoma	49-57
Pardavimo ir atgalinės nuomos sandoriai	58-66
Pereinamosios nuostatos	67-68
Įsigaliojimo data	69
17 TAS (persvarstyto 1997 m.) panaikinimas	70

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 17 TAS „Nuoma“ (persvarstytą 1997 m.) ir turi būti taikomas metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TIKSLAS

1. Šio Standarto tikslas – nurodyti nuomininkams ir nuomotojams tinkamą apskaitos politiką ir informacijos pateikimus nuomos atžvilgiu.

TAIKYMAS

2. Šis Standartas turi būti taikomas visų nuomos rūšių apskaitai, išskyrus:
 - (a) nuomą, skirtą naudingųjų iškasenų, naftos, gamtinių dujų ir panašių neatkuriamųjų išteklių paieškai arba naudojimui;

ir

 - (b) licencijų sutartis dėl vaidybinių filmų, vaizdo įrašų, pjesių, rankraščių, patentų ir autorių teisių.

IAS 17

Beje, šis Standartas neturi būti taikomas kaip vertinimo pagrindas tokiam turtui:

- (a) nuomininkų laikomam turtui, apskaitomam kaip investicinis turtas (žr. 40 TAS „Investicinis turtas“);
- (b) investiciniam turtui, nuomotojų teikiamam pagal veiklos nuomos sutartis (žr. 40 TAS);
- (c) biologiniam turtui, nuomininkų laikomam pagal finansinės nuomos sutartis (žr. 41 TAS „Žemės ūkis“);

arba
- (d) biologiniam turtui, nuomotojų teikiamam pagal veiklos nuomos sutartis (žr. 41 TAS).

3. Šis Standartas taikomas sutartims, pagal kurias perduodama teisė naudotis turtu, net jeigu tokio turto naudojimui arba priežiūrai reikalingos svarbios nuomotojo paslaugos. Šis Standartas netaikomas paslaugų teikimo sutartims, kuriomis vienos šalies turto naudojimo teisė neperduodama kitai.

APIBRĖŽIMAI

4. Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su jų apibrėžtomis reikšmėmis:

Nuoma – sutartis, pagal kurią nuomotojas už vieną įmoką arba keletą įmokų suteikia nuomininkui teisę sutartą laiką naudotis turtu.

Finansinė nuoma – nuoma, kuria perleidžiama iš esmės visa su turto nuosavybe siejama rizika ir nauda. Turto nuosavybės teisė vėliau gali būti perleidžiama arba neperleidžiama.

Veiklos nuoma – nuoma, neįeinanti į finansinės nuomos apibrėžimą.

Neatšaukiama nuoma – nuoma, galinti būti atšaukta tik:

- (a) jeigu atsiranda mažai tikėtinų neapibrėžtumų;
- (b) jeigu nuomotojas sutinka;
- (c) jeigu nuomininkas su tuo pačiu nuomotoju sudaro naują nuomos sutartį dėl to paties arba jam lygaus turto nuomos;

arba

- (d) jeigu nuomininkas sumoka tokią papildomą sumą, kad nuo pat nuomos pradžios galima pagrįstai garantuoti, jog nuoma bus tęsiama.

Nuomos pradžia – nuomos sutarties sudarymo arba šalių pagrindinių nuomos nuostatų suderinimo data (ankstesnioji iš jų). Šią dieną:

- (a) nuoma klasifikuojama kaip veiklos arba finansinė nuoma;

ir

- (b) finansinės nuomos atveju – nustatomos sumos, būsiančios pripažintos nuomos laikotarpio pradžioje.

Nuomos laikotarpio pradžia – data, nuo kurios nuomininkui suteikiama teisė naudotis išsinuomotu turtu. Tai pirminio nuomos pripažinimo (t.y. turto, įsipareigojimų, dėl nuomos susidarančių pajamų arba išlaidų deramo pripažinimo) data.

Nuomos laikotarpis – neatšaukiamas laikotarpis, per kurį nuomininkas sutartimi yra įsipareigojęs nuomotis turtą, taip pat kiti vėlesni laikotarpiai, kada nuomininkas turi galimybę pratęsti turto nuomą (mokėdamas tolesnius nuomos mokesčius arba nemokėdamas jų), kai nuomos pradžioje yra pagrįstai žinoma, kad nuomininkas šia galimybe pasinaudos.

Minimalios įmokos pagal nuomos sutartį – įmokos, kurias nuomos laikotarpiu moka nuomininkas arba kurias sumokėti gali būti pareikalauta (išskyrus neapibrėžtą nuomos mokesčių ir išlaidas paslaugoms bei mokesčiams, mokamas nuomotojo ir jam grąžintinas), kartu su:

(a) nuomininko atžvilgiu – bet kokiomis jo arba su juo susijusios šalies garantuojamomis sumomis;

arba

(b) nuomotojo atveju – bet kokia likvidacine verte, kurią jam garantuoja:

(i) nuomininkas;

(ii) su nuomininku susijusi šalis;

arba

(iii) su nuomotoju nesusijusi trečioji šalis, finansiškai pajėgi padengti šiuos garantuosius įsipareigojimus.

Tačiau, jeigu nuomininkas turi pasirinkimo teisę pirkti turtą už kainą, kuri, tikėtina, bus kur kas mažesnė už turto tikrąją vertę šios pasirinkimo teisės įsigaliojimo metu, o nuomos pradžioje pagrįstai žinoma, kad šia galimybe ir bus pasinaudota, tuomet minimalios įmokos pagal nuomos sutartį apima minimalias įmokas, mokėtinas per nuomos laikotarpį iki numatomos pirkimo galimybės įvykdymo datos, ir atsiskaitymo sumą, būtiną šiai pirkimo galimybei įgyvendinti.

Tikroji vertė – suma, už kurią gali būti apsieista turtu arba kuria gali būti užskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, ketinančių pirkti/parduoti turtą arba užskaityti tarpusavio įsipareigojimą.

Ekonominio tarnavimo laikas yra vienas iš šių:

(a) laikotarpis, kuriuo, kaip tikimasi, turtą galės ekonomiškai naudoti vienas arba keli vartotojai;

arba

(b) gaminių arba panašių vienetų, kuriuos iš turto tikisi gauti vienas arba daugiau vartotojų, skaičius.

Naudingo tarnavimo laikas – nuo nuomos laikotarpio pradžios likęs įvertintas (neapsiribojant nuomos laikotarpiu) laikas, per kurį ūkio subjektas tikisi suvartoti turto teikiamą ekonominę naudą.

Garantuotoji likvidacinė vertė yra:

(a) nuomininko atžvilgiu – ta likvidacinės vertės dalis, kurią jis garantuoja arba kurią garantuoja su juo susijusi šalis (garantijos suma yra maksimali suma, kurią dėl kokio nors įvykio gali tekti mokėti);

ir

(b) nuomotojo atžvilgiu – likvidacinės vertės dalis, kurią garantuoja nuomininkas arba su nuomotoju nesusijusi trečioji šalis, finansiškai pajėgi įvykdyti garantijos įsipareigojimus.

IAS 17

Negarantuotoji likvidacinė vertė – ta išnuomoto turto likvidacinės vertės dalis, dėl kurios realizavimo nuomotojas nėra užtikrintas arba kurios realizavimą garantuoja vien tik su nuomotoju susijusi šalis.

Pirminės tiesioginės išlaidos – papildomos išlaidos, tiesiogiai priskirtinos deryboms ir nuomos organizavimui (išskyrus tuos atvejus, kai tokias išlaidas patiria nuomotojai-gamintojai arba nuomotojai-tarpininkai).

Bendrosios investicijos į nuomą – bendra suma:

(a) **minimalių įmokų, nuomotojo gautinų pagal finansinės nuomos sutartį,**

ir

(b) **bet kokios nuomotojo kaupiamos negarantuotosios likvidacinės vertės.**

Grynosios investicijos į nuomą – bendrosios investicijos į nuomą diskontavus nuomos sutartyje numatytas palūkanas.

Neuždirbtosios finansinės pajamos - skirtumas tarp:

(a) **bendryjų investicijų į nuomą**

ir

(b) **grynųjų investicijų į nuomą.**

Nuomos sutartyje nustatyta palūkanų norma – diskonto norma, dėl kurios nuomos pradžioje: a) minimalių įmokų pagal nuomos sutartį ir b) negarantuotosios likvidacinės vertės bendra dabartinė vertė turi būti lygi: i) išnuomoto turto tikrosios vertės ir ii) bet kokių nuomotojo pirminių tiesioginių išlaidų sumai.

Papildoma nuomininko skolinimosi palūkanų norma – palūkanų norma, kurią nuomininkas turėtų mokėti panašios nuomos atveju; arba, jeigu tokios normos neįmanoma nustatyti – palūkanų norma, su kuria nuomos pradžioje nuomininkas sutiktų skolindamasis, esant panašiam laikotarpiui ir panašioms garantijoms, lėšas, būtinas šiam turtui pirkti.

Neapibrėžtas nuomos mokestis yra ta įmokų pagal nuomos sutartį dalis, kurios suma nėra fiksuota, o grindžiama būsimu kintamu veiksniu, nesusijusiu su laiko tėkme (pavyzdžiui, procentais nuo būsimos pardavimo, būsimos naujų kainų indeksais, būsimomis rinkos palūkanų normomis).

5. Nuomos sutartyje arba įsipareigojime gali būti sąlyga, leidžianti koreguoti nuomos įmokas pasikeitus nuomojamo turto statybos arba įsigijimo savikainai arba esant kitokiems vertės ar išlaidų (pavyzdžiui, bendryjų kainų lygių) pasikeitimams, taip pat pasikeitus nuomotojo patiriamoms nuomos finansavimo išlaidoms – laikotarpiu nuo nuomos pradžios iki nuomos laikotarpio pradžios. Tokiu atveju šiame Standarte laikoma, kad bet kuris iš minėtų pasikeitimų įvyko nuomos pradžioje.
6. Nuomos apibrėžimas apima turto nuomos sutartį, kuriose yra numatyta galimybė nuomininkui, įvykdžius sutarties sąlygas, įsigyti nuosavybės teisę į tą turtą. Šios sutartys kartais vadinamos išperkamosios nuomos sutartimis.

NUOMOS KLASIFIKAVIMAS

7. Šiame Standarte patvirtinta nuomos klasifikacija remiasi tuo, kiek nuomojamo turto nuosavybei būdingos rizikos ir naudos patiria nuomotojas, ir kiek - nuomininkas. Rizika apima nuostolių galimybę dėl neišnaudotų pajėgumų arba technologinio senėjimo, taip pat ekonominių sąlygų pasikeitimo pasekmes. Nauda gali būti pelninga veikla, kurios tikimasi per turto ekonominį tarnavimo laiką, bei pelnas, atsirandantis dėl vertės kilimo arba likvidacinės vertės realizavimo.

8. **Nuoma klasifikuojama kaip finansinė nuoma, jeigu perduodama iš esmės visa su turto nuosavybe susijusi rizika ir nauda. Nuoma klasifikuojama kaip veiklos nuoma, jeigu iš esmės visa su turto nuosavybe susijusi rizika ir nauda neperduodama.**
9. Kadangi sandoris tarp nuomotojo ir nuomininko grindžiamas bendra abiem šalims sutartimi, tikslinga naudoti pastovius apibrėžimus. Dėl skirtingo apibrėžimų taikymo skirtingomis dvių šalių aplinkybėmis, tą pačią nuomą nuomotojas ir nuomininkas gali klasifikuoti skirtingai. Taip, pavyzdžiui, gali atsitikti, jeigu nuomotojas gauna naudą dėl likvidacinės vertės garantijos, kurią teikia su nuomininku nesusijusi šalis.
10. Tai, ar nuoma yra finansinė, ar veiklos, labiau priklauso ne nuo sutarties formos, o nuo sandorio esmės. (*) Situacijų, kurioms esant nuoma paprastai būtų klasifikuojama kaip finansinė nuoma, pavyzdžiai:
- (a) iki nuomos laikotarpio pabaigos šia nuoma nuomininkui perleidžiama nuosavybės teisė;
 - (b) nuomininkas turi pasirinkimo teisę nusipirkti turtą už kainą, kuri, tikėtina, bus kur kas mažesnė už turto tikrąją vertę šios pasirinkimo teisės įsigaliojimo metu, o nuomos pradžioje pagrįstai žinoma, kad šia galimybe ir bus pasinaudota;
 - (c) nuomos laikotarpis apima didesnę turto ekonominio tarnavimo laiko dalį, net jeigu nuosavybės teisė neperduodama;
 - (d) nuomos pradžioje minimalių įmokų pagal nuomos sutartį dabartinė vertė bent apytiksliai prilygsta visai išnuomoto turto tikrajai vertei;
- ir
- (e) nuomojamas turtas yra tokio specializuoto pobūdžio, kad, neatlikus didesnių pakeitimų, tik nuomininkas gali juo naudotis.
11. Situacijų, kuriomis esant nuoma taip pat galėtų būti suklasifikuota kaip finansinė nuoma, rodikliai yra šie:
- (a) jeigu nuomininkas gali atšaukti nuomą, jis padengia dėl šio atšaukimo atsiradusius nuomotojo nuostolius;
 - (b) tikrosios likvidacinės vertės svyravimų teikiamas pelnas arba nuostoliai tenka nuomininkui (pavyzdžiui, nuomos nuolaidos, lygios didžiąjai daliai pardavimo lėšų nuomos laikotarpio pabaigoje, pavidalu);
- ir
- (c) nuomininkas turi galimybę tęsti nuomą antruoju laikotarpiu, kurio nuomos kaina yra kur kas mažesnė negu nuomos kaina rinkoje.
12. 10 ir 11 paragrafuose pateikti pavyzdžiai ir rodikliai ne visada yra galutiniai. Jeigu, remiantis kitais požymiais, akivaizdu, kad iš esmės visa su turto nuosavybe susijusi rizika ir nauda nėra perleidžiama, nuoma klasifikuojama kaip veiklos nuoma. Pavyzdžiui, tokie yra atvejai, kada turto nuosavybė perduodama nuomos laikotarpio pabaigoje už kintamą mokesčių, lygią tuometinei tikrajai turto vertei, arba kada yra mokami neapibrėžtieji nuomos mokesčiai, dėl kurių nuomininkui nepriklauso iš esmės visa rizika ir nauda.

(*) Žr. taip pat NAK-27 „Sandorių, susijusių su juridine nuomos forma, esmės įvertinimas“

IAS 17

13. Nuoma klasifikuojama nuomos pradžioje. Jeigu bet kuriuo metu nuomininkas ir nuomotojas susitaria pakeisti nuomos sąlygas (neatnaujindami nuomos) taip, kad pagal 7-12 paragrafų kriterijus nuoma būtų buvusi klasifikuojama kitaip, jeigu pakeistosios sąlygos būtų galiojusios nuomos pradžioje, tuomet pakeistoji sutartis savo galiojimo laikotarpiu laikoma nauja sutartimi. Tačiau vien tik įvertinimų keitimai (pavyzdžiui, išnuomoto turto ekonominio tarnavimo laiko arba likvidacinės vertės skaičiavimo keitimai) arba aplinkybių pasikeitimai (pavyzdžiui, nuomininko įsipareigojimų nesilaikymas) nėra pakankamas pagrindas perklasifikuoti nuomą apskaitoje.
14. Žemės ir pastatų nuoma klasifikuojama kaip veiklos arba finansinė nuoma tuo pačiu būdu, kaip ir kito turto nuoma. Tačiau žemei būdinga tai, kad jos ekonominio tarnavimo laikas paprastai neribojamas, ir, jeigu nuosavybės teisės nuomos laikotarpio pabaigoje neplanuojama perleisti nuomininkui, šis paprastai negauna iš esmės visos rizikos ir naudos, siejamos su nuosavybės teise, o žemės nuoma yra veiklos nuoma. Įmoka, mokama sudarant veiklos nuomos sutartį arba įgyjant nuomojamo turto dalį, apskaitant tai kaip veiklos nuomos sutartį, atspindi išankstines įmokas pagal nuomos sutartį, amortizuojamas per nuomos laikotarpį pagal teikiamos naudos modelį.
15. Klasifikuojant nuomą, žemė ir pastatai vertinami kaip atskiri žemės bei pastatų nuomos elementai. Jeigu tikimasi, kad abiejų elementų nuosavybės teisė bus perleista nuomininkui iki nuomos laikotarpio pabaigos, tuomet tiek žemė, tiek pastatai klasifikuojami kaip finansinė nuoma (nepriklausomai nuo to, ar jie nagrinėjami kaip viena, ar kaip dvi nuomos), išskyrus atvejus, kai iš kitų požymių yra akivaizdu, kad iš esmės visa su vieno arba abiejų elementų nuosavybe susijusi rizika ir nauda nėra perleidžiamos. Kada žemės ekonominio tarnavimo laikas neribojamas, žemės dalis paprastai klasifikuojama kaip veiklos nuoma, išskyrus tą atvejį, kai pagal 14 paragrafą iki nuomos laikotarpio pabaigos tikimasi nuosavybės teisę perleisti nuomininkui. Pagal 7-13 paragrafus pastatų dalis klasifikuojama kaip finansinė arba veiklos nuoma.
16. Kai būtina, minimalios įmokos, norint suklasifikuoti ir apskaityti žemės ir pastatų nuomą, pagal nuomos sutartį (įtraukiant bet kokias vienkartinės išankstines įmokas) paskirstomos žemės ir pastatų dalims proporcingai nuomos teisių į žemės dalį bei pastatų dalį santykinėms tikrosioms vertėms nuomos pradžioje. Jeigu nuomos įmokos negali būti patikimai paskirstytos tarp šių dviejų elementų, visa nuoma klasifikuojama kaip finansinė nuoma, išskyrus tą atvejį, kai yra aišku, jog abu elementai priklauso veiklos nuomai. Pastaruoju atveju visa nuoma klasifikuojama kaip veiklos nuoma.
17. Nuomojant žemę ir pastatus, kai suma, kuri pirmiausiai būtų pripažinta žemės daliai, pagal 20 paragrafą yra nereikšminga, žemė ir pastatai klasifikacijos atžvilgiu gali būti laikomi vienu vienetu ir klasifikuojami kaip finansinė arba veiklos nuoma pagal 7-13 paragrafus. Tada pastatų ekonominis tarnavimo laikas vertinamas kaip viso išnuomoto turto ekonominis tarnavimo laikas.
18. Atskiras žemės ir pastatų dalių vertinimas nėra būtinas, kai nuomininko žemės ir pastatų dalis yra klasifikuojama kaip investicinis turtas pagal 40 TAS, taikant tikrosios vertės modelį. Tokiam įvertinimui detalūs apskaičiavimai būtini tik tada, jeigu vieno arba abiejų dalių klasifikacija be to nėra pakankamai aiški.
19. Pagal 40 TAS, nuomininkas pagal veiklos nuomą išnuomotą nekilnojamojo turto dalį gali klasifikuoti kaip investicinį turtą. Tokiu atveju nekilnojamojo turto dalis apskaitoma kaip finansinė nuoma, ir šiam pripažintajam turtui papildomai taikomas tikrosios vertės modelis. Nuomininkas turėtų tokią nuomą apskaityti kaip finansinę nuomą, net jeigu vėlesnis įvykis pakeičia nuomininko dalies pobūdį taip, kad ši daugiau nebeklasifikuojama kaip investicinis turtas. Taip gali nutikti, jeigu, pavyzdžiui, nuomininkas:
 - (a) nuomoja nekilnojamąjį turtą, kuris vėliau tampa savininko reikmėms naudojamu turtu, kurio savikaina laikoma jo tikroji vertė turto naudojimo pasikeitimo dieną;arba
 - (b) suteikia subnuomą, pagal kurią nesusijusiai trečiajai šaliai perleidžiama iš esmės visa su turto nuosavybe susijusi rizika ir nauda. Tokią subnuomą nuomininkas apskaito kaip finansinę nuomą trečiajai šaliai, nors trečioji šalis šią nuomą gali apskaityti kaip veiklos nuomą.

NUOMA NUOMININKŲ FINANSINĖJE ATSKAITOMYBĖJE

IAS 17

Finansinė nuoma

Pirminis pripažinimas

20. **Nuomos laikotarpio pradžioje finansinė nuoma nuomininkų balanse turi būti pripažįstama turtu ir įsipareigojimai tokiomis sumomis, kurios lygios išsinuomoto turto tikrajai vertei, arba, jeigu jos mažesnės – dabartinei minimalių įmokų pagal nuomos sutartį vertei. Kiekviena šių verčių nustatoma nuomos pradžioje. Skaičiuojant minimalių įmokų pagal nuomos sutartį dabartinę vertę, naudojama diskonto norma yra nuomos sutartyje nustatyta palūkanų norma, jeigu ją įmanoma nustatyti; jeigu ne – turi būti naudojama padidinta nuomininko skolinimosi palūkanų norma. Bet kokios pirminės tiesioginės nuomininko išlaidos pridedamos prie turto pripažintos sumos.**
21. Sandoriai ir kiti įvykiai turi būti apskaitomi ir pateikiami ne tik pagal teisinę formą, bet ir pagal jų esmę bei finansinę tikrovę. Nors nuomos sutarties teisinė forma nustato, kad nuomininkas negali įgyti nuosavybės teisės į nuomojamą turtą, finansinės nuomos atveju esmė ir finansinė tikrovė yra ta, kad nuomininkas didesnę šio turto ekonominio tarnavimo laiką gauna išsinuomoto turto teikiamą ekonominę naudą, mainais įsipareigodamas už šią teisę mokėti sumą, nuomos pradžioje apytikriai lygią turto tikrajai vertei, ir susijusius finansavimo mokesčius.
22. Jeigu tokie nuomos sandoriai neparodomi nuomininko balanse, tuomet šio ūkio subjekto ekonominiai ištekliai ir įsipareigojimų lygis yra nepakankamai pateikiami, taigi iškraipomi finansiniai duomenys. Todėl nuomininko balanse dera pripažinti finansinę nuomą tiek kaip turtą, tiek kaip įsipareigojimą mokėti būsimąsias nuomos įmokas. Nuomos laikotarpio pradžioje turtas ir įsipareigojimas dėl būsimųjų nuomos įmokų yra pripažįstami balanse tokiomis pačiomis sumomis, neskaitant bet kokių pirminių tiesioginių nuomininko išlaidų, pridedamų prie turto pripažintos sumos.
23. Nepriimtina finansinėje atskaitomybėje, pateikiant įsipareigojimus už išsinuomotą turtą, atimti jų vertę iš išsinuomoto turto vertės. Jeigu pateikiant finansinę atskaitomybę balanse skiriami trumpalaikiai ir ilgalaikiai įsipareigojimai, analogiškai turi būti paskirstomi ir nuomos įsipareigojimai.
24. Dėl tam tikros nuomos veiklos, tokios, kaip derybos bei nuomos susitarimo garantavimas, dažnai patiriama pradinių tiesioginių išlaidų. Nuomininko veiklos išlaidos, tiesiogiai priskirtinos finansinės nuomos veiklai, įskaitomos kaip pripažįstamos nuomojamo turto sumos dalis.

Vėlesnis vertinimas

25. **Minimalios įmokos pagal nuomos sutartį turi būti pateikiamos atitinkamai kaip finansavimo mokesčiai ir likusios įsipareigojimo dalies sumažinimas. Finansavimo mokesčiai turi būti paskirstomi kiekvienam nuomos laikotarpiui taip, kad sudarytų pastovią palūkanų normą kiekvieno laikotarpio likučiams. Neapibrėžtieji nuomos mokesčiai turi būti laikomi sąnaudomis jų atsiradimo laikotarpiu.**
26. Praktiškai paskirstant finansavimo mokesčius atskiriems atskaitomybės laikotarpiams per nuomos laikotarpį, apskaičiavimams supaprastinti gali būti taikomi tam tikri apvalinimo būdai.
27. **Dėl finansinės nuomos kiekvienu atskaitomybės laikotarpiu atsiranda nudėvimojo turto finansavimo sąnaudų ir nusidėvėjimo sąnaudų. Išsinuomoto nudėvimojo turto nusidėvėjimo politika turi būti suderinama su nuosavam turtui taikoma nusidėvėjimo politika, o pripažintas nusidėvėjimas skaičiuojamas pagal 16 TAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ ir 38 TAS „Nematerialusis turtas“. Jeigu nėra pakankamos tikimybės, kad iki nuomos laikotarpio pabaigos nuomininkas perims nuosavybės teisę, tuomet per turto nuomos laikotarpį arba jo naudingo tarnavimo laikotarpį (trumpesnį iš jų) turi būti apskaitomas visiškas turto nusidėvėjimas.**
28. Išsinuomoto turto nudėvimoji suma yra sisteminiu pagrindu, atitinkančiu nuomininko nuosavam nudėvimajam turtui taikomą nusidėvėjimo politiką, paskirstoma numatomo laikotarpio kiekvienam atskaitiniam laikotarpiui. Jeigu yra pagrįstai žinoma, kad nuomininkas iki nuomos laikotarpio pabaigos perims nuosavybės teisę, tuomet numatomo naudojimo laikas yra visas šio turto naudingo tarnavimo laikas; priešingu atveju turto nudėvėjimas apskaitomas per nuomos laikotarpį arba jo naudingo tarnavimo laiką (trumpesnį iš jų).

IAS 17

29. Turto nusidėvėjimo sąnaudų ir finansavimo sąnaudų per atskaitomybės laikotarpį suma retai yra lygi atskaitomybės laikotarpiu sumokėtiems mokesčiams pagal nuomos sutartį, todėl mokesčių pagal nuomos sutartį netinka pripažinti sąnaudomis. Atitinkamai nėra tikėtina, kad po nuomos laikotarpio pradžios turto ir susijusių įsipareigojimų sumos būtų lygios.
30. Norėdamas nustatyti, ar nesumažėjo išsinuomoto turto vertė, ūkio subjektas taiko 36 TAS „Turto vertės sumažėjimas“.
31. **Nuomininkai, tenkindami 32 TAS „Finansinės priemonės:atskleidimas ir pateikimas“ reikalavimus, finansinės nuomos atveju papildomai turi nurodyti:**
- (a) kiekvienos turto klasės grynąją balansinę vertę balanso dieną.
 - (b) minimalių įmokų pagal nuomos sutartį sumos balanso datą ir jų dabartinės vertės suderinimą. Be to, ūkio subjektas turi atskleisti minimalių įmokų pagal nuomos sutartį bendrą sumą balanso dieną ir jų dabartinę vertę kiekvienam iš šių laikotarpių:
 - (i) ne vėlesniam, negu vieneri metai;
 - (ii) vėlesniam, negu vieneri metai, ir ne vėlesniam, negu penkeri metai;
 - (iii) vėlesniam, negu penkeri metai.
 - (c) neapibrėžtuosius nuomos mokesčius, pripažįstamus atskaitomybės laikotarpio sąnaudomis.
 - (d) ateiityje gautinų minimalių įmokų pagal neatšaukiamas subnuomos sutartis sumą balanso dieną.
 - (e) bendrą reikšmingų nuomininko nuomos susitarimų apibūdinimą, nurodant bent šiuos dalykus, tačiau neapsiribojant jais:
 - (i) pagrindą, pagal kurį nustatomi mokėtini neapibrėžtieji nuomos mokesčiai;
 - (ii) nuomos atnaujinimo arba turto pirkimo galimybes ir sąlygas, taip pat kainų padidėjimo atvejus, aptariamus nuomos sutartyje;
- ir
- (iii) nuomos susitarime numatytus apribojimus (pavyzdžiui, susijusius su dividendais, papildoma skola arba tolesne nuoma).
32. Be to, 16 TAS, 36 TAS, 38 TAS, 40 TAS ir 41 TAS informacijos pateikimo reikalavimai taikomi turto, nuomojamo finansinės nuomos būdu, nuomininkams.

Veiklos nuoma

33. Įmokos pagal veiklos nuomos sutartį nuomos laikotarpiu turi būti tiesiogiai pripažįstamos sąnaudomis, išskyrus tą atvejį, kada kitas sisteminis pagrindas aiškiau parodytų per laikotarpį vartotojo gaunamos naudos modelį (*) .
34. Veiklos nuomos įmokos (išskyrus išlaidas paslaugoms, pvz., draudimui ir nuolatinei priežiūrai) turi būti iš karto pripažįstamos sąnaudomis, išskyrus tą atvejį, kai yra kitas sisteminis per laikotarpį vartotojo gaunamos naudos pateikimo modelio pagrindas, netgi jei tokios įmokos nesiremia šiuo pagrindu.

(*) Žr. taip pat NAK-15 „Veiklos nuoma: skatinimas“.

35. **Pagal 32 TAS reikalavimus, nuomininkai veiklos nuomos atveju turi pateikti:**
- (a) **būsimų minimalių įmokų pagal neatšaukiamas veiklos nuomos sutartis bendrą sumą kiekvienam iš šių laikotarpių:**
 - (i) **ne vėlesniam, negu vieneri metai;**
 - (ii) **vėlesniam, negu vieneri metai, bet ne vėlesniam, negu penkeri metai;**
 - (iii) **vėlesniam, negu penkeri metai.**
 - (b) **būsimų minimalių įmokų, kurias tikimasi gauti pagal neatšaukiamas subnuomos sutartis, bendrą sumą balanso dieną.**
 - (c) **nuomos ir subnuomos įmokas, pripažįstamas laikotarpio sąnaudomis, atskirai pateikiant minimalių įmokų pagal nuomos sutartį, neapibrėžtųjų nuomos mokesčių ir įmokų pagal subnuomos sutartį sumas.**
 - (d) **bendrą reikšmingų nuomininko nuomos susitarimų apibūdinimą, nurodant bent šiuos dalykus, tačiau neapsiribojant jais:**
 - (i) **pagrindą, kuriuo nustatomi mokėtini neapibrėžtieji nuomos mokesčiai;**
 - (ii) **nuomos atnaujinimo arba turto pirkimo galimybes ir sąlygas, taip pat kainų padidėjimo atvejus, aptariamus nuomos sutartyje;**
- ir**
- (iii) **nuomos susitarime numatytus apribojimus (pavyzdžiui, susijusius su dividendais, papildoma skola ir tolesniu nuomojimu).**

NUOMA NUOMOTOJŲ FINANSINĖJE ATSKAITOMYBĖJE

Finansinė nuoma

Pirminis pripažinimas

36. **Nuomotojai balanse turi pripažinti finansinės nuomos būdu išnuomotą turtą ir pateikti jį kaip gautiną sumą, lygią grynųjų investicijų į nuomą sumai.**
37. Pagal finansinės nuomos sutartį nuomotojas perleidžia iš esmės visą su teisine nuosavybe susijusią riziką ir naudą, todėl gautinas įmokas pagal nuomos sutartį jis aiškina kaip pagrindines ir finansines pajamas, kuriomis nuomininkas atsiskaito ir atsilygina už nuomotojo investavimą ir paslaugas.
38. Nuomotojai dažnai patiria pirmines tiesiogines išlaidas, pvz., komisinius, juridinius mokesčius ir vidaus išlaidas, kurios yra papildomos ir tiesiogiai priskirtinos derybomis bei nuomos organizavimui. Šioms išlaidoms nepriskiriamos bendrosios pridėtinės išlaidos, pvz., pardavimo ir marketingo grupės išlaidos. Finansinės nuomos (kai nuomotojai nėra gamintojai arba tarpininkai) atveju pirminės tiesioginės išlaidos įtraukiamos į pradinį gautinos už finansinę nuomą sumos skaičiavimą ir sumažina per nuomos laikotarpį pripažįstamų pajamų sumą. Nuomos sutartyje numatyta palūkanų norma nustatoma taip, kad pirminės tiesioginės išlaidos automatiškai įtraukiamos į gautiną pagal finansinės nuomos sutartį sumą; atskirai jų pridėti nebereikia. Nuomotojų-gamintojų arba nuomotojų-tarpininkų dėl derybų ir nuomos organizavimo patiriamos išlaidos nėra įtraukiamos į pirminių tiesioginių išlaidų apibrėžimą. Dėl to jos nepriskaitomos prie grynųjų investicijų į nuomą ir pripažįstamos sąnaudomis pardavimo pelno pripažinimo metu (finansinės nuomos atveju tai paprastai daroma nuomos laikotarpio pradžioje).

IAS 17

Vėlesnis vertinimas

39. **Finansinės pajamos turi būti pripažįstamos pagal modelį, atspindintį grąžinamų nuomotojui grynųjų investicijų į finansinę nuomą sumų pastovią periodišką normą.**
40. Nuomotojas turi siekti sistemškai ir racionaliai paskirstyti finansines pajamas per nuomos laikotarpį. Taip pajamos paskirstomos pagal modelį, atspindintį nuomotojo grynųjų investicijų į finansinę nuomą pastovų periodišką grąžinimą nuomotojui. Pagal nuomos sutartį atskaitomybės laikotarpiui priskiriamos įmokos (išskyrus išlaidas už paslaugas) atimamos iš bendrųjų investicijų į nuomą ir laipsniškai sumažina tiek pagrindines, tiek neuždirbtąsias finansines pajamas.
41. Skaičiuojant nuomotojo bendrąsias investicijas į nuomą, naudojamos įvertintosios negarantuotosios likutinės vertės nuolat peržiūrimos. Jeigu įvertinta negarantuotoji likutinė vertė sumažėja, patikrinamas pajamų paskirstymas per nuomos laikotarpį, o bet kokie sukauptų sumų sumažėjimai pripažįstami iš karto.
42. **Nuomotojai-gamintojai arba nuomotojai-tarpininkai turi pripažinti laikotarpio pardavimo pelną arba nuostolį, remdamiesi atitinkamo ūkio subjekto tiesioginiams pardavimams taikoma politika. Jeigu nustatomos dirbtinai mažos palūkanų normos, pardavimo pelnas turi būti apribojamas pelnu, kuris būtų gaunamas, jei būtų taikoma rinkos palūkanų norma. Nuomotojų-gamintojų arba nuomotojų-tarpininkų dėl derybų ir nuomos organizavimo patiriamos išlaidos turi būti pripažįstamos sąnaudomis pripažįstant pardavimo pelną.**
43. Gamintojai arba tarpininkai dažnai siūlo klientams pasirinkti – pirkti ar nuomotis turtą. Finansinė turto nuoma nuomotojui-gamintojui arba nuomotojui-tarpininkui teikia dviejų tipų pajamas:
- (a) pelną arba nuostolį, lygų tiesioginio išnuomoto turto pardavimo normaliomis pardavimo kainomis pelnui arba nuostoliui, atspindintį bet kokias taikomas kiekio arba prekybos nuolaidas;
- ir
- (b) finansavimo pajamas per nuomos laikotarpį.
44. Nuomotojo-gamintojo arba nuomotojo-tarpininko pardavimo pajamos, pripažintos nuomos laikotarpio pradžioje, yra turto tikroji vertė, arba, jeigu mažesnės – nuomotojo kaupiamų minimalių įmokų pagal nuomos sutartį dabartinė vertė, apskaičiuota naudojant rinkos palūkanų normą. Nuomos laikotarpio pradžioje pripažinta pardavimo savikaina – tai nuomojamo turto savikaina (arba, jeigu balansinė vertė nuo jos skiriasi – tuomet balansinė vertė), atėmus negarantuotosios likvidacinės vertės dabartinę vertę. Skirtumas tarp pardavimo pajamų ir pardavimo savikainos yra pardavimo pelnas, pripažįstamas taikant šio ūkio subjekto tiesioginių pardavimų politiką.
45. Nuomotojai-gamintojai arba nuomotojai-tarpininkai kartais nustato dirbtinai žemas palūkanų normas, siekdami pritraukti klientų. Tokios palūkanų normos taikymo pasekmė būtų bendrųjų su sandoriu susijusių pajamų perviršio pripažinimas pardavimo metu. Jeigu nustatomos dirbtinai žemos palūkanų normos, pardavimo pelnas apribojamas pelnu, kuris būtų gaunamas, jeigu būtų buvusi taikoma rinkos palūkanų norma.
46. Nuomotojų-gamintojų arba nuomotojų-tarpininkų dėl derybų ir finansinės nuomos organizavimo patiriamos išlaidos nuomos laikotarpio pradžioje pripažįstamos sąnaudomis, nes jos yra didžiąja dalimi susijusios su gamintojo arba tarpininko pardavimo pelno uždirbimu.
47. **Vykdydami 32 TAS reikalavimus, finansinės nuomos atveju nuomotojai papildomai turi pateikti:**
- (a) **bendrųjų investicijų į nuomą balanso dieną ir gautinų minimalių įmokų pagal nuomos sutartį dabartinės vertės balanso dieną sutikrinimą. Be to, ūkio subjektas turi pateikti bendrųjų investicijų į nuomą sumą ir gautinų minimalių įmokų pagal nuomos sutartį dabartinę vertę balanso dieną kiekvienam iš šių laikotarpių:**
- (i) **ne vėlesniam, negu vieneri metai;**
- (ii) **vėlesniam, negu vieneri metai, bet ne vėlesniam, negu penkeri metai;**
- (iii) **vėlesniam, negu penkeri metai.**

- (b) *neuždirbtąsias finansines pajamas.*
- (c) *nuomotojo naudai kaupiamas negarantuotąsias likvidacines vertes.*
- (d) *dėl nesurinktų gautinų minimalių įmokų pagal nuomos sutartį sukauptą sumažinimą.*
- (e) *neapibrėžtuosius nuomos mokesčius, pripažįstamus laikotarpio pajamomis.*
- (f) *bendrą reikšmingų nuomotojo nuomos susitarimų apibūdinimą.*

48. Kaip augimo rodiklį dažnai naudinga pateikti per atskaitomybės laikotarpį pradėto naujo verslo bendrąsias investicijas, atėmus neuždirbtąsias pajamas (po to, kai atimamos atitinkamos atšauktų nuomos susitarimų sumos).

Veiklos nuoma

49. **Nuomotojai balanse turi pateikti turtą, kuriam taikoma veiklos nuoma, pagal jo pobūdį.**
50. **Pagal veiklos nuomos sutartis gaunamos pajamos turi būti tiesiogiai pripažįstamos pajamomis per visą nuomos laikotarpį, išskyrus tą atvejį, kai kitas sisteminis modelis yra tinkamesnis, mažėjant iš nuomojamo turto gaunamai naudai (*) .**
51. Išlaidos (įskaitant nusidėvėjimą), patirtos uždirbant su nuoma susijusias pajamas, yra pripažįstamos sąnaudomis. Pajamos dėl nuomos (išskyrus įmokas už suteiktas paslaugas, pvz., draudimą ir nuolatinę priežiūrą) per nuomos laikotarpį pripažįstamos iš karto, net jeigu minėtoms įmokoms taikomas kitoks pagrindas - išskyrus tą atvejį, kai kitas sisteminis modelis aiškiau parodo išnuomoto turto teikiamo naudojimo pelno mažėjimo modelį laiko atžvilgiu.
52. **Pirminės tiesioginės išlaidos, nuomotojų patiriamos dėl derybų ir nuomos organizavimo, turi būti įskaičiuojamos į išnuomoto turto balansinę vertę ir pripažįstamos nuomos laikotarpio sąnaudomis tuo pačiu pagrindu, kaip ir pagal nuomos sutartį gaunamos pajamos.**
53. **Išnuomoto nudėvimojo turto nusidėvėjimas turi atitikti nuomotojui įprastą panašaus turto nusidėvėjimo politiką, o nusidėvėjimas skaičiuojamas pagal 16 TAS ir 38 TAS.**
54. Norėdamas nustatyti, ar išnuomoto turto vertė sumažėjo, ūkio subjektas taiko 36 TAS.
55. Nuomotojas-gamintojas arba nuomotojas-tarpininkas, sudarydamas veiklos nuomos sutartį, nepripažįsta jokio pardavimo pelno, nes tokia sutartis nėra lygi pardavimui.
56. **Vykdydami 32 TAS reikalavimus, veiklos nuomos atveju nuomotojai turi papildomai pateikti:**
- (a) **būsimas minimalias įmokas pagal neatšaukiamą veiklos nuomos sutartį, bendra suma ir atskirai, kiekvienam iš šių laikotarpių:**
 - (i) **ne vėlesniam, negu vieneri metai;**
 - (ii) **vėlesniam, negu vieneri metai, bet ne vėlesniam, negu penkeri metai;**
 - (iii) **vėlesniam, negu penkeri metai.**
 - (b) **bendrą neapibrėžtyjų nuomos mokesčių sumą, pripažįstamą laikotarpio pajamomis.**
 - (c) **bendrą nuomotojo nuomos susitarimų apibūdinimą.**

(*) Taip pat žiūrėti NAK-15 „Veiklos nuoma – skatinimas“

IAS 17

57. Be to, nuomotojams, nuomojantiems turtą pagal veiklos nuomos sutartį, taikomi 16 TAS, 36 TAS, 38 TAS, 40 TAS ir 41 TAS pateikimo reikalavimai.

PARDAVIMO IR ATGALINĖS NUOMOS SANDORIAI

58. Pardavimo ir atgalinės nuomos sandoris apima turto pardavimą ir to paties turto išnuomojimą tam pačiam pardavėjui. Įmokos pagal nuomos sutartį ir pardavimo kaina paprastai yra tarpusavyje priklausomos, nes dėl jų deramasi kaip dėl bendro paketo. Pardavimo ir atgalinės nuomos sandorio apskaitos tvarka priklauso nuo nuomos tipo.
59. *Jeigu pardavimas ir atgalinė nuoma sudaro finansinę nuomą, jokia suma, kuria pardavimo pajamos viršija apskaitinę vertę, neturi būti nedelsiant pripažįstama pajamomis pardavėjo – nuomininko finansinėje atskaitomybėje. Ji turi būti atidedama ir amortizuojama per nuomos laikotarpį.*
60. Jeigu atgalinė nuoma yra finansinė, toks sandoris tampa priemone, kuria nuomotojas suteikia nuomininkui lėšų, naudodamas turtą kaip užstatą. Dėl šios priežasties netinka pardavimo pajamų apskaitinės vertės perviršio pripažinti pajamomis. Toks perviršis atidedamas ir amortizuojamas per visą nuomos laikotarpį.
61. *Jeigu pardavimo ir atgalinės nuomos rezultatas yra veiklos nuoma, be to, yra akivaizdu, kad sandoris sudarytas tikrąja verte, bet koks pelnas arba nuostolis turi būti pripažįstamas iš karto. Jeigu pardavimo kaina yra mažesnė už tikrąją vertę, bet koks pelnas arba nuostolis turi būti pripažįstamas iš karto, išskyrus tai, kad, jeigu nuostolis kompensuojamas būsimosiomis įmokomis pagal nuomos sutartį žemesne nei rinkos kaina, jis turi būti atidėtas ir amortizuotas proporcingai nuomos įmokoms per tokį laikotarpį, kiek turtą tikimasi naudoti. Jeigu pardavimo kaina viršija tikrąją vertę, ši perviršio suma turi būti atidėta ir amortizuota per tokį laikotarpį, kiek turtą tikimasi naudoti.*
62. Jeigu atgalinė nuoma yra veiklos nuoma, o nuomos mokesčiai ir pardavimo kaina nustatyta remiantis tikrąja verte, tai yra paprastas pardavimo sandoris ir iš karto yra pripažįstamas bet koks pelnas arba nuostolis.
63. *Veiklos nuomos atveju, jeigu turto tikroji vertė pardavimo ir atgalinės nuomos sandorio metu yra mažesnė už jo balansinę vertę – iš karto turi būti pripažįstamas nuostolis, lygus skirtumo tarp balansinės vertės ir tikrosios vertės sumai.*
64. Finansinės nuomos atveju toks koregavimas nėra būtinas, jeigu vertė nesumažėjo. Tuomet balansinė vertė sumažinama iki atsiperkamosios vertės pagal 36 TAS.
65. Nuomininkams ir nuomotojams taikomi informacijos pateikimo reikalavimai taip pat taikomi ir pardavimo bei atgalinės nuomos sandoriams. Kadangi būtina apibūdinti reikšmingus nuomos susitarimus, privalu nurodyti ir unikalias arba neįprastas sutarties sąlygas arba pardavimo ir atgalinės nuomos sandorio nuostatas.
66. Pardavimo ir atgalinės nuomos sandoriai gali atitikti 1 TAS „Finansinės atskaitomybės pateikimas“ atskiro pateikimo kriterijus.

PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

67. *Pagal 68 paragrafą, šio Standarto retrospektyvus taikymas rekomenduojamas, bet nereikalaujamas. Jeigu šis Standartas retrospektyviai netaikomas, bet koks iki tol buvusios finansinės nuomos likutis laikomas nuomotojo tinkamai nustatytu, o nuo to laiko turi būti apskaitomas pagal šio Standarto nuostatas.*
68. *Ūkio subjektas, anksčiau taikęs 17 TAS (persvarstytą 1997 m.), turi taikyti šiame Standarte atliktas pataisas retrospektyviai visiems nuomos atvejams, arba, jeigu 17 TAS (persvarstytas 1997 m.) nebuvo retrospektyviai taikomas – visoms nuomos sutartims, sudaromoms po šio Standarto pirminio pritaikymo.*

ĮSIGALIOJIMO DATA

IAS 17

69. Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą atskaitomybės laikotarpiui, prasidedančiam prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi nurodyti šį faktą.

17 TAS (PERSVARSTYTO 1997 m.) PANAIKINIMAS

70. Šis Standartas pakeičia 17 TAS „Nuoma“ (persvarstyta 1997 m.).
-

IAS 17

PRIEDĖLIS

Kitų nutarimų pataisos

Šiame priedėlyje esančios pataisos turi būti taikomos metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam atskaitomybės laikotarpiui, šios pataisos taip pat turi būti taikomos tam ankstesniajam laikotarpiui.

A1. [Pakeitimas netaikomas Standartams be priedų]

A2. [Pakeitimas netaikomas Standartams be priedų]

21-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

IAS 21

Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka

TURINYS	Paragrafas
Tikslas	1-2
Taikymas	3-7
Apibrėžimai	8-16
Apibrėžimų tikslinimas	9-16
Funkcinė valiuta	9-14
Grynoji investicija į užsienyje veikiančią įmonę	15
Piniginiai straipsniai	16
Metodikos, kuri turi būti taikoma atsižvelgiant į šį standartą, santrauka	17-19
Sandorių užsienio valiuta pateikimas funkcinė valiuta	20-37
Pirminis pripažinimas	20-22
Atskaitomybė vėlesnėmis balanso dienomis	23-26
Valiutų keitimo skirtumų pripažinimas	27-34
Funkcinės valiutos pakeitimas	35-37
Kitos (negu funkcinė valiuta) pateikimo valiutos naudojimas	38-49
Perskaičiavimas pagal pateikimo valiutą	38-43
Užsienyje veikiančios įmonės rodiklių perskaičiavimas	44-47
Užsienyje veikiančios įmonės perleidimas	48-49
Visų valiutų keitimo skirtumų poveikis mokesčiams	50
Pateikimas	51-57
Įsigaliojimo data ir pereinamosios nuostatos	58-60
Kitų nutarimų panaikinimas	61-62

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 21 TAS „Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka“ (persvarstyta 1993 m.) ir turėtų būti taikomas metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TIKSLAS

1. Ūkio subjektas gali plėtoti veiklą užsienyje dviem būdais. Jis gali vykdyti sandorius užsienio valiutomis arba turėti užsienyje veikiančių įmonių. Be to, ūkio subjektas gali pateikti savo finansinę atskaitomybę užsienio valiuta. Šio Standarto tikslas – nustatyti, kaip reikia sandorius užsienio valiutomis ir užsienyje veikiančias įmones pateikti ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje ir kaip perskaičiuoti finansinę atskaitomybę pagal pateikimo valiutą.

IAS 21

2. Pagrindinės problemos yra šios: koks(-ie) valiutos keitimo kursas(-ai) turi būti naudojamas(-i); kaip finansinėje atskaitomybėje turi būti pateikiama valiutų keitimo kursų pasikeitimo įtaka.

TAIKYMAS

3. Šis Standartas turi būti taikomas (*):
 - a) apskaitant sandorius ir likučius užsienio valiutomis, išskyrus tuos išvestinius sandorius ir likučius, kuriems taikomas 39 TAS „Finansinės priemonės: atskleidimas ir pateikimas“;
 - b) perskaičiuojant rezultatus ir užsienyje veikiančių įmonių finansinę būklę, kurie ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje pateikiami konsoliduojant, proporcingai konsoliduojant arba nuosavybės metodu;

ir

 - c) perskaičiuojant ūkio subjekto rezultatus ir finansinę būklę pagal pateikimo valiutą.
4. Daugeliui išvestinių priemonių užsienio valiuta yra taikomas 39 TAS, dėl to joms nėra taikomas šis Standartas. Tačiau tos išvestinės priemonės užsienio valiuta, kurių neapima 39 TAS (pvz., kai kurios išvestinės priemonės užsienio valiuta, įterptos į kitas sutartis), yra aptariamoms šiame Standarte. Be to, šis Standartas taikomas ūkio subjektui perskaičiuojant su išvestinėmis priemonėmis susijusias sumas iš savo funkcinės valiutos į pateikimo valiutą.
5. Šis Standartas netaikomas apsidraudimo sandorių užsienio valiuta apskaitos straipsniams, įskaitant grynosios investicijos į užsienyje veikiančią įmonę apsidraudimą. Apsidraudimo sandorių apskaitai taikomas 39 TAS.
6. Šis Standartas taikomas ūkio subjekto finansinės atskaitomybės pateikimui užsienio valiuta ir nustato atitinkamus reikalavimus, kad parengtą finansinę atskaitomybę būtų galima apibūdinti kaip atitinkančią Tarptautinius finansinės atskaitomybės Standartus. Šiame Standarte nurodoma konkreti informacija, kuri turi būti pateikiama tuo atveju, kai finansinės informacijos perskaičiavimas į užsienio valiutą neatitinka šių reikalavimų.
7. Šis Standartas netaikomas pinigų srautų iš sandorių užsienio valiuta pateikimui pinigų srautų ataskaitoje ir užsienyje veikiančių įmonių pinigų srautų perskaičiavimui į kitą valiutą (žr. 7 TAS „Pinigų srautų ataskaitos“).

APIBRĖŽIMAI

8. Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su apibrėžtomis jų reikšmėmis:

Valiutų keitimo kursas laikotarpio pabaigoje – valiutų keitimo kursas balanso dieną.

Valiutų keitimo skirtumas – skirtumas, atsirandantis, kai, esant skirtingiems keitimo kursams, tam tikras vienos valiutos vienetų skaičius perskaičiuojamas į kitą valiutą.

Keitimo kursas – dviejų valiutų keitimo santykis.

Tikroji vertė – suma, už kurią gali būti apsieista turtu arba kuria gali būti užskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, ketinančių pirkti/parduoti turtą arba užskaityti tarpusavio įsipareigojimą.

Užsienio valiuta – kita, negu ūkio subjekto funkcinė valiuta.

Užsienyje veikianči įmonė – dukterinė įmonė, asocijuota įmonė, bendra įmonė arba atskaitomybę teikiančiojo ūkio subjekto padalinys, kurio(-s) veikla pradėta vykdyti arba vykdoma kitoje šalyje arba kita negu atskaitomybę teikiančiojo ūkio subjekto valiuta.

(*) Taip pat žr. NAK-7 „Euro įvedimas“.

Funkcinė valiuta – pagrindinės ekonominės aplinkos, kurioje šis ūkio subjektas veikia, valiuta.

Grupė – patronuojanti įmonė ir visos jos dukterinės įmonės.

Piniginiai straipsniai – turimi valiutos vienetai ir turtas bei įsipareigojimai, kurie turi būti gauti arba padengti fiksuotu arba kitaip nustatomu valiutos vienetų skaičiumi.

Grynoji investicija į užsienyje veikiančią įmonę – užsienyje veikiančios įmonės grynojo turto dalies, priklausančios finansinę atskaitomybę teikiančiam ūkio subjektui, suma.

Pateikimo valiuta – valiuta, kuria pateikiama finansinė atskaitomybė.

Dabartinis valiutų keitimo kursas – valiutos kursas, dėl kurio perskaičiavimai atliekami nedelsiant.

Apibrėžimų tikslinimas

Funkcinė valiuta

9. Pagrindinė ekonominė aplinka, kurioje ūkio subjektas veikia, paprastai yra ta, kurioje jis pirmiausiai uždirba ir išleidžia grynuosius pinigus. Nustatydamas savo funkcinę valiutą, ūkio subjektas įvertina šiuos veiksnius:
 - a) valiutą:
 - i) kuri labiausiai lemia prekių pardavimo ir paslaugų teikimo kainas (tai dažniausiai yra valiuta, kuria prekių ir paslaugų pardavimo kainos išreiškiamos ir mokamos);
 - ir
 - ii) priklausančią valstybei, kurios konkurencinės jėgos ir konkurencijos taisyklės labiausiai lemia prekių ir paslaugų pardavimo kainas.
 - b) valiutą, labiausiai lemiančią prekių ir paslaugų tiekimo metu patiriamas darbo jėgos, medžiagų ir kitas išlaidas (tai dažnai yra valiuta, kuria tokios išlaidos išreiškiamos ir padengiamos).
10. Kiti ūkio subjekto funkcinės valiutos požymiai:
 - a) valiuta, kuria gaunamos lėšos iš finansinės veiklos (t.y. skolos ir nuosavybės priemonių išleidimas).
 - b) valiuta, kuria paprastai gaunamos įplaukos iš pagrindinės veiklos.
11. Nustatant užsienyje veikiančios įmonės funkcinę valiutą ir tai, ar ši funkcinė valiuta sutampa su atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto funkcinę valiutą (kai atskaitomybę teikiančiam ūkio subjektui priklausanti užsienyje veikiančioji įmonė yra dukterinė įmonė, asocijuota įmonė, bendra įmonė arba padalinys), atsižvelgiama į šiuos papildomus veiksnius:
 - a) ar užsienyje veikianti įmonė tik tęsia finansinę atskaitomybę teikiančiojo ūkio subjekto veiklą, ar veikia turėdama reikšmingą nepriklausomybę. Pirmuoju atveju, pavyzdžiui, užsienyje veikianti įmonė tik parduoda prekes, importuojamas iš atskaitomybę teikiančiojo ūkio subjekto, ir perveda jam įplaukas. Antruoju atveju, pavyzdžiui, užsienyje veikianti įmonė kaupia grynuosius pinigus ir kitus piniginius straipsnius, patiria sąnaudas, kuria pajamas ir skolina iš esmės tik vietine valiuta.
 - b) ar sandoriai su atskaitomybę teikiančiu ūkio subjektu sudaro didelę, ar mažą užsienyje veikiančios įmonės veiklos dalį.
 - c) ar pinigų srautai iš užsienyje veikiančios įmonės veiklos tiesiogiai veikia atskaitomybę teikiančiojo ūkio subjekto pinigų srautus, ir ar jie gali būti laisvai pervedami šiam ūkio subjektui.
 - d) ar pinigų srautų iš užsienyje veikiančios įmonės veiklos pakanka, kad būtų galima atsiskaityti už esamus ir įprastai tikėtinus skolinius įsipareigojimus, atskaitomybę teikiančiam ūkio subjektui nenaudojant savo lėšų.

IAS 21

12. Kai aukščiau pateiktieji rodikliai yra mišrūs ir funkcinė valiuta neaiški, vadovybė turi pati nustatyti funkcinę valiutą, kuri geriausiai atspindi ekonominius rezultatus dėl pagrindinių sandorių, įvykių bei aplinkybių. Pagal tokį požiūrį vadovybė teikia pirmenybę pirminiams 9 paragrafe pateiktiems rodikliams, prieš įvertindama 10 ir 11 paragrafuose esančius rodiklius, kurie yra papildomi požymiai nustatant ūkio subjekto funkcinę valiutą.
13. Ūkio subjekto funkcinė valiuta atspindi pagrindinius su juo susijusius sandorius, įvykius ir aplinkybes. Atitinkamai, kartą nustatius funkcinę valiutą, ji nėra keičiama, nebent pasikeistų minėti pagrindiniai sandoriai, įvykiai ir aplinkybės.
14. Jeigu funkcinė valiuta priklauso hiperinfliacinėje ekonomikoje veikiančiai valstybei, tada ūkio subjekto finansinė atskaitomybė taisoma pagal 29 TAS „*Finansinė atskaitomybė hiperinfliacijos sąlygomis*.“ Ūkio subjektas negali išvengti taisymsio pagal 29 TAS, pavyzdžiui, kai savo funkcinę valiutą pasirenka kitokią valiutą, negu apibrėžiama šiame Standarte (pvz., jį patronuojančios įmonės funkcinę valiutą).

Grynoji investicija į užsienyje veikiančią įmonę

15. Ūkio subjektas gali turėti piniginių straipsnių, gautiną iš užsienyje veikiančios įmonės arba mokėtiną jai. Straipsnis, už kurį atsiskaityti neplanuojama ir už kurį atsiskaitymas neturėtų įvykti artimoje ateityje, iš esmės yra ūkio subjekto grynosios investicijos į užsienyje veikiančią įmonę dalis ir turi būti apskaitomas pagal 32 ir 33 paragrafus. Tokie piniginiai straipsniai gali apimti per ilgą laiką gautinas sumas arba paskolas. Jie neapima iš prekybos gautinų arba dėl prekybos mokėtinų sumų.

Piniginiai straipsniai

16. Esminė piniginių straipsnio savybė yra teisė gauti (arba įsipareigojimas pervesti) fiksuotą arba kitaip nustatomą piniginių vienetų skaičių. Pavyzdžiui, pensijos ir kitos išmokos darbuotojams, turinčios būti sumokėtos grynaisiais pinigais; atidėjiniai, mokėtini grynaisiais pinigais; taip pat grynujų pinigų dividendai, pripažįstami įsipareigojimu. Taip pat susitarimas gauti/pervesti šio ūkio subjekto tam tikrą nuosavybės priemonių skaičių arba tam tikrą turto sumą, pagal kurį gautina/pervestina tikroji vertė yra lygi pastoviam arba kitaip nustatomam piniginių vienetų skaičiui, taip pat yra piniginis straipsnis. Ir priešingai, esminė nepiniginio straipsnio savybė yra teisė gauti (arba įsipareigojimo pervesti) fiksuotą arba kitaip nustatomą piniginių vienetų skaičių nebuvimas. Pavyzdžiui, iš anksto už prekes ir paslaugas sumokėtos sumos (pvz., išankstinė nuomos įmoka); prestižas; nematerialusis turtas; atsargos; ilgalaikis materialusis turtas; atidėjiniai, už kuriuos turima atsiskaityti pervedant nepiniginį turtą.

METODIKOS, KURI TURI BŪTI TAIKOMA ATSIŽVELGIANT Į ŠĮ STANDARTĄ, SANTRAUKA

17. Rengdamas finansinę atskaitomybę, kiekvienas ūkio subjektas – ar tai būtų atskira įmonė, ar įmonė, turinti užsienyje veikiančių įmonių (pvz., patronuojanti įmonė), ar užsienyje veikianti įmonė (pvz., dukterinė įmonė arba filialas) – savo funkcinę valiutą nustato pagal 9-14 paragrafus. Ūkio subjektas straipsnius užsienio valiuta perskaičiuoja pagal savo funkcinę valiutą ir tokio perskaičiavimo rezultatus apskaito pagal 20-37 ir 50 paragrafus.
18. Daugumą finansinę atskaitomybę teikiančių ūkio subjektų sudaro tam tikras atskirų įmonių skaičius (pvz., grupė, sudaryta iš patronuojančios įmonės ir vienos arba daugiau dukterinių įmonių). Įvairių tipų ūkio subjektai, neatsižvelgiant į tai, ar jie priklauso grupei, ar ne, gali turėti investicijų į asocijuotas arba bendras įmones. Jie taip pat gali turėti filialų. Finansinę atskaitomybę teikiančiam ūkio subjektui priklausančios kiekvienos atskiros įmonės rezultatai ir finansinė būklė privalo būti perskaičiuojami pagal valiutą, kuria šis ūkio subjektas pateikia savo finansinę atskaitomybę. Šiame Standarte leidžiama, kad finansinę atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto pateikimo valiuta būtų bet kuri valiuta (arba valiutos). Bet kurios atskiros įmonės, priklausančios atskaitomybę teikiančiam ūkio subjektui, kurios funkcinė valiuta skiriasi nuo pateikimo valiutos, rezultatai ir finansinė būklė perskaičiuojami pagal 38-50 paragrafus.
19. Šiame Standarte taip pat leidžiama finansinę atskaitomybę rengiančiam atskiram ūkio subjektui, taip pat įmonei, rengiančiai atskirą finansinę atskaitomybę pagal 27 TAS „*Konsoliduota ir atskira finansinė atskaitomybė*“, pateikti savo finansines atskaitas bet kuria valiuta (arba valiutomis). Jeigu ūkio subjekto pateikimo ir funkcinė valiutos skiriasi, jo rezultatai ir finansinė būklė taip pat perskaičiuojami į pateikimo valiutą pagal 38-50 paragrafus.

SANDORIŲ UŽSIENIO VALIUTA PATEIKIMAS FUNKCINE VALIUTA

IAS 21

Pirminis pripažinimas

20. Sandoris užsienio valiuta - sandoris, kuris išreiškiamas arba už kurį reikia atsiskaityti užsienio valiuta arba kurį sudarant reikalaujama atsiskaityti užsienio valiuta, įskaitant sandorius, atsirandančius tada, kai ūkio subjektas:
- a) perka arba parduoda prekes ar paslaugas, kurių kaina išreikšta užsienio valiuta;
 - b) skolinasi arba skolina lėšas, kai mokėtinos arba gautinos sumos išreikštos užsienio valiuta;
- arba
- c) kitu būdu įsigyja arba perleidžia turtą, patiria arba atsiskaito už įsipareigojimus, išreikštus užsienio valiuta.
21. **Sandoris užsienio valiuta, pirmą kartą pripažįstamas funkcinė valiuta, turi būti pateikiamas užsienio valiuta taikant dabartinį funkcinės ir užsienio valiutų keitimo kursą sandorio dieną.**
22. Minėtoji sandorio diena yra data, kada sandoris pirmą kartą atitinka pripažinimo kriterijus pagal Tarptautinius finansinės atskaitomybės Standartus. Praktiškai dažniausiai taikomas kursas, apytikriai artimas tikram sandorio datos kursui, pavyzdžiui, vidutinis savaitės arba mėnesio kursas gali būti taikomas visiems tuo laiku atitinkama užsienio valiuta vykdomiems sandoriams. Tačiau, jeigu keitimo kursai žymiai svyruoja, vidutinio laikotarpio kurso naudoti negalima.

Atskaitomybė vėlesnėmis balanso dienomis

23. **Kiekvieną balanso dieną:**
- a) **piniginiai straipsniai užsienio valiuta turi būti perskaičiuojami pagal funkcinę valiutą naudojant laikotarpio pabaigos valiutų keitimo kursą;**
 - b) **nepiniginiai straipsniai, kurių įsigijimo savikaina vertinama užsienio valiuta, turi būti perskaičiuojami naudojant atitinkamo sandorio dienos valiutų keitimo kursą;**
- ir
- c) **nepiniginiai straipsniai, vertinami jų tikrąja verte užsienio valiuta, turi būti perskaičiuojami naudojant tikrosios vertės nustatymo dienos valiutų keitimo kursą.**
24. Straipsnio balansinė vertė nustatoma pagal kitus susijusius Standartus. Pavyzdžiui, ilgalaikis materialusis turtas gali būti vertinamas tikrąja verte arba įsigijimo savikaina pagal 16 TAS „Ilgalaikis materialusis turtas“. Nepaisant to, ar balansinė vertė, kai ji pateikiama užsienio valiuta, nustatoma pagal įsigijimo savikainą, ar tikrąją vertę, pagal šį Standartą ji turi būti perskaičiuojama pagal funkcinę valiutą.
25. Kai kurių straipsnių balansinė vertė nustatoma palyginant dvi arba daugiau sumų. Pavyzdžiui, atsargų balansinė vertė yra jų savikaina arba grynoji galimo realizavimo vertė – mažesnioji iš jų – pagal 2 TAS „Atsargos“. Panašiai, pagal 36 TAS „Turto vertės sumažėjimas“, turto, kai nustatomas vertės sumažėjimas, balansinė vertė yra arba jo balansinė vertė, buvusi prieš atsižvelgiant į galimus vertės sumažėjimo nuostolius, arba to turto atstatomoji suma, atsižvelgiant į tai, kuri iš jų yra mažesnė. Kai toks turtas yra nepiniginis ir vertinamas užsienio valiuta, balansinė vertė nustatoma lyginant:
- a) savikainą ir balansinę vertę (pagal tai, kuri iš jų tinka), perskaičiuotą naudojant tos vertės nustatymo dienos valiutų keitimo kursą (t.y. straipsnio, vertinamo jo įsigijimo savikaina, sandorio dienos kursą);
- ir
- b) grynąją galimo realizavimo vertę ir atstatomąją sumą (pagal tai, kuri iš jų tinka), perskaičiuotą pagal tos vertės nustatymo dienos valiutų keitimo kursą (t.y. laikotarpio pabaigos valiutų keitimo kursą balanso dieną).

IAS 21

Dėl tokio palyginimo turto vertės sumažėjimo nuostolis gali būti pripažįstamas funkcinė valiuta, bet nepripažįstamas užsienio valiuta, arba atvirkščiai.

26. Kai galimi keli valiutų keitimo kursai, iš jų naudojamas tas, kuriuo pinigų srautai, parodyti sandoryje arba balanse, būtų buvę padengti, jeigu būtų susidarę vertinimo dieną. Jeigu vienos valiutos keisti į kitą laikinai negalima, tada naudojamas kursas yra pirmas vėlesnis keitimo kursas, kuriuo jau galima keisti šias valiutas.

Valiutų keitimo skirtumų pripažinimas

27. Kaip pažymėta 3 paragrafe, 39 TAS taikomas straipsnių užsienio valiuta apsidraudimo sandorių apskaitai. Taikydamas apsidraudimo sandorių apskaitą, ūkio subjektas tam tikrus valiutų keitimo skirtumus turi apskaityti kitaip, negu nurodoma šiam Standarte. Pavyzdžiui, pagal 39 TAS reikalaujama, kad piniginių straipsnių, pripažįstamų pinigų srautų apsidraudimo priemonėmis, valiutų keitimo skirtumai visų pirma turi būti pateikiami nuosavybėje tiek, kiek toks apsidraudimas yra veiksmingas.
28. **Valiutų keitimo kursų skirtumai, atsirandantys atsiskaitant už piniginius straipsnius arba perskaičiuojant juos kursais, besiskiriančiais nuo kursų, buvusių perskaičiuojant tuos piniginius straipsnius jų pirminio pripažinimo metu tuo pačiu laikotarpiu arba ankstesnėse finansinėse atskaitomybėse, turi būti pripažinti laikotarpio, kada jie atsiranda, pelnu arba nuostoliu – su išlyga, nurodyta 32 paragrafe.**
29. Valiutų keitimo skirtumas susidaro tada, kai dėl sandorio užsienio valiuta atsiranda piniginių straipsnių, o valiutų keitimo kursas nuo sandorio dienos iki atsiskaitymo dienos pasikeičia. Jeigu už sandorį atsiskaitoma tuo pačiu atskaitomybės laikotarpiu, kai jis įvyksta, tada visi keitimo kursų skirtumai pripažįstami šiuo laikotarpiu. Tačiau, jeigu už sandorį atsiskaitoma vėlesniu atskaitomybės laikotarpiu, valiutų keitimo kursų skirtumas, pripažįstamas kiekvienu atskaitomybės laikotarpiu iki atsiskaitymo dienos, nustatomas pagal keitimo kursų pokytį kiekvienu laikotarpiu.
30. **Kai pelnas arba nuostolis iš nepiniginio straipsnio yra tiesiogiai pripažįstamas nuosavybėje, bet koks susidaręs pelnas arba nuostolis dėl valiutos keitimo taip pat tiesiogiai pripažįstamas nuosavybėje. Ir priešingai, kai pelnas arba nuostolis dėl nepiniginio straipsnio yra pripažįstamas pelnu arba nuostoliu, tada bet koks susidaręs pelnas arba nuostolis dėl valiutos keitimo taip pat turi būti pripažįstamas pelnu arba nuostoliu.**
31. Kituose Standartuose reikalaujama tam tikrą pelną arba nuostolį tiesiogiai pripažinti nuosavybe. Pavyzdžiui, 16 TAS reikalaujama tam tikrą dėl ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo atsirandantį pelną arba nuostolį tiesiogiai pripažinti nuosavybe. Kai toks turtas vertinamas užsienio valiuta, šio Standarto 23 paragrafo c) punkte reikalaujama perkainojimo sumą perskaičiuoti taikant šios sumos nustatymo dienos kursą (dėl to susidarantis valiutų keitimo skirtumas taip pat pripažįstamas nuosavybėje).
32. **Valiutų keitimo skirtumai, atsirandantys dėl piniginio straipsnio, kuris yra finansinę atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto grynosios investicijos į užsienyje veikiančią įmonę dalis (žr. 15 paragrafą), turi būti pripažįstami pelnu arba nuostoliu atskiroje atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje arba, jei reikia, individualioje užsienyje veikiančios įmonės finansinėje atskaitomybėje. Finansinėje atskaitomybėje, apimančioje tiek užsienyje veikiančią įmonę, tiek atskaitomybę teikiantį ūkio subjektą (pvz. konsoliduota finansinė atskaitomybė, kada užsienyje veikianti įmonė yra dukterinė), tokie valiutų keitimo skirtumai turi būti iš pradžių pripažįstami atskira nuosavybės sudedamąja dalimi, o perleidžiant grynąją investiciją – pelnu arba nuostoliu pagal 48 paragrafą.**
33. Jeigu piniginis straipsnis yra finansinę atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto grynosios investicijos į užsienyje veikiančią įmonę dalis, išreikšta atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto funkcinė valiuta, tada individualioje užsienyje veikiančios įmonės finansinėje atskaitomybėje atsiranda valiutų keitimo kursų skirtumas, nurodytas 28 paragrafe. Taip pat, jeigu toks straipsnis yra išreikštas užsienyje veikiančios įmonės funkcinė valiuta, tada valiutų keitimo kursų skirtumas pagal 28 paragrafą atsiranda atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto atskiroje finansinėje atskaitomybėje. Tokie valiutų keitimo skirtumai finansinėje atskaitomybėje, apimančioje užsienyje veikiančią įmonę ir atskaitomybę teikiantį ūkio subjektą, t.y. finansinėje atskaitomybėje, kurioje užsienyje veikiančioji įmonė yra konsoliduota, proporcingai konsoliduota arba apskaitoma naudojant nuosavybės metodą, turi būti nurodomi kaip atskira nuosavybės sudedamoji dalis. Beje, piniginis straipsnis, esantis finansinę atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto grynosios investicijos į užsienyje veikiančią įmonę dalimi, gali būti išreikštas ne finansinę atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto arba užsienyje veikiančios įmonės funkcinė, o kita valiuta. Valiutų keitimo skirtumai, atsirandantys perskaičiuojant piniginį straipsnį į finansinę atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto ir užsienyje veikiančios įmonės funkcines valiutas, bendroje atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto ir užsienyje veikiančios įmonės finansinėje atskaitomybėje nėra nurodomi kaip nuosavybės dalis (t.y. jie lieka pripažinti pelno arba nuostolio straipsnyje).

34. Kai ūkio subjektas atlieka įrašus apskaitos registruose ir dokumentuose ne savo funkcinė, o kita valiuta, tuomet, jam rengiant finansinę atskaitomybę, visos sumos perskaičiuojamos į funkcinę valiutą pagal 20-26 paragrafus. Susidaro tokios pačios sumos funkcinė valiuta, kokios būtų susidariusios, jeigu straipsniai iš karto būtų buvę apskaityti funkcinė valiuta. Pavyzdžiui, piniginiai straipsniai perskaičiuojami pagal funkcinę valiutą naudojant laikotarpio pabaigos valiutų keitimo kursą, o nepiniginiai straipsniai, vertinami pagal įsigijimo savikainą, naudojant sandorio, kurio metu jie buvo pripažinti, sudarymo dienos valiutų keitimo kursą.

Funkcinės valiutos pakeitimas

35. **Ūkio subjektas, pakeitęs funkcinę valiutą, nuo pakeitimo dienos turi perspektyviai taikyti naujos funkcinės valiutos perskaičiavimo tvarką.**
36. Kaip nurodyta 13 paragrafe, ūkio subjekto funkcinė valiuta atspindi pagrindinius su juo susijusius sandorius, įvykius ir aplinkybes. Todėl po to, kai funkcinė valiuta nustatoma pirmą kartą, ji gali būti keičiama tik pasikeitus tiems pagrindiniams sandoriams, įvykiams arba aplinkybėms. Pavyzdžiui, pasikeitus valiutai, kuri daro reikšmingą įtaką prekių ir paslaugų pardavimo kainoms, gali tecti keisti ir šio ūkio subjekto funkcinę valiutą.
37. Rezultatai dėl funkcinės valiutos pakeitimo apskaitomi perspektyviai. Kitaip tariant, ūkio subjektas visus straipsnius perskaičiuoja pagal naują funkcinę valiutą, naudodamas pakeitimo dienos valiutų keitimo kursą. Susidariusios sumos dėl nepiniginį straipsnių perskaičiavimo pateikiamos jų įsigijimo savikaina. Valiutų keitimo skirtumai, atsirandantys perskaičiuojant užsienyje veikiančios įmonės sumas, iki tol pripažintas nuosavybėje pagal 32 paragrafą ir 39 paragrafo c) punktą, pelnu arba nuostoliu pripažįstami tik perleisus užsienyje veikiančią įmonę

KITOS (NEGU FUNKCINĖ VALIUTA) PATEIKIMO VALIUTOS NAUDOJIMAS

Perskaičiavimas pagal pateikimo valiutą

38. Savo finansinę atskaitomybę ūkio subjektas gali pateikti bet kuria valiuta (valiutomis). Jeigu pateikimo valiuta skiriasi nuo šio ūkio subjekto funkcinės valiutos, jis savo rezultatus ir finansinę būklę perskaičiuoja pagal pateikimo valiutą. Pavyzdžiui, kada grupę sudaro individualios įmonės su skirtingomis funkcinėmis valiutomis, tuomet kiekvienos įmonės rezultatai ir finansinė būklė pateikiami visoms bendra valiuta, kad būtų galima sudaryti konsoliduotą finansinę atskaitomybę.
39. **Ūkio subjekto, kurio funkcinė valiuta nėra hiperinfliacinės ekonomikos šalies valiuta, rezultatai ir finansinė būklė turi būti perskaičiuojami pagal pateikimo valiutą taip:**
- a) **kiekviename pateikiamame balanse (taip pat ir lyginamosios sumos) turtas ir įsipareigojimai perskaičiuojami naudojant atitinkamai kiekvieno pateikto balanso dienos galutinį valiutų kursą;**
- b) **kiekvienoje pelno (nuostolių) ataskaitoje (taip pat ir lyginamosios sumos) pajamos ir sąnaudos perskaičiuojamos naudojant atitinkamų sandorių datų valiutų kursą;**
- ir**
- c) **visi susidarę valiutų keitimo skirtumai pripažįstami atskira nuosavybės sudėtine dalimi.**
40. Pajamų ir sąnaudų straipsniams perskaičiuoti praktiškai dažniausiai naudojamas suapvalintas atitinkamų sandorių datų kursas (pavyzdžiui, vidutinis atskaitomybės laikotarpio kursas). Tačiau, jeigu keitimo kursai labai svyruoja, vidutinio laikotarpio kurso taikyti netikslinga.
41. Valiutų keitimo skirtumai, minimi 39 paragrafo c) punkte, susidaro:
- a) perskaičiuojant pajamas ir sąnaudas atitinkamų sandorių datų valiutų keitimo kursais, o turtą bei įsipareigojimus – atskaitomybės laikotarpio pabaigos keitimo kursu. Tokie valiutos keitimo skirtumai susidaro iš pajamų ir sąnaudų straipsnių, pripažintų pelnu arba nuostoliu, ir iš straipsnių, tiesiogiai pripažintų nuosavybėje,

IAS 21

- b) pradinį grynąjį turtą perskaičiuojant laikotarpio pabaigos valiutų keitimo kursu, besiskiriančiu nuo ankstesniojo laikotarpio pabaigos valiutų keitimo kurso.

Šie valiutų keitimo skirtumai nėra pripažįstami pelnu arba nuostoliu, nes tokie keitimo kursų pokyčiai beveik neturi tiesioginio poveikio dėl veiklos gaunamiems dabartiniams ir būsimiesiems pinigų srautams arba neveikia jų iš viso. Kada valiutų keitimo skirtumai yra susiję su užsienyje veikiančia įmone, kuri yra konsoliduojama, tačiau nepilnai priklausanti atskaitomybę teikiančiam ūkio subjektui, tuomet sukaupti valiutų keitimo skirtumai, atsirandantys dėl perskaičiavimo ir priskirtini mažumos daliai, konsoliduotame balanse pripažįstami mažumos dalims ir joms paskirstomi.

42. Ūkio subjekto, kurio funkcinė valiuta yra hiperinfliacinės ekonomikos šalies valiuta, rezultatai ir finansinė būklė turi būti perskaičiuojami pagal pateikimo valiutą taip:

- a) *visos sumos (t.y. turtas, įsipareigojimai, nuosavybės straipsniai, pajamos ir sąnaudos, įskaitant lyginamąsias sumas) perskaičiuojamos naudojant laikotarpio pabaigos valiutų kursą naujausio balanso dieną, išskyrus tai, kad:*
- b) *kai sumos perskaičiuojamos į nehiperinfliacinės ekonomikos šalies valiutą, lyginamosios sumos turi būti tos, kurios atitinkamose ankstesniųjų metų finansinėse atskaitomybėse buvo pateiktos kaip atskaitinių metų sumos (t.y. nepakoreguotos dėl vėlesnių kainų lygių arba valiutų kursų kitimų).*

43. Kada ūkio subjekto funkcinė valiuta yra hiperinfliacinės ekonomikos šalies valiuta, tada šio ūkio subjekto finansinė atskaitomybė, prieš taikant 42 paragrafo perskaičiavimo metodą, turi būti pataisoma pagal 29 TAS „Finansinė atskaitomybė hiperinfliacijos sąlygomis“, išskyrus lyginamąsias sumas, perskaičiuojamas į nehiperinfliacinės ekonomikos valstybės valiutą (žr. 42 paragrafo b) punktą. Kai ekonomika nustoja būti hiperinfliacine, o ūkio subjektas savo finansinių atskaitų nebetaiso pagal 29 TAS, jis turi sumas, suderintas su kainų lygiu tą dieną, kai nustota taisyti finansines atskaitas, pateikti kaip įsigijimo savikainą, perskaičiuodamas ją pagal pateikimo valiutą.

Užsienyje veikiančios įmonės rodiklių perskaičiavimas

44. 45-47 paragrafai, papildantys 38-43 paragrafus, taikomi, kada užsienyje veikiančios įmonės rezultatai ir finansinė būklė yra perskaičiuojami pagal pateikimo valiutą tam, kad užsienyje veikianti įmonė būtų įtraukta į atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto finansinę atskaitomybę konsolidavimo, proporcingo konsolidavimo arba nuosavybės metodu.
45. Užsienyje veikiančios įmonės rezultatai ir finansinė būklė sujungiami su atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto rezultatais ir finansine būkle atliekant įprastines konsolidavimo procedūras, pvz., eliminuojant dukterinės įmonės vidaus sandorius ir vidaus likučius (žr. 27 TAS „Konsoliduota ir atskira finansinė atskaitomybė“ ir 31 TAS „Dalyys bendroje įmonėje“). Tačiau grupės vidaus piniginis turtas (arba įsipareigojimas), tiek trumpalaikis, tiek ilgalaikis, negali būti eliminuojamas drauge su kitu atitinkamu vidaus įsipareigojimu (arba turtu), konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje neparodžius valiutų kursų svyravimų rezultatų. Taip yra todėl, kad piniginis straipsnis atspindi įsipareigojimą konvertuoti vieną valiutą į kitą, o atskaitomybę teikiantis ūkio subjektas dėl valiutų kurso svyravimų patiria pelną arba nuostolį. Todėl atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje toks keitimo kursų skirtumas ir toliau pripažįstamas pelnu arba nuostoliu, arba, jeigu jis atsiranda 32 paragrafe nurodytomis aplinkybėmis, iki pat užsienyje veikiančios įmonės perleidimo nurodomas nuosavybėje.
46. Kai užsienyje veikiančios įmonės finansinės atskaitomybės data skiriasi nuo atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto finansinės atskaitomybės datos, užsienyje veikianti įmonė dažnai parengia papildomą atskaitomybę, kurios data sutampa su atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto finansinės atskaitomybės data. To nepadarius, pagal 27 TAS leidžiama finansinę atskaitomybę pateikti kitą datą su sąlyga, kad skirtumas neviršytų trijų mėnesių, o dėl svarbių sandorių arba įvykių, įvykstančių tarp abiejų atskaitomybių datų, rezultatų būtų atliekami koregavimai. Tokiu atveju užsienyje veikiančios įmonės turtas ir įsipareigojimai perskaičiuojami naudojant šios įmonės balanso dienos keitimo kursą. Svarbių keitimo kursų pokyčių, įvykstančių iki atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto balanso datos, pataisymai atliekami pagal 27 TAS. Ta pati metodika naudojama taikant nuosavybės metodą asocijuotoms ir bendroms įmonėms, taip pat proporcingo konsolidavimo metodą bendroms įmonėms pagal 28 TAS „Investicijos į asocijuotas įmones“ ir 31 TAS.

47. *Bet koks prestižas, atsirandantis dėl užsienyje veikiančios įmonės įsigijimo, ir bet kokie dėl įsigijimo atliekami turto ir įsipareigojimų balansinių verčių koregavimai tikraja verte turi būti apskaitomi kaip užsienyje veikiančios įmonės turtas ir įsipareigojimai. Todėl jie turi būti išreikšiami šios užsienyje veikiančios įmonės funkcinė valiuta ir perskaičiuojami naudojant laikotarpio pabaigos valiutų keitimo kursą pagal 39 ir 42 paragrafus.*

Užsienyje veikiančios įmonės perleidimas

48. *Perleidžiant užsienyje veikiančią įmonę, sukauptoji keitimo kursų skirtumų suma, sukaupta užsienyje veikiančios įmonės nuosavybės atskiroje dalyje, turi būti pripažįstama pelnu arba nuostoliu tada, kai pripažįstamas perleidimo pelnas arba nuostolis.*
49. *Ūkio subjektas gali perleisti jam priklausančią užsienyje veikiančios įmonės dalį ją parduodamas, likviduodamas, išmokėdamas akcinį kapitalą arba atsisakydamas visos tokios įmonės arba jos dalies. Dividendo mokėjimas yra perleidimo dalis tik tada, jei yra grąža iš investicijos, pavyzdžiui, kai dividendas išmokamas iš pelno prieš įsigijimą. Dalinio perleidimo atveju į pelną arba nuostolį įtraukiama tik proporcinga susijusių sukauptų valiutų keitimo skirtumų dalis. Užsienyje veikiančios įmonės balansinės vertės nukainojimas nėra dalinis perleidimas. Atitinkamai, tokio nukainojimo metu jokia atidėtųjų pelno arba nuostolių dėl valiutų keitimo skirtumų dalis pelnu arba nuostoliu nepripažįstama.*

VISŲ VALIUTŲ KEITIMO SKIRTUMŲ POVEIKIS MOKESČIAMS

50. *Pelnas ir nuostoliai dėl sandorių užsienio valiuta, taip pat valiutų keitimo skirtumai, atsirandantys dėl ūkio subjekto (taip pat ir užsienyje veikiančios įmonės) rezultatų ir finansinės būklės perskaičiavimo į kitą valiutą, gali turėti poveikį mokesčiams. Tokiam poveikiui taikomas 12 TAS „Pelno mokesčiai“.*

PATEIKIMAS

51. *53 ir 55-57 paragrafų nuorodos dėl „funkcinės valiutos“ grupės atveju taikomos patronuojančios įmonės funkcinėi valiutai.*
52. *Ūkio subjektas turi pateikti:*
- a) *valiutų keitimo skirtumų sumą, pripažįstamą pelnu arba nuostoliu – išskyrus finansinių priemonių, vertinamų tikraja verte pelno (nuostolio) ataskaitoje, valiutų keitimo skirtumus pagal 39 TAS;*
- ir*
- b) *grynuosius valiutų keitimo skirtumus, klasifikuojamus kaip atskirą nuosavybės sudedamąją dalį, bei tokių skirtumų sumų sutikrinimą atskaitomybės laikotarpio pradžioje ir pabaigoje.*
53. *Kada pateikimo ir funkcinė valiutos skiriasi, šis faktas turi būti nurodomas, kartu pateikiant funkcinę valiutą ir priežastį, dėl ko naudojama skirtinga pateikimo valiuta.*
54. *Kada pasikeičia atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto arba svarbios užsienyje veikiančios įmonės funkcinė valiuta, nurodomas toks faktas ir pakeitimo priežastis.*
55. *Kada ūkio subjektas pateikia savo finansinę atskaitomybę valiuta, skirtinga nuo jo funkcinės valiutos, jis turi apibūdinti savo finansinę atskaitomybę kaip atitinkančią Tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus tik tada, kai ji atitinka visus kiekvieno taikytino Standarto ir kiekvieno tinkamo šiam standartui Aiškinimo reikalavimus, įskaitant perskaičiavimo metodą, pateiktą 39 ir 42 paragrafuose.*

IAS 21

56. Kartais ūkio subjektas, nesilaikydamas 55 paragrafe nurodytų reikalavimų, savo finansinę atskaitomybę arba kitą finansinę informaciją pateikia ne savo funkcinė valiuta. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali perskaičiuoti pagal kitą valiutą tik pasirinktus savo finansinės atskaitomybės straipsnius. Arba, pvz., ūkio subjektas, kurio funkcinė valiuta nėra hiperinfliacinės ekonomikos valstybės valiuta, gali perskaičiuoti finansinę atskaitomybę pagal kitą valiutą, visus straipsnius perskaičiuodamas naujausio laikotarpio pabaigos valiutų keitimo kursu. Tokie perskaičiavimai neatitinka Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų, todėl būtina pateikti informaciją pagal 57 paragrafo nuorodas.
57. **Kai ūkio subjektas savo finansinę atskaitomybę arba kitą finansinę informaciją pateikia valiuta, besiskiriančia nuo jo funkcinės arba pateikimo valiutos, ir nesilaiko 55 paragrafe pateiktų reikalavimų, jis turi:**
- a) aiškiai nurodyti, kad tokia informacija yra papildoma, ir atskirti ją nuo informacijos, suderintos su Tarptautiniais finansinės atskaitomybės standartais;
 - b) nurodyti valiutą, kuria pateikiama tokia papildoma informacija;
- ir
- c) nurodyti šio ūkio subjekto funkcinę valiutą ir perskaičiavimo metodą, taikytą papildomai informacijai nustatyti.

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

58. Ūkio subjektas šį Standartą turi taikyti 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau sudaromai finansinei atskaitomybei. Skatinamas ankstesnis standarto taikymas. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą finansinei atskaitomybei, sudaromai prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi nurodyti šį faktą.
59. Ūkio subjektas turi taikyti 47 paragrafą perspektyviai visiems įsigijimams, įvykstantiems nuo to finansinės atskaitomybės laikotarpio pradžios, kada pirmą kartą pritaikytas šis Standartas. Ankstesniems įsigijimams 47 paragrafą leidžiama taikyti retrospektyviai. Jeigu užsienyje veikiančios įmonės įsigijimas apskaitomas perspektyviai, bet yra įvykęs prieš šio Standarto pirmojo pritaikymo datą, ūkio subjektas neturi taisyti ankstesniųjų metų duomenų ir, atitinkamai (kai toks taikymas yra tinkamas), gali po įsigijimo atliekamus prestižo ir tikrųjų verčių koregavimus pateikti kaip savo turtą ir įsipareigojimus, o ne užsienyje veikiančios įmonės turtą ir įsipareigojimus. Taigi, tokie prestižo ir tikrųjų verčių koregavimai arba jau yra išreikšti ūkio subjekto funkcinė valiuta, arba yra nepiniginiai straipsniai užsienio valiuta, apskaitomi naudojant įsigijimo dienos valiutų keitimo kursą.
60. Visi kiti dėl šio Standarto taikymo atsirandantys pakeitimai turi būti apskaitomi pagal 8 TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“ reikalavimus.

KITŲ NUTARIMŲ PANAIKINIMAS

61. Šis Standartas pakeičia 21 TAS „Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka“ (persvarstytą 1993 m.).
62. Šis Standartas pakeičia žemiau nurodytus Aiškinimus:
- a) NAK-11 „Valiutos keitimas: nuostolių, patirtų dėl stipraus valiutos devalvavimo, kapitalizavimas“;
 - b) NAK-19 „Atskaitomybėje naudojama valiuta – finansinės atskaitomybės vertinimas ir pateikimas“ pagal 21 TAS ir 29 TAS;
- ir
- c) NAK-30 „Atskaitomybės valiuta – vertinimo valiutos perskaičiavimas į pateikimo valiutą“.

PRIEDĖLIS

Kitų nutarimų pataisos

Šiame priedėlyje esančios pataisos turi būti taikomos metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam atskaitomybės laikotarpiui, šios pataisos taip pat turi būti taikomos tam ankstesniajam laikotarpiui.

A1. 7 TAS „Pinigų srautų ataskaitos“ 25 ir 26 paragrafai taisomi taip:

25. **Pinigų srautai, atsirandantys dėl sandorių užsienio valiuta, turi būti apskaitomi ūkio subjekto funkcinė valiuta, sumai užsienio valiuta naudojant atitinkamo pinigų srauto dienos funkcinės ir užsienio valiutų keitimo kursą.**
26. **Užsienio dukterinės įmonės pinigų srautai turi būti perskaičiuojami naudojant atitinkamų pinigų srautų dienos funkcinės ir užsienio valiutų keitimo kursą.**

A2. 12 TAS „Pelno mokesčiai“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

Įvado 1 paragrafas (dabar numeruojamas kaip paragrafas [v. 2) taisomas šitaip:

Įv.2. ...

Be to, yra tam tikrų laikinųjų skirtumų, nesusijusių su išsidėstymu laike; pavyzdžiui, laikinųjų skirtumų, atsirandančių, kai:

- (a) ūkio subjekto nepiniginis turtas ir įsipareigojimai yra vertinami jo funkcinė valiuta, bet apmokestinamasis pelnas arba mokesčių nuostolis (taigi, jo nepiniginio turto ir įsipareigojimų mokesčių bazė) nustatomas kita valiuta;
- (b) ...

41 ir 62 paragrafai taisomi šitaip:

41. Ūkio subjekto nepiniginis turtas ir įsipareigojimai vertinami jo funkcinė valiuta (žr. 21 TAS „Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka“). Jeigu ūkio subjekto apmokestinamasis pelnas arba mokesčių nuostolis (taigi, jo nepiniginio turto ir įsipareigojimų mokesčių bazė) nustatomas kita valiuta, tuomet valiutų keitimo skirtumas lemia laikinųjų skirtumų atsiradimą, o dėl šių atsiranda pripažintas atidėtųjų mokesčių įsipareigojimas arba (atitinkamai 24 paragrafui) turtas. Atsiradęs atidėtasis mokestis padengiamas iš arba kredituojamas į pelną arba nuostolį (žr. 58 paragrafą).

62. Tarptautiniai finansinės atskaitomybės Standartai reikalauja arba leidžia tam tikrus straipsnius kredituoti arba tiesiogiai padengti nuosavybės sąskaita. Tokių straipsnių pavyzdžiai yra:

...

- c) valiutų keitimo skirtumai, atsirandantys perskaičiuojant užsienyje veikiančios įmonės finansinę atskaitomybę į kitą valiutą (žr. 21 TAS „Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka“);

ir

...

A3. 29 TAS „Finansinė atskaitomybė hiperinfliacijos sąlygomis“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

1 paragrafas taisomas šitaip:

1. **Šis Standartas turi būti taikomas bet kurio ūkio subjekto, kurio funkcinė valiuta yra hiperinfliacinės ekonomikos šalies valiuta, individualiai finansinei atskaitomybei, taip pat konsoliduotai finansinei atskaitomybei.**

IAS 21

8 paragrafas taisomas šitaip:

8. *Ūkio subjekto, kurio funkcinė valiuta yra hiperinfliacinės ekonomikos šalies valiuta, finansinė atskaitomybė (nepriklausomai nuo to, ar ji sudaroma pagal įsigijimo savikainos, ar dabartinės savikainos metodiką) turi būti išreiškiama balanso dieną taikomais vertinimo vienetais. Susiję ankstesniojo atskaitomybės laikotarpio skaičiai, kurių reikalaujama 1 TAS „Finansinės atskaitomybės pateikimas“ ir visa informacija apie ankstesniuosius laikotarpius taip pat turi būti išreiškiama balanso dieną taikomais vertinimo vienetais. Lyginamąsias sumas pateikiant skirtinga pateikimo valiuta taikomi 21 TAS „Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka“ (persvarstyto 2003 m.) 42 paragrafo b) punktas ir 43 paragrafas.*

17 paragrafas taisomas šitaip:

17. Gali atsitikti taip, kad nėra galimybės pasinaudoti bendroju tų laikotarpių, kurių ilgalaikio materialiojo turto patikslinimo reikalaujama šiame Standarte, kainų indeksu. Tokiomis aplinkybėmis gali būti privalu panaudoti įvertinimą, pagrįstą, pavyzdžiui, funkcinės ir santykinai stabilios užsienio valiutų keitimo kurso svyravimais.

23 paragrafas panaikinamas.

31 paragrafas taisomas šitaip:

31. Grynosios piniginių būklės pelnas arba nuostolis apskaitomas pagal 27 ir 28 paragrafus.

34 paragrafas taisomas šitaip:

34. Susiję ankstesniojo atskaitomybės laikotarpio skaičiai, nepriklausomai nuo to, ar jie buvo grindžiami įsigijimo savikainos metodika, ar dabartinės savikainos metodika, yra pataisomi taikant bendrąjį kainų indeksą taip, kad lyginamosios finansinės atskaitos būtų išreikštos to atskaitomybės laikotarpio pabaigos vertinimo vienetais. Pateikiama ankstesniųjų laikotarpių informacija taip pat išreiškiama atskaitomybės laikotarpio pabaigos vertinimo vienetais. Lyginamąsias sumas pateikiant skirtinga pateikimo valiuta, taikomi 21 TAS „Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka“ (persvarstyto 2003 m.) 42 paragrafo b) punktas ir 43 paragrafas.

39 paragrafas taisomas šitaip:

39. **Privalu pateikti šiuos dalykus:**

- a) *faktą, kad finansinė atskaitomybė ir atitinkami ankstesniųjų laikotarpių skaičiai buvo pataisyti dėl funkcinės valiutos bendrosios perkamosios galios pokyčių ir dėl to pateikiami balanso dieną naudojamais vertinimo vienetais;*

...

A4. [Pakeitimas netaikomas Standartams be priedų]

A5. [Pakeitimas netaikomas Standartams be priedų]

A6. 38 TAS „Nematerialusis turtas“ 107 paragrafas taisomas taip:

107. *Finansinėje atskaitomybėje turi būti pateikiama ši kiekvienos nematerialiojo turto klasės informacija, skiriant viduje sukurtą ir kitą nematerialųjį turtą:*

...

- e) *balansinių verčių laikotarpio pradžioje ir pabaigoje sutikrinimas, parodant:*

...

- vii) *grynuosius valiutų keitimo skirtumus, atsiradusius perskaičiuojant finansinę atskaitomybę į skirtingą pateikimo valiutą, o užsienyje veikiančios įmonės valiutą - į atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto pateikimo valiutą;*

ir

...

A7. 41 TAS „Žemės ūkis“ 50 paragrafas taisomas taip:

50. **Ūkio subjektas turi pateikti biologinio turto balansinės vertės pokyčių sutikrinimą nuo dabartinio atskaitomybės laikotarpio pradžios iki pabaigos. Sutikrinimas turi apimti:**

...

f) **grynuosius valiutų keitimo skirtumus, atsiradusius perskaičiuojant finansinę atskaitomybę į skirtingą pateikimo valiutą, o užsienyje veikiančios įmonės valiutą - į atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto pateikimo valiutą;**

ir

...

A8. NAK-7 „Euro įvedimas“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

4 paragrafas taisomas šitaip:

4. Šiuo atveju tai reiškia, kad:

- a) dėl sandorių atsirandantis piniginis turtas ir įsipareigojimai užsienio valiuta ir toliau turi būti perskaičiuojami į funkcinę valiutą laikotarpio pabaigos valiutų keitimo kursu. Visi atsirandantys valiutų keitimo skirtumai turi būti iš karto pripažįstami pajamomis arba sąnaudomis, išskyrus tą atvejį, kai ūkio subjektas toliau taiko savo apskaitos politiką valiutų keitimo pelnui ir nuostoliams, susijusiems su apsidraudimais nuo prognozuojamo sandorio valiutos rizikos.
- b) sukaupti valiutų keitimo skirtumai, susiję su užsienyje veikiančių įmonių finansinių ataskaitų perskaičiavimu, ir toliau turi būti pateikiami nuosavybėje, o pajamomis arba sąnaudomis pripažįstami tik užsienyje veikiančioje įmonėje turimos grynosios investicijos perleidimo metu.

...

Įsigaliojimo datos straipsnis keičiamas taip:

Įsigaliojimo data: Šis Aiškinimas galioja nuo 1998 m. birželio 1 d. Apskaitos politikos keitimai turi būti apskaitomi pagal 8 TAS reikalavimus.

A9. 1 TFAS „Tarptautinių finansinės atskaitomybės Standartų taikymas pirmą kartą“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau.

Priedėlis B papildomas paragrafais B1A ir B1B:

B1A Ūkio subjektui nereikia taikyti 21 TAS „Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka“ retrospektyviai tikrųjų verčių koregavimui ir prestižui, atsiradusiems sujungus verslą iki perėjimo prie TFAS dienos. Jeigu ūkio subjektas retrospektyviai netaiko 21 TAS minėtiems tikrosios vertės koregavimams bei prestižui, jis turi apskaityti juos kaip savo, o ne įsigyjamosios įmonės turtą ir įsipareigojimus. Taigi, tokie prestižo ir tikrųjų verčių koregavimai arba jau yra išreikšti ūkio subjekto funkcinė valiuta, arba yra nepiniginiai straipsniai užsienio valiuta, apskaitomi naudojant keitimo kursą, naudotą pagal anksčiau taikytus BAP.

B1B Ūkio subjektas gali retrospektyviai taikyti 21 TAS tikrųjų verčių koregavimams ir prestižui, atsirandantiems:

- a) dėl visų verslo jungimų, įvykusių iki perėjimo prie TFAS dienos;

arba

- b) dėl visų verslo jungimų, kuriuos ūkio subjektas pasirenka pataisyti atskaitomybėje, kad šie atitiktų 22 TAS, kaip tai leidžiama pagal aukščiau pateiktą paragrafą B1.

IAS 24

24-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Susijusių šalių atskleidimas

TURINYS	Paragrafas
Tikslas	1
Taikymas	2-4
Susijusių šalių atskleidimo tikslas	5-8
Apibrėžimai	9-11
Pateikimas	12-22
Išsigaliojimo data	23
24 TAS (performatuoto 1994 m.) panaikinimas	24

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 24 TAS „Susijusių šalių atskleidimas“ (performatuotą 1994 m.) ir turi būti taikomas metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TIKSLAS

1. Šio Standarto tikslas – užtikrinti, kad ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje būtų pateikiama būtina informacija siekiant atkreipti dėmesį į galimybę, kad susijusių šalių buvimas bei su šiomis šalimis siejami sandoriai ir skolų likučiai gali turėti įtakos šio ūkio subjekto finansinei būklei, taip pat pelnui arba nuostoliui.

TAIKYMAS

2. Šis Standartas turi būti taikomas:

- a) nustatant susijusių šalių santykius ir sandorius;
- b) nustatant skolų likučius tarp ūkio subjekto ir susijusios šalies;
- c) nustatant aplinkybes, kurioms esant reikalaujamas punktuose a) ir b) nurodytų straipsnių pateikimas;

ir

- d) nustatant pateikimus, būtinus minėtiems straipsniams.

3. Šiame Standarte reikalaujama atskleisti susijusių šalių sandorius bei skolų likučius atskiroje patronuojančios įmonės, dalininko ar investuotojo finansinėje atskaitomybėje, pateikiamoje vadovaujantis 27 TAS „Konsoliduota ir atskira finansinė atskaitomybė“.
4. Susijusios šalies sandoriai su kitomis grupės įmonėmis bei skolų šioms įmonėms likučiai atskleidžiami ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje. Grupės vidaus susijusių šalių sandoriai ir skolų likučiai yra eliminuojami rengiant konsoliduotą grupės finansinę atskaitomybę.

SUSIJUSIŲ ŠALIŲ ATSKLEIDIMO TIKSLAS

IAS 24

5. Susijusių šalių santykiai yra įprasta prekybos ir verslo ypatybė. Pavyzdžiui, ūkio subjektai dažnai savo veiklos dalis plėtoja per dukterines įmones, bendrąsias įmones bei asocijuotas įmones. Tokiomis aplinkybėmis ūkio subjektas gali paveikti investicijų objekto finansinę bei veiklos politiką kontrolės, bendros kontrolės arba reikšmingos įtakos būdu.
6. Susijusių šalių santykiai gali daryti poveikį ūkio subjekto pelnui arba nuostoliui ir jo finansinei būklei. Susijusios šalys gali sudaryti tokius sandorius, kurių nesudarytų nesusijusios šalys. Pavyzdžiui, ūkio subjektas, parduodantis prekes jį patronuojančiai įmonei jų savikaina, kitam klientui prekių tokiomis sąlygomis gali ir neparduoti. Be to, sandorių tarp susijusių šalių sumos gali skirtis nuo sandorių tarp nesusijusių šalių sumų.
7. Susijusių šalių santykiai gali paveikti ūkio subjekto pelną arba nuostolį bei finansinę būklę netgi tuo atveju, kai nevykdomi susijusių šalių sandoriai. Vien tik tokių santykių buvimas gali daryti poveikį ūkio subjekto sandoriams su kitomis šalimis. Pavyzdžiui, dukterinė įmonė gali nutraukti santykius su prekybos partneriu, patronuojančiai įmonei įsigyjant kitą dukterinę įmonę, besiverčiančią tuo pačiu verslu, kaip ir buvęs prekybos partneris. Alternatyviai, viena šalis gali susilaikyti nuo tam tikrų veiksmų dėl žymios kitos šalies įtakos, pavyzdžiui, patronuojanti įmonė gali nurodyti savo dukterinei įmonei nevykdyti tyrimo ir plėtros veiklos.
8. Dėl šių priežasčių žinios apie susijusių šalių sandorius, skolų likučius bei santykius gali turėti įtakos tam, kaip finansinės atskaitomybės vartotojai įvertins ūkio subjekto veiklą, įskaitant jo patiriamą riziką ir galimybes.

APIBRĖŽIMAI

9. *Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su apibrėžtomis jų reikšmėmis:*

Susijusi šalis. Šalis yra susijusi su ūkio subjektu, jeigu ji:

- a) *tiesiogiai arba netiesiogiai per vieną ar daugiau tarpininkų:*

- i) *kontroliuoja ūkio subjektą, yra jo kontroliuojama arba yra bendrai kontroliuojama kartu su juo (tai yra patronuojančios įmonės, dukterinės įmonės bei tos pačios patronuojančios įmonės valdomos kelios dukterinės įmonės);*

- ii) *turi dalį minėtame ūkio subjekte, kuri suteikia jai reikšmingos įtakos ūkio subjekto atžvilgiu;*

arba

- iii) *bendrai kontroliuoja ūkio subjektą;*

- b) *yra ūkio subjekto asocijuota įmonė (kaip apibrėžta 28 TAS „Investicijos į asocijuotas įmones“);*

- c) *yra bendra įmonė, kurioje minėtasis ūkio subjektas yra dalininkas (žr. 31 TAS „Dalys bendrose įmonėse“);*

- d) *yra vienas iš ūkio subjekto arba jį patronuojančios įmonės pagrindinių vadovaujančių darbuotojų;*

- e) *yra artimas bet kurio punktuose a) ir d) nurodyto asmens šeimos narys;*

IAS 24

- f) yra ūkio subjektas, kurį kontroliuoja, bendrai kontroliuoja, kuriam reikšmingos įtakos turi arba kuriame žymios balsavimo teisių galios (tiesiogiai arba netiesiogiai) turi bet kuris iš punktuose d) arba e) nurodytų asmenų;

arba

- g) yra išmokų, mokamų pasibaigus tarnybos laikotarpiui, planas, naudingas šio ūkio subjekto (arba bet kurio ūkio subjekto, kuris yra su šiuo ūkio subjektu susijusi šalis) darbuotojams.

Susijusių šalių sandoris – išteklių, paslaugų arba įsipareigojimų pervedimas tarp susijusių šalių, nepriklausomai nuo to, ar nustatoma kokia nors kaina.

Artimi asmens šeimos nariai – šeimos nariai, galintys turėti įtakos asmeniui, ar asmuo turi jiems įtakos sandoriuose su ūkio subjektu. Jie gali būti:

- a) asmens šeimyninis(-ė) partneris(-ė) ir vaikai;

- b) asmens šeimyninio(-ės) partnerio(-ės) vaikai;

ir

- c) asmens arba jo(-s) šeimyninio(-ės) partnerio(-ės) išlaikytiniai.

Kompensacija apima visas išmokas darbuotojams (apibrėžiamas 19 TAS „Išmokos darbuotojams“), įskaitant ir tas, kurioms taikomas 2 TFAS „Apmokėjimas akcijomis“. Išmokos darbuotojams – tai visų formų atlygis, mokamas, mokėtinas arba teikiamas paties ūkio subjekto arba ūkio subjekto vardu mainais už šiam ūkio subjektui suteiktas paslaugas. Tai taip pat ir toks patronuojančios įmonės vardu ūkio subjekto atžvilgiu mokamas atlygis. Kompensacija apima:

- a) trumpalaikes išmokas darbuotojams (algą, atlyginimus ir socialinio draudimo įmokas, metines apmokamas atostogas bei apmokamas atostogas dėl ligos, pelno padalijimą ir premijas, jeigu jos išmokamos per dvylika mėnesių nuo atskaitomybės laikotarpio pabaigos) bei nepiniginę išmoką (sveikatos priežiūrą, suteikiamą būstą, automobilius ir nemokamas arba subsidijuojamas prekes ar paslaugas) dabartiniams darbuotojams;

- b) išmokas, mokamas pasibaigus tarnybos laikotarpiui (pensijas bei kitą pensinį aprūpinimą, gyvybės draudimą bei sveikatos priežiūrą pasibaigus tarnybos laikotarpiui);

- c) kitas ilgalaikes išmokas darbuotojams (atostogas, suteikiamas už ilgalaikį darbą, ar mokslininko atostogas, jubiliejines išmokas arba kitas su ilgalaikiu darbu susijusias išmokas, ilgalaikes nedarbingumo išmokas ir (jei išmokama per daugiau nei dvylika mėnesių nuo atskaitomybės laikotarpio pabaigos) pelno padalijimą, premijas bei atidėtąsias kompensacijas);

- d) išėitines išmokas;

ir

- e) apmokėjimą akcijomis.

Kontrolė yra galia valdyti ūkio subjekto finansinę ir veiklos politiką taip, kad būtų gaunama nauda iš to ūkio subjekto veiklos.

Bendra kontrolė – sutartimi įteisintas ekonominės veiklos kontrolės pasidalijimas.

Pagrindiniai vadovaujantys darbuotojai – tie asmenys, kurie turi valdžią ir yra tiesiogiai arba netiesiogiai atsakingi už ūkio subjekto veiklos planavimą, vadovavimą šiai veiklai bei jos kontrolę, pvz., direktoriai (generalinis direktorius ir kiti).

Reikšminga įtaka – galia dalyvauti priimant ūkio subjekto finansinės ir ekonominės veiklos politikos sprendimus, tačiau tai nėra šios politikos kontrolė. Reikšmingą įtaką gali garantuoti akcijų nuosavybė, įstatai arba sutartis.

10. Dėmesys turi būti sutelkiamas ne tik į teisinę formą, bet ir santykių esmę, vertinant kiekvieną įmanomą susijusių šalių santykių atvejį.
11. Šio Standarto kontekste žemiau nurodyti atvejai nebūtinai yra susijusios šalys:
 - a) du ūkio subjektai tik dėl to, kad jie turi bendrą direktorių ar kitą pagrindinį vadovaujantį darbuotoją, nepaisant „susijusios šalies“ apibrėžimo punktų d) ir f).
 - b) du dalininkai tik dėl to, kad jie bendrai kontroliuoja bendrą įmonę.
 - c) i) finansų tiekėjai,
ii) profsąjungos,
iii) komunalinių paslaugų įmonės,

ir
iv) vyriausybės departamentai bei agentūros,

tik dėl jų įprastinių sandorių su ūkio subjektu (net jei jie gali paveikti ūkio subjekto veiksmų laisvę arba dalyvauti priimant jo sprendimus);

ir
d) klientas, tiekėjas, frančizės teisės suteikėjas, platintojas ar bendrojo pobūdžio agentas, su kuriuo ūkio subjektas sudaro žymią savo verslo sandorių dalį tik dėl atsiradusios ekonominės priklausomybės.

PATEIKIMAS

12. **Santykiai tarp patronuojančių įmonių ir dukterinių įmonių turi būti pateikiami nepriklausomai nuo to, ar tarp šių susijusių šalių kada nors buvo sudaryti sandoriai. Ūkio subjektas turi pateikti jų patronuojančios įmonės pavadinimą ir (jei jos skirtingos) pagrindinės kontroliuojančiosios šalies pavadinimą. Jeigu ūkio subjektą patronuojanti įmonė ir pagrindinė kontroliuojančioji šalis neteikia viešai prieinamos finansinės atskaitomybės, turi būti nurodomas kitos vyriausios patronuojančios įmonės, kuri teikia tokią finansinę atskaitomybę, pavadinimas.**
13. Kad finansinės atskaitomybės vartotojai galėtų susidaryti nuomonę apie susijusių šalių santykių įtaką ūkio subjektui, informaciją apie kontroliuojamus susijusių šalių santykius reikia pateikti nepriklausomai nuo to, ar buvo sandorių tarp šių susijusių šalių.
14. Papildomas informacijos apie ryšius tarp patronuojančių įmonių ir dukterinių įmonių pateikimas yra būtinas pagal 27 TAS, 28 TAS ir 31 TAS, kuriuose reikalaujama deramo reikšmingų investicijų į dukterines įmones, asocijuotas įmones ir bendrai kontroliuojamas įmones sąrašo bei aprašymo.
15. Kai ūkio subjektą patronuojanti įmonė ir pagrindinė kontroliuojančioji šalis neteikia viešai prieinamos finansinės atskaitomybės, ūkio subjektas pateikia kitos pagrindinės patronuojančios įmonės, teikiančios tokią finansinę atskaitomybę, pavadinimą. Kita pagrindinė patronuojanti įmonė – tai pirma grupės patronuojanti įmonė, esanti aukščiau už tiesioginę patronuojančią įmonę, teikiančią viešai prieinamą konsoliduotą finansinę atskaitomybę.
16. **Ūkio subjektas turi nurodyti bendrą pagrindinių vadovaujančių darbuotojų kompensacijų sumą bei kompensacijas, priskiriamas kiekvienai šių kategorijų:**
 - a) trumpalaikės išmokas darbuotojams;
 - b) išmokas, mokamas pasibaigus tarnybos laikotarpiui;

IAS 24

- c) *kitas ilgalaikis išmokas;*
- d) *išeitines išmokas;*
- ir*
- e) *apmokėjimą akcijomis.*
17. *Jeigu tarp susijusių šalių buvo sandorių, ūkio subjektas turi nurodyti susijusių šalių santykių pobūdį ir informaciją, kuri yra būtina, norint suprasti galimą šių santykių poveikį finansinei atskaitomybei, apie sandorius bei skolų likučius. Šie informacijos pateikimo reikalavimai yra taikomi kartu su 16 paragrafe nurodytais reikalavimais pateikti pagrindinių vadovaujančių darbuotojų kompensacijas. Būtina pateikti bent šią informaciją:*
- a) *sandorių sumas;*
- b) *skolų likučių sumą*
- ir:*
- i) *skolų likučių sąlygas ir tai, ar jos patikimos, o taip pat atsiskaitymo padengiant skolas pobūdį;*
- ir*
- ii) *bet kokių duotų ar gautų garantijų sudėtinės dalis;*
- c) *abejotinų skolų, susijusių su skolų likučių suma, atidėjinius;*
- ir*
- d) *per atskaitomybės laikotarpį pripažintas sąnaudas, susijusias su susijusių šalių blogomis ar abejotinomis skolomis.*
18. *Pagal 17 paragrafą turi būti pateikiama informacija apie kiekvieną iš šių kategorijų:*
- a) *patronuojančią įmonę;*
- b) *kitus ūkio subjektus, bendrai kontroliuojančius šį ūkio subjektą arba darančius jam reikšmingą įtaką;*
- c) *dukterines įmones;*
- d) *asocijuotas įmones;*
- e) *bendras įmones, kurių dalininkas yra ūkio subjektas;*
- f) *ūkio subjekto ar jį patronuojančios įmonės pagrindinius vadovaujančius darbuotojus;*
- ir*
- g) *kitas susijusias šalis.*
19. *Pagal 18 paragrafą reikalaujamas sumų, mokėtinų susijusioms šalims arba iš jų gautinų, skirstymas į grupes papildo 1 TAS „Finansinės atskaitomybės pateikimas“ reikalavimą pateikti informaciją balanse arba aiškinamajame rašte. Klasės praplečiamos, siekiant pateikti susijusių šalių balansų išsamią analizę bei ją taikyti susijusių šalių sandoriams.*
20. *Sandorių, kuriuos reikia pateikti tuo atveju, jeigu jie yra sudaryti su susijusia šalimi, pavyzdžiai:*
- a) *produktų (baigtų ar nebaigtų gaminti) pirkimas arba pardavimas;*
- b) *nekilnojamojo bei kito turto pirkimas ar pardavimas;*

- c) paslaugų teikimas ar gavimas;
 - d) nuomos sutartys;
 - e) tyrimų ir plėtros perdavimas;
 - f) perdavimas pagal licencijų sutartis;
 - g) perdavimai pagal finansinius susitarimus (įskaitant paskolas ir nuosavybės įnašus gryniaisiais pinigais arba natūra);
 - h) garantijų arba užstato atidėjiniai;
- ir
- i) ūkio subjekto vardu arba ūkio subjekto kitos šalies vardu įvykdomi įsipareigojimai.
21. Informaciją apie tai, kad susijusių šalių sandoriai buvo sudaryti sąlygomis, būdingomis sandoriams tarp nesusijusių šalių, reikia pateikti tik tada, kai tokių sąlygų buvimui gali būti suteikiamas svarus pagrindas.
22. ***Panašaus pobūdžio straipsniai gali būti pateikiami juos sujungiant, išskyrus tuos atvejus, kai atskiras pateikimas būtinas tam, kad būtų galima suprasti susijusių šalių sandorių įtaką ūkio subjekto finansinei atskaitomybei.***

ĮSIGALIOJIMO DATA

23. ***Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jei ūkio subjektas taiko šį Standartą atskaitomybės laikotarpiui, prasidedančiam prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi atskleisti šį faktą.***

24 TAS (PERFORMATUOTO 1994 m.) PANAIKINIMAS

24. Šis Standartas pakeičia 24 TAS „Susijusių šalių atskleidimas“ (performatuotą 1994 m.).
-

IAS 24

PRIEDĖLIS

30 TAS pataisymas

Šis pataisymas šiame priedėlyje turi būti taikomas metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam atskaitomybės laikotarpiui, šis pataisymas taip pat turi būti taikomas tam ankstesniam laikotarpiui.

A1. 30 TAS „Bankų ir panašių finansinių institucijų informacijos pateikimas finansinėje atskaitomybėje“ 58 paragrafas taisomas taip:

58. Kai bankas sudaro sandorius su susijusiomis šalimis, jam dera nurodyti santykių su susijusiomis šalimis pobūdį, taip pat pateikti informaciją apie sandorius bei skolų likučius, būtina norint suprasti galimą šių santykių poveikį banko finansinei atskaitomybei. Tokia informacija pateikiama pagal 24 TAS ir apima informaciją, susijusią su bankinių paskolų susijusioms šalims suteikimo politika ir su susijusių šalių sandorių suma, įtraukta į:

- a) ...
-

27-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

IAS 27

Konsoliduota ir atskira finansinė atskaitomybė

TURINYS	Paragrafas
Taikymas	1-3
Apibrėžimai	4-8
Konsoliduotos finansinės atskaitomybės pateikimas	9-11
Konsoliduotos finansinės atskaitomybės apimtis	12-21
Konsolidavimo procedūros	22-36
Investicijų į dukterines įmones, bendrai valdomas įmones ir asocijuotas įmones apskaita atskiroje finansinėje atskaitomybėje	37-39
Pateikimas	40-42
Įsigaliojimo data	43
Kitų nutarimų panaikinimas	44-45

Šis peržiūrėtas Standartas pakeičia 27 TAS „Konsoliduota finansinė atskaitomybė ir investicijų į dukterines įmones apskaita“ (peržiūrėtą 2000 m.) ir turi būti taikomas metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TAIKYMAS

1. Šis Standartas turi būti taikomas sudarant ir pateikiant įmonių grupės, kurią kontroliuoja patronuojanti įmonė, konsoliduotą finansinę atskaitomybę.
2. Šis Standartas nenagrinėja verslo jungimų apskaitos tvarkos ir jų poveikio konsolidavimui, taip pat verslo jungimų metu atsirandančio prestižo (žr. 22 TAS „Verslo jungimai“).
3. Šis Standartas taip pat turi būti taikomas apskaitant investicijas į dukterines įmones, bendrai kontroliuojamas įmones ir asocijuotas įmones, kai tokia įmonė pasirenka (ar pagal vietinius įstatymus iš jos yra reikalaujama) sudaryti atskirą finansinę atskaitomybę.

APIBRĖŽIMAI

4. Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su jų apibrėžtomis reikšmėmis:

Konsoliduota finansinė atskaitomybė – grupės finansinė atskaitomybė, pateikiama kaip ekonominio vieneto finansinė atskaitomybė.

Kontrolė – galia valdyti ūkio subjekto finansinę ir veiklos politiką, siekiant gauti naudos iš jo veiklos.

Savikainos metodas – investicijos apskaitos metodas, kurį naudojant investicija pripažįstama pagal savikainą. Investuotojas pripažįsta iš investicijos gaunamas pajamas tik tokiu dydžiu, kiek jis po įsigijimo dienos gauna mokėjimų iš investicijų objekto sukaupto pelno. Tokį pelną viršijanti mokėjimų dalis laikoma investicijos padengimu ir pripažįstama kaip investicijos savikainos mažinimas.

Grupė – patronuojanti įmonė ir visos jos dukterinės įmonės.

IAS 27

Mažumos dalis – dukterinės įmonės pelno ar nuostolio ir grynojo turto dalis, priskirta dalims, kurių patrunuojanti įmonė nevaldo nei tiesiogiai, nei netiesiogiai per dukterines įmones.

Patrunuojanti įmonė – įmonė, turinti vieną arba daugiau dukterinių įmonių.

Atskira finansinė atskaitomybė – patrunuojančios įmonės, investuotojo į asocijuotą įmonę arba bendrai valdomos įmonės dalininko teikiama atskaitomybė, kurioje investicijos pateikiamos pagal tiesioginę nuosavybės dalį, o ne pagal investicijų objekto paskelbtus rezultatus ir grynąjį turtą.

Dukterinė įmonė – įmonė, kontroliuojama kitos (patrunuojančios) įmonės. Į sąvoką įtraukiamos ir nesujungtosios įmonės, valdomos partnerystės principu.

5. Tiek patrunuojanti įmonė, tiek jos dukterinė įmonė gali būti investuotoja į asocijuotą įmonę arba bendrai valdomos įmonės dalininkė. Tokiais atvejais konsoliduota finansinė atskaitomybė, sudaroma ir pateikiama pagal šį Standartą, taip pat turi atitikti 28 TAS „Investicijos į asocijuotas įmones“ ir 31 TAS „Dalybės bendrose įmonėse“ reikalavimus.
6. 5 paragrafe apibūdintos įmonės atskira finansinė atskaitomybė yra ruošiamą ir pateikiama kaip 5 paragrafe nurodytos finansinės atskaitomybės priedas. Atskiros finansinės atskaitomybės neprivaloma įtraukti nei pateikti kartu su 5 paragrafe minėta atskaitomybe.
7. Ūkio subjekto, neturinčio dukterinių įmonių, asocijuotų įmonių arba dalininkui priklausančios dalies bendrai kontroliuojamoje įmonėje, finansinė atskaitomybė yra ne atskira, o individuali finansinė atskaitomybė.
8. Pagal 10 paragrafą patrunuojanti įmonė, atleista nuo konsoliduotos finansinės atskaitomybės pateikimo, gali teikti atskirą finansinę atskaitomybę kaip vienintelę finansinės atskaitomybės formą.

KONSOLIDUOTOS FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS PATEIKIMAS

9. **Patrunuojanti įmonė (jeigu ji nėra patrunuojanti įmonė, apibūdinta 10 paragrafe) turi teikti konsoliduotą finansinę atskaitomybę, kurioje savo investicijas į dukterines įmones konsoliduotų pagal šį Standartą.**
10. **Patrunuojanti įmonė neprivalo teikti konsoliduotos finansinės atskaitomybės tada, ir tik tada, jeigu:**
 - a) **patrunuojanti įmonė yra visiškai arba iš dalies kitos įmonės valdoma dukterinė įmonė, o jos kiti savininkai (įskaitant tuos, kurie kitu atveju neturėtų balsavimo teisių) yra informuoti ir neprieštarauja, kad patrunuojanti įmonė nepateiktų konsoliduotos finansinės atskaitomybės;**
 - b) **patrunuojančios įmonės skolos arba nuosavybės priemonėmis neprekiuojama viešojo rinkoje (šalies arba užsienio biržose ar už biržos ribų esančioje rinkoje, įskaitant vietinę bei regioninę rinkas);**
 - c) **patrunuojanti įmonė vertybinių popierių komisijai arba kitai reguliuojančiai institucijai nepateikė ir neketina teikti savo finansinės atskaitomybės dėl bet kokios klasės finansinių priemonių išplatinimo atviroje rinkoje;**

ir

 - d) **pagrindinė arba bet kuri tarpinė patrunuojančios įmonės patrunuojanti įmonė teikia viešai pateikiamą konsoliduotą finansinę atskaitomybę, atitinkančią Tarptautinius finansinės atskaitomybės Standartus.**
11. Patrunuojanti įmonė, kuri, remdamasi 10 paragrafu, pasirenka neteikti konsoliduotos finansinės atskaitomybės ir teikia tik atskirą finansinę atskaitomybę, vykdo 37-42 paragrafų reikalavimus.

KONSOLIDUOTOS FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS APIMTIS

12. **Konsoliduota finansinė atskaitomybė turi apimti visas patrunuojančios įmonės dukterines įmones, išskyrus minimas 16 paragrafe.**

13. Manoma, kad kontrolė yra tada, kai patrunuojančiai įmonei tiesiogiai arba netiesiogiai per dukterines įmones priklauso daugiau negu pusė ūkio subjekto balsavimo teisių galios, išskyrus atvejus, jeigu išskirtinėmis aplinkybėmis galima aki-vaizdžiai parodyti, kad tokia nuosavybė nėra kontrolė. Kontrolė yra ir tada, kai patrunuojančiai įmonei priklauso pusė arba mažiau ūkio subjekto balsavimo teisių galios, jeigu ji turi (*):
- a) teisę į daugiau negu pusę balsavimo teisių, sudariusi sutartį su kitais investuotojais;
 - b) teisę valdyti ūkio subjekto finansinę ir veiklos politiką pagal įstatus arba sutartį;
 - c) teisę skirti arba atšaukti didžiąją to ūkio subjekto direktorių valdybos arba jai tolygaus valdančiojo organo narių dalį, kai ūkio subjektas yra kontroliuojamas tokios valdybos ar atitinkamo organo;
- arba
- d) teisę turėti balsų daugumą direktorių valdybos arba jai tolygaus valdymo organo susirinkimuose (kai ūkio sub-jektas yra kontroliuojamas tokios valdybos arba atitinkamo organo).
14. Įmonė gali turėti akcijų garantijų, pasirinkimo pirkti akcijas sandorių, skolos arba nuosavybės priemonių, konvertuo-jamų į paprastąsias akcijas, arba kitų panašių finansinių priemonių, kurias naudojant arba keičiant būtų gautos balsa-vimo teisės arba būtų sumažintos kitos šalies balsavimo teisės dėl minėto ūkio subjekto finansinės arba veiklos politi-kos sprendimų (potencialių balsavimo teisių). Į potencialias balsavimo teises, kuriomis gali būti pasinaudota arba kurios gali būti keičiamos, taip pat ir į kitos šalies turimas balsavimo teises atsižvelgiama vertinant, ar minėta įmonė turi teisę valdyti kito ūkio subjekto finansinę ir veiklos politiką. Potencialios balsavimo teisės dabartiniu metu negali būti nau-dojamos arba keičiamos, jeigu, pavyzdžiui, jas galima bus naudoti (arba jas konvertuoti) tik nuo tam tikros datos atei-tyje arba tik įvykus tam tikram įvykiui.
15. Vertindama, ar potencialios balsavimo teisės suteikia kontrolės teisę, įmonė turi išnagrinėti visus faktus ir aplinkybes (įskaitant potencialių balsavimo teisių įgyvendinimo ir bet kokių kitų susitarimų pagal sutartis sąlygų atskirą ar bendrą įvertinimą), darančius(-ias) įtaką potencialioms balsavimo teisėms, išskyrus vadovybės ketinimus ir finansinį pajėgumą šias teises įgyvendinti arba konvertuoti.
16. **Dukterinė įmonė neturi būti konsoliduojama, kai yra aišku, kad: a) kontrolė bus laikina, nes dukterinė įmonė yra įsigyta ir laikoma vien tam, kad būtų perleista per 12 mėnesių nuo jos įsigijimo ir b) vadovybė aktyviai ieško pirkėjo. Investicijos į tokią dukterinę įmonę turi būti klasifikuojamos kaip laikomos pardavimui ir apskaitomos pagal 39 TAS „Finansinės priemonės: pripažinimas ir vertinimas“.**
17. Jeigu dukterinė įmonė, kuri nebuvo konsoliduota remiantis 16 paragrafu, neperleidžiama per 12 mėnesių, ji turi būti konsoliduojama pradedant jos įsigijimo data (žr. 22 TAS). Finansinė atskaitomybė turi būti atitinkamai koreguojama laikotarpiams po įsigijimo.
18. Išimtiniais atvejais patrunojanti įmonė gali surasti dukterinei įmonei pirkėją ir nekonsoliduoti jos pagal 16 paragrafą, tačiau neužbaigti pardavimo procedūros per 12 mėnesių nuo įsigijimo, nes tam reikia gauti reguliuojančių ar kitų insti-tucijų patvirtinimą. Tokia įmonė neprivalo konsoliduoti šios dukterinės įmonės, jeigu balanso sudarymo dieną vyksta pardavimo procesas ir nėra pagrindo abejoti, kad pardavimas bus užbaigtas per trumpą laiką nuo balanso datos.
19. Dukterinė įmonė negali būti nekonsoliduojama, kai investuotojas yra rizikos kapitalo įmonė, bendras investicinis fon-das, kredito patikėjimo fondas ar panaši įmonė.
20. Dukterinė įmonė negali būti nekonsoliduojama, kai jos verslo pobūdis skiriasi nuo kitų grupės narių. Konsoliduojant tokias dukterines įmones, konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje pateikiant papildomą informaciją apie skirtingą dukterinių įmonių verslo pobūdį, pateikiama susijusi svarbi informacija. Pavyzdžiui, informacija, kurios reikalaujama pagal 14 TAS „Segmento atskaitomybė“, padeda nustatyti skirtingų verslo veiklos krypčių vienoje grupėje svarbą.

(*) Žr. taip pat NAK-12 „Konsolidavimas – Specialiosios paskirties įmonės“.

IAS 27

21. Patronuojanti įmonė praranda kontrolę, kai netenka galios taip valdyti investicijų objekto finansinę ir veiklos politiką, kad gautų naudos iš jo veiklos. Kontrolės praradimas gali įvykti tiek kartu su visišku arba santykinu nuosavybės lygio pasikeitimu, tiek ir be jo. Taip gali atsitikti, kai, pavyzdžiui, dukterinę įmonę pradeda kontroliuoti vyriausybė, teismas, administruojančios arba prižiūrinčios institucijos. Tai gali įvykti ir pagal sutartimi įformintą susitarimą.

KONSOLIDAVIMO PROCEDŪROS

22. Sudarydama konsoliduotą finansinę atskaitomybę, įmonė sujungia patronuojančios įmonės ir jos dukterinių įmonių finansines ataskaitas eilutė po eilutės, sudedant turto, išpareigojimų, nuosavybės, pajamų ir sąnaudų straipsnius. Tam, kad konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje informacija apie grupę būtų pateikiama kaip apie ekonominį vienetą, reikia:

- a) eliminuoti patronuojančios įmonės investicijas į kiekvieną dukterinę įmonę balansinę vertę ir patronuojančios įmonės nuosavybės dalį kiekvienoje dukterinėje įmonėje (žr. 22 TAS dėl susidarančio prestižo apskaitos tvarkos);
- b) išskirti atskaitinio laikotarpio konsoliduotų dukterinių įmonių pelno arba nuostolio mažumos dalį;

ir

- c) konsoliduotų dukterinių įmonių grynojo turto mažumos dalis pateikti atskirai nuo patronuojančios įmonės akcininkų nuosavybės dalių jose. Grynojo turto mažumos dalį sudaro:

- i) suma pagrindinio susijungimo dieną, apskaičiuota pagal 22 TAS;

ir

- ii) mažumai priklausanti nuosavybės pasikeitimų dalis nuo susijungimo dienos.

23. Kai turima potencialių balsavimo teisių, pelno arba nuostolių dalys bei nuosavybės pasikeitimai patronuojančiai įmonei ir mažumos dalims paskirstomi pagal dabartines nuosavybės dalis ir neatspindi galimo potencialių balsavimo teisių įgyvendinimo arba konvertavimo.

24. **Grupės vidaus likučiai, sandoriai, pajamos ir sąnaudos turi būti visiškai eliminuoti(-os).**

25. Grupės vidaus likučiai ir sandoriai (taip pat pajamos, sąnaudos ir dividendai) visiškai eliminuojami(-os). Pelnas arba nuostoliai, atsiradę dėl grupės vidaus sandorių ir pripažįstami kaip priklausantys turtui (pvz., ilgalaikiam turtui arba atsargoms), taip pat visiškai eliminuojami. Grupės vidaus nuostoliai gali reikšti, kad sumažėjo turto vertė, ir sumažėjimą reikia pripažinti konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje. Laikiniams skirtumams, susidariusiems dėl grupės vidaus sandorių metu atsiradusio pelno arba nuostolių eliminavimo, taikomas 12 TAS „Pelno mokesčiai“.

26. **Konsoliduotai finansinei atskaitomybei sudaryti naudojamos patronuojančios įmonės ir jos dukterinių įmonių finansinės ataskaitos turi būti sudaromos tą pačią dieną. Kai patronuojančios įmonės ir dukterinių įmonių finansinių ataskaitų sudarymo datos skiriasi, dukterinė įmonė turi sudaryti papildomą finansinę atskaitomybę, kurios data sutaptų su patronuojančios įmonės finansinės atskaitomybės data, išskyrus atvejį, kai to padaryti neįmanoma.**

27. **Kai, pagal 26 paragrafą, dukterinės įmonės sudarytos finansinės atskaitomybės, naudojamos rengiant konsoliduotą finansinę atskaitomybę, data skiriasi nuo patronuojančios įmonės finansinės atskaitomybės sudarymo datos, turi būti atliekami reikšmingų sandorių arba įvykių, įvykstančių laikotarpiu tarp abiejų datų, poveikio koregavimai. Bet kuriuo atveju skirtumas tarp dukterinės ir patronuojančios įmonės ataskaitų sudarymo datų negali būti ilgesnis negu trys mėnesiai. Atskaitinių laikotarpių trukmė ir atskaitomybės sudarymo datų skirtumas turi būti toks pat nuo vieno laikotarpio iki kito.**

28. **Konsoliduota finansinė atskaitomybė turi būti sudaroma taikant vienodą panašių sandorių ir kitų įvykių panašiomis aplinkybėmis apskaitos politiką.**

29. Jeigu grupės narys taiko kitokią apskaitos politiką, negu yra taikoma konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje panašių sandorių arba įvykių panašiomis aplinkybėmis apskaitai, jo finansinė atskaitomybė atitinkamai koreguojama, ren-giant konsoliduotą finansinę atskaitomybę.
30. Pagal 22 TAS dukterinės įmonės pajamos ir sąnaudos pateikiamos konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje nuo įsi-gijimo datos. Dukterinės įmonės pajamos ir sąnaudos pateikiamos konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje iki tos die-nos, kada patronuojanti įmonė nustoja kontroliuoti dukterinę įmonę. Skirtumas tarp lėšų, gautų už dukterinės įmonės perleidimą, ir jos balansinės vertės perleidimo dieną (įskaičiuojant dukterinės įmonės atitinkamų valiutų kursų sukaup-tą skirtumą, pripažįstamą nuosavybe, sumą pagal 21 TAS „Užsienio valiutos kursų pasikeitimo įtaka“) konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje yra pripažįstamas kaip pelnas arba nuostolis dėl dukterinės įmonės perleidimo.
31. **Investicija į įmonę turi būti apskaitoma pagal 39 TAS „Finansinės priemonės: pripažinimas ir vertinimas“ nuo tos dienos, kai ši įmonė nustoja būti dukterine įmone, bet netampa asocijuota įmone, kaip apibrėžiama 28 TAS, arba bendrai kontroliuojama įmone, kaip aprašoma 31 TAS.**
32. **Investicijos balansinė vertė tą dieną, kai įmonė nustoja būti dukterine įmone, yra finansinio turto pradinio įverti-nimo savikaina pagal 39 TAS.**
33. **Mažumos dalys konsoliduoto balanso nuosavybės dalyje turi būti pateikiamos atskirai nuo patronuojančios įmonės akcininkų nuosavybės. Mažumos daliai priklausantis grupės pelnas arba nuostolis taip pat turi būti pateikiamas atskirai.**
34. Pelnas arba nuostolis paskirstomas patronuojančios įmonės akcininkams ir mažumos daliai. Dalis, priskirta mažumos daliai, nėra pajamos ar sąnaudos, nes abi jos priklauso nuosavybei.
35. Konsoliduotoje dukterinėje įmonėje mažumai priskirti patirti nuostoliai gali viršyti mažumai priklausančią dukterinės įmonės nuosavybės dalį. Šis perviršis ir bet kokie vėlesni nuostoliai, priskirtini mažumai, paskirstomi tarp daugumos ir mažumos dalių, išskyrus tą atvejį, jeigu mažuma turi privalomą išpareigojimą ir gali papildomai investuoti, kad būtų padengti nuostoliai. Jeigu vėliau dukterinė įmonė praneša apie gautą pelną, jis paskirstomas tarp daugumos ir mažu-mos dalių taip, kad, kad mažumos nuostolio dalis, kurią prieš tai padengė dauguma, būtų atstatyta.
36. Jeigu dukterinė įmonė turi neapmokėtų kaupiamųjų privilegijuotųjų akcijų, kurias valdo mažumos dalis ir kurios kla-sifikuojamos kaip nuosavybė, patronuojanti įmonė savo pelno ar nuostolio dalį apskaičiuoja tik suderinusi su dukterinės įmonės privilegijuotaisiais dividendais, nesvarbu, ar dividendai buvo paskelbti, ar ne.

**INVESTICIJŲ Į DUKTERINES ĮMONES, BENDRAI VALDOMAS ĮMONES IR ASOCIJUOTAS ĮMONES
APSKAITA ATSKIROJE FINANSINĖJE ATSKAITOMYBĖJE**

37. **Sudarant atskirą finansinę atskaitomybę, investicijos į dukterines, bendrai kontroliuojamas įmones ir asocijuotas įmones turi būti apskaitomos:**
- a) **jų savikaina,**
- arba**
- b) **pagal 39 TAS.**

Visoms investicijų kategorijoms turi būti taikoma tokia pati apskaita.

38. Šiame Standarte nenurodoma, kokios įmonės privalo teikti atskirą finansinę atskaitomybę viešam naudojimui. Para-grafai 37 ir 39-42 taikomi, kai įmonė parengia atskirą finansinę atskaitomybę, atitinkančią Tarptautinius finansinės atskaitomybės Standartus. Įmonė taip pat viešam naudojimui teikia konsoliduotą finansinę atskaitomybę pagal 9 para-grafą (išskyrus tą atvejį, kai galima pritaikyti 10 paragrafe numatytą išimtį).

IAS 27

39. *Investicijos į bendrai kontroliuojamas įmones ir asocijuotas įmones, kurių apskaitai konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje taikomi 39 TAS reikalavimai, turi būti tuo pačiu būdu apskaitomos ir atskiroje investuotojo finansinėje atskaitomybėje.*

PATEIKIMAS

40. *Konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje turi būti pateikiama ši informacija:*
- a) *faktas, kad dukterinė įmonė nėra konsoliduota, pagal 16 paragrafą;*
 - b) *[Panaikinta]*
 - c) *patronuojančios ir dukterinės įmonių santykių pobūdis, kai patronuojanti įmonė nei tiesiogiai, nei netiesiogiai per dukterines įmones nevaldo daugiau negu pusės balsavimo teisių galios;*
 - d) *priežastys, dėl kurių, turint daugiau nei pusę balsavimo teisių arba potencialių balsavimo teisių (tiesiogiai arba netiesiogiai per dukterinę įmonę), teisė kontroliuoti investicijų objektą nesuteikiama;*
 - e) *dukterinės įmonės finansinės atskaitomybės sudarymo data, kai tokia finansinė atskaitomybė naudojama konsoliduotos finansinės atskaitomybės sudarymui, o dukterinės įmonės atskaitomybės sudarymo data arba laikotarpis skiriasi nuo patronuojančios įmonės atitinkamos datos arba laikotarpio; taip pat priežastys, kodėl naudojama kita finansinės atskaitomybės data arba laikotarpis;*
- ir*
- f) *bet kokių reikšmingų apribojimų (pvz., atsirandančių dėl skolinimosi susitarimų arba reguliuojančių reikalavimų), suvaržančių dukterinės įmonės galimybę perleisti lėšas patronuojančiai įmonei grynųjų pinigų dividendų forma arba atsiskaityti už paskolas arba avansus, dydis ir pobūdis.*
41. *Patronuojanti įmonė, kuri, remdamasi 10 paragrafu, nusprendžia nesudaryti konsoliduotos finansinės atskaitomybės, atskiroje finansinėje atskaitomybėje turi pateikti:*
- a) *faktą, kad ši finansinė atskaitomybė yra atskira finansinė atskaitomybė; kad buvo pasinaudota leidimu nekonsoliduoti; taip pat įmonės, kurios konsoliduota finansinė atskaitomybė, atitinkanti Tarptautinius finansinės atskaitomybės Standartus, yra pateikiama viešai, pavadinimą, registracijos arba veiklos šalį; adresą, kur galima gauti šią konsoliduotą finansinę atskaitomybę;*
 - b) *reikšmingų investicijų į dukterines, bendrai kontroliuojamas ir asocijuotas įmones sąrašą, įtraukiant jų pavadinimus, registracijos arba veiklos šalis, nuosavybės teisių santykį ir (jeigu skiriasi) turimų balsavimo teisių galių santykį jose;*
- ir*
- c) *punkte b) išvardintų investicijų apskaitai taikomo metodo aprašymą.*
42. *Kai patronuojanti įmonė (išskyrus apibūdintą 41 paragrafe), dalininkas, turintis dalį bendrai kontroliuojamoje įmonėje, arba investuotojas į asocijuotą įmonę sudaro atskirą finansinę atskaitomybę, joje turi būti pateikiama:*
- a) *faktas, kad ši atskaitomybė yra atskira finansinė atskaitomybė; taip pat priežastys, dėl ko tokia finansinė atskaitomybė sudaryta (jei tokio sudarymo nereikalauja įstatymai);*
 - b) *svarbių investicijų į dukterines, bendrai valdomas ir asocijuotas įmones sąrašas, įtraukiant tų įmonių pavadinimus, registracijos arba veiklos šalis, nuosavybės dalių santykį ir (jeigu skiriasi) turimų balsavimo teisių santykį jose;*
- ir*
- c) *punkte b) išvardintų investicijų apskaitai taikomo metodo aprašymą;*

ir nurodoma pagal šio Standarto 9 paragrafą, 28 TAS ir 31 TAS sudaryta finansinė atskaitomybė, su kuria ši atskaitomybė yra susijusi.

IAS 27

ĮSIGALIOJIMO DATA

43. Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą atskaitomybės laikotarpiui, prasidedančiam prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi pateikti šį faktą.

KITŲ NUTARIMŲ PANAIKINIMAS

44. Šis Standartas pakeičia 27 TAS „Konsoliduota finansinė atskaitomybė ir investicijų į dukterines įmones apskaita“ (persvarstyta 2000 m.).
 45. Šis Standartas pakeičia NAK-33 „Konsolidavimo ir nuosavybės metodas – potencialios balsavimo teisės ir nuosavybės interesų paskirstymas“.
-

PRIEDĖLIS

Kitų nutarimų pataisos

Šiame priedėlyje esančios pataisos turi būti taikomos metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam atskaitomybės laikotarpiui, šios pataisos taip pat turi būti taikomos tam ankstesniam laikotarpiui.

A1. 22 TAS „Verslo jungimai“ 1 paragrafas taisomas taip:

1. Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su apibrėžtomis jų reikšmėmis:

...

Dukterinė įmonė – įmonė, kontroliuojama kitos (patronuojančios) įmonės. Sąvoka apima ir nesujungtąsias įmones, valdomas partnerystės principu.

Mažumos dalis - dukterinės įmonės pelno arba nuostolio ir grynojo turto dalis, priskirtina tokioms nuosavybės dalims, kurios nei tiesiogiai, nei netiesiogiai per dukterines įmones nepriklauso patronuojančiai įmonei.

A2. [Pataisymas netaikomas Standartams be priedų]

A3. NAK-12 „Konsolidavimas – specialiosios paskirties įmonės“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau.

Nuorodos taisomos šitaip:

Nuorodos: 27 TAS „Konsoliduota ir atskira finansinė atskaitomybė“

9, 10 ir 11 paragrafai taisomi šitaip:

9. Su SPĮ susijusi kontrolė gali atsirasti dėl išankstinio SPĮ veiklos nustatymo („automatišku“ vadinamo valdymo) arba kitu būdu. 27.13 TAS nurodoma keletas aplinkybių, kurioms esant kontrolė yra net tais atvejais, kai įmonė valdo pusę arba mažiau kitos įmonės balsavimo teisių. Panašiai kontrolė gali būti net ir tuo atveju, kai įmonei priklauso maža arba nulinė SPĮ nuosavybės dalis. Kiekvienu atveju, taikant kontrolės prielaidą, reikia vadovautis profesine nuomone ir atsižvelgti į visus svarbius veiksnius.
10. Be 27.13 TAS aprašytų situacijų, toliau nurodytos aplinkybės taip pat gali, pvz., rodyti santykius, kuriems esant įmonė kontroliuoja SPĮ ir dėl to turėtų konsoliduoti SPĮ (papildomi nurodymai pateikiami šio Aiškinimo Priedėlyje):
 - a) iš esmės visa SPĮ veikla vykdoma įmonės vardu pagal konkrečius jos verslo poreikius taip, kad šioji įmonė gautų naudos iš SPĮ veiklos;
 - b) iš esmės įmonė turi galią priimti sprendimus, kad gautų didžiausią naudą iš SPĮ veiklos, arba, įvesdama „autopiloto“ valdymo mechanizmą, yra perdavusi šią sprendimų priėmimo galią;
 - c) įmonė iš esmės turi teises gauti didžiausią naudos dalį iš SPĮ ir todėl gali patirti su SPĮ veikla susijusią riziką;

arba
 - d) įmonė iš esmės išlaiko didžiąją likutinės arba nuosavybės rizikos, susijusios su SPĮ arba jos turtu, dalį tam, kad gautų naudos iš SPĮ veiklos.

11. [Panaikinta]

IAS 27

- A4. Tarptautiniuose finansinės atskaitomybės Standartuose, įskaitant Tarptautinius apskaitos Standartus ir Aiškinimus, kuriuos galima taikyti 2003 m. gruodžio mėn., nuorodos į dabartinę 27 TAS „Konsoliduota finansinė atskaitomybė ir investicijų į dukterines įmones apskaita“ versiją keičiamos į 27 TAS „Konsoliduota ir atskira finansinė atskaitomybė“.
-

IAS 28

28-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Investicijos į asocijuotas įmones

TURINYS	Paragrafas
Taikymas	1
Apibrėžimai	2-12
Reikšminga įtaka	6-10
Nuosavybės metodas	11-12
Nuosavybės metodo taikymas	13-36
Vertės sumažėjimo nuostoliai	31-34
Atskira finansinė atskaitomybė	35-36
Pateikimas	37-40
Išsigaliojimo data	41
Kitų nutarimų panaikinimas	42-43

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 28 TAS „Investicijų į asocijuotas įmones apskaita“ (persvarstyta 2000 m.) ir turi būti pradėtas taikyti metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinaamas ankstesnis Standarto taikymas.

TAIKYMAS

1. Šis Standartas turi būti taikomas investicijų į asocijuotas įmones apskaitai. Tačiau jis netaikomas toms investicijoms į asocijuotas įmones, kurios priklauso:

a) rizikos kapitalo įmonėms,

arba

b) bendriems investicijų fondams, kredito įmonėms ir panašioms ūkio subjektams, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus,

ir kurios nuo pirminio pripažinimo yra pateikiamos tikrąja verte pelno (nuostolio) ataskaitoje arba klasifikuojamos kaip laikomos parduoti ir apskaitomos pagal 39 TAS „Finansinės priemonės: pripažinimas ir vertinimas“. Tokios investicijos turi būti vertinamos tikrąja verte pagal 39 TAS, tikrosios vertės pasikeitimus per laikotarpį pripažįstant pelnu arba nuostoliu.

APIBRĖŽIMAI

2. Toliau pateikiamos šiame standarte vartojamos sąvokos su apibrėžtomis jų reikšmėmis:

Asocijuota įmonė – ūkio subjektas (taip pat ir neturintis juridinio statuso ūkio subjektas, pvz., partnerystės principais valdoma organizacija), kuriam investuotojas daro reikšmingą įtaką ir kuris nėra nei dukterinė įmonė, nei dalis bendroje įmonėje.

Konsoliduota finansinė atskaitomybė – grupės finansinė atskaitomybė, pateikta kaip vieno ekonominio subjekto finansinė atskaitomybė.

Kontrolė – teisė valdyti ūkio subjekto finansinę ir veiklos politiką, siekiant gauti naudos iš jo veiklos.

Nuosavybės metodas – apskaitos metodas, kai iš pradžių investicija apskaitoje užregistruojama pagal savikainą, o po to suderinama su investuotojo grynojo turto dalies investicijoje pasikeitimais, susidariusiais po įsigijimo. Į investuotojo pelną arba nuostolį įtraukiama ir investuotojui priklausanti investicijos objekto pelno arba nuostolio dalis.

Bendra kontrolė – sutartimi įteisintas ekonominės veiklos kontrolės pasidalijimas.

Atskira finansinė atskaitomybė – patronuojančios įmonės, investuotojo į asocijuotą įmonę arba bendrai valdomos įmonės dalininko teikiama atskaitomybė, kurioje investicijos pateikiamos pagal tiesioginės nuosavybės dalį, o ne pagal investicijų objekto paskelbtus rezultatus ir grynąjį turtą.

Reikšminga įtaka – galimybė dalyvauti priimant investicijų objekto finansinės ir ekonominės veiklos politikos sprendimus, nekontroliuojant ar bendrai nekontroliuojant šios politikos.

Dukterinė įmonė – ūkio subjektas (įskaitant ir neinkorporuotus ūkio subjektus, pvz., partnerystės principais valdomas organizacijas), kontroliuojamas kito ūkio subjekto (vadinamo patronuojančia įmone).

3. Finansinė atskaitomybė, kurioje taikomas nuosavybės metodas, nėra nei atskira finansinė atskaitomybė, nei ūkio subjekto, neturinčio dukterinės įmonės, asocijuotos įmonės ar nesančio bendros įmonės dalininku, atskaitomybė.
4. Atskira finansinė atskaitomybė yra tokia atskaitomybė, kuri pateikiama papildomai šalia konsoliduotos finansinės atskaitomybės; finansinė atskaitomybė, kurioje investicijos yra apskaitomos pagal nuosavybės metodą; taip pat finansinė atskaitomybė, kurioje dalininkui priklausanti dalis bendroje įmoneje yra proporcingai konsoliduota. Atskira finansinė atskaitomybė gali būti arba nebūti prijungta ar pateikiama kartu su konsoliduota finansine atskaitomybe.
5. Ūkio subjektai, pagal 27 TAS „Konsoliduota ir atskira finansinė atskaitomybė“ 10 paragrafą atleisti nuo konsolidavimo, pagal 31 TAS „Dalys bendroje įmonėje“ 2 paragrafą atleisti nuo proporcingo konsolidavimo arba pagal šio standarto 13 paragrafo c) punktą nuo nuosavybės metodo taikymo, gali pateikti atskirą finansinę atskaitomybę kaip vienintelę savo finansinę atskaitomybę.

Reikšminga įtaka

6. Jeigu tiesiogiai ar netiesiogiai (pvz., per dukterines įmones) investuotojas turi 20 % ar daugiau investicijos objekto balsavimo teisių, galima teigti, kad investuotojo įtaka reikšminga, jeigu negalima aiškiai įrodyti, kad yra kitaip. Ir atvirkščiai, jeigu investuotojas tiesiogiai ar netiesiogiai (pvz., per dukterines įmones) turi mažiau nei 20 % investicijos objekto balsavimo teisių, galima teigti, kad investuotojas neturi reikšmingos įtakos, jeigu tokia įtaka negali būti aiškiai įrodyta. Jeigu kitas investuotojas turi reikšmingą įtaką ar didžiąją akcinio kapitalo dalį, dar nereiškia, kad investuotojas negali turėti reikšmingos įtakos.
7. Investuotojo reikšmingą įtaką paprastai įrodo vienas ar keli šių požymių:
 - a) jam atstovaujama investicijos objekto direktorių valdyboje ar lygiaverčiame valdymo organe;
 - b) jis dalyvauja nustatant politiką, taip pat ir priimant sprendimus dėl dividendų arba kitų paskirstymų;
 - c) tarp investuotojo ir investicijos objekto yra reikšmingų sandorių;
 - d) vyksta pasikeitimas vadovaujančiaisiais darbuotojais;

arba
 - e) teikiama esminė techninė informacija.

IAS 28

8. Ūkio subjektui gali priklausyti akcijų garantijos, pasirinkimas pirkti akcijas, skolos ar nuosavybės priemonės, konvertuojamos į paprastąsias akcijas, arba kitos panašios priemonės, kurios, jomis pasinaudojus arba jas konvertavus, gali suteikti ūkio subjektui papildomas balsavimo teises ar sumažinti kitos šalies balsavimo teisę priimant kito ūkio subjekto finansinės arba veiklos politikos sprendimus (t.y. potencialios balsavimo teisės). Vertinant, ar ūkio subjektas turi reikšmingos įtakos, atsižvelgiama į turimas potencialias balsavimo teises, kurios šiuo metu gali būti naudojamos ar keičiamos, ir jų įtaką, taip pat į kitų ūkio subjektų turimas potencialias balsavimo teises. Potencialiomis balsavimo teisėmis laikomos šiuo metu nenaudojamos ar nekeičiamos balsavimo teisės, kuriomis, pavyzdžiui, bus galima naudotis arba jas keisti tik nuo tam tikros datos ateityje arba tik įvykus tam tikram įvykiui.
9. Įvertindamas, ar potencialios balsavimo teisės sustiprina reikšmingą įtaką, ūkio subjektas išnagrinėja visus faktus ir aplinkybes (įskaitant potencialių balsavimo teisių įgyvendinimo sąlygas ir bet kokius kitus sutartimi įformintus susitarimus, vertinamus atskirai ar kartu), kurie(-ios) veikia potencialias teises, išskyrus vadovybės ketinimus ir finansinę galią šias teises įgyvendinti arba keisti.
10. Ūkio subjektas reikšmingą įtaką investicijos objektui praranda tada, kai praranda teisę dalyvauti priimant investicijos objekto finansinės ir veiklos politikos sprendimus. Reikšminga įtaka gali būti prarasta tiek pasikeitus, tiek ir nepasikeitus absoliučiam ar santykiniam nuosavybės lygiui. Taip gali atsitikti, kai, pavyzdžiui, asocijuotą įmonę pradeda kontroliuoti vyriausybė, teismas, administratoriaus ar reguliuojančios institucijos. Tai gali įvykti ir pagal sutarties susitarimą.

Nuosavybės metodas

11. Remiantis nuosavybės metodu, pradžioje investicija į asocijuotą įmonę pripažįstama pagal jos savikainą, o po to balansinė vertė padidinama arba sumažinama, kad būtų galima pripažinti po įsigijimo datos susidariusią investuotojui priklausantią pelno ar nuostolio dalį iš investicijos. Investuotojui priklausanti investicijos objekto pelno arba nuostolio dalis yra pripažįstama investuotojo pelne arba nuostolyje. Iš investicijos objekto gauto pelno paskirstymai sumažina investicijos balansinę vertę. Dėl investicijos objekto nuosavybės pokyčių (nepripažintų investicijos objekto pelne arba nuostolyje) keičiantis investuotojo daliai, investicijos objektui taip pat gali tekti tikslinti balansinę vertę. Tai gali būti pokyčiai, susidarantys dėl ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo ir dėl užsienio valiutos kursų perskaičiavimo skirtumų. Šių pasikeitimų dalis, tenkanti investuotojui, tiesiogiai pripažįstama investuotojo nuosavybėje.
12. Kai egzistuoja potencialios balsavimo teisės, investuotojui tenkanti investicijos objekto pelno, nuostolio ir nuosavybės pokyčių dalis yra nustatoma dabartinių nuosavybės interesų pagrindu ir neatspindi galimo potencialių balsavimo teisių įgyvendinimo arba konvertavimo.

NUOSAVYBĖS METODO TAIKYMAS

13. *Investicija į asocijuotą įmonę turi būti apskaitoma naudojant nuosavybės metodą, išskyrus tą atvejį, kai:*
 - a) *yra įrodymų, kad investicija įgyta ir laikoma su išskirtiniu tikslu perleisti ją per dvylika mėnesių nuo įsigijimo, o vadovybė aktyviai ieško pirkėjo;*
 - b) *gali būti pritaikyta 27 TAS 10 paragrafe numatyta išimtis, leidžianti patronuojančiai įmonei, kuri, be to, turi investiciją į asocijuotą įmonę, neteikti konsoliduotos finansinės atskaitomybės;*

arba
 - c) *tinka visi žemiau nurodyti punktai:*
 - i) *investuotojas yra visiškai arba iš dalies kitam ūkio subjektui priklausanti dukterinė įmonė, o kiti jos savininkai, įskaitant ir tuos, kurie kitu atveju neturėtų balsavimo teisės, yra informuoti ir neprieštarauja, kad nuosavybės metodas nebūtų taikomas;*
 - ii) *investuotojo skolos ar nuosavybės priemonėmis viešojo rinkoje (šalies vidaus ar užsienio biržoje arba sandorių be tarpininkų rinkoje, įskaitant vietinę ir regioninę rinkas) neprekiuojama;*

iii) *investuotojas vertybinių popierių komisijai ar kitai reguliuojančiai institucijai nepateikė ir nesiruošia pateikti savo finansinės atskaitomybės dėl bet kokios klasės priemonių išplatavimo viešojoje rinkoje;*

ir

iv) *pagrindinė ar bet kuri tarpinė investuotoją patronuojanti įmonė teikia viešai prieinamą konsoliduotą finansinę atskaitomybę pagal Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų reikalavimus.*

14. **Investicijos, aprašytos 13 paragrafo a) punkte, turi būti klasifikuojamos kaip laikomos pardavimui ir apskaitomos pagal 39 TAS.**
15. Jeigu anksčiau pagal 39 TAS apskaityta investicija į asocijuotą įmonę neperleidžiama per 12 mėnesių laikotarpį, ji, pradėdant išsigijimo data, turi būti apskaitoma naudojant nuosavybės metodą (žr. 22 TAS „Verslo jungimai“). Laikotarpių, esančių po išsigijimo, finansinė atskaitomybė turi būti koreguojama.
16. Kartais įmonė gali surasti asocijuotos įmonės pirkėją (kaip apibūdinta 13 paragrafo a) punkte, bet neužbaigusi pardavimo per dvyliką mėnesių, nes privalo gauti leidimą iš reguliuojančios ar kitos institucijos. Įmonė neprivalo taikyti nuosavybės metodo tokiai investicijai į asocijuotą įmonę, jeigu balanso sudarymo dieną vyksta pardavimo procesas ir galima pagrįstai tikėti, kad jis bus užbaigtas netrukus po balanso datos.
17. Investuotojo pajamų, gautų kaip paskirstymai, pripažinimas gali būti netinkamas vertinant iš investicijos į asocijuotą įmonę uždirbtas pajamas, nes gauti paskirstymai gali būti nelabai susiję su asocijuotos įmonės rezultatais. Investuotojui, turinčiam reikšmingos įtakos asocijuotai įmonei, priklauso asocijuotos įmonės veiklos dalis, vadinasi, ir pelnas iš tokios investicijos. Investuotojas, išplėsdamas savo finansinės atskaitomybės apimtį, įtraukia tokį faktą tam, kad pateiktų jam priklausančią asocijuotos įmonės pelno arba nuostolio dalį. Dėl to, taikant nuosavybės metodą, investuotojo pateikiamos grynojo turto ir pelno bei nuostolio ataskaitos yra informatyvesnės.
18. **Investuotojas turi nebenaudoti nuosavybės metodo nuo tos dienos, kai netenka reikšmingos įtakos asocijuotoje įmonėje, ir, pradėdant ta data, turi apskaityti investiciją pagal 39 TAS (su sąlyga, kad asocijuota įmonė netampa dukterine ar bendra įmone, kaip tai apibrėžiama 31 TAS).**
19. **Nuo tos dienos, kai minėta įmonė nustoja būti asocijuota įmone, investicijos balansinė vertė turi būti laikoma jos, kaip finansinio turto, pradinio įvertinimo savikaina, remiantis 39 TAS.**
20. Dauguma procedūrų, tinkančių nuosavybės metodo taikymui, yra panašios į 27 TAS aprašytas konsolidavimo procedūras. Be to, koncepcijos, taikomos apskaitant dukterinę įmonę, taip pat taikomos ir įsigyjant investiciją į asocijuotą įmonę.
21. Grupei priklausanti asocijuotos įmonės dalis yra patronuojančios įmonės ir jos dukterinių įmonių valdomų dalių toje asocijuotoje įmonėje suma. Kitų asocijuotų ar bendrų įmonių dalys, kurias valdo minėtos grupės, šiuo atveju yra ignoruojamos. Kai asocijuota įmonė turi dukterinių, kitų asocijuotų ar bendrų įmonių, pagal nuosavybės metodą apskaitomas pelnas ar nuostoliai bei grynasis turtas pripažįstami asocijuotos įmonės finansinėje atskaitomybėje (įskaitant asocijuotai įmonei priklausančią pelno ar nuostolių ir grynojo turto dalį kitose asocijuotose arba bendrose įmonėse) po to, kai atliekami būtini koregavimai, siekiant suvienodinti apskaitos politiką (žr. 26 ir 27 paragrafus).
22. Pelnas ir nuostoliai, susidarantys iš sandorių „iš apačios į viršų“ ir „iš viršaus į apačią“ tarp investuotojo (įskaitant ir jo konsoliduotas dukterines įmones) ir asocijuotos įmonės, yra investuotojo finansinėje atskaitomybėje pripažįstami tik tokiu dydžiu, kuris lygus su investuotoju nesusijusioms dalims asocijuotoje įmonėje. Sandoris „iš apačios į viršų“ yra, pavyzdžiui, asocijuotos įmonės turto pardavimas investuotojui. Sandoris „iš viršaus į apačią“ yra, pavyzdžiui, investuotojo turto pardavimas asocijuotai įmonei. Investuotojui priklausanti asocijuotos įmonės pelno arba nuostolio, atsiradusio iš šio sandorio, dalis yra eliminuojama.

IAS 28

23. Investicija į asocijuotą įmonę yra apskaitoma naudojant nuosavybės metodą nuo tos dienos, kai ji tampa asocijuota įmone. Investicijos įgijimo metu bet koks skirtumas (teigiamas ar neigiamas) tarp investicijos savikainos ir investuotojui priklausančios asocijuotos įmonės identifikuojamo grynojo turto tikrosios vertės dalies yra laikomas prestižu (žr. TAS 22). Prestižas, susijęs su asocijuota įmone, įtraukiamas į investicijos balansinę vertę. Investuotojui priklausančios pelno arba nuostolio dalies koregavimai yra atliekami po įsigijimo, pavyzdžiui, nusidėvėjimo turto nusidėvėjimo apskaičiuojant, remiantis to turto tikrąja verte įsigijimo dieną.
24. ***Taikydamas nuosavybės metodą, investuotojas naudojami pačia naujausia asocijuotos įmonės finansine atskaitomybe. Kai skiriasi investuotojo ir asocijuotos įmonės atskaitomybių datos, asocijuota įmonė parengia finansinę atskaitomybę, kurios data sutampa su investuotojo finansinės atskaitomybės data (išskyrus atvejį, kai to padaryti neįmanoma).***
25. ***Kai, pagal 24 paragrafą, asocijuotos įmonės finansinės atskaitomybės, sudarytos pagal nuosavybės metodą, sudarymo data skiriasi nuo investuotojo finansinės atskaitomybės sudarymo datos, turi būti atlikti patikslinimai dėl reikšmingų sandorių ar įvykių, įvykusių laikotarpiu tarp abiejų finansinių atskaitomybių parengimo datų, poveikio. Bet kuriuo atveju, skirtumas tarp asocijuotos įmonės ir investuotojo atskaitomybių datų negali būti ilgesnis nei trys mėnesiai. Atskaitomybės laikotarpio trukmė ir bet kokie atskaitomybių datų skirtumai turi išlikti tokie patys nuo vieno laikotarpio iki kito.***
26. ***Investuotojo finansinė atskaitomybė turi būti sudaroma vadovaujantis vienoda panašių sandorių ir kitų įvykių panašiomis aplinkybėmis apskaitos politika.***
27. Jeigu asocijuota įmonė panašioms sandoriams ir kitiems įvykiams panašiomis aplinkybėmis taiko kitą apskaitos politiką nei ta, kurią taiko investuotojas asocijuotos įmonės finansinėje atskaitomybėje, atitinkamai koreguojama asocijuotos įmonės finansinė atskaitomybė, kai investuotojas ją naudoja, taikydamas nuosavybės metodą.
28. Jeigu išorės šalys turi asocijuotos įmonės neapmokėtų sukauptų privilegijuotųjų akcijų, investuotojas apskaičiuoja savo pelno ar nuostolio dalį, suderinęs privilegijuotuosius dividendus, nesvarbu, ar dividendai buvo paskelbti ar ne.
29. Jeigu investuotojo nuostolių dalis asocijuotoje įmonėje yra lygi ar viršija jam priklausančią dalį asocijuotoje įmonėje, investuotojas paprastai neįtraukia savo vėlesnio nuostolio dalies. Investuotojo dalis asocijuotoje įmonėje yra investicijos į tą įmonę balansinė vertė, nustatyta pagal nuosavybės metodą, ir tam tikros ilgalaikės dalys, kurios iš esmės sudaro investuotojui priklausančios grynosios investicijos į asocijuotą įmonę dalį. Pavyzdžiui, straipsnis, už kurį atsisakymas nėra nei planuojamas, nei tikėtinas numatomoje ateityje, iš esmės yra ūkio subjekto investicijos į asocijuotą įmonę išplėtimas. Tokie straipsniai gali apimti privilegijuotąsias akcijas ir ilgalaikes gautinas sumas arba paskolas, bet neįtraukia pirkėjų išskolinimo, mokėtinų prekybos sumų ar bet kokių ilgalaikių gautinų sumų, kurios papildomai turi būti padengiamos, pavyzdžiui, užtikrintosiomis paskolomis. Nuostoliai, pripažinti pagal nuosavybės metodą ir viršijantys investuotojo investicijas į paprastąsias akcijas, atvirkštine pirmenybės tvarka (t.y. likvidavimo pirmenybės tvarka) yra priskiriami prie kitų investuotojo dalies asocijuotoje įmonėje komponentų.
30. Po to, kai investuotojo dalis sumažinta iki nulio, papildomi nuostoliai pateikiami ar įsipareigojamas pripažįstamas tik tiek, kiek investuotojas turi teisinių ar konstruktyvių įsipareigojimų ar atliko mokėjimų asocijuotos įmonės vardu. Jeigu asocijuota įmonė vėliau atskaitomybėje nurodo pelną, priklausančią to pelno dalį investuotojas vėl pradeda pripažinti tik tada, kai pelnas prilygsta nepripažintų nuostolių daliai.

Vertės sumažėjimo nuostoliai

31. Pritaikęs nuosavybės metodą, taip pat pripažinęs asocijuotos įmonės nuostolius pagal 29 paragrafą, investuotojas taiko 39 TAS reikalavimus tam, kad nustatytų, ar būtina pripažinti kokius nors papildomus vertės sumažėjimo nuostolius investuotojo grynosios investicijos asocijuotoje įmonėje atžvilgiu.
32. Investuotojas taip pat taiko 39 TAS reikalavimus tam, kad nustatytų, ar investuotojo daliai asocijuotoje įmonėje pripažįstamas koks nors papildomas vertės sumažėjimo nuostolis, nesantis grynosios investicijos bei anksčiau minėtojo vertės sumažėjimo nuostolio sumos dalimi.

33. Jeigu taikomi 39 TAS reikalavimai nurodo, kad investicijos vertė galėjo sumažėti, įmonė taiko 36 TAS „Turto vertės sumažėjimas“. Nustatydamą investicijos naudojimo vertę, įmonė įvertina:

- a) jai priklausančių numatomų būsimųjų pinigų srautų, kurių sukūrimo tikimasi iš investicinio objekto, dabartinės vertės dalį, įskaitant pinigų srautus, atsirandančius dėl investicinio objekto veiklos, ir įplaukas iš galutinio investicijos perdavimo;

arba

- b) dabartinę numatomų būsimųjų pinigų srautų, turinčių atsirasti iš dividendų, gautinų iš investicijos, bei iš galutinio investicijos perdavimo, vertę.

Taikant tinkamas prielaidas, dėl abiejų metodų taikymo gaunamas toks pats rezultatas. Bet koks kilęs vertės sumažėjimo nuostolis investicijai yra paskirstomas pagal 36 TAS. Todėl pirmiausiai jis paskirstomas bet kokiam likusiam prestižui (žr. 23 paragrafą).

34. Investicijos į asocijuotą įmonę atsiperkamoji vertė įvertinama kiekvienos asocijuotos įmonės atžvilgiu, išskyrus tą atvejį, jei kuri nors asocijuota įmonė dėl tęsiamos investicijų naudojimo nesukuria pinigų įplaukų, kurios būtų didžiąja dalimi nepriklausomos nuo pinigų įplaukų, sukuriamų kito įmonės turto.

Atskira finansinė atskaitomybė

35. **Investicija į asocijuotą įmonę turi būti apskaitoma atskiroje investuotojo finansinėje atskaitomybėje pagal 27 TAS 37—42 paragrafus.**

36. Šis standartas nenurodo, kurie ūkio objektai turi parengti viešai prieinamą atskirą finansinę atskaitomybę.

PATEIKIMAS

37. **Turi būti pateikiama ši informacija:**

- a) **investicijų į asocijuotas įmones, kurių kainų kursai viešai skelbiami, tikroji vertė;**
- b) **asocijuotų įmonių finansinės informacijos santrauka, įskaitant apibendrintas turto, išpareigojimų, pajamų ir pelno arba nuostolio sumas;**
- c) **priežastys, kodėl paneigiama prielaida, kad investuotojas neturi reikšmingos įtakos, jeigu investuotojas tiesiogiai arba netiesiogiai per dukterines įmones turi 20 % arba mažiau balsavimo ar potencialių balsavimo teisių investicijos objekte, ir vis tiek teigiama, kad jis turi reikšmingos įtakos;**
- d) **priežastys, kodėl paneigiama prielaida, kad investuotojas turi reikšmingos įtakos, jeigu investuotojas tiesiogiai arba netiesiogiai per dukterines įmones turi 20 % arba daugiau balsavimo ar potencialių balsavimo teisių investicijos objekte, ir vis tiek teigiama, kad jis neturi reikšmingos įtakos;**
- e) **asocijuotos įmonės finansinės atskaitomybės data, kai tokia finansinė atskaitomybė sudaroma taikant nuosavybės metodą, o jos pateikimo data ar laikotarpis skiriasi nuo investuotojo finansinės atskaitomybės datos ar laikotarpio, taip pat priežastis, kodėl naudojama skirtinga data ar skirtingas laikotarpis;**
- f) **bet kokių reikšmingų asocijuotų įmonių teisių apribojimų (pvz., atsirandančių dėl skolinimosi susitarimų arba reguliuojančiųjų reikalavimų) perleisti lėšas patronuojančiai įmonei grynųjų pinigų dividendų forma arba išmokėti skolas ar avansus pobūdis ir mastas;**
- g) **nepripažinta nuostolių asocijuotoje įmonėje dalis (tiek atskaitomybės laikotarpio, tiek bendroji), jei investuotojas nustoja pripažinti jam priklausančią asocijuotos įmonės nuostolių dalį;**

IAS 28

- h) *faktas, kad asocijuota įmonė nėra apskaitoma naudojant nuosavybės metodą, suderinus tai su 13 paragrafu;*
- ir*
- i) *apibendrinta asocijuotų įmonių, atskirai arba grupėmis (tų, kurių apskaitai netaikomas nuosavybės metodas), finansinė informacija, įskaitant bendro turto, bendrų įsipareigojimų, pajamų ir pelno ar nuostolio sumas.*
38. *Investicijos į asocijuotas įmones, apskaitomos nuosavybės metodu, turi būti klasifikuojamos kaip ilgalaikis turtas. Investuotojui priklausanti tokių asocijuotų įmonių pelno nuostolio dalis ir šių investicijų balansinė vertė turi būti pateikiama atskirai. Investuotojui priklausanti tokių asocijuotųjų įmonių bet kokios nutraukiamosios veiklos dalis taip pat turi būti pateikiama atskirai.*
39. *Investuotojui priklausanti pokyčių, pripažintų tiesiogiai asocijuotos įmonės nuosavybėje, dalis turi būti pripažinta tiesiogiai investuotojo nuosavybėje ir pateikta nuosavybės pokyčių ataskaitoje, kaip to reikalaujama I TAS „Finansinės atskaitomybės pateikimas“.*
40. *Pagal 37 TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“ investuotojas turi pateikti:*
- a) *jam priklausančią asocijuotos įmonės neapibrėžtųjų įsipareigojimų, bendrų su kitais investuotojais, dalį;*
- ir*
- b) *neapibrėžtuosius įsipareigojimus, atsirandančius dėl to, kad investuotojas yra griežtai įsipareigojęs dėl visų ar dalies asocijuotos įmonės įsipareigojimų.*

ĮSIGALIOJIMO DATA

41. *Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jei ūkio subjektas taiko šį Standartą laikotarpiui, prasidedančiam iki 2005 m. sausio 1 d., jis turi pateikti šį faktą.*

KITŲ NUTARIMŲ PANAIKINIMAS

42. Šis Standartas pakeičia 28 TAS „Investicijų į asocijuotas įmones apskaita“ (persvarstyta 2000 m.).
43. Šis Standartas pakeičia žemiau nurodytus aiškinimus:
- a) NAK-3 „Nerealizuoto pelno ir nuostolio iš sandorių su asocijuotomis įmonėmis eliminavimas“;
- b) NAK-20 „Nuosavybės apskaitos metodas – nuostolių pripažinimas“;
- ir*
- c) NAK-33 „Konsolidavimas ir nuosavybės metodas – potencialios balsavimo teisės ir nuosavybės interesų paskirstymas“.

PRIEDĖLIS

IAS 28

Kitų nutarimų pataisos

Šiame priedėlyje esančios pataisos turi būti taikomos metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam laikotarpiui, šios pataisos taip pat turi būti tam laikotarpiui taikomos.

- A1. Tarptautiniuose finansinės atskaitomybės Standartuose, taip pat Tarptautiniuose apskaitos Standartuose ir Aiškinimuose, kuriuos galima taikyti 2003 m. gruodžio mėn., nuorodos į dabartinę 28 TAS „Investicijų į asocijuotas įmones apskaita“ versiją keičiamos nuoroda į 28 TAS „Investicijos į asocijuotas įmones“.
-

IAS 31

31-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Dalys bendrose įmonėse

TURINYS	Paragrafas
Taikymas	1-2
Apibrėžimai	3-12
Bendrų įmonių formos	7
Bendra kontrolė	8
Sutartimi įformintas susitarimas	9-12
Bendrai kontroliuojamos veiklos įmonės	13-17
Bendrai kontroliuojamo turto įmonės	18-23
Bendrai kontroliuojamos įmonės	24-47
Dalininko finansinė atskaitomybė	30-45
Proporcingas konsolidavimas	30-37
Nuosavybės metodas	38-41
Proporcingo konsolidavimo ir nuosavybės metodų taikymo išimtys	42-45
Atskira dalininko finansinė atskaitomybė	46-47
Sandoriai tarp dalininko ir bendros įmonės	48-50
Dalies bendroje įmonėje pateikimas investuotojo finansinėje atskaitomybėje	51
Bendrų įmonių valdytojai	52-53
Pateikimas	54-57
Įsigaliojimo data	58
31 TAS (persvarstyto 2000 M.) panaikinimas	59

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 31 TAS „Bendrų įmonių finansinė atskaitomybė“ (persvarstytą 2000 m.) ir turi būti pradėtas taikyti metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TAIKYMAS

1. Šis Standartas turi būti taikomas dalių bendrose įmonėse apskaitai ir bendrų įmonių turto, įsipareigojimų, pajamų bei sąnaudų apskaitai dalininkų ir investuotojų finansinėje atskaitomybėje, nepriklausomai nuo bendros įmonės veiklos struktūros ar formos. Tačiau jis netaikomas dalininkų dalims šiose bendrai kontroliuojamose įmonėse:

a) rizikos kapitalo įmonėse,

arba

b) bendruose investicijų fonduose, kredito įmonėse ir panašiuose ūkio subjektuose, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus,

kurios nuo pradinio pripažinimo yra apskaitomos tikrąja verte pelno (nuostolio) ataskaitoje arba klasifikuojamos kaip laikomos pardavimui ir apskaitomos pagal 39 TAS „Finansinės priemonės:pripažinimas ir vertinimas“. Tokios investicijos turi būti vertinamos tikrąja verte pagal 39 TAS, tikrosios vertės pasikeitimus pripažįstant laikotarpio pelnu arba nuostoliu.

2. Dalininkas, kuriam priklauso dalis bendrai kontroliuojamoje įmonėje, yra atleidžiamas nuo 30 (proporcingas konsolidavimas) ir 38 (nuosavybės metodas) paragrafų reikalavimų, jei tenkinamos žemiau nurodytos sąlygos:

- a) yra įrodymų, kad investicija įgyta ir laikoma su išskirtiniu tikslu perleisti ją per dvylika mėnesių nuo įsigijimo, o vadovybė aktyviai ieško pirkėjo;
- b) taikoma 27 TAS „Konsoliduota ir atskira finansinė atskaitomybė“ 10 paragrafe esanti išimtis, leidžianti patronuojančiai įmonei, kuri taip pat turi dalį bendrai kontroliuojamoje įmonėje, neteikti konsoliduotos finansinės atskaitomybės;

arba

c) tinka visi žemiau nurodyti punktai:

- i) dalininkas yra visiškai arba iš dalies kitam ūkio subjektui priklausanti dukterinė įmonė, o jos savininkai, įskaitant ir tuos, kurie kitu atveju neturėtų balsavimo teisės, yra informuoti ir neprieštarauja, kad nuosavybės metodas nebūtų taikomas;
- ii) dalininko skolos ar nuosavybės priemonėmis viešojo rinkoje (šalies vidaus ar užsienio biržoje arba sandorių be tarpininkų rinkoje, įskaitant vietinę ir regioninę rinkas) neprekiuojama;
- iii) dalininkas vertybinių popierių komisijai ar kitai reguliuojančiai institucijai nepateikė ir nesirošia pateikti savo finansinės atskaitomybės dėl tam tikros klasės priemonių išplatavimo viešojo rinkoje;

ir

- iv) pagrindinė ar bet kuri tarpinė dalininką patronuojanti įmonė teikia viešai prieinamą konsoliduotą finansinę atskaitomybę, atitinkančią Tarptautinių finansinės atskaitomybės Standartų reikalavimus.

APIBRĖŽIMAI

3. Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su apibrėžtomis jų reikšmėmis:

Kontrolė – galia valdyti ūkio subjekto finansinę ir veiklos politiką, siekiant gauti naudos iš jo veiklos.

Nuosavybės metodas – apskaitos metodas, kai pradžioje investicija apskaitoje užregistruojama pagal savikainą, o po to suderinama su investuotojo grynojo turto dalies investicijoje pasikeitimais, susidariusiais po įsigijimo. Į investuotojo pelną arba nuostolį įtraukiama ir investuotojui priklausanti investicijos objekto pelno arba nuostolio dalis.

Bendrosios įmonės investuotojas – viena iš bendros įmonės šalių, nedalyvaujanti šios įmonės bendroje kontrolėje.

Bendra kontrolė – sutartimi įteisintas ekonominės veiklos kontrolės pasidalijimas.

IAS 31

Bendra įmonė – įmonė, kurios ekonomine veikla pagal sutartimi įformintą susitarimą užsiima dvi ar daugiau šalių, ir kuri gali būti bendrai kontroliuojama.

Proporcingas konsolidavimas – apskaitos metodas, kai viso bendrai kontroliuojamos įmonės turto, išpareigojimų, pajamų ir sąnaudų dalininkui priklausančios dalys eilutė po eilutės sujungiamos su panašiais dalininko finansinės atskaitomybės straipsniais arba apskaitomos kaip atskiros straipsnių eilutės dalininko finansinėje atskaitomybėje.

Atskira finansinė atskaitomybė – patronuojančios įmonės, investuotojo į asocijuotą įmonę arba bendrai valdomos įmonės dalininko teikiama atskaitomybė, kurioje investicijos pateikiamos pagal tiesioginės nuosavybės dalį, o ne pagal investicijų objekto paskelbtus rezultatus ir grynąjį turtą.

Reikšminga įtaka – galimybė dalyvauti priimant finansinės ir ekonominės veiklos politikos sprendimus, nekontroliuojant ar bendrai nekontroliuojant šios politikos.

Dalininkas – bendros įmonės dalininkas, dalyvaujantis jos bendroje kontrolėje.

4. Finansinė atskaitomybė, kurioje taikomas nuosavybės metodas, nėra nei atskira finansinė atskaitomybė, nei ūkio subjekto, neturinčio dukterinės įmonės, asocijuotos įmonės ar dalininkui priklausančios dalies bendrai kontroliuojamoje įmonėje, atskaitomybė.
5. Atskira finansinė atskaitomybė yra tokia atskaitomybė, kuri pateikiama papildomai šalia konsoliduotos finansinės atskaitomybės; finansinė atskaitomybė, kurioje investicijos yra apskaitomos naudojant nuosavybės metodą; taip pat finansinė atskaitomybė, kurioje dalininkui priklausanti dalis bendroje įmonėje yra proporcingai konsoliduota. Atskira finansinė atskaitomybė gali būti arba nebūti prijungta ar pateikiama kartu su konsoliduota finansine atskaitomybe.
6. Ūkio subjektai, atleisti nuo konsolidavimo pagal 27 TAS 10 paragrafą, nuo nuosavybės metodo taikymo pagal 28 TAS „Investicijos į asocijuotas įmones“ 13 paragrafo punktą c) arba nuo proporcingo konsolidavimo taikymo pagal šio Standarto 2 paragrafą, gali pateikti atskirą finansinę atskaitomybę kaip vienintelę savo finansinę atskaitomybę.

Bendrų įmonių formos

7. Bendros įmonės gali būti skirtingos formos ir struktūros. Šiame Standarte nurodomi trys ryškiausi tipai – bendrai kontroliuojamos veiklos įmonės, bendrai kontroliuojamo turto įmonės ir bendrai kontroliuojamos įmonės – paprastai atitinka bendrų įmonių apibrėžimą. Visoms bendroms įmonėms būdingos žemiau nurodytos charakteristikos:
 - a) du arba daugiau dalininkų yra saistomi sutartimi įforminto susitarimo;
 - ir
 - b) sutartimi įformintas susitarimas nustato bendrą kontrolę.

Bendra kontrolė

8. Bendra kontrolė gali būti sustabdyta, jei investicinis objektas yra teisiškai reorganizuojamas ar bankrutuoja, arba jo galimybėms pervesti lėšas dalininkui taikomas griežtas ilgalaikis apribojimas. Jeigu bendra kontrolė tęsiama, šių įvykių nepakanka paaiškinti, kodėl bendrų įmonių apskaitai šis Standartas netaikomas.

Sutartimi įformintas susitarimas

9. Dalių, kurioms taikoma bendra kontrolė, ir investicijų į asocijuotas įmones, kurioms investuotojas daro reikšmingą įtaką (žr. 28 TAS), skirtumą rodo sutartimi įformintas susitarimas. Pagal šį Standartą įmonės, kurių veiklai netaikomas sutartimi įformintas susitarimas vykdyti bendrą kontrolę, nėra bendros įmonės.

10. Sutartimi įformintas susitarimas gali būti įrodytas keliais būdais, pavyzdžiui, remiantis bendra dalininkų sutartimi ar dalininkų derybų protokolu. Kai kuriais atvejais susitarimas įtraukiamas į bendros įmonės sutartis arba įstatus. Nepriklausomai nuo jo formos, sutartimi įformintas susitarimas paprastai būna rašytinis, o jame nurodomi šie dalykai:
- a) bendros įmonės veikla, veiklos trukmė ir atskaitomybės įsipareigojimai;
 - b) bendros įmonės direktorių valdybos arba jai prilygstančio valdymo organo skyrimas bei dalininkų balsavimo teisės;
 - c) dalininkų kapitalo įnašai;
- ir
- d) bendros įmonės produkcijos, pajamų, sąnaudų ar rezultatų pasidalijimas tarp dalininkų.
11. Pagal sutartimi įformintą susitarimą nustatoma bendros įmonės bendra kontrolė. Šis reikalavimas užtikrina, kad nė vienas dalininkas negali vienašališkai kontroliuoti įmonės veiklos. Susitarime nustatomi tie svarbiausių bendrosios įmonės sričių sprendimai, kuriems privalomas visų dalininkų pritarimas, bei tie, kuriems privalomas nustatytos dalininkų daugumos pritarimas.
12. Pagal sutartimi įformintą susitarimą vienas dalininkas gali būti paskirtas bendros įmonės vadovu ir valdytoju. Šis valdytojas nekontroliuoja bendros įmonės, nes veikia pagal finansinę ir veiklos politiką, dėl kurios dalininkai susitarė pagal sutartimi įformintą susitarimą, ir kurią šis valdytojas yra įgaliotas vykdyti. Jeigu valdytojas turi sprendžiamosios galios įmonės ekonominės veiklos finansinei bei veiklos politikai, tuomet laikoma, kad jis kontroliuoja įmonę; vadinasi, ši įmonė yra valdytojo dukterinė, o ne bendra įmonė.

BENDRAI KONTROLIUOJAMOS VEIKLOS ĮMONĖS

13. Kai kurių bendrų įmonių veikloje daugiau naudojamas dalininkų turtas ir kiti išteklių, tačiau nesteigiamos korporacijos, partnerystės principais valdomos įmonės, kiti ūkio subjektai ar finansinės struktūros, atskiros nuo pačių dalininkų. Kiekvienas dalininkas naudoja savo ilgalaikį materialųjį turtą ir kuria savo individualias atsargas. Be to, jis patiria individualias sąnaudas, prisiima individualius įsipareigojimus ir turi individualius finansavimo šaltinius, atitinkančius jo įsipareigojimus. Su bendra įmone susijusioje veikloje, kaip ir panašioje dalininko veikloje, gali dalyvauti šio dalininko darbuotojai. Bendros įmonės sutartyje paprastai nurodomi būdai, kaip dalininkai pasiskirsto bendro produkto pardavimo pajamas ir bendrai patiriamas sąnaudas.
14. Bendrai kontroliuojamos veiklos įmonės pavyzdžiu gali būti atvejis, kai du ar daugiau dalininkų sujungia savo veiklą, išteklius ir specialistų žinias tam, kad bendrai pagamintų, rinkai pateiktų ir išplatintų tam tikrą, pvz., aviacijos, produktą. Atskiras gamybos proceso dalis atlieka kiekvienas atskiras dalininkas. Kiekvienas dalininkas patiria individualias sąnaudas ir gauna pajamų dalį iš aviacijos produktų pardavimo, kai tokia dalis nustatoma pagal sutartį įformintą susitarimą.
15. **Dalininkas, atsižvelgdamas į jam priklausančią bendrai kontroliuojamos veiklos dalį, savo finansinėje atskaitomybėje turi pripažinti:**
- a) **savo kontroliuojamą turtą bei prisiimamus įsipareigojimus;**
- ir
- b) **savo patiriamas sąnaudas ir pajamų dalį, uždirbamą pardavus bendros įmonės prekes ar paslaugas.**
16. Kadangi turtas, įsipareigojimai, pajamos ir sąnaudos pripažįstami dalininko finansinėje atskaitomybėje, dalininkui pateikiant konsoliduotą finansinę atskaitomybę šių straipsnių nebereikia tikslinti ar atlikti kitų konsolidavimo procedūrų.

IAS 31

17. Pačios bendros įmonės atžvilgiu gali nereikėti atskirų apskaitos dokumentų, todėl bendros įmonės finansinė atskaitomybė gali būti nesudaroma. Tačiau dalininkai gali rengti valdymo ataskaitas, siekdami įvertinti bendros įmonės rezultatus.

BENDRAI KONTROLIUOJAMO TURTO ĮMONĖS

18. Kai kuriose bendrose įmonėse bendrai kontroliuojamas (ir dažnai priklauso bendrai nuosavybei) dalininkų turtas, įneštas ar įgytas bei skiriamas bendros įmonės tikslams. Šis turtas naudojamas tam, kad dalininkai iš jo gautų pelno. Kiekvienas dalininkas gali gauti iš turto atsirandančios produkcijos dalį ir kiekvienam jų tenka sutarta susidariusių sąnaudų dalis.
19. Šios bendros įmonės nesusijusios su korporacijos, partnerystės principais valdomos įmonės ar kito ūkio subjekto, atskiro nuo pačių dalininkų, steigimu. Kiekvienas dalininkas kontroliuoja savo būsimos ekonominės naudos dalį per jam priklausančią bendrai kontroliuojamo turto dalį.
20. Bendrai kontroliuojamą turtą naudoja didelė dalis įvairių naftos, dujų ir kitų naudingųjų iškasenų gavybos pramonės įmonių. Pavyzdžiui, daug naftos gavybos kompanijų gali bendrai kontroliuoti ir eksploatuoti naftos vamzdyną. Kiekvienas dalininkas naudojami vamzdynu savam produktui tiekti, o už tai padengia sutartą vamzdyno naudojimo sąnaudų dalį. Kitas bendrai kontroliuojamo turto pavyzdys: du ūkio subjektai bendrai kontroliuoja nuosavybę ir kiekvienas iš jų gauna atitinkamą gautųjų nuomos mokesčių dalį bei padengia dalį sąnaudų.
21. ***Dalininkas, atsižvelgdamas į jam priklausančią bendrai kontroliuojamo turto dalį, savo finansinėje atskaitomybėje turi pripažinti:***
- a) ***jam priklausančią bendrai kontroliuojamo turto dalį, klasifikuojamą remiantis turto pobūdžiu;***
 - b) ***bet kokius atsiradusius įsipareigojimus;***
 - c) ***jam priklausančią bet kokių įsipareigojimų, prisiimtų bendrai su kitais dalininkais bendros įmonės atžvilgiu, dalį;***
 - d) ***bet kokias pajamas, gautas pardavus ar panaudojus jam priklausančią bendros įmonės produkcijos dalį, kartu su jam priklausančia bet kokių bendros įmonės patirtų sąnaudų dalimi;***
- ir***
- e) ***sąnaudas, dalininko patirtas dėl jo dalies bendroje įmonėje.***
22. Kiekvienas dalininkas, atsižvelgdamas į jam priklausančią bendrai kontroliuojamo turto dalį, įtraukia į apskaitą ir pripažįsta savo finansinėje atskaitomybėje šiuos dalykus:
- a) jam priklausančią bendrai kontroliuojamo turto dalį, suklasifikuotą pagal turto pobūdį, o ne kaip investicijas. Pavyzdžiui, bendrai kontroliuojamo naftos vamzdyno dalis klasifikuojama kaip ilgalaikis materialusis turtas.
 - b) visus savo įsipareigojimus, pavyzdžiui, tuos, kurie susidarė finansuojant jam priklausančią turto dalį.
 - c) jam priklausančią bet kokių įsipareigojimų, prisiimtų drauge su kitais įmonės dalininkais bendros įmonės atžvilgiu, dalį.
 - d) visas pajamas, gautas pardavus ar panaudojus jam priklausančią bendros įmonės produkcijos dalį, drauge su jam priklausančia bet kokių bendros įmonės patirtų sąnaudų dalimi.
 - e) visas sąnaudas, dalininko patiriamas dėl jo dalies bendroje įmonėje, pavyzdžiui, susijusias su įmonės dalininkui priklausančios turto dalies finansavimu ir jam priklausančios produkcijos dalies pardavimu.

Dalininkui pateikiant konsoliduotą finansinę atskaitomybę, šių straipsnių nebereikia tikslinti ar atlikti kitų konsolidavimo procedūrų, nes turtas, įsipareigojimai, pajamos ir sąnaudos pripažįstami dalininko finansinėje atskaitomybėje.

23. Bendrai kontroliuojamo turto apskaita atspindi bendros įmonės esmę, ekonominę realybę ir, paprastai, jos juridinę formą. Pačios bendros įmonės apskaitos dokumentai gali apsiriboti sąnaudų, kurios susidarė įmonės dalininkams bendrai ir kurios įmonės dalininkų buvo padengtos pagal sutartas dalis, apskaita. Bendra įmonė gali nesudaryti finansinės atskaitomybės, nors dalininkai gali rengti valdymo ataskaitas, siekdami įvertinti bendros įmonės rezultatus.

BENDRAI KONTROLIUOJAMOS ĮMONĖS

24. Bendrai kontroliuojama įmonė yra tokia bendra įmonė, kurios įkūrimas apima korporacijos, partnerystės principais valdomos įmonės ar kito ūkio subjekto, kuriame kiekvienas dalininkas turi savo dalį, įsteigimą. Šis ūkio subjektas veikia tuo pačiu būdu kaip ir kiti, išskyrus tai, kad sutartimi įformintas susitarimas tarp dalininkų nustato bendrą šio ūkio subjekto ekonominės veiklos kontrolę.
25. Bendrai kontroliuojama įmonė kontroliuoja bendros įmonės turtą, taip pat prisiima įsipareigojimus ir patiria sąnaudas bei uždirba pajamas. Ji savo vardu gali sudaryti sutartis ir reikalauti finansinių išteklių bendros įmonės veiklai. Kiekvienas įmonės dalininkas turi teisę į bendrai kontroliuojamos įmonės rezultatų dalį, nors kai kurios bendrai kontroliuojamos įmonės taip pat dalija ir bendros įmonės produkciją.
26. Dažnas bendrai kontroliuojamos įmonės pavyzdys yra tas, kai du ūkio subjektai derina savo veiklą tam tikroje verslo srityje, pervedami atitinkamą turtą ir įsipareigojimus tarpusavyje įsteigta bendrai kontroliuojamai įmonei. Kitas pavyzdys yra tas, kai ūkio subjektas pradeda verslą užsienio šalyje drauge su vyriausybine ar kita tos šalies įstaiga, įsteigdamas atskirą įmonę, bendrai kontroliuojamą tiek pirmojo ūkio subjekto, tiek vyriausybės ar kitos institucijos.
27. Daug bendrai kontroliuojamų įmonių savo esme yra panašios į tas bendras įmones, kurios apibūdinamos kaip bendrai kontroliuojamos veiklos įmonės ar bendrai kontroliuojamo turto įmonės. Pavyzdžiui, dalininkai dėl mokesčių ar kitų priežasčių gali pervesti bendrai kontroliuojamą turtą, pvz., naftos vamzdyną, į bendrai kontroliuojamą įmonę. Panašiai dalininkai gali įdėti savo įnašą į bendrai kontroliuojamos įmonės turtą, kuris bus valdomas bendrai. Konkreti bendrai kontroliuojama veikla taip pat gali būti bendrai kontroliuojamos įmonės įsteigimo priežastimi, siekiant sutvarkyti tam tikrus veiklos aspektus, pavyzdžiui, produkto projektavimą, prekybą, platinimą ar po pardavimo teikiamas paslaugas produkto atžvilgiu.
28. Bendrai kontroliuojama įmonė turi atskirus apskaitos dokumentus ir parengia bei pateikia finansinę atskaitomybę tuo pačiu būdu kaip ir kitos įmonės, kurios vadovaujasi Tarptautiniais finansinės atskaitomybės Standartais.
29. Kiekvienas dalininkas paprastai įneša savo dalį į bendrai kontroliuojamą įmonę grynaisiais pinigais ar kitais ištekliais. Šie įnašai įtraukiami į dalininko apskaitos įrašus ir pripažįstami jo finansinėje atskaitomybėje kaip investicija į bendrai kontroliuojamą įmonę.

Dalininko finansinė atskaitomybė

Proporcingas konsolidavimas

30. ***Dalininkas turi pripažinti savo dalį bendrai kontroliuojamoje įmonėje, naudodamas proporcingo konsolidavimo arba alternatyvų metodą, aprašytą 38 paragrafe. Kai naudojamas proporcingo konsolidavimo metodas, turi būti panaudotas vienas iš žemiau aprašytų pateikimo formatų.***
31. Dalininkas investuotojas pripažįsta savo dalį bendrai kontroliuojamoje įmonėje, panaudodamas vieną iš dviejų proporcingo konsolidavimo pateikimo formatų, nepriklausomai nuo to, ar jis taip pat turi investicijų į dukterines įmones, ir ar jis apibūdina savo finansinę atskaitomybę kaip konsoliduotą finansinę atskaitomybę.

IAS 31

32. Kai pripažįstama dalininkui priklausanti bendrai kontroliuojamos įmonės dalis, tuomet labai svarbu, kad įmonės dalininkas pateiktų susitarimo esmę ir ekonominę tikrovę, o ne bendros įmonės specifinę struktūrą ar formą. Bendrai kontroliuojamos įmonės dalininkas per jam priklausančią bendros įmonės turto ir išpareigojimų dalį kontroliuoja savo būsimos ekonominės naudos dalį. Ši esmė ir ekonominė realybė atspindi dalininko konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje, kai dalininkas pripažįsta jam priklausančią bendrai kontroliuojamos įmonės turto, išpareigojimų, pajamų ir sąnaudų dalį, naudodamas vieną iš dviejų proporcingo konsolidavimo pateikimo formų, aprašytų 34 paragrafe.
33. Proporcingo konsolidavimo taikymas reiškia, kad į dalininko balansą įtraukiama turto dalis, kurią jis bendrai kontroliuoja, ir išpareigojimų dalis, už kurią jis yra bendrai atsakingas. Įmonės dalininko pelno (nuostolio) ataskaita apima jam priklausančią bendrai kontroliuojamos įmonės pajamų ir sąnaudų dalį. Daugelis procedūrų, tinkamų proporcingo konsolidavimo taikymui, yra panašios į investicijų į dukterines įmones konsolidavimo procedūras, nurodytas 27 TAS.
34. Proporcingam konsolidavimui gali būti taikomi skirtingi pateikimo formatai. Dalininkas gali eilutė po eilutės sujungti jam priklausančią bendrai kontroliuojamos įmonės viso turto, išpareigojimų, pajamų ir sąnaudų dalį su atitinkamais savo finansinės atskaitomybės straipsniais. Pavyzdžiui, jis gali sujungti jam priklausančią bendrai kontroliuojamos įmonės atsargų dalį su savo atsargomis, o jam priklausančią minėtos įmonės ilgalaikio materialiojo turto dalį – su savo ilgalaikiu materialiuoju turto. Dalininkas taip pat gali pasirinkti savo finansinėje atskaitomybėje įtraukti atskiras straipsnių eilutes jam priklausančiai bendrai kontroliuojamos įmonės išpareigojimų, pajamų bei sąnaudų daliai. Pavyzdžiui, gali būti atskirai parodoma dalininkui priklausanti bendrai kontroliuojamos įmonės trumpalaikio turto dalis greta kito dalininkui priklausančio trumpalaikio turto; gali būti atskirai parodyta jam priklausanti bendrai kontroliuojamos įmonės ilgalaikio materialiojo turto dalis greta kito dalininkui priklausančio ilgalaikio materialiojo turto. Naudojant abu šios pateikimo formatus, gaunamos vienodos pelno ar nuostolio, taip pat turto, išpareigojimų, pajamų ir sąnaudų sumos, todėl abu formatai yra priimtini taikant šį Standartą.
35. Nepriklausomai nuo to, kuris formatas naudojamas proporcingam konsolidavimui atlikti, negalima tarpusavyje užskaičiuoti jokio turto ar išpareigojimų, atimant iš jų kitus išpareigojimus ar turtą, taip pat jokių pajamų ar sąnaudų, atimant iš jų kitas sąnaudas ar pajamas, nebent tarpusavyje užskaita būtų įteisinta ir pateisintų turto realizavimo ar atsiskaitymo už išpareigojimą lūkesčius.
36. **Dalininkas turi nustoti taikyti proporcingą konsolidavimą nuo tos dienos, kai jis nustoja bendrai kontroliuoti bendrai kontroliuojamą įmonę.**
37. Dalininkas nustoja taikyti proporcingo konsolidavimo metodą nuo tos dienos, kai nustoja bendrai kontroliuoti bendrai kontroliuojamą įmonę. Taip gali atsitikti, pavyzdžiui, kai dalininkas perleidžia savąją dalį arba kai bendrai kontroliuojamai įmonei nustatomi tokie išorės apribojimai, kad dalininkas nebeturi bendros kontrolės.

Nuosavybės metodas

38. **Nuosavybės metodas, kurį naudodamas dalininkas gali pripažinti savo dalį bendrai kontroliuojamoje įmonėje, yra alternatyvus 30 paragrafe aprašytam proporcingo konsolidavimo metodui.**
39. Dalininkas, pripažindamas savo dalį bendrai kontroliuojamoje įmonėje, naudoja nuosavybės metodą nepriklausomai nuo to, ar jis taip pat turi investicijų į dukterines įmones ir ar apibūdina savo finansinę atskaitomybę kaip konsoliduotą finansinę atskaitomybę.
40. Kai kurie dalininkai pripažįsta savo dalį bendrai kontroliuojamose įmonėse naudodami nuosavybės metodą, kaip tai apibūdinta 28 TAS. Nuosavybės metodo naudojimo šalininkai įrodinėja, kad nepriimtina jungti kontroliuojamų straipsnių su bendrai kontroliuojamais, arba tai, kad dalininkai bendrai kontroliuojamoje įmonėje turi reikšmingą įtaką, o ne bendrą kontrolę. Šiame Standarte nerekomenduojama taikyti nuosavybės metodo, nes proporcingas konsolidavimas geriau atspindi dalininko dalies esmę ir ekonominę tikrovę bendrai kontroliuojamoje įmonėje, kitaip tariant, įmonės dalininko būsimosios ekonominės naudos dalies kontrolę. Nepaisant to, pripažįstant dalininkų dalis bendrai kontroliuojamose įmonėse, šis Standartas leidžia taikyti nuosavybės metodą kaip leistiną alternatyvų būdą.
41. **Dalininkas turi nustoti taikyti nuosavybės metodą nuo tos dienos, kai nustoja bendrai kontroliuoti bendrai kontroliuojamą įmonę arba daryti jai reikšmingą įtaką.**

Proporcingo konsolidavimo ir nuosavybės metodų taikymo išimtis

42. **Bendrai kontroliuojamų įmonių dalys, atitinkančios 2 paragrafo punkte a) nustatytą sąlygą, turi būti klasifikuojamos kaip laikomos pardavimui ir apskaitomos pagal 39 TAS.**
43. Kai, remiantis 2 paragrafo punktu a) ir 42 paragrafu, dalis bendrai kontroliuojamoje įmonėje, anksčiau apskaityta pagal 39 TAS, nėra perleidžiama per dvyliką mėnesių nuo įsigijimo datos, ji turi būti apskaitoma naudojant proporcingo konsolidavimo arba nuosavybės metodą (žr. 22 TAS „Verslo jungimai“). Finansinės ataskaitos, sudarytos laikotarpiais po įsigijimo, turi būti koreguojamos.
44. Išimtiniai atveju dalininkas gali būti radęs savo dalies pirkėją, kaip tai apibūdinta 2 paragrafo punkte a), bet dėl prievolės gauti reguliuojančios institucijos ar kitokį pritarimą per dvyliką mėnesių neužbaigęs pardavimo proceso. Dalininkas neprivalo taikyti proporcingo konsolidavimo arba nuosavybės metodo savo daliai bendrai kontroliuojamoje įmonėje, jeigu balanso dieną vyksta pardavimo procesas ir nėra pagrindo abejoti, kad jis bus užbaigtas netrukus po balanso datos.
45. **Pradedant data, kai bendrai kontroliuojama įmonė tampa dalininko dukterine įmone, dalininkas savo dalį turi apskaityti remdamasis 27 TAS. Nuo tos dienos, kai bendrai kontroliuojama įmonė tampa dalininko asocijuota įmone, dalininkas savo dalį turi apskaityti remdamasis 28 TAS.**

Atskira dalininko finansinė atskaitomybė

46. **Dalininkui priklausanti dalis bendrai kontroliuojamoje įmonėje turi būti apskaitoma dalininko atskiroje finansinėje atskaitomybėje pagal 27 TAS 37-42 paragrafus.**
47. Šis Standartas nenurodo, kurie ūkio subjektai turi parengti viešą atskirą finansinę atskaitomybę.

SANDORIAI TARP DALININKO IR BENDROS ĮMONĖS

48. **Kai dalininkas įneša turtą ar parduoda jį bendrai įmonei, bet kokio dėl sandorio susidariusio pelno ar nuostolio dalies pripažinimas turi parodyti sandorio esmę. Kol turtas išlieka bendroje įmonėje, dalininkui perleidus reikšmingą riziką ir naudą, susijusią su turto nuosavybe, dalininkas turi pripažinti tik tą pelno ar nuostolio dalį, kuri priskirtina kitų įmonės dalininkų dalims. (*) Dalininkas turi pripažinti visą kiekvieno nuostolio sumą tada, kai įnašas arba pardavimas įrodo, jog sumažėjo trumpalaikio turto grynoji galimo realizavimo vertė ar susidarė nuostolis dėl turto vertės sumažėjimo.**
49. **Kai dalininkas perka turtą iš bendros įmonės, jis neturi pripažinti savo pelno dalies bendroje įmonėje, atsiradusios dėl sandorio, tol, kol turtas nebus perparduotas nepriklausomai šaliai. Dalininkas turi pripažinti jam priklausančią nuostolių, susidariusių dėl tokių sandorių, dalį tuo pačiu būdu kaip ir pelną, išskyrus atvejį, kai nuostolis turi būti pripažįstamas iš karto, nes jis parodo, kad sumažėjo trumpalaikio turto grynoji galimo realizavimo vertė ar susidarė nuostolis dėl turto vertės sumažėjimo.**
50. Siekdamas įvertinti, ar sandoris tarp dalininko ir bendros įmonės suteikia turto vertės sumažėjimo įrodymų, dalininkas nustato turto atstatomąją sumą pagal 36 TAS „Turto vertės sumažėjimas“. Nustatydamas naudojimo vertę, dalininkas įvertina iš šio turto gautinus būsimuosius pinigų srautus pagal nepertraukiamą jo naudojimą ir galutinį realizavimą, atliekamą bendros įmonės.

DALIES BENDROJE ĮMONĖJE PATEIKIMAS INVESTUOTOJO FINANSINĖJE ATSKAITOMYBĖJE

51. **Investuotojas į bendrą įmonę, bendrai nekontroliuojantis jos, turi investiciją apskaityti pagal 39 TAS arba, jeigu jis turi reikšmingos įtakos bendroje įmonėje, pagal 28 TAS.**

BENDRŲ ĮMONIŲ VALDYTOJAI

52. **Bendros įmonės valdytojai ar vadovai turi apskaityti visus atlyginimus pagal 18 TAS „Pajamos“.**

(*) Žr. taip pat NAK-13 „Bendrai kontroliuojamos įmonės – nepiniginiai dalininkų įnašai“.

IAS 31

53. Vienas ar daugiau dalininkų gali veikti kaip bendros įmonės valdytojas ar vadovas. Valdytojams už tokių pareigų atlikimą paprastai mokamas pagrindinių vadovaujančiųjų darbuotojų atlyginimas. Bendra įmonė atlyginimus įtraukia į sąnaudas.

PATEIKIMAS

54. Dalininkas atskirai nuo kitų neapibrėžtųjų įsipareigojimų sumos turi nurodyti bendrą žemiau nurodytų neapibrėžtųjų įsipareigojimų sumą (išskyrus atvejį, kai nuostolio tikimybė maža):
- a) bet kokių neapibrėžtųjų įsipareigojimų, tenkančių dalininkui dėl jo dalies bendrose įmonėse, bei jam priklausančios kiekvieno neapibrėžtojo įsipareigojimo, patirto bendrai su kitais įmonės dalininkais, dalies;
 - b) jam priklausančios pačių bendrų įmonių neapibrėžtųjų įsipareigojimų dalies, už kurią jis yra neapibrėžtai įsipareigojęs;
- ir
- c) neapibrėžtųjų įsipareigojimų, kylančių dėl to, kad dalininkas yra neapibrėžtai atsakingas už kitų bendros įmonės dalininkų įsipareigojimus.
55. Dalininkas atskirai nuo kitų įsipareigojimų privalo nurodyti bendrą žemiau nurodytų įsipareigojimų sumą savo dalių bendrose įmonėse atžvilgiu:
- a) visų dalininko kapitalo įsipareigojimų, susijusių su jo dalimis bendrose įmonėse, bei jam priklausančios bendrų su kitais įmonės dalininkais kapitalo įsipareigojimų dalies;
 - b) dalininkui priklausančios pačių bendrų įmonių kapitalo įsipareigojimų dalies.
56. Dalininkas turi nurodyti, išvardinti ir aprašyti savo dalis reikšmingose bendrose įmonėse, taip pat savo nuosavybės dalių, turimų bendrai kontroliuojamose įmonėse, proporcijų. Dalininkas, parodantis atskaitomybėje dalis bendrai kontroliuojamose įmonėse „eilutė po eilutės“ būdu, proporcingo konsolidavimo ar nuosavybės metodu turi nurodyti bendras kiekvieno trumpalaikio ir ilgalaikio turto, trumpalaikių ir ilgalaikių įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų, susijusių su jo dalimis bendrose įmonėse, sumas.
57. Dalininkas turi nurodyti metodą, naudojamą jam priklausančioms bendrai kontroliuojamų įmonių dalims pripažinti.

ĮSIGALIOJIMO DATA

58. Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jei ūkio subjektas taiko šį Standartą laikotarpiui, prasidedančiam iki 2005 m. sausio 1 d., jis turi tai nurodyti.

31 TAS (PERSVARSTYTO 2000 m.) PANAIKINIMAS

59. Šis Standartas pakeičia 31 TAS „Bendrų įmonių finansinė atskaitomybė“ (peržiūrėtą 2000 m.).

PRIEDĖLIS

Kitų nutarimų pataisos

Šiame priedėlyje esančios pataisos turi būti taikomos metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam laikotarpiui, šios pataisos taip pat turi būti taikomos tam laikotarpiui.

A1. NAK-13 „Bendrai kontroliuojamos įmonės – nepiniginiai dalininkų įnašai“ taisomas taip, kaip nurodyta žemiau:

Ši nuoroda taisoma taip:

Nuorodos: 31 TAS „Dalys bendrose įmonėse“

1 paragrafas taisomas taip:

1. 31.48 TAS įnašai ir pardavimai, įvykę tarp dalininko ir bendros įmonės, nurodomi taip: „Kai dalininkas įneša turtą ar jį parduoda bendrai įmonei, kiekvieno sandorio pelno ar nuostolio elemento pripažinimas turi nurodyti sandorio esmę“. Be to, 31.24 TAS teigiama, kad „bendrai kontroliuojama įmonė yra tokia bendra įmonė, kuri steigia korporaciją, partnerystės principais valdomą įmonę ar kitą ūkio vienetą, kuriame kiekvienas dalininkas turi savo dalį“. Šiame Standarte nėra aiškių nurodymų, kaip pripažinti pelną ir nuostolius, susidarancius dėl nepiniginio turto įnašų į bendrai kontroliuojamas įmones (BKĮ).

...

A2. Tarptautiniuose finansinės atskaitomybės Standartuose, taip pat Tarptautiniuose apskaitos Standartuose ir Aiškinimuose, kuriuos galima pritaikyti 2003 m. gruodžio mėn., nuorodos į dabartinę 31 TAS „Bendrų įmonių finansinę atskaitomybę“ versiją keičiamos nuoroda į 31 TAS „Dalys bendrose įmonėse“.

IAS 33

33-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Pelnas vienai akcijai

TURINYS

	Paragrafas
Tikslas	1
Apimtis	2-4
Apibrėžimai	5-8
Vertinimas	9-63
Pagrindinis pelnas vienai akcijai	9-29
Pelnas	12-18
Akcijos	19-29
Sumažintasis pelnas vienai akcijai	30-63
Pelnas	33-35
Akcijos	36-40
Pelną vienai akcijai mažinančios potencialios paprastosios akcijos	41-63
Pasirinkimo sandoriai, akcijų garantijos ir jų ekvivalentai	45-48
Konvertuojamos priemonės	49-51
Neapibrėžtai išleistinos akcijos	52-57
Sutartys, kurios gali būti vykdomos paprastosiomis akcijomis arba grynaisiais pinigais	58-61
Nupirkti pasirinkimo sandoriai	62
Pasirašyti pasirinkimo parduoti sandoriai	63
Retrospektyvūs koregavimai	64-65
Sumažintojo pelno vienai akcijai pateikimas	66-69
Informacijos pateikimas	70-73
Išsigaliojimo data	74
Kitų nutarimų panaikinimas	75-76

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 33 TAS „Pelnas vienai akcijai“ (1 997 m.) ir turėtų būti taikomas metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TIKSLAS

1. Šio Standarto tikslas – nurodyti principus, kuriais remiantis turi būti nustatomas ir pateikiamas pelnas vienai akcijai, kad būtų galima palyginti skirtingų ūkio subjektų rezultatus tuo pačiu atskaitomybės laikotarpiu arba to paties ūkio subjekto skirtingų atskaitomybės laikotarpių rezultatus. Nors duomenys apie pelną vienai akcijai yra riboti, nes tokiame pelnui nustatyti gali būti taikomos skirtingos apskaitos politikos priemonės, tačiau tvirtai apibrėžtas ir nuosekliai vartojamas vardiklis pagerina finansinę atskaitomybę. Šiame Standarte pagrindinis dėmesys tenka pelno vienai akcijai skaičiavimų vardikliui.

APIMTIS

2. Šį Standartą turi taikyti tie ūkio subjektai, kurių paprastosiomis akcijomis arba potencialiomis paprastosiomis akcijomis prekiaujama viešai, ir tie, kurie rengiasi išleisti paprastąsias arba potencialiąsias paprastąsias akcijas viešojoje rinkoje.
3. Ūkio subjektas, nurodantis pelną vienai akcijai, turi apskaičiuoti ir nurodyti tokį pelną pagal šį Standartą.
4. Kai ūkio subjektas teikia tiek konsoliduotą, tiek atskirą finansinę atskaitomybę, sudaromą pagal 27 TAS „Konsoliduota ir atskira finansinė atskaitomybė“, šiame Standarte reikalaujami nurodymai turi būti pateikiami tik pagal konsoliduotą informaciją. Ūkio subjektas, pasirenkantis nurodyti savo pelną vienai akcijai pagal atskirą finansinę atskaitomybę, tokią informaciją apie pelną vienai akcijai turi pateikti tik savo atskiroje pelno (nuostolio) ataskaitoje. Ūkio subjektas šios informacijos apie pelną vienai akcijai neturi pateikti konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje.

APIBRĖŽIMAI

5. Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su apibrėžtomis jų reikšmėmis:

Pelno vienai akcijai padidinimas – pelno vienai akcijai didinimas arba nuostolio vienai akcijai mažinimas atsižvelgiant į prielaidą, kad konvertuotinos priemonės yra konvertuojamos, kad pasirinkimo sandoriai ir akcijų garantijos yra panaudojami(-os) arba kad paprastosios akcijos išleidžiamos įgyvendinant nurodytas sąlygas.

Neapibrėžtas susitarimas dėl akcijų – susitarimas išleisti akcijas, kai įgyvendinamos nurodytos sąlygos.

Neapibrėžtai išleistinos paprastosios akcijos – paprastosios akcijos, išleistinos už mažą grynujų pinigų sumą arba visiškai be jų ar kito atlygio, kai įgyvendinamos neapibrėžtame susitarime dėl akcijų nurodytos sąlygos.

Pelno vienai akcijai sumažinimas – pelno vienai akcijai mažinimas arba nuostolio vienai akcijai didinimas, daromas remiantis prielaida, kad konvertuotinos priemonės yra konvertuojamos, kad pasirinkimo sandoriai ir akcijų garantijos yra panaudojami(-os) arba kad paprastosios akcijos išleidžiamos įgyvendinant nurodytas sąlygas.

Pasirinkimo sandoriai, akcijų garantijos ir jų ekvivalentai – finansinės priemonės, suteikiančios jų savininkui teisę pirkti paprastąsias akcijas.

Paprastoji akcija – nuosavybės priemonė, antraeilė visų kitų nuosavybės priemonių klasių atžvilgiu.

Potenciali paprastoji akcija – finansinė priemonė ar kita sutartis, galinti suteikti jos savininkui teisę į paprastąsias akcijas.

Pasirinkimo parduoti sandoriai – sutarys, suteikiančios jų savininkui teisę parduoti paprastąsias akcijas nustatyta kaina ir nustatytu metu.

6. Paprastųjų akcijų savininkai gauna teisę į laikotarpio pelną tik po to, kai ją jau yra gavę kitų rūšių akcijų savininkai, pvz., privilegijuotosios akcijos. Ūkio subjektas gali turėti daugiau negu vieną paprastųjų akcijų klasę. Tos pačios klasės paprastosios akcijos turi vienodas teises į dividendus.
7. Potencialių paprastųjų akcijų pavyzdžiai yra:
 - a) finansiniai išpareigojimai arba nuosavybės priemonės, įskaitant privilegijuotąsias akcijas, galintys(-čios) būti konvertuojami(-os) į paprastąsias akcijas;
 - b) pasirinkimo sandoriai ir akcijų garantijos;
 - c) akcijos, kurios būtų išleistos tenkinant sutartimis įformintų susitarimų, pvz., verslo arba turto pirkimo, sąlygas.

IAS 33

8. Sąvokos, apibrėžtos 32 TAS „Finansinės priemonės: atskleidimas ir pateikimas“, šiame Standarte naudojamos pagal 32 TAS 11 paragrafe nustatytas reikšmes, jeigu nenurodoma kitaip. 32 TAS apibrėžiama finansinė priemonė, finansinis turtas, finansinis įsipareigojimas, nuosavybės priemonė bei tikroji vertė ir pateikiamos nuorodos, kaip taikyti šiuos apibrėžimus.

VERTINIMAS

Pagrindinis pelnas vienai akcijai

9. **Ūkio subjektas turi skaičiuoti pelno arba nuostolio, priskirtino patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams, pagrindinio pelno vienai akcijai sumas ir, jeigu jos pateikiamos, – pelno arba nuostolio dėl tęsiamosios veiklos, priskirtino šiems nuosavybės savininkams, pagrindinio pelno vienai akcijai sumas.**
10. **Pagrindinis pelnas vienai akcijai turi būti skaičiuojamas dalijant pelną arba nuostolį, priskirtiną patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams (skaitiklį), iš atskaitomybės laikotarpiu išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičiaus svertinio vidurkio (daliklio).**
11. Informacijos apie pagrindinį pelną vienai akcijai tikslas – pateikti dėl patronuojančios įmonės rezultatų per atskaitomybės laikotarpį šios įmonės kiekvienai paprastajai akcijai priskiriamos dalies įvertinimą.

Pelnas

12. **Skaičiuojant pagrindinį pelną vienai akcijai, patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams priskirtinos sumos, atsižvelgiant į:**
- a) **pelną arba nuostolį dėl tęsiamosios veiklos, priskirtiną patronuojančiai įmonei;**
- ir
- b) **pelną arba nuostolį, priskirtiną patronuojančiai įmonei,**
- turi būti a) ir b) punktuose nurodytos sumos, pakoreguotos dėl privilegijuotųjų dividendų sumų (po apmokestinimo), dėl skirtumų, atsirandančių atsiskaitant už privilegijuotąsias akcijas, ir dėl kitokio panašaus privilegijuotųjų akcijų, klasifikuojamų nuosavybe, poveikio.**
13. Visi pajamų ir sąnaudų straipsniai, priskirtini patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams (įskaitant ir mokesčių sąnaudas bei privilegijuotųjų akcijų dividendus, klasifikuojamus įsipareigojimais), pripažįstami atskaitomybės laikotarpiu, turi būti įtraukiami nustatant laikotarpio pelną arba nuostolį, priskirtiną patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams (žr. 1 TAS „Finansinės atskaitomybės pateikimas“).
14. Privilegijuotųjų akcijų dividendų suma po apmokestinimo, kuri turi būti atimama iš pelno arba nuostolio, sudaro:
- a) bet kokių atskaitomybės laikotarpiu deklaruotų nesukauptų privilegijuotųjų akcijų dividendų suma (po apmokestinimo);
- ir
- b) atskaitomybės laikotarpiu sukauptų privilegijuotųjų akcijų dividendų suma (po apmokestinimo), nepriklausomai nuo to, ar dividendai buvo paskelbti. Atskaitomybės laikotarpio privilegijuotųjų dividendų sumai nepriskiriama jokių privilegijuotųjų dividendų suma, tenkanti sukauptoms privilegijuotosioms akcijoms, nei einamuoju laikotarpiu paskelbta praėjusių laikotarpių privilegijuotųjų dividendų suma.
15. Privilegijuotosios akcijos, kurioms numatomi nedideli pradiniai dividendai, kad ūkio subjektui būtų kompensuojama už privilegijuotųjų akcijų pardavimą su nuolaida, arba (vėlesniais laikotarpiais) didesni už rinkoje esančius dividendai, kad investuotojams būtų kompensuojama už privilegijuotųjų akcijų pirkimą su perviršiu, kartais vadinamos didėjančio tarifo privilegijuotosiomis akcijomis. Bet kokia pradinė didėjančio tarifo privilegijuotųjų akcijų išleidimo nuolaida arba perviršis amortizuojama(s) pagal faktinių palūkanų metodą, kai amortizacijos suma yra didinama arba mažinama nepaskirstytasis pelnas, ir toks perviršis arba nuolaida, skaičiuojant pelną vienai akcijai, laikoma(s) privilegijuotųjų dividendų mokėjimais.

16. Privilegijuotosios akcijos gali būti atperkamos remiantis ūkio subjekto pateiktu oficialiu pasiūlymu jų savininkams. Privilegijuotųjų akcijų savininkams sumokėtas atlygis, kurio tikroji vertė viršija privilegijuotųjų akcijų balansinę vertę, atspindi privilegijuotųjų akcijų savininkams iš ūkio subjekto nepaskirstytojo pelno mokamą sumą. Ši suma atimama skaičiuojant pelną arba nuostolį, priskirtiną patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams.
17. Išankstinę konvertuojamų privilegijuotųjų akcijų konversiją gali paskatinti pats ūkio subjektas, palankiai pakeisdamas pradinę konversijos sąlygas arba mokėdamas papildomą atlygį. Paprastųjų akcijų tikrosios vertės perviršis arba kitas atlygis, didesnis už paprastųjų akcijų, išleistų pradinėmis konvertavimo sąlygomis, tikrąją vertę, yra grąžinimo suma, mokama privilegijuotiesiems acininkams ir atimama skaičiuojant pelną arba nuostolį, priskirtiną patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams.
18. Bet koks privilegijuotųjų akcijų balansinės vertės perviršis, viršijantis sumos, mokamos už jas atsiskaitant, tikrąją vertę, pridedamas skaičiuojant pelną arba nuostolį, priskirtiną patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams.

Akcijos

19. **Skaičiuojant pagrindinį pelną vienai akcijai, paprastųjų akcijų skaičiumi turi būti laikomas atskaitomybės laikotarpiu išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičiaus svertinis vidurkis.**
20. Naudojant atskaitomybės laikotarpiu išleistų neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičiaus svertinį vidurkį, parodoma acininkų kapitalo dydžio keitimosi galimybė dėl tam tikru metu esančių išleistų ir dar neapmokėtų akcijų skaičiaus didėjimo arba mažėjimo per atskaitomybės laikotarpį. Atskaitomybės laikotarpiu išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičiaus svertinis vidurkis yra laikotarpio pradžioje buvusių išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičius, kurį koreguoja per atskaitomybės laikotarpį atpirktų arba išleistų paprastųjų akcijų skaičius, padaugintas iš svertinio laiko rodiklio. Svertinis laiko rodiklis yra atskaitomybės laikotarpio dienų, kada akcijos yra išleistos, bet dar neapmokėtos, skaičiaus proporcija bendro atskaitomybės laikotarpio dienų skaičiaus atžvilgiu; dažniausiai galima taikyti tinkamai suapvalintą svertinį vidurkį.
21. Paprastai akcijos į akcijų skaičiaus svertinį vidurkį įtraukiamos nuo tos dienos, kai atlygis už jas tampa gautinas (tai paprastai yra jų išleidimo diena), pavyzdžiui:
 - a) paprastosios akcijos, išleistos mainais į grynuosius pinigus, įtraukiamos tada, kai gryniesi pinigai tampa gautini;
 - b) paprastosios akcijos, išleidžiamos savo noru reinvestuojant paprastųjų arba privilegijuotųjų akcijų dividendus, įtraukiamos tada, kai dividendai reinvestuojami;
 - c) paprastosios akcijos, išleidžiamos dėl skolos priemonės konvertavimo į paprastąsias akcijas, įtraukiamos nuo tos dienos, kai nustoja kauptis palūkanos;
 - d) paprastosios akcijos, išleidžiamos vietoje kitų finansinių priemonių palūkanų arba pagrindinės sumos, įtraukiamos nuo tos dienos, kai nustoja kauptis palūkanos;
 - e) paprastosios akcijos, išleidžiamos mainais už ūkio subjekto įsipareigojimo padengimą, įtraukiamos nuo padengimo datos;
 - f) paprastosios akcijos, išleidžiamos kaip atlygis už turto, išskyrus grynuosius pinigus, įsigijimą, įtraukiamos tą dieną, kai įsigijimas pripažįstamas;ir
 - g) paprastosios akcijos, išleidžiamos už paslaugų suteikimą ūkio subjektui, įtraukiamos tada, kai paslaugos suteikiamos.

Paprastųjų akcijų įtraukimą į svertinį vidurkį išsidėstymas laike nustatomas pagal nuostatas ir sąlygas, susietas su šių akcijų išleidimu. Turi būti atsižvelgiama į tam tikros sutarties, susijusios su išleidimu, esmę.

IAS 33

22. Paprastosios akcijos, išleidžiamos kaip verslo jungimo (įsigijimo) pirkimo sumos dalis, įtraukiamos skaičiuojant akcijų skaičiaus svertinį vidurkį nuo įsigijimo dienos. Taip yra dėl to, kad nuo įsigijimo dienos įgijėjas įtraukia įsigyjamojo ūkio subjekto veiklos rezultatus į savo pelno (nuostolio) ataskaitą. Paprastosios akcijos, išleidžiamos kaip verslo jungimo (interesų suvienijimo) dalis, įtraukiamos į akcijų skaičiaus svertinio vidurkio skaičiavimą visais pateikiamais atskaitomybės laikotarpiais. Taip yra dėl to, kad sujungto ūkio subjekto finansinė atskaitomybė sudaroma taip, tarsi šis sujungtas ūkio subjektas būtų visada egzistavęs. Dėl to paprastųjų akcijų skaičius, naudojamas skaičiuojant pagrindinį pelną vienai akcijai verslo jungimo (interesų suvienijimo) metu, yra sujungtųjų ūkio subjektų akcijų skaičiaus svertinių vidurkių bendra suma, pakoreguota to ūkio subjekto, kuris po jungimo turi išleistų (dar neapmokėtų) akcijų.
23. Paprastosios akcijos, būsiančios išleistos konvertuojant privalomai konvertuotiną priemonę, įtraukiamos į bendro pelno vienai akcijai skaičiavimą nuo sutarties sudarymo dienos.
24. Neapibrėžtai išleistos akcijos laikomos išleistomis ir neapmokėtomis, o į bendro pelno vienai akcijai skaičiavimą įtraukiamos tik nuo tos dienos, kada tenkinamos visos būtinos sąlygos (t.y. yra įvykę tam tikri įvykiai). Akcijos, išleistos vien dėl to, kad praėjo tam tikras laiko tarpas, nėra neapibrėžtai išleistos akcijos, nes laiko tėkmė yra apibrėžtas faktas.
25. Išleistos, bet dar neapmokėtos paprastosios akcijos, kurios yra neapibrėžtai grąžintinos (t.y. galinčios būti atšauktos), nelaikomos neapmokėtomis ir neįtraukiamos skaičiuojant pagrindinį pelną vienai akcijai iki tos dienos, kol šių akcijų nebebus galima atšaukti.
26. **Atskaitomybės laikotarpiu ir visais pateikiamais laikotarpiais esančių išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičiaus svertinis vidurkis turi būti koreguojamas dėl įvykių (išskyrus potencialių paprastųjų akcijų konvertavimą), keičiančių išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičių, bet nekeičiančių atitinkamų išteklių.**
27. Paprastosios akcijos gali būti išleidžiamos, o išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičius sumažinamas, kai atitinkami ištekliai nepasikeičia. Pavyzdžiui:
- a) kapitalizavimas arba papildomas išleidimas (kartais vadinamas akcijų dividendais);
 - b) bet kokio kito akcijų išleidimo papildomas elementas, pavyzdžiui, teisių dabartiniams akcininkams išleidimo metu išleidžiamas papildomas elementas;
 - c) akcijų padalijimas;
- ir
- d) atvirkštinis akcijų padalijimas (akcijų konsolidavimas).
28. Kapitalizavimo, papildomo akcijų išleidimo arba akcijų padalijimo atveju paprastosios akcijos išleidžiamos dabartiniams akcininkams be jokio papildomo atlygio. Dėl to išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičius padidėja, atitinkamiems ištekliais nepasikeitus. Išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičius prieš tokį įvykį pakoreguojamas proporcingai išleistų, bet dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičiaus pokyčiui taip, tarsi minėtas įvykis būtų įvykęs paties anksčiausio pateikiamo atskaitomybės laikotarpio pradžioje. Pavyzdžiui, papildomo išleidimo metu, kada už vieną akciją išleidžiamos dvi, prieš išleidimą buvus išleistų, bet dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičius padauginamas iš trijų ir taip gaunamas naujas bendras paprastųjų akcijų skaičius; dauginant iš dviejų, gaunamas papildomų paprastųjų akcijų skaičius.
29. Dėl paprastųjų akcijų konsolidavimo išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičius paprastai sumažėja, tačiau dėl to nesumažėja atitinkami ištekliai. Kai bendrasis poveikis yra akcijų atpirkimas jų tikrąja verte, išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičius sumažėja dėl atitinkamo išteklių sumažėjimo. Pavyzdžiui, išmokant dividendus akcijos gali būti konsoliduojamos. Išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičiaus svertinis vidurkis atskaitomybės laikotarpiu, kada įvyksta toks sudėtinis sandoris, yra pakoreguojamas dėl paprastųjų akcijų skaičiaus mažėjimo nuo tos dienos, kai pripažįstamas ypatingojo dividendo mokėjimas.

Sumažintasis pelnas vienai akcijai

30. **Ūkio subjektas turi suskaičiuoti pelno arba nuostolio, priskirtino patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams, sumažintojo pelno vienai akcijai sumas, taip pat (jei pateikiama) pelno arba nuostolio dėl tęsiamosios veiklos, priskirtino šiems nuosavybės savininkams, sumažintojo pelno vienai akcijai sumas.**

31. **Skaičiuodamas sumažintąjį pelną vienai akcijai, ūkio subjektas turi pakoreguoti pelną arba nuostolį, priskirtą patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams, taip pat išleistų ir dar neapmokėtų akcijų skaičiaus svertinį vidurkį, atsižvelgdamas į visų potencialių paprastųjų akcijų pelną vienai akcijai mažinantį poveikį.**
32. Sumažintojo pelno vienai akcijai tikslas susijęs su pagrindinio pelno vienai akcijai tikslu – pateikti kiekvienai paprastajai akcijai tenkančios šio ūkio subjekto rezultatų dalies įvertinimą. Nustatant sumažintąjį pelną vienai akcijai, atsižvelgiama į visas pelną vienai akcijai mažinančias potencialias paprastasias akcijas, atskaitomybės laikotarpiu išleistas, bet neapmokėtas. Dėl to:
- a) patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams priklausantis pelnas arba nuostolis padidinamas dividendų ir nuosavybės dalių suma po mokesčių, taip pat laikotarpio metu pripažintų palūkanų už pelną vienai akcijai suma, ir koreguojamas atsižvelgiant į visus pajamų ir sąnaudų pokyčius, kuriuos nulems pelną vienai akcijai mažinančių potencialių akcijų konvertavimas;
- ir
- b) išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičiaus svertinį vidurkį didina papildomų paprastųjų akcijų, kurios būtų buvusios išleistos ir dar neapmokėtos, jeigu visos pelną vienai akcijai mažinančios potencialios paprastosios akcijos būtų buvusios konvertuotos, skaičiaus svertinis vidurkis.

Pelnas

33. **Skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, paprastiesiems akcininkams priklausantis laikotarpio grynasis pelnas (nuostolis), apskaičiuojamas 12 paragrafe nurodytu būdu, turi būti pakoreguotas, įtraukiant šias sumas po mokesčių:**
- a) **bet kokių dividendų ar kitų straipsnių, susijusių su pelną mažinančiomis potencialiomis paprastosiomis akcijomis ir atimamų apskaičiuojant pelną arba nuostolį, priskirtą patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams ir skaičiuojamą 12 paragrafe nurodytu būdu;**
- b) **bet kokių atskaitomybės laikotarpiu pripažintų palūkanų, susijusių su pelną vienai akcijai mažinančiomis potencialiomis paprastosiomis akcijomis;**
- ir
- c) **bet kokių kitų pajamų arba sąnaudų pokyčių, kurie atsirastų konvertavus pelną vienai akcijai mažinančias potencialias paprastasias akcijas.**
34. 33 paragrafo a)-c) punktuose paminėtų straipsnių nebeatsiranda, kai potencialios paprastosios akcijos konvertuojamos į paprastasias akcijas, o patronuojančios įmonės naujųjų paprastųjų akcijų savininkai įgyja teisę į pelną arba nuostolį. Dėl to pelnas arba nuostolis, priskirtinas patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams ir skaičiuojamas pagal 12 paragrafą, koreguojamas dėl 33 paragrafo a)-c) punktuose nurodytų straipsnių ir bet kokių susijusių mokesčių. Su potencialiomis paprastosiomis akcijomis siejamos sąnaudos apima sandorio išlaidas ir nuolaidas, apskaitomas pagal faktinių palūkanų metodą (žr. 39 TAS „Finansinės priemonės: pripažinimas ir vertinimas“, persvarstyto 2003 m., 9 paragrafą.)
35. Konvertuojant potencialiąsias paprastasias akcijas gali atsirasti atitinkami pajamų arba sąnaudų pokyčiai. Pavyzdžiui, palūkanų sąnaudų, susijusių su potencialiomis paprastosiomis akcijomis, sumažėjimas ir dėl to padidėjęs laikotarpio pelnas arba sumažėjęs nuostolis gali sąlygoti sąnaudų, siejamų su privalomuoju pelno padalijimo darbuotojams planu, padidėjimą. Skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, pelnas arba nuostolis, priskirtinas patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams, koreguojamas atsižvelgiant į visus tokius pajamų arba sąnaudų pokyčius.

Akcijos

36. **Skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, paprastųjų akcijų skaičiumi turi būti paprastųjų akcijų skaičiaus svertinis vidurkis, apskaičiuotas pagal 19 ir 26 paragrafus, pridėjus tų paprastųjų akcijų, kurios būtų išleidžiamos konvertuojant visas pelną vienai akcijai mažinančias potencialias paprastasias akcijas į paprastasias akcijas, skaičiaus svertinį vidurkį. Pelną vienai akcijai mažinančios potencialios paprastosios akcijos turi būti laikomos konvertuotomis į paprastasias akcijas atskaitomybės laikotarpio pradžioje arba (jeigu vėliau) potencialių paprastųjų akcijų išleidimo dieną.**
37. Pelną vienai akcijai mažinančios potencialios paprastosios akcijos turi būti atskirai nustatomos pagal kiekvieną pateikiamą atskaitomybės laikotarpį. Pelną vienai akcijai mažinančių potencialių paprastųjų akcijų skaičius vienerių metų laikotarpiu iki šios dienos nėra pelną vienai akcijai mažinančių potencialių paprastųjų akcijų svertinis vidurkis, įtraukiamas į kiekvieną tarpinį skaičiavimą.

IAS 33

38. Potencialių paprastųjų akcijų svertinis vidurkis nustatomas to laikotarpio, kada jos yra išleistos, bet neapmokėtos, atžvilgiu. Potencialios paprastosios akcijos, kurios per atskaitomybės laikotarpį atšaukiamos arba kurių galiojimo laikui leidžiama pasibaigti, įtraukiamos į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą tik tą laikotarpio dalį, kada jos buvo išleistos, bet neapmokėtos. Potencialios paprastosios akcijos, atskaitomybės laikotarpiu konvertuojamos į paprastąsias akcijas, įtraukiamos į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą nuo laikotarpio pradžios iki konvertavimo datos; nuo konvertavimo datos atsiradusios paprastosios akcijos įtraukiamos tiek į pagrindinį, tiek į sumažintąjį pelną vienai akcijai.
39. Paprastųjų akcijų, kurios būtų išleistos konvertavus pelną vienai akcijai mažinančias potencialias paprastąsias akcijas, skaičius nustatomas pagal tokių potencialių paprastųjų akcijų sąlygas. Kai yra ne vienas konvertavimo pagrindas, skaičiuojama pagal palankiausią konvertavimo normą arba panaudojimo kainą (potencialių paprastųjų akcijų savininko atžvilgiu).
40. Dukterinė įmonė, bendra įmonė arba asocijuota įmonė gali kitoms šalims (išskyrus patronuojančią įmonę, dalininką arba investuotoją) išleisti potencialias paprastąsias akcijas, galimas konvertuoti į dukterinės įmonės, bendros įmonės ar asocijuotos įmonės paprastąsias akcijas arba į patronuojančios įmonės, dalininko ar investuotojo (atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto) paprastąsias akcijas. Jeigu tokios dukterinės įmonės, bendros įmonės ar asocijuotos įmonės potencialios paprastosios akcijos mažina atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto pagrindinį pelną vienai akcijai, jos įtraukiamos į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą.

Pelną vienai akcijai mažinančios potencialios paprastosios akcijos

41. **Potencialios paprastosios akcijos turi būti laikomos pelną vienai akcijai mažinančiomis tada ir tik tada, jeigu jų konvertavimas į paprastąsias akcijas sumažintų pelną vienai akcijai arba padidintų nuostolį vienai akcijai dėl tęsimosios veiklos.**
42. Ūkio subjektas naudoja pelną arba nuostolį dėl tęsimosios veiklos, priskirtinos patronuojančiai įmonei, kaip kontrolinį skaičių tam, kad nustatytų, ar potencialios paprastosios akcijos didina, ar mažina pelną vienai akcijai. Pelnas arba nuostolis dėl tęsimosios veiklos, priskirtinos patronuojančiai įmonei, koreguojamas pagal 12 paragrafą ir neapima straipsnių, siejamų su nutraukiamąja veikla.
43. Potencialios paprastosios akcijos pelną vienai akcijai didina tada, kai jų konvertavimas į paprastąsias akcijas padidintų pelną vienai akcijai arba sumažintų nuostolį vienai akcijai dėl tęsimosios veiklos. Sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimas neapima konvertavimo, panaudojimo arba kitokio potencialių paprastųjų akcijų išleidimo, kuris padidintų pelną vienai akcijai.
44. Nustatant, ar potencialios paprastosios akcijos mažina, ar didina pelną vienai akcijai, kiekviena(s) potencialių paprastųjų akcijų išleidimas arba serija įvertinama(s) atskirai. Eilės tvarka, kuria svarstomos potencialios paprastosios akcijos, gali lemti tai, ar jos turi pelną vienai akcijai mažinantį poveikį. Dėl to, siekiant nustatyti maksimalų pagrindinio pelno vienai akcijai sumažinimą, kiekviena(s) potencialių paprastųjų akcijų išleidimas arba jų serija vertinama(s) pradėdant labiausiai pelną vienai akcijai mažinančiu(-a) ir baigiant mažiausiai mažinančiu(-a), t.y., pelną vienai akcijai mažinančios potencialios paprastosios akcijos su mažiausiu „pelnu vienai papildomai akcijai“ įtraukiamos į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą anksčiau už kitas, kurių pelnas vienai papildomai akcijai yra didesnis. Pasirinkimo sandoriai ir akcijų garantijos paprastai įtraukiami(-os) pirmiausiai, nes jie (jos) neveikia apskaičiavimų skaitiklio.

Pasirinkimo sandoriai, akcijų garantijos ir jų ekvivalentai

45. **Skaičiuodamas sumažintąjį pelną vienai akcijai, ūkio subjektas turi atsižvelgti į pelną vienai akcijai mažinančių pasirinkimo sandorių ir akcijų garantijų panaudojimą. Dėl šių priemonių gautinos įplaukos turi būti laikomos gautomis dėl paprastųjų akcijų išleidimo vidutine atskaitomybės laikotarpio paprastųjų akcijų rinkos kaina. Skirtumas tarp išleistų paprastųjų akcijų skaičiaus ir paprastųjų akcijų, kurios būtų buvusios išleistos vidutine atskaitomybės laikotarpio paprastųjų akcijų rinkos kaina, skaičiaus turi būti laikomas paprastųjų akcijų išleidimu be jokio atlygio.**
46. Pasirinkimo sandoriai ir akcijų garantijos mažina pelną vienai akcijai tada, kai dėl jų paprastosios akcijos būtų išleidžiamos mažesne negu vidutine atskaitomybės laikotarpio paprastųjų akcijų rinkos kaina. Sumažinimo suma gaunama, iš paprastųjų akcijų vidutinės atskaitomybės laikotarpio rinkos kainos atėmus išleidimo kainą. Dėl to, skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, potencialias paprastąsias akcijas reikia laikyti susidedančiomis iš šių dviejų dalių:
 - a) sutarties išleisti apibrėžtą paprastųjų akcijų skaičių jų vidutine atskaitomybės laikotarpio rinkos kaina. Tokios paprastosios akcijos laikomos tinkamai įkainotomis ir nei mažinančiomis, nei didinančiomis pelną vienai akcijai. Į jas neatsižvelgiama skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai.

- b) sutarties išleisti likusias paprastasias akcijas be jokio atlygio. Tokios paprastosios akcijos nekuria įplaukų ir neturi įtakos pelnui ar nuostoliui, priskirtinam išleistoms, bet dar neapmokėtoms paprastosioms akcijoms. Dėl tokios akcijos yra pelną vienai akcijai mažinančios, ir, skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, pridedamos prie išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičiaus.
47. Pasirinkimo sandoriai ir akcijų garantijos turi mažinantį poveikį tik tada, kai paprastųjų akcijų vidutinė atskaitomybės laikotarpio rinkos kaina viršija pasirinkimo sandorių ir akcijų garantijų panaudojimo kainą (t.y. jie / jos yra „piniguose“). Anksčiau į apskaitą įtrauktas pelnas vienai akcijai retrospektyviai nekoreguojamas tam, kad atspindėtų paprastųjų akcijų kainų pokyčius.
48. Darbuotojų akcijų pasirinkimo sandoriai su fiksuotomis arba kitaip nustatomomis sąlygomis, taip pat neprivalomojo apmokėjimo paprastosios akcijos sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimo metu laikomi(-os) pasirinkimo sandoriai, net jei neprivalomas akcijų apmokėjimas nėra apibrėžtas. Suteikimo dieną jos laikomos išleistomis ir dar neapmokėtomis. Rezultatais grindžiami darbuotojų akcijų pasirinkimo sandoriai laikomi neapibrėžtai išleistomis akcijomis, nes jų išleidimas yra neapibrėžtas nurodytų sąlygų tenkinimo ir laiko tėkmės atžvilgiu.

Konvertuojamos priemonės

49. Konvertuojamų priemonių pelną vienai akcijai mažinantį poveikį turi atspindėti sumažintasis pelnas vienai akcijai pagal 33 ir 36 paragrafus.
50. Konvertuojamos privilegijuotosios akcijos yra pelną vienai akcijai didinančios tada, kai tokių akcijų dividendų, deklaruojamų arba kaupiamų dabartiniu laikotarpiu, suma, tenkanti paprastajai akcijai, gaunama konvertavimo būdu, viršija pagrindinį pelną vienai akcijai. Panašiai ir konvertuojama skola didina pelną vienai akcijai, kai tik jos palūkanos (išgrynintos nuo mokesčių ir kitų pajamų arba sąnaudų pokyčių), tenkančios paprastajai akcijai, gaunama konvertavimo būdu, viršija pagrindinį pelną vienai akcijai.
51. Konvertuojamų privilegijuotųjų akcijų išpirkimas arba indukuotas konvertavimas gali paveikti tik dalį anksčiau buvusių išleistų neapmokėtų konvertuojamų privilegijuotųjų akcijų. Tokiais atvejais bet koks atlygio perviršis, minimas 17 paragrafe, yra priskiriamas toms akcijoms, kurios išperkamos arba konvertuojamos su tikslu nustatyti, ar likusios neapmokėtos privilegijuotosios akcijos yra pelną vienai akcijai mažinančios. Išpirktos arba konvertuotos akcijos vertinamos atskirai nuo neišpirktų ar nekonvertuotų akcijų.

Neapibrėžtai išleistos akcijos

52. Kaip ir skaičiuojant pagrindinį pelną vienai akcijai, neapibrėžtai išleistos paprastosios akcijos laikomos išleistomis, bet dar neapmokėtomis ir įtraukiamos į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą, jeigu tenkinamos reikiamos sąlygos (t.y. yra įvykę tam tikri įvykiai). Neapibrėžtai išleistos akcijos įtraukiamos nuo atskaitomybės laikotarpio pradžios (o jei vėliau – nuo neapibrėžto susitarimo dėl akcijų dienos). Jeigu sąlygos nėra tenkinamos, tuomet į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą įtraukiamas neapibrėžtai išleistųjų akcijų skaičius grindžiamas akcijų, kurios būtų išleistos, jei atskaitomybės laikotarpio pabaiga būtų ir neapibrėžtumo laikotarpio pabaiga, skaičiumi. Jeigu, neapibrėžtumo laikotarpiui pasibaigus, reikiamos sąlygos netenkinamos, pataisymas neleidžiamas.
53. Jei neapibrėžtojo išleidimo sąlyga yra nustatyto pelno lygio pasiekimas arba palaikymas per laikotarpį, o šis lygis pasiekiamas atskaitomybės laikotarpio pabaigoje ir turi būti palaikomas papildomu laikotarpiu po atskaitomybės laikotarpio pabaigos, tuomet papildomos paprastosios akcijos laikomos išleistomis ir neapmokėtomis, jei, skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, gaunamas sumažėjęs rezultatas. Tokiu atveju sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimas grindžiamas paprastųjų akcijų, kurios būtų išleistos, jei pelno suma atskaitomybės laikotarpio pabaigoje būtų tapati pelno sumai neapibrėžtumo laikotarpio pabaigoje, skaičiumi. Kadangi pelnas būsimaisiais laikotarpiais gali keistis, skaičiuojant pagrindinį pelną vienai akcijai šios neapibrėžtai išleistos paprastosios akcijos neįtraukiamos iki neapibrėžtumo laikotarpio pabaigos, nes dar nėra tenkinamos visos privalomos sąlygos.
54. Neapibrėžtai išleistųjų paprastųjų akcijų skaičių gali nulemti būsimoji paprastųjų akcijų rinkos kaina. Šiuo atveju, jei gaunamas sumažėjęs rezultatas, sumažintas pelnas vienai akcijai skaičiuojamas pagal paprastųjų akcijų, kurios būtų išleidžiamos, jei rinkos kaina atskaitomybės laikotarpio pabaigoje būtų rinkos kaina neapibrėžtumo laikotarpio pabaigoje, skaičių. Jeigu sąlyga grindžiama rinkos kainų vidurkiu per laikotarpį, ilgesnį už ataskaitinį laikotarpį, naudojamas praeito laikotarpio vidurkis. Kadangi rinkos kaina būsimoju laikotarpiu gali keistis, į pagrindinio pelno vienai akcijai skaičiavimą tokios neapibrėžtai išleistos paprastosios akcijos neįtraukiamos iki neapibrėžtumo laikotarpio pabaigos, nes nėra tenkinamos visos privalomos sąlygos.
55. Neapibrėžtai išleistųjų paprastųjų akcijų skaičių gali nulemti būsimoji paprastųjų akcijų pelnas ir būsimoji kaina. Tokiais atvejais paprastųjų akcijų skaičius įtraukiamas į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą, atsižvelgiant į abi sąlygas (t.y. pelną iki šios dienos ir atskaitomybės laikotarpio pabaigos rinkos kainą). Neapibrėžtai išleistos akcijos neįtraukiamos į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą, jei netenkinamos abi šios sąlygos.

IAS 33

56. Kitais atvejais neapibrėžtai išleistųjų paprastųjų akcijų skaičių lemia ne pelnas ar rinkos kaina, o kita sąlyga (pavyzdžiui, tam tikro mažmeninių parduotuvių skaičiaus atidarymas). Tokiais atvejais, darant prielaidą, kad dabartinės sąlygos išliks nepakitusios iki neapibrėžtumo laikotarpio pabaigos, neapibrėžtai išleistinos paprastosios akcijos įtraukiamos į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą pagal atskaitomybės laikotarpio pabaigos minėtų sąlygų būklę.
57. Neapibrėžtai išleistinos potencialios paprastosios akcijos (išskyrus tas, kurioms taikomas neapibrėžtas susitarimas dėl akcijų, pvz., neapibrėžtai išleistinos konvertuojamos priemonės) įtraukiamos į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą šiuo būdu:
- a) ūkio subjektas nustato, ar potencialios paprastosios akcijos gali būti laikomos išleistinomis, remdamasis nustatytais jų išleidimo sąlygomis pagal neapibrėžtų paprastųjų akcijų nuostatas 52-56 paragrafuose;
- ir
- b) jei šios potencialios paprastosios akcijos turėtų atsispindėti skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, ūkio subjektas nustato jų poveikį sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimui pagal nuostatas, nurodytas: pasirinkimo sandorių ir akcijų garantijų – 45-48 paragrafuose, konvertuojamų priemonių – 49-51 paragrafuose, sutarčių, galimų įvykdyti paprastosiomis akcijomis arba grynaisiais pinigais, – 58-61 paragrafuose. Kitas nuostatas ūkio subjektas taiko tinkamu būdu.

Tačiau panaudojimas arba konvertavimas, skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, nenumatomas, jei nenumatomas panašių išleistųjų ir dar neapmokėtų potencialių paprastųjų akcijų, kurios nėra neapibrėžtai išleistinos, panaudojimas arba konvertavimas.

Sutartys, kurios gali būti vykdomos paprastosiomis akcijomis arba grynaisiais pinigais

58. **Kai ūkio subjektas yra išleidęs sutartį, kurią gali pasirinkti vykdyti paprastosiomis akcijomis arba grynaisiais pinigais, jis turi daryti prielaidą, kad sutartis bus vykdoma paprastosiomis akcijomis, o dėl to atsirandančios potencialios paprastosios akcijos įtraukiamos į sumažintąjį pelną vienai akcijai, jei jų poveikis yra mažinantis.**
59. Kai tokia sutartis apskaitoma kaip turtas ar įsipareigojimas arba turi nuosavybės ir įsipareigojimo požymių, ūkio subjektas turi koreguoti skaičiavimo skaitiklį dėl bet kokių pelno ar nuostolio pokyčių, kurie būtų atsiradę per atskaitomybės laikotarpį, jei visa sutartis būtų buvusi klasifikuojama kaip nuosavybės priemonė. Toks koregavimas panašus į koregavimus, kurie turi būti atliekami pagal 33 paragrafą.
60. **Kai sutartys pagal savininko pasirinkimo teisę gali būti vykdomos paprastosiomis akcijomis arba grynaisiais pinigais, skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai turi būti panaudojamas atsiskaitymas pinigais arba akcijomis, priklausomai nuo to, kuris poveikis yra labiau mažinantis.**
61. Sutarties, kurią galima vykdyti paprastosiomis akcijomis arba grynaisiais pinigais, pavyzdys yra skolos priemonė, po galiojimo laikotarpio pabaigos suteikianti ūkio subjektui neribotą teisę atsiskaityti už pagrindinę sumą grynaisiais pinigais arba savo paties paprastosiomis akcijomis. Kitas pavyzdys – pasirašomas pasirinkimo parduoti sandoris, leidžiantis jo savininkui pasirinkti atsiskaitymą paprastosiomis akcijomis arba grynaisiais pinigais.

Nupirkti pasirinkimo sandoriai

62. Nupirkti pasirinkimo parduoti sandoriai ir nupirkti pasirinkimo pirkti sandoriai (t.y. ūkio subjekto pasirinkimo sandoriai jo paties paprastosioms akcijoms) neįtraukiami į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą, nes juos įtraukus pelnas vienai akcijai padidėtų. Pasirinkimo parduoti sandoris būtų panaudojamas tik tada, jei jo panaudojimo kaina būtų aukštesnė už rinkos kainą, o pasirinkimo pirkti sandoris būtų panaudojamas tik tada, jei jo panaudojimo kaina būtų žemesnė už rinkos kainą.

Pasirašyti pasirinkimo parduoti sandoriai

63. **Sutartys, pagal kurias reikalaujama, kad ūkio subjektas atpirktų savo paties akcijas (pvz., pasirašyti pasirinkimo parduoti sandoriai ir išankstiniai pirkimo sandoriai), atspindimos skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai tada, kai jų poveikis yra mažinantis. Jei tokios sutartys per atskaitomybės laikotarpį yra „brangios“ (t.y. jų panaudojimo arba atsiskaitymo kaina viršija vidutinę to laikotarpio rinkos kainą), potencialus pelną vienai akcijai mažinantis poveikis turi būti skaičiuojamas taip:**
- a) **daroma prielaida, kad atskaitomybės laikotarpio pradžioje bus išleista pakankamai paprastųjų akcijų (vidutine laikotarpio rinkos kaina) tam, kad būtų sukurta įplaukų, reikalingų sutarčiai įgyvendinti;**

- b) daroma prielaida, kad įplaukos dėl išleidimo bus naudojamos sutarčiai įvykdyti (t.y. paprastosioms akcijoms atpirkti);
- ir
- c) papildomos paprastosios akcijos (skirtumas tarp paprastųjų akcijų, darant prielaidą, kad jos išleistos, skaičiaus ir paprastųjų akcijų, gaunamų įvykdžius sutartį, skaičiaus) įtraukiamos skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai.

RETROSPEKTYVŪS KOREGAVIMAI

64. Jeigu išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų arba potencialių paprastųjų akcijų skaičius išauga dėl kapitalizavimo, papildomo išleidimo ar akcijų padalijimo arba sumažėja dėl atvirkštinio akcijų padalijimo, tada pagrindinio ir sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimas visų pateikiamų atskaitomybės laikotarpių atžvilgiu turi būti koreguojamas retrospektyviai. Jeigu tokie pasikeitimai įvyksta po balanso datos, tačiau prieš įgaliojimą skelbti finansinę atskaitomybę, pelno vienai akcijai skaičiavimai to laikotarpio ir bet kurių kitų ankstesniųjų laikotarpių finansinėse ataskaitose turi būti atliekami pagal naują akcijų skaičių. Turi būti nurodomas faktas, kad pelno vienai akcijai skaičiavimai atspindi tokius akcijų skaičiaus pasikeitimus. Be to, pagrindinis ir sumažintasis pelnas vienai akcijai visais atskaitomybės pateikimo laikotarpiais turi būti koreguojami dėl:
- a) klaidų ir koregavimų po apskaitos politikos pakeitimo, apskaitomų retrospektyviai, poveikio;
- ir
- b) verslo jungimo, t.y. interesų suvienijimo, poveikio.

65. Ūkio subjektas netaiso ankstesniųjų laikotarpių sumažintojo pelno vienai akcijai, jeigu pasikeičia prielaidos, naudotos skaičiuojant pelną vienai akcijai, arba jei potencialios paprastosios akcijos konvertuojamos į paprastasias akcijas.

SUMAŽINTOJO PELNO VIENAI AKCIJAI PATEIKIMAS

66. Ūkio subjektas savo pelno (nuostolio) ataskaitoje turi pateikti pelno arba nuostolio dėl tęsiamos veiklos, priskirtino patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams, pagrindinį ir sumažintąjį pelną vienai akcijai, taip pat pelno arba nuostolio, priskirtino patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams, pagrindinį ir sumažintąjį pelną vienai akcijai per atskaitomybės laikotarpį kiekvienos paprastųjų akcijų klasės, turinčios skirtingas teises į atskaitomybės laikotarpio pelno dalį, atžvilgiu. Ūkio subjektas turi pateikti pagrindinį ir sumažintąjį pelną vienai akcijai vienodai išsamiai visais atskaitomybės laikotarpiais.
67. Pelnas vienai akcijai pateikiamas kiekvieno laikotarpio, kuriam sudaroma pelno (nuostolio) ataskaita, atžvilgiu. Jeigu pateikiamas bent vieno atskaitomybės laikotarpio sumažintasis pelnas vienai akcijai, turi būti pateikiamas visų atskaitomybės laikotarpių pelnas vienai akcijai, net jei jis sutampa su pagrindiniu pelnu vienai akcijai. Jei pagrindinis ir sumažintasis pelnas vienai akcijai yra lygūs, galima juos abu pateikti vienoje pelno (nuostolio) ataskaitos eilutėje.
68. Ūkio subjektas, apskaitantis nutraukiamąją veiklą, turi nurodyti pagrindinę ir sumažintąją sumas vienai akcijai dėl nutraukiamosios veiklos arba pelno (nuostolio) ataskaitoje, arba finansinės atskaitomybės aiškinamajame rašte.
69. Ūkio subjektas turi pateikti pagrindinį ir sumažintąjį pelną vienai akcijai net ir tada, jeigu šios sumos yra neigiamos (t.y. nuostolis vienai akcijai).

INFORMACIJOS PATEIKIMAS

70. Ūkio subjektas turi pateikti:
- a) sumas, kurios naudojamos kaip skaitikliai skaičiuojant pagrindinį ir sumažintąjį pelną vienai akcijai, taip pat šių sumų suderinimą su atskaitomybės laikotarpio pelnu arba nuostoliu, priskirtinu patronuojančiai įmonei. Atliekant suderinimus turi būti atsižvelgta į atskirą kiekvienos priemonių klasės, veikiančios pelną vienai akcijai, poveikį.
- b) paprastųjų akcijų skaičiaus svertinį vidurkį, naudojamą kaip vardiklį skaičiuojant pagrindinį ir sumažintąjį pelną vienai akcijai, taip pat tokių vardiklių tarpusavio suderinimą. Suderinimas turi išskirti atskirą kiekvienos priemonių klasės, veikiančios pelną vienai akcijai, poveikį.

IAS 33

- c) *priemonės (įskaitant neapibrėžtai išleistinas akcijas), ateityje galinčias sumažinti pagrindinį pelną vienai akcijai, tačiau neįtrauktas į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą dėl to, kad pateikiama atskaitomybės laikotarpiu jos turėjo didinantį poveikį.*
- d) *aprašymą tų paprastųjų akcijų sandorių arba potencialių paprastųjų akcijų sandorių (išskyrus sandorius, apskaitomus pagal 64 paragrafą), kurie įvyksta po balanso datos ir būtų žymiai pakeitę atskaitomybės laikotarpio pabaigoje esančių nepadengtų paprastųjų akcijų arba potencialių paprastųjų akcijų skaičių, jei būtų įvykę prieš atskaitomybės laikotarpio pabaigą.*

71. 70 paragrafo d) punkte pateikiamų sandorių pavyzdžiai yra:

- a) akcijų išleidimas už grynuosius pinigus;
- b) akcijų išleidimas, kai balanso dieną turima skola arba neapmokėtos privilegijuotosios akcijos padengiamos įplaukomis;
- c) išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų išpirkimas;
- d) potencialių paprastųjų akcijų, esančių išleistų ir neapmokėtų balanso dieną, konvertavimas arba panaudojimas, paverčiant jas paprastosiomis akcijomis;
- e) pasirinkimo sandorių, akcijų garantijų arba konvertuojamųjų priemonių išleidimas;
- ir
- f) sąlygų, dėl kurių būtų išleidžiamos neapibrėžtai išleistinos akcijos, pasiekimas.

Pelno vienai akcijai sumos nekoreguojamos tam, kad būtų parodomas tokių sandorių, įvykstančių jau po balanso datos, poveikis, nes šie sandoriai neveikia kapitalo, naudoto ataskaitinio laikotarpio pelnui arba nuostoliumi gauti, sumos.

72. Finansinės priemonės ir kitos sutartys, kuriančios potencialias paprastas akcijas, gali apimti nuostatas ir sąlygas, veikiančias pagrindinio ir sumažintojo pelno vienai akcijai vertinimą. Tokios nuostatos ir sąlygos gali nulemti, ar kurios nors potencialios paprastosios akcijos turi mažinantį poveikį, ar ne, o jei turi – koks yra šis poveikis išleistų ir dar neapmokėtų akcijų skaičiaus svertiniam vidurkiui; taip pat kitus dėl to įvykstančius pelno arba nuostolio, priskirtino paprastosios nuosavybės savininkams, koregavimus. Ūkio subjektas yra skatinamas pateikti tokių finansinių priemonių ir kitų sutarčių nuostatas ir sąlygas, jeigu kitu atveju to nereikalaujama (žr. 32 TAS).
73. *Jei ūkio subjektas, be pagrindinio ir sumažinto pelno vienai akcijai, pateikia sumas vienai akcijai, naudodamas kitokį nei reikalaujama šiame Standarte pelno (nuostolio) ataskaitos komponentą, tokios sumos turi būti skaičiuojamos naudojant paprastųjų akcijų svertinį vidurkį, nustatomą pagal šį Standartą. Pagrindinio ir sumažintojo pelno vienai akcijai sumos, siejamos su tokiu komponentu, turi būti nurodomos vienodai išsamiai ir pateikiamos finansinės atskaitomybės aiškinamajame rašte. Ūkio subjektas turi nurodyti pagrindą, kuriuo nustatomas(-i) skaitiklis(-iai), įskaitant tai, ar pelno vienai akcijai sumos yra prieš apmokestinimą, ar po jo. Jei naudojamas pelno (nuostolio) ataskaitos komponentas, kuris nepateikiamas kaip pelno (nuostolio) ataskaitos straipsnio eilutė, turi būti pateiktas šio naudojamo komponento ir pelno (nuostolio) ataskaitoje pateiktos straipsnio eilutės sutikrinimas.*

IŠIGALIOJIMO DATA

74. *Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą atskaitomybės laikotarpiui, prasidedančiam prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi nurodyti šį faktą.*

KITŲ NUTARIMŲ PANAIKINIMAS

75. Šis Standartas pakeičia 33 TAS „Pelnas vienai akcijai“ (išleistą 1997 m.).
76. Šis Standartas pakeičia NAK-24 „Pelnas vienai akcijai – finansinių priemonių ir kitos sutartys, už kurias galima atsiskaityti akcijomis“.

A PRIEDĖLIS

Taikymo nuorodos

Šis priedėlis yra neatskiriama šio Standarto dalis.

Patronuojančiai įmonei priskirtinas pelnas arba nuostolis

- A1. Skaičiuojant pelną vienai akcijai konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje, nuoroda į pelną arba nuostolį, priskirtiną patronuojančiai įmonei, taikoma konsoliduotos įmonės pelnui arba nuostoliui po atitinkamo mažumos dalių koregavimo.

Teisių išleidimas

- A2. Paprastųjų akcijų išleidimas per potencialių paprastųjų akcijų panaudojimą arba konvertavimą paprastai papildomo elemento nesuteikia. Taip yra todėl, kad potencialios paprastosios akcijos paprastai išleidžiamos pilna jų verte. Tai nulemia proporcingą ūkio subjekto turimų išteklių pasikeitimą. Tačiau išleidžiant teises jų panaudojimo kaina dažnai būna mažesnė už akcijų tikrąją vertę. Dėl to, kaip pažymima 27 paragrafo b) punkte, toks teisių išleidimas apima papildomą elementą. Jeigu teisių išleidimas siūlomas visiems akcininkams, tuomet paprastųjų akcijų, naudojamų skaičiuojant pagrindinį ir sumažintąjį pelną akcijai visais laikotarpiais prieš teisių išleidimą, skaičius yra prieš teisių emisiją išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičius, padaugintas iš šio veiksnio:

$(\text{Tikroji vienos akcijos vertė prieš pat teisės panaudojimą}) / (\text{Teorinė vienos akcijos tikroji vertė, jeigu teisės nebūtų panaudotos})$

Teorinė vienos akcijos tikroji vertė (jeigu teisės nebūtų panaudotos) skaičiuojama pridendant bendrą akcijų rinkos verčių prieš pat teisių panaudojimą sumą prie įplaukų dėl teisių panaudojimo sumos ir padalijant gautą sumą iš akcijų, po teisių panaudojimo esančių išleistų ir nepanaudotų, skaičiaus. Kada pačiomis teisėmis prieš jų panaudojimo datą viešai prekiaujama atskirai nuo akcijų, tuomet tikroji vertė šio skaičiavimo tikslu nustatoma tokia, kokia ji yra paskutinės dienos pabaigoje, kai akcijomis prekiaujama kartu su teisėmis.

Kontrolinis skaičius

- A3. Kontrolinio skaičiaus sąvokos, aprašytos 42 ir 43 paragrafe, taikymui pailiustruoti įsivaizduokite, kad ūkio subjektas dėl tęsiamosios veiklos turi 4 800 PV (*) pelną, priskirtiną patronuojančiai įmonei, - 7 200 PV nuostolį dėl nutraukiamosios veiklos, priskirtiną patronuojančiai įmonei, - 2 400 PV nuostolį, priskirtiną patronuojančiai įmonei, 2 000 paprastųjų akcijų bei 400 išleistų ir dar neapmokėtų potencialių paprastųjų akcijų. Ūkio subjekto pagrindinis pelnas vienai akcijai yra 2.40 PV dėl tęsiamosios veiklos, - 3.60 PV dėl nutraukiamosios veiklos ir - 1.20 PV dėl nuostolio. 400 potencialių paprastųjų akcijų įtraukiama į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą, nes gaunamas 2.00 PV pelnas vienai akcijai dėl tęsiamosios veiklos turi mažinantį poveikį, padarius priedaidą, kad šios 400 potencialių paprastųjų akcijų nedaro įtakos pelnui ar nuostoliui. Kadangi pelnas dėl tęstinės veiklos, priskirtinas patronuojančiai įmonei, yra kontrolinis skaičius, ūkio subjektas į kitas pelno vienai akcijai skaičiavimo sumas įtraukia ir 400 šių potencialių paprastųjų akcijų, net jei gaunamos pelno vienai akcijai sumos turi didinantį poveikį, lyginant su pagrindinio pelno vienai akcijai sumomis, t.y. nuostolis vienai akcijai yra mažesnis [- 3.00 PV vienai akcijai nuostolio dėl nutraukiamosios veiklos atžvilgiu ir - 1.00 PV vienai akcijai nuostolio atžvilgiu].

(*) Šiame priede sumos yra pateikiamos „piniginiais vienetais“ (PV).

Vidutinė paprastųjų akcijų rinkos kaina

- A4. Skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, paprastųjų akcijų, laikomų išleistomis, vidutinė rinkos vertė skaičiuojama paprastųjų akcijų vidutinės laikotarpio rinkos kainos pagrindu. Teoriškai kiekvienas rinkos sandoris, įtraukiantis ūkio subjekto paprastąsias akcijas, galėtų būti įtraukiamas nustatant vidutinę rinkos kainą. Tuo tarpu praktiškai paprastai tinka paprastas savaitės arba mėnesio kainų vidurkis.
- A5. Paprastai vidutinės rinkos kainos skaičiavimui tinka rinkos uždarymo kainos. Kada kainos smarkiai svyruoja, tinkamesnę kainą paprastai suteikia aukščiausiųjų ir žemiausiųjų kainų vidurkis. Metodas, naudojamas vidutinės rinkos kainos skaičiavimui, turi būti naudojamas nuosekliai, jei netampa neinformatyviu dėl pasikeitusių sąlygų. Pavyzdžiui, ūkio subjektas, vidutinės rinkos kainos skaičiavimui kelis metus naudojantis santykinai stabilias rinkos uždarymo kainas, gali pradėti skaičiuoti aukščiausių ir žemiausių kainų vidurkį tada, jeigu kainos pradeda smarkiai svyruoti, taigi rinkos uždarymo kainos daugiau nebeužtikrina reprezentatyvios vidutinės kainos.

Pasirinkimo sandoriai, akcijų garantijos ir jų ekvivalentai

- A6. Pasirinkimo sandoriai arba akcijų garantijos konvertuojamoms priemonėms pirkti yra laikomi(-os) panaudotais(-omis) konvertuojamai priemonei pirkti tada, jei vidutinės konvertuojamos priemonės ir paprastųjų akcijų, gaunamų po konvertavimo, kainos viršija pasirinkimo sandorių arba akcijų garantijų panaudojimo kainas. Tačiau panaudojimas laikomas įvykdomu tik tada, jei įvykdomu laikomas ir panašių išleistų neapmokėtų konvertuojamų priemonių konvertavimas.
- A7. Pasirinkimo sandoriai ar akcijų garantijos gali leisti ūkio subjekto (arba jo patronuojančios ar dukterinės įmonės) skolos ar kitų priemonių oficialų pasiūlymą, arba reikalauti tokio pasiūlymo, už visą panaudojimo kainą arba jos dalį. Skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, šie pasirinkimo sandoriai arba akcijų garantijos turi pelną mažinantį poveikį, jeigu: a) susijusių paprastųjų akcijų vidutinė laikotarpio rinkos kaina viršija minėtų priemonių panaudojimo kainą, arba b) siūlomasis priemonės pardavimo kaina yra mažesnė už tą, kuria priemonė gali būti siūloma pagal pasirinkimo sandorio arba akcijų garantijos susitarimą, o dėl to atsirandanti nuolaida kuria faktinę panaudojimo kainą, žemesnę už paprastųjų akcijų, gaunamų dėl panaudojimo, rinkos kainą. Skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, tokie pasirinkimo sandoriai arba akcijų garantijos yra laikomi(-os) panaudotais(-omis), o skolos arba kitos priemonės laikomos oficialiai siūlomomis. Jei siūlymas už grynuosius pinigus yra palankesnis pasirinkimo sandorio arba akcijų garantijos savininkui, o sutartis leidžia siūlymą už grynuosius pinigus, siūlymas pinigais laikomas įvykusiu. Bet kokios mokamos skolos, laikomos oficialiai siūloma, palūkanos (po apmokestinimo) prijungiamos atgal, siekiant pakoreguoti skaitiklį.
- A8. Taip pat traktuojamos ir privilegijuotosios akcijos, turinčios panašių nuostatų, arba kitos priemonės, turinčios konvertavimo pasirinkimo sandorių, leidžiančių investuotojui mokėti gryniaisiais pinigais naudojant palankesnę konvertavimo normą.
- A9. Tam tikrų pasirinkimo sandorių arba akcijų garantijų pagrindinės sąlygos gali reikalauti, kad įplaukos, gaunamos dėl šių priemonių panaudojimo, būtų taikomos išpirkti ūkio subjekto (arba jo patronuojančios ar dukterinės įmonės) skoloms ar kitoms priemonėms. Skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, tokie pasirinkimo sandoriai arba akcijų garantijos laikomi(-os) panaudojamais(-omis), o įplaukos – skiriamomis skolai išpirkti šios skolos vidutine rinkos kaina, o ne paprastosioms akcijoms pirkti. Tačiau įplaukų, gaunamų dėl menamojo panaudojimo, perviršis, viršijantis sumą, skirtą menamam skolos išpirkimui, panaudojamas (t.y. laikant jį skirtu paprastosioms akcijoms atpirkti) skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai. Bet kokios skolos, laikomos nupirkta, palūkanos (po apmokestinimo) prijungiamos atgal tam, kad pakoreguotų skaitiklį.

Pasirašyti pasirinkimo parduoti sandoriai

- A10. 63 paragrafo taikymui pailiuostuoti įsivaizduokime, kad ūkio subjektas turi 120 išleistų, bet neapmokėtų pasirašytų pasirinkimo parduoti sandorių, skirtų paprastosioms akcijoms, kurių panaudojimo kaina lygi 35 PV. Jo paprastųjų akcijų vidutinė laikotarpio rinkos kaina yra 28 PV. Skaičiuodamas sumažintąjį pelną vienai akcijai, ūkio subjektas laiko, kad atskaitomybės laikotarpio pradžioje jis išleido 150 akcijų po 28 PV už vieną, kad atsiskaitytų už savo 4 200 PV sumos pardavimo prievolę. Skirtumas tarp 150 išleistų paprastųjų akcijų ir 120 paprastųjų akcijų, gautų tenkinant pasirinkimo parduoti sandorį (30 papildomų paprastųjų akcijų), skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai pridedamas prie skaitiklio.

Dukterinių įmonių, bendrų įmonių arba asocijuotų įmonių priemonės

- A11. Dukterinės įmonės, bendros įmonės arba asocijuotos įmonės potencialios paprastosios akcijos, konvertuojamos į dukterinės įmonės, bendros įmonės ar asocijuotos įmonės paprastąsias akcijas arba į patronuojančios įmonės, dalininko ar investuotojo (atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto) paprastąsias akcijas, įtraukiamos į sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą šitaip:
- dukterinės įmonės, bendros įmonės ar asocijuotos įmonės išleistos priemonės, suteikiančios jų savininkams gebėjimą gauti dukterinės įmonės, bendros įmonės ar asocijuotos įmonės paprastųjų akcijų, įtraukiamos į dukterinės įmonės, bendros įmonės ar asocijuotos įmonės sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimą. Toks pelnas vienai akcijai vėliau įtraukiamas į atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto pelno vienai akcijai skaičiavimą, grindžiamą šio ūkio subjekto turimomis dukterinės įmonės, bendros įmonės arba asocijuotos įmonės priemonėmis.
 - dukterinės įmonės, bendros įmonės ar asocijuotos įmonės priemonės, konvertuojamos į atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto paprastąsias akcijas, skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, apsvartomos kartu su atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto potencialiomis paprastosiomis akcijomis. Taip pat ir pasirinkimo sandoriai arba akcijų garantijos, dukterinės įmonės, bendros įmonės ar asocijuotos įmonės išleisti(-os) atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto paprastosioms akcijoms pirkti, skaičiuojant konsoliduotą sumažintą pelną vienai akcijai, apsvartomi(-os) drauge su šio ūkio subjekto potencialiomis paprastosiomis akcijomis.
- A12. Siekiant nustatyti atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto išleistų priemonių, konvertuojamų į dukterinės įmonės, bendros įmonės ar asocijuotos įmonės paprastąsias akcijas, poveikį pelnui vienai akcijai, šios priemonės laikomos konvertuotomis, o skaitiklis (pelnas arba nuostolis, priskirtinas patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams) koreguojamas taip, kaip būtina pagal 33 paragrafą. Be to, skaitiklis pakoreguojamas dėl bet kokių atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto užfiksuotų pelno arba nuostolio pokyčių (pvz., dividendų pajamų arba pajamų pagal nuosavybės metodą), priskirtinų dukterinės įmonės, bendros įmonės ar asocijuotos įmonės paprastųjų akcijų, esančių išleistų ir neapmokėtų dėl menamojo konvertavimo, skaičiaus padidėjimui. Sumažintojo pelno vienai akcijai skaičiavimo vardiklis nėra veikiamas, nes atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto išleistų ir dar neapmokėtų paprastųjų akcijų skaičius dėl manomojo konvertavimo nepasikeistų.

Prisidedančios nuosavybės priemonės ir dviklasės paprastosios akcijos

- A13. Kai kurių ūkio subjektų nuosavybė apima:
- priemonės, gaunančias dividendus drauge su paprastosiomis akcijomis pagal iš anksto nustatytą formulę (pavyzdžiui, dvi už vieną), kartais ribojant tokio dalyvavimo lygį (pavyzdžiui, ne didesnę sumą vienai akcijai, negu nustatyta).
 - paprastųjų akcijų klasę, kurios dividendų norma skiriasi nuo kitos paprastųjų akcijų klasės, bet pirmenybės teisių kitos klasės atžvilgiu ji neturi.
- A14. Skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai konvertuotomis laikomos tos priemonės, aprašytos A13 paragrafe, kurios konvertuojamos į paprastąsias akcijas, jei gaunamas mažinantis poveikis. Priemonių, nekonvertuojamų į paprastųjų akcijų klasę, atžvilgiu atskaitomybės laikotarpio pelnas arba nuostolis paskirstomas skirtingoms akcijų ir dalyvaujančių nuosavybės priemonių klasėms pagal jų dividendų gavimo teises arba kitas teises į nepaskirstytojo pelno dalį. Skaičiuojant pagrindinį ir sumažintąjį pelną vienai akcijai:
- pelnas arba nuostolis, priskirtinas patronuojančios įmonės paprastosios nuosavybės savininkams, koreguojamas (pelnas mažinamas, nuostolis didinamas) atskaitomybės laikotarpiu deklaruotų dividendų suma kiekvienos akcijų klasės atžvilgiu, taip pat sutartine dividendų (arba dalyvaujančių obligacijų palūkanų) suma, kuri turi būti sumokama ataskaitiniu laikotarpiu (pavyzdžiui, nesumokėtų kaupiamųjų dividendų).
 - likęs pelnas arba nuostolis paskirstomas paprastosioms akcijoms ir dalyvaujančioms nuosavybės priemonėms taip, kad kiekviena priemonė turėtų savo pelno dalį – tarsi visas laikotarpio pelnas arba nuostolis būtų buvęs paskirstytas. Bendras pelnas arba nuostolis, paskirstomas kiekvienai nuosavybės priemonių klasei, nustatomas sudedant dividendams paskirstytas sumas ir pagal dalyvavimo elementą paskirstytas sumas.

IAS 33

- c) visa pelno arba nuostolio suma, paskirstyta kiekvienai nuosavybės priemonių klasei, dalijama iš išleistų ir dar neapmokėtų priemonių, kurioms pelnas yra paskirstomas, skaičiaus, kad būtų galima nustatyti priemonės pelną vienai akcijai.

Skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, visos išleistomis laikomos potencialios paprastosios akcijos prijungiamos prie išleistų ir neapmokėtų paprastųjų akcijų.

Iš dalies apmokėtos akcijos

- A15. Kada paprastosios akcijos yra išleistos, bet nepilnai apmokėtos, skaičiuojant pagrindinį pelną vienai akcijai jos vertinamos kaip paprastųjų akcijų dalys, jei joms buvo suteikta teisė į laikotarpio dividendus, atskaitomybės laikotarpiu skiriamus visiškai apmokėtoms akcijoms.
- A16. Jeigu iš dalies apmokėtos akcijos neturi teisės į dividendus atskaitomybės laikotarpiu, tuomet, skaičiuojant sumažintąjį pelną vienai akcijai, su jomis turi būti elgiamasi kaip su akcijų garantijų arba pasirinkimo sandorių ekvivalentais. Laikoma, kad nesumokėtas likutis rodo lėšas, panaudotas paprastųjų akcijų pirkimui. Įtrauktų į sumažintąjį pelną vienai akcijai akcijų skaičius yra skirtumas tarp pasirašytų akcijų skaičiaus ir laikomų nupirktomis akcijų skaičiaus.

B PRIEDĖLIS

IAS 33

Kitų nutarimų pataisos

Šiame priedėlyje esančios pataisos turi būti taikomos metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam atskaitomybės laikotarpiui, šios pataisos taip pat turi būti taikomos tam ankstesniajam laikotarpiui.

- B1. Tarptautiniuose finansinės atskaitomybės Standartuose, įskaitant Tarptautinius apskaitos Standartus ir Aiškinimus, galimuose pritaikyti 2003 gruodžio mėn., nuorodos į dabartinę 33 TAS „Pelnas vienai akcijai“ versiją keičiamos 33 TAS „Pelnas vienai akcijai“.
-

IAS 40

40-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Investicinis turtas

TURINYS

	Paragrafas
Tikslas	1
Apimtis	2-4
Apibrėžimai	5-15
Pripažinimas	16-19
Vertinimas pripažinimo metu	20-29
Vertinimas po pripažinimo	30-56
Apskaitos politika	30-32
Tikrosios vertės modelis	33-55
Nesugebėjimas patikimai nustatyti tikrosios vertės	53-55
Savikainos modelis	56
Perkėlimai	57-65
Perleidimai	66-73
Pateikimas	74-79
Tikrosios vertės ir savikainos modeliai	74-79
Tikrosios vertės modelis	76-78
Savikainos modelis	79
Pereinamosios nuostatos	80-84
Tikrosios vertės modelis	80-82
Savikainos modelis	83-84
Išgaliojimo data	85
40 TAS (2000 m.) panaikinimas	86

Šis persvarstytas Standartas pakeičia 40 TAS „Investicinis turtas“ (persvarstytą 2000 m.) ir turi būti taikomas metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas.

TIKSLAS

1. Šio Standarto tikslas – nustatyti investicinio turto apskaitos tvarką ir susijusius informacijos pateikimo reikalavimus.

APIMTIS

2. Šis Standartas turi būti taikomas investicinio turto pripažinimui, vertinimui ir pateikimui.
3. Šis Standartas, be kitų dalykų, taikomas investicinio turto dalių, išsinuomotų finansinės nuomos būdu, vertinimui nuomininko finansinėje atskaitomybėje; taip pat investicinio turto, nuomojamo veiklos nuomos būdu, vertinimui nuomotojo finansinėje atskaitomybėje. Šiame Standarte neaptariami 17 TAS „Nuoma“ aptarti klausimai, apimantys:
- a) nuomos klasifikavimą į finansinę ir veiklos nuomą;
 - b) nuomos pajamų, gaunamų iš investicinio turto, pripažinimą (taip pat žr. 18 TAS „Pajamos“);
 - c) pagal nuomos, apskaitomos kaip veiklos nuoma, sutartį turimo turto dalių vertinimą nuomininko finansinėje atskaitomybėje;
 - d) grynujų investicijų į finansinę nuomą vertinimą nuomotojo finansinėje atskaitomybėje;
 - e) pardavimo ir atgalinės nuomos apskaitą;
- ir
- f) su finansine ir veiklos nuoma susijusius pateikimus.
4. Šis Standartas netaikomas:
- a) biologiniam turtui, susijusiam su žemės ūkio veikla (žr. 41 TAS „Žemės ūkis“);
- ir
- b) teisėms į naudingąsias iškasenas (naftą, gamtines dujas ir panašius neatkuriamuosius gamtos išteklius) bei jų atsargoms.

APIBRĖŽIMAI

5. Toliau pateikiamos šiame Standarte vartojamos sąvokos su apibrėžtomis jų reikšmėmis:

Balansinė vertė – suma, kuria turtas pripažįstamas balanse.

Savikaina – sumokėta grynujų pinigų ar jų ekvivalentų suma arba kito atlyginimo, skirto įsigyti turtui jo įgijimo (pirkimo) arba statybos metu, tikroji vertė.

Tikroji vertė – suma, už kurią gali būti apsieikta turtu arba kuria gali būti užskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, ketinančių pirkti/ parduoti turtą arba užskaityti tarpusavio įsipareigojimą.

Investicinis turtas – turtas (žemė, pastatas ar pastato dalis, arba žemė kartu su pastatais), savininko arba nuomininko pagal finansinės nuomos sutartį laikomas pelnui iš nuomos mokesčio gauti arba kapitalo vertei padidinti, ar abiem šioms tikslams kartu, išskyrus:

- a) šio turto panaudojimą prekėms arba paslaugoms gaminti ar tiekti arba administraciniams tikslams;

ar

- b) pardavimą įprastinės veiklos metu.

IAS 40

Savininko reikmėms naudojamas turtas – turtas, priklausantis savininkui arba nuomininkui pagal finansinės nuomos sutartį ir jo naudojamas prekėms arba paslaugoms gaminti ar tiekti arba administraciniams tikslams.

6. **Nuomininko turima pagal veiklos nuomos sutartį turto dalis gali būti klasifikuojama ir apskaitoma kaip investicinis turtas tada ir tik tada, kai šis turtas kitais aspektais atitinka investicinio turto apibrėžimą, o nuomininkas pripažintam turtui naudoja tikrosios vertės modelį, pateiktą 33-55 paragrafuose. Tokia klasifikacijos alternatyva įmanoma tik klasifikuojant pagal „turtas po turto“ principą. Tačiau pasirinkus šią klasifikavimo alternatyvą vienai tokiai turimai pagal veiklos nuomos sutartį turto daliai, visas turtas, klasifikuojamas kaip investicinis turtas, turi būti apskaitytas naudojant tikrosios vertės modelį. Jei pasirenkama ši klasifikavimo alternatyva, bet kokia taip klasifikuojama turto dalis turi būti pateikiama kartu su kita 74-78 paragrafuose reikalaujama informacija.**
7. Investicinio turto paskirtis - gauti pajamų iš nuomos ar padidinti pagrindinio kapitalo vertę, arba abu šie tikslai kartu. Dėl to iš investicinio turto gaunami pinigų srautai visai nepriklauso nuo kito ūkio subjektui priklausančio turto. Tuo investicinis turtas skiriasi nuo savininko reikmėms naudojamo turto. Iš prekių arba paslaugų gamybos ar tiekimo (ar dėl turto naudojimo administraciniams tikslams) atsirandantys pinigų srautai priskirtini ne tik tam turtui, bet ir kitam gamybos arba tiekimo procese naudojamam turtui. Savininko reikmėms naudojamam turtui taikomas 16 TAS „Ilgalaikis materialusis turtas“.
8. Toliau pateikiami investicinio turto pavyzdžiai:
 - a) žemė, laikoma veikia siekiant padidinti ilgalaikio kapitalo vertę, negu greitam pardavimui įprastinės veiklos metu.
 - b) žemė, laikoma šiuo metu nenustatyto būsimo naudojimo tikslams. (Jeigu ūkio subjektas nėra nusprendęs, ar jam priklausančią žemę pavers savininko reikmėms naudojamu turtu, ar greitai ją parduos savo įprastinėje veikloje, laikoma, kad tokios žemės paskirtis – padidinti kapitalo vertę);
 - c) ūkio subjektui priklausantis (arba finansinės nuomos būdu įgytas) pastatas, nuomojamas pagal vieną arba daugiau veiklos nuomos sutarčių.
 - d) tuščias pastatas, laikomas ketinant jį išnuomoti pagal vieną arba keletą veiklos nuomos sutarčių.
9. Toliau pateikiami straipsnių, kurie nėra investicinis turtas ir dėl to jiems šis Standartas netaikomas, pavyzdžiai:
 - a) turtas, laikomas ketinant jį parduoti įprastinės veiklos metu, arba turtas, kurio statyba arba plėtra vykdoma šiuo metu tam, kad jį būtų galima minėtu būdu parduoti (žr. 2 TAS „Atsargos“), pavyzdžiui, turtas, įsigytas tik turint tikslą jį perleisti netolimoje ateityje arba plėtoti ir po to perparduoti.
 - b) turtas, kurio statyba arba plėtra vykdoma trečiųjų šalių vardu (žr. 11 TAS „Statybos sutartys“).
 - c) savininko reikmėms naudojamas turtas (žr. 16 TAS), įskaitant (drauge su kitais atvejais) turtą, kuris ateityje bus naudojamas savininko reikmėms; turtą, kurio plėtra bus vykdoma ateityje, o po to jis bus panaudotas savininko reikmėms; turtą, kurį naudoja darbuotojai (nepriklausomai nuo to, ar jie nuomos mokesčius moka pagal rinkos kainas); taip pat savininko reikmėms naudojamą turtą, kurį ketinama perleisti.
 - d) turtas, kurio statyba ar plėtra vykdoma tam, kad ateityje jį būtų galima naudoti kaip investicinį turtą. Tokiam statomam ar plėtojamam turtui 16 TAS taikomas tol, kol baigiami jo statybos arba plėtros darbai. Po to minėtas turtas tampa investiciniu turtu ir jam taikomas šis Standartas. Tačiau šis Standartas taip pat taikomas turimam investiciniam turtui, kurio papildoma plėtra vykdoma tam, kad ateityje jį būtų galima nuolat naudoti kaip investicinį turtą (žr. 58 paragrafą).
 - e) turtas, nuomojamas kitam ūkio subjektui pagal finansinės nuomos sutartį.

10. Kai kurių rūšių turto viena dalis naudojama pajamoms iš nuomos gauti arba kapitalo vertei padidinti, o kita – prekių ar paslaugų gamybai ar tiekimui arba administraciniams tikslams. Jeigu šios turto dalys gali būti parduodamos atskirai (arba išnuomosios atskirai finansinės nuomos būdu), ūkio subjektas apskaitoje jas turi pateikti atskirai. Jeigu minėtos turto dalys negali būti atskirai parduotos, toks turtas yra investicinis tik tada, jei prekėms arba paslaugoms gaminti ar tiekti (arba administraciniams tikslams) naudojama tik nedidelė jo dalis.
11. Kai kuriais atvejais ūkio subjektas teikia papildomas paslaugas jam priklausančio turto nuomininkams. Tokių turtą ūkio subjektas apskaitoje registruoja kaip investicinį, jeigu minėtosios paslaugos sudaro tik nereikšmingą viso susitarimo dalį. Pavyzdžiui, biuro pastato savininkas teikia apsaugos ir eksploatacijos paslaugas to pastato nuomininkams.
12. Kiti teikiamų paslaugų atvejai yra reikšmingi. Pavyzdžiui, jei ūkio subjektas turi viešbutį ir jam vadovauja, viešbučio svečiams teikiamos paslaugos sudaro reikšmingą viso susitarimo dalį. Dėl to savininko valdomas viešbutis yra ne investicinis, o savininko reikmėms naudojamas turtas.
13. Gali būti sunku nustatyti, ar papildomos paslaugos yra tokios reikšmingos, kad turtas negali būti laikomas investiciniu turtu. Pavyzdžiui, viešbučio savininkas kartais kai kurias pareigas perduoda trečiosioms šalims pagal valdymo sutartį. Tokių sutarčių sąlygos yra labai įvairios. Vienu atveju savininkas gali būti iš esmės pasyvus investuotojas. Kitu atveju kasdienėms funkcijoms vykdyti savininkas gali tiesiog naudotis išorės šalių paslaugomis, tokiu būdu dėl viešbučio veiklos gaudamas labai nevienodus pinigų srautus.
14. Norint nustatyti, ar turtas gali būti laikomas investiciniu turtu, turi būti atliktas profesine nuomone paremtas įvertinimas. Ūkio subjektas, atsižvelgdamas į investicinio turto apibrėžimą ir 7–13 paragrafuose pateiktus susijusius nurodymus, nustato tam tikrus kriterijus, kad minėtas įvertinimas būtų taikomas nuosekliai. 75 paragrafo punkte c) reikalaujama, kad tais atvejais, kai turtą suklasifikuoti sunku, ūkio subjektas nurodytų šiuos kriterijus.
15. Kai kuriais atvejais ūkio subjektui priklauso turtas, kurį nuomoja arba naudoja patronuojanti įmonė ar kita dukterinė įmonė. Toks turtas konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje negali būti pateikiamas kaip investicinis turtas, nes jis yra savininko (kurio šiuo atveju yra visa grupė) reikmėms naudojamas turtas. Tačiau ūkio subjektas, kuriam priklauso toks turtas, įtraukia jį į apskaitą kaip investicinį tada, jeigu minėtasis turtas atitinka 5 paragrafe pateiktą apibrėžimą. Dėl to nuomotojas savo atskiroje finansinėje atskaitomybėje tokį turtą parodo kaip investicinį.

PRIPAŽINIMAS

16. **Investicinis turtas gali būti pripažįstamas turtu tada ir tik tada, kai:**
 - a) **yra tikėtina, kad ūkio subjektas ateityje gaus ekonominės naudos, susijusios su investiciniu turtu;**
 - ir**
 - b) **galima patikimai nustatyti investicinio turto savikainą.**
17. Pagal šio pripažinimo principą ūkio subjektas vertina visas su investiciniu turtu susijusias išlaidas tuo laikotarpiu, kai jos atsiranda. Šios išlaidos apima pradines investicinio turto įsigijimo išlaidas bei vėliau patirtas turto papildymo, jo dalies pakeitimo ar priežiūros išlaidas.
18. Pagal 16 paragrafe nurodytą pripažinimo principą, ūkio subjektas kasdieninių tokio turto priežiūros išlaidų neištraukia į investicinio turto balansinę vertę. Tokios išlaidos pripažįstamos pelnu arba nuostoliu tada, kai jos patiriamos. Kasdieninės priežiūros išlaidos pirmiausiai yra darbo išlaidos bei išlaidos suvartojamų medžiagų papildymui, taip pat gali apimti ir išlaidas smulkioms dalims. Šios išlaidos dažnai vadinamos „remonto ir eksploatacijos sąnaudomis“.

IAS 40

19. Investicinio turto dalys gali būti įgytos, pakeičiant jas kitomis. Pavyzdžiui, vidinės sienos gali būti pakeistos naujomis. Remdamasis pripažinimo principu, ūkio subjektas išlaidas už turimo investicinio turto dalies pakeitimą įtraukia į investicinio turto balansinę vertę tuo laikotarpiu, kai išlaidos patiriamos, jei tai atitinka pripažinimo kriterijus. Pakeistųjų dalių balansinės vertės pripažinimas nutraukiamas pagal šiame Standarte esančias pripažinimo nutraukimo nuostatas.

VERTINIMAS PRIPAŽINIMO METU

20. **Investicinis turtas iš pradžių turi būti vertinamas jo savikaina. Atliekant pirminį įvertinimą, reikia įtraukti sandorio sąnaudas.**
21. Nupirkto investicinio turto savikaina apima jo pirkimo kainą ir bet kokias tiesiogiai priskirtinas išlaidas. Į tiesiogiai priskirtinas išlaidas įtraukiami, pavyzdžiui, profesinis atlygis už teisinės paslaugas, turto perdavimo mokesčiai ir kitos sandorių sąnaudos.
22. Pasistatyto investicinio turto savikaina yra jo kaina statybos ar plėtros užbaigimo dieną. Iki tos dienos ūkio subjektas taiko 16 TAS. Nuo tos dienos turtas tampa investiciniu turtu ir jam pritaikomas šis Standartas (žr. 57 paragrafo e) punktą ir 65 paragrafą).
23. Investicinio turto savikainos nedidina:
- a) veiklos pradžios sąnaudos (išskyrus atvejį, kai jos būtinos turtui paruošti taip, kad jis galėtų būti naudojamas vadovybės numatytu būdu).
 - b) veiklos nuostoliai, patiriami prieš pasiekiant planuotą investicinio turto naudojimo lygį,
- arba
- c) neįprastai dideli kiekiai iššvaistytų medžiagų, darbo jėgos ir kitų išteklių turto statybos ar plėtros metu.
24. Jeigu mokėjimas už investicinį turtą atidedamas, jo savikaina yra lygi turto kainai grynaisiais pinigais. Skirtumas tarp šios sumos ir visų mokėjimų sumos pripažįstamas palūkanų sąnaudomis kredito laikotarpiu.
25. **Pradinė turto dalies, laikomos pagal nuomos sutartį ir klasifikuojamos kaip investicinis turtas, savikaina turi būti tokia, kokia nustatyta finansinei nuomai pagal 17 TAS 20 paragrafą, t.y. turtas turi būti pripažįstamas tikrąja verte arba einamųjų minimalių įmokų pagal nuomos sutartį verte, atsižvelgiant į tai, kuri yra mažesnė. Ta pati suma turi būti pripažįstama kaip įsipareigojimas remiantis tuo pačiu paragrafu.**
26. Bet kokia už nuomą mokama premija laikoma minimalių įmokų pagal nuomos sutartį dalimi, dėl to įtraukiama į turto savikainą, tačiau nepriskiriama įsipareigojimams. Jei turto dalis, laikoma pagal nuomos sutartį, klasifikuojama kaip investicinis turtas, tuomet ši dalis, o ne pagrindinis turtas, yra apskaitoma tikrąja verte. Nuorodos dėl turto dalies tikrosios vertės nustatymo išdėstomos 33-52 paragrafuose, apibūdinant tikrosios vertės modelį. Šios nuorodos taip pat susijusios su tikrosios vertės nustatymu, kai ši vertė naudojama kaip savikaina pirminio pripažinimo tikslu.
27. Vienas ar keletas investicinio turto vienetų gali būti įsigijami mainais į nepiniginį turtą arba į piniginį ir nepiniginį turtą kartu. Toliau aptariamas vieno nepiniginio turto keitimas į kitą, bet tai taip pat tinka visiems aukščiau minėtiems turto keitimams. Tokio investicinio turto savikaina vertinama tikrąja verte, išskyrus atvejus, kai: a) mainų sandoris neturi pakankamo komercinio pagrindo arba b) nei gaunamo, nei atiduodamo turto tikroji vertė negali būti patikimai įvertinta. Įsigytas turtas vertinamas šiuo būdu net ir tada, kai ūkio subjektas negali iškart nutraukti atiduotojo turto pripažinimo. Jei įsigytasis turtas nėra vertinamas tikrąja verte, jo savikaina vertinama atiduotojo turto balansine verte.

28. Ūkio subjektas nustato, ar mainų sandoris turi komercinį pagrindą, atsižvelgdamas į savo būsimų pinigų srautų pasikeitimo mastą, kurio tikimasi dėl šio sandorio. Mainų sandoris turi komercinį pagrindą, jei:
- a) įsigytojo turto pinigų srautų konfigūracija (rizika, pasiskirstymas laike ir dydžiai) skiriasi nuo perduotojo turto pinigų srautų konfigūracijos,
- arba
- b) dėl mainų keičiasi specifinė ūkio subjekto veiklos dalies, paveiktos su sandoriu susijusių pakitimų, vertė,
- ir
- c) a) arba b) punktuose nurodytas skirtumas yra reikšmingas, palyginus su tikrąja turto, kuriuo apsišiekama, verte.

Norint nustatyti, ar mainų sandoris turi komercinį pagrindą, specifinė ūkio subjekto veiklos dalies, paveiktos su sandoriu susijusių pakitimų, vertė turi atspindėti pinigų srautus po apmokestinimo. Šios analizės rezultato aiškumui gali net neprireikti tikslių ūkio subjekto apskaičiavimų.

29. Turto, su kuriuo panašūs rinkos sandoriai neatliekami, tikroji vertė gali būti patikimai įvertinta, jei: a) pagrįstų tikrosios vertės įvertinimų ribų kintamumas nėra reikšmingas šiam turtui arba b) įvairių įvertinimų (tam tikrose ribose) kintamumo tikimybė gali būti pagrįstai įvertinta ir panaudota apskaičiuojant tikrąją vertę. Jei ūkio subjektas gali patikimai nustatyti įsigyjamojo ar atiduodamojo turto tikrąją vertę, tuomet savikainai vertinti naudojama atiduodamojo turto tikroji vertė, išskyrus atvejus, kai įsigyjamojo turto tikroji vertė yra aiškesnė.

VERTINIMAS PO PRIPAŽINIMO

Apskaitos politika

30. ***Išskyrus 34 paragrafe nurodytą išimtį, ūkio subjektas, pasirinkdamas savo apskaitos politiką, turi nuspręsti, ar taikys 33-55 paragrafuose apibūdintą tikrosios vertės modelį, ar 56 paragrafe apibūdintą savikainos modelį, ir taikyti pasirinktą politiką visam savo investiciniam turtui.***
31. 8 TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų pakeitimai ir klaidos“ nurodoma, kad apskaitos politika savo noru gali būti keičiama tik tada, jei po tokio pakeitimo ūkio subjektas savo finansinėje atskaitomybėje galėtų tinkamiau pateikti sandorius ir kitus įvykius arba sąlygas. Mažai tikėtina, kad dėl tikrosios vertės modelio pakeitimo savikainos modeliu toks pateikimas taptų tinkamesnis.
32. Šiame Standarte reikalaujama, kad visi ūkio subjektai nustatytų investicinio turto tikrąją vertę vertinimo tikslais (jei ūkio subjektas naudoja tikrosios vertės modelį) arba pateikimo tikslais (jei ūkio subjektas naudoja savikainos modelį). Ūkio subjektas skatinamas (bet iš jo nereikalaujama), nustatant investicinio turto tikrąją vertę, remtis nepriklausomo vertintojo, turinčio pripažintą ir atitinkamą profesinę kvalifikaciją ir nesenos patirties tokios pat kategorijos ir lokacijos investicinio turto vertinimo srityje, įvertinimu.

Tikrosios vertės modelis

33. ***Po pirminio pripažinimo ūkio subjektas, kuris pasirinko tikrosios vertės modelį, visą savo investicinį turtą turi vertinti tikrąja verte, išskyrus 53 paragrafe apibūdintus atvejus.***
34. ***Kai turto dalis, nuomininko įgyta pagal veiklos nuomos sutartį, klasifikuojama kaip investicinis turtas pagal 6 paragrafą, nuomininkas praranda 30 paragrafo pritaikymo galimybę, nes turi būti taikomas tikrosios vertės modelis.***

IAS 40

35. ***Pelnas ar nuostolis, atsirandantis dėl investicinio turto tikrosios vertės pasikeitimo, turi būti pripažįstamas to atskaitomybės laikotarpiu, kada jis patiriamas, pelnu arba nuostoliu.***
36. Investicinio turto tikroji vertė – kaina, už kurią gali būti apsieista turtu tarp nusimanančių ir ketinančių pirkti/parduoti nesusijusių šalių (žr. 5 paragrafą). Į tikrąją vertę neįtraukiama įvertinta kaina, padidinta arba sumažinta dėl ypatingų sąlygų arba aplinkybių (pvz., netipiško finansavimo arba pardavimo ir atgalinės nuomos susitarimų, ypatingų mokėjimų arba koncesijų, suteikiamų bet kurios su pardavimu susijusios šalies).
37. Ūkio subjektas, nustatydamas tikrąją vertę, neišskaito jokių sandorio sąnaudų, galinčių kilti dėl turto pardavimo ar kito kio realizavimo.
38. ***Investicinio turto tikroji vertė turi atspindėti rinkos sąlygas balanso dieną.***
39. Tikroji vertė priklauso nuo nustatytos datos. Kadangi rinkos sąlygos gali keistis, atskaitomybėje pateiktasis tikrosios vertės dydis, įvertintas kitu metu, gali tapti neteisingu arba netinkamu. Tikrosios vertės apibrėžime taip pat numatyta prielaida, kad mainai ir pardavimo sutarties įvykdymas be jokių kainų pakitimų tarp nusimanančių ir ketinančių (dalyvauti atitinkamoje operacijoje) nesusijusių šalių, net jei mainų ir sutarties įvykdymo laikas skiriasi, laikomi įvykusiais vienu metu.
40. Investicinio turto tikroji vertė, be kitų dalykų, rodo gaunamas pajamas iš dabartinės nuomos mokesčių bei patvirtinamas prielaidas (tolygias nusimanančių ir ketinančių šalių prielaidoms) apie pajamas, kokias būtų galima gauti iš būsimos nuomos mokesčių dabartinėmis aplinkybėmis. Ji taip pat, tuo pačiu pagrindu, atspindi bet kokias pinigines išmokas (įskaitant nuomos mokesčius ir kitas išmokas), kurių galima tikėtis atitinkamo turto atžvilgiu. Kai kurios iš šių išmokų atspindi išpareigojime, o kitos priskiriamos išmokoms, nepripažįstamoms finansinėje atskaitomybėje iki vėlesnės datos (pvz., periodiškai mokėjimai, tokie, kaip neapibrėžtieji nuomos mokesčiai).
41. 25 paragrafe apibrėžiamas nuomojamo turto dalies savikainos pirminio pripažinimo pagrindas. Pagal 33 paragrafą reikalaujama, kad nuomojamo turto dalis būtų iš naujo įvertinama tikrąja verte, jei tai būtina. Rinkos normomis sudarytos nuomos sutarties atveju nuomojamo turto dalies tikroji vertė įsigijimo metu, atėmus visus laukiamus nuomos mokėjimus (taip pat ir mokėjimus, susijusius su pripažintais išpareigojimais), turėtų būti lygi nuliui. Ši tikroji vertė nekinta nepriklausomai nuo to, ar apskaitos tikslais nuomojamas turtas ir išpareigojimas pripažįstami tikrąja verte, ar dabartine minimalių įmokų pagal nuomos sutartį verte pagal 17 TAS 20 paragrafą. Todėl, iš naujo įvertinant nuomojamo turto savikainą pagal 25 paragrafą tikrąja verte, remiantis 33 paragrafu, neturėtų atsirasti jokio pradinio pelno ar nuostolio, išskyrus atvejus, kai tikroji vertė yra vertinama skirtingu metu. Taip gali nutikti, kai tikrosios vertės modelis pasirenkamas jau po pirminio pripažinimo.
42. Tikrosios vertės apibrėžime minimos „nusimanančios, ketinančios pirkti/parduoti šalys“. Šiame kontekste „nusimanančios“ reiškia, kad tiek ketinantis pirkti pirkėjas, tiek ketinantis parduoti pardavėjas yra pagrįstai informuoti apie investicinio turto pobūdį ir savybes, jo faktinę ir potencialią paskirtį bei rinkos sąlygas balanso dieną. Ketinantis pirkti pirkėjas yra pasirengęs, tačiau neverčiamas pirkti. Toks pirkėjas nei ypatingai nori, nei yra pasiryžęs bet kokia kaina nusipirkti šį turtą. Toks numanomas pirkėjas nemokėtų kainos, aukštesnės už tą, kurios reikalautų nusimanantys ir ketinantys pirkti pirkėjai ar ketinantys parduoti pardavėjai rinkoje.
43. Ketinantis parduoti pardavėjas nei ypatingai nori, nei yra verčiamas bet kokia kaina parduoti turtą, taip pat nėra pasirengęs siūlyti kainos, kuri dabartinės rinkos sąlygomis būtų laikoma nepagrįsta. Ketinantis parduoti pardavėjas turi motyvaciją parduoti investicinį turtą rinkos sąlygomis už geriausią įmanomą kainą. Faktinės aplinkybės, kuriomis veikia konkretus investicinio turto savininkas, šiame apibrėžime neminimos, nes ketinantis parduoti pardavėjas yra hipotetinis savininkas. (Pavyzdžiui, ketinantis parduoti pardavėjas neatsižvelgia į tam tikras apmokestinimo sąlygas, kurios taikomos konkrečiam investicinio turto savininkui).
44. Tikrosios vertės apibrėžime minimas sandoris tarp nesusijusių šalių. Sandoris tarp nesusijusių šalių yra toks, kurio šalys neturi išskirtinio ar specifinio tarpusavio ryšio, dėl kurio sandorio kainos būtų nebūdingos rinkos sąlygoms. Laikoma, kad tokį sandorį vykdo dvi nesusijusios ir savarankiškai veikiančios šalys.

45. Turto tikrąją vertę geriausiai parodo panašaus turto, kurio buvimo vieta ir būklė yra tokios pačios ir dėl kurio sudaromos panašios nuomos ir kitokios sutartys, dabartinės kainos aktyviojoje rinkoje. Ūkio subjektas stengiasi nustatyti bet kokius turto pobūdžio, jo buvimo vietos ar būklės skirtumus arba su tuo turtu siejamų nuomos ar kitokių sutarčių sąlygų skirtumus.
46. Jeigu 45 paragrafe apibūdintosios dabartinės kainos aktyviojoje rinkoje nėra žinomos, ūkio subjektas apsarsto įvairių šaltinių informaciją, įskaitant:
- a) kitokio pobūdžio, būklės ir buvimo vietos turto dabartines kainas aktyviojoje rinkoje (arba turtui taikomas skirtingas nuomos ar kitas sutartis), atitinkamai pakoreguotas dėl šių skirtumų;
 - b) naujausias panašaus turto kainas mažiau aktyviose rinkose, pakoreguotas siekiant atspindėti bet kokius ekonominių sąlygų pokyčius nuo tada, kai buvo vykdomi sandoriai tomis kainomis;
- ir
- c) diskontuotų pinigų srautų prognozes, pagrįstas patikimais būsimųjų pinigų srautų įvertinimais, atsižvelgdamas į bet kokių esamų nuomos ir kitų sutarčių sąlygas ir (jei tai įmanoma) išorinius įrodymus, tokius, kaip nuomos mokesčiai, mokami dabartinėje rinkoje už panašios buvimo vietos ir būklės panašų turtą, bei naudodamas diskonto normas, atspindinčias dabartinės rinkos vertinimus dėl pinigų srautų dydžių ir jų išsidėstymo laike neapibrėžtumo.
47. Kai kuriais atvejais įvairių šaltinių, nurodytų ankstesniame paragrafe, duomenimis, nustatyta investicinio turto tikroji vertė gali skirtis. Ūkio subjektas apsarsto minėtų skirtumų priežastis, stengdamasis iš kitų pagrįstų tikrosios vertės įvertinimų pasirinkti kuo patikimesnį įvertinimą.
48. Išskirtiniais atvejais, kai ūkio subjektas pirmą kartą įsigyja investicinį turtą (arba kai jo turimas turtas pirmą kartą tampa investiciniu turtu, užbaigus jo statybos arba plėtros darbus ar pakeitus jo naudojimo paskirtį), yra aiškių įrodymų, kad įvairių pagrįstų tikrosios vertės įvertinimų bus tiek daug, o įvairių rezultatų tikimybė bus taip sunku įvertinti, kad naudojimasis vienu tikrosios vertės įvertinimu bus visiškai nenaudingas. Tai gali būti požymis, kad tikrojo turto tikrosios vertės nebūs galima patikimai nustatyti ir vėliau (žr. 53 paragrafą).
49. Tikroji vertė skiriasi nuo naudojimo vertės, kaip tai apibrėžia 36 TAS „Turto vertės sumažėjimas“. Tikroji vertė atspindi nusimanančių, ketinančių pirkti arba parduoti pirkėjų ir pardavėjų žinias bei įvertinimus. Naudojimo vertė, priešingai, atspindi ūkio subjekto vertinimus, apimančius tam tikrų veiksmų, kurie gali būti būdingi tik šiam ūkio subjektui, o visiems ūkio subjektams bendrai netaikomi, poveikį. Pavyzdžiui, tikroji vertė atspindi žemiau pateikiamus veiksmus tik tiek, kiek jie gali būti įprastai prieinami nusimanantiems ir ketinantiems pirkti arba parduoti pirkėjams ir pardavėjams:
- a) papildomą vertę, gaunamą iš portfelio, sudaryto iš skirtingose vietose esančio turto;
 - b) investicinio turto ir kito turto tarpusavio sąveiką;
 - c) juridines teises arba apribojimus, taikomus(-as) tik dabartiniam turto savininkui;
- ir
- d) mokesčių lengvatas arba našta, būdingas tik dabartiniam turto savininkui.

IAS 40

50. Nustatydamas investicinio turto tikrąją vertę, ūkio subjektas atskirai pripažįstamų turto ar įsipareigojimų neskaiciuoja du kartus. Pavyzdžiui:
- a) tokie įrengimai, kaip liftai arba oro kondicionavimo sistema, dažnai yra neatskiriama pastato dalis ir paprastai įtraukiami į investicinio turto tikrąją vertę, o ne pripažįstami atskirai kaip ilgalaikis materialusis turtas.
 - b) jeigu biuras nuomojamas drauge su baldais, biuro tikroji vertė paprastai apima ir baldų tikrąją vertę, nes nuomos pajamos gaunamos iš apstatyto biuro. Kai baldai įskaitomi į investicinio turto tikrąją vertę, ūkio subjektas jų nepripažįsta kaip atskiro turto.
 - c) investicinio turto tikroji vertė neapima iš anksto mokamų arba kaupiamų pajamų pagal veiklos nuomos sutartį, nes ūkio subjektas pripažįsta jas kaip atskirą įsipareigojimą arba turtą.
 - d) Investicinio turto, įgyto pagal nuomos sutartį, tikroji vertė atspindi laukiamus pinigų srautus (įskaitant neapibrėžtą nuomos mokesčių, kuris, kaip tikimasi, turės būti mokamas). Atitinkamai, jei vertinant turtą atimami visi laukiami nuomos mokėjimai, tuomet, norint apskaitos tikslais gauti tikrąją investicinio turto vertę, reikia vėl pridėti bet kokius pripažintus nuomos įsipareigojimus.
51. Investicinio turto tikroji vertė neatspindi būsimų kapitalo išlaidų, skirtų turtui pagerinti arba padidinti, ir būsimos naudos, susijusios su minėtomis išlaidomis.
52. Kai kuriais atvejais ūkio subjektas tikisi, kad jo mokėjimų, susijusių su investiciniu turtu (išskyrus mokėjimus, susijusius su pripažintais įsipareigojimais), dabartinė vertė viršys susijusių grynųjų pinigų įplaukų dabartinę vertę. Ūkio subjektas taiko 37 TAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai ir neapibrėžtasis turtas“, norėdamas nustatyti, ar reikia pripažinti įsipareigojimą ir, jeigu taip, kaip jį reikia įvertinti.

Nesugebėjimas patikimai nustatyti tikrosios vertės

53. *Egzistuoja tam tikra prielaida, kurią galima paneigti, kad ūkio subjektas visą laiką galės patikimai nustatyti investicinio turto tikrąją vertę. Tačiau išskirtiniais atvejais, kai ūkio subjektas pirmą kartą įsigyja investicinį turtą (arba kai jo turimas turtas pirmą kartą tampa investiciniu, užbaigus statybos arba plėtros darbus ar pasikeitus naudojimo paskirčiai), yra aiškių įrodymų, kad investicinio turto tikroji vertė negalės būti patikimai įvertinta ilgesnį laiką. Taip atsitinka tada ir tik tada, kai palyginimui tinkami rinkos sandoriai nėra dažni ir nėra alternatyvių patikimų tikrosios vertės vertinimo būdų (pavyzdžiui, pagal diskontuotų pinigų srautų prognozes). Tokiais atvejais ūkio subjektas turi vertinti investicinį turtą pagal 16 TAS pateiktą savikainos modelį. Investicinio turto likvidacinė vertė turėtų būti laikoma lygia nuliui. Ūkio subjektas turi taikyti 16 TAS iki momento, kada investicinis turtas bus perleistas.*
54. Išskirtiniais atvejais, kai dėl aukščiau pateiktame paragrafe nurodytos priežasties ūkio subjektas yra priverstas investicinį turtą vertinti naudodamas savikainos modelį pagal 16 TAS, jis visą kitą savo investicinį turtą vertina tikrąja verte. Šiais atvejais, nors ūkio subjektas ir gali naudoti savikainos modelį vienam investicinio turto vienetui, jis turi ir toliau viso likusio investicinio turto apskaitai naudoti tikrosios vertės modelį.
55. *Jeigu ūkio subjektas anksčiau investicinį turtą vertino tikrąja verte, tokį vertinimą jis turėtų tęsti iki turto perleidimo (ar iki tol, kol investicinis turtas taps savininko reikmėms naudojamu turtu arba ūkio subjektas pradės šio turto plėtrą, ketindamas jį parduoti įprastinės verslo veiklos metu), net jei sumažėja palyginimui tinkamų rinkos sandorių skaičius arba galimybė sužinoti naujausias rinkos kainas.*

Savikainos modelis

56. *Po pirminio pripažinimo ūkio subjektas, pasirenkantis savikainos modelį, turi visą savo investicinį turtą vertinti pagal 16 TAS reikalavimus, nustatytus šitam modeliui, t.y., pagal savikainą, atimdamas sukauptą nusidėvėjimą ir bet kokius sukauptus vertės sumažėjimo nuostolius.*

PERKĖLIMAI

57. *Perkėlimai į investicinį turtą arba iš jo turi būti daromi tada ir tik tada, kai pasikeičia turto paskirtis, tai yra, kai:*

- a) *savininkas turtą pradeda naudoti savo reikmėms, ir turtas iš investicinio perkeliamas į savininko reikmėms naudojamą turtą;*
- b) *pradedami turto užstatymo darbai, ketinant jį parduoti, ir turtas iš investicinio perkeliamas į atsargas;*
- c) *savininkas baigia naudotis turtu, ir šis iš savininko reikmėms naudojamo turto perkeliamas į investicinį turtą;*
- d) *turtas pradedamas nuomoti kitai šaliai veiklos nuomos būdu, ir perkeliamas iš atsargų į investicinį turtą;*

arba

- e) *baigiami turto statybos arba užstatymo darbai, ir jis iš nebaigto statyti ar užstatyti turto (kuriam taikomas 16 TAS) perkeliamas į investicinį turtą.*

58. Pagal 57 paragrafo b) punktą reikalaujama, kad ūkio subjektas investicinį turtą perkeltų į atsargas tada ir tik tada, kai pasikeičia turto paskirtis, ir tai patvirtina plėtros pradžia ketinant turtą parduoti. Kai ūkio subjektas nusprendžia perleisti investicinį turtą be plėtros, jis ir toliau jį apskaito kaip investicinį turtą iki pripažinimo nutraukimo (tol, kol jis eliminuojamas iš balanso), ir nelaiko jo atsargomis. Panašiai, jeigu ūkio subjektas pradeda perprojektuoti turimą investicinį turtą, ketindamas ir toliau jį naudoti kaip investicinį turtą, šis turtas išlieka investiciniu turtu, o perprojektavimo laikotarpiu neperklasifikuojamas į savininko reikmėms naudojamą turtą.

59. 60-65 paragrafai taikomi pripažinimo ir vertinimo klausimams, išskylantiems tada, kai ūkio subjektas investiciniam turtui naudoja tikrosios vertės modelį. Kai ūkio subjektas taiko savikainos modelį, perkėlimai į investicinį turtą, savininko reikmėms naudojamą turtą ar atsargas nekeičia nei perkeliamo turto balansinės vertės, nei jo savikainos vertinimo ar pateikimo atžvilgiu.

60. *Kai tikrąja verte vertinamas investicinis turtas perkeliamas į savininko reikmėms naudojamą turtą arba atsargas, tada turto numanomąją savikainą, nurodoma vėlesnėje apskaitoje (remiantis 16 TAS ar 2 TAS), turi būti turto tikroji vertė jo paskirties pakeitimo dieną.*

61. *Jeigu savininko reikmėms naudojamas turtas tampa investiciniu turtu, kuris bus vertinamas tikrąja verte, ūkio subjektas turi taikyti 16 TAS iki turto paskirties pakeitimo. Visus skirtumus, kurie minėtą dieną yra tarp turto balansinės vertės (remiantis 16 TAS) ir jo tikrosios vertės, ūkio subjektas turi apskaityti tuo pačiu būdu, kaip apskaitomas perkainojimas pagal 16 TAS.*

62. Iki tos dienos, kai savininko reikmėms naudojamas turtas tampa investiciniu turtu, vertinamu tikrąja verte, ūkio subjektas skaičiuoja tokio turto nusidėvėjimą ir pripažįsta bet kokius patirtus nuostolius dėl vertės sumažėjimo. Visus skirtumus, kurie minėtą dieną yra tarp turto balansinės vertės (pagal 16 TAS) ir tikrosios vertės, ūkio subjektas turi apskaityti tuo pačiu būdu – kaip perkainojimą pagal 16 TAS. Kitaip tariant:

- a) *bet koks atsiradęs turto balansinės vertės sumažėjimas pripažįstamas kaip pelnas arba nuostolis, tačiau, atitinkamą sumą įrašius į pelną iš tokio turto perkainojimo, apskaitoje turi būti užregistruojamas tokio pelno iš perkainojimo sumažėjimas.*

IAS 40

- b) bet koks atsiradęs balansinės vertės padidėjimas traktuojamas taip:
- i) jei padidėjimas panaikina ankstesnį minėto turto vertės sumažėjimo nuostolį, jis pripažįstamas pelnu arba nuostoliu. Suma, pripažįstama pelnu arba nuostoliu, neturi viršyti sumos, reikalingos balansinei vertei atstatyti iki tokios balansinės vertės, kuri būtų buvusi (atėmus nusidėvėjimą), jei nebūtų buvęs pripažintas vertės sumažėjimo nuostolis.
 - ii) bet kokia likusi padidėjimo dalis tiesiogiai pripažįstama nuosavybe kaip perkainojimo pelnas. Kai investicinis turtas vėliau realizuojamas, į nuosavybę įtrauktas perkainojimo pelnas gali būti perkeliamas į nepaskirstytąjį pelną. Perkėlimas iš perkainojimo pelno į nepaskirstytąjį pelną daromas ne per pelną ar nuostolį.
63. **Perkėlimo iš atsargų į investicinį turtą, kuris bus vertinamas tikrąja verte, atveju bet koks skirtumas tarp turto tikrosios vertės tą dieną ir jo ankstesnės balansinės vertės turi būti pripažįstamas kaip pelnas arba nuostolis.**
64. Perkėlimo iš atsargų į investicinį turtą, kuris bus apskaitomas tikrąja verte, apskaitos tvarka turi būti suderinama su atsargų pardavimo apskaitos tvarka.
65. **Kai ūkio subjektas baigia jo paties pasistatytą investicinio turto, kuris bus apskaitomas tikrąja verte, statybą arba plėtrą, bet koks skirtumas tarp turto tikrosios vertės tą dieną ir jo ankstesnės balansinės vertės turi būti pripažįstamas kaip pelnas arba nuostolis.**

PERLEIDIMAI

66. **Investicinio turto pripažinimas turi būti nutraukiamas (jis turi būti eliminuojamas iš balanso) perleidimo metu ar tada, kai jo naudojimas nutraukiamas visam laikui ir ateityje nebesitikima iš jo gauti jokios ekonominės naudos.**
67. Investicinis turtas gali būti perleidžiamas jį parduodant arba sudarant finansinės nuomos sutartį. Ūkio subjektas, nustatydamas investicinio turto perleidimo datą, taiko 18 TAS išdėstytus kriterijus prekių pardavimo pajamoms pripažinti ir atsižvelgia į 18 TAS priedėlyje pateiktus susijusius nurodymus. 17 TAS taikomas tokiam perleidimui, kai sudaroma finansinės nuomos sutartis arba pardavimo ir atgalinės nuomos sutartis.
68. Jei, remdamasis 16 paragrafe numatytu pripažinimo principu, ūkio subjektas investicinio turto dalies pakeitimo sąnaudas pripažįsta turto balansinėje vertėje, jis panaikina keičiamosios dalies balansinės vertės pripažinimą. Jei investicinis turtas apskaitomas naudojant savikainos modelį, keičiamoji dalis gali ir nebūti atskirai nudėvėta dalimi. Jei ūkio subjektas negali nustatyti keičiamosios dalies balansinės vertės, jis gali naudoti pakeitimo sąnaudas kaip nuorodą į tai, kokios buvo minėtos dalies sąnaudos dalies įsigijimo ar pastatymo metu. Taikant tikrosios vertės modelį, pagal investicinio turto tikrąją vertę galima iš anksto nustatyti, kad dalis, turinti būti pakeista, yra praradusi vertę. Kitais atvejais gali būti sunku nustatyti, kiek tikroji vertė turi būti sumažinama dėl dalies pakeitimo. Tikrosios vertės sumažinimo dėl keičiamosios dalies alternatyva, kai taip daryti yra nepraktiška, yra pakeitimo sąnaudų įtraukimas į turto balansinę vertę ir pakartotinis tikrosios vertės įvertinimas tokiu būdu, kaip to būtų reikalaujama kitų papildymų (ne dalių keitimo) atveju.
69. **Pelnas ar nuostolis, atsirandantis dėl investicinio turto išėmimo iš apyvartos ar perleidimo, turi būti nustatomas kaip skirtumas tarp grynyųjų perleidimo pajamų ir turto balansinės vertės bei pripažįstamas investicinio turto išėmimo iš apyvartos ar perleidimo laikotarpio pelnu arba nuostoliu (jeigu 17 TAS pardavimo ir atgalinės nuomos atveju nereikalaujama kitaip).**
70. Atsiskaitymo suma, gautina už perleidžiamą investicinį turtą, iš pradžių pripažįstama tikrąja verte. Ypač tuo atveju, jeigu mokėjimas už investicinį turtą atidėtas, gaunamas mokėjimas iš pradžių pripažįstamas kaip kainos gryniaisiais pinigais ekvivalentas. Skirtumas tarp mokėjimo nominaliosios vertės ir kainos, išreikštos grynyųjų pinigų ekvivalentu, pripažįstamas palūkanų pajamomis pagal 18 TAS, kurios nustatomos taikant faktinių palūkanų metodą.

71. Ūkio subjektas atitinkamai taiko 37 TAS ar kitus Standartus bet kokiems įsipareigojimams, liekantiems po investicinio turto perleidimo.
72. **Kompensacija, gaunama iš trečiųjų šalių už investicinio turto vertės sumažėjimą, praradimą arba atidavimą, turi būti pripažįstama pelnu arba nuostoliu tada, kai ji tampa gautina.**
73. Investicinio turto vertės sumažėjimas arba jo praradimas, susiję atitinkami kompensavimo reikalavimai trečiosioms šalims arba šių šalių mokamos kompensacijos ir visi vėlesni atstatomojo turto pirkimai arba statyba yra atskiri ekonominiai įvykiai, atskirai apskaitomi taip, kaip nurodyta toliau:
- a) investicinio turto vertės sumažėjimas pripažįstamas pagal 36 TAS;
 - b) investicinio turto išėmimas iš apyvartos ar perleidimas pripažįstamas remiantis šio Standarto 66-71 paragraphais;
 - c) kompensacija, gaunama iš trečiųjų šalių už investicinį turtą, kurio vertė sumažėjo, kuris buvo prarastas ar turėjo būti atiduotas, pripažįstama pelnu arba nuostoliu tada, kai tampa gautina;
- ir
- d) atstatyto, nupirkto arba pastatyto naujo turto atstatymo sąnaudos nustatomos pagal šio Standarto 20-29 paragraphus.

PATEIKIMAS

Tikrosios vertės ir savikainos modeliai

74. Žemiau nurodomi informacijos pateikimo būdai taikomi kartu su 17 TAS nustatytais informacijos pateikimo būdais. Remdamasis 17 TAS, investicinio turto savininkas pateikia savo, kaip nuomotojo, informaciją apie sudarytas nuomos sutartis. Ūkio subjektas, investicinį turtą turintis pagal finansinės arba veiklos nuomos sutartį, pateikia nuomininko duomenis apie finansinę nuomą ir nuomotojo pateikimus apie bet kokias savo sudarytas veiklos nuomos sutartis.
75. **Ūkio subjektas taip pat turi pateikti:**
- a) **tai, ar jis taiko tikrosios vertės, ar savikainos modelį.**
 - b) **jei jis taiko tikrosios vertės modelį – tai, ar (ir kokiomis aplinkybėmis) turto dalys, laikomos pagal veiklos nuomos sutartis, klasifikuojamos ir apskaitomos kaip investicinis turtas.**
 - c) **jei suklasifikuoti turtą yra sunku (žr. 14 paragrafą) – nusistatytus kriterijus, pagal kuriuos ūkio subjektas skiria investicinį turtą nuo savininko reikmėms naudojamo turto ir turto, laikomo pardavimui įprastinės veiklos metu.**
 - d) **metodus ir reikšmingas prielaidas, taikomus(-as) nustatant investicinio turto tikrąją vertę, be to, paaiškinimą, ar ją nustatant buvo remiamasi rinkos informacija, ar dėl turto pobūdžio ir palyginamų rinkos duomenų stokos buvo labiau atsižvelgiama į kitus veiksnius (kuriuos ūkio subjektas taip pat turi pateikti).**
 - e) **mastą, kuriuo investicinio turto tikroji vertė (kaip įvertinta ar pateikta finansinėje atskaitomybėje) yra pagrįsta nepriklausomo vertintojo, turinčio pripažintą ir atitinkamą profesinę kvalifikaciją ir nesenos patirties tokios pat kategorijos ir buvimo vietos investicinio turto vertinimo srityje, įvertinimu. Jei tokio vertinimo nebuvo, turi būti nurodytas šis faktas.**

IAS 40

- f) *šias sumas, pripažintas pelnu arba nuostoliu:*
- i) *pajamas iš investicinio turto nuomos mokesčių;*
 - ii) *tiesiogines veiklos sąnaudas (įskaitant remonto ir eksploatacines sąnaudas), atsirandančias dėl investicinio turto, iš kurio buvo gauta nuomos pajamų per atskaitomybės laikotarpį;*
- ir*
- iii) *tiesiogines veiklos sąnaudas (įskaitant remonto ir eksploatacines sąnaudas), atsirandančias dėl investicinio turto, iš kurio nebuvo gauta nuomos pajamų per atskaitomybės laikotarpį.*
- g) *galimybės perleisti investicinį turtą apribojimų buvimą ir jų dydį arba gautų iš perleidimo pajamų ir lėšų perdavimą.*
- h) *sutartimi įformintus investicinio turto pirkimo, statybos ar plėtros, taip pat remonto, eksploatacijos ar pagerinimo įsipareigojimus.*

Tikrosios vertės modelis

76. *Kartu su 75 paragrafe nurodytais informacijos pateikimais ūkio subjektas, taikantis tikrosios vertės modelį pagal 33-55 paragrafus, turi pateikti investicinio turto balansinių verčių atskaitomybės laikotarpio pradžioje ir pabaigoje suderinimo duomenis, parodydamas:*
- a) *padidėjimus, atskirai pateikdamas padidėjimus dėl įsigijimų bei padidėjimus dėl vėlesnių išlaidų, pripažintus turto balansinėje vertėje;*
 - b) *padidėjimus dėl įsigijimų sujungus verslą;*
 - c) *perleidimus;*
 - d) *grynąjį pelną arba nuostolį, gautą patikslinus tikrąją vertę;*
 - e) *grynuosius valiutos keitimo skirtumus, atsiradusius perskaičiuojant finansinę atskaitomybę į kitą pateikimo valiutą, o užsienyje veikiančios įmonės atveju - į atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto pateikimo valiutą;*
 - f) *perkėlimą į atsargas ir į savininko reikmėms naudojamą turtą ir iš jų;*
- ir*
- g) *kitus pasikeitimus.*
77. *Kai vertinimas, taikomas investiciniam turtui, reikšmingai pakoreguojamas finansinės atskaitomybės tikslais, pavyzdžiui, tam, kad pagal 50 paragrafą atskirai pripažįstami turtas ir įsipareigojimai nebūtų skaičiuojami du kartus, ūkio subjektas turi pateikti prieš tai taikyto ir pakoreguoto įvertinimo, esančio finansinėje atskaitomybėje, suderinimą, atskirai parodydamas bendras bet kokių pripažintų nuomos įsipareigojimų sumas, kurios vėl buvo pridėtos, taip pat kitus reikšmingus pakoregavimus.*
78. *53 paragrafe numatytais išskirtiniais atvejais, kai ūkio subjektas investicinį turtą vertina savikainos modeliu pagal 16 TAS, 76 paragrafe reikalaujami suderinimo duomenys turi pateikti sumas, susijusias su šiuo investiciniu turtu, atskirai nuo sumų, susijusių su kitu investiciniu turtu. Be to, ūkio subjektas turi pateikti:*
- a) *investicinio turto apibūdinimą;*

- b) *paaiškinimą, kodėl tikroji vertė negali būti patikimai nustatyta;*
- c) *jei tai įmanoma – labiausiai tikėtinas tikrosios vertės įvertinimų svyravimo ribas;*
ir
- d) *investicinio turto, kuris buvo apskaitomas ne tikrąja verte, perleidimo atveju:*
 - i) *faktą, kad ūkio subjektas perleido investicinį turtą, kuris buvo apskaitomas ne tikrąja verte;*
 - ii) *tokio investicinio turto balansinę vertę pardavimo metu;*
ir
 - iii) *pripažintą pelno arba nuostolio sumą.*

Savikainos modelis

79. *Be pateikimų, reikalaujamų 75 paragrafe, ūkio subjektas, pagal 56 paragrafą taikantis savikainos modelį, turi pateikti:*
- a) *taikomus nusidėvėjimo metodus;*
 - b) *naudingo tarnavimo laiką arba taikomas nusidėvėjimo normas;*
 - c) *bendrą balansinę vertę ir sukauptą nusidėvėjimą (sudėtą su sukauptais vertės sumažėjimo nuostoliais) laikotarpio pradžioje ir pabaigoje;*
 - d) *investicinio turto balansinės vertės suderinimo duomenis atskaitomybės laikotarpio pradžioje ir pabaigoje, parodydamas:*
 - i) *padidėjimus, atskirai pateikiant padidėjimus, atsiradusius dėl įsigijimų, bei padidėjimus, atsiradusius dėl vėlesnių išlaidų, pripažintų turtu;*
 - ii) *padidėjimus, atsirandančius dėl įsigijimų sujungus verslą;*
 - iii) *perleidimus;*
 - iv) *nusidėvėjimą;*
 - v) *per laikotarpį pripažintų vertės sumažėjimo nuostolių sumą ir atstatytų vertės sumažėjimo nuostolių sumą pagal 36 TAS;*
 - vi) *grynuosius valiutos keitimo skirtumus, atsirandančius perskaičiuojant finansinę atskaitomybę į kitą pateikimo valiutą, o užsienyje veikiančios įmonės atveju – į atskaitomybę teikiančio ūkio subjekto pateikimo valiutą;*
 - vii) *perkėlimus į atsargas ir į savininko reikmėms naudojamą turtą bei iš jų;*
ir
 - viii) *kitus pasikeitimus;*
ir

IAS 40

- e) *investicinio turto tikrąją vertę. Išskirtiniais atvejais, apibūdintais 53 paragrafe, kai ūkio subjektas negali patikimai nustatyti investicinio turto tikrosios vertės, jis turi pateikti:*
- i) *investicinio turto apibūdinimą;*
 - ii) *paaiškinimą, kodėl negalima patikimai nustatyti tikrosios vertės;*
- ir*
- iii) *jei tai įmanoma – labiausiai tikėtinas tikrosios vertės įvertinimų svyravimo ribas.*

PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

Tikrosios vertės modelis

80. *Ūkio subjektas, anksčiau taikęs 40 TAS (2000 m.) ir pirmą kartą pasirenkantis klasifikuoti bei apskaityti kai kurias arba visas tam tinkamas turto dalis, turimas pagal veiklos nuomos sutartį, kaip investicinį turtą, turi pripažinti šio pasirinkimo poveikį kaip to atskaitomybės laikotarpio, kai toks pasirinkimas pirmą kartą padarytas, nepaskirstytojo pelno pradinio balanso koregavimą. Be to:*
- a) *jeigu ūkio subjektas buvo anksčiau viešai pateikęs (finansinėje atskaitomybėje ar kitaip) tų turto dalių tikrąją vertę ankstesniais atskaitomybės laikotarpiais (nustatytą, remiantis atitinkamu 5 paragrafe pateiktu tikrosios vertės apibrėžimu ir 36–52 paragrafų nuorodomis), jis skatinamas (tačiau iš jo nereikalaujama):*
 - i) *pakoreguoti anksčiausio pateikto laikotarpio, kai ši tikroji vertė buvo viešai pateikta, nepaskirstytojo pelno pradinį balansą;*

ir

 - ii) *pataisyti tų laikotarpių lyginamąją informaciją;*

ir

 - b) *jeigu ūkio subjektas anksčiau nebuvo viešai pateikęs punkte a) apibūdintos informacijos, jis neturi pataisyti lyginamosios informacijos, o šio nepataisymo faktą turi pateikti.*

81. Šiame Standarte paskiriama apskaitos tvarka skiriasi nuo 8 TAS paskirtos apskaitos tvarkos. 8 TAS reikalaujama, kad lyginamoji informacija būtų patikslinama, išskyrus atvejį, kai to daryti nepraktiška.

82. Kai ūkio subjektas taiko šį Standartą pirmą kartą, jis, pakoreguodamas nepaskirstytojo pelno pradinį balansą, taip pat perklasifikuoja bet kokias sumas, laikomas investicinio turto perkainojimo pertekliumi.

Savikainos modelis

83. 8 TAS taikomas bet kokiam apskaitos politikos pakeitimui, atliekamam tada, kai ūkio subjektas pirmą kartą pritaiko šį Standartą ir pasirenka savikainos modelio naudojimą. Apskaitos politikos keitimo poveikis apima bet kokių sumų, laikomų investicinio turto perkainojimo pertekliumi, perklasifikavimą.

84. 27–29 paragrafuose numatyti reikalavimai dėl investicinio turto, įgyto turto mainų sandorio metu, pirminio įvertinimo turi būti perspektyviai taikomi tik būsimiems sandoriams.

ĮSIGALIOJIMO DATA

IAS 40

85. Ūkio subjektas turi taikyti šį Standartą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jei ūkio subjektas taiko šį Standartą atskaitomybės laikotarpiui, prasidedančiam prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi nurodyti šį faktą.

40 TAS (2000 m.) PANAIKINIMAS

86. Šis Standartas pakeičia 40 TAS „Investicinis turtas“ (išleista 2000 m.).
-