

Europos Sąjungos oficialusis leidinys

L 360



Leidimas
lietuvių kalba

Teisės aktai

55 tomas
2012 m. gruodžio 29 d.

Turinys

II Įstatymo galios neturintys teisės aktai

REGLAMENTAI

- ★ 2012 m. gruodžio 11 d. Komisijos reglamentas (ES) Nr. 1254/2012, kuriuo dėl 10-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto, 11-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto, 12-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto, 27-ojo tarptautinio apskaitos standarto (2011) ir 28-ojo tarptautinio apskaitos standarto (2011) iš dalies keičiamas Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008, priimančias tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 ⁽¹⁾ 1
- ★ 2012 m. gruodžio 11 d. Komisijos reglamentas (ES) Nr. 1255/2012, kuriuo dėl 12-ojo tarptautinio apskaitos standarto, 1-ojo ir 13-ojo tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų ir Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo komiteto 20-ojo aiškinimo iš dalies keičiamas Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008, priimančias tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 ⁽¹⁾ 78
- ★ 2012 m. gruodžio 13 d. Komisijos reglamentas (ES) Nr. 1256/2012, kuriuo dėl 7-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto ir 32-ojo tarptautinio apskaitos standarto iš dalies keičiamas Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008, priimančias tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 ⁽¹⁾..... 145

Kaina: 8 EUR

⁽¹⁾ Tekstas svarbus EEE

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.

II

(Įstatymo galios neturintys teisės aktai)

REGLAMENTAI

KOMISIJOS REGLAMENTAS (ES) Nr. 1254/2012

2012 m. gruodžio 11 d.

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

(Tekstas svarbus EEE)

EUROPOS KOMISIJA,

atsižvelgdama į Sutartį dėl Europos Sąjungos veikimo,

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

kadangi:

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

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

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

⁽¹⁾ OL L 243, 2002 9 11, p. 1.

⁽²⁾ OL L 320, 2008 11 29, p. 1.

PRIĖMĖ ŠĮ REGLAMENTĄ:

1 straipsnis

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

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

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

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

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

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

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

2 straipsnis

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

3 straipsnis

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

Šis reglamentas privalomas visas ir tiesiogiai taikomas visose valstybėse narėse.

Priimta Briuselyje 2012 m. gruodžio 11 d.

Komisijos vardu
Pirmininkas
José Manuel BARROSO

PRIEDAS

TARPTAUTINIAI APSKAITOS STANDARTAI

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

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

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

Tikslo įgyvendinimas

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

TAIKYMAS

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

Kontrolė

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

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

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

Galia valdyti

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

Grąža

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

Galios valdyti ir grąžos ryšys

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

APSKAITOS REIKALAVIMAI

- 19 **Patronuojančioji įmonė konsoliduotąsias finansines ataskaitas turi rengti, panašioms sandoriams ir kitiems įvykiams, kurie vyksta panašiomis aplinkybėmis, taikydama vienodą apskaitos politiką.**
- 20 Ūkio subjektas, į kurį investuojama, pradedamas konsoliduoti tą dieną, kai investuotojas įgyja jo kontrolę, ir baigiamas konsoliduoti, kai investuotojas praranda jo kontrolę.

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

Nekontroliuojamos dalys

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

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

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

Kontrolės praradimas

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

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

26 B97–B99 straipsniuose pateikiamos kontrolės praradimo apskaitos nuorodos.

A priedas

Terminų apibrėžtys

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis.

konsoliduotosios finansinės ataskaitos

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

ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolė

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

sprendimus priimančias asmuo

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

grupė

Patronuojančioji įmonė ir jos **patronuojamosios įmonės**.

nekontroliuojama dalis

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

patronuojančioji įmonė

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

galia valdyti

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

apsaugos teisės

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

svarbi veikla

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

panaikinimo teisės

Teisė iš sprendimus priimančio asmens atimti įgaliojimus priimti sprendimus.

patronuojamoji įmonė

Kito ūkio subjekto kontroliuojamas ūkio subjektas.

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

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

B priedas

Taikymo nuorodos

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

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

KONTROLĖS VERTINIMAS

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

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

- B3 Tai nustatyti gali padėti šių veiksmų vertinimas:

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

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

Ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtis ir struktūra

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

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

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

Galia valdyti

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

Svarbi veikla ir vadovavimas svarbiai veiklai

- B11 Daugelio ūkio subjektų, į kuriuos investuojama, grąžą labai veikia įvairūs veiklos ir finansavimo aspektai. Veiklos, kuri, atsižvelgiant į tam tikras aplinkybes, gali būti svarbi, pavyzdžiai (sąrašas nebaigtinis):
- a) prekių arba paslaugų pirkimas ir pardavimas;
 - b) finansinio turto valdymas jo naudojimo laikotarpiu (taip pat išpareigojimų neįvykdymo atveju);
 - c) turto pasirinkimas, įsigijimas arba perleidimas;
 - d) naujų produktų arba procesų moksliniai tyrimai ir technologinė plėtra; ir
 - e) finansavimo struktūros nustatymas arba finansavimo gavimas.
- B12 Sprendimų dėl svarbios veiklos pavyzdžiai (sąrašas nebaigtinis):
- a) sprendimai dėl ūkio subjekto, į kurį investuojama, steigimo, veiklos ir kapitalo, įskaitant biudžetą; ir
 - b) ūkio subjekto, į kurį investuojama, pagrindinių vadovaujančių darbuotojų arba paslaugų teikėjų paskyrimas, jų atlyginimų nustatymas ir jų paslaugų arba darbo santykių su jais nutraukimas.
- B13 Kai kuriais atvejais svarbi veikla gali būti veikla iki ir po tam tikrų aplinkybių arba įvykių. Jeigu du arba keli investuotojai šiuo metu gali vadovauti svarbiai veiklai ir jeigu ta veikla vykdoma skirtingu laiku, investuotojai turi nustatyti, kuris investuotojas gali vadovauti veiklai, kuri daro reikšmingiausią poveikį grąžai, kartu vertindami sutampančias teises priimti sprendimus (žr. 13 straipsnį). Po kurio laiko, jei pasikeičia svarbūs faktai arba aplinkybės, investuotojai šį vertinimą pakartoja.

T a i k y m o p a v y z d ž i a i

1 pavyzdys

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

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

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

Šiame konkrečiame pavyzdyje investuotojas taip pat vertintų:

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

2 pavyzdys

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Reikšmingos teisės

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Taikymo pavyzdžiai

3 pavyzdys

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

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

3A pavyzdys

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

3B pavyzdys

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

3C pavyzdys

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

3D pavyzdys

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

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

Apsaugos teisės

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

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

B28 Apsaugos teisių pavyzdžiai (sąrašas nebaigtinis):

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

Francizės

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

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

Balsavimo teisės

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

Galios valdyti turint balsavimo teisių daugumą

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

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

Galios valdyti nesuteikianti balsavimo teisių dauguma

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

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

Galios valdyti neturint balsavimo teisių daugumos

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

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

Sutartimi įformintas susitarimas su kitais balsavimo teisių turėtojais

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

Teisės pagal kitus sutartimis įformintus susitarimus

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

Investuotojo balsavimo teisės

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

*Taikymo pavyzdžiai***4 pavyzdys**

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

5 pavyzdys

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

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

Taikymo pavyzdys

6 pavyzdys

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

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

Taikymo pavyzdžiai

7 pavyzdys

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

8 pavyzdys

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

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

Potencialios balsavimo teisės

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

*Taikymo pavyzdžiai***9 pavyzdys**

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

10 pavyzdys

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

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

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

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

Taikymo pavyzdžiai

11 pavyzdys

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

12 pavyzdys

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

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

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

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

- B57 Keletas grąžos pavyzdžių:

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

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

Galios valdyti ir grąžos tarpusavio ryšys

Perduota galia valdyti

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

Remiantis konkrečiais faktais ir aplinkybėmis kiekvienam veiksniumi suteikiama kitokia svarba.

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

Teisės priimti sprendimus mastas

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

- veiklą, kurią leidžiama vykdyti pagal susitarimą (-us) dėl sprendimų priėmimo ir įstatymus; ir
- teisę veikti savo nuožiūra, kurią sprendimus priimantis asmuo turi, kai priima sprendimus dėl šios veiklos.

- B63 Sprendimus priimantis asmuo turi įvertinti ūkio subjekto, į kurį investuojama, paskirtį ir struktūrą, riziką, kurią pagal savo struktūrą ūkio subjektas, į kurį investuojama, patiria, riziką, kurią pagal savo struktūrą perduoda susijusioms šalims, ir tai, kiek sprendimus priimantis asmuo dalyvavo steigiant ūkio subjektą, į kurį investuojama. Pavyzdžiui, jeigu sprendimus priimantis asmuo aktyviai dalyvavo steigiant ūkio subjektą, į kurį investuojama (taip pat nustatant teisių priimti sprendimus mastą), tas dalyvavimas gali rodyti, kad sprendimus priimantis asmuo turėjo galimybę ir akstiną įgyti teises, dėl kurių sprendimus priimantis asmuo gali vadovauti svarbiai veiklai.

Kitų šalių turimos teisės

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

Atlygis

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

Grąžos iš kitų interesų kintamumo rizika

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

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

Taikymo pavyzdžiai

13 pavyzdys

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

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

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

14 pavyzdys

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

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

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

14A pavyzdys

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

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

14B pavyzdys

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

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

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

14C pavyzdys

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

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

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

15 pavyzdys

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

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

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

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

16 pavyzdys

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

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

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

Ryšiai su kitomis šalimis

- B73 Vertindamas kontrolę, investuotojas turi įvertinti savo ryšio su kitomis šalimis pobūdį ir tai, ar tos kitos šalys veikia investuotojo vardu (t. y. ar jie yra *de facto* agentai). Norint nustatyti, ar kitos šalys veikia kaip *de facto* agentai, reikia priimti sprendimą atsižvelgiant ne tik į ryšio pobūdį, bet ir į tai, kaip šios šalys yra susijusios tarpusavyje ir su investuotoju.
- B74 Tokiam ryšiui sutartimi išformintas susitarimas nėra būtinas. Šalis yra *de facto* agentas, kai investuotojas arba asmenys, kurie vadovauja investuotojo veiklai, gali nurodyti tai šaliai veikti investuotojo vardu. Tokiomis aplinkybėmis investuotojas, vertindamas ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolę, turi atsižvelgti į savo *de facto* agento teises priimti sprendimus, savo netiesioginę galimybę arba teises gauti kintamą grąžą pačiam ir per *de facto* agentą.
- B75 Toliau pateikiami šalių, kurios dėl savo ryšio pobūdžio gali veikti kaip investuotojo *de facto* agentai, pavyzdžiai:

a) su investuotoju susijusios šalys;

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

Nurodyto turto kontrolė

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

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

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

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

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

Nuolatinis vertinimas

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

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

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

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

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

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

APSKAITOS REIKALAVIMAI

Konsolidavimo procedūros

B86 Konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose:

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

Vienoda apskaitos politika

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

Įvertinimas

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

Potencialios balsavimo teisės

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

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

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

Finansinių ataskaitų data

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

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

Nekontroliuojamos dalys

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

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

Nekontroliuojamoms dalims tenkančios dalies pokyčiai

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

Kontrolės praradimas

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

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

B98 Jeigu patrunuojančioji įmonė praranda patrunuojamosios įmonės kontrolę, ji:

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

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

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

C priedas

Įsigaliojimo data ir pereinamosios nuostatos

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

ĮSIGALIOJIMO DATA

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

PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Nuorodos į 9-ąjį TFAS

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

KITŲ TFAS PANAIKINIMAS

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

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

D priedas

Kitų TFAS pataisos

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

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

D1 Įterpiamas 39I straipsnis:

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

D2 B priedo B7 straipsnis taisomas taip:

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

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

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

D3 C priedo C1 straipsnis taisomas taip:

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

2-asis TFAS „Mokėjimas akcijomis“

D4 Įterpiamas 63A straipsnis:

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

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

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

3-iasis TFAS „Verslo jungimai“

D5 Taisomas 7 straipsnis ir įterpiamas 64E straipsnis:

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

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

D6 [Netaikoma reikalavimams]

D7 A priede išbraukiama termino „kontrolė“ apibrėžtis.

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

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

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

a) ...

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

7-asis TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“

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

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

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

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

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

D10 Įterpiamas 8.1.2 straipsnis:

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

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

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

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

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

D12 Taisomas 3.2.1 straipsnis ir įterpiamas 7.1.2 straipsnis:

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

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

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

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

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

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

B5.7.15 Toliau pateikiami turtui būdingos veiklos rizikos pavyzdžiai:

a) ...

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

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

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

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

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

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

1-asis TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“

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

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

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

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

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

7-asis TAS „Pinigų srautų ataskaitos“

D16 Taisomas 42B straipsnis ir įterpiamas 57 straipsnis:

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

21-asis TAS „Užsienio valiutos kurso pasikeitimo įtaka“

D17 [Netaikoma reikalavimams]

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

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

24-asis TAS „Susijusių šalių atskleidimas“

D19 3 straipsnis taisomas taip:

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

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

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

Įterpiamas 28A straipsnis:

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

27-asis TAS „Konsoliduotos ir atskiros finansinės ataskaitos“

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

32-asis TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“

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

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

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

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

D22 Priede 29TN straipsnis taisomas taip:

29TN

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

33-iasis TAS „Pelnas, tenkantis vienai akcijai“

D23 Taisomas 4 straipsnis ir įterpiamas 74B straipsnis:

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

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

36-asis TAS „Turto vertės sumažėjimas“

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

4 Šis standartas taikomas finansiniam turtui, kuris priskiriamas:

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

b) ...

140H

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

D25 [Netaikoma reikalavimams]

38-asis TAS „Nematerialusis turtas“

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

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

a) ...

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

f) ...

130F

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

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

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

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

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

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

103P

2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 10-uju TFAS ir 11-uju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisytas 2 straipsnio a punktas, 15, 3TN, 36TN–38TN straipsniai ir 41TN straipsnio a punktas. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

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

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

37TN

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

38TN

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

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

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

Taisomas 8 straipsnis ir įterpiamas 14B straipsnis:

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

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

TFAAK 17-asis aiškinimas „Nepiniginio turto paskirstymas savininkams“

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

Taisomas 7 straipsnis ir įterpiamas 19 straipsnis:

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

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

11-ASIS TARPTAUTINIS FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS

„Jungtinė veikla“

TIKSLAS

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

Tikslo įgyvendinimas

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

TAIKYMAS

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

JUNGTINĖ VEIKLA

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

- 5 Jungtinei veiklai būdingos šios savybės:

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

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

Bendra kontrolė

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

Jungtinės veiklos rūšys

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

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

JUNGTINĖS VEIKLOS ŠALIŲ FINANSINĖS ATASKAITOS

Bendra veikla

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

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

Bendros įmonės

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

ATSKIROS FINANSINĖS ATASKAITOS

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

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

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

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

A priedas

Terminų apibrėžtys

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis.

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

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

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

B priedas

Taikymo nuorodos

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

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

JUNG TINĖS VEIKLOS SUSITARIMAI

Sutartimi įformintas susitarimas (5 straipsnis)

- B2 Sutartimis įforminti susitarimai gali būti įrodyti keliais būdais. Vykdytiną sutartimi įformintas susitarimas dažnai, bet ne visada, yra sudarytas raštu, paprastai naudojant sutarties formą arba šalių diskusijas patvirtinančius dokumentus. Vykdytini susitarimai taip pat gali būti sudaryti teisės aktų nustatytais priemonėmis – atskirai arba kartu su šalių tarpusavio sutartimis.
- B3 Kai jungtinė veikla vykdoma per *atskirą subjektą* (žr. B19–B33 straipsnius), sutartimi įformintas susitarimas arba kai kurie sutartimi įforminto susitarimo aspektai tam tikrais atvejais įtraukiami į atskiro subjekto sutartį, chartiją arba įstatus.
- B4 Sutartimi įformintame susitarime nustatomos sąlygos, kuriomis šalys dalyvauja tame susitarime numatytoje veikloje. Sutartimi įformintame susitarime paprastai nustatomi šie dalykai:
- a) jungtinės veiklos susitarimo tikslas, veikla ir trukmė;
 - b) kokia tvarka skiriami jungtinės veiklos direktorių valdybos arba lygiaverčio valdymo organo nariai;
 - c) sprendimų priėmimo procesas: klausimai, dėl kurių šalys turi priimti sprendimus, šalių balsavimo teisės ir būtinas pritarimas sprendžiant šiuos klausimus. Sprendimų priėmimo procese, kuris numatytas sutartimi įformintame susitarime, nustatoma bendra veiklos kontrolė (žr. B5–B11 straipsnius);
 - d) kapitalo įnašai arba kiti privalomi šalių įnašai;
 - e) kaip šalys dalijasi su jungtine veikla susijusį turtą, išpareigojimus, pajamas, sąnaudas arba pelną ar nuostolius.

Bendra kontrolė (7–13 straipsniai)

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

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

Taikymo pavyzdžiai

1 pavyzdys

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

2 pavyzdys

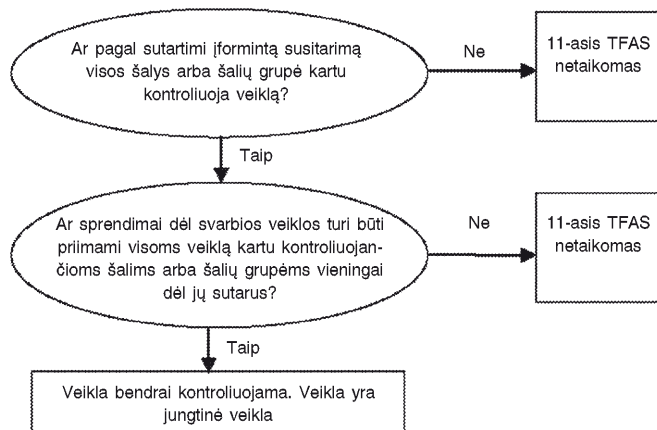
Tarkime, kad susitarimą sudaro trys šalys: A pagal susitarimą priklauso 50 %, o B ir C – po 25 % balsavimo teisių. Sutartimi įformintame A, B ir C susitarime nustatyta, kad priimant sprendimus dėl susitarime numatytos svarbios veiklos būtina turėti bent 75 % balsavimo teisių. Nors A gali atmesti bet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

3 pavyzdys

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

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

Bendros kontrolės vertinimas



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

JUNGTINĖS VEIKLOS RŪŠYS (14–19 STRAIPSNIAI)

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

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

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

Jungtinės veiklos klasifikavimas

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

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

Jungtinės veiklos struktūra

Jungtinė veikla, kuri nėra vykdoma per atskirą subjektą

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

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

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

Per atskirą subjektą vykdoma jungtinė veikla

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

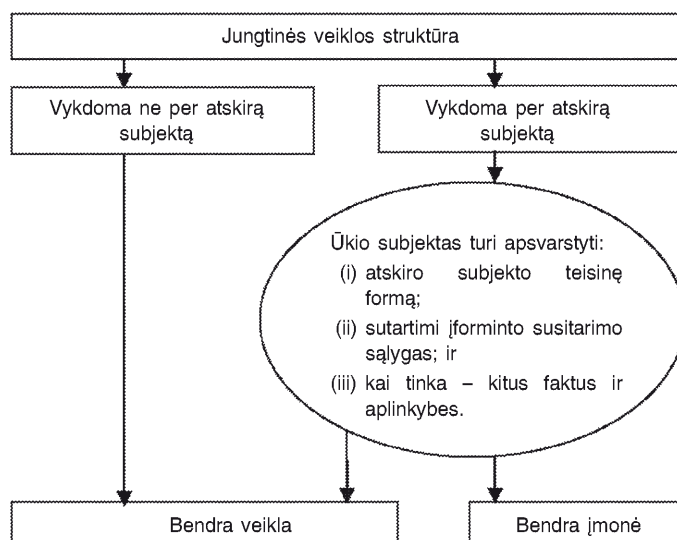
B20 Ar šalis yra bendros veiklos vykdytoja, ar bendros įmonės dalininkė, priklauso nuo atskiram subjektui perduotų tos šalies teisių į su veikla susijusį turtą ir prievolių vykdyti su veikla susijusius įsipareigojimus.

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

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

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

Jungtinės veiklos klasifikavimas: šalių teisių ir prievolių pagal susitarimą įvertinimas



Atskiro subjekto teisinė forma

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

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

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

Sutartimi įforminto susitarimo sąlygų vertinimas

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

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

Taikymo pavyzdys

4 pavyzdys

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

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

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

Sutartimi įforminto susitarimo sąlygų vertinimas

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

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

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

Kitų faktų ir aplinkybių vertinimas

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

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

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

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

Taikymo pavyzdys

5 pavyzdys

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

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

Tačiau šalys taip pat atsižvelgia į šiuos veiklos aspektus:

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

Aprašytoju atveju svarbūs šie faktai ir aplinkybės:

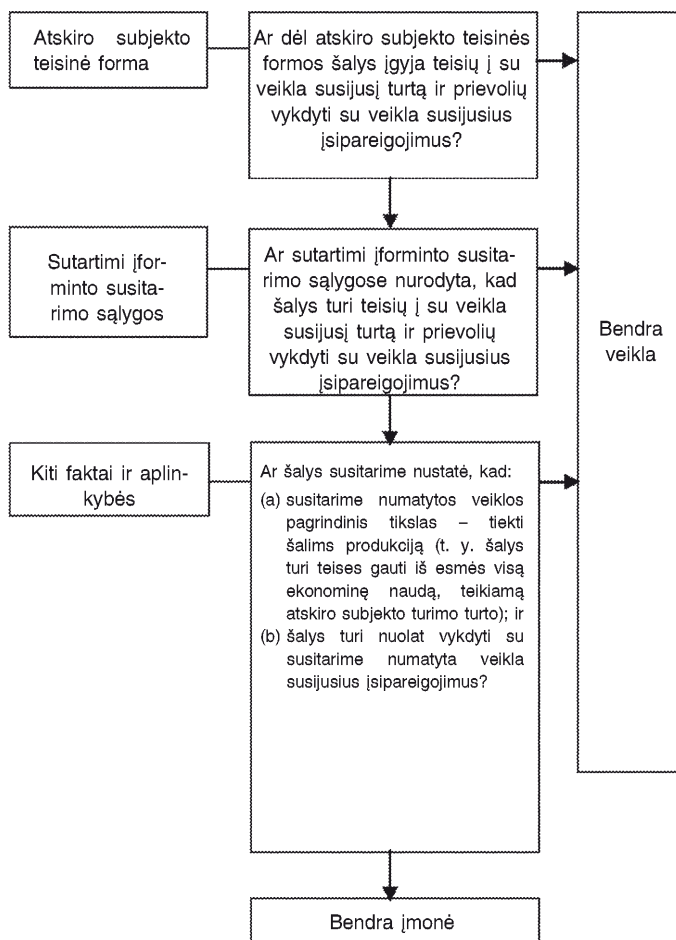
- šalių prievolė pirkti visą C ūkio subjekto parduodamą produkciją rodo išskirtinę C ūkio subjekto priklausomybę nuo šalių kuriant pinigų srautus, taigi šalys turi prievolę padengti C ūkio subjekto įsipareigojimus;
- tai, kad šalys turi teises į visą C ūkio subjekto pagamintą produkciją, reiškia, kad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

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

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

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

Per atskirą subjektą vykdomos jungtinės veiklos klasifikavimas



JUNGTINĖS VEIKLOS SUSITARIMO ŠALIŲ FINANSINĖS ATASKAITOS (22 STRAIPSNIS)

Turto pardavimo arba įnašo vykdant bendrą veiklą apskaita

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

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

Turto pirkimo vykdant bendrą veiklą apskaita

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

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

C priedas

Įsigaliojimo data, pereinamosios nuostatos ir kitų TFAS panaikinimas

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

ĮSIGALIOJIMO DATA

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

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

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

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

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

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

Pereinamosios nuostatos ūkio subjekto atskirose finansinėse ataskaitose

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

Nuorodos į 9-ąjį TFAS

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

KITŲ TFAS PANAIKINIMAS

- C15 Šiuo TFAS panaikinami šie TFAS:

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

D priedas

Kitų TFAS pataisos

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

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

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

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

D2 Įterpiamas 39I straipsnis:

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

D3 D1 straipsnis taisomas taip:

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

a) ...

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

q) didelė hiperinfliacija (D26–D30 straipsniai);

r) jungtinės veiklos susitarimai (D31 straipsnis).

D4 Po D30 straipsnio įterpiama antraštė ir D31 straipsnis.

Jungtinės veiklos susitarimai

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

2-asis TFAS „Mokėjimas akcijomis“

D5 Įterpiamas 63A straipsnis:

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

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

D6 28 straipsnis taisomas taip:

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

D7 Įterpiamas 44G straipsnis:

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

7-asis TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“

D8 3 straipsnio a punktą taisomas taip:

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

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

D9 Įterpiamas 44O straipsnis:

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

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

D10 Įterpiamas 8.1.2 straipsnis:

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

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

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

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

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

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

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

D14 Įterpiamas 7.1.2 straipsnis:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

7-asis TAS „Pinigų srautų ataskaitos“

D19 [Netaikoma reikalavimams]

D20 37 ir 38 straipsniai taisomi taip:

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

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

D21 50 straipsnio b punktas išbraukiamas.

D22 Įterpiamas 57 straipsnis:

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

12-asis TAS „Pelno mokesčiai“

D23 [Netaikoma reikalavimams]

D24 [Netaikoma reikalavimams]

D25 39 straipsnis taisomas taip:

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

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

b) ...

D26 43 straipsnis taisomas taip:

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

D27 Įterpiamas 98A straipsnis:

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

18-asis TAS „Pajamos“

D28 [Netaikoma reikalavimams]

D29 Pridedamas 41 straipsnis:

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

21-asis TAS „Užsienio valiutos kurso pasikeitimo įtaka“

D30 [Netaikoma reikalavimams]

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

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

D33 46 straipsnio paskutinis sakinyss taisomas taip:

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

D34 48A straipsnis taisomas taip:

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

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

D35 Įterpiamas 60F straipsnis:

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

24-asis TAS „Susijusių šalių atskleidimas“

D36 3 straipsnis taisomas taip:

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

D37 19 straipsnis taisomas taip:

19 Pagal 18 straipsnį turi būti atskirai atskleista informacija apie:

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

D38 25 straipsnis taisomas taip:

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

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

D39 Įterpiamas 28A straipsnis:

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

32-asis TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“

D40 4 straipsnio a punktas taisomas taip:

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

D41 Įterpiamas 97I straipsnis:

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

33-asis TAS „Pelnas, tenkantis vienai akcijai“

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

- 40 Patronuojamoji (dukterinė), bendra arba asocijuotoji įmonė gali kitoms šalims (išskyrus patronuojančiąją įmonę ar investuotojus, kurie bendrai kontroliuoja ūkio subjektą, į kurią investuojama, arba daro jam reikšmingą įtaką) išleisti potencialias paprastas akcijas, galimas konvertuoti į patronuojamosios, bendros ar asocijuotosios įmonės paprastas akcijas arba į patronuojančiosios įmonės ar investuotojų, kurie bendrai kontroliuoja ūkio subjektą, į kurią investuojama, ar daro jam reikšmingą įtaką (ataskaitas teikiančio ūkio subjekto), paprastas akcijas. Jei tokios patronuojamosios, bendros arba asocijuotosios įmonės potencialios paprastosios akcijos mažina ataskaitas teikiančio ūkio subjekto pagrindinį pelną, tenkanti vienai akcijai, jos įtraukiamos į sumažinto pelno, tenkančio vienai akcijai, skaičiavimą.
- A11 Patronuojamosios, bendros arba asocijuotosios įmonės potencialios paprastosios akcijos, konvertuojamos į patronuojamosios, bendros ar asocijuotosios įmonės paprastas akcijas arba į patronuojančiosios įmonės ar investuotojų, bendrai kontroliuojančių ūkio subjektą, į kurią investuojama, arba darančių jam reikšmingą įtaką (ataskaitas teikiančio ūkio subjekto), paprastas akcijas, į sumažinto pelno, tenkančio vienai akcijai, skaičiavimą įtraukiamos taip: ...
- 74B 2011 m. gegužės mėn. paskelbtais 10-uoju TFAS ir 11-uoju TFAS „Jungtinė veikla“ pataisyti 4, 40 ir A11 straipsniai. Taikydamas 10-ąjį TFAS ir 11-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

36-asis TAS „Turto vertės sumažėjimas“

D43 Įterpiamas 140H straipsnis:

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

38-asis TAS „Nematerialusis turtas“

D44 3 straipsnio e punktas taisomas taip:

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

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

f) ...

D45 Įterpiamas 130F straipsnis:

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

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

D46 2 straipsnio a punktas taisomas taip:

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

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

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

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

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

D48 Įterpiamas 103P straipsnis:

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

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

D49 8 ir 9 straipsniai taisomi taip:

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

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

a) ...

D50 Įterpiamas 14B straipsnis:

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

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

D51 [Netaikoma reikalavimams]

D52 Įterpiamas 12 straipsnis:

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

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

D53 2 straipsnio išnaša taisoma taip:

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

12-ASIS TARPTAUTINIS FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS

„Informacijos apie dalis kituose ūkio subjektuose atskleidimas“

TIKSLAS

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

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

Tikslo įgyvendinimas

2 Kad įgyvendintų 1 straipsnyje iškeltą tikslą, ūkio subjektas atskleidžia:

- a) savo priimtus reikšmingus sprendimus ir padarytas prielaidas nustatant savo dalies kitame ūkio subjekte arba veikloje pobūdį ir nustatant jungtinės veiklos, kurioje jis turi savo dalį, rūšį (7–9 straipsniai); ir
- b) informaciją apie savo dalis:
 - i) patronuojamosiose (dukterinėse) įmonėse (10–19 straipsniai);
 - ii) jungtinėje veikloje ir asocijuotosiose įmonėse (20–23 straipsniai); ir
 - iii) *struktūrizuotose ūkio subjektuose*, kurių tas ūkio subjektas nekontroliuoja (nekonsoliduotose struktūrizuotose ūkio subjektuose) (24–31 straipsniai).

3 Jei pagal šį TFAS reikalaujamos informacijos atskleidimas kartu su pagal kitus TFAS reikalaujamos informacijos atskleidimu neatitinka 1 straipsnyje iškelto tikslo, ūkio subjektas atskleidžia bet kokią papildomą informaciją, kurios reikia tam tikslui pasiekti.

4 Ūkio subjektas apsarsto, kiek išsami turi būti informacija, kad būtų pasiektas jos atskleidimo tikslas, ir kiek dėmesio reikia skirti kiekvienam iš šiame TFAS nustatytų reikalavimų. Atskleidžiamą informaciją jis apibendrina arba atskiria, kad naudingos informacijos neužgožtų pernelyg daug nereikšmingų detalių arba nebūtų sujungti skirtingų savybių turintys straipsniai (žr. B2–B6 straipsnius).

TAIKYMAS

5 Šį TFAS taiko ūkio subjektas, turintis savo dalį kuriame nors iš šių objektų:

- a) patronuojamosiose įmonėse;
- b) jungtinėje veikloje (t. y. bendroje veikloje arba bendrose įmonėse);
- c) asocijuotosiose įmonėse;
- d) nekonsoliduotose struktūrizuotose ūkio subjektuose.

6 Šis TFAS netaikomas:

- a) išmokų, mokamų pasibaigus tarnybos laikui, planams arba kitiems ilgalaikių išmokų darbuotojams planams, kuriems taikomas 19-asis TAS „Išmokos darbuotojams“;
- b) ūkio subjekto atskiroms finansinėms ataskaitoms, kurioms taikomas 27-asis TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“. Tačiau jei ūkio subjektas turi dalių nekonsoliduotose struktūrizuotose ūkio subjektuose ir rengia atskiras finansines ataskaitas, kurios yra jo vienintelės finansinės ataskaitos, jis, rengdamas tas atskiras finansines ataskaitas, taiko 24–31 straipsniuose nustatytus reikalavimus;
- c) ūkio subjekto, kuris dalyvauja jungtinėje veikloje, bet jos bendrai nekontroliuoja, daliai, nebent dėl tos dalies jis daro reikšmingą įtaką veiklai arba jo dalis yra struktūrizuotame ūkio subjekte;

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

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

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

REIKŠMINGI SPRENDIMAI IR PRIELAIDOS

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

DALYS PATRONUOJAMOSIOSE ĮMONĖSE

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

a) suprasti:

i) grupės sudėtį; ir

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

b) įvertinti:

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

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

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

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

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

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

Dalis, kurią nekontroliuojamos dalys sudaro grupės veikloje ir pinigų srautuose

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

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

Reikšmingų apribojimų pobūdis ir mastas

13 Ūkio subjektas atskleidžia šią informaciją:

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

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

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

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

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

b) paramos teikimo priežastis.

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

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

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

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

Patronuojamosios įmonės kontrolės praradimo ataskaitiniu laikotarpiu pasekmės

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

a) to pelno arba nuostolių dalį, kuri įtraukiama vertinant bet kokią buvusioje patronuojamojoje įmonėje likusią investiciją tikrąja verte kontrolės praradimo dieną; ir

b) pelno arba nuostolių straipsnio (-ių) eilutę (-es), kurioje (-iose) pripažįstamas pelnas arba nuostoliai (jei nepateikta atskirai).

DALYS JUNG TINĖJE VEIKLOJE IR ASOCIJUOTOSIOSE ĮMONĖSE

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

a) **jo dalių jungtinėje veikloje ir asocijuotosiose įmonėse pobūdį, mastą ir finansinį poveikį, įskaitant pobūdį ir poveikį jo sutartinių santykių su kitais investuotojais, kurie bendrai kontroliuoja jungtinę veiklą ir asocijuotąsias įmones arba daro joms reikšmingą įtaką (21 ir 22 straipsniai); ir**

b) **su jo dalimis bendrose ir asocijuotosiose įmonėse susijusios rizikos pobūdį ir pokyčius (23 straipsnis).**

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

21 Ūkio subjektas atskleidžia šią informaciją:

a) apie kiekvieną ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui reikšmingą jungtinę veiklą ir asocijuotąją įmonę:

i) jungtinės veiklos arba asocijuotosios įmonės pavadinimą;

ii) ūkio subjekto ryšio su jungtine veikla arba asocijuotąja įmone pobūdį (pavyzdžiui, aprašydamas jungtinės veiklos arba asocijuotosios įmonės veiklos pobūdį ir nurodydamas, ar ta veikla yra strategiškai svarbi ūkio subjekto veiklai);

iii) jungtinės veiklos arba asocijuotosios įmonės pagrindinę veiklos vietą (ir registracijos šalį, kai tinka ir jei ji skiriasi nuo pagrindinės veiklos vietos);

iv) ūkio subjekto turimos nuosavybės dalies arba dalyvavimo dalies santykį ir, jei skiriasi, turimų balsavimo teisių santykį (kai tinka);

b) apie kiekvieną ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui reikšmingą bendrą įmonę ir asocijuotąją įmonę:

i) ar investicija į bendrą arba asocijuotąją įmonę vertinama taikant nuosavybės metodą, ar tikrąja verte;

ii) apibendrintą finansinę informaciją apie bendrą arba asocijuotąją įmonę, kaip nustatyta B12 ir B13 straipsniuose;

iii) jei bendros arba asocijuotosios įmonės apskaita tvarkoma taikant nuosavybės metodą – ūkio subjekto investicijos į bendrą arba asocijuotąją įmonę tikrąją vertę, jei investicija turi kotiruotą rinkos kainą;

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

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

22 Ūkio subjektas taip pat atskleidžia:

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

Su ūkio subjekto turimomis dalimis bendrose ir asocijuotosiose įmonėse susijusi rizika

23 Ūkio subjektas atskleidžia šią informaciją:

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

DALYS NEKONSOLIDUOTUOSE STRUKTÜRIZUOTUOSE ŪKIO SUBJEKTUOSE

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

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

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

Turimų dalių pobūdis

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

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

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

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

Rizikos pobūdis

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

A priedas

Terminų apibrėžtys

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis.

iš struktūrizuoto ūkio subjekto gautos pajamos

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

dalys kitame ūkio subjekte

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

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

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

struktūrizuotas ūkio subjektas

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

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

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

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

*B priedas***Taikymo nuorodos**

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

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

APIBENDRINIMAS (4 STRAIPSNIS)

B2 Ūkio subjektas, atsižvelgdamas į savo aplinkybes, nusprendžia, kiek informacijos reikia pateikti, kad jos pakaktų vartotojams, kiek dėmesio skirti įvairiems reikalavimų aspektams ir kaip apibendrinti pateikiamą informaciją. Būtina rasti pusiausvyrą: finansinėse ataskaitose nereikia pateikti per daug smulkios ir finansinių ataskaitų vartotojams nenaudingos informacijos, kita vertus, informacijos nereikia per daug apibendrinti – ji turi būti aiški.

B3 Ūkio subjektas gali apibendrinti pagal šį TFAS privalomą pateikti informaciją apie turimas dalis panašiuose ūkio subjektuose, jei informacijos apibendrinimas atitinka jos atskleidimo tikslą bei B4 straipsnyje nustatytą reikalavimą ir jei taip pateikiama informacija yra aiški. Ūkio subjektas turi atskleisti, kaip jis apibendrina savo turimas dalis panašiuose ūkio subjektuose.

B4 Ūkio subjektas atskirai pateikia informaciją apie savo turimas dalis:

- a) patronuojamosiose įmonėse;
- b) bendrose įmonėse;

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

DALYS KITUOSE ŪKIO SUBJEKTUOSE

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

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

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

- B11 Apibendrintoje finansinėje informacijoje, kurios reikalaujama B10 straipsnio b punkte, pateikiamos sumos prieš atliekant eliminavimus tarp bendrovių.
- B12 Apie kiekvieną bendrą ir asocijuotąją įmonę, kuri yra reikšminga ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui, ūkio subjektas atskleidžia šią informaciją:
- a) iš bendros arba asocijuotosios įmonės gautus dividendus;
 - b) apibendrintą finansinę informaciją apie bendrą arba asocijuotąją įmonę (žr. B14 ir B15 straipsnius), įskaitant, be kita ko, informaciją apie:
 - i) trumpalaikį turtą;
 - ii) ilgalaikį turtą;
 - iii) trumpalaikius įsipareigojimus;
 - iv) ilgalaikius įsipareigojimus;
 - v) pajamas;
 - vi) tęsiamos veiklos pelną ar nuostolius;
 - vii) nutrauktos veiklos pelną ar nuostolius atėmus mokesčius;
 - viii) kitas bendrąsias pajamas;
 - ix) visas bendrąsias pajamas.
- B13 Kartu su apibendrinta finansine informacija, kurios reikalaujama pagal B12 straipsnį, ūkio subjektas atskleidžia šias kiekvienos bendros įmonės, kuri yra reikšminga ataskaitas teikiančiam ūkio subjektui, sumas:
- a) grynuosius pinigus ir pinigų ekvivalentus, kurie įeina į B12 straipsnio b punkto i papunktį;
 - b) trumpalaikius finansinius įsipareigojimus (išskyrus dėl prekybos ir kitas mokėtinas sumas bei atidėjinius), kurie įeina į B12 straipsnio b punkto iii papunktį;
 - c) ilgalaikius finansinius įsipareigojimus (išskyrus dėl prekybos ir kitas mokėtinas sumas bei atidėjinius), kurie įeina į B12 straipsnio b punkto iv papunktį;
 - d) nusidėvėjimą ir amortizaciją;
 - e) palūkanų pajamas;
 - f) palūkanų sąnaudas;
 - g) pelno mokesčio sąnaudas arba pajamas.
- B14 Apibendrintoje finansinėje informacijoje, kuri pateikiama pagal B12 ir B13 straipsnius, pateikiamos sumos, kurios yra įtrauktos į bendros arba asocijuotosios įmonės finansines ataskaitas pagal TFAS (o ne ūkio subjektui tenkanti tų sumų dalis). Jei ūkio subjektas tvarko savo dalies bendroje arba asocijuotojoje įmonėje apskaitą pagal nuosavybės metodą:
- a) bendros arba asocijuotosios įmonės finansinėse ataskaitose, parengtose pagal TFAS, pateiktos sumos pakoreguojamos taip, kad atitiktų ūkio subjekto koregavimus taikant nuosavybės metodą, pavyzdžiui, tikrosios vertės koregavimus įsigijimo metu ir koregavimus dėl apskaitos politikos skirtumų;
 - b) ūkio subjektas sutikrina pateiktą apibendrintą finansinę informaciją su savo dalies bendroje arba asocijuotojoje įmonėje balansine verte.

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

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

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

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

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

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

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

PASIŽADĖJIMAI DĖL BENDRŲ ĮMONIŲ (23 STRAIPSNIO A PUNKTAS)

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

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

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

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

DALYS NEKONSOLIDUOTUOSE STRUKTŪRIZUOTUOSE ŪKIO SUBJEKTUOSE (24–31 STRAIPSNIAI)

Struktūrizuoti ūkio subjektai

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

C priedas

Įsigaliojimo data ir pereinamosios nuostatos

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

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

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

NUORODOS Į 9-AJĮ TFAS

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

D priedas

Kitų TFAS pataisais

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

1-asis TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“

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

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

24-asis TAS „Susijusių šalių atskleidimas“

D2 Taisomas 15 straipsnis ir įterpiamas 28A straipsnis:

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

27-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Atskiros finansinės ataskaitos

TIKSLAS

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

TAIKYMAS

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

APIBRĖŽTYS

- 4 Šiame standarte vartojami terminai ir jų apibrėžtys:

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

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

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

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

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

ATSKIRŲ FINANSINIŲ ATASKAITŲ RENGIMAS

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

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

(a) savikaina arba

(b) pagal 9-ąjį TFAS.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

INFORMACIJOS ATSKLEIDIMAS

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

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

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

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

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

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

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

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

Nuorodos į 9-ąjį TFAS

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

27-OJO TAS (2008 M.) PANAIKINIMAS

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

28-ASIS TARPTAUTINIS APSKAITOS STANDARTAS

Investicijos į asocijuotąsias įmones ir bendras įmones

TIKSLAS

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

TAIKYMAS

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

APIBRĖŽTYS

- 3 Šiame standarte vartojami terminai ir jų apibrėžtys:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

— ūkio subjekto, į kurį investuojama, kontrolė

— grupė

— patronuojančioji įmonė

— atskiros finansinės ataskaitos

— dukterinė įmonė.

REIKŠMINGA ĮTAKA

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

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

NUOSAVYBĖS METODAS

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

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

NUOSAVYBĖS METODO TAIKYMAS

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

Nuosavybės metodo taikymo išimtys

- 17 Ūkio subjektas savo investicijai į asocijuotąją ar bendrą įmonę neturi taikyti nuosavybės metodo, jei tas ūkio subjektas yra patronuojančioji įmonė, atleista nuo reikalavimo rengti konsoliduotąsias finansines ataskaitas pagal 10-ojo TFAS 4 straipsnio a punkte numatytą taikymo išimtį, arba jei įvykdomos visos šios sąlygos:
- (a) ūkio subjektas yra visiškai ar iš dalies kitam ūkio subjektui priklausanti dukterinė įmonė, o kiti jo savininkai, įskaitant tuos, kurie kitu atveju neturėtų balsavimo teisės, yra informuoti ir neprieštarauja, kad ūkio subjektas nuosavybės metodo netaiko;
 - (b) ūkio subjekto skolos arba nuosavybės priemonėmis neprekiuojama viešojoje rinkoje (šalies ar užsienio vertybinių popierių biržoje ar nebiržinės prekybos rinkoje, įskaitant vietinę ir regioninę rinkas);
 - (c) ūkio subjektas vertybinių popierių komisijai ar kitai priežiūros institucijai nepateikė ir nesiroošia pateikti savo finansinių ataskaitų dėl bet kokios klasės priemonių platinimo viešojoje rinkoje;
 - (d) pagrindinė arba bet kuri tarpinė ūkio subjekto patronuojančioji įmonė teikia viešai skelbiamas konsoliduotąsias finansines ataskaitas, atitinkančias TFAS.
- 18 Kai investicija į asocijuotąją ar bendrą įmonę priklauso ūkio subjektui arba netiesiogiai per ūkio subjektą, kuris yra rizikos kapitalo įmonė, kolektyvinio investavimo fondas, patikėjimo fondas ar panašus ūkio subjektas, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus, ūkio subjektas gali pasirinkti vertinti investicijas į tas asocijuotąsias ir bendras įmones tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu ar nuostoliais, pagal 9-ąjį TFAS.

- 19 Kai ūkio subjektas turi investiciją į asocijuotąją įmonę, kurios dalis jam priklauso netiesiogiai per rizikos kapitalo įmonę, kolektyvinio investavimo fondą, patikėjimo fondą ar panašų ūkio subjektą, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus, ūkio subjektas gali pasirinkti vertinti tą investicijos į asocijuotąją įmonę dalį tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu ar nuostoliais, pagal 9-ąjį TFAS, nepriklausomai nuo to, ar rizikos kapitalo įmonė, kolektyvinio investavimo fondas, patikėjimo fondas ar panašus ūkio subjektas, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus, tai investicijos daliai daro reikšmingą įtaką. Jei ūkio subjektas pasirenka tokią galimybę, bet kokiai likusiai savo investicijos į asocijuotąją įmonę daliai, kuri jam priklauso ne per rizikos kapitalo įmonę, kolektyvinio investavimo fondą, patikėjimo fondą ar panašų ūkio subjektą, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus, jis turi taikyti nuosavybės metodą.

Priskyrimas skirtam parduoti turtui

- 20 Investicijai į asocijuotąją ar bendrą įmonę arba jos daliai, kuri atitinka priskyrimo skirtam parduoti turtui kriterijus, ūkio subjektas turi taikyti 5-ąjį TFAS. Bet kokia išlaikyta investicijos į asocijuotąją ar bendrą įmonę dalis, neklasifikuojama kaip skirta parduoti, turi būti apskaitoma taikant nuosavybės metodą iki dalies, kuri klasifikuojama kaip skirta parduoti, perleidimo. Po perleidimo bet kokią išlaikytą dalį asocijuotojoje ar bendroje įmonėje ūkio subjektas turi apskaityti pagal 9-ąjį TFAS, nebent išlaikyta dalis ir toliau yra asocijuotoji ar bendra įmonė – tokiu atveju ūkio subjektas taiko nuosavybės metodą.
- 21 Kai investicija į asocijuotąją ar bendrą įmonę arba jos dalis, anksčiau klasifikuota kaip skirta parduoti, nebeatitinka tokio klasifikavimo kriterijų, ji turi būti apskaitoma taikant nuosavybės metodą retrospektyviai nuo tos datos, kai buvo klasifikuota kaip skirta parduoti. Laikotarpiu, nuo kada investicija ar jos dalis klasifikuojama kaip skirta parduoti, finansinės ataskaitos turi būti atitinkamai pataisytos.

Nuosavybės metodo taikymo nutraukimas

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

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

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

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

Nuosavybės dalies pokyčiai

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

Nuosavybės metodo procedūros

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

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

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

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

Vertės sumažėjimo nuostoliai

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

Naudojant tinkamas prielaidas, abu metodai duoda tokią pat rezultatą.

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

ATSKIROS FINANSINĖS ATASKAITOS

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

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

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

Nuorodos į 9-ąjį TFAS

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

28-OJO TAS (2003 M.) PANAIKINIMAS

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

KOMISIJOS REGLAMENTAS (ES) Nr. 1255/2012

2012 m. gruodžio 11 d.

kuriuo dėl 12-ojo tarptautinio apskaitos standarto, 1-ojo ir 13-ojo tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų ir Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo komiteto 20-ojo aiškinimo iš dalies keičiamas Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008, priimančias tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002

(Tekstas svarbus EEE)

EUROPOS KOMISIJA,

atsižvelgdama į Sutartį dėl Europos Sąjungos veikimo,

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

kadangi:

- (1) Komisijos reglamentu (EB) Nr. 1126/2008 ⁽²⁾ priimti tam tikri tarptautiniai standartai ir aiškinimai, galioję 2008 m. spalio 15 d.;
- (2) 2010 m. gruodžio 20 d. Tarptautinių apskaitos standartų valdyba (TASV) paskelbė 1-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto (TFAS) „Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų taikymas pirmą kartą“ pataisais „Didelė hiperinfliacija ir nustatytų datų netaikymas standartus pirmą kartą taikantiems ūkio subjektams“ (toliau – 1-ojo TFAS pataisos) ir 12-ojo tarptautinio apskaitos standarto (TAS) „Pelno mokesčiai“ pataisais „Atidėtas mokestis. Pagrindinio turto vertės atkūrimas“ (toliau – 12-ojo TAS pataisos). 1-ojo TFAS pataisomis siekiama nustatyti naują 1-ojo TFAS taikymo srities išimtį, konkrečiai – ūkio subjektams didelės hiperinfliacijos sąlygomis leidžiama vertinti turtą ir įsipareigojimus tikrąja verte ir tą tikrąją vertę laikyti numanoma savikaina pradinėje pagal TFAS parengtoje finansinės būklės ataskaitoje. Be to, tomis pataisomis nuorodos į nustatytas datas 1-ajame TFAS pakeičiamos nuorodomis į taikymo pradžios datą. 12-uoju TAS nustatyta pelno mokesčių apskaitos tvarka. 12-ojo TAS pataisomis siekiama nustatyti 12-ajame TAS pateikto įvertinimo principo išimtį, t. y. taikyti paneigiamą prielaidą, kad tikrąja verte įvertinto investicinio turto balansinė vertė būtų atkurta parduodant tą turtą ir ūkio subjektas privalėtų taikyti pagrindinio turto pardavimui taikomą mokesčių tarifą;
- (3) 2011 m. gegužės 12 d. TASV paskelbė 13-ąjį TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ (toliau – 13-asis TFAS). 13-ajame TFAS išdėstyta viename TFAS aprašyta tikrosios

vertės nustatymo sistema ir pateikiamos išsamios gairės, kaip nustatyti ir finansinio, ir nefinansinio turto bei įsipareigojimų tikrąją vertę. 13-asis TFAS taikomas, kai kitame TFAS reikalaujama arba leidžiama nustatyti tikrąją vertę ar atskleisti informaciją apie tikrosios vertės nustatymą;

- (4) 2011 m. spalio 19 d. TASV paskelbė Tarptautinio finansinės atskaitomybės aiškinimo komiteto (TFAAK) 20-ąjį aiškinimą „Atvirosios kasyklos gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudos“ (toliau – TFAAK 20-asis aiškinimas). TFAAK 20-ojo aiškinimo tikslas – pateikti gaires dėl gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudų pripažinimo turtu ir paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turto pirminio ir vėlesnio vertinimo, siekiant vienodinti būdus, kaip ūkio subjektai apskaito atvirosios kasyklos gamybos etapu patiriamas paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudas;
- (5) šiuo reglamentu patvirtinamos 12-ojo TAS pataisos, 1-ojo TFAS pataisos, 13-asis TFAS, TFAAK 20-asis aiškinimas ir su tuo susijusios kitų standartų ir aiškinimų pataisos. Tuose standartuose, galiojančiuose standartų ar aiškinimų pataisose daroma nuoroda į 9-ąjį TFAS, kurio šiuo metu negalima taikyti, nes 9-asis TFAS dar nėra priimtas Sąjungoje. Todėl visas nuorodas į 9-ąjį TFAS šio reglamento priede reikėtų laikyti nuorodomis į 39-ąjį TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“. Be to, negalima taikyti šio reglamento priede numatytų 9-ojo TFAS pataisų;
- (6) pasikonsultavus su Europos finansinės atskaitomybės patiriamosios grupės (EFAPG) techninių ekspertų grupe (TEG) patvirtinama, kad 12-ojo TAS pataisos, 1-ojo TFAS pataisos, 13-asis TFAS ir TFAAK 20-asis aiškinimas atitinka Reglamento (EB) Nr. 1606/2002 3 straipsnio 2 dalyje išdėstytus techninius priėmimo kriterijus;
- (7) todėl Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008 turėtų būti atitinkamai iš dalies pakeistas;
- (8) šiame reglamente nustatytos priemonės atitinka Apskaitos reguliavimo komiteto nuomonę,

⁽¹⁾ OL L 243, 2002 9 11, p. 1.

⁽²⁾ OL L 320, 2008 11 29, p. 1.

PRIĖMĖ ŠĮ REGLAMENTĄ:

1 straipsnis

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

- (a) 12-asis tarptautinis apskaitos standartas (TAS) „Pelno mokesčiai“ iš dalies keičiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede;
- (b) Nuolatinio aiškinimo komiteto (NAK) 21-asis aiškinimas išbraukiamas pagal 12-ojo TAS pataisus, kaip nurodyta šio reglamento priede;
- (c) 1-asis tarptautinis finansinės atskaitomybės standartas (TFAS) „Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų taikymas pirmą kartą“ iš dalies keičiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede;
- (d) 13-asis TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ įterpiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede;
- (e) 1-asis TFAS, 2-asis TFAS, 3-iasis TFAS, 4-asis TFAS, 5-asis TFAS, 7-asis TFAS, 1-asis TAS, 2-asis TAS, 8-asis TAS, 10-asis TAS, 16-asis TAS, 17-asis TAS, 18-asis TAS, 19-asis TAS, 20-asis TAS, 21-asis TAS, 28-asis TAS, 31-asis TAS, 32-asis TAS, 33-iasis TAS, 34-asis TAS, 36-asis TAS, 38-asis TAS, 39-asis TAS, 40-asis TAS, 41-asis TAS, TFAAK 2-asis aiškinimas, TFAAK 4-asis aiškinimas, TFAAK 13-asis aiškinimas, TFAAK 17-asis aiškinimas ir TFAAK 19-asis aiškinimas iš dalies keičiami pagal 13-ąjį TFAS, kaip nurodyta šio reglamento priede;

(f) TFAAK 20-asis aiškinimas „Atvirosios kasyklos gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudos“ įterpiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede;

(g) 1-asis TFAS iš dalies keičiamas pagal TFAAK 20-ąjį aiškinimą, kaip nurodyta šio reglamento priede.

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

3. Šio reglamento priede numatytos 9-ojo TFAS pataisos netaikomos.

2 straipsnis

1. Visos įmonės 1 straipsnio 1 dalies a, b ir c punktuose nurodytas pataisas taiko ne vėliau kaip nuo pirmų savo finansinių metų, prasidedančių šio reglamento įsigaliojimo dieną arba vėliau, pradžios.

2. Visos įmonės 1 straipsnio 1 dalies d–g punktuose nurodytą 13-ąjį TFAS, TFAAK 20-ąjį aiškinimą ir susijusias pataisas taiko ne vėliau kaip nuo pirmų savo finansinių metų, prasidedančių 2013 m. sausio 1 d. arba vėliau, pradžios.

3 straipsnis

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

Šis reglamentas privalomas visas ir tiesiogiai taikomas visose valstybėse narėse.

Priimta Briuselyje 2012 m. gruodžio 11 d.

Komisijos vardu

Pirmininkas

José Manuel BARROSO

PRIEDAS

TARPTAUTINIAI APSKAITOS STANDARTAI

1-asis TFAS	1-ojo TFAS „Tarpautinių finansinės atskaitomybės standartų taikymas pirmą kartą“ pataisos „Didelė hiperinfliacija ir nustatytų datų netaikymas standartus pirmą kartą taikantiems ūkio subjektams“
12-asis TAS	12-ojo TAS „Pelno mokesčiai“ pataisos „Atidėtasis mokestis. Pagrindinio turto vertės atkūrimas“
13-asis TFAS	13-asis TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“
TFAAK 20-asis aiškinimas	TFAAK 20-asis aiškinimas „Atvirosios kasyklos gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudos“

1-OJO TFAS**„Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų taikymas pirmą kartą“ pataisos**

Po 31B straipsnio įterpiama antraštė ir 31C straipsnis.

PATEIKIMAS IR ATSKLEIDIMAS

TFAS taikymo pradžios paaiškinimas

Numanomos savikainos naudojimas po didelės hiperinfliacijos

31C Jeigu ūkio subjektas dėl didelės hiperinfliacijos (žr. D26–D30 straipsnius) pasirenka vertinti turtą ir įsipareigojimus tikrąja verte ir tą tikrąją vertę laikyti numanoma savikaina pradinėje pagal TFAS parengtoje finansinės būklės ataskaitoje, pirmosiose ūkio subjekto finansinėse ataskaitose pagal TFAS turi būti pateiktas paaiškinimas, kaip ir kodėl ūkio subjektas naudojo (o vėliau nustojo naudoti) funkcinę valiutą, kuriai būdingos abi toliau nurodytos savybės:

- a) patikimas bendrasis kainų indeksas nėra žinomas visiems ūkio subjektams, kurie sandorius ir likučius apskaitoje tvarko šia valiuta;
- b) ši valiuta nekeičiama į jokią santykinai stabilią užsienio valiutą ir atvirkščiai.

B priedas

Kitų TFAS retrospektyvaus taikymo išimtys

Taisomas B2 straipsnis.

Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų pripažinimo nutraukimas

B2 Išskyrus B3 straipsnyje leidžiamas išimtis, pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas turi perspektyviai taikyti 39-ajame TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“ pateiktus pripažinimo nutraukimo reikalavimus sandoriams, sudarytiems TFAS taikymo pradžios datą arba vėliau. Pavyzdžiui, jei pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas pagal anksčiau taikytus BAP nutraukė neišvestinio finansinio turto arba neišvestinių finansinių įsipareigojimų pripažinimą dėl sandorio, sudaryto iki TFAS taikymo pradžios datos, jis neturi šio turto ir įsipareigojimų vėl pripažinti pagal TFAS, jeigu jie dėl vėlesnio sandorio arba įvykio vėl netampa pripažintini.

D priedas

Kitų TFAS taikymo išimtys

Taisomi D1 ir D20 straipsniai.

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

- a) ...
- o) klientų perduodamas turtas (D24 straipsnis);
- p) finansinių įsipareigojimų panaikinimas nuosavybės priemonėmis (D25 straipsnis) ir
- q) didelė hiperinfliacija (D26–D30 straipsniai).

Ūkio subjektas šių išimčių negali analogiškai taikyti kitiems straipsniams.

Finansinio turto arba finansinių įsipareigojimų tikrosios vertės nustatymas pirminio pripažinimo metu

D20 Nepaisant 7 ir 9 straipsnių reikalavimų, ūkio subjektas gali perspektyviai taikyti 39-ojo TAS 76TN straipsnio paskutinio sakinio ir 76ATN straipsnio reikalavimus sandoriams, sudarytiems TFAS taikymo pradžios datą arba vėliau.

Įterpiama antraštė ir D26–D30 straipsniai.

Didelė hiperinfliacija

- D26 Jeigu ūkio subjekto funkcinė valiuta buvo arba yra hiperinfliacinės ekonomikos šalies valiuta, ūkio subjektas turi nustatyti, ar iki TFAS taikymo pradžios datos ji buvo didelės hiperinfliacijos valiuta. Tai turi padaryti pirmą kartą TFAS taikantys ūkio subjektai, taip pat pirmiau TFAS taikę ūkio subjektai.
- D27 Hiperinfliacinės ekonomikos šalies valiuta yra didelės hiperinfliacijos valiuta, jeigu jai būdingos abi šios savybės:
- patikimas bendrasis kainų indeksas nėra žinomas visiems ūkio subjektams, kurie sandorius ir likučius apskaitoje tvarko šia valiuta;
 - ši valiuta nekeičiama į jokią santykinai stabilią užsienio valiutą ir atvirkščiai.
- D28 Ūkio subjekto funkcinė valiuta nebelaikoma didelės hiperinfliacijos valiuta nuo tos funkcinės valiutos normalizavimosi datos. Tai yra data, kurią funkcinė valiuta netenka vienos ar abiejų D27 straipsnyje nurodytų savybių arba ūkio subjektas pakeičia funkcinę valiutą į kitą valiutą, kuri nėra didelės hiperinfliacijos valiuta.
- D29 Kai ūkio subjekto TFAS taikymo pradžios data yra funkcinės valiutos normalizavimosi arba vėlesnė data, ūkio subjektas gali pasirinkti vertinti visą iki funkcinės valiutos normalizavimosi datos turėtą turtą ir išpareigojimus jų tikrąja verte TFAS taikymo pradžios datą. Ūkio subjektas šią tikrąją vertę gali laikyti to turto ir išpareigojimų numanoma savikaina pradinėje pagal TFAS parengtoje finansinės būklės ataskaitoje.
- D30 Kai funkcinės valiutos normalizavimosi data yra 12 mėnesių lyginamuoju laikotarpiu, lyginamasis laikotarpis gali būti trumpesnis kaip 12 mėnesių su sąlyga, kad būtų pateiktas visas tokio trumpesnio laikotarpio finansinių ataskaitų rinkinys (kaip reikalaujama 1-ojo TAS 10 straipsnyje).

ĮSIGALIOJIMO DATA

Įterpiamas 39H straipsnis.

- 39H 2010 m. gruodžio mėn. paskelbtu dokumentu „Didelė hiperinfliacija ir nustatytų datų netaikymas standartus pirmą kartą taikantiems ūkio subjektams“ (1-ojo TFAS pataisos) pataisyti B2, D1 ir D20 straipsniai ir įterpti 31C ir D26–D30 straipsniai. Ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas 2011 m. liepos 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams atskaitiniams laikotarpiams. Leidžiama taikyti anksčiau.

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

C2 straipsnis taisomas taip:

C2 Taisomi B priedo B1, B2 ir B5 straipsniai ...

- B2 Išskyrus B3 straipsnyje leidžiamas išimtis, pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas turi perspektyviai taikyti 39-ajame TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“ pateiktus pripažinimo nutraukimo reikalavimus sandoriams, sudarytiems TFAS taikymo pradžios datą arba vėliau. Pavyzdžiui, jei pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas pagal anksčiau taikytus BAP nutraukė neišvestinio finansinio turto arba neišvestinių finansinių išpareigojimų pripažinimą dėl sandorio, sudaryto iki TFAS taikymo pradžios datos, jis neturi šio turto ir išpareigojimų vėl pripažinti pagal TFAS, jeigu jie dėl vėlesnio sandorio arba įvykio vėl netampa pripažintini.

C3 straipsnis taisomas įterpiančiomis D20 straipsnį:

C3 Taisomi D priedo (Kitų TFAS taikymo išimtis) D19 ir D20 straipsniai ...

- D20 Nepaisant 7 ir 9 straipsnių reikalavimų, ūkio subjektas gali perspektyviai taikyti 39-ojo TAS 76TN straipsnio paskutinio sakinio ir 76ATN straipsnio reikalavimus sandoriams, sudarytiems TFAS taikymo pradžios datą arba vėliau.

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

C2 ir C3 straipsniai iš dalies keičiami taip:

C2 straipsnyje B2 straipsnio pataisa taisoma taip:

B2 Išskyrus B3 straipsnyje leidžiamas išimtis, pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas turi perspektyviai taikyti 9-ajame TFAS „Finansinės priemonės“ pateiktus pripažinimo nutraukimo reikalavimus sandoriams, sudarytiems TFAS taikymo pradžios datą arba vėliau. Pavyzdžiui, jei pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas pagal anksčiau taikytus BAP nutraukė neišvestinio finansinio turto arba neišvestinių finansinių įsipareigojimų pripažinimą dėl sandorio, sudaryto iki TFAS taikymo pradžios datos, jis neturi šio turto ir įsipareigojimų vėl pripažinti pagal TFAS, jeigu jie dėl vėlesnio sandorio arba įvykio vėl netampa pripažintini.

C3 straipsnyje D20 straipsnio pataisa taisoma taip:

D20 Nepaisant 7 ir 9 straipsnių reikalavimų, ūkio subjektas gali perspektyviai taikyti 9-ojo TFAS B5.4.8 straipsnio paskutinio sakinio ir B5.4.9 straipsnio reikalavimus sandoriams, sudarytiems TFAS taikymo pradžios datą arba vėliau.

12-ojo TAS

Pelno mokesčiai pataisos

52 straipsnis penumeruojamas kaip 51A straipsnis. Taisomas 10 straipsnis ir po 51A straipsnio pateikti pavyzdžiai. Įterpiami 51B ir 51C straipsniai, pavyzdys po jų, 51D, 51E, 98 ir 99 straipsniai.

APIBRĖŽTYS

Mokesčių bazė

10 Jei turto ar įsipareigojimo mokesčio bazė nėra iš karto aiški, pravartu prisiminti esminį principą, kuriuo grindžiamas šis standartas: ūkio subjektas turi, su tam tikromis ribotomis išimtimis, pripažinti atidėtojo mokesčio įsipareigojimą (turtą), jeigu tik turto ar įsipareigojimo balansinės vertės atkūrimas ar padengimas padidintų (sumažintų) būsimus mokesčius, palyginti su tais, kokie būtų, jei toks atkūrimas ar padengimas neturėtų paveikti mokesčių dydžio. C pavyzdyje, kuris pateiktas po 51A straipsnio, iliustruojamos aplinkybės, kurioms susiklosčius gali būti pravartu atsižvelgti į šį esminį principą, pavyzdžiui, kai turto ar įsipareigojimo mokesčio bazė priklauso nuo numatomo atkūrimo ar padengimo būdo.

ĮVERTINIMAS

51A Tai, koku būdu ūkio subjektas atkuria (padengia) turto (įsipareigojimo) balansinę vertę, kai kuriose jurisdikcijose gali turėti įtakos:

- (a) mokesčių tarifui, taikomam tada, kai ūkio subjektas atkuria (padengia) turto (įsipareigojimo) balansinę vertę, ir
- (b) turto (įsipareigojimo) mokesčio bazei ar abiem šiems dalykams.

Tokiais atvejais atidėtojo mokesčio įsipareigojimus ir atidėtojo mokesčio turtą ūkio subjektas apskaičiuoja taikydamas mokesčio tarifą ir mokesčio bazę, kurie atitinka numatytą atkūrimo ar padengimo būdą.

A pavyzdys

Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų objekto balansinė vertė yra 100 PV, o mokesčių bazė – 60 PV. Parduodant objektą, būtų taikomas 20 % mokesčių tarifas, o kitoms pajamoms būtų taikomas 30 % mokesčių tarifas.

Ūkio subjektas turi pripažinti atidėtojo mokesčio įsipareigojimą 8 PV (40 PV, taikant 20 % tarifą), jei jis numato objekto toliau nenaudoti ir jį parduoti, arba atidėtojo mokesčio įsipareigojimą 12 PV (40 PV, taikant 30 % tarifą), jei numato pasilikti objektą ir atkurti jo balansinę vertę jį naudodamas.

B pavyzdys

Nekilnojamojo turto, įrangos ir įrengimų objektas, kurio įsigijimo savikaina yra 100 PV, o balansinė vertė – 80 PV, perkainojamas iki 150 PV. Mokesčiai atitinkamai nekoreguojami. Sukauptas nusidėvėjimas mokesčiams apskaičiuoti yra 30 PV, o mokesčio tarifas – 30 %. Jei objektas parduodamas už didesnę nei įsigijimo kainą, apskaičiuojant apmokestinamąsias pajamas bus įtrauktas 30 PV dydžio sukauptas nusidėvėjimas, tačiau įsigijimo savikainą viršijančios pardavimo pajamos nebus įtrauktos.

Objekto mokesčių bazė yra 70 PV ir yra 80 PV apmokestinamas laikinasis skirtumas. Jei ūkio subjektas numato atkurti balansinę vertę tą objektą naudodamas, jis turi gauti 150 PV apmokestinamųjų pajamų, tačiau galės išskaičiuoti tik 70 PV nusidėvėjimą. Todėl atidėtojo mokesčio įsipareigojimas lygus 24 PV (80 PV, taikant 30 % tarifą). Jei ūkio subjektas numato balansinę vertę atkurti nedelsiant parduodamas objektą ir gaudamas 150 PV įplaukų, atidėtojo mokesčio įsipareigojimas skaičiuojamas taip:

	Apmokestinamas laikinasis skirtumas	Mokesčio tarifas	Atidėtojo mokesčio įsipareigojimas
Sukauptas nusidėvėjimas mokesčiams	30	30 %	9
Suma, kuria įplaukos viršija savikainą	50	nulis	—
Iš viso:	80		9

(Pastaba. Pagal 61A straipsnį papildomas atidėtasis mokestis, atsirandantis po perkainojimo, pripažįstamas kitų bendrųjų pajamų dalimi.)

C pavyzdys

Duomenys tokie pat kaip ir B pavyzdyje, tačiau tuo atveju, kai objektas parduodamas už didesnę nei įsigijimo kainą, apskaičiuojant apmokestinamąsias pajamas (kurioms taikomas 30 % dydžio tarifas), bus įtrauktas sukauptas nusidėvėjimas, o pardavimo pajamoms bus taikomas 40 % mokesčio tarifas, atskaičiuavus 110 PV kainą, atsižvelgiant į infliaciją.

Jei ūkio subjektas numato atkurti balansinę vertę tą objektą naudodamas, jis turi gauti 150 PV apmokestinamųjų pajamų, tačiau galės išskaičiuoti tik 70 PV nusidėvėjimą. Taigi mokesčių bazė yra 70 PV, apmokestinamas laikinasis skirtumas – 80 PV, o atidėtojo mokesčio įsipareigojimas – 24 PV (80 PV, taikant 30 % tarifą), kaip B pavyzdyje.

Jei ūkio subjektas numato atkurti objekto balansinę vertę nedelsiant parduodamas objektą už 150 PV, ūkio subjektas galės išskaičiuoti indeksuotą kainą – 110 PV. Grynosios 40 PV įplaukos bus apmokestintos 40 % mokesčių tarifu. Be to, apmokestinamasis pelnas, įtraukus 30 PV sukauptą nusidėvėjimą, bus apmokestintas 30 % mokesčių tarifu. Taigi mokesčių bazė yra 80 PV (iš 110 PV atėmus 30 PV), apmokestinamas laikinasis skirtumas – 70 PV, o atidėtojo mokesčio įsipareigojimas – 25 PV (40 PV, taikant 40 % tarifą, pridėjus 30 PV, taikant 30 % tarifą). Jei šiame pavyzdyje mokesčių bazė nėra iš karto aiški, būtų pravartu atsižvelgti į 10 straipsnyje išdėstytą esminį principą.

(Pastaba. Pagal 61A straipsnį papildomas atidėtasis mokeskis, atsirandantis po perkainojimo, pripažįstamas kitų bendrųjų pajamų dalimi.)

51B Jei atidėtojo mokesčio įsipareigojimas arba atidėtojo mokesčio turtas atsiranda dėl nenudėvimojo turto, vertinamo taikant 16-ajame TAS numatytą perkainojimo metodą, vertinant atidėtojo mokesčio įsipareigojimą arba atidėtojo mokesčio turtą turi būti atsižvelgiama į mokesčių padarinius, kurie atsirastų, kai nenudėvimojo turto balansinė vertė būtų atkuriami jį parduodant, neatsižvelgiant į minėto turto balansinės vertės nustatymo pagrindą. Atitinkamai, jeigu mokesčių įstatyme nustatytas mokesčio tarifas, taikytinas apmokestinamai sumai, gautai pardavus turtą, skiriasi nuo mokesčio tarifo, taikytino apmokestinamai sumai, gautai naudojant turtą, tai vertinant atidėtojo mokesčio įsipareigojimą ar turtą, siejamą su nenudėvimoju turtu, taikomas pirmasis tarifas.

51C Jei atidėtojo mokesčio įsipareigojimas arba turtas atsiranda dėl investicinio turto, vertinamo taikant 40-ajame TAS numatytą tikrosios vertės metodą, egzistuoja paneigiama prielaida, kad investicinio turto balansinė vertė bus atkurta jį pardavus. Todėl, jei prielaida nepaneigiama, vertinant atidėtojo mokesčio įsipareigojimą arba atidėtojo mokesčio turtą turi būti atsižvelgiama į mokesčių padarinius, kurie atsirastų, jei investicinio turto balansinė vertė būtų atkuriami vien parduodant turtą. Ši prielaida paneigiama, jei investicinis turtas yra nudėvimasis ir yra laikomas pagal verslo modelį, kurio tikslas – iš esmės laikui bėgant sunaudoti visą su investiciniu turtu susijusią ekonominę naudą, o ne tą turtą parduoti. Jei prielaida paneigiama, turi būti laikomasi 51 ir 51A straipsnių reikalavimų.

51C straipsnį iliustruojantis pavyzdys

Investicinio turto įsigijimo savikaina – 100 PV, o tikroji vertė – 150 PV. Jis vertinamas taikant 40-ajame TAS numatytą tikrosios vertės metodą. Turtą sudaro žemė, kurios savikaina – 40 PV, o tikroji vertė – 60 PV, ir pastatas, kurio savikaina – 60 PV, o tikroji vertė – 90 PV. Žemės naudingo tarnavimo laikas neribotas.

Pastato sukauptas nusidėvėjimas mokesčiams apskaičiuoti yra 30 PV. Nerealizuoti investicinio turto tikrosios vertės pokyčiai neturi įtakos apmokestinamajam pelnui. Jei investicinis turtas parduodamas už didesnę nei įsigijimo kainą, 30 PV sukaupto nusidėvėjimo mokesčiams panaikinimas bus įtrauktas apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną ir bus apmokestinamas taikant įprastą 30 % tarifą. Dėl įsigijimo savikainą viršijančių pardavimo pajamų mokesčių įstatyme nurodytas 25 % mokesčių tarifas mažiau nei dvejus metus laikomo turto atveju ir 20 % mokesčių tarifas dvejus metus ar ilgiau laikomo turto atveju.

Kadangi investicinis turtas vertinamas taikant 40-ajame TAS numatytą tikrosios vertės metodą, egzistuoja paneigiama prielaida, kad ūkio subjektas atkurs investicinio turto balansinę vertę vien parduodamas tą turtą. Jei prielaida nepaneigiama, apskaičiuojant atidėtąjį mokesį atsižvelgiama į mokesčių padarinius, kurie atsirastų, jei balansinė vertė būtų atkuriami vien parduodant turtą, net jei ūkio subjektas prieš pardavimą numato gauti pajamų iš turto nuomos.

Jei žemė parduodama, jos mokesčių bazė yra 40 PV ir yra 20 PV (60 - 40 PV) apmokestinamas laikinasis skirtumas. Jei parduodamas pastatas, jo mokesčių bazė yra 30 PV (60 - 30 PV) ir yra 60 PV (90 - 30 PV) apmokestinamas laikinasis skirtumas. Todėl bendras su investiciniu turtu susijęs apmokestinamas laikinasis skirtumas yra 80 PV (20 + 60 PV).

Pagal 47 straipsnį mokesčių tarifas yra tarifas, kurį numatoma taikyti tą ataskaitinį laikotarpį, per kurį investicinis turtas realizuojamas. Taigi, jei ūkio subjektas numato parduoti turtą palaikęs jį ilgiau nei dvejus metus, atitinkamas atidėtojo mokesčio įsipareigojimas apskaičiuojamas taip:

	Apmokestinamas laikinasis skirtumas	Mokesčio tarifas	Atidėtojo mokesčio įsipareigojimas
Sukauptas nusidėvėjimas mokesčiams	30	30 %	9
Suma, kuria įplaukos viršija savikainą	50	20 %	10
Iš viso:	80		19

Jei ūkio subjektas numato parduoti turtą palaikęs jį mažiau nei dvejus metus, šis skaičiavimo būdas būtų keičiamas, kad savikainą viršijančioms įplaukoms būtų taikomas ne 20 %, o 25 % mokesčio tarifas.

Jei ūkio subjektas turi pastatą pagal verslo modelį, kurio tikslas – iš esmės laikui bėgant sunaudoti visą su pastatu susijusią ekonominę naudą, o ne tą pastatą parduoti, ši prielaida pastato atveju būtų paneigta. Tačiau žemė nenudevima. Todėl žemės atveju vertės atkūrimo parduodant prielaida nebūtų paneigta. Tai reiškia, kad apskaičiuojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimą būtų atsižvelgiama į mokesčių padarinius, kurie atsirastų, jei pastato balansinė vertė būtų atkurama jį naudojant, o žemės balansinė vertė būtų atkurama ją pardavus.

Jei pastatas naudojamas, jo mokesčių bazė yra 30 PV (60 - 30 PV) ir yra 60 PV (90 - 30 PV) apmokestinamas laikinasis skirtumas, todėl atsiranda 18 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas (60 PV, taikant 30 % tarifą).

Jei žemė parduodama, jos mokesčių bazė yra 40 PV ir yra 20 PV (60 - 40 PV) apmokestinamas laikinasis skirtumas, todėl atsiranda 4 PV atidėtojo mokesčio įsipareigojimas (20 PV, taikant 20 % tarifą).

Todėl, jei pastato vertės atkūrimo jį parduodant prielaida paneigiama, su investiciniu turtu susijęs atidėtojo mokesčio įsipareigojimas yra 22 PV (18 + 4 PV).

51D 51C straipsnyje numatyta paneigiama prielaida taip pat taikoma, kai atidėtojo mokesčio įsipareigojimas arba atidėtojo mokesčio turtais atsiranda dėl investicinio turto vertinimo jungiant verslą, jei vėliau vertindamas tą investicinį turtą ūkio subjektas taikys tikrosios vertės metodą.

51E 51B–51D straipsniai nepakeičia reikalavimų pripažįstant ir vertinant atidėtojo mokesčio turtą taikyti šio standarto 24–33 straipsnių (išskaitomieji laikinieji skirtumai) ir 34–36 straipsnių (nepanaudoti mokesčių nuostoliai ir nepanaudoti mokesčių kreditai) principus.

ĮSIGALIOJIMO DATA

98 2010 m. gruodžio mėn. paskelbtu dokumentu *Atidėtasis mokestis. Pagrindinio turto vertės atkūrimas* 52 straipsnis penummeruotas kaip 51A straipsnis, pataisytas 10 straipsnis ir po 51A straipsnio pateikti pavyzdžiai, taip pat įterpti 51B bei 51C straipsniai, pavyzdys po jų ir 51D, 51E ir 99 straipsniai. Ūkio subjektas tas pataisus turi taikyti 2012 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Leidžiama taikyti anksčiau. Jeigu ūkio subjektas taiko šias pataisus ankstesniam ataskaitiniam laikotarpiui, jis turi atskleisti šį faktą.

NAK 21-OJO AIŠKINIMO PANAIKINIMAS

99 2010 m. gruodžio mėn. paskelbtu dokumentu *Atidėtasis mokestis. Pagrindinio turto vertės atkūrimas* pakeičiamas NAK 21-asis aiškinimas *Pelno mokesčiai. Perkainoto turto, kuriam netaikomi nusidėvėjimo atskaitymai, atkūrimas*.

13-ASIS TARPTAUTINIS FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS

„Tikrosios vertės nustatymas“

TIKSLAS

1 Šiame TFAS:

- a) **apibrėžta tikroji vertė;**
 - b) **viename TFAS aprašyta tikrosios vertės nustatymo sistema; ir**
 - c) **reikalaujama atskleisti informaciją apie tikrosios vertės nustatymą.**
- 2 Tikroji vertė yra nustatoma remiantis rinkos, o ne konkretaus ūkio subjekto duomenimis. Nustatant tam tikro turto ir išpareigojimų tikrąją vertę galima remtis rinkoje stebimais sandoriais arba rinkos informacija. Su kitu turtu ir išpareigojimais susijusių stebimų rinkos sandorių bei rinkos informacijos gali ir nebūti. Tačiau nustatant tikrąją vertę abiem atvejais siekiama to paties tikslo – apskaičiuoti kainą, už kurią vertinimo dieną dabartinėmis rinkos sąlygomis būtų parduotas turtas arba perleistas išpareigojimas pagal *tvaringą sandorį tarp rinkos dalyvių* (t. y. *galutinę kainą* vertinimo dieną tam rinkos dalyviui, kuriam priklauso turtas arba išpareigojimas).
- 3 Kai tokio paties turto arba išpareigojimo stebimos kainos nėra, ūkio subjektas nustato tikrąją vertę taikydamas kitą vertinimo metodiką, pagal kurią daugiausia naudojami svarbūs *stebimi duomenys*, o *nestebimų duomenų* naudojama kuo mažiau. Kadangi tikroji vertė nustatoma pagal rinkos duomenis, ją nustatant remiamasi prielaidomis, kurias rinkos dalyviai darytų įkainodami turtą arba išpareigojimą, įskaitant prielaidas dėl rizikos. Todėl nustatant tikrąją vertę nesvarbu, ar ūkio subjektas ketina laikyti turtą arba įvykdyti (ar kitaip padengti) išpareigojimą.
- 4 Apibrėžiant tikrąją vertę daugiausia dėmesio skiriama turtui ir išpareigojimams, nes jie yra pagrindinis apskaitinio vertinimo objektas. Be to, šis TFAS taikomas tikrąja verte vertinamoms paties ūkio subjekto nuosavybės priemonėms.

TAIKYMAS

- 5 Šis TFAS taikomas, kai kitame TFAS reikalaujama arba leidžiama nustatyti tikrąją vertę ar atskleisti informaciją apie tikrosios vertės nustatymą (taip pat atlikti tikrąja verte pagrįstus vertinimus, pavyzdžiui, nustatyti tikrąją vertę atėmus pardavimo išlaidas, arba atskleisti informaciją apie tuos vertinimus), išskyrus 6 ir 7 straipsniuose nustatytus atvejus.
- 6 Šio TFAS vertinimo ir atskleidimo reikalavimai netaikomi:
- a) mokėjimo akcijomis sandoriams, kuriems taikomas 2-asis TFAS „Mokėjimas akcijomis“;
 - b) nuomos sandoriams, kuriems taikomas 17-asis TAS „Nuoma“; ir
 - c) vertinimams, kurie yra kai kuo panašūs į vertinimą tikrąja verte, tačiau nustatoma ne tikroji vertė, o pavyzdžiui, grynoji galimo realizavimo vertė pagal 2-ąjį TAS „Atsargos“ arba naudojimo vertė pagal 36-ąjį TAS „Turto vertės sumažėjimas“.
- 7 Pagal šį TFAS nereikalaujama atskleisti informacijos apie:
- a) tikrąja verte vertinamą plano turtą pagal 19-ąjį TAS „Išmokos darbuotojams“;
 - b) tikrąja verte vertinamas pensinio aprūpinimo planų investicijas pagal 26-ąjį TAS „Planuojamų pensijų išmokų apskaita ir atskaitomybė“; ir
 - c) turtą, kurio atsiperkamoji vertė yra tikroji vertė, atėmus perleidimo išlaidas, pagal 36-ąjį TAS.
8. Šiame TFAS aprašyta tikrosios vertės nustatymo sistema taikoma ir pirmą kartą, ir vėliau nustatant tikrąją vertę, kai tai yra privaloma arba leidžiama pagal kitus TFAS.

TIKROSIOS VERTĖS NUSTATYMAS

Tikrosios vertės apibrėžtis

9 Šiame TFAS tikroji vertė apibrėžiama kaip kaina, už kurią vertinimo dieną būtų parduotas turtas arba perleistas įsipareigojimas pagal tvarkingą sandorį tarp rinkos dalyvių.

10 B2 straipsnyje išsamiai aprašytas tikrosios vertės nustatymo būdas.

Turtas arba įsipareigojimas

11 Tikrąja verte vertinamas konkretus turtas arba įsipareigojimas. Todėl ūkio subjektas, nustatydamas tikrąją vertę, turi atsižvelgti į turto arba įsipareigojimo savybes, į kurias atsižvelgtų rinkos dalyviai, vertinimo dieną įkainodami tą turtą arba įsipareigojimą. Tokios savybės, pavyzdžiui, yra:

- a) turto būklė ir vieta; ir
- b) turto pardavimo arba naudojimo apribojimai (jei yra).

12 Konkrečios savybės poveikis nustatant tikrąją vertę skirsis priklausomai nuo to, kaip į tą savybę atsižvelgtų rinkos dalyviai.

13 Tikrąja verte vertinamas turtas arba įsipareigojimas gali būti:

- a) atskiras turtas arba įsipareigojimas (pavyzdžiui, finansinė priemonė ar nefinansinis turtas); arba
- b) turto grupė, įsipareigojimų grupė arba turto ir įsipareigojimų grupė (pavyzdžiui, pinigus kuriantis vienetas ar verslas).

14 Ar turtas arba įsipareigojimas turi būti pripažįstamas arba atskleidžiamas kaip atskiras turtas ar įsipareigojimas, ar kaip turto (įsipareigojimų) grupė, ar kaip turto ir įsipareigojimų grupė, priklauso nuo atitinkamo *apskaitos vieneto*. Turto arba įsipareigojimo apskaitos vienetas nustatomas pagal atitinkamą TFAS, kuriame reikalaujama arba leidžiama nustatyti tikrąją vertę, išskyrus šiame TFAS nustatytus atvejus.

Sandoris

15 Tikrosios vertės nustatymas grindžiamas prielaida, kad rinkos dalyviai vertinimo dieną dabartinėmis rinkos sąlygomis apsikeičia turtu arba įsipareigojimu pagal tvarkingą to turto pardavimo arba įsipareigojimo perleidimo sandorį.

16 Tikrosios vertės nustatymas grindžiamas prielaida, kad turto pardavimo arba įsipareigojimo perleidimo sandoris sudaromas:

- a) to turto arba įsipareigojimo *pagrindinėje rinkoje*; arba
- b) jei nėra pagrindinės rinkos – to turto arba įsipareigojimo *palankiausioje rinkoje*.

17 Ūkio subjektas, nustatydamas pagrindinę, o jei pagrindinės nėra – palankiausią rinką, neprivalo išsamiai ištirti visų įmanomų rinkų, tačiau turi atsižvelgti į visą jam pagrįstai prieinamą informaciją. Jei nėra tam prieštaraujančių įrodymų, rinka, kurioje ūkio subjektas paprastai sudarytų turto pardavimo arba įsipareigojimo perleidimo sandorį, laikoma pagrindine, o jei pagrindinės nėra – palankiausia rinka.

18 Jeigu yra turto arba įsipareigojimo pagrindinė rinka, nustatoma tikroji vertė atitinka to turto arba įsipareigojimo kainą (tiesiogiai stebimą arba apskaičiuojamą pagal kitą vertinimo metodiką) toje rinkoje, net jei jo kaina kitoje rinkoje vertinimo dieną galėtų būti palankesnė.

19 Ūkio subjektas vertinimo dieną turi gebėti patekti į pagrindinę (arba palankiausią) rinką. Kadangi įvairūs ūkio subjektai (su jiems priklausančiais verslais), užsiimdami įvairia veikla, gali patekti į įvairias rinkas, to paties turto arba įsipareigojimo pagrindinė (arba palankiausia) rinka gali skirtis, jei skiriasi ūkio subjektai (ir jų verslai). Todėl pagrindinė (arba palankiausia) rinka (su jos dalyviais) vertinama ūkio subjekto požiūriu, taigi tarp įvairių subjektų, užsiimančių skirtinga veikla, gali būti skirtumų.

- 20 Nors ūkio subjektas turi gebėti patekti į rinką, jam nebūtina vertinimo dieną gebėti parduoti konkretų turtą arba perleisti konkretų išsipareigojimą, norint nustatyti jo tikrąją vertę pagal kainą toje rinkoje.
- 21 Net kai nėra stebimos rinkos, iš kurios būtų galima gauti informacijos apie parduodamo turto arba perleidžiamo išsipareigojimo įkainojimą vertinimo dieną, tikrosios vertės nustatymas yra grindžiamas prielaida, kad sandoris yra sudaromas būtent tą dieną, vertinant atitinkamą turtą arba išsipareigojimą turinčio rinkos dalyvio požiūriu. Tas tariamas sandoris yra turto pardavimo arba išsipareigojimo perleidimo kainos apskaičiavimo pagrindas.

Rinkos dalyviai

- 22 **Ūkio subjektas nustato turto arba išsipareigojimo tikrąją vertę remdamasis prielaidomis, kuriomis remtųsi rinkos dalyviai, įkainodami tą turtą arba išsipareigojimą jiems ekonomiškai naudingiausiu būdu.**
- 23 Ūkio subjektas, darydamas šias prielaidas, konkrečių rinkos dalyvių nurodyti neprivalo. Tačiau jis turi nustatyti bendras rinkos dalyviams būdingas savybes, atsižvelgdamas į veiksnius, kurie yra būdingi visiems šiems dalykams:
- a) turtui arba išsipareigojimui;
 - b) pagrindinei (arba palankiausiai) to turto ar išsipareigojimo rinkai; ir
 - c) rinkos dalyviams, su kuriais ūkio subjektas sudarytų sandorį toje rinkoje.

Kaina

- 24 **Tikroji vertė yra kaina, už kurią vertinimo dieną dabartinėmis rinkos sąlygomis būtų parduodamas turtas arba perleidžiamas išsipareigojimas pagal tvarkingą sandorį pagrindinėje (arba palankiausioje) rinkoje (t. y. galutinė kaina), nepriklausomai nuo to, ar ši kaina tiesiogiai stebima, ar nustatoma taikant kitą vertinimo metodiką.**
- 25 Kaina pagrindinėje (arba palankiausioje) rinkoje, pagal kurią nustatoma turto arba išsipareigojimo tikroji vertė, dėl sandorio išlaidų nekoreguojama. Sandorio išlaidų apskaita tvarkoma pagal kitus TFAS. Sandorio išlaidos nėra turto arba išsipareigojimo savybė – jos yra būdingos sandoriui ir skiriasi pagal tai, kaip ūkio subjektas sudaro tam turtui arba išsipareigojimui skirtą sandorį.
- 26 *Transporto išlaidos* neįeina į sandorio išlaidas. Jeigu turto vieta yra jam (pavyzdžiui, biržos prekei) būdinga savybė, jo kaina pagrindinėje (arba palankiausioje) rinkoje koreguojama dėl šių išlaidų, jei jų būtų patirta perkeliant turtą iš jo dabartinės vietos į tą rinką.

Taikymas nefinansiniam turtui

Pirmasis ir geriausias nefinansinio turto naudojimo būdas

- 27 **Nustatant nefinansinio turto tikrąją vertę atsižvelgiama į rinkos dalyvio gebėjimą gauti ekonominės naudos naudojant šį turtą pirmuoju ir geriausiu jo naudojimo būdu arba parduodant šį turtą kitam rinkos dalyviui, kuris jį naudotų pirmuoju ir geriausiu būdu.**
- 28 Pirmasis ir geriausias nefinansinio turto naudojimo būdas priklauso nuo to, koks to turto naudojimas yra fiziškai įmanomas, teisėtas ir finansiškai perspektyvus, kaip aprašyta toliau:
- a) fiziškai įmanomas naudojimas priklauso nuo turto fizinių savybių (pavyzdžiui, nekilnojamojo turto vietos arba dydžio), į kurias rinkos dalyviai atsižvelgtų įkainodami turtą;
 - b) teisėtas naudojimas priklauso nuo bet kokių turto naudojimo teisinių apribojimų (pavyzdžiui, nekilnojamajam turtui taikomų teritorijų planų), į kuriuos rinkos dalyviai atsižvelgtų įkainodami turtą;
 - c) finansiškai perspektyvus naudojimas priklauso nuo to, ar naudojant turtą fiziškai įmanomais ir teisėtais būdais gaunama pakankamai pajamų arba pinigų srautų (atsižvelgiant į turto pritaikymo naudoti tokiu būdu išlaidas), kad investicijos grąža atitiktų rinkos dalyvių, investuojančių į tokiu būdu naudojamą turtą, lūkesčius.

- 29 Pirmasis ir geriausias naudojimo būdas nustatomas rinkos dalyvių požiūriu, net jeigu ūkio subjektas ketina naudoti tą turtą kitu būdu. Tačiau būdas, kuriuo ūkio subjektas šiuo metu naudoja nefinansinį turtą, laikomas pirmuoju ir geriausiu jo naudojimo būdu, išskyrus atvejus, kai dėl rinkos arba kitokių veiksnių galima manyti, kad turto vertė būtų didžiausia, jei rinkos dalyviai naudotų jį kitu būdu.
- 30 Ūkio subjektas, siekdamas išsaugoti savo konkurencinę padėtį ar dėl kitų priežasčių, gali numatyti aktyviai nenaudoti įsigyto finansinio turto arba nenaudoti jo pirmuoju ir geriausiu būdu. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali įsigyti nematerialiojo turto, ketindamas turėti jį tam, kad jo negalėtų naudoti kiti. Nepaisant to, ūkio subjektas, nustatydamas nefinansinio turto tikrąją vertę, turi atsižvelgti į tai, kokių pirmuoju ir geriausiu būdu tą turtą naudotų rinkos dalyviai.

Nefinansinio turto vertinimo prielaida

- 31 Pirmuoju ir geriausiu nefinansinio turto naudojimo būdu grindžiama vertinimo prielaida, kuria remiantis nustatoma to turto tikroji vertė, kaip aprašyta toliau:
- a) pirmuoju ir geriausiu būdu naudojamas nefinansinis turtas gali turėti didžiausią vertę rinkos dalyviams, kai jis naudojamas kartu su kitu tos pačios grupės (įrengtu ar kitaip pritaikytu naudoti) turtu arba kartu su kitu turtu ir įsipareigojimais (pavyzdžiui, verslu):
- i) jei pirmuoju ir geriausiu būdu turtas būtų naudojamas kartu su kitu turtu arba kitu turtu ir įsipareigojimais, to turto tikroji vertė yra kaina, kuri būtų gauta pardavus tą turtą pagal dabartinį sandorį, darant prielaidą, kad tas turtas būtų naudojamas kartu su kitu turtu arba kitu turtu ir įsipareigojimais ir kad rinkos dalyviai galėtų turėti tą turtą ir tuos įsipareigojimus (t. y. papildomą turtą ir susijusius įsipareigojimus);
 - ii) su turtu ir kitu papildomu turtu susiję įsipareigojimai apima įsipareigojimus, pagal kuriuos finansuojamas apyvartinis kapitalas, tačiau neapima įsipareigojimų, pagal kuriuos finansuojamas tai pačiai turto grupei nepriklausantis turtas;
 - iii) prielaidos dėl nefinansinio turto pirmojo ir geriausio naudojimo būdo nuosekliai taikomos visiems turto vienetams (kuriems tinka tas pirmasis ir geriausias naudojimo būdas), esantiems turto grupėje arba turto ir įsipareigojimų grupėje, kurioje atitinkamas turtas būtų naudojamas;
- b) pirmuoju ir geriausiu būdu naudojamas nefinansinis turtas gali turėti didžiausią vertę rinkos dalyviams, kai jis naudojamas atskirai. Jei turtas pirmuoju ir geriausiu būdu naudojamas atskirai, jo tikroji vertė yra kaina, kuri būtų gauta pagal dabartinį sandorį pardavus tą turtą rinkos dalyviams, kurie jį naudotų atskirai.

- 32 Nefinansinio turto tikrosios vertės nustatymas grindžiamas prielaida, kad tas turtas, kai jis parduodamas, atitinka kituose TFAS nustatyta apskaitos vienetą (kuriuo gali būti atskiras turtas). Taip yra net ir tuo atveju, kai nustatant tikrąją vertę remiamasi prielaida, jog pirmuoju ir geriausiu būdu turtas būtų naudojamas kartu su kitu turtu arba kitu turtu ir įsipareigojimais, nes nustatant tikrąją vertę daroma prielaida, kad atitinkamas rinkos dalyvis jau turi papildomą turtą ir susijusius įsipareigojimus.

- 33 B3 straipsnyje aprašytas vertinimo prielaidos sampratos taikymas nefinansiniam turtui.

Taikymas įsipareigojimams ir paties ūkio subjekto nuosavybės priemonėms

Bendrieji principai

- 34 Tikrosios vertės nustatymas grindžiamas prielaida, kad finansinis ar nefinansinis įsipareigojimas arba paties ūkio subjekto nuosavybės priemonė (pavyzdžiui, nuosavybės dalys, išleidžiamos kaip atlygis sujungiant verslą) vertinimo dieną yra perleidžiama rinkos dalyviui. Toks įsipareigojimo arba paties ūkio subjekto nuosavybės priemonės perleidimas grindžiamas šiomis prielaidomis:

- a) įsipareigojimas liktų neįvykdytas ir jį gavęs rinkos dalyvis turėtų įvykdyti šią prievolę. Vertinimo dieną įsipareigojimas nebūtų užskaitytas su kita sandorio šalimi ar kitaip panaikintas;
- b) paties ūkio subjekto nuosavybės priemonė liktų nepanaudota ir ją gavęs rinkos dalyvis perimtų su ta priemone susijusias teises ir pareigas. Vertinimo dieną ši priemonė nebūtų atšaukta ar kitaip panaikinta.

- 35 Net kai nėra stebimos rinkos, iš kurios būtų galima gauti informacijos apie perleidžiamo išsipareigojimo arba paties ūkio subjekto nuosavybės priemonės kainas (pavyzdžiui, todėl, kad pagal sutartinius ar kitokius teisinius apribojimus tokius objektus perleisti draudžiama), stebima tokių objektų rinka gali būti, jei kitos šalys juos laiko kaip turtą (pavyzdžiui, įmonės obligaciją arba pasirinkimo pirkti ūkio subjekto akcijas sandorį).
- 36 Visais atvejais ūkio subjektas, siekdamas tikrosios vertės nustatymo tikslo, t. y. apskaičiuoti kainą, už kurią vertinimo dieną dabartinėmis rinkos sąlygomis pagal tvarkingą rinkos dalyvių sandorį būtų perleistas išsipareigojimas arba nuosavybė priemonė, turi naudoti kuo daugiau svarbių stebimų duomenų ir kuo mažiau – nestebimų duomenų.

Išsipareigojimai ir nuosavybės priemonės, kuriuos kitos šalys valdo kaip turtą

- 37 Kai tokio paties arba panašaus išsipareigojimo ar paties ūkio subjekto nuosavybės priemonės perleidimo kotiruojamos kainos nėra ir kita šalis valdo tokį patį objektą kaip turtą, ūkio subjektas nustato, kokia būtų to išsipareigojimo arba nuosavybės priemonės tikroji vertė rinkos dalyviui, kuris vertinimo dieną tokį patį objektą valdytų kaip turtą.
- 38 Tokiais atvejais ūkio subjektas išsipareigojimo arba nuosavybės priemonės tikrąją vertę nustato šia tvarka:
- a) naudodamas tokio paties objekto, kurį kita šalis valdo kaip turtą, kotiruojamą kainą *aktyviojoje rinkoje* (jei ta kaina yra);
 - b) jei tokios kainos nėra, naudodamas kitus stebimus duomenis, pavyzdžiui, tokio paties objekto, kurį kita šalis valdo kaip turtą, kotiruojamą kainą *neaktyvioje rinkoje*;
 - c) jei a ir b punktuose nurodytų stebimų kainų nėra, taikydamas kitą vertinimo metodiką, kaip antai:
 - i) *pajamų metodą* (pavyzdžiui, dabartinės vertės metodiką, pagal kurią atsižvelgiama į būsimus pinigų srautus, kuriuos rinkos dalyvis tikėtusi gauti valdydamas išsipareigojimą arba nuosavybės priemonę kaip turtą; žr. B10 ir B11 straipsnius);
 - ii) *rinkos metodą* (pavyzdžiui, naudodamas panašių išsipareigojimų arba nuosavybės priemonių, kuriuos kitos šalys valdo kaip turtą, kotiruojamas kainas; žr. B5–B7 straipsnius).
- 39 Išsipareigojimo arba paties ūkio subjekto nuosavybės priemonės, kurį kita šalis valdo kaip turtą, kotiruojamą kainą ūkio subjektas koreguoja tik tuo atveju, jei yra tam turtui būdingų veiksnių, kuriais netinka remtis nustatant išsipareigojimo arba nuosavybės priemonės tikrąją vertę. Ūkio subjektas turi užtikrinti, kad apribojimas, dėl kurio negalima parduoti to turto, neturėtų poveikio turto kainai. Toliau aprašyti kai kurie veiksniai, kurie gali reikšti, kad turto kotiruojamą kainą reikėtų koreguoti:

- a) turto kotiruojama kaina yra susijusi su panašiu (bet ne tokiu pačiu) išsipareigojimu arba nuosavybės priemone, kurį kita šalis valdo kaip turtą. Pavyzdžiui, išsipareigojimo arba nuosavybės priemonės konkreti savybė (kaip antai emitento kredito kokybė) gali skirtis nuo tos savybės, nuo kurios priklauso panašaus išsipareigojimo arba nuosavybės priemonės, valdomo kaip turtas, tikroji vertė;
- b) turto apskaitos vienetas ir išsipareigojimo arba nuosavybės priemonės apskaitos vienetas nėra tas pats. Pavyzdžiui, išsipareigojimų atveju turto kaina kartais atitinka bendrą rinkinio, kurį sudaro tiek emitento mokėtinos sumos, tiek trečiųjų šalių prievolių įvykdymo užtikrinimo priemonės, kainą. Jeigu išsipareigojimo apskaitos vienetas neatitinka viso rinkinio apskaitos vieneto, reikia nustatyti emitento išsipareigojimo, o ne viso rinkinio tikrąją vertę. Taigi tokiais atvejais ūkio subjektas koreguotą nustatytą turto kainą, pašalindamas trečiųjų šalių prievolių įvykdymo užtikrinimo priemonių poveikį.

Išsipareigojimai ir nuosavybės priemonės, kurie nėra kitų šalių valdomi kaip turtas

- 40 Kai tokio paties arba panašaus išsipareigojimo ar paties ūkio subjekto nuosavybės priemonės perleidimo kotiruojamos kainos nėra ir kita šalis nevaldo tokio paties objekto kaip turto, ūkio subjektas turi nustatyti išsipareigojimo arba nuosavybės priemonės tikrąją vertę taikydamas vertinimo metodiką kaip rinkos dalyvis, kuris turi vykdyti tą išsipareigojimą arba yra išleidęs tą nuosavybės priemonę.

41 Pavyzdžiui, taikydamas dabartinės vertės metodiką, ūkio subjektas gali atsižvelgti į bet kurią iš šių dalykų:

- a) būsimas pinigų išmokas, kurias rinkos dalyvis tikėtusi sumokėti vykdydamas prievolę, įskaitant kompensaciją, kurios rinkos dalyvis reikalautų už tos prievolės prisiėmimą (žr. B31–B33 straipsnius);
- b) sumą, kurią rinkos dalyvis gautų už tai, kad prisiimtų tokią patį įsipareigojimą arba išleistų tokią pačią nuosavybės priemonę; šiuo atveju reikia remtis prielaidomis, kuriomis remtųsi rinkos dalyviai, įkainodami tokią patį (pavyzdžiui, turintį tas pačias kredito savybes) objektą pagrindinėje (arba palankiausioje) rinkoje, prisiimdami įsipareigojimą arba išleisdami nuosavybės priemonę pagal tokias pačias sutarties sąlygas.

Prievolių neįvykdymo rizika

42 Įsipareigojimo tikroji vertė parodo **prievolių neįvykdymo rizikos poveikį. Prievolių neįvykdymo rizika, be kita ko, apima paties ūkio subjekto kredito riziką (kaip apibrėžta 7-ajame TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“). Daroma prielaida, kad prievolių neįvykdymo rizika prieš perleidžiant įsipareigojimą ir jį perleisus yra tokia pati.**

43 Nustatydamas įsipareigojimo tikrąją vertę ūkio subjektas atsižvelgia į savo kredito rizikos (kreditingumo) poveikį ir bet kokius kitus veiksnius, nuo kurių gali priklausyti tikimybė, kad prievolė bus įvykdyta arba neįvykdyta. Tas poveikis gali skirtis priklausomai nuo įsipareigojimo, pavyzdžiui:

a) ar tas įsipareigojimas yra prievolė perduoti pinigus (finansinis įsipareigojimas), ar prievolė pristatyti prekes arba teikti paslaugas (nefinansinis įsipareigojimas);

b) dėl su tuo įsipareigojimu susijusių prievolių įvykdymo užtikrinimo priemonių (jei yra) sąlygų.

44 Įsipareigojimo tikroji vertė parodo prievolių neįvykdymo rizikos poveikį, susijusį su jo apskaitos vienetu. Įsipareigojimo, išleisto kartu su neatskiriama trečiosios šalies prievolių įvykdymo užtikrinimo priemone, kuri apskaitoje pateikiama atskirai nuo paties įsipareigojimo, emitentas, nustatydamas įsipareigojimo tikrąją vertę, neturi atsižvelgti į prievolių įvykdymo užtikrinimo priemonės (pavyzdžiui, trečiosios šalies skolos garantijos) poveikį. Jei prievolių įvykdymo užtikrinimo priemonė apskaitoje pateikiama atskirai nuo įsipareigojimo, emitentas, nustatydamas įsipareigojimo tikrąją vertę, turi atsižvelgti ne į garanto – trečiosios šalies, o į savo kreditingumą.

Apribojimas, neleidžiantis perleisti įsipareigojimo arba paties ūkio subjekto nuosavybės priemonės

45 Nustatydamas įsipareigojimo arba paties ūkio subjekto nuosavybės priemonės tikrąją vertę, ūkio subjektas neturi įtraukti atskirų duomenų ir koreguoti kitų duomenų dėl apribojimo, neleidžiančio perleisti tokio objekto. Apribojimo, neleidžiančio perleisti įsipareigojimo arba paties ūkio subjekto nuosavybės priemonės, poveikis netiesiogiai arba tiesiogiai įtraukiamas į kitus duomenis nustatant tikrąją vertę.

46 Pavyzdžiui, tiek kreditorius, tiek skolininkas sandorio dieną sutiko su įsipareigojimo kaina pagal sandorį, žinodami, kad tam įsipareigojimui taikomas apribojimas, neleidžiantis jo perleisti. Kadangi tas apribojimas įeina į sandorio kainą, sandorio dieną nereikia pateikti atskirų duomenų ar koreguoti esamų duomenų dėl to apribojimo, neleidžiančio perleisti įsipareigojimo, poveikio. Vėlesnių vertinimų dienos taip pat nereikia pateikti atskirų duomenų ar koreguoti esamų duomenų dėl apribojimo, neleidžiančio perleisti įsipareigojimo, poveikio.

Finansinis įsipareigojimas su paklausos kriterijumi

47 Finansinio įsipareigojimo su paklausos kriterijumi (pavyzdžiui, indėlio iki pareikalavimo) tikroji vertė yra ne mažesnė už sumą, mokėtiną pareikalavus, diskontuotą nuo pirmos dienos, kurią gali būti pareikalauta ją sumokėti.

Taikymas finansiniam turtui ir finansiniams įsipareigojimams su tarpusavyje užskaitomomis rinkos rizikos arba sandorio šalies kredito rizikos pozicijomis

48 Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų grupę turintis ūkio subjektas patiria rinkos riziką (kaip apibrėžta 7-ajame TFAS) ir kiekvienos sandorio šalies kredito riziką (kaip apibrėžta 7-ajame TFAS). Jeigu ūkio subjektas tą finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų grupę valdo remdamasis savo patiriama grynąja rinkos rizika arba kredito rizika, nustatant tikrąją vertę jam leidžiama taikyti šio TFAS išimtį. Taikydamas tą išimtį, ūkio subjektas gali nustatyti finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų grupės tikrąją vertę pagal kainą, kuri būtų gauta vertinimo dieną dabartinėmis rinkos sąlygomis pardavus grynąją ilgąją poziciją (t. y. turtą) esant konkrečiai rizikai arba perleisus grynąją trumpąją poziciją (t. y. įsipareigojimą) esant konkrečiai rizikai pagal tvarkingą sandorį tarp rinkos dalyvių. Ūkio subjektas atitinkamai nustato finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų grupės tikrąją vertę pagal tai, kokią esamos grynosios rizikos pozicijos kainą vertinimo dieną nustatytų rinkos dalyviai.

- 49 Ūkio subjektui leidžiama pasinaudoti 48 straipsnyje nustatyta išimtimi tik jei jis tenkina visas šias sąlygas:
- a) finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų grupę valdo remdamasis savo grynąja konkrečia rinkos rizikos (vienos ar kelių rūšių) pozicija arba konkrečios sandorio šalies kredito rizikos pozicija pagal dokumentais patvirtintą savo rizikos valdymo arba investavimo strategiją;
 - b) teikia tuo paremtą informaciją apie finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų grupę savo pagrindiniams vadovaujantiems darbuotojams, kaip apibrėžta 24-ajame TAS „Susijusių šalių atskleidimas“; ir
 - c) privalo arba pasirenka vertinti tą finansinį turtą ir finansinius įsipareigojimus tikrąja verte finansinės būklės ataskaitoje kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje.
- 50 48 straipsnyje nustatyta išimtis netaikoma finansinių ataskaitų pateikimui. Kai kuriais atvejais finansinių priemonių pateikimo finansinės būklės ataskaitoje pagrindas skiriasi nuo finansinių priemonių vertinimo pagrindo, pavyzdžiui, jeigu TFAS nėra nustatyto reikalavimo arba leidimo finansines priemones pateikti grynąja suma. Tokiais atvejais ūkio subjektui gali reikėti paskirstyti portfelio koregavimus (žr. 53–56 straipsnius) atskiram turtui arba atskiriems įsipareigojimams, sudarantiems finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų grupę, kuri valdoma remiantis ūkio subjekto grynąja rizikos pozicija. Ūkio subjektas tokius paskirstymus turi atlikti pagrįstai ir nuosekliai, taikydamas konkrečiomis aplinkybėmis tinkamą metodiką.
- 51 Ūkio subjektas pagal 8-ąją TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“ priima apskaitos politikos sprendimą taikyti 48 straipsnyje nustatytą išimtį. Šią išimtį darantis ūkio subjektas nuosekliai taiko tą apskaitos politiką, įskaitant savo politiką, pagal kurią jis paskirsto siūlomų ir prašomų kainų koregavimus (žr. 53–55 straipsnius) ir kredito koregavimus (žr. 56 straipsnį), kai tinka, konkrečiam portfeliui nuo vieno ataskaitinio laikotarpio iki kito ataskaitinio laikotarpio.
- 52 48 straipsnyje nustatyta išimtis taikoma tik finansiniam turtui ir finansiniams įsipareigojimams, kuriems taikomas 39-asis TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“ arba 9-asis TFAS „Finansinės priemonės“.

Rinkos rizika

- 53 Taikydamas 48 straipsnyje nustatytą išimtį finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų grupės, valdomos pagal ūkio subjekto konkrečią grynąją (vienos arba kelių rūšių) rinkos rizikos poziciją, tikrajai vertei nustatyti, ūkio subjektas pasirenka kainą iš siūlomų ir prašomų kainų skirtumo, labiausiai atitinkančią tikrąją vertę tokiomis aplinkybėmis, kokiomis ūkio subjektas patiria tą grynąją rinkos riziką (žr. 70 ir 71 straipsnius).
- 54 Taikydamas 48 straipsnyje nustatytą išimtį ūkio subjektas užtikrina, kad tą ūkio subjekto finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų grupę veikianti rinkos rizika (vienos arba kelių rūšių) būtų iš esmės tokia pati. Pavyzdžiui, ūkio subjektas neturėtų derinti palūkanų normos rizikos, kuri siejama su finansiniu turtu, su biržos prekių kainos rizika, kuri siejama su finansiniu įsipareigojimu, nes tai padarius ūkio subjekto palūkanų normos rizika ar biržos prekių kainos rizika nesumažėtų. Taikant 48 straipsnyje nustatytą išimtį nustatant grupėje esančio finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų tikrąją vertę būtina atsižvelgti į bet kokią bazinę riziką, patiriamą dėl nevienodų rinkos rizikos rodiklių.
- 55 Ūkio subjekto pozicijų dėl konkrečios (vienos ar kelių rūšių) rinkos rizikos, susijusių su finansiniu turtu ir finansiniais įsipareigojimais, trukmė taip pat yra iš esmės tokia pati. Pavyzdžiui, ūkio subjektas, kuris sudaro 12 mėnesių trukmės ateities sandorį apdraudžiant pinigų srautus nuo palūkanų normų pasikeitimo per 12 mėnesių rizikos, kai finansinė priemonė yra penkerių metų trukmės, susijusio finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų grupėje grynąja suma vertinama tik palūkanų normos pasikeitimo per 12 mėnesių rizikos tikroji vertė, o likusios rizikos (t. y. nuo antrųjų iki penktųjų metų) – visa suma.

Konkrečios sandorio šalies kredito rizika

- 56 Taikydamas 48 straipsnyje nustatytą išimtį ūkio subjektas, nustatydamas su konkrečia sandorio šalimi sudarytos finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų grupės tikrąją vertę, įtraukia savo patiriamos tos sandorio šalies grynosios kredito rizikos arba tos sandorio šalies patiriamos ūkio subjekto grynosios kredito rizikos poveikį tais atvejais, kai rinkos dalyviai atsižvelgtų į bet kokius esamus susitarimus, kuriais mažinama kredito rizika įsipareigojimų neįvykdymo atveju (pavyzdžiui, pagrindinį užskaitos sandorį su sandorio šalimi arba susitarimą, pagal kurį privaloma pasikeisti užstatu remiantis kiekvienos šalies patiriama grynąja kitos šalies kredito rizika). Nustatoma tikroji vertė turi atitikti rinkos dalyvių lūkesčius, kiek yra tikėtina, kad įsipareigojimų neįvykdymo atveju tokio susitarimo vykdymas būtų teisiškai privalomas.

Tikroji vertė per pirminį pripažinimą

- 57 Kai turtas įsigyjamas arba įsipareigojimas prisiimamas pagal to turto arba įsipareigojimo mainų sandorį, šio sandorio kaina yra kaina, kuri mokama už įsigyjamą turtą arba gaunama už prisiimamą įsipareigojimą (*pradinė kaina*). Priešingai, turto arba įsipareigojimo tikroji vertė yra kaina, kuri būtų gauta parduodant turtą arba sumokėta perleidžiant įsipareigojimą (galutinė kaina). Ūkio subjektai nebūtinai parduoda turtą už tą pačią kainą, už kurį jį įsigijo, taip pat nebūtinai perleidžia įsipareigojimus už tas pačias kainas, už kurias juos prisiėmė.
- 58 Daugeliu atvejų sandorio kaina yra lygi tikrajai vertei (pavyzdžiui, taip gali būti, kai sandorio dieną turto pirkimo sandoris sudaromas toje pačioje rinkoje, kurioje tas turtas būtų parduotas).
- 59 Nustatydamas, ar tikroji vertė per pirminį pripažinimą yra lygi sandorio kainai, ūkio subjektas atsižvelgia į sandoriui ir atitinkamam turtui arba įsipareigojimui būdingus veiksnius. B4 straipsnyje aprašytos situacijos, kuriose sandorio kaina gali neatitikti turto arba įsipareigojimo tikrosios vertės per pirminį pripažinimą.
- 60 Jei pagal kitą TFAS ūkio subjektui yra privaloma arba leidžiama iš pradžių vertinti turtą arba įsipareigojimą tikrąja verte ir jo sandorio kaina skiriasi nuo tikrosios vertės, ūkio subjektas pripažįsta susijusį pelną arba nuostolius pelno (nuostolių) ataskaitoje, nebent tame TFAS yra nustatyta kitaip.

Vertinimo metodikos

- 61 Ūkio subjektas taiko vertinimo metodikas, kurios yra tinkamos konkrečiomis aplinkybėmis ir pagal kurias pakanka duomenų tikrajai vertei nustatyti, naudodamas kuo daugiau svarbių stebimų duomenų ir kuo mažiau nestebimų duomenų.**
- 62 Vertinimo metodikos taikymo tikslas – nustatyti kainą, už kurią vertinimo dieną dabartinėmis rinkos sąlygomis būtų parduotas turtas arba perleistas įsipareigojimas pagal tvarkingą sandorį tarp rinkos dalyvių. Trys plačiai taikomos vertinimo metodikos yra rinkos metodas, *išlaidų metodas* ir pajamų metodas. Svarbiausi šių metodų aspektai apibendrinti B5–B11 straipsniuose. Ūkio subjektas, nustatydamas tikrąją vertę, taiko vertinimo metodikas, atitinkančias vieną ar daugiau iš minėtų metodų.
- 63 Kai kuriais atvejais (pavyzdžiui, kai vertinant turtą arba įsipareigojimą naudojamos tokio paties turto arba įsipareigojimų kotiruojamos kainos aktyviojoje rinkoje) tinka tik viena vertinimo metodika. Kitais atvejais (pavyzdžiui, nustatant pinigų kuriančio vieneto vertę) tinka taikyti kelias vertinimo metodikas. Jei tikroji vertė nustatoma taikant kelias vertinimo metodikas, gauti rezultatai (t. y. atitinkami tikrosios vertės duomenys) įvertinami atsižvelgiant į tuose rezultatuose pateiktų verčių intervalo pagrįstumą. Nustatoma tikroji vertė – tai tam intervalui priklausanti vertė, kuri labiausiai atitinka tikrąją vertę konkrečiomis aplinkybėmis.
- 64 Jei sandorio kaina per pirminį pripažinimą yra tikroji vertė, o vėlesniais laikotarpiais tikroji vertė bus nustatoma taikant vertinimo metodiką, pagal kurią naudojami nestebimi duomenys, tą vertinimo metodiką reikia pritaikyti, kad per pirminį pripažinimą jos rezultatas būtų lygus sandorio kainai. Taip pritaikant vertinimo metodiką užtikrinama, kad ji atitiktų dabartines rinkos sąlygas, ir ūkio subjektui yra lengviau nustatyti, ar vertinimo metodiką reikia koreguoti (pavyzdžiui, taikant tą vertinimo metodiką gali būti neatsižvelgiama į tam tikrą turto arba įsipareigojimo savybę). Po pirminio pripažinimo, nustatydamas tikrąją vertę pagal vertinimo metodiką arba metodikas, pagal kurias naudojami nestebimi duomenys, ūkio subjektas turi užtikrinti, kad tos vertinimo metodikos atitiktų stebimus rinkos duomenis (pavyzdžiui, panašaus turto arba įsipareigojimo kainą) vertinimo dieną.
- 65 Vertinimo metodikos, pagal kurias nustatoma tikroji vertė, turi būti taikomos nuosekliai. Tačiau vertinimo metodiką arba jos taikymo būdą galima pakeisti (pavyzdžiui, pakeisti jos santykinę reikšmę, kai taikomos kelios vertinimo metodikos, arba pakeisti vertinimo metodikos koregavimą), jei tai pakeitus vertinimo rezultatai taip pat tiksliai arba dar tiksliau atitinka tikrąją vertę konkrečiomis aplinkybėmis. Taip gali būti, pavyzdžiui, dėl kurio nors iš šių įvykių:

- a) atsiranda naujų rinkų;
- b) gaunama naujos informacijos;
- c) nebeįmanoma gauti pirmiau naudotos informacijos;

d) patobulinamos vertinimo metodikos; arba

e) pasikeičia rinkos sąlygos.

- 66 Pakeitus vertinimo metodiką arba jos taikymo būdą reikalingi pataisymai apskaitoje registruojami kaip apskaitinio įvertinimo keitimai pagal 8-ąją TAS. Tačiau kai pataisymai atliekami pakeitus vertinimo metodiką arba jos taikymo būdą, nereikia atskleisti 8-ajame TAS reikalaujamos informacijos apie apskaitinio įvertinimo keitimą.

Pagal vertinimo metodikas naudojami duomenys

Bendrieji principai

- 67 Taikant vertinimo metodikas tikrajai vertei nustatyti, būtina naudoti kuo daugiau svarbių stebimų duomenų ir kuo mažiau nestebimų duomenų.**

- 68 Rinkų, kuriose gali būti stebimų duomenų apie tam tikrą turtą ir įsipareigojimus (pavyzdžiui, finansines priemones), pavyzdžiai yra užsienio valiutų rinkos, tarpininkų rinkos, maklerių rinkos ir rinkos be tarpininkų (žr. B34 straipsnį).

- 69 Ūkio subjektas pasirenka duomenis, atitinkančius turto arba įsipareigojimo savybes, į kurias rinkos dalyviai atsižvelgtų sudarydami sandorį dėl to turto arba įsipareigojimo (žr. 11 ir 12 straipsnius). Kai kuriais atvejais dėl tų savybių daromas koregavimas, kaip antai priemoka arba nuolaida (pavyzdžiui, kontrolės priemoka arba nekontroliuojamos dalies nuolaida). Tačiau nustatant tikrąją vertę neatsižvelgiama į priemoną arba nuolaidą, kuri neatitinka apskaitos vieneto pagal tą TFAS, kuriame reikalaujama arba leidžiama nustatyti tikrąją vertę (žr. 13 ir 14 straipsnius). Nustatant tikrąją vertę negalima atsižvelgti į priemokas arba nuolaidas dėl dydžio, kuris yra ūkio subjekto turimiems objektams būdinga savybė (konkrečiai paminėtinas blokavimo veiksnys, kai turto arba įsipareigojimo kotiruojama kaina pakoreguojama todėl, kad įprasta rinkos dienos prekybos apimtis yra per maža ir neapima viso ūkio subjekto turimo kiekio, kaip aprašyta 80 straipsnyje), o ne turto ar įsipareigojimo savybė (pavyzdžiui, kontrolės priemoka nustatant kontroliuojamos dalies tikrąją vertę). Visais atvejais, kai yra turto arba įsipareigojimo kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenys), ūkio subjektas, nustatydamas tikrąją vertę, naudoja tą kainą ir jos nekoreguoja, išskyrus 79 straipsnyje nustatytus atvejus.

Siūlomomis ir prašomomis kainomis pagrįsti duomenys

- 70 Jeigu yra tikrąja verte vertinamo turto arba įsipareigojimo siūloma kaina ir prašoma kaina (pavyzdžiui, tarpininkų rinkos duomenys), nustatant tikrąją vertę naudojama kaina iš siūlomų ir prašomų kainų skirtumo, kuri esamomis aplinkybėmis labiausiai atitinka tikrąją vertę, nepaisant to, kuriam tikrosios vertės hierarchijos lygiui tie duomenys priskiriami (t. y. 1, 2 ar 3 lygiui, žr. 72–90 straipsnius). Taikyti siūlomas kainas turto pozicijoms ir prašomas kainas įsipareigojimų pozicijoms yra leidžiama, bet neprivaloma.
- 71 Šiame TFAS nedraudžiama naudoti vidutinių rinkos kainų ar kitokių kainų nustatymo normų, kurias rinkos dalyviai praktiškai taiko nustatydami tikrąją vertę iš siūlomų ir prašomų kainų skirtumo.

Tikrosios vertės hierarchija

- 72 Siekiant, kad būtų nuosekliau ir palyginamiau nustatoma tikroji vertė ir atskleidžiama susijusi informacija, šiame TFAS nustatyta tikrosios vertės hierarchija, kurią taikant duomenys, naudojami pagal vertinimo metodikas tikrajai vertei nustatyti, skirstomi į tris lygius (žr. 76–90 straipsnius). Pagal šią tikrosios vertės hierarchiją pirmenybė teikiama tokio paties turto arba tokių pačių įsipareigojimų kotiruojamoms (nekoreguotoms) kainoms aktyviosiose rinkose (1 lygio duomenys), o paskutiniai pagal svarbą yra nestebimi duomenys (3 lygio duomenys).
- 73 Kai kuriais atvejais duomenys, naudojami nustatant turto arba įsipareigojimo tikrąją vertę, gali būti priskiriami skirtingiems tikrosios vertės hierarchijos lygiams. Tokiais atvejais visas tikrosios vertės nustatymas priskiriamas tam pačiam tikrosios vertės hierarchijos lygiui kaip žemiausio lygio duomenys, kurie yra reikšmingi visam vertinimui. Įvertinant konkrečių duomenų reikšmę visam tikrosios vertės nustatymo procesui, reikia priimti sprendimą atsižvelgiant į konkrečiam turtui arba įsipareigojimui būdingus veiksniai. Nustatant tikrosios vertės hierarchijos lygį, kuriam priskiriamas tikrosios vertės nustatymas, neatsižvelgiama į koregavimus, kurie daromi siekiant atlikti tikrąją vertę pagrįstus vertinimus, kaip antai į pardavimo išlaidas, kai nustatoma tikroji vertė atėmus pardavimo išlaidas.
- 74 Nuo svarbių duomenų buvimo ir jų santykinio subjektyvumo gali priklausyti tinkamų vertinimo metodikų pasirinkimas (žr. 61 straipsnį). Tačiau pagal tikrosios vertės hierarchiją skirstomi duomenys, naudojami pagal vertinimo metodikas, o ne pačios vertinimo metodikos, taikomos tikrajai vertei nustatyti. Pavyzdžiui, tikrosios vertės nustatymas taikant dabartinės vertės metodiką gali būti priskirtas 2 ar 3 lygiui – tai priklauso nuo visam vertinimo procesui svarbių duomenų ir nuo to, kuriam tikrosios vertės hierarchijos lygiui tie duomenys priskiriami.

75 Jei stebimus duomenis reikia koreguoti naudojant nestebimus duomenis ir dėl to koregavimo nustatoma kur kas didesnė arba mažesnė tikroji vertė, taip nustatyta tikroji vertė priskiriama tikrosios vertės hierarchijos 3 lygiui. Pavyzdžiui, jei rinkos dalyvis, nustatydamas turto kainą, atsižvelgtų į to turto pardavimo apribojimo poveikį, ūkio subjektas pakoreguotų kotiruojamą kainą, atsižvelgdamas į to apribojimo poveikį. Jei ta kotiruojama kaina yra 2 lygio duomenys, o koregavimas – nestebimi duomenys, svarbūs visam vertinimui, nustatyta tikroji vertė priskiriama tikrosios vertės hierarchijos 3 lygiui.

1 lygio duomenys

76 1 lygio duomenys yra tokių pačių turto vienetų arba įsipareigojimų kotiruojamos (nekoreguotos) kainos aktyviosiose rinkose, į kurias ūkio subjektas gali patekti vertinimo dieną.

77 Kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje yra patikimiausias tikrosios vertės įrodymas; kai tik ji žinoma, ją reikia be jokių koregavimų naudoti tikrajai vertei nustatyti, išskyrus 79 straipsnyje numatytus atvejus.

78 1 lygio duomenų galima gauti apie daugelį finansinio turto vienetų ir finansinių įsipareigojimų, kai kuriais iš šių turto vienetų ir įsipareigojimų gali būti keičiamasi keliuose aktyviosiose rinkose (pavyzdžiui, skirtingose biržose). Todėl svarbiausia nustatyti abu toliau nurodytus dalykus, susijusius su 1 lygio duomenimis:

a) turto arba įsipareigojimo pagrindinė rinka arba, jei pagrindinės rinkos nėra, to turto arba įsipareigojimo palankiausia rinka; ir

b) ar ūkio subjektas vertinimo dieną gali sudaryti sandorį dėl turto arba įsipareigojimo už tos rinkos kainą.

79 Ūkio subjektas 1 lygio duomenų nekoreguoja, išskyrus šiuos atvejus:

a) kai ūkio subjektas turi daug panašių (bet ne tokių pačių) turto vienetų arba įsipareigojimų (pavyzdžiui, skolos vertybinių popierių), kurie vertinami tikrąja verte ir kurių kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje yra žinoma, tačiau gauti kiekvieno tokio atskiro turto arba įsipareigojimo kotiruojamą kainą nėra lengva (t. y. dėl ūkio subjekto turimų panašių turto vienetų arba įsipareigojimų didelio skaičiaus būtų sunku gauti informaciją apie kiekvieno atskiro turto ar įsipareigojimo kainą vertinimo dieną). Tokiu atveju ūkio subjektas gali praktiškai nustatyti tikrąją vertę taikydamas alternatyvų kainos nustatymo metodą, pagal kurį naudojamos ne tik kotiruojamos kainos (pavyzdžiui, kainos nustatomos matricos būdu). Tačiau taikant alternatyvų kainos nustatymo metodą nustatyta tikroji vertė priskiriama žemesniam tikrosios vertės hierarchijos lygiui;

b) kai kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje vertinimo dieną neatitinka tikrosios vertės. Taip gali būti, pavyzdžiui, jei reikšmingi įvykiai (kaip antai sandoriai rinkoje be tarpininkų, prekyba maklerių rinkoje arba pranešimai) nutinka po rinkos uždarymo, bet iki vertinimo datos. Ūkio subjektas parengia ir nuosekliai taiko politiką, pagal kurią nustatomi šie įvykiai, galintys paveikti tikrosios vertės nustatymą. Tačiau jei kotiruojama kaina koreguojama gavus naujos informacijos, ją pakoregavus nustatyta tikroji vertė priskiriama žemesniam tikrosios vertės hierarchijos lygiui;

c) vertinant tikrąją vertę įsipareigojimą arba paties ūkio subjekto nuosavybės priemonę, kai naudojama tokio paties objekto, kuriuo aktyviojoje rinkoje prekiaujama kaip turtu, kotiruojama kaina ir tą kainą reikia koreguoti dėl tam objektui arba turtui būdingų veiksnių (žr. 39 straipsnį). Jei turto kotiruojamos kainos koreguoti nereikia, taip nustatyta tikroji vertė priskiriama tikrosios vertės hierarchijos 1 lygiui. Tačiau kaip nors pakoregavus turto kotiruojamą kainą nustatyta tikroji vertė priskiriama žemesniam tikrosios vertės hierarchijos lygiui.

80 Jeigu ūkio subjektas turi atskiro turto arba įsipareigojimo poziciją (tai gali būti ir daugybę tokių pačių turto vienetų arba įsipareigojimų, kaip antai turimas finansines priemones, apimanti pozicija) ir tuo turtu arba įsipareigojimu prekiaujama aktyviojoje rinkoje, to turto arba įsipareigojimo tikroji vertė priskiriama 1 lygiui ir apskaičiuojama pagal atskiro turto arba įsipareigojimo kotiruojamą kainą ir ūkio subjekto turimą tokių objektų kiekį. Taip yra net ir tuo atveju, kai įprasta rinkos dienos prekybos apimtis yra per maža ir neapima viso ūkio subjekto turimo kiekio, o pavedimų pateikimas, siekiant parduoti poziciją pagal vienintelį sandorį, gali paveikti kotiruojamą kainą.

2 lygio duomenys

81 2 lygio duomenys yra kiti tiesiogiai arba netiesiogiai stebimi duomenys apie turtą arba įsipareigojimą, išskyrus kotiruojamas kainas, kurios priskiriamos 1 lygiui.

- 82 Jeigu yra (sutartyje) nustatyta turto arba įsipareigojimo trukmė, 2 lygio duomenys turi būti stebimi iš esmės visą to turto arba įsipareigojimo trukmę. 2 lygio duomenys apima:
- a) panašaus turto arba įsipareigojimų kotiruojamas kainas aktyviosiose rinkose;
 - b) panašaus ar tokio paties turto arba įsipareigojimų kotiruojamas kainas neaktyviose rinkose;
 - c) kitus stebimus duomenis apie turtą arba įsipareigojimą, išskyrus kotiruojamas kainas, pavyzdžiui:
 - i) palūkanų normas ir pelningumo kreives, kurios stebimos bendrai nustatytais intervalais;
 - ii) numanomus svyravimus; ir
 - iii) kredito palūkanų paskirstymus;
 - d) *rinka grindžiamus duomenis*.
- 83 2 lygio duomenų koregavimai skirsis priklausomai nuo turtui arba įsipareigojimui būdingų veiksnių. Šie veiksniai apima:
- a) turto būklę arba vietą;
 - b) koku mastu duomenys yra susiję su objektais, kuriuos galima palyginti su turtu arba įsipareigojimu (įskaitant 39 straipsnyje apibūdintus veiksnius); ir
 - c) rinkų, kuriose stebimi duomenys, apimtį arba aktyvumą.
- 84 Pakoregavus visam vertinimui svarbius 2 lygio duomenis, jei koreguojant naudojami reikšmingi nestebimi duomenys, nustatyta tikroji vertė gali būti priskirta tikrosios vertės hierarchijos 3 lygiui.
- 85 B35 straipsnyje aprašytas 2 lygio duomenų naudojimas vertinant konkretų turtą ir įsipareigojimus.

3 lygio duomenys

- 86 3 lygio duomenys yra nestebimi duomenys apie turtą arba įsipareigojimą.
- 87 Nustatant tikrąją vertę nestebimi duomenys naudojami tiek, kiek trūksta svarbių stebimų duomenų, todėl jie gali būti naudojami tokiose situacijose, kai turto arba įsipareigojimo rinkos aktyvumas vertinimo dieną yra menkas arba rinkos yra neaktyvi. Tačiau tikrosios vertės nustatymo tikslas lieka tas pats, t. y. nustatyti galutinę kainą turtą arba įsipareigojimą turinčiam rinkos dalyviui vertinimo dieną. Todėl nestebimi duomenys turi atitikti prielaidas, kuriomis rinkos dalyviai remtųsi įkainodami turtą arba įsipareigojimą, įskaitant prielaidas dėl rizikos.
- 88 Prielaidos dėl rizikos apima konkrečiai vertinimo metodikai, pagal kurią nustatoma tikroji vertė (kaip antai kainos nustatymo metodui), būdingą riziką ir su duomenimis, naudojamais pagal tą vertinimo metodiką, susijusią riziką. Vertinimas nedarant koregavimo dėl rizikos nebūtų tikrosios vertės nustatymas, jei rinkos dalyviai atliktų tą koregavimą įkainodami turtą arba įsipareigojimą. Pavyzdžiui, gali reikėti atlikti koregavimą dėl rizikos, kai yra reikšmingas vertinimo neapibrėžtumas (pavyzdžiui, kai rinkos apimtis arba aktyvumas yra labai sumažėjęs, palyginti su įprastu to turto arba įsipareigojimo ar panašaus turto arba įsipareigojimų rinkos aktyvumu, ir ūkio subjektas nustato, kad sandorio kaina arba kotiruojama kaina neatitinka tikrosios vertės, kaip aprašyta B37–B47 straipsniuose).
- 89 Ūkio subjektas turi parengti nestebimus duomenis naudodamas geriausią konkrečiomis aplinkybėmis jam prieinamą informaciją, galbūt įskaitant paties ūkio subjekto duomenis. Rengdamas nestebimus duomenis, ūkio subjektas gali pradėti nuo savo duomenų, tačiau tuos duomenis jis turi pakoreguoti, jei iš jam pagrįstai prieinamos informacijos yra aišku, kad kiti rinkos dalyviai naudotų kitus duomenis arba kad tas ūkio subjektas turi tik jam būdingą savybę, kurios neturi kiti rinkos dalyviai (pavyzdžiui, tai gali būti konkrečiam ūkio subjektui būdinga sąveika). Ūkio subjektas neprivalo visomis išgalėmis stengtis gauti informacijos apie rinkos dalyvių prielaidas. Tačiau jis turi atsižvelgti į visą jam pagrįstai prieinamą informaciją apie šias prielaidas. Minėtu būdu parengti nestebimi duomenys laikomi rinkos dalyvių prielaidomis ir atitinka tikrosios vertės nustatymo tikslą.

90 B36 straipsnyje aprašytas 3 lygio duomenų naudojimas vertinant konkretų turtą ir įsipareigojimus.

ATSKLEIDIMAS

91 Ūkio subjektas turi atskleisti informaciją, kuri jo finansinių ataskaitų vartotojams padėtų įvertinti abu šiuos dalykus:

- a) **kai turtas ir įsipareigojimai po pirminio pripažinimo finansinės būklės ataskaitoje pakartotinai arba vieną kartą vertinami tikrąja verte – vertinimo metodikas ir duomenis, kurie naudojami atliekant tuos vertinimus;**
- b) **kai tikroji vertė pakartotinai nustatoma naudojant reikšmingus nestebimus (3 lygio) duomenis – tų nustatymų poveikį pelnui arba nuostoliams ar kitoms to ataskaitinio laikotarpio bendrosioms pajamoms.**

92 Siekdamas 91 straipsnyje nustatytų tikslų, ūkio subjektas turi atsižvelgti į visus šiuos dalykus:

- a) kiek išsami turi būti informacija, kad būtų tenkinami jos atskleidimo reikalavimai;
- b) kiek dėmesio reikia skirti kiekvienam reikalavimui;
- c) kiek reikia apibendrinti arba išskaidyti informaciją; ir
- d) ar finansinių ataskaitų naudotojams reikia papildomos informacijos, kad jie galėtų įvertinti atskleistą kiekybinę informaciją.

Jeigu informacijos, atskleidžiamos pagal šį ir kitus TFAS, nepakanka, kad būtų pasiekti 91 straipsnyje nustatyti tikslai, ūkio subjektas turi atskleisti papildomą informaciją, kuri yra būtina tiems tikslams pasiekti.

93 Siekdamas 91 straipsnyje nustatytų tikslų, ūkio subjektas turi atskleisti bent toliau nurodytą informaciją apie kiekvieną turto ir įsipareigojimų grupę (žr. 94 straipsnį, kuriame paaiškinta, kaip nustatomos atitinkamos turto ir įsipareigojimų grupės), kuri po pirminio pripažinimo finansinės būklės ataskaitoje vertinama tikrąja verte (įskaitant tikrąja verte pagrįstus vertinimus, kuriems taikomas šis TFAS):

- a) pakartotinai ir vieną kartą nustatant tikrąją vertę reikia atskleisti nustatytą tikrąją vertę ataskaitinio laikotarpio pabaigoje, o kai tikroji vertė nustatyta vieną kartą – jos nustatymo priežastis. Pakartotinai nustatomos turto arba įsipareigojimų tikrosios vertės yra tokios, kurias pagal kitus TFAS privaloma arba leidžiama pateikti finansinės būklės ataskaitoje kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje. Vieną kartą nustatomos turto arba įsipareigojimų tikrosios vertės yra tokios, kurias pagal kitus TFAS privaloma arba leidžiama pateikti finansinės būklės ataskaitoje konkrečiomis aplinkybėmis (pavyzdžiui, kai ūkio subjektas vertina parduoti skirtą turtą tikrąja verte atėmus pardavimo išlaidas pagal 5-ąjį TFAS „Ilgalaikis turtas, skirtas parduoti, ir nutraukta veikla“, nes to turto tikroji vertė atėmus pardavimo išlaidas yra mažesnė už jo balansinę vertę);
- b) pakartotinai ir vieną kartą nustatant tikrąją vertę reikia atskleisti tikrosios vertės hierarchijos lygį, kuriam priskiriamos visos nustatytos tikrosios vertės (1, 2 ar 3 lygis);
- c) kai turtas ir įsipareigojimai, turimi ataskaitinio laikotarpio pabaigoje, pakartotinai vertinami tikrąja verte, reikia atskleisti bet kokias tarp tikrosios vertės hierarchijos 1 ir 2 lygių perkėlimas sumas, tų perkėlimų priežastis ir ūkio subjekto politiką, pagal kurią jis nustato, kada atliekami perkėlimai iš vieno lygio į kitą (žr. 95 straipsnį). Perkėlimai į bet kurį kitą lygį atskleidžiami ir aptariami atskirai nuo perkėlimų iš bet kurio ankstesnio lygio;
- d) pakartotinai ir vieną kartą nustatant tikrąją vertę, kuri priskiriama tikrosios vertės hierarchijos 2 ir 3 lygiams, reikia pateikti vertinimo metodikos arba metodikų, taikomų nustatant tikrąją vertę, ir naudojamų duomenų aprašymą. Jei vertinimo metodika yra pakeista (pavyzdžiui, nuo rinkos metodo pereita prie pajamų metodo arba taikoma papildoma vertinimo metodika), ūkio subjektas turi atskleisti tą pakeitimą ir jo priežastis. Kai nustatyta tikroji vertė priskiriama tikrosios vertės hierarchijos 3 lygiui, ūkio subjektas turi pateikti kiekybinę informaciją apie reikšmingus nestebimus duomenis, kurie naudojami nustatant tikrąją vertę. Ūkio subjektas neprivalo parengti kiekybinės informacijos, kad įvykdytų šį reikalavimą atskleisti informaciją, jeigu jis, nustatydamas tikrąją vertę, nerengia kiekybinių nestebimų duomenų (pavyzdžiui, kai ūkio subjektas naudoja ankstesnių sandorių kainas arba trečiųjų šalių kainų nustatymo informaciją neatlikdamas jokių koregavimų). Tačiau ūkio subjektas, atskleisdamas šią informaciją, negali nepateikti kiekybinių nestebimų duomenų, kurie yra reikšmingi nustatant tikrąją vertę ir pagrįstai prieinami ūkio subjektui;

- e) pakartotinai nustatant tikrąją vertę, kuri priskiriama tikrosios vertės hierarchijos 3 lygiui, reikia atskleisti pradinių balansų sutikrinimą su pabaigos balansais, atskirai atskleidžiant per ataskaitinį laikotarpį įvykčius pokyčius, susijusius su:
- i) bendru to laikotarpio pelnu arba nuostoliais, pripažintais pelno (nuostolių) ataskaitoje, ir pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnio (-ių) eilute (-ėmis), kurioje (-iose) pripažintas tas pelnas arba nuostoliai;
 - ii) bendru to laikotarpio pelnu arba nuostoliais, pripažintais kitose bendrosiose pajamose, ir kitų bendrųjų pajamų straipsnio (-ių) eilute (-ėmis), kurioje (-iose) pripažintas tas pelnas arba nuostoliai;
 - iii) pirkimais, pardavimais, išleidimais ir atsiskaitymais (kiekvienos iš šių rūšių pokyčiai atskleidžiami atskirai);
 - iv) bet kokiomis į tikrosios vertės hierarchijos 3 lygį ar iš to lygio perkeltomis sumomis, tų perkėlimų priežastimis ir ūkio subjekto politika, pagal kurią jis nustato, kada atliekami perkėlimai iš vieno lygio į kitą (žr. 95 straipsnį). Perkėlimai į 3 lygį atskleidžiami ir aptariami atskirai nuo perkėlimų iš 3 lygio į kitą lygį;
- f) pakartotinai nustatant tikrąją vertę, kuri priskiriama tikrosios vertės hierarchijos 3 lygiui, reikia atskleisti viso pelno arba nuostolių per ataskaitinį laikotarpį, kaip nurodyta e punkto i papunktyje, įtrauktų į pelno (nuostolių) ataskaitą, sumą, kuri priskirtina nerealizuoto pelno arba nuostolių pokyčiui, susijusiam su ataskaitinio laikotarpio pabaigoje turimu turtu bei įsipareigojimais ir su pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnio (-ių) eilute (-ėmis), kurioje (-iose) pripažįstamas tas nerealizuotas pelnas arba nuostoliai;
- g) pakartotinai ir vieną kartą nustatant tikrąją vertę, kuri priskiriama tikrosios vertės hierarchijos 3 lygiui, reikia pateikti ūkio subjekto atliktų vertinimo procesų aprašymą (įskaitant, pavyzdžiui, informaciją apie tai, kaip ūkio subjektas nustato savo vertinimo politiką bei procedūras ir analizuoja tikrosios vertės nustatymų pokyčius kiekvienu ataskaitiniu laikotarpiu);
- h) pakartotinai nustatant tikrąją vertę, kuri priskiriama tikrosios vertės hierarchijos 3 lygiui:
- i) visais atvejais reikia aprašyti tikrosios vertės nustatymo jautrumą nestebimų duomenų pokyčiams, jei tiems duomenims pasikeitus taip, kad gauta kita suma, tikroji vertė gali būti nustatyta kur kas didesnė arba mažesnė. Jeigu yra sąveikų tarp tų duomenų ir kitų nustatant tikrąją vertę naudojamų nestebimų duomenų, ūkio subjektas taip pat turi aprašyti tas sąveikas ir kaip jos galėtų padidinti arba sumažinti nestebimų duomenų pokyčių poveikį tikrosios vertės nustatymui. Siekiant įvykdyti tą informacijos atskleidimo reikalavimą, aprašant jautrumą nestebimų duomenų pokyčiams būtina įtraukti bent tuos nestebimus duomenis, kurie atskleidžiami pagal d punktą;
 - ii) finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų atvejais, jei pakeitus vienos ar daugiau rūšių nestebimus duomenis taip, kad šie atitiktų pagrįstai įmanomas alternatyvias prielaidas, reikšmingai pasikeistų tikroji vertė, ūkio subjektas turi nurodyti šį faktą ir atskleisti tų pakeitimų poveikį. Ūkio subjektas turi atskleisti, kaip buvo apskaičiuotas atlikto pakeitimo, kad duomenys atitiktų pagrįstai įmanomą alternatyvią prielaidą, poveikis. Tuo tikslu reikšmingumas nustatomas pagal pelną arba nuostolius ir pagal visą turtą arba visus įsipareigojimus, arba, kai tikrosios vertės pokyčiai pripažįstami kitose bendrosiose pajamose, – pagal visą nuosavybę;
 - i) pakartotinai ir vieną kartą nustatydamas tikrąją vertę, jei nefinansinio turto pirmasis ir geriausias naudojimo būdas skiriasi nuo jo dabartinio naudojimo būdo, ūkio subjektas atskleidžia šį faktą ir priežastį, kodėl nefinansinis turtas naudojamas kitu būdu, kuris neatitinka jo pirmojo ir geriausio naudojimo būdo.

94 Ūkio subjektas nustato tinkamas turto ir įsipareigojimų grupes remdamasis šia informacija:

- a) turto arba įsipareigojimo pobūdis, savybės ir rizika; ir
- b) tikrosios vertės hierarchijos lygis, kuriam priskirta nustatyta tikroji vertė.

Kai nustatoma tikroji vertė priskiriama tikrosios vertės hierarchijos 3 lygiui, gali reikėti nustatyti daugiau grupių, nes tokiam nustatymui būdingas didesnis neapibrėžtumas ir subjektyvumas. Norint nustatyti tinkamas turto ir įsipareigojimų grupes, apie kurių nustatymas tikrąsias vertes reikėtų atskleisti informaciją, reikia priimti sprendimą. Turto ir įsipareigojimų grupę dažnai reikia išskirstyti smulkiau nei finansinės būklės ataskaitos straipsnių eilutėse. Tačiau ūkio subjektas turi pateikti pakankamai informacijos, kad būtų įmanomas sutikrinimas su finansinės būklės ataskaitos straipsnių eilutėmis. Jei kitame TFAS nustatyta turto arba įsipareigojimo grupė, ūkio subjektas, atskleisdamas šiame TFAS reikalaujamą informaciją, gali naudoti tą grupę, jei ji atitinka šio straipsnio reikalavimus.

95 Ūkio subjektas turi atskleisti ir nuosekliai taikyti savo politiką, pagal kurią jis nustato, kada perkėlimai iš vieno tikrosios vertės hierarchijos lygio į kitą yra atlikti pagal 93 straipsnio c punktą ir e punkto iv papunktį. Tiek perkeliant į kitą lygį, tiek perkeliant iš ankstesnio lygio tokių perkėlimų pripažinimo laikas nustatomas pagal vienodą politiką. Keli perkėlimo laiko nustatymo politikos pavyzdžiai:

- a) įvykio arba aplinkybių pasikeitimo, dėl kurio atliktas perkėlimas, data;
- b) ataskaitinio laikotarpio pradžia;
- c) ataskaitinio laikotarpio pabaiga.

96 Jeigu ūkio subjektas priima apskaitos politikos sprendimą taikyti 48 straipsnyje nustatytą išimtį, jis turi atskleisti šį faktą.

97 Pateikdamas informaciją apie kiekvienos grupės turtą ir išsipareigojimus, kurie finansinės būklės ataskaitoje nėra vertinami tikrąja verte, tačiau kurių tikroji vertė atskleidžiama, ūkio subjektas atskleidžia informaciją, kurią reikalaujama atskleisti 93 straipsnio b, d ir i punktuose. Tačiau ūkio subjektas neprivalo atskleisti kiekybinės informacijos apie reikšmingus nestebimus duomenis, naudojamus nustatant tikrąją vertę, kuri priskiriama tikrosios vertės hierarchijos 3 lygiui, kaip nustatyta 93 straipsnio d punkte. Pateikdamas duomenis apie tokį turtą ir išsipareigojimus, ūkio subjektas neprivalo atskleisti kitos pagal šį TFAS reikalaujamos informacijos.

98 Pateikdamas informaciją apie tikrąją verte vertinamą išsipareigojimą, kuris išleidžiamas kartu su neatskiriama trečiosios šalies prievolių įvykdymo užtikrinimo priemone, jo emitentas atskleidžia tos prievolių įvykdymo užtikrinimo priemonės buvimą ir nurodo, ar į ją atsižvelgta nustatant to išsipareigojimo tikrąją vertę.

99 Šiame TFAS reikalaujamą kiekybinę informaciją ūkio subjektas pateikia lentelėje, jei nėra tinkamesnės formos.

A priedas

Terminų apibrėžtys

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis.

aktyvioji rinka	Rinka, kurioje sandoriai dėl turto arba išsipareigojimo sudaromi gana dažnai ir jų apimtis yra gana didelė, kad būtų galima nuolat gauti informacijos apie kainų nustatymą.
išlaidų metodas	Vertinimo metodika, pagal kurią nustatoma suma, kurios šiuo metu reikėtų turto naudojimo pajėgumui pakeisti (dažnai vadinama dabartinėmis turto atkūrimo išlaidomis).
pradinė kaina	Už įsigyjamą turtą mokama kaina arba kaina, už kurią prisiimamas išsipareigojimas pagal mainų sandorį.
galutinė kaina	Kaina, už kurią būtų parduotas turtas arba kuri būtų sumokėta perleidžiant išsipareigojimą.
numatomas pinigų srautas	Galimų būsimų pinigų srautų vidurkis, pasvertas dėl visų tikimybių (t. y. skirstinio vidurkis).
tikroji vertė	Kaina, už kurią vertinimo dieną būtų parduodamas turtas arba perleidžiamas išsipareigojimas pagal tvarkingą sandorį tarp rinkos dalyvių.
pirmasis ir geriausias naudojimo būdas	Būdas, kuriuo rinkos dalyviai naudotų nefinansinį turtą ir kuris užtikrintų didžiausią to turto vertę arba turto ir išsipareigojimų grupės (pavyzdžiui, verslo), kurioje būtų naudojamas tas turtas, vertę.
pajamų metodas	Vertinimo metodikos, pagal kurias būsimos sumos (pavyzdžiui, pinigų srautai arba pajamos ir sąnaudos) perskaičiuojamos į vieną dabartinę (t. y. diskontuotą) sumą. Tikroji vertė nustatoma pagal vertę, atitinkančią dabartines rinkos prognozes dėl tų būsimų sumų.

duomenys	<p>Prielaidos, kuriomis rinkos dalyviai remtųsi įkainodami turtą arba išsipareigojimą, įskaitant prielaidas dėl rizikos, kaip antai:</p> <ul style="list-style-type: none">a) konkrečiai vertinimo metodikai, pagal kurią nustatoma tikroji vertė (pavyzdžiui, kainos nustatymo metodui), būdingos rizikos; irb) pagal tą vertinimo metodiką naudojamiems duomenims būdingos rizikos. <p>Duomenys gali būti stebimi arba nestebimi.</p>
1 lygio duomenys	<p>Tokio paties turto arba tokių pačių išsipareigojimų kotiruojamos (nekoreguotos) kainos aktyviosiose rinkose, į kurias ūkio subjektas gali patekti vertinimo dieną.</p>
2 lygio duomenys	<p>Tiesiogiai arba netiesiogiai stebimi turto arba išsipareigojimo duomenys, išskyrus 1 lygiui priskiriamas kotiruojamas kainas.</p>
3 lygio duomenys	<p>Nestebimi turto arba išsipareigojimo duomenys.</p>
rinkos metodas	<p>Vertinimo metodika, pagal kurią naudojamos kainos ir kita svarbi informacija, gauta apie rinkos sandorius dėl tokio paties ar palyginamo (t. y. panašaus) turto, išsipareigojimų arba turto ir išsipareigojimų grupės (kaip antai verslo).</p>
rinka grindžiami duomenys	<p>Duomenys, kurie daugiausia gaunami iš stebimų rinkos duomenų arba remiantis tais duomenimis, koreliacijos ar kitais būdais.</p>
rinkos dalyviai	<p>Turto arba išsipareigojimo pirkėjai ir pardavėjai pagrindinėje (arba palankiausioje) rinkoje, turintys visas šias savybes:</p> <ul style="list-style-type: none">a) jie yra nepriklausomi vienas nuo kito, t. y. jie nėra susijusios šalys, kaip apibrėžta 24-ajame TAS, nors susijusių šalių sandorio kaina gali būti naudojama kaip duomenys nustatant tikrąją vertę, jeigu ūkio subjektas gali įrodyti, kad sandoris sudarytas rinkos sąlygomis;b) naudodamiesi visa prieinama informacija, įskaitant informaciją, kurią galima gauti dedant pagrįstas pastangas taip, kaip yra įprasta, jie yra nusimanantys ir turi tinkamą supratimą apie turtą arba išsipareigojimą bei sandorį;c) jie gali sudaryti sandorį dėl to turto arba išsipareigojimo;d) jie nori sudaryti sandorį dėl to turto arba išsipareigojimo, t. y. jie yra suinteresuoti, bet nėra verčiami ar kitaip įpareigoti tai daryti.
palankiausia rinka	<p>Rinka, kurioje būtų gauta didžiausia suma parduodant turtą arba sumokėta mažiausia suma perleidžiant išsipareigojimą, atsižvelgus į sandorio išlaidas ir transporto išlaidas.</p>
prievolių neįvykdymo rizika	<p>Rizika, kad ūkio subjektas neįvykdys prievolės. Prievolių neįvykdymo rizika, be kita ko, apima paties ūkio subjekto kredito riziką.</p>
stebimi duomenys	<p>Duomenys, parengiami naudojant rinkos duomenis, kaip antai viešą informaciją apie tikrus įvykius arba sandorius, ir atitinkantys prielaidas, kurias rinkos dalyviai darytų įkainodami turtą arba išsipareigojimą.</p>

tvarkingas sandoris	Sandoris, sudarytas prieš tai buvus rinkoje tam tikrą laikotarpį iki vertinimo dienos, kai galėjo vykti įprasta rinkos veikla, būdinga sandoriams dėl tokio turto arba išpareigojimų; tai nėra priverstinis sandoris (pavyzdžiui, priverstinis likvidavimas arba priverstinis išpardavimas).
pagrindinė rinka	Didžiausios apimties ir aktyviausia turto arba išpareigojimo rinka.
rizikos priedas	Rizikos vengiančių rinkos dalyvių prašoma kompensacija už prisiimamą turto arba išpareigojimo pinigų srautams būdingą neapibrėžtumą. Taip pat vadinamas koregavimu dėl rizikos.
sandorio išlaidos	<p>Išlaidos, patiriamos parduodant turtą arba perleidžiant išpareigojimą to turto ar išpareigojimo pagrindinėje (arba palankiausioje) rinkoje, tiesiogiai priskirtinos to turto arba išpareigojimo perleidimui ir atitinkančios abu šiuos kriterijus:</p> <p>a) jos tiesiogiai patiriamos dėl sandorio ir yra būtinos tam, kad sandoris įvyktų;</p> <p>b) ūkio subjektas nebūtų patyręs tų išlaidų, jeigu nebūtų priimtas sprendimas parduoti turtą arba perleisti išpareigojimą (panasiai kaip pardavimo išlaidos, kaip apibrėžta 5-ajame TFAS).</p>
transporto išlaidos	Išlaidos, kurios būtų patirtos perkeltant turtą iš jo dabartinės vietos į pagrindinę (arba palankiausią) rinką.
apskaitos vienetas	Pripažįstamo turto arba išpareigojimo apibendrinimo arba išskaidymo pagal TFAS lygis.
nestebimi duomenys	Duomenys, kuriuos atitinkančių rinkos duomenų nėra ir kurie parengiami naudojant geriausią prieinamą informaciją apie prielaidas, kuriomis rinkos dalyviai remtųsi įkainodami turtą arba išpareigojimą.

B priedas

Taikymo nuorodos

Šis priedas yra neatskiriama TFAS dalis. Jame paaiškinta, kaip taikyti 1–99 straipsnius, šis priedas turi tokią pačią galią kaip kitos šio TFAS dalys.

B1 Įvairiose su vertinimu susijusiose situacijose gali reikėti priimti skirtingus sprendimus. Šiame priede aprašyti sprendimai, kuriuos įvairiose su vertinimu susijusiose situacijose galėtų priimti tikrąją vertę nustatantis ūkio subjektas.

TIKROSIOS VERTĖS NUSTATYMO METODAS

B2 Tikrosios vertės nustatymo tikslas – apskaičiuoti kainą, už kurią vertinimo dieną dabartinėmis rinkos sąlygomis būtų parduotas turtas arba perleistas išpareigojimas pagal tvarkingą sandorį tarp rinkos dalyvių. Nustatydamas tikrąją vertę, ūkio subjektas turi nustatyti visus šiuos dalykus:

- a) konkretų turtą arba išpareigojimą, kurio tikroji vertė nustatoma (kartu su atitinkamu apskaitos vienetu);
- b) kai vertinamas nefinansinis turtas – vertinimo prielaidą, kuria tinka remtis nustatant tikrąją vertę (kartu su atitinkamu pirmuoju ir geriausiu to nefinansinio turto naudojimo būdu);
- c) pagrindinę (arba palankiausią) turto arba išpareigojimo rinką;
- d) tikrajai vertei nustatyti tinkamą (-as) vertinimo metodiką (-as) atsižvelgiant į prieinamus duomenis, pagal kuriuos būtų parengti vertinimo duomenys, atitinkantys prielaidas, kuriomis rinkos dalyviai remtųsi įkainodami tą turtą arba išpareigojimą, taip pat tikrosios vertės hierarchijos lygį, kuriam priskiriami šie duomenys.

NEFINANSINIO TURTO VERTINIMO PRIELAIDA (31–33 STRAIPSANIAI)

- B3 Nustatant nefinansinio turto, kuris naudojamas kartu su kitu tos pačios grupės (įrengtu arba kitaip pritaikytu naudoti) turtu arba kartu su kitu turtu ir išpareigojimais (pavyzdžiui, verslu), tikrąją vertę, vertinimo prielaidos poveikis priklauso nuo aplinkybių. Pavyzdžiui:
- a) turto tikroji vertė gali būti vienoda, nepaisant to, ar tas turtas naudojamas atskirai, ar kartu su kitu turtu arba kitu turtu ir išpareigojimais. Pavyzdžiui, taip gali būti, kai turtas yra verslas, kurį rinkos dalyviai ketina toliau valdyti. Tokiu atveju sudarant sandorį būtų nustatyta viso verslo vertė. Naudojant turto grupę tolesniame versle, atsirastų sąveikų, kuriomis rinkos dalyviai galėtų pasinaudoti (t. y. rinkos dalyvių tarpusavio sąveikų, kurios atitinkamai turėtų paveikti atskiro turto ar turto kartu su kitu turtu arba kitu turtu ir išpareigojimais tikrąją vertę);
 - b) nustatant tikrąją vertę, į turto naudojimą kartu su kitu turtu arba kitu turtu ir išpareigojimais gali būti atsižvelgta pakoreguojant atskirai naudojamo turto vertę. Pavyzdžiui, taip gali būti, kai turtas yra mašina ir jo tikroji vertė nustatoma naudojant panašios mašinos (kuri nėra įrengta ar kitaip pritaikyta naudoti) stebimą kainą, pakoreguotą atsižvelgiant į transporto ir įrengimo išlaidas, kad nustatoma tikroji vertė atitiktų mašinos (įrengtos ir pritaikytos naudoti) esamą būklę ir vietą;
 - c) nustatant tikrąją vertę, galima atsižvelgti į turto naudojimą kartu su kitu turtu arba kitu turtu ir išpareigojimais, remiantis rinkos dalyvių prielaidomis, pagal kurias nustatoma turto tikroji vertė. Pavyzdžiui, jei turtas yra unikalios nebaigtos gamybos atsargos, kurias rinkos dalyviai paverstų pagamintais produktais, nustatant tų atsargų tikrąją vertę būtų daroma prielaida, kad rinkos dalyviai yra arba būtų įsigiję kokių nors specialių mašinų, būtinų paversti toms atsargoms pagamintais produktais;
 - d) į turto naudojimą kartu su kitu turtu arba kitu turtu ir išpareigojimais gali būti atsižvelgta pagal vertinimo metodiką, taikomą turto tikrajai vertei nustatyti. Taip gali būti, pavyzdžiui, nustatant nematerialiojo turto tikrąją vertę pagal kelių atskaitinių laikotarpių pelno perviršio metodą, nes taikant šią vertinimo metodiką konkrečiai atsižvelgiama į bet kokio papildomo turto ir susijusių išpareigojimų toje grupėje, kurioje būtų naudojamas nematerialusis turtas, poveikį;
 - e) konkretesnėse situacijose, kai naudoja turto grupei priklausančią turtą, ūkio subjektas gali įvertinti tą turtą jo tikrajai vertei apytikriai lygia suma, paskirstydamas visos turto grupės tikrąją vertę atskiriems tos grupės turto vienetams. Taip gali būti, pavyzdžiui, kai vertinamas nekilnojamasis turtas ir patobulinto turto (t. y. turto grupės) tikroji vertė paskirstoma atskiriems tos grupės turto vienetams (kaip antai žemės sklypams ir patobulinimams).

TIKROJI VERTĖ PER PIRMINĮ PRIPAŽINIMĄ (57–60 STRAIPSANIAI)

- B4 Nustatydamas, ar tikroji vertė per pirminį pripažinimą yra lygi sandorio kainai, ūkio subjektas turi atsižvelgti į atitinkamam sandoriui ir turtui arba išpareigojimui būdingus veiksnius. Pavyzdžiui, sandorio kaina gali neatitikti turto arba išpareigojimo tikrosios vertės per pirminį pripažinimą, jei tenkinama kuri nors iš šių sąlygų:
- a) sandoris sudarytas tarp susijusių šalių, tačiau susijusių šalių sandorio kaina gali būti naudojama kaip duomenys tikrajai vertei nustatyti, jeigu ūkio subjektas gali įrodyti, kad sandoris sudarytas rinkos sąlygomis;
 - b) sandoris sudaromas esant nepalankioje padėtyje arba pardavėjas yra priverstas sutikti su sandorio kaina, pavyzdžiui, jeigu pardavėjas patiria finansinių sunkumų;
 - c) sandorio kainos apskaitos vienetas skiriasi nuo tikrąja verte vertinamo turto arba išpareigojimo apskaitos vieneto. Taip gali būti, pavyzdžiui, kai tikrąja verte vertinamas turtas arba išpareigojimas yra tik viena iš sandorio dalių (kaip antai sujungiant verslą), sandoris apima nenurodytas teises ir privilegijas, kurios vertinamos atskirai pagal kitą TFAS, arba sandorio išlaidos įskaičiuotos į sandorio kainą;
 - d) rinka, kurioje sudaromas sandoris, skiriasi nuo pagrindinės (arba palankiausios) rinkos. Pavyzdžiui, tos rinkos gali skirtis, jeigu ūkio subjektas yra tarpininkas, sudarantis sandorius su klientais mažmeninėje rinkoje, tačiau pagrindinė (arba palankiausia) galutinio sandorio rinka yra tarpininkų rinka, kurioje sandoriai sudaromi su kitais tarpininkais.

VERTINIMO METODIKOS (61–66 STRAIPSNIAI)

Rinkos metodas

- B5 Taikant rinkos metodą naudojamos kainos ir kita svarbi informacija, gauta apie rinkos sandorius dėl tokio paties arba palyginamo (t. y. panašaus) turto, išpareigojimų arba turto ir išpareigojimų grupės, kaip antai verslo.
- B6 Pavyzdžiui, pagal vertinimo metodikas, kurios yra suderinamos su rinkos metodu, dažnai naudojami rinkos kartotiniai, nustatyti remiantis palyginamų pavyzdžių rinkiniu. Kartotiniai gali sudaryti intervalus, kuriuose kiekvienam palyginamam pavyzdžiui tenka skirtingas kartotinis. Siekiant išrinkti tinkamą intervalo kartotinį, reikia priimti sprendimą, apsvačius kokybinius ir kiekybinius atliekant vertinimą svarbius veiksnius.
- B7 Su rinkos metodu suderinamos vertinimo metodikos apima kainų nustatymą matricos būdu. Kainų nustatymas matricos būdu yra matematinė metodika, daugiausia taikoma vertinant kai kurių rūšių finansines priemones, kaip antai skolos vertybinius popierius; pagal ją remiamasi ne vien konkrečių vertybinių popierių kotiruojamomis kainomis, bet ir tų vertybinių popierių ryšiu su kitais palyginamais kotiruojamais vertybiniais popieriais.

Išlaidų metodas

- B8 Taikant išlaidų metodą, nustatoma suma, kurios šiuo metu reikėtų turto naudojimo pajėgumui pakeisti (dažnai vadinama dabartinėmis turto atkūrimo išlaidomis).
- B9 Rinkos dalyvio pardavėjo požiūriu kaina, kuri būtų gauta už parduodamą turtą, yra pagrįsta išlaidomis, kurias rinkos dalyvis pirkėjas patirtų įsigydamas arba sukurdamas pakaitinį panašios paskirties turtą, pakoregavus šias išlaidas atsižvelgiant į turto senėjimą. Taip yra todėl, kad rinkos dalyvis pirkėjas už turtą nemokėtų daugiau negu sumą, už kurią jis galėtų pakeisti to turto naudojimo pajėgumą. Turto senėjimas apima fizinės būklės blogėjimą, funkcinių (technologinių) senėjimą ir ekonominių senėjimą (dėl išorės veiksnių); senėjimas suprantamas plačiau nei nusidėvėjimas finansinėje atskaitomybėje (įsigijimo savikainos paskirstymas) arba mokesčių tikslais (remiantis nustatyto naudojimo laiku). Dabartinių turto atkūrimo išlaidų metodas dažnai taikomas nustatant materialiojo turto, naudojamo kartu su kitu turtu arba kitu turtu ir išpareigojimais, tikrąją vertę.

Pajamų metodas

- B10 Taikant pajamų metodą, būsimos sumos (pavyzdžiui, pinigų srautai arba pajamos ir sąnaudos) perskaičiuojamos į vieną dabartinę (t. y. diskontuotą) sumą. Taikant šį metodą, tikroji vertė nustatoma atsižvelgiant į dabartinės rinkos prognozes dėl tų būsimų sumų.
- B11 Tokių vertinimo metodikų pavyzdžiai yra:
- dabartinės vertės metodikos (žr. B12–B30 straipsnius);
 - pasirinkimo sandorio kainos nustatymo metodai, kaip antai *Black-Scholes-Merton* formulė arba dvinaris modelis (t. y. tinklelio modelis), apimantys dabartinės vertės metodikas, pagal kuriuos išreiškiama tiek pasirinkimo sandorio laiko vertė, tiek jo vidinė vertė; ir
 - kelių atskaitinių laikotarpių pelno perviršio metodas, taikomas nustatant kai kurių rūšių nematerialiojo turto tikrąją vertę.

Dabartinės vertės metodikos

- B12 B13–B30 straipsniuose aprašytas dabartinės vertės metodikų taikymas nustatant tikrąją vertę. Tuose straipsniuose kalbama apie diskonto normos koregavimo metodiką ir *numatomo pinigų srauto* (tikėtinos dabartinės vertės) metodiką. Tuose straipsniuose nereikalaujama taikyti vienos konkrečios dabartinės vertės metodikos, taip pat juose nenurodyta, kad tikrąją vertę galima nustatyti tik pagal aprašytąsias dabartinės vertės metodikas. Tinkama dabartinės vertės metodika tikrajai vertei nustatyti priklausys nuo faktų ir aplinkybių, susijusių su vertinamu turtu arba išpareigojimu (pavyzdžiui, ar bus galima rinkoje stebėti palyginamo turto arba išpareigojimų kainas), ir nuo to, ar pakaks prieinamų duomenų.

Dabartinės vertės nustatymo dalys

- B13 Dabartinė vertė (t. y. pajamų metodo taikymas) yra priemonė, naudojama būsimoms sumoms (pavyzdžiui, pinigų srautams arba vertėms) susieti su dabartine suma taikant diskonto normą. Turto arba išpareigojimo tikrosios vertės nustatymas pagal dabartinės vertės metodiką apima visus tokius toliau išvardytus elementus, kokie jie rinkos dalyvių požiūriu yra vertinimo diena:
- vertinamo turto arba išpareigojimo būsimų pinigų srautų įvertis;

- b) būsimų pinigų srautų sumų ar jų gavimo laiko galimų svyravimų tikimybės, atitinkančios pinigų srautams būdingą neapibrėžtumą;
- c) pinigų laiko vertė, kurią parodo palūkanų norma, taikoma nerizikingam piniginiam turtui, kurio galiojimo terminai arba laikotarpiai sutampa su pinigų srautų laikotarpiu ir kurio turėtojas nepatiria nei laiko neapibrėžtumo, nei įsipareigojimų neįvykdymo rizikos, susijusios su tuo turtu (t. y. nerizikinga palūkanų norma);
- d) kaina dėl pinigų srautams būdingo neapibrėžtumo (t. y. rizikos priedas);
- e) kiti veiksniai, į kuriuos konkrečiomis aplinkybėmis rinkos dalyviai atsižvelgtų;
- f) įsipareigojimo atveju – su tuo įsipareigojimu susijusių prievolių neįvykdymo rizika, įskaitant paties ūkio subjekto (t. y. skolininko) kredito riziką.

Bendrieji principai

B14 Dabartinės vertės metodikos viena nuo kitos skiriasi tuo, kaip į jas įtraukti B13 straipsnyje išvardyti elementai. Tačiau visų toliau išvardytų bendrųjų principų būtina laikytis taikant bet kurią dabartinės vertės metodiką tikrajai vertei nustatyti:

- a) pinigų srautai ir diskonto normos turėtų atitikti prielaidas, kuriomis remtųsi rinkos dalyviai, įkainodami turtą arba įsipareigojimą;
- b) pinigų srautams ir diskonto normoms turėtų daryti poveikį tik su vertinamu turtu arba įsipareigojimu susiję veiksniai;
- c) siekiant, kad rizikos veiksnių poveikis nebūtų įvertintas du kartus arba neliktų neįvertintas, diskonto normos turėtų atitikti prielaidas, kurios būtų suderintos su prielaidomis dėl pinigų srautų. Pavyzdžiui, diskonto norma, rodanti neapibrėžtumą, susijusį su prognozėmis dėl įsipareigojimų nesilaikymo ateityje, yra tinkama, jei naudojami paskolos sutartyje numatyti pinigų srautai (t. y. taikant diskonto normos koregavimo metodiką). Tos pačios normos nereikėtų taikyti, jei naudojami numatomi (t. y. pasverti dėl visų tikimybių) pinigų srautai (t. y. taikant tikėtinos dabartinės vertės metodiką), nes numatomi pinigų srautai jau atitinka prielaidas dėl neapibrėžtumo, susijusio su būsimu įsipareigojimų nevykdymu; vietoj jos reikėtų taikyti diskonto normą, kuri atitinka numatomiems pinigų srautams būdingą riziką;
- d) prielaidos dėl pinigų srautų ir diskonto normų turėtų būti tarpusavyje suderintos. Pavyzdžiui, nominalieji pinigų srautai, apimantys infliacijos poveikį, turėtų būti diskontuojami taikant normą, į kurią įskaičiuotas infliacijos poveikis. Nominalioji nerizikinga palūkanų norma apima infliacijos poveikį. Tikrieji pinigų srautai, neapimantys infliacijos poveikio, turėtų būti diskontuojami taikant normą, į kurią infliacijos poveikis neįskaičiuotas. Taip pat pinigų srautai, iš kurių atskaičiuoti mokesčiai, turėtų būti diskontuojami taikant diskonto normą atskaičiavus mokesčius. Pinigų srautai, iš kurių mokesčiai neatskaičiuoti, turėtų būti diskontuojami taikant tiems pinigų srautams tinkamą normą;
- e) diskonto normos turėtų atitikti pagrindinius ekonominius veiksnius, darančius poveikį valiutai, kuria išreikšti pinigų srautai.

Rizika ir neapibrėžtumas

B15 Tikrosios vertės nustatymui taikant dabartinės vertės metodikas būdingas neapibrėžtumas, nes naudojami pinigų srautai yra ne žinomos, o apytikrės sumos. Daugeliu atvejų nei pinigų srautų suma, nei laikas nėra tiksliai žinomi. Net ir sutartyje nustatytos sumos, kaip antai paskolos grąžinimo įmokos, yra neaiškios, jeigu yra įsipareigojimų nevykdymo rizika.

B16 Rinkos dalyviai paprastai prašo kompensacijos (t. y. rizikos priedo) už prisiimamą turto arba įsipareigojimo pinigų srautams būdingą neapibrėžtumą. Nustatant tikrąją vertę, reikėtų įtraukti rizikos priedą, atitinkantį sumą, kurios rinkos dalyviai reikalautų kaip kompensacijos už pinigų srautams būdingą neapibrėžtumą. To nepadarius, vertinimo rezultatas nevisiškai tiksliai atitiktų tikrąją vertę. Kai kuriais atvejais tinkamą rizikos priedą nustatyti gali būti sudėtinga, tačiau vien tokios užduoties sudėtingumas nėra pakankama priežastis neatsižvelgti į rizikos priedą.

B17 Dabartinės vertės metodikos skiriasi tuo, kaip pagal jas atliekami koregavimai dėl rizikos ir kokios rūšies pinigų srautai naudojami, pavyzdžiui:

- a) taikant diskonto normos koregavimo metodiką (žr. B18–B22 straipsnius), naudojama dėl rizikos pakoreguota diskonto norma ir sutartyje nustatyti, pažadėti arba labiausiai tikėtini pinigų srautai;

- b) taikant tikėtinos dabartinės vertės metodikos 1 metodą (žr. B25 straipsnį), naudojami dėl rizikos pakoreguoti numatomi pinigų srautai ir nerizikinga diskonto norma;
- c) taikant tikėtinos dabartinės vertės metodikos 2 metodą (žr. B26 straipsnį), naudojami dėl rizikos nekoreguoti numatomi pinigų srautai ir diskonto norma, pakoreguota įtraukiant rinkos dalyvių reikalaujamą rizikos priedą. Ta norma skiriasi nuo normos, naudojamos pagal diskonto normos koregavimo metodiką.

Diskonto normos koregavimo metodika

- B18 Taikant diskonto normos koregavimo metodiką, naudojamas vienas pinigų srautų rinkinys iš galimų įvertintų sumų intervalo; tai gali būti sutartyje nustatyti, pažadėti (pavyzdžiui, obligacijos atveju) arba labiausiai tikėtini pinigų srautai. Tie pinigų srautai visais atvejais priklauso nuo to, ar įvyks nustatyti įvykiai (pavyzdžiui, sutartyje nustatyti arba pažadėti obligacijos pinigų srautai priklauso nuo tolesnio skolininko įsipareigojimų laikymosi). Diskonto norma, naudojama taikant diskonto normos koregavimo metodiką, nustatoma pagal palyginamo turto arba įsipareigojimų, kuriais prekiaujama rinkoje, stebimas grąžos normas. Sutartyje nustatyti, pažadėti arba labiausiai tikėtini pinigų srautai atitinkamai diskontuojami taikant stebimą arba įvertintą tokių sąlyginių pinigų srautų rinkos normą (t. y. rinkos grąžos normą).
- B19 Taikant diskonto normos koregavimo metodiką, reikia atlikti palyginamo turto arba įsipareigojimų rinkos duomenų analizę. Galimybė palyginti turtą arba įsipareigojimus nustatoma atsižvelgiant į pinigų srautų pobūdį (pavyzdžiui, ar pinigų srautai yra nustatyti sutartyje, ar ne, ir ar galima tikėtis, kad jie panašiai keisis, keičiantis ekonominėms sąlygoms) ir kitus veiksnius (pavyzdžiui, kreditingumą, užstatą, trukmę, ribojančias sutarties sąlygas ir likvidumą). Kita vertus, jeigu atskiras palyginamas turtas arba įsipareigojimas aiškiai nerodo vertinamo turto arba įsipareigojimo pinigų srautams būdingos rizikos, gali būti įmanoma diskonto normą nustatyti naudojant kelių palyginamų turto vienetų arba įsipareigojimų duomenis kartu su pelningumo kreive, kuri nėra susieta nuo rizika (t. y. taikant kaupiamąjį metodą, angl. *build-up approach*).
- B20 Kaupiamojo metodo pavyzdys. Tarkime, kad A turtas yra sutartinė teisė per metus gauti 800 PV⁽¹⁾ (t. y. nėra su laiku susijusio neapibrėžtumo). Yra išplėta palyginamo turto rinka, taip pat yra informacijos apie turtą, įskaitant informaciją apie kainas. Tas palyginamas turtas yra:
- a) B turtas – sutartinė teisė per metus gauti 1 200 PV, o jo rinkos kaina – 1 083 PV; taigi numanoma metinė grąžos norma (t. y. vienu metų rinkos grąžos norma) yra 10,8 % $[(1\ 200\ \text{PV}/1\ 083\ \text{PV}) - 1]$;
- b) C turtas – sutartinė teisė per dvejus metus gauti 700 PV, o jo rinkos kaina – 566 PV; taigi numanoma metinė grąžos norma (t. y. dvejų metų rinkos grąžos norma) yra 11,2 % $[(700\ \text{PV}/566\ \text{PV})^{0,5} - 1]$;
- c) visus tris turto vienetus galima palyginti pagal riziką (t. y. galimų atsiskaitymų ir kredito paskirstymą).
- B21 Remiantis A turto sutartinių išmokų numatomo gavimo laiko santykiu su B turto ir C turto išmokų gavimo laiku (t. y. B turto – vieni metai, o C turto – dveji metai), manoma, kad B turtas yra labiau palyginamas su A turtu. Naudojant A turto būsimą sutartinę išmoką (800 PV) ir vienu metų rinkos normą, nustatytą remiantis B turtu (10,8 %), A turto tikroji vertė yra 722 PV (800 PV/1,108). Arba, jei neįmanoma gauti rinkos informacijos apie B turtą, vienu metų rinkos normą galima nustatyti taikant kaupiamąjį metodą C turtui. Tokiu atveju dvejų metų rinkos norma, nustatyta remiantis C turtu (11,2 %), būtų pakoreguota iki vienu metų rinkos normos, naudojant su rizika nesusietos pelningumo kreivės struktūrą pagal terminą. Siekiant nustatyti, ar vienu metų ir dvejų metų turtui taikomi vienodi rizikos priedai, gali reikėti gauti papildomos informacijos ir atlikti analizę. Jei nustatoma, kad vienu metų ir dvejų metų turtui taikomi skirtingi rizikos priedai, atsižvelgiant į tai papildomai pakoreguojama dvejų metų rinkos grąžos norma.
- B22 Kai diskonto normos koregavimo metodika taikoma pastoviosioms įplaukoms arba išmokoms, diskonto norma koreguojama dėl vertinamo turto arba įsipareigojimo pinigų srautams būdingos rizikos. Kai kuriais atvejais, diskonto normos koregavimo metodiką taikant pinigų srautams, kurie nėra pastoviosios įplaukos arba išmokos, gali reikėti pakoreguoti pinigų srautus siekiant palyginti su stebimu turtu arba įsipareigojimu, pagal kurį nustatyta diskonto norma.

⁽¹⁾ Šiame TFAS pinigų sumos išreiškiamos pinigų vienetais (PV).

Tikėtinos dabartinės vertės metodika

- B23 Taikant tikėtinos dabartinės vertės metodiką, pirmiausia nustatomas pinigų srautų rinkinys, atitinkantis visų galimų būsimų pinigų srautų vidurkį, pasvertą dėl visų tikimybių (t. y. numatomi pinigų srautai). Gautas rezultatas yra lygus tikėtinajai vertei, kuri statistiniu požiūriu yra atskiro atsitiktinio kintamojo galimų verčių svertinis vidurkis, pasvertas dėl atitinkamų tikimybių. Kadangi visi galimi pinigų srautai yra pasverti dėl visų tikimybių, gautas numatomas pinigų srautas (kitaip nei pagal diskonto normos koregavimo metodiką naudojami pinigų srautai) nepriklauso nuo to, ar įvyks koks nors nustatytas įvykis.
- B24 Rizikos vengiantys rinkos dalyviai, priimdami sprendimą investuoti, atsižvelgtų į riziką, kad tikrieji pinigų srautai gali skirtis nuo numatomų pinigų srautų. Pagal portfelio teoriją skiriama dviejų rūšių rizika:
- nesisteminė (išskaidyta) rizika, kuri yra konkrečiam turtui arba išsipareigojimui būdinga rizika;
 - sisteminė (neišskaidyta) rizika, kuri yra turtui arba išsipareigojimams kartu su kitais išskaidytam portfeliui priklausančiais objektais būdinga bendra rizika.
- Pagal portfelio teoriją rinkos, kurioje yra pusiausvyra, dalyviai gautų kompensaciją tik už prisiimamą sistemine pinigų srautams būdingą riziką (neveiksmingose rinkose arba rinkose, kuriose nėra pusiausvyros, gali būti teikiama kitokio pobūdžio grąža arba kompensacija).
- B25 Taikant tikėtinos dabartinės vertės metodikos 1 metodą, numatomi turto pinigų srautai pakoreguojami dėl sisteminės (t. y. rinkos) rizikos, atimant piniginių rizikos priedą (t. y. dėl rizikos pakoreguoti numatomi pinigų srautai). Ties dėl rizikos pakoreguoti numatomi pinigų srautai atitinka tam tikrą lygiavertį pinigų srautą, kuris diskontuojamas taikant nerizikingą palūkanų normą. Tam tikru lygiavertiu pinigų srautu vadinamas numatomas pinigų srautas (kaip apibrėžta), pakoreguotas dėl rizikos, kad rinkos dalyviui nebūtų skirtumo, ar pakeisti konkretų pinigų srautą numatomu pinigų srautu, ar ne. Pavyzdžiui, jei rinkos dalyvis norėtų pakeisti 1 200 PV numatomą pinigų srautą konkrečiu pinigų srautu, kurio suma – 1 000 PV, 1 000 PV būtų 1 200 PV sumos tam tikras lygiavertis srautas (t. y. 200 PV atitiktų piniginių rizikos priedą). Tokiu atveju rinkos dalyviui nebūtų skirtumo, kurį turėtų turėti.
- B26 Priešingai, taikant tikėtinos dabartinės vertės metodikos 2 metodą, koregavimai dėl sisteminės (t. y. rinkos) rizikos atliekami taikant rizikos priedą nerizikingai palūkanų normai. Numatomi pinigų srautai atitinkamai diskontuojami taikant normą, kuri atitinka tikėtiną normą, siejamą su pinigų srautais, pasvertais dėl visų tikimybių (t. y. tikėtiną grąžos normą). Tikėtiną grąžos normą galima nustatyti taikant modelius, pagal kuriuos įkainojamas rizikingas turtas, kaip antai kapitalo įkainojimo modelį. Kadangi pagal diskonto normos koregavimo metodiką taikoma diskonto norma yra grąžos norma, susijusi su sąlyginiais pinigų srautais, ji tikriausiai bus didesnė už diskonto normą, taikomą pagal tikėtinos dabartinės vertės metodikos 2 metodą, kuri yra tikėtina grąžos norma, susijusi su numatomais arba dėl visų tikimybių pasvertais pinigų srautais.
- B27 1 ir 2 metodų pavyzdys. Tarkime, kad numatomi turto vienu metų pinigų srautai, nustatyti remiantis galimais pinigų srautais ir toliau parodytomis tikimybėmis, yra 780 PV. Vienų metų trukmės pinigų srautams taikoma nerizikinga palūkanų norma yra 5 %, o sisteminės rizikos priedas, taikomas turtui, kurio rizika yra tokia pati, – 3 %.

Galimi pinigų srautai	Tikimybė	Dėl visų tikimybių pasverti pinigų srautai
500 PV	15 %	75 PV
800 PV	60 %	480 PV
900 PV	25 %	225 PV
Numatomi pinigų srautai		780 PV

- B28 Šiame paprastame pavyzdyje parodyti numatomi pinigų srautai (780 PV) atitinka trijų galimų rezultatų vidurkį, pasvertą dėl visų tikimybių. Tikroviškesnėse situacijose gali būti daug įmanomų rezultatų. Tačiau, norint taikyti tikėtinos dabartinės vertės metodiką, ne visada būtina atsižvelgti į visų galimų pinigų srautų paskirstymus taikant sudėtingus modelius ir metodikas. Veikiau gali būti įmanoma parengti kelis atskirus scenarijus ir tikimybes, kurie apimtų visą galimų pinigų srautų intervalą. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali naudoti kurio nors reikšmingo ankstesnio laikotarpio realizuotus pinigų srautus, pakoreguotus vėliau pasikeitus aplinkybėms (pavyzdžiui, pasikeitus išorės veiksniams, įskaitant ekonomines arba rinkos sąlygas, pramonės tendencijas ir konkurenciją, arba pasikeitus vidaus veiksniams, kai ūkio subjektas patyrė labiau apibrėžtą poveikį), atsižvelgiant į rinkos dalyvių prielaidas.

B29 Turto pinigų srautų dabartinė vertė (t. y. tikroji vertė) teoriškai yra vienoda, nepaisant to, ar ji nustatoma pagal 1, ar pagal 2 metodą, kaip aprašyta toliau:

- a) taikant 1 metodą, numatomi pinigų srautai pakoreguojami dėl sisteminės (t. y. rinkos) rizikos. Jei nėra rinkos duomenų, iš kurių būtų galima tiesiogiai nustatyti koregavimo dėl rizikos sumą, tokį koregavimą galima nustatyti taikant turto įkainojimo modelį, naudojantis „tam tikrų lygiaverčių srautų“ sąvoka. Pavyzdžiui, koregavimą dėl rizikos (t. y. piniginių rizikos priedą, 22 PV) galima nustatyti naudojant 3 % sisteminės rizikos priedą (780 PV – $[780 \text{ PV} \times (1,05/1,08)]$), tokiu atveju gaunami numatomi dėl rizikos pakoreguoti pinigų srautai, kurių suma yra 758 PV (780 PV – 22 PV). 758 PV yra 780 PV sumos tam tikras lygiavertis srautas, diskontuojamas taikant nerizikingą palūkanų normą (5 %). Turto dabartinė vertė (t. y. tikroji vertė) yra 722 PV (758 PV/1,05);
- b) taikant 2 metodą, numatomi pinigų srautai dėl sisteminės (t. y. rinkos) rizikos nekoreguojami. Užuoat tai darius, dėl tos rizikos pakoreguojama diskonto norma. Taigi numatomi pinigų srautai diskontuojami taikant tikėtiną 8 % grąžos normą (tai yra nerizikinga 5 % palūkanų norma, prie kurios pridėtas 3 % sisteminės rizikos priedas). Turto dabartinė vertė (t. y. tikroji vertė) yra 722 PV (780 PV/1,08).

B30 Nustatant tikrąją vertę pagal tikėtiną dabartinės vertės metodiką, galima taikyti 1 arba 2 metodą. Kuris iš šių dviejų metodų (1 ar 2) bus tinkamas, priklausys nuo faktų ir aplinkybių, susijusių su vertinamu turtu arba išsipareigojimu, nuo to, kiek bus prieinamų duomenų, ir nuo priimamų sprendimų.

DABARTINĖS VERTĖS METODIKŲ TAIKYMAS IŠIPAREIGOJIMAMS IR PATIES ŪKIO SUBJEKTO NUOSAVYBĖS PRIEMONĖMS, KURIE NĖRA KITŲ ŠALIŲ VALDOMI KAIP TURTAS (40 IR 41 STRAIPSNIAI)

B31 Ūkio subjektas, taikydamas dabartinės vertės metodiką išsipareigojimo, kuris nėra kitos šalies valdomas kaip turtas (pavyzdžiui, išsipareigojimo nutraukti eksploataciją), tikrajai vertei nustatyti, be kita ko, turi įvertinti būsimas pinigų išmokas, kurias rinkos dalyviai tikėtusi sumokėti, vykdydami susijusią prievolę. Į tas būsimas pinigų išmokas įeina rinkos dalyvių numatomos išlaidos, kurias jie patirtų vykdydami prievolę, ir kompensacija, kurios rinkos dalyvis pareikalautų už tos prievolės prisiėmimą. Į tokią kompensaciją įeina grąža, kurios rinkos dalyvis pareikalautų už:

- a) veiklos vykdymą (t. y. prievolės įvykdymo vertė; pavyzdžiui, kai naudojami ištekliai, kuriuos būtų galima skirti kitai veiklai); ir
- b) prisiimtą su prievole susijusią riziką (t. y. rizikos priedas, atitinkantis riziką, kad tikrosios pinigų išmokos gali skirtis nuo numatomų pinigų išmokų; žr. B33 straipsnį).

B32 Pavyzdžiui, nefinansinis išsipareigojimas neapima sutartinės grąžos normos ir rinkoje nėra stebimų su tuo išsipareigojimu susijusių pajamų. Kai kuriais atvejais grąžos, kurios pareikalautų rinkos dalyviai, sudedamosios dalys yra neatskiriamos viena nuo kitos (pavyzdžiui, kai naudojama kaina, kurios trečioji šalis rangovė pareikalautų kaip pastovaus užmokesčio). Kitais atvejais ūkio subjektas turi atskirai įvertinti tas sudedamąsias dalis (pavyzdžiui, naudojant kainą, kurios trečioji šalis rangovė pareikalautų kaip užmokesčio pagal sutartį „išlaidos plius“, nes tuo atveju rangovas nepatirtų būsimų išlaidų pokyčių rizikos).

B33 Ūkio subjektas, nustatydamas išsipareigojimo arba paties ūkio subjekto nuosavybės priemonės, kurie nėra kitos šalies valdomi kaip turtas, tikrąją vertę, gali įtraukti rizikos priedą vienu iš šių būdų:

- a) pakoreguodamas pinigų srautus (t. y. atitinkamai padidindamas pinigų išmokų sumą); arba
- b) pakoreguodamas normą, taikomą diskontuojant būsimus pinigų srautus iki jų dabartinių verčių (t. y. atitinkamai sumažindamas diskonto normą).

Ūkio subjektas turi užtikrinti, kad koregavimai dėl rizikos nebūtų atlikti du kartus arba praleisti. Pavyzdžiui, jeigu numatomi pinigų srautai padidinami, kad būtų atsižvelgta į kompensaciją už prisiimtą su prievole susijusią riziką, diskonto norma dėl tos rizikos neturėtų būti koreguojama.

PAGAL VERTINIMO METODIKAS NAUDOJAMI DUOMENYS (67–71 STRAIPSNIAI)

B34 Rinkų, kuriose gali būti stebimų duomenų apie tam tikrą turtą ir išsipareigojimus (pavyzdžiui, finansines priemones), pavyzdžiai:

- a) užsienio valiutų rinkos. Užsienio valiutų rinkos uždarymo kainos yra lengvai gaunamos ir iš esmės atitinka tikrąją vertę. Tokios rinkos pavyzdys – Londono vertybinių popierių birža;

- b) *tarpininkų rinkos*. Tarpininkų rinkoje dalyvaujantys tarpininkai yra pasirengę prekiauti (pirkti arba parduoti savo pačių sąskaita), todėl jie užtikrina likvidumą naudodami savo kapitalą objektų, kuriais prekiauja, atsargoms valdyti. Siūlomas ir prašomas kainas (atitinkamai kaina, už kurią tarpininkas sutinka pirkti, ir kaina, už kurią tarpininkas sutinka parduoti) paprastai yra lengviau sužinoti negu rinkos uždarymo kainas. Nebiržinės prekybos rinkos (kurių kainos viešai skelbiamos) yra tarpininkų rinkos. Taip pat yra tarpininkų rinkų, kuriose prekiaujama tam tikru kitu turtu ir išsipareigojimais, įskaitant kai kurias finansines priemones, biržos prekes ir fizinių turtą (pavyzdžiui, naudotą įrangą);
- c) *maklerių rinkos*. Maklerių rinkoje makleriai stengiasi suvesti pirkėjus su pardavėjais, tačiau nėra pasirengę prekiauti savo vardu. Kitaip tariant, makleriai nenaudoja nuosavo kapitalo objektų, kuriais prekiauja, atsargoms valdyti. Makleris žino susijusių šalių siūlomas ir prašomas kainas, bet kiekviena šalis paprastai nežino, kokia kaina yra priimtina kitai šaliai. Kartais galima sužinoti sudarytų sandorių kainas. Elektroninių ryšių rinkos, kuriose pirkimo pavedimai derinami su pardavimo pavedimais, taip pat komercinės bei gyvenamosios paskirties nekilnojamojo turto rinkos yra maklerių rinkos;
- d) *rinkos be tarpininkų*. Rinkoje be tarpininkų tiek sukūrimo, tiek perpardavimo sandoriai sudaromi savarankiškai, be tarpininkų. Viešos informacijos apie šiuos sandorius gali būti labai nedaug.

TIKROSIOS VERTĖS HIERARCHIJA (72–90 STRAIPSNIAI)

2 lygio duomenys (81–85 straipsniai)

B35 2 lygio duomenų apie konkretų turtą ir išsipareigojimus pavyzdžiai:

- a) *fiksuotos pardavimo (kintamos pirkimo) palūkanų normos apskaitimo sandoris, pagrįstas LIBOR (Londono tarpbankinės rinkos palūkanų normos) palūkanų apskaitimo norma*. 2 lygio duomenys būtų LIBOR palūkanų apskaitimo norma, jei ta norma yra stebima bendrai nustatytais intervalais iš esmės per visą apskaitimo sandorio trukmę;
- b) *fiksuotos pardavimo (kintamos pirkimo) palūkanų normos apskaitimo sandoris, pagrįstas pelningumo kreive, išreikšta užsienio valiuta*. 2 lygio duomenys būtų apskaitimo sandoris, pagrįstas pelningumo kreive, išreikšta užsienio valiuta, stebima bendrai nustatytais intervalais iš esmės per visą apskaitimo sandorio trukmę. Taip būtų, pavyzdžiui, jeigu apskaitimo sandorio trukmė yra 10 metų ir ta norma stebima 9 metus bendrai nustatytais intervalais, tačiau bet koks pagrįstas pelningumo kreivės ekstrapoliavimas 10-aisiais metais nebūtų reikšmingas nustatant viso apskaitimo sandorio tikrąją vertę;
- c) *fiksuotos pardavimo (kintamos pirkimo) palūkanų normos apskaitimo sandoris, pagrįstas konkretaus banko pirmine palūkanų norma*. 2 lygio duomenys būtų banko pirminė palūkanų norma, gauta ekstrapoliuojant, jeigu ekstrapoliuotosios vertės būtų patvirtintos stebimais rinkos duomenimis, pavyzdžiui, koreliacija su palūkanų norma, kuri būtų stebima iš esmės per visą apskaitimo sandorio trukmę;
- d) *akcijų, kuriomis prekiaujama biržoje, trejų metų trukmės pasirinkimo sandoris*. 2 lygio duomenys būtų numanomi akcijų svyravimai, nustatyti ekstrapoliuojant iki trejų metų, jei tenkinamos abi šios sąlygos:
- yra stebimos vienų metų ir dvejų metų trukmės akcijų pasirinkimo sandorių kainos;
 - trejų metų pasirinkimo sandorio ekstrapoliuoti numanomi svyravimai pagrindžiami stebimais rinkos duomenimis iš esmės per visą pasirinkimo sandorio trukmę.

Tokiu atveju numanomi svyravimai gali būti nustatyti ekstrapoliuojant vienus metų ir dvejų metų trukmės akcijų pasirinkimo sandorių numanomus svyravimus ir patvirtinant šiuos duomenis palyginamų ūkio subjektų trejų metų trukmės akcijų pasirinkimo sandorių numanomais svyravimais, jeigu tarp numanomų svyravimų per vienus metus ir dvejus metus būtų koreliacija;

- e) *licencijavimo susitarimas*. 2 lygio duomenys apie licencijavimo susitarimą, kuris išgytas sujungiant verslą ir dėl kurio išgytas ūkio subjektas (licencijavimo susitarimo šalis) neseniai susiderėjo su nesusijusia šalimi, būtų honorarų dydis, nustatytas sutartimi su nesusijusia šalimi susitarimo pradžioje;

- f) *pagamintų prekių atsargos mažmeninės prekybos vietoje*. 2 lygio duomenys apie pagamintų prekių atsargas, įsigytas sujungiant verslą, būtų jų kaina klientams mažmeninėje rinkoje arba kaina mažmenininkams didmeninėje rinkoje, pakoreguota atsižvelgiant į atsargų vieneto ir palyginamų (t. y. panašių) atsargų vienetų būklės ir buvimo vietos skirtumus, kad nustatoma tikroji vertė atitiktų kainą, už kurią atsargos būtų pagal sandorį parduotos kitam mažmenininkui, kuris užbaigtų būtinus jų pardavimo veiksmus. Tikroji vertė bus iš esmės vienodai nustatoma, nepaisant to, ar koreguojama mažmeninė kaina (mažinama), ar didmeninė kaina (didinama). Nustatant tikrąją vertę, paprastai reikėtų naudoti tą kainą, kurią mažiausiai reikia subjektyviai koreguoti;
- g) *turimas ir naudojamas pastatas*. 2 lygio duomenys būtų pastato kvadratinio metro kaina (vertinimo kartotinis), gauta iš stebimų rinkos duomenų, pavyzdžiui, kartotiniai, gauti remiantis kainomis pagal stebimus sandorius dėl palyginamų (t. y. panašių) panašiose vietose esančių pastatų;
- h) *pinigus kuriantis vienetas*. 2 lygio duomenys būtų vertinimo kartotinis (pavyzdžiui, pelno ar pajamų arba panašaus veiklos rezultatų rodiklio kartotinis), gautas iš stebimų rinkos duomenų, pavyzdžiui, kartotiniai, gauti remiantis kainomis pagal stebimus sandorius dėl palyginamų (t. y. panašių) verslų, atsižvelgiant į veiklos, rinkos, finansinius ir nefinansinius veiksnius.

3 lygio duomenys (86–90 straipsniai)

B36 3 lygio duomenų apie konkretų turtą ir įsipareigojimus pavyzdžiai:

- a) *ilgalaiskis apskaitimo valiuta sandoris*. 3 lygio duomenys būtų palūkanų norma, išreikšta konkrečia valiuta, kuri nėra stebima ir negali būti pagrįsta stebimais rinkos duomenimis bendrai nustatytais intervalais arba kitais būdais iš esmės per visą apskaitimo valiuta sandorio trukmę. Apskaitimo valiuta sandorio palūkanų normos yra apskaitimo normos, apskaičiuojamos pagal atitinkamų valstybių pelningumo kreives;
- b) *akcijų, kuriomis prekiaujama biržoje, trejų metų pasirinkimo sandoris*. 3 lygio duomenys būtų ankstesni svyravimai, t. y. akcijų svyravimai, nustatyti remiantis ankstesnėmis akcijų kainomis. Ankstesni svyravimai paprastai nerodo dabartinių rinkos dalyvių lūkesčių dėl būsimų svyravimų, net jei tai yra vienintelė informacija, pagal kurią galima įkainoti pasirinkimo sandorį;
- c) *palūkanų normų apskaitimo sandoris*. 3 lygio duomenys būtų vidutinės sutartinės (neprivalomos) apskaitimo sandorio rinkos kainos, nustatytos naudojant duomenis, kurie nėra tiesiogiai stebimi ir negali būti kitaip pagrįsti stebimais rinkos duomenimis, pakoregavimas;
- d) *sujungiant verslą prisiimtas įsipareigojimas nutraukti eksploataciją*. 3 lygio duomenys būtų paties ūkio subjekto duomenimis pagrįstas būsimų pinigų išmokų, reikalingų prievolei įvykdyti, dabartinis įvertinimas (įskaitant rinkos dalyvių prognozuojamas prievolės įvykdymo išlaidas ir kompensaciją, kurios rinkos dalyvis pareikalautų už prisiimamą prievolę išmontuoti turtą), jei nėra pagrįstai prieinamos informacijos, iš kurios būtų galima spręsti, kad rinkos dalyviai remtųsi kitokiomis prielaidomis. Tie 3 lygio duomenys pagal dabartinės vertės metodiką būtų naudojami kartu su kitais duomenimis, pavyzdžiui, dabartine nerizikinga palūkanų norma arba dėl kredito pakoreguota nerizikinga norma, jeigu ūkio subjekto kreditingumo poveikį įsipareigojimo tikrajai vertei rodytų diskonto norma, o ne įvertintos būsimos pinigų išmokos;
- e) *pinigus kuriantis vienetas*. 3 lygio duomenys būtų finansinė (pavyzdžiui, pinigų srautų arba pelno ar nuostolių) prognozė, parengta naudojant paties ūkio subjekto duomenis, jei nėra pagrįstai prieinamos informacijos, iš kurios būtų galima spręsti, kad rinkos dalyviai remtųsi kitokiomis prielaidomis.

TIKROSIOS VERTĖS NUSTATYMAS REIKŠMINGAI SUMAŽĖJUS TURTO ARBA ĮSIPAREIGOJIMO RINKOS APIMČIAI ARBA AKTYVUMUI

B37 Reikšmingai sumažėjus turto ar įsipareigojimo rinkos apimčiai arba aktyvumui, palyginti su įprastu to turto ar įsipareigojimo (arba panašaus turto ar įsipareigojimų) rinkos aktyvumu, gali pasikeisti to turto arba įsipareigojimo tikroji vertė. Ūkio subjektas, siekdamas nustatyti, ar, remiantis prieinamais įrodymais, reikšmingai sumažėjo turto arba įsipareigojimo rinkos apimtis ar aktyvumas, turi įvertinti tam tikrų veiksnių svarbą ir reikšmę, kaip antai:

- a) naujų sandorių yra nedaug;

- b) kotiruojamos kainos nėra pagrįstos dabartine informacija;
 - c) kotiruojamos kainos reikšmingai keičiasi laikui bėgant arba tarp įvairių rinkos formuotojų (pavyzdžiui, kai kuriose maklerių rinkose);
 - d) indeksai, kurie anksčiau buvo glaudžiai susieti su turto arba išsipareigojimo tikrosiomis vertėmis, yra aiškiai nesusieti su neseniai nustatyta to turto ar išsipareigojimo tikrąja verte;
 - e) reikšmingai padidėja numanomos likvidumo rizikos priedai, pajamos arba veiklos rodikliai (kaip antai įmokų, kurias vėluojama sumokėti, dalis arba nuostolių dydis) pagal stebimus sandorius arba kotiruojamos kainos, palyginti su ūkio subjekto įvertintais numatomais pinigų srautais, atsižvelgiant į visus prieinamus rinkos duomenis apie kredito riziką ir kitokią prievolių neįvykdymo riziką, susijusią su turtu arba išsipareigojimu;
 - f) siūlomų ir prašomų kainų skirtumas yra didelis arba reikšmingai padidėja;
 - g) reikšmingai sumažėja rinkos aktyvumas arba nėra naujai išleidžiamo turto arba išsipareigojimo ar panašaus turto arba išsipareigojimų rinkos (t. y. pirminės rinkos);
 - h) yra nedaug viešos informacijos (pavyzdžiui, apie rinkoje be tarpininkų sudaromus sandorius).
- B38 Jeigu ūkio subjektas padaro išvadą, kad turto arba išsipareigojimo rinkos apimtis arba aktyvumas reikšmingai sumažėjo, palyginti su įprastu to turto ar išsipareigojimo (arba panašaus turto ar išsipareigojimų) rinkos aktyvumu, reikia papildomai išanalizuoti sandorius arba kotiruojamas kainas. Vien rinkos apimties arba aktyvumo sumažėjimas nebūtinai reiškia, kad sandorio kaina ar kotiruojama kaina neatitinka tikrosios vertės arba kad sandoris toje rinkoje nėra tvarkingas. Tačiau jeigu ūkio subjektas nustato, kad sandoris arba kotiruojama kaina neatitinka tikrosios vertės (pavyzdžiui, gali būti netvarkingų sandorių), būtina pakoreguoti sandorius arba kotiruojamas kainas, jeigu ūkio subjektas pagal tas kainas nustato tikrąją vertę ir tas koregavimas gali būti iš esmės reikšmingas nustatant tikrąją vertę. Koregavimus gali reikėti atlikti ir kitomis aplinkybėmis (pavyzdžiui, kai panašaus turto kainą reikia reikšmingai pakoreguoti, kad ji taptų palyginama su vertinamo turto kaina, arba kai kaina yra pasenusi).
- B39 Šiame TFAS nenustatyta, pagal kokią metodiką reikia atlikti reikšmingus sandorių arba kotiruojamų kainų koregavimus. 61–66 ir B5–B11 straipsniuose aptartas vertinimo metodikų taikymas nustatant tikrąją vertę. Kad ir kokia vertinimo metodika taikoma, ūkio subjektas turi įtraukti tinkamus koregavimus dėl rizikos, įskaitant rizikos priedą, atitinkantį sumą, kurios rinkos dalyviai pareikalautų kaip kompensacijos už turto arba išsipareigojimo pinigų srautams būdingą neapibrėžtumą (žr. B17 straipsnį). To nepadarius, vertinimo rezultatas nevisiškai tiksliai atitiktų tikrąją vertę. Kai kuriais atvejais tinkamą koregavimą dėl rizikos nustatyti gali būti sudėtinga. Tačiau vien tokios užduoties sudėtingumas nėra pakankama priežastis neatlikti koregavimo dėl rizikos. Koregavimas dėl rizikos turi atitikti tvarkingą sandorį tarp rinkos dalyvių vertinimo dieną dabartinėmis rinkos sąlygomis.
- B40 Jei reikšmingai sumažėja turto arba išsipareigojimo rinkos apimtis ar aktyvumas, gali reikėti pakeisti vertinimo metodiką arba taikyti kelias vertinimo metodikas (pavyzdžiui, rinkos metodą ir dabartinės vertės metodiką). Lygindamas tikrosios vertės duomenis, gautus taikant kelias vertinimo metodikas, ūkio subjektas turi apsvaistyti nustatomų tikrųjų verčių intervalo pagrįstumą. Tikslas yra nustatyti, kuri iš to intervalo verčių dabartinėmis rinkos sąlygomis labiausiai atitinka tikrąją vertę. Jei nustatant tikrąją vertę gaunamas platus verčių intervalas, tai gali reikšti, kad reikia atlikti išsamesnę analizę.
- B41 Net kai turto arba išsipareigojimo rinkos apimtis ar aktyvumas yra reikšmingai sumažėjęs, tikrosios vertės nustatymo tikslas lieka tas pats. Tikroji vertė yra kaina, už kurią vertinimo dieną dabartinėmis rinkos sąlygomis būtų parduotas turtas arba perleistas išsipareigojimas pagal tvarkingą sandorį (t. y. ne priverstinis likvidavimas ir ne priverstinis išpardavimas) tarp rinkos dalyvių.
- B42 Kainos, už kurių rinkos dalyviai norėtų sudaryti sandorį vertinimo dieną dabartinėmis rinkos sąlygomis, jei turto arba išsipareigojimo rinkos apimtis ar aktyvumas būtų reikšmingai sumažėjęs, nustatymas priklauso nuo faktų ir aplinkybių vertinimo dieną ir tokiu atveju reikia priimti sprendimą. Nustatant tikrąją vertę nesvarbus ūkio subjekto ketinimas valdyti turtą arba įvykdyti ar kitaip padengti išsipareigojimą, nes tikroji vertė nustatoma remiantis rinkos, o ne konkretaus ūkio subjekto duomenimis.

Netvarkingų sandorių nustatymas

B43 Nustatyti, ar sandoris yra tvarkingas, ar ne, yra sunkiau, jei turto arba įsipareigojimo rinkos apimtis arba aktyvumas yra reikšmingai sumažėjęs, palyginti su įprastu to turto arba įsipareigojimo (arba panašaus turto ar įsipareigojimų) rinkos aktyvumu. Tokiomis aplinkybėmis netinka daryti išvados, kad visi tos rinkos sandoriai yra netvarkingi (t. y. priverstiniai likvidavimai arba priverstiniai išpardavimai). Aplinkybių, iš kurių galima spręsti, kad sandoris nėra tvarkingas, pavyzdžiai:

- a) buvimas rinkoje laikotarpiu iki vertinimo dienos buvo nepakankamas, kad galėtų vykti įprasta rinkos veikla, būdinga sandoriams dėl tokio turto arba įsipareigojimų dabartinėmis rinkos sąlygomis;
- b) įprastas prekybos laikotarpis buvo, tačiau pardavėjas prekiavo turtu arba įsipareigojimu tik su vienu rinkos dalyviu;
- c) pardavėjui gresia (arba yra paskelbtas) bankrotas arba likvidavimas (t. y. pardavėjas patiria sunkumų);
- d) pardavėjas privalėjo parduoti, kad įvykdytų norminius arba teisinius reikalavimus (t. y. pardavėjas buvo priverstas parduoti);
- e) sandorio kaina yra išimtinė, palyginti su kitais neseniais sandoriais dėl tokio paties arba panašaus turto ar įsipareigojimo.

Ūkio subjektas turi įvertinti aplinkybes, siekdamas nustatyti, ar, remiantis turimais įrodymais, sandoris yra tvarkingas.

B44 Ūkio subjektas, nustatydamas tikrąją vertę arba vertindamas rinkos rizikos priedus, turi atsižvelgti į visas šias aplinkybes:

- a) jeigu yra įrodymų, kad sandoris nėra tvarkingas, ūkio subjektas to sandorio kainai (palyginti su kitais tikrosios vertės duomenimis) turi teikti nedaug arba neteikti jokios reikšmės;
- b) jeigu yra įrodymų, kad sandoris yra tvarkingas, ūkio subjektas turi atsižvelgti į to sandorio kainą. Kiek svarbi bus to sandorio kaina, palyginti su kitais tikrosios vertės duomenimis, priklausys nuo faktų ir aplinkybių, kaip antai:
 - i) sandorio apimties;
 - ii) galimybės palyginti sandorį su vertinamu turtu arba įsipareigojimu;
 - iii) kiek laiko praėjo nuo sandorio dienos iki vertinimo dienos;
- c) jeigu ūkio subjektas neturi pakankamai informacijos, kad galėtų padaryti išvadą, ar sandoris yra tvarkingas, jis turi atsižvelgti į to sandorio kainą. Tačiau ta sandorio kaina gali neatitikti jo tikrosios vertės (t. y. sandorio kaina nebūtinai yra vienintelis arba pagrindinis tikrosios vertės nustatymo arba rinkos rizikos priedų vertinimo pagrindas). Kai ūkio subjektas neturi pakankamai informacijos, kad galėtų padaryti išvadą, ar konkretūs sandoriai yra tvarkingi, jis tiems sandoriams teikia mažesnę reikšmę, palyginti su kitais sandoriais, apie kuriuos žinoma, kad jie yra tvarkingi.

Ūkio subjektas neprivalo visomis išgalėmis stengtis nustatyti, ar sandoris yra tvarkingas, tačiau jis turi atsižvelgti į jam pagrįstai prieinamą informaciją. Kai ūkio subjektas yra sandorio šalis, daroma prielaida, jog jis turi pakankamai informacijos, kad galėtų padaryti išvadą, ar sandoris yra tvarkingas.

Trečiųjų šalių pateiktų kotiruojamų kainų naudojimas

B45 Šiame TFAS nedraudžiama naudoti trečiųjų šalių, kaip antai įkainojimo paslaugų teikėjų arba maklerių, pateiktų kotiruojamų kainų, jeigu ūkio subjektas nustato, kad tų šalių pateiktos kotiruojamos kainos yra nustatytos pagal šį TFAS.

B46 Jei turto arba įsipareigojimo rinkos apimtis ar aktyvumas yra reikšmingai sumažėjęs, ūkio subjektas turi įvertinti, ar trečiųjų šalių pateiktos kotiruojamos kainos yra nustatytos remiantis dabartine informacija, atitinkančia tvarkingus sandorius, ar taikant vertinimo metodiką, atitinkančią rinkos dalyvių prielaidas (įskaitant prielaidas dėl rizikos). Vertindamas kotiruojamos kainos, kaip duomenų, reikšmę nustatant tikrąją vertę, ūkio subjektas kotiruojamoms kainoms, kurios neatitinka sandorių rezultato, teikia mažesnę reikšmę (palyginti su kitais tikrosios vertės duomenimis, kurie atitinka sandorių rezultatus).

B47 Be to, į kotiruojamos kainos pobūdį (pavyzdžiui, ar kotiruojama orientacinė kaina, ar įpareigojantis pasiūlymas) būtina atsižvelgti nustatant turimų įrodymų reikšmę, didesnę reikšmę teikiant trečiųjų šalių pateiktoms kotiruojamoms kainoms pagal įpareigojančius pasiūlymus.

C priedas

Įsigaliojimo data ir pereinamosios nuostatos

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

C1 Ūkio subjektas taiko šį TFAS metiniams ataskaitiniams laikotarpiams, prasidedantiems 2013 m. sausio 1 d. ar vėliau. Leidžiama taikyti anksčiau. Jei ūkio subjektas taiko šį TFAS ankstesniam ataskaitiniam laikotarpiui, jis turi atskleisti šį faktą.

C2 Šis TFAS perspektyviai taikomas nuo metinio ataskaitinio laikotarpio, kuriam jis pradėtas taikyti, pradžios.

C3 Šiame TFAS nustatyti reikalavimai atskleisti informaciją netaikomi lyginamajai informacijai, pateiktai apie ataskaitinius laikotarpius prieš pradėdant taikyti šį TFAS.

D priedas

Kitų TFAS pakeitimai

Šiame priede pateikiami kitų TFAS pakeitimai, padaryti valdybai paskelbus 13-ąjį TFAS. Ūkio subjektas šias pataisus turi taikyti 2013 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Jeigu ūkio subjektas 13-ąjį TFAS taiko ankstesniam ataskaitiniam laikotarpiui, tam ankstesniam laikotarpiui jis turi taikyti ir pataisus. Pataisytuose straipsniuose naujas tekstas pabrauktas, o išbrauktasis – perbrauktas.

APIBRĖŽTIES PAKEITIMAS

D1 1-ojo TFAS (paskelbto 2010 m. spalio mėn.) 3–5 ir 9 straipsniuose tikrosios vertės apibrėžtis keičiama taip:

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

2-ojo TAS 16, 18–21, 32 ir 40 straipsniuose tikrosios vertės apibrėžtis keičiama taip:

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

1-asis TFAS „Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų taikymas pirmą kartą“ (pataisytas 2010 m. rugsėjo mėn.)

D2 19 straipsnis išbraukiamas.

D3 Įterpiamas 39J straipsnis:

39J 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uoju TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ išbrauktas 19 straipsnis, pakeista tikrosios vertės apibrėžtis A priede ir pataisyti D15 ir D20 straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisus.

D4 D15 ir D20 straipsniai taisomi taip:

D15 Jei pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas tokią investiciją įvertina savikaina pagal 27-ąjį TAS, jis turi įvertinti tą investiciją savo atskiroje pradinėje pagal TFAS parengtoje finansinės būklės ataskaitoje viena iš šių sumų:

<...>

b) numanoma savikaina. Numanoma tokios investicijos savikaina turi būti jos:

i) tikroji vertė ūkio subjekto TFAS taikymo pradžios dieną jo atskirose finansinėse ataskaitose; arba

<...>

D20 Nepaisant 7 ir 9 straipsnių reikalavimų, ūkio subjektas gali taikyti 39-ojo TAS 76TN straipsnio a punkto reikalavimus vienu iš šių būdų:

<...>

2-asis TFAS „Mokėjimas akcijomis“

D5 Įterpiamas 6A straipsnis:

6A Terminas „tikroji vertė“ šiame TFAS kai kuriais atžvilgiais vartojamas kitaip, negu terminas „tikroji vertė“, apibrėžtas 13-ajame TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“. Todėl ūkio subjektas, taikydamas 2-ąjį TFAS, turi nustatyti tikrąją vertę pagal šį, o ne 13-ąjį TFAS.

3-iasis TFAS „Verslo jungimai“

D6 20, 29, 33 ir 47 straipsniai taisomi taip:

20 24–31 straipsniuose nustatyti identifikuojamo turto ir išpareigojimų tipai, apimantys objektus, kuriems šiame TFAS numatytos vertinimo principo ribotos išimties.

29 Įsigyjantysis ūkio subjektas turi įvertinti pakartotinai įgytos teisės, pripažintos nematerialiuoju turto, vertę remdamasis likusiu susijusios sutarties galiojimo terminu, nepaisydamas to, ar rinkos dalyviai apsvarstytų galimus sutarties atnaujinimus nustatant jos tikrąją vertę. B35 ir B36 straipsniuose pateikiamos susijusios taikymo nuorodos.

33 <...> Siekiant nustatyti prestižo vertę verslo jungimo metu, kai neperleidžiamas joks atlygis, įsigyjantysis ūkio subjektas turi naudoti įsigijimo datą buvusią įsigijančiojo ūkio subjekto dalies įsigyjamame ūkio subjekte tikrąją vertę, o ne įsigijimo datą buvusią tikrąją perleisto atlygio vertę (32 straipsnio a punkto i papunktis). <...>

47 <...> Pavyzdžiui, turto pardavimas trečiajai šaliai netrukus po įsigijimo datos už sumą, kuri labai skiriasi nuo laikinos tą datą nustatytos tikrosios vertės, veikiausiai rodytų laikinosios sumos klaidą, nebent galima nustatyti įvykį, kuris pakeitė tikrąją vertę.

D7 Įterpiamas 64F straipsnis:

64F 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uoju TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ pataisyti 20, 29, 33 ir 47 straipsniai, pakeista tikrosios vertės apibrėžtis A priede ir pataisyti B22, B40, B43–B46, B49 ir B64 straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D8 B priedo B22 ir B40, B43–B46, B49 ir B64 straipsniai taisomi taip:

B22 Kadangi konsoliduotosios finansinės ataskaitos yra įteisintos patronuojamosios (dukterinės) įmonės finansinių ataskaitų tęsinys, išskyrus jos kapitalo struktūrą, konsoliduotosios finansinės ataskaitos rodo:

<...>

d) sumą, konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose pripažintą išleistomis nuosavybės dalimis, nustatytą pridėdamas išleistą įteisintos patronuojamosios įmonės (apskaitinio įsigijančiojo ūkio subjekto) nuosavybės dalį iš karto prieš verslo jungimą prie įteisintos patronuojančiosios įmonės (apskaitinio įsigyjamo ūkio subjekto) tikrosios vertės. Tačiau <...>

<...>

B40 Pagal identifikavimo kriterijus nustatoma, ar nematerialusis turtas yra pripažįstamas atskirai nuo prestižo. Tačiau kriterijai nei pateikia nematerialiojo turto tikrosios vertės nustatymo rekomendacijų, nei apriboja prielaidas, taikomas nustatant nematerialiojo turto tikrąją vertę. Pavyzdžiui, įsigyjantysis ūkio subjektas turėtų atsižvelgti į prielaidas, į kurias įkainodami nematerialiųjų turtą atsižvelgtų rinkos dalyviai, kaip antai būsimų sutarčių atnaujinimų lūkesčius nustatant tikrąją vertę. <...>

- B43 Siekdamas išsaugoti savo konkurencinę padėtį arba dėl kitų priežasčių įsigyjantysis ūkio subjektas gali ketinti nenaudoti įsigyto nefinansinio turto arba gali ketinti naudoti turtą ne jo pirmuoju ir geriausiu naudojimo būdu. Pavyzdžiui, įsigyjantysis ūkio subjektas gali įsigyti moksliniams tyrimams ir technologinei plėtrai skirto nematerialiojo turto, ketindamas turėti jį tam, kad jo negalėtų naudoti kiti. Nepaisant to, įsigyjantysis ūkio subjektas nustato nefinansinio turto tikrąją vertę, atsižvelgdamas į tai, koku pirmuoju ir geriausiu būdu tą turtą naudotų rinkos dalyviai, darydamas tinkamą vertinimo prielaidą tiek pirmą kartą, tiek vėliau nustatydamas tikrąją vertę atėmus perleidimo išlaidas, kai reikia patikrinti, ar nesumažėjo turto vertė.
- B44 Šiuo TFAS leidžiama įsigyjančiajam ūkio subjektui įvertinti nekontroliuojamą dalį įsigyjamame ūkio subjekte tikrąją vertę įsigijimo datą. Kartais įsigyjantysis ūkio subjektas galės nustatyti nekontroliuojamos dalies tikrąją vertę įsigijimo datą, remdamasis nuosavybės dalių (t. y. tų, kurios nepriklauso įsigyjančiajam ūkio subjektui) kotiruojama aktyviosios rinkos kaina. Tačiau kitomis aplinkybėmis nuosavybės dalių kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje gali būti nežinoma. Tokiose situacijose įsigyjantysis ūkio subjektas nustatytą nekontroliuojamos dalies tikrąją vertę taikydamas kitą vertinimo būdą.
- B45 Įsigyjanciojo ūkio subjekto dalies įsigyjamame ūkio subjekte ir nekontroliuojamos dalies, tenkančios vienai akcijai, tikrosios vertės gali skirtis. Pagrindinis skirtumas veikiausiai yra įsigyjanciojo ūkio subjekto dalies įsigyjamame ūkio subjekte kontrolės priemokos įtraukimas į vienai akcijai tenkančią tikrąją vertę arba, priešingai, nuolaidos įtraukimas dėl kontrolės trūkumo (taip pat vadinama nekontroliuojamos dalies nuolaida) į nekontroliuojamos dalies akcijai tenkančią tikrąją vertę, jeigu rinkos dalyviai atsižvelgtų į tokią priemoną arba nuolaidą įkainodami nekontroliuojamą dalį.
- B46 Per verslo jungimą, kuris atliktas neperleidžiant atlygio, įsigyjantysis ūkio subjektas savo dalies įsigyjamame ūkio subjekte tikrąją vertę įsigijimo datą turi pakeisti atlygio, perleisto siekiant įvertinti prestižą arba pelną perkant pigiau nei rinkos kaina, tikrąją vertę įsigijimo datą (žr. 32–34 straipsnius).
- B49 Į kolektyvinio investavimo ūkio subjekto tikrosios vertės nustatymą turėtų būti įtrauktos prielaidos dėl rinkos dalyvių požiūrio į būsimą narių naudą, taip pat kitos svarbios prielaidos dėl rinkos dalyvių požiūrio į kolektyvinio investavimo ūkio subjektą. Pavyzdžiui, kolektyvinio investavimo ūkio subjekto tikrajai vertei nustatyti gali būti taikoma dabartinės vertės metodika. Taikant modelį naudojami pinigų srautai turėtų būti pagrįsti numatomais kolektyvinio investavimo ūkio subjekto pinigų srautais, kurie, tikėtina, parodys nariui naudingus sumažinimus, pvz., mažesnius mokesčius už prekes ir paslaugas.
- B64 Siekdamas 59 straipsnyje nurodyto tikslo, įsigyjantysis ūkio subjektas turi atskleisti nurodytą informaciją kiekvieno verslo jungimo, kuris įvyksta per atskaitinį laikotarpį, atveju:

<...>

- f) viso perleisto atlygio tikroji vertė įsigijimo datą ir kiekvienos pagrindinės atlygio klasės tikroji vertė įsigijimo datą, pvz.:

<...>

- iv) įsigyjanciojo ūkio subjekto nuosavybės dalių, įskaitant išleistų ar išleistinų priemonių arba dalių skaičių, ir tų priemonių arba dalių tikrosios vertės nustatymo metodas;

<...>

- o) kiekvienam verslo jungimui, kai įsigyjantysis ūkio subjektas įsigijimo datą įsigyjamame ūkio subjekte turi mažiau kaip 100 % nuosavybės dalių:

<...>

- ii) kiekvienos tikrąją vertę įvertintos nekontroliuojamos dalies įsigyjamame ūkio subjekte vertinimo būdas arba būdai ir reikšmingi duomenys, naudoti tai vertei nustatyti.

<...>

4-asis TFAS „Draudimo sutartys“

D9 Įterpiamas 41E straipsnis:

- 41E 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uoju TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ pakeista tikrosios vertės apibrėžtis A priede. Ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą taikydamas 13-ąjį TFAS.

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

D10 Įterpiamas 44H straipsnis:

- 44H 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ pakeista tikrosios vertės apibrėžtis A priede. Ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą taikydamas 13-ąjį TFAS.

7-asis TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ (pataisytas 2009 m. spalio mėn.)

D11 [Netaikoma reikalavimams]

D12 3 straipsnis taisomas taip:

- 3 Šį standartą taiko visi ūkio subjektai visų rūšių finansinėms priemonėms, išskyrus:
- a) <...> tais atvejais ūkio subjektai taiko šio TFAS reikalavimus, o tikrąja verte vertinamoms dalims – 13-ojo TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ reikalavimus. <...>

...

D13 27–27B straipsniai išbraukiami.

D14 28 straipsnis taisomas taip:

- 28 Kai kuriais atvejais ūkio subjektas nepripažįsta pelno arba nuostolių per finansinio turto arba finansinio įsipareigojimo pirminį pripažinimą, nes tikrosios vertės nerodo tokio paties turto arba įsipareigojimo kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenys) ir jos negalima nustatyti taikant vertinimo metodiką, pagal kurią naudojami tik stebimų rinkų duomenys (žr. 39-ojo TAS 76TN straipsnį). Tokiais atvejais ūkio subjektas atskleidžia kiekvienos finansinio turto arba finansinių įsipareigojimų grupės:

- a) apskaitos politiką, kurią jis taiko pripažindamas tikrosios vertės, buvusios per pirminį pripažinimą, ir sandorio kainos skirtumą pelnu arba nuostoliais, siekdamas parodyti veiksmų (įskaitant laiką) pokyčius, į kuriuos rinkos dalyviai atsižvelgtų įkainodami turtą arba įsipareigojimą (žr. 39-ojo TAS 76TN straipsnio b punktą);

<...>

- c) priežastis, kodėl ūkio subjektas padarė išvadą, kad sandorio kaina nebuvo patikimiausias tikrosios vertės įrodymas, įkaitant tikrąją vertę patvirtinančių įrodymų aprašymą.

D15 29 straipsnis taisomas taip:

29 Tikrosios vertės atskleisti nereikia:

<...>

- b) kai investicija į nuosavybės priemones, neturinčias tokios pačios priemonės kotiruojamos rinkos kainos aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenų), arba išvestinės finansinės priemonės, susijusios su tokiomis nuosavybės priemonėmis, vertinamos savikaina pagal 39-ąjį TAS, nes tokių investicijų arba išvestinių finansinių priemonių tikrosios vertės neįmanoma patikimai nustatyti; arba

<...>

D16 Įterpiamas 44P straipsnis:

- 44P 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pataisyti 3, 28, 29, B4 ir B26 straipsniai ir A priedas, taip pat išbraukti 27–27B straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D17 A priede kitos kainos rizikos apibrėžtis keičiama taip:

kita kainos rizika Rizika, kad finansinės priemonės tikroji vertė arba būsimi pinigų srautai svyruos dėl rinkos kainų pokyčių (kitų nei pokyčiai, atsirandantys dėl **palūkanų normos rizikos** arba **valiutos rizikos**), kai tokius pokyčius lemia veiksniai, būdingi atskirai finansinei priemonei ar jos emitentui, arba veiksniai, darantys įtaką visoms panašioms finansinėms priemonėms, kuriomis prekiaujama rinkoje.

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

D18 5.1.1 straipsnis taisomas taip:

5.1.1 **Per pirmąjį pripažinimą ūkio subjektas turi vertinti finansinį turtą tikrąja verte ir tuo atveju, kai finansinis turtas nerodomas tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu ar nuostoliais, pridėdamas sandorio išlaidas, tiesiogiai priskirtinas finansinio turto įsigijimui.**

D19 Įterpiamas 5.1.1A straipsnis:

5.1.1A **Tačiau jei finansinio turto tikroji vertė per pirmąjį pripažinimą skiriasi nuo sandorio kainos, ūkio subjektas turi taikyti 39-ojo TAS B5.1 straipsnį ir 76TN straipsnį.**

D20 Taisomi 5.2.1, 5.3.2, 8.2.5 ir 8.2.11 straipsniai:

5.2.1 **Po pirmojo pripažinimo ūkio subjektas pagal 4.1–4.5 straipsnius vertina finansinį turtą tikrąja verte arba amortizuota savikaina.**

5.3.2 **Jei pagal 4.9 straipsnį ūkio subjektas finansinį turtą pergrupuoja taip, kad jis vertinamas tikrąja verte, jo tikroji vertė nustatoma to pergrupavimo dieną. Bet koks pelnas arba nuostoliai, atsiradę dėl ankstesnės balansinės vertės ir tikrosios vertės skirtumo, pripažįstami pelnu arba nuostoliais.**

8.2.5 Jeigu ūkio subjektas vertina mišriąją sutartį tikrąja verte pagal 4.4 arba 4.5 straipsnį, bet mišriosios sutarties tikroji vertė lyginamaisiais ataskaitiniais laikotarpiais nebuvo nustatyta, mišriosios sutarties tikroji vertė tais lyginamaisiais laikotarpiais yra lygi komponentų (t. y. neišvestinės pagrindinės sutarties ir įterptosios išvestinės finansinės priemonės) tikrųjų verčių sumai kiekvieno lyginamojo ataskaitinio laikotarpio pabaigoje.

8.2.11 Jeigu ūkio subjektas anksčiau apskaitė investiciją į nuosavybės priemonę, kai tokios pačios priemonės kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenys) nežinoma (arba išvestinę finansinę priemonę, kuri yra susieta su tokia nuosavybės priemone ir už kurią turi būti atsiskaitoma perduodant tokią priemonę), savikaina pagal 39-ąjį TAS, jis turi vertinti tą priemonę tikrąja verte pirmojo taikymo dieną. <...>

D21 Įterpiamas 8.1.3 straipsnis:

8.1.3 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-ujuo TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ pataisyti 5.1.1, 5.2.1, 5.3.2, 8.2.5, 8.2.11, B5.1, B5.4, B5.5, B5.7, C8, C20, C22, C27 ir C28 straipsniai ir įterptas 5.1.1A straipsnis. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D22 A priedo įvadinė dalis taisoma taip:

Toliau išvardyti terminai yra apibrėžti 32-ojo TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“ 11 straipsnyje, 39-ojo TAS 9 straipsnyje arba 13-ojo TFAS A priede ir šiame TFAS vartojami 32-ajame TAS, 39-ajame TAS arba 13-ajame TFAS apibrėžtomis reikšmėmis: <...>

D23 B priede B5.1 straipsnis, antraštė prieš B5.5 straipsnį ir B5.5 bei B5.7 straipsniai taisomi taip:

B5.1 Finansinio turto tikroji vertė per pirminį pripažinimą paprastai yra sandorio kaina (t. y. sumokėto atlygio tikroji vertė, taip pat žr. 13-ąjį TFAS ir 39-ojo TAS 76TN straipsnį). Tačiau jeigu sumokėto atlygio dalis yra už ką nors kitą, o ne už finansinę priemonę, ūkio subjektas vertina finansinę priemonę tikrąja verte. Pavyzdžiui, ilgalaikės paskolos arba gautinos sumos, neturinčios palūkanų, tikroji vertė gali būti nustatoma kaip visų būsimųjų pinigų įplaukų, diskontuotų naudojant panašių priemonių (panašių valiuta, terminu, palūkanų normos rūšimi, kitais veiksniais ir panašiu kreditingumo įvertinimu) vyraujančias rinkos palūkanų normas, dabartinę vertę. Bet kokia papildoma paskolinta suma yra sąnaudų arba pajamų sumažinimas, jeigu ji neatitinka kokios nors kitos rūšies turto pripažinimo kriterijų.

Investicijos į nuosavybės priemones (ir sutartys dėl tų investicijų)

B5.5 <...> Taip gali būti, jei nepakanka naujesnės informacijos tikrajai vertei nustatyti arba galimų tikrųjų verčių intervalas yra platus ir savikaina yra tikrąją vertę tiksliausiai atitinkanti suma tame intervale.

B5.7 <...> Tokiais atvejais ūkio subjektas turi nustatyti tikrąją vertę.

D24 C priedo C8 straipsnyje pateiktos 7-ojo TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ 29 straipsnio pataisos taisomos taip:

29 Tikrosios vertės atskleisti nereikia:

<...>

b) išvestinėms finansinėms priemonėms, susietoms su investicijomis į nuosavybės priemones, kai tokios pačios priemonės kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenys) nežinoma, vertinamos savikaina pagal 39-ąjį TAS, nes jų tikrosios vertės neįmanoma patikimai nustatyti kitais būdais; arba

<...>

D25 C20 straipsnyje 28-ojo TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones“ 1 straipsnio pataisos taisomos taip:

1 Šis standartas turi būti taikomas investicijų į asocijuotąsias įmones apskaitai. Tačiau jis netaikomas investicijoms į asocijuotąsias įmones, kurios priklauso:

a) rizikos kapitalo įmonėms arba

b) kolektyvinio investavimo fondams, patikėjimo fondams ir panašioms ūkio subjektams, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus,

ir vertinamos tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu arba nuostoliais, pagal 9-ąjį TFAS „Finansinės priemonės“ ir 39-ąjį TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“. Tokią investiciją turintis ūkio subjektas turi atskleisti 37 straipsnio f punkte reikalaujamą informaciją.

D26 C22 straipsnyje 31-ojo TAS „Dalys bendrose įmonėse“ 1 straipsnio pataisos taisomos taip:

1 Šis standartas taikomas dalių bendrose įmonėse apskaitai ir bendrų įmonių turto, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų pripažinimui dalininkų ir investuotojų apskaitoje ir pateikimui finansinėse ataskaitose, neatsižvelgiant į bendros įmonės veiklos struktūrą ar formą. Tačiau jis netaikomas dalininkų dalims bendrai kontroliuojamose įmonėse, kurios priklauso:

a) rizikos kapitalo įmonėms arba

b) kolektyvinio investavimo fondams, patikėjimo fondams ir panašioms ūkio subjektams, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus,

ir vertinamos tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu arba nuostoliais, pagal 9-ąjį TFAS „Finansinės priemonės“ ir 39-ąjį TFAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“. Dalininkas, kuriam priklauso tokia dalis, turi atskleisti 55 ir 56 straipsniuose reikalaujamą informaciją.

D27 C27 straipsnyje 39-ojo TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“ 9, 13 ir 88 straipsnių pataisos taisomos taip:

9 <...>

Pažymėtina, kad 13-ajame TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ nustatyti finansinio įsipareigojimo vertinimo tikrąja verte reikalavimai, taikomi finansiniams įsipareigojimams, kurie vertinami tikrąja verte arba kurių tikroji vertė atskleidžiama.

<...>

13 Jeigu ūkio subjektas negali patikimai nustatyti įterptosios išvestinės finansinės priemonės tikrosios vertės remdamasis šios priemonės nuostatomis ir sąlygomis, įterptosios išvestinės finansinės priemonės tikrąja verte laikomas mišriosios (sudėtinės) sutarties tikrosios vertės ir pagrindinio sandorio tikrosios vertės skirtumas. Jeigu ūkio subjektas negali nustatyti įterptosios išvestinės finansinės priemonės tikrosios vertės šiuo metodu, taikomas 12 straipsnis, ir mišrioji (sudėtinė) sutartis apskaitoma tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu arba nuostoliais.

88 **Apsidraudimo sandoriai atitinka apsidraudimo apskaitos kriterijus, nurodytus 89–102 straipsniuose, tik tada, jeigu tenkinamos visos toliau nurodytos sąlygos:**

<...>

d) **apsidraudimo sandorio veiksmingumą galima patikimai įvertinti, t. y. galima patikimai įvertinti apdrausitojo objekto tikrąją vertę ar pinigų srautus, kuriems priskirtina rizika, nuo kurios apsidrausta, ir apsidraudimo priemonės tikrąją vertę.**

<...>

D28 C28 straipsnyje 39-ojo TAS 64TN, 80TN, 81TN ir 96TN straipsnių pataisos taisomos taip:

64TN Per pirminį pripažinimą finansinio įsipareigojimo tikroji vertė paprastai yra sandorio kaina (t. y. gauto atlygio tikroji vertė, žr. taip pat 76TN straipsnį ir 13-ąjį TFAS). Tačiau jeigu sumokėto ar gauto atlygio dalis yra už ką nors kita, o ne už finansinį įsipareigojimą, ūkio subjektas vertina finansinį įsipareigojimą tikrąja verte.

80TN Išvestinių finansinių priemonių, kurios yra susijusios su nuosavybės priemonėmis ir už kurias turi būti atsiskaityta pateikiant tokias nuosavybės priemones, kai tokios pačios priemonės kotiruojamos kainos aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenų) nėra (žr. 47 straipsnio a punktą), tikrąją vertę galima patikimai nustatyti, jeigu: a) pagrįstų tikrosios vertės nustatymų kitimo ribos nėra reikšmingos šiai priemonei arba b) jeigu įvairių įvertinimų kitimo ribų tikimybės gali būti pagrįstai numatytos ir panaudotos nustatant tikrąją vertę.

81TN Yra daug situacijų, kada išvestinių finansinių priemonių, kurios yra susijusios su nuosavybės priemonėmis ir už kurias turi būti atsiskaityta pateikiant tokias nuosavybės priemones, kai tokios pačios priemonės kotiruojamos kainos aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenų) nėra (žr. 47 straipsnio a punktą), tikrosios vertės pagrįstų nustatymų kintamumas tam tikrose ribose gali būti nereikšmingas. Paprastai įmanoma nustatyti tokių išvestinių finansinių priemonių, kurias ūkio subjektas įsigijo iš kitos šalies, tikrąją vertę. Tačiau jei pagrįstų tikrosios vertės nustatymų kitimo dydis yra reikšmingas, o įvairių įvertinimų tikimybių neįmanoma pagrįstai nustatyti, ūkio subjektas negali šios priemonės vertinti tikrąja verte.

96TN Išvestinė finansinė priemonė, kuri yra susijusi su nuosavybės priemonėmis ir turi būti įvykdoma pateikiant tokias nuosavybės priemones, kai tokios pačios priemonės kotiruojamos kainos aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenų) nėra, ir kuri neapskaitoma tikrąja verte, nes jos tikrosios vertės negalima patikimai nustatyti (žr. 47 straipsnio a punktą), negali būti pripažįstama apsidraudimo priemone.

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

D29 [Netaikoma reikalavimams]

D30 3.2.14, 4.3.7 ir 5.1.1 straipsniai taisomi taip:

3.2.14 Kai ūkio subjektas ankstesnę didesnio finansinio turto balansinę vertę paskirsto toliau pripažįstamai ir nepripažįstamai dalims, turi būti nustatoma pripažįstamos dalies tikroji vertė. Jeigu ūkio subjektas anksčiau yra pardavęs dalių, panašių į toliau pripažįstamą dalį, ar tokioms dalims yra panašių rinkos sandorių, tai geriausiai tikrąją vertę parodo naujausios faktinių sandorių kainos. <...>

4.3.7 Jeigu ūkio subjektas negali patikimai nustatyti įterptosios išvestinės finansinės priemonės tikrosios vertės remdamasis šios priemonės nuostatomis ir sąlygomis, įterptosios išvestinės finansinės priemonės tikrąja verte laikomas mišriosios sutarties tikrosios vertės ir pagrindinio sandorio tikrosios vertės skirtumas. Jeigu ūkio subjektas negali nustatyti įterptosios išvestinės finansinės priemonės tikrosios vertės šiuo metodu, taikomas 4.3.6 straipsnis, ir mišrioji sutartis apskaitoma tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu arba nuostoliais.

5.1.1 **Per pirminį pripažinimą ūkio subjektas turi vertinti finansinį turtą arba finansinį įsipareigojimą tikrąja verte, tuo atveju, kai finansinis turtas arba finansinis įsipareigojimas nerodomas tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu ar nuostoliais, pridėdamas arba atimdamas sandorio išlaidas, tiesiogiai priskirtinas finansinio turto ar finansinio įsipareigojimo įsigijimui arba išleidimui.**

D31 Įterpiamas 5.1.1A straipsnis:

5.1.1A **Tačiau jei finansinio turto arba finansinio įsipareigojimo tikroji vertė per pirminį pripažinimą skiriasi nuo sandorio kainos, ūkio subjektas turi taikyti B5.1.2A straipsnį.**

D32 5.2.1 straipsnis taisomas taip:

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

D33 Antraštė prieš 5.4.1 straipsnį ir 5.4.1–5.4.3 straipsniai išbraukiami.

D34 5.6.2, 7.2.5, 7.2.11 ir 7.2.12 straipsniai taisomi taip:

5.6.2 **Jei pagal 4.4.1 straipsnį ūkio subjektas finansinį turtą pergrupuoja taip, kad jis vertinamas tikrąja verte, jo tikroji vertė nustatoma to pergrupavimo dieną. Bet koks pelnas arba nuostoliai, atsiradę dėl ankstesnės balansinės vertės ir tikrosios vertės skirtumo, pripažįstami pelnu arba nuostoliais.**

7.2.5 Jeigu ūkio subjektas vertina mišriąją sutartį tikrąja verte pagal 4.1.4 arba 4.1.5 straipsnį, bet mišriosios sutarties tikroji vertė nebuvo nustatyta lyginamaisiais ataskaitiniais laikotarpiais, mišriosios sutarties tikroji vertė tais lyginamaisiais laikotarpiais yra lygi komponentų (t. y. neišvestinės pagrindinės sutarties ir įterptosios išvestinės finansinės priemonės) tikrųjų verčių sumai kiekvieno lyginamojo ataskaitinio laikotarpio pabaigoje.

7.2.11 Jeigu ūkio subjektas anksčiau apskaitė investiciją į nuosavybės priemonę, kai tokios pačios priemonės kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenys) nežinoma (arba išvestinį turtą, kuris yra susietas su tokia nuosavybės priemone ir už kurį turi būti atsiskaitoma perduodant tokią priemonę), savikaina pagal 39-ąjį TAS, jis turi vertinti tą priemonę tikrąja verte pirmojo taikymo dieną. <...>

- 7.2.12 Jeigu ūkio subjektas anksčiau apskaitė išvestinį įsipareigojimą, kuris yra susijęs su nuosavybės priemone ir turi būti įvykdomas pateikiant tokią nuosavybės priemonę, kai tokios pačios priemonės kotiruojamos kainos aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenų) nėra, savikaina pagal 39-ąjį TAS, jis turi vertinti tą išvestinį įsipareigojimą tikrąja verte pirmojo taikymo dieną. <...>

D35 Įterpiamas 7.1.3 straipsnis:

- 7.1.3 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ pataisyti 3.2.14, 4.3.7, 5.1.1, 5.2.1, 5.4.1, 5.6.2, 7.2.5, 7.2.11 ir 7.2.12 straipsniai, pakeista tikrosios vertės apibrėžtis A priede, pataisyti B3.2.11, B3.2.17, B5.1.1, B5.2.2, B5.4.8, B5.4.14, B5.4.16, B5.7.20, C3, C11, C26, C28, C30, C49 ir C53 straipsniai, išbraukti 5.4.2 ir B5.4.1–B5.4.13 straipsniai ir įterpti 5.1.1A, B5.1.2A ir B5.2.2A straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D36 B priedo B3.2.11, B3.2.17, B5.1.1 ir B5.2.2 straipsniai taisomi taip:

- B3.2.11 Nustatydamas pripažįstamos ir nepripažįstamos dalių tikrąsias vertes dėl to, kad būtų galima taikyti 3.2.13 straipsnį, ūkio subjektas taiko tikrosios vertės nustatymo reikalavimus, nustatytus 13-ajame TFAS, kartu su 3.2.14 straipsnio reikalavimais.

- B3.2.17 Šiame straipsnyje parodomas tolesnio ryšio su turtu metodo taikymas, kai ūkio subjekto tolesnio ryšio priemonė yra šio finansinio turto dalis.

Tarkime, kad ūkio subjektas turi iš anksto apmokamų paskolų portfelį <...>. Paskolų tikroji vertė sandorio dieną yra 10 100 PV, o 0,5 % perviršio skirtumo tikroji vertė yra 40 PV.

<...>

Ūkio subjektas apskaičiuoja 90 % visų pinigų srautų pardavimo pelną arba nuostolius. Remdamasi prielaida, kad 90 % perleidžiamos dalies ir 10 % pasiliekomos dalies tikrosios vertės perleidimo dieną nėra žinomos, ūkio subjektas paskirsto turto balansinę vertę pagal 3.2.14 straipsnį, kaip aprašyta toliau:

	<i>Tikroji vertė</i>	<i>Procentas</i>	<i>Paskirstyta balansinė vertė</i>
Perleista dalis	9 090	90 %	9 000
Pasilikta dalis	1 010	10 %	1 000
Iš viso	10 100		10 000

<...>

- B5.1.1 Finansinės priemonės tikroji vertė per pirminį pripažinimą paprastai yra sandorio kaina (t. y. sumokėto arba gauto atlygio tikroji vertė, taip pat žr. B5.1.2A straipsnį ir 13-ąjį TFAS). Tačiau jeigu sumokėto ar gauto atlygio dalis yra už ką nors kitą, o ne už finansinę priemonę, ūkio subjektas vertina finansinę priemonę tikrąja verte. Pavyzdžiui, ilgalaikės paskolos arba gautinos sumos, neturinčios palūkanų, tikroji vertė gali būti nustatoma kaip visų būsimųjų pinigų įplaukų, diskontuotų naudojant panašių priemonių (panašių valiuta, terminu, palūkanų normos rūšimi, kitais veiksniais ir panašiu kreditingumo įvertinimu) vyraujančios rinkos palūkanų normas, dabartinė vertė. Bet kokia papildoma paskolinta suma yra sąnaudos arba pajamų sumažinimas, jeigu ji neatitinka kokios nors kitos rūšies turto pripažinimo kriterijų.

D37 Įterpiami B5.1.2A ir B5.2.2A straipsniai:

- B5.1.2A Per pirminį pripažinimą finansinės priemonės tikrosios vertės patikimiausias įrodymas paprastai yra sandorio kaina (t. y. sumokėto ar gauto atlygio tikroji vertė, žr. taip pat 13-ąjį TFAS). Jeigu ūkio subjektas nustato, kad tikroji vertė per pirminį pripažinimą skiriasi nuo sandorio kainos, kaip minėta 5.1.1A straipsnyje, jis apskaito tą priemonę tą pačią dieną, kaip aprašyta toliau:

- a) įvertintą pagal 5.1.1 straipsnio reikalavimus, jei tą tikrąją vertę rodo tokio paties turto arba įsipareigojimo kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenys), arba taikant vertinimo metodiką, pagal kurią naudojami tik stebimų rinkų duomenys. Ūkio subjektas skirtumą tarp tikrosios vertės per pirminį pripažinimą ir sandorio kainos pripažįsta pelnu arba nuostoliais;
- b) visais kitais atvejais – įvertintą pagal 5.1.1 straipsnio reikalavimus ir pakoreguotą atidedant skirtumą tarp tikrosios vertės per pirminį pripažinimą ir sandorio kainos. Po pirminio pripažinimo ūkio subjektas pripažįsta tą atidėtąjį skirtumą pelnu arba nuostoliais tik tiek, kiek jis yra atsiradęs dėl veiksnio (įskaitant laiką), į kurį rinkos dalyviai atsižvelgtų įkainodami turtą arba įsipareigojimą, pasikeitimo.

B5.2.2A Vėlesnis finansinio turto ar finansinio įsipareigojimo vertinimas ir vėlesnis pelno ir nuostolių pripažinimas, kaip aprašyta B5.1.2A straipsnyje, turi atitikti šio standarto reikalavimus.

D38 B5.4.1–B5.4.13 straipsniai su atitinkamomis antraštėmis išbraukiami.

D39 Antraštė prieš B5.4.14 straipsnį ir B5.4.14, B5.4.16 ir B5.7.20 straipsniai taisomi taip:

Investicijos į nuosavybės priemones (ir sutartys dėl tų investicijų)

B5.4.14 <...> Taip gali būti, jei nepakanka naujesnės informacijos tikrajai vertei nustatyti arba galimų tikrųjų verčių intervalas yra platus ir savikaina yra tikrąją vertę tiksliausiai atitinkanti suma tame intervale.

B5.4.16 <...> Jeigu yra tokių svarbių veiksnių, jie gali reikšti, kad savikaina galbūt neatitinka tikrosios vertės. Tokiais atvejais ūkio subjektas turi nustatyti tikrąją vertę.

B5.7.20 Kaip ir visais atvejais, kai nustatoma tikroji vertė, pagal ūkio subjekto vertinimo metodą nustatant, kokia įsipareigojimo tikrosios vertės pokyčio dalis priskiriama įsipareigojimo kredito rizikos pokyčiams, būtina naudoti kuo daugiau svarbių stebimų duomenų ir kuo mažiau nestebimų duomenų.

D40 C priedo C3 straipsnyje nustatytos 1-ojo TFAS „Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų taikymas pirmą kartą“ D15 ir D20 straipsnių pataisos taisomos taip:

D15 Jei pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas tokią investiciją vertina savikaina pagal 27-ąjį TAS, jis turi įvertinti tą investiciją savo atskiroje pradinėje pagal TFAS parengtoje finansinės būklės ataskaitoje viena iš šių sumų:

<...>

b) numanoma savikaina. Numanoma tokios investicijos savikaina turi būti jos:

i) tikroji vertė ūkio subjekto TFAS taikymo pradžios dieną jo atskirose finansinėse ataskaitose; arba

<...>

D20 Nepaisant 7 ir 9 straipsnių reikalavimų, ūkio subjektas gali taikyti 9-ojo TFAS B5.1.2A straipsnio b punkto reikalavimus vienu iš šių būdų:

<...>

D41 C11 straipsnyje 7-ojo TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ 28 straipsnio pataisos taisomos taip:

28 Kai kuriais atvejais ūkio subjektas nepripažįsta pelno arba nuostolių per finansinio turto arba finansinio įsipareigojimo pirminį pripažinimą, nes tikrosios vertės nerodo tokio paties turto arba įsipareigojimo kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenys) ir jos negalima nustatyti taikant vertinimo metodiką, pagal kurią naudojami tik stebimų rinkų duomenys (žr. 9-ojo TFAS B5.1.2A straipsnį). Tokiais atvejais ūkio subjektas atskleidžia kiekvienos finansinio turto arba įsipareigojimų grupės:

- a) apskaitos politiką, kurią jis taiko pripažindamas tikrosios vertės, buvusios per pirminį pripažinimą, ir sandorio kainos skirtumą pelnu arba nuostoliais, siekdamas parodyti veiksmų (įskaitant laiką) pokyčius, į kuriuos rinkos dalyviai atsižvelgtų įkainodami turtą arba įsipareigojimą (žr. 9-ojo TFAS B5.1.2A straipsnio b punktą);

<...>

- c) priežastis, kodėl ūkio subjektas padarė išvadą, kad sandorio kaina nebuvo patikimiausias tikrosios vertės įrodymas, įskaitant tikrąją vertę patvirtinančių įrodymų aprašymą.

D42 C26 straipsnyje 28-ojo TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones“ 1 straipsnio pataisos taisomos taip:

- 1 Šis standartas turi būti taikomas investicijų į asocijuotąsias įmones apskaitai. Tačiau jis netaikomas investicijoms į asocijuotąsias įmones, kurios priklauso:

- a) rizikos kapitalo įmonėms arba
- b) kolektyvinio investavimo fondams, patikėjimo fondams ir panašioms ūkio subjektams, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus,

ir vertinamos tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu ar nuostoliais, pagal 9-ąjį TFAS „Finansinės priemonės“. Tokią investiciją turintis ūkio subjektas turi atskleisti 37 straipsnio f punkte reikalaujamą informaciją.

D43 C28 straipsnyje 31-ojo TAS „Dalys bendrose įmonėse“ 1 straipsnio pataisos taisomos taip:

- 1 Šis standartas taikomas dalių bendrose įmonėse apskaitai ir bendrų įmonių turto, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų pripažinimui dalininkų ir investuotojų apskaitoje ir pateikimui finansinėse ataskaitose, neatsižvelgiant į bendros įmonės veiklos struktūrą ar formą. Tačiau jis netaikomas dalininkų dalių apskaitai bendrai kontroliuojamose įmonėse, kurios priklauso:

- a) rizikos kapitalo įmonėms arba
- b) kolektyvinio investavimo fondams, patikėjimo fondams ir panašioms ūkio subjektams, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus,

ir vertinamos tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu ar nuostoliais, pagal 9-ąjį TFAS „Finansinės priemonės“. Dalininkas, kuriam priklauso tokia dalis, turi atskleisti 55 ir 56 straipsniuose reikalaujamą informaciją.

D44 C30 straipsnyje 32-ojo TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“ 23 straipsnio pataisos taisomos taip:

- 23 <...> Vienas iš pavyzdžių yra ūkio subjekto įsipareigojimas pagal išankstinį sandorį įsigyti savo paties nuosavybės priemonių už grynuosius pinigus. Finansinis įsipareigojimas iš pradžių pripažįstamas (dabartine išperkamosios sumos verte) ir perkeliamas iš nuosavybės. <...>

D45 C49 straipsnyje TFAAK 2-ojo aiškinimo „Dalininkų turimos kooperatinių ūkio subjektų akcijos ir panašios priemonės“ A8 straipsnio pataisos taisomos taip:

- A8 Dalininkų akcijos, viršijančios draudimą išpirkti, yra finansiniai įsipareigojimai. Kooperatinis ūkio subjektas šį finansinį įsipareigojimą per pirminį pripažinimą vertina tikrąja verte. Kadangi šios akcijos išperkamos pareikalavus, kooperatinis ūkio subjektas nustato tokių finansinių įsipareigojimų tikrąją vertę, kaip reikalaujama 13-ojo TFAS 47 straipsnyje, kuriame nustatyta: „Finansinio įsipareigojimo su paklauso kriterijumi (pavyzdžiui, indėlio iki pareikalavimo) tikroji vertė yra ne mažesnė už sumą, mokėtiną pareikalavus <...>“. Todėl didžiausią pagal pareikalavimą mokėtiną sumą, remdamasis išpirkimo nuostatomis, kooperatinis ūkio subjektas priskiria finansiniams įsipareigojimams.

D46 C53 straipsnyje TFAAK 19-ojo aiškinimo „Finansinių įsipareigojimų panaikinimas nuosavybės priemonėmis“ 7 straipsnio pataisos taisomos taip:

- 7 Jeigu išleistų nuosavybės priemonių tikrosios vertės neįmanoma patikimai nustatyti, nuosavybės priemonės įvertinamos taip, kad atitiktų panaikinto finansinio įsipareigojimo tikrąją vertę. Nustatant panaikinto finansinio įsipareigojimo su pareikalavimo elementu (pavyzdžiui, indėliu iki pareikalavimo) tikrąją vertę, 13-ojo TFAS 47 straipsnis netaikomas.

1-asis TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“

D47 128 ir 133 straipsniai taisomi taip:

128 Paaškinimų pagal 125 straipsnį nereikalaujama turtui ir įsipareigojimams, kuriems būdinga reikšminga rizika, kad jų balansinės vertės būsimaisiais finansiniais metais gali reikšmingai keistis, jeigu ataskaitinio laikotarpio pabaigoje jie vertinami tikrąja verte, pagrįsta tokio paties turto arba įsipareigojimo kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje. Tokios tikrosios vertės gali reikšmingai keistis būsimaisiais finansiniais metais, tačiau šie pokyčiai nėra susiję su prielaidomis ar kitais vertinimo neaiškumo šaltiniais ataskaitinio laikotarpio pabaigoje.

133 Kituose TFAS reikalaujama atskleisti kai kurias prielaidas, kurių kitu atveju būtų reikalaujama pagal 125 straipsnį Pavyzdžiui, pagal 37-ąjį TAS reikalaujama tam tikromis aplinkybėmis atskleisti pagrindines prielaidas dėl būsimų įvykių, paveikiančių atidėjinių grupes. 13-ajame TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ reikalaujama atskleisti reikšmingas prielaidas (įskaitant vertinimo metodiką (-as) ir duomenis), kuriomis ūkio subjektas remiasi nustatydamas tikrąją vertę apskaitomo turto ir įsipareigojimų tikrąją vertę.

D48 Įterpiamas 139I straipsnis:

139I 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pataisyti 128 ir 133 straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

2-asis TAS „Atsargos“

D49 7 straipsnis taisomas taip:

7 Grynoji galimo realizavimo vertė rodo grynąją sumą, kurią ūkio subjektas, pardavęs atsargas, tikisi gauti įprastinėje savo veikloje. Tikroji vertė atitinka kainą, už kurią tos pačios atsargos vertinimo dieną būtų parduotos pagal tvarkingą sandorį tarp rinkos dalyvių pagrindinėje (arba palankiausioje) tų atsargų rinkoje. Pirmoji vertė yra priskiriama konkrečiam ūkio subjektui, antroji – ne. Atsargų grynoji galimo realizavimo vertė gali būti nelygi tikrajai vertei atėmus pardavimo išlaidas.

D50 Įterpiamas 40C straipsnis:

40C 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pakeista tikrosios vertės apibrėžtis, pateikta 6 straipsnyje, ir pataisytas 7 straipsnis. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

8-asis TAS „Apskaitos politika, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidos“

D51 52 straipsnis taisomas taip:

52 Dėl to retrospektyviai taikant naują apskaitos politiką ar taisant ankstesnio ataskaitinio laikotarpio klaidą reikalaujama atskirti informaciją, kuri:

- a) teikia įrodymų apie aplinkybes, buvusias tą dieną, kai buvo sudarytas sandoris, atsitiko kitas įvykis arba atsirado kita sąlyga; ir
- b) būtų buvusi turima tuo metu, kai to ankstesnio ataskaitinio laikotarpio finansines ataskaitas vadovybė buvo įgaliota paskelbti,

nuo kitos informacijos. Dėl tam tikros rūšies įvertinimų (pavyzdžiui, tikrosios vertės nustatymo naudojant reikšmingus nestebimus duomenis) šių informacijos rūšių išskirti neįmanoma. Kai dėl retrospektyvaus taikymo ar retrospektyvaus taisymo reikėtų atlikti reikšmingą įvertinimą, kada neįmanoma atskirti šių dviejų informacijos rūšių, tada retrospektyvus naujos apskaitos politikos taikymas ar retrospektyvus ankstesnio ataskaitinio laikotarpio klaidos ištaisymas yra neįmanomas.

D52 Įterpiamas 54C straipsnis:

54C 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ pataisytas 52 straipsnis. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

10-asis TAS „Įvykiai po ataskaitinio laikotarpio“

D53 11 straipsnis taisomas taip:

11 Nekoreguojančio įvykio po balanso datos pavyzdžiu galėtų būti investicijų tikrosios vertės sumažėjimas per laikotarpį nuo ataskaitinio laikotarpio pabaigos iki datos, kai vadovybė buvo įgaliota paskelbti finansines ataskaitas. Tikrosios vertės sumažėjimas paprastai nėra susijęs su investavimo sąlygomis ataskaitinio laikotarpio pabaigoje, tik atspindi aplinkybes, kurios atsiranda vėlesniu laikotarpiu. <...>

D54 Įterpiamas 23A straipsnis:

23A 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pataisytas 11 straipsnis. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

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

D55 26 straipsnis taisomas taip:

26 Turto tikroji vertė gali būti patikimai nustatyta, jei: a) kintamumas pagrįstai nustatomų tikrųjų verčių intervale nėra reikšmingas šiam turtui arba b) įvairių įvertinimų (tam tikrose ribose) kitimo tikimybės gali būti pagrįstai įvertintos ir panaudotos nustatant tikrąją vertę. Jeigu ūkio subjektas gali patikimai nustatyti gaunamo arba perduodamo turto tikrąją vertę, gaunamo turto savikaina nustatoma pagal perduodamo turto tikrąją vertę, išskyrus atvejį, kai gaunamo turto tikroji vertė yra tikslesnė.

D56 32 ir 33 straipsniai išbraukiami.

D57 35 ir 77 straipsniai taisomi taip:

35 Kai perkainojamas nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai, bet koks sukauptas nusidėvėjimas perkainojimo dieną yra apskaitomas vienu iš šių būdų:

a) šio turto pasikeitusi bendra balansinė vertė proporcingai koreguojama taip, kad turto balansinė vertė po perkainojimo būtų lygi jo perkainojimo sumai.

Šis metodas dažnai taikomas, kai turtas perkainojamas remiantis jo atkuriamosios vertės koeficientu (žr. 13-ąjį TFAS);

<...>

77 Jeigu nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai yra nurodomi jų perkainojimo sumomis, kartu su informacija, kurią privaloma atskleisti pagal 13-ąjį TFAS, turi būti pateikiama tokia informacija:

<...>

c) [išbraukta]

d) [išbraukta]

<...>

D58 Įterpiamas 81F straipsnis:

- 81F 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pakeista tikrosios vertės apibrėžtis 6 straipsnyje, pataisyti 26, 35 ir 77 straipsniai ir išbraukti 32 bei 33 straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

17-asis TAS „Nuoma“

D59 Įterpiamas 6A straipsnis:

- 6A Terminas „tikroji vertė“ 17-ajame TAS kai kuriais atžvilgiais vartojamas kitaip, negu terminas „tikroji vertė“, apibrėžtas 13-ajame TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“. Todėl ūkio subjektas, taikydamas 17-ąjį TFAS, turi nustatyti tikrąją vertę pagal 17-ąjį TAS, o ne 13-ąjį TFAS.

18-asis TAS „Pajamos“

D60 Įterpiamas 42 straipsnis:

- 42 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pakeista tikrosios vertės apibrėžtis, pateikta 7 straipsnyje. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

19-asis TAS „Išmokos darbuotojams“

D61 [Netaikoma reikalavimams]

D62 50 ir 102 straipsniai taisomi taip:

- 50 Ūkio subjektas vykdo nustatytų išmokų planų apskaitą tokiais etapais:

<...>

c) nustato plano turto tikrąją vertę (žr. 102–104 straipsnius);

<...>

- 102 Bet kokio plano turto tikroji vertė išskaičiuojama nustatant sumą, pripažįstamą finansinės būklės ataskaitoje pagal 54 straipsnį.

D63 Įterpiamas 162 straipsnis:

- 162 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pakeista tikrosios vertės apibrėžtis, pateikta 7 straipsnyje, ir pataisyti 50 ir 102 straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

20-asis TAS „Valstybės dotacijų apskaita ir informacijos apie valstybės paramą atskleidimas“

D64 Įterpiamas 45 straipsnis:

- 45 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pakeista tikrosios vertės apibrėžtis 3 straipsnyje. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

21-asis TAS „Užsienio valiutos kurso pasikeitimo įtaka“

D65 23 straipsnis taisomas taip:

- 23 Kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje:

<...>

c) nepiniginio turto straipsniai, vertinami jų tikrąja verte užsienio valiuta, turi būti perskaičiuojami naudojant tikrosios vertės nustatymo dienos valiutų keitimo kursą.

D66 Įterpiamas 60G straipsnis:

- 60G 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pakeista tikrosios vertės apibrėžtis 8 straipsnyje ir pataisytas 23 straipsnis. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

28-asis TAS „Investicijos į asocijuotąsias įmones“ (pataisytas 2009 m. spalio mėn.)

D67 1 ir 37 straipsniai taisomi taip:

- 1 Šis standartas turi būti taikomas investicijų į asocijuotąsias įmones apskaitai. Tačiau jis netaikomas investicijoms į asocijuotąsias įmones, kurios priklauso:

- a) rizikos kapitalo įmonėms arba
- b) kolektyvinio investavimo fondams, patikėjimo fondams ir panašioms ūkio subjektams, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus,

ir kurios po pirminio pripažinimo yra parodomos tikrąja verte, tikrosios vertės pokyčius pripažįstant pelnu arba nuostoliais, arba pripažįstamos kaip laikomos prekybai ir apskaitoje registruojamos pagal 39-ąjį TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“. Apskaitydamas tokias investicijas, ūkio subjektas tikrosios vertės pokyčius pripažįsta laikotarpiu, kada įvyko pokytis, pelnu arba nuostoliais. Tokią investiciją turintis ūkio subjektas atskleidžia 37 straipsnio f punkte reikalaujamą informaciją.

- 37 Privaloma atskleisti šią informaciją:

- a) investicijų į asocijuotąsias įmones, kurių kotiruojamos rinkos kainos yra žinomos, tikroji vertė;

<...>

D68 Įterpiamas 41G straipsnis:

- 41G 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ pataisyti 1 ir 37 straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

31-asis TAS „Dalys bendrose įmonėse“ (pataisytas 2009 m. spalio mėn.)

D69 1 dalis taisoma taip:

- 1 Šis standartas taikomas dalių bendrose įmonėse apskaitai ir bendrų įmonių turto, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų pripažinimui dalininkų ir investuotojų apskaitoje ir pateikimui finansinėse ataskaitose, neatsižvelgiant į bendros įmonės veiklos struktūrą ar formą. Tačiau jis netaikomas dalininkų dalims bendrai kontroliuojamose įmonėse, kurios priklauso:

- a) rizikos kapitalo įmonėms arba
- b) kolektyvinio investavimo fondams, patikėjimo fondams ir panašioms ūkio subjektams, įskaitant su investicijomis susijusius draudimo fondus,

ir kurios po pirminio pripažinimo yra parodomos tikrąja verte, tikrosios vertės pokyčius pripažįstant pelnu arba nuostoliais, arba yra pripažįstamos kaip laikomos prekybai ir apskaitoje registruojamos pagal 39-ąjį TAS „Finansinės priemonės. Pripažinimas ir vertinimas“. Apskaitydamas tokias investicijas, ūkio subjektas tikrosios vertės pokyčius pripažįsta laikotarpiu, kada įvyko pokytis, pelnu arba nuostoliais. Dalininkas, kuriam priklauso tokia dalis, turi atskleisti 55 ir 56 straipsniuose reikalaujamą informaciją.

D70 Įterpiamas 58F straipsnis:

- 58F 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ pataisytas 1 straipsnis. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

32-asis TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“ (pataisytas 2010 m. rugsėjo mėn.)

D71 23 straipsnis taisomas taip:

- 23 <...> Finansinis įsipareigojimas iš pradžių pripažįstamas (dabartine išperkamosios sumos verte) ir perkeliamas iš nuosavybės. <...>

D72 Įterpiamas 97J straipsnis:

- 97J 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uuoju TFAS pakeista tikrosios vertės apibrėžtis 11 straipsnyje ir pataisyti 23 ir 31TN straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D73 Taikymo nuorodų 31TN straipsnis taisomas taip:

- 31TN Plačiai naudojama sudėtinė finansinė priemonė yra skolos priemonė su įterptu konvertavimo pasirinkimo sandoriu, pavyzdžiui, obligacija, konvertuojama į paprastąsias išleidėjo akcijas ir be jokių kitų įterptų išvestinių finansinių priemonių savybių. 28 straipsnyje reikalaujama, kad tokios finansinės priemonės išleidėjas įsipareigojimo ir nuosavybės komponentus finansinės būklės ataskaitoje pateiktų atskirai šiuo būdu:

<...>

- b) nuosavybės priemonė yra įterptas pasirinkimo sandoris konvertuoti įsipareigojimą į išleidėjo nuosavybę. Šis pasirinkimo sandoris turi vertę jau pirminio pripažinimo metu, net jeigu jis neturi pinigines vertės.

33-asis TAS „Pelnas, tenkantis vienai akcijai“

D74 8 ir 47A straipsniai taisomi taip:

- 8 Sąvokos, apibrėžtos 32-ajame TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“, šiame standarte vartojamos 32-ojo TAS 11 straipsnyje nustatytais reikšmėmis, jeigu nenurodoma kitaip. 32-ajame TAS apibrėžta finansinė priemonė, finansinis turtas, finansinis įsipareigojimas ir nuosavybės priemonė, ir pateikta nurodymų, kaip šias apibrėžtis taikyti. 13-ajame TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ apibrėžta tikroji vertė ir nustatyti tos apibrėžties taikymo reikalavimai.

- 47A Akcijų pasirinkimo sandorių ir kitų susitarimų dėl mokėjimo akcijomis, kuriems taikomas 2-asis TFAS „Mokėjimas akcijomis“, atžvilgiu 46 straipsnyje minima išleidimo kaina ir 47 straipsnyje minima panaudojimo kaina turi apimti bet kokių prekių ar paslaugų, kurios ūkio subjektui bus suteiktos ateityje pagal akcijų pasirinkimo sandorį arba kitą susitarimą dėl mokėjimo akcijomis, tikrąją vertę (nustatytą pagal 2-ąjį TFAS).

D75 Įterpiamas 74C straipsnis:

- 74C 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uuoju TFAS pataisyti 8, 47A ir A2 straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D76 A priedo A2 straipsnis taisomas taip:

- A2 Paprastųjų akcijų išleidimas panaudojant ar konvertuojant potencialias paprastąsias akcijas paprastai papildomo elemento nesuteikia. Taip yra dėl to, kad potencialios paprastosios akcijos paprastai išleidžiamos tikrąja verte, ir tai nulemia proporcingą ūkio subjekto turimų išteklių pasikeitimą. Tačiau perleidžiant teises, pardavimo kaina dažnai būna mažesnė už tikrąją akcijų vertę. <...> Teorinė vienos akcijos tikroji vertė (jeigu teisės nebūtų panaudotos) skaičiuojama pridendant bendrą akcijų tikrųjų verčių prieš pat teisių panaudojimą sumą prie įplaukų dėl teisių panaudojimo sumos ir gautą sumą padalijant iš esančių apyvartoje akcijų skaičiaus po teisių panaudojimo. Kada pačiomis teisėmis prieš jų panaudojimo datą viešai prekiaujama atskirai nuo akcijų, tikroji vertė nustatoma tokia, kokia ji yra paskutinės dienos pabaigoje, kai akcijomis prekiaujama kartu su teisėmis.

34-asis TAS „Tarpinė finansinė atskaitomybė“ (pataisytas 2010 m. gegužės mėn.)

D77 [Netaikoma reikalavimams]

D78 Įterpiamas 16A straipsnio j punktas:

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

<...>

- j) finansinių priemonių atveju atskleidžiama informacija apie tikrąją vertę, kaip reikalaujama 13-ojo TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ 91 straipsnyje–93 straipsnio h punkte, 94–96, 98 ir 99 straipsniuose ir 7-ojo TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ 25, 26 ir 28–30 straipsniuose.**

D79 Įterpiamas 50 straipsnis:

- 50 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uoju TFAS įterptas 16A straipsnio j punktas. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

36-asis TAS „Turto vertės sumažėjimas“

D80 5 straipsnis taisomas taip:

- 5 Šis standartas netaikomas finansiniam turtui, kuriam taikomas 39-asis TAS, investiciniam turtui, vertinamam tikrąja verte pagal 40-ąjį TAS, ar biologiniam turtui, susijusiam su žemės ūkio veikla ir vertinamam tikrąja verte atėmus pardavimo išlaidas pagal 41-ąjį TAS. Tačiau šis standartas taikomas turtui, apskaitomam perkainota verte (t. y. tikrąja verte perkainojimo dieną atėmus bet kokią vėlesnį sukauptą nusidėvėjimą ir vėlesnius sukauptus vertės sumažėjimo nuostolius) remiantis kitais TFAS, kaip antai perkainojimo metodais pagal 16-ąjį TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrenginiai“ ir 38-ąjį TAS „Nematerialusis turtas“. Vienintelis skirtumas tarp turto tikrosios vertės ir jo tikrosios vertės atėmus perleidimo išlaidas yra tiesioginės papildomos turto perleidimo išlaidos:

- a) i) jei perleidimo išlaidos yra nereikšmingos, perkainoto turto atsiperkamoji vertė yra būtina artima jo perkainotai vertei arba didesnė. Tokiu atveju, įvykdžius perkainojimo reikalavimus, perkainoto turto vertė neturėtų būti sumažėjusi ir atsiperkamosios vertės apskaičiuoti nereikėtų;

ii) [išbraukta]b) [išbraukta]

- c) jei perleidimo išlaidos nėra nereikšmingos, perkainoto turto tikroji vertė atėmus perleidimo išlaidas būtina yra mažesnė už jo tikrąją vertę. Todėl perkainoto turto vertė sumažės, jei jo naudojimo vertė bus mažesnė už perkainotą jo vertę. Tokiu atveju, pritaikęs perkainojimo reikalavimus, ūkio subjektas taiko šį standartą siekdamas nustatyti, ar turto vertė gali būti sumažėjusi.

D81 6 straipsnis taisomas taip (atsižvelgiant į tikrosios vertės atėmus pardavimo išlaidas apibrėžties pakeitimą, 36-ajame TAS visos nuorodos į „tikrąją vertę atėmus pardavimo išlaidas“ keičiamos nuorodomis į „tikrąją vertę atėmus perleidimo išlaidas“):

- 6 **Toliau pateikiami šiame standarte vartojami terminai su jų apibrėžtimis:**

[išbraukta]

a) [išbraukta]

b) [išbraukta]

c) [išbraukta]

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

D82 12, 20 ir 22 straipsniai iš dalies keičiami taip:

12 **Įvertindamas, ar yra kokių nors požymių, kad turto vertė galėjo sumažėti, ūkio subjektas turi apsvarstyti bent šiuos požymius:**

Išoriniai informacijos šaltiniai

a) **Yra aiškių požymių, kad turto rinkos vertė per ataskaitinį laikotarpį sumažėjo daug daugiau nei buvo galima tikėtis dėl praėjusio laiko ar įprastinio naudojimo.**

<...>

20 Gali būti įmanoma nustatyti tikrąją vertę atėmus perleidimo išlaidas, net jeigu tokio paties turto kotiruojamos kainos aktyviojoje rinkoje nėra. Tačiau kartais neįmanoma nustatyti tikrosios vertės atėmus perleidimo išlaidas todėl, kad nėra pagrindo, pagal kurį būtų galima patikimai įvertinti kainą, už kurią vertinimo dieną dabartinėmis rinkos sąlygomis būtų parduotas turtas pagal tvarkingą sandorį tarp rinkos dalyvių. Šiuo atveju ūkio subjektas turto naudojimo vertę gali naudoti kaip jo atsiperkamąją vertę.

22 Nustatoma atskiro turto atsiperkamoji vertė <...>, išskyrus šiuos atvejus:

<...>

b) jei galima nustatyti, kad turto naudojimo vertė artima jo tikrajai vertei atėmus perleidimo išlaidas, ir jei tikrąją vertę atėmus perleidimo išlaidas įmanoma nustatyti.

D83 25–27 straipsniai išbraukiami.

D84 28 straipsnis taisomas taip:

28 Nustatant tikrąją vertę atėmus perleidimo išlaidas, yra atimamos perleidimo išlaidos, išskyrus tas, kurios yra pripažintos įsipareigojimais. Perleidimo išlaidų pavyzdžiai <...>

D85 Įterpiamas 53A straipsnis:

53A Tikroji vertė skiriasi nuo naudojimo vertės. Tikroji vertė atitinka prielaidas, kuriomis rinkos dalyviai remtųsi įkainodami turtą. Priešingai, naudojimo vertė atspindi veiksnį, kurie gali būti būdingi konkrečiam ūkio subjektui, tačiau nebūdingi daugeliui ūkio subjektų, poveikį. Pavyzdžiui, tikroji vertė neatspindi toliau nurodytų veiksnių, jei jie nėra bendrai prieinami rinkos dalyviams:

a) papildomos vertės, gautos sugrupavus turtą (kaip antai sukūrus įvairiose vietose esančio investicinio turto portfelį);

b) vertinamo turto sąveikų su kitu turtu;

- c) juridinių teisių arba teisinių apribojimų, kurie taikomi tik dabartiniam turto savininkui; ir
- d) mokesčių lengvatų arba mokesčių naštos dabartiniam turto savininkui.

D86 78, 105, 111, 130 ir 134 straipsniai taisomi taip:

- 78 Norint nustatyti pinigus kuriančio vieneto atsiperkamąją vertę, gali reikėti atsižvelgti į kai kuriuos pripažintus išpareigojimus. Taip galėtų atsitikti, jei dėl pinigų kuriančio vieneto perleidimo pirkėjas privalėtų prisiimti išpareigojimą. Šiuo atveju pinigus kuriančio vieneto tikroji vertė atėmus perleidimo išlaidas (arba apskaičiuoti pinigų srantai visiškai perleidus turtą) yra tam vienetai priskiriamo turto pardavimo kaina kartu su išpareigojimu, atėmus perleidimo išlaidas. Kad būtų galima prasmingai palyginti pinigus kuriančio vieneto balansinę ir atsiperkamąją vertę, išpareigojimo balansinę vertę atimama nustatant tiek pinigų kuriančio vieneto naudojimo vertę, tiek jo balansinę vertę.
- 105 **Paskirstydamas vertės sumažėjimo nuostolius pagal 104 straipsnį, ūkio subjektas neturi sumažinti turto balansinės vertės tiek, kad ji būtų mažesnė už:**
- a) jo tikrąją vertę atėmus perleidimo išlaidas (jei ją galima nustatyti);
- <...>
- 111 Įvertindamas, ar yra kokių nors požymių, kad ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais pripažintų nuostolių dėl turto (išskyrus prestižą) vertės sumažėjimo nebėra arba jie sumažėjo, ūkio subjektas turi atsižvelgti bent į šiuos požymius:
- Išoriniai informacijos šaltiniai
- a) Yra aiškių požymių, kad turto ~~rinkos~~ vertė per ataskaitinį laikotarpį reikšmingai padidėjo.
- <...>
- 130 Atskiro turto, įskaitant prestižą arba pinigus kuriantį vieneta, kiekvieno pripažinto reikšmingo vertės sumažėjimo nuostolių arba jų panaikinimo atveju ūkio subjektas turi atskleisti:
- <...>
- f) jeigu atsiperkamoji vertė yra tikroji vertė atėmus perleidimo išlaidas – tikrosios vertės atėmus perleidimo išlaidas nustatymo pagrindą (pavyzdžiui, ar tikroji vertė nustatyta remiantis tokio paties turto kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje). Ūkio subjektas neprivalo atskleisti 13-ajame TFAS reikalaujamos informacijos.
- 134 Ūkio subjektas apie kiekvieną pinigus kuriantį vieneta (vienetų grupę), kuriam priskirta prestižo arba neriboto naudingo tarnavimo laiko nematerialiojo turto balansinė vertė yra reikšminga, palyginti su ūkio subjekto bendra prestižo ar neriboto naudingo tarnavimo laiko nematerialiojo turto balansine verte, turi atskleisti tokią a–f punktuose reikalaujamą informaciją:
- <...>
- c) vieneto (arba vienetų grupės) atsiperkamąją vertę ir pagrindą, pagal kurį nustatyta vieneto (vienetų grupės) atsiperkamoji vertė (t. y. ar tai naudojimo vertė, ar tikroji vertė atėmus perleidimo išlaidas);
 - d) jeigu vieneto (vienetų grupės) atsiperkamoji vertė yra pagrįsta naudojimo verte, tuomet:
 - i) kiekvieną esminę prielaidą, kuria vadovybė grindė savo pinigų srantų prognozes laikotarpiui, kurį apima naujausios finansinės sąmatos (prognozės). Esminės yra tos prielaidos, kurios vieneto (vienetų grupės) atsiperkamajai vertei daro reikšmingą įtaką;
- <...>

e) jeigu vieneto (vienetų grupės) atsiperkamoji vertė yra pagrįsta tikrąja verte atėmus perleidimo išlaidas – vertinimo metodiką arba metodikas, pagal kurias nustatyta tikroji vertė atėmus perleidimo išlaidas. Ūkio subjektas neprivalo atskleisti 13-ajame TFAS reikalaujamos informacijos. Jeigu tikroji vertė atėmus perleidimo išlaidas nėra nustatoma naudojant tokio paties vieneto (ar vienetų grupės) kotiruojamą kainą, ūkio subjektas turi atskleisti ir šią informaciją:

i) kiekvieną esminę prielaidą, kuria vadovybė pagrindė tikrosios vertės atėmus perleidimo išlaidas nustatymą. Esminės yra tos prielaidos, kurios vieneto (vienetų grupės) atsiperkamajai vertei daro reikšmingą įtaką;

<...>

iiA) tikrosios vertės hierarchijos lygį (žr. 13-ąjį TFAS), kuriam iš esmės priskiriama visa nustatyta tikroji vertė (neatsižvelgiant į galimybę stebėti „perleidimo išlaidas“);

iiB) jei pakeista vertinimo metodika – tą pakeitimą ir jo priežastis.

Jei tikroji vertė atėmus perleidimo išlaidas nustatoma naudojant diskontuotus planuojamus pinigų srautus, ūkio subjektas turi atskleisti šią informaciją:

iii) laikotarpį, kuriuo vadovybė suplanavo pinigų srautus;

iv) planuojamiems pinigų srautams ekstrapoliuoti naudojamą augimo normą;

v) planuojamiems pinigų srautams taikomą diskonto normą arba normas.

<...>

D87 Įterpiamas 140I straipsnis:

140I 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pataisyti 5, 6, 12, 20, 78, 105, 111, 130 ir 134 straipsniai, išbraukti 25–27 straipsniai ir įterpti 25A ir 53A straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

38-asis TAS „Nematerialusis turtas“

D88 8 straipsnis taisomas taip:

8 **Toliau pateikiami šiame standarte vartojami terminai su jų apibrėžtimis:**

[išbraukta]

a) [išbraukta]

b) [išbraukta]

c) [išbraukta]

<...>

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

D89 33 straipsnis taisomas taip:

33 Pagal 3-ąjį TFAS „Verslo jungimai“, jeigu nematerialusis turtas įgyjamas sujungiant verslą, jo įsigijimo savikaina yra jo tikroji vertė įsigijimo datą. Nematerialiojo turto tikroji vertė atitinka rinkos dalyvių lūkesčius įsigijimo datą dėl turto teikiamos būsimos ekonominės naudos, kurią šis ūkio subjektas gaus.

<...>

D90 Antraštė prieš 35 straipsnį taisoma taip:

Nematerialusis turtas, įgytas sujungiant verslą

D91 39–41 straipsniai išbraukiami.

D92 47, 50, 75, 78, 82, 84 ir 100 straipsniai taisomi taip:

47 21 straipsnio b punkte nurodoma, kad nematerialusis turtas gali būti pripažįstamas tik tada, jei galima patikimai nustatyti jo savikainą. Nematerialiojo turto tikroji vertė gali būti patikimai nustatyta, jeigu: a) pagrįstai nustatomų tikrųjų verčių kitimo ribos nėra reikšmingos šiam turtui arba b) jeigu įvairių įvertinimų kitimo ribų tikimybės gali būti pagrįstai numatytos ir panaudotos nustatant tikrąją vertę. Jeigu ūkio subjektas gali patikimai nustatyti įsigyto arba perduoto turto tikrąją vertę, tada įsigijimo savikaina nustatoma pagal perduoto turto tikrąją vertę, išskyrus atvejį, kai įsigyto turto tikrąją vertę galima patikimiau nustatyti.

50 Skirtumas tarp ūkio subjekto tikrosios vertės ir atskirai identifikuojamo grynojo turto balansinės vertės bet kuriuo momentu gali apimti daug įvairių veiksnių, darančių įtaką šio ūkio subjekto tikrajai vertei. Tačiau tokie skirtumai nerodo ūkio subjekto kontroliuojamo nematerialiojo turto savikainos.

75 <...> **Perkainojant pagal šį standartą tikroji vertė turi būti nustatoma pagal aktyviąją rinką.** <...>

78 Aktyvioji nematerialiojo turto rinka egzistuoja retai, nors kai kuriais atvejais tai yra įmanoma. <...>

82 **Jeigu perkainoto nematerialiojo turto tikroji vertė nebegali būti nustatyta remiantis aktyviąja rinka, tokio turto balansinė vertė turėtų būti jo paskutinio perkainojimo, paremto aktyviąja rinka, dieną nustatyta vertė, atėmus visą sukauptą amortizaciją ir visus sukauptus vertės sumažėjimo nuostolius.**

84 Jeigu turto tikroji vertė gali būti nustatoma remiantis aktyviąja rinka vėlesnę vertinimo dieną, nuo tos dienos taikomas perkainojimo metodas.

100 **Riboto naudingo tarnavimo laiko nematerialiojo turto likvidacinė vertė turi būti laikoma lygia nuliui, išskyrus tuos atvejus, kai:**

<...>

b) egzistuoja šio turto aktyvioji rinka (kaip apibrėžta 13-ajame TFAS) ir:

<...>

D93 124 straipsnis taisomas taip:

124 **Jeigu nematerialusis turtas apskaitoje registruojamas jo perkainota verte, ūkio subjektas turi atskleisti:**

a) pagal kiekvieną nematerialiojo turto grupę:

<...>

iii) balansinę vertę <...> 74 straipsnyje; ir

b) vertės padidėjimo dėl perkainojimo sumą <...> akcininkams apribojimus;

c) [išbraukta]

D94 130E straipsnis išbraukiamas.

D95 Įterpiamas 130G straipsnis:

130G 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pataisyti 8, 33, 47, 50, 75, 78, 82, 84, 100 ir 124 straipsniai ir išbraukti 39–41 ir 130E straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

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

D96 [Netaikoma reikalavimams]

D97 9 straipsnis taisomas taip:

9 **Toliau pateikiami šiame standarte vartojami terminai su jų apibrėžtimis:**

<...>

Pažymėtina, kad 13-ajame TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“ nustatyti finansinio turto arba finansinio įsipareigojimo vertinimo tikrąja verte reikalavimai, taikomi finansiniam turtui ir finansiniams įsipareigojimams, kurie yra vertinami tikrąja verte arba kurių tikroji vertė atskleidžiama.

<...>

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

<...>

Su tikrosios vertės apibrėžtimi pateikta išnaša išbraukiama.

D98 13 ir 28 straipsniai taisomi taip:

13 Jeigu ūkio subjektas negali patikimai nustatyti įterptosios išvestinės finansinės priemonės tikrosios vertės remdamasis šios priemonės nuostatomis ir sąlygomis (pavyzdžiui, jeigu įterptosios išvestinės finansinės priemonės pagrindas yra nuosavybės priemonė ir tokios pačios priemonės kotiruojamos kainos aktyviojoje rinkoje, t. y. 1 lygio duomenų, nėra), įterptosios išvestinės finansinės priemonės tikrąja verte laikomas mišriosios (sudėtinės) priemonės tikrosios vertės ir pagrindinės sutarties tikrosios vertės skirtumas. Jeigu ūkio subjektas negali nustatyti įterptosios išvestinės finansinės priemonės tikrosios vertės šiuo metodu, taikomas 12 straipsnis ir mišrioji (sudėtinė) priemonė apskaitoma tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu arba nuostoliais.

28 Kai ūkio subjektas ankstesnę didesnio finansinio turto balansinę vertę paskirsto toliau pripažįstamai ir nepripažįstamai dalims, turi būti nustatoma pripažįstamos dalies tikroji vertė. <...>

D99 Įterpiamas 43A straipsnis.

43A **Tačiau jei finansinio turto arba finansinio įsipareigojimo tikroji vertė per pirminį pripažinimą skiriasi nuo sandorio kainos, ūkio subjektas turi taikyti 76TN straipsnį.**

D100 47 straipsnis taisomas taip:

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

a) finansinius įsipareigojimus, vertinamus tikrąja verte, kurios pokyčiai pripažįstami pelnu arba nuostoliais. Tokie įsipareigojimai, įskaitant įsipareigojimus esančias išvestines finansines priemones, turi būti vertinami tikrąja verte, išskyrus išvestinį įsipareigojimą, kuris yra susijęs su nuosavybės priemone ir turi būti įvykdytas pateikiant tokią nuosavybės priemonę, kai tokios pačios priemonės kotiruojamos kainos aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenų) nėra ir jos tikrosios vertės neįmanoma patikimai nustatyti kitomis priemonėmis. Toks įsipareigojimas turi būti vertinamas savikaina;

<...>

D101 48–49 straipsniai išbraukiami.

D102 88 straipsnis taisomas taip:

88 **Apsidraudimo sandoriai atitinka apsidraudimo apskaitos kriterijus, nurodytus 89–102 straipsniuose, tik tada, jeigu tenkinamos visos toliau nurodytos sąlygos:**

<...>

d) **galima patikimai įvertinti apsidraudimo sandorio veiksmingumą, t. y. galima patikimai įvertinti apdraustojo objekto tikrąją vertę ar pinigų srautus, kuriems priskirtina rizika, nuo kurios apsidrausta, ir apsidraudimo priemonės tikrąją vertę;**

<...>

D103 Įterpiamas 103Q straipsnis:

103Q 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pataisyti 9, 13, 28, 47, 88, 46TN, 52TN, 64TN, 76TN, 76ATN, 80TN, 81TN ir 96TN straipsniai, įterptas 43A straipsnis ir išbraukti 48–49, 69TN–75TN, 77TN–79TN ir 82TN straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D104 A priedo 46TN, 52TN ir 64TN straipsniai taisomi taip:

46TN Nustatydamas pripažįstamos ir nepripažįstamos dalių tikrąsias vertes, dėl to, kad būtų galima taikyti 27 straipsnį, ūkio subjektas tikrosios vertės nustatymo reikalavimus, nustatytus 13-ajame TFAS, taiko kartu su 28 straipsnio reikalavimais.

52TN Šiame straipsnyje parodomas tolesnio ryšio su turtu metodo taikymas, kai ūkio subjekto tolesnio ryšio priemonė yra šio finansinio turto dalis.

Tarkime, kad ūkio subjektas turi iš anksto apmokamų paskolų portfelį <...> Paskolų tikroji vertė sandorio dieną yra 10 100 PV, o 0,5 % perviršio skirtumo tikroji vertė yra 40 PV.

<...>

Ūkio subjektas apskaičiuoja 90 % visų pinigų srautų pardavimo pelną arba nuostolius. Remdamasis prielaida, kad 90 % perleidžiamos dalies ir 10 % pasilieamos dalies tikrosios vertės perleidimo dieną nėra žinomos, ūkio subjektas paskirsto turto balansinę vertę pagal 28 straipsnį, kaip aprašyta toliau:

	Tikroji vertė	Procentas	Paskirstyta balansinė vertė
Perleista dalis	9 090	90 %	9 000
Pasilikta dalis	1 010	10 %	1 000
Iš viso	10 100		10 000

<...>

D105 64TN straipsnis taisomas taip:

64TN Finansinės priemonės tikroji vertė per pirminį pripažinimą paprastai yra sandorio kaina (t. y. sumokėto arba gauto atlygio tikroji vertė, taip pat žr. 13-ąjį TFAS ir 76TN straipsnį). Tačiau jeigu sumokėto ar gauto atlygio dalis yra už ką nors kitą, o ne už finansinę priemonę, ūkio subjektas vertina finansinę priemonę tikrąja verte. Pavyzdžiui, ilgalaikės paskolos arba gautinos sumos, neturinčios palūkanų, tikroji vertė gali būti nustatoma kaip visų būsimųjų pinigų įplaukų, diskontuotų naudojant panašių priemonių (panašių valiuta, terminu, palūkanų normos rūšimi, kitais veiksniais ir panašiu kreditingumo įvertinimu) vyraujančios rinkos palūkanų normas, dabartinė vertė. Bet kokia papildoma paskolinta suma yra sąnaudos arba pajamų sumažinimas, jeigu ji neatitinka kokios nors kitos rūšies turto pripažinimo kriterijų.

D106 69TN–75TN straipsniai su atitinkamomis antraštėmis išbraukiami.

D107 76TN straipsnis taisomas taip:

76TN Per pirminį pripažinimą finansinės priemonės tikrosios vertės patikimiausias įrodymas paprastai yra sandorio kaina (t. y. sumokėto ar gauto atlygio tikroji vertė, žr. taip pat 13-ąjį TFAS). Jeigu ūkio subjektas nustato, kad tikroji vertė per pirminį pripažinimą skiriasi nuo sandorio kainos, kaip minėta 43A straipsnyje, jis apskaito tą priemonę tą dieną, kaip aprašyta toliau:

- a) įvertintą pagal 43 straipsnio reikalavimus, jei tą tikrąją vertę rodo tokio paties turto arba išpareigojimo kotiruojama kaina aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenys), arba taikant vertinimo metodiką, pagal kurią naudojami tik stebimų rinkų duomenys. Ūkio subjektas skirtumą tarp tikrosios vertės per pirminį pripažinimą ir sandorio kainos pripažįsta pelnu arba nuostoliais;
- b) visais kitais atvejais – įvertintą pagal 43 straipsnio reikalavimus ir pakoreguotą atidedant skirtumą tarp tikrosios vertės per pirminį pripažinimą ir sandorio kainos. Po pirminio pripažinimo ūkio subjektas tą atidėtąjį skirtumą pelnu arba nuostoliais pripažįsta tik tiek, kiek jis yra atsiradęs dėl veiksnio (įskaitant laiką), į kurį rinkos dalyviai atsivėlgtų įkainodami turtą arba išpareigojimą, pasikeitimo.

D108 76ATN straipsnis taisomas taip:

76ATN Vėlesnis finansinio turto ar finansinio išpareigojimo vertinimas ir vėlesnis pelno ir nuostolių pripažinimas turi atitikti šio standarto reikalavimus.

D109 77TN–79TN straipsniai išbraukiami.

D110 80TN ir 81TN straipsniai taisomi taip:

80TN Investicijų į nuosavybės priemones, kai tokios pačios priemonės kotiruojamos kainos aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenų) nėra, ir išvestines finansines priemones, kurios yra susijusios su nuosavybės priemonėmis ir už kurias turi būti atsiskaityta pateikiant tokias nuosavybės priemones (žr. 46 straipsnio c punktą ir 47 straipsnį), tikrąją vertę galima patikimai nustatyti, jeigu a) pagrįstai nustatomų tikrųjų verčių kitimo ribos nėra reikšmingos tai priemonei; arba b) jeigu įvairių įvertinimų kitimo ribų tikimybės gali būti pagrįstai numatytos ir panaudotos nustatant tikrąją vertę.

81TN Yra daug situacijų, kada investicijų į nuosavybės priemones, kai tokios pačios priemonės kotiruojamos kainos aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenų) nėra, ir išvestines finansines priemones, kurios yra susijusios su nuosavybės priemonėmis ir už kurias turi būti atsiskaityta pateikiant tokią nuosavybės priemonę (žr. 46 straipsnio c punktą ir 47 straipsnį), pagrįstai nustatomų tikrųjų verčių kintamumas tam tikrose ribose gali būti nereikšmingas. Paprastai įmanoma nustatyti finansinio turto, kurį ūkio subjektas įsigijo iš kitos šalies, tikrąją vertę. Tačiau jei pagrįstai nustatomų tikrųjų verčių kitimo dydis yra reikšmingas, o įvairių įvertinimo tikimybių neįmanoma pagrįstai nustatyti, ūkio subjektas negali šios priemonės vertinti tikrąja verte.

D111 Antraštė prieš 82TN straipsnį ir 82TN straipsnis išbraukiami.

D112 96TN straipsnis iš dalies keičiamas taip:

96TN Investicija į nuosavybės priemonę, kai tokios pačios priemonės kotiruojamos kainos aktyviojoje rinkoje (t. y. 1 lygio duomenų) nėra, neapskaitoma tikrąja verte, nes jos tikrosios vertės negalima pagrįstai nustatyti, arba išvestinę finansinę priemonę, kuri yra susijusi su tokia nuosavybės priemone ir turi būti įvykdoma pateikiant tokią nuosavybės priemonę (žr. 46 straipsnio c punktą ir 47 straipsnį), negali būti pripažįstama apsidraudimo priemone.

40-asis TAS „Investicinis turtas“

D113 [Netaikoma reikalavimams]

D114 26, 29 ir 32 straipsniai taisomi taip:

26 <...> Nurodymų, kaip nustatyti nekilnojamojo turto palūkanų tikrąją vertę, pateikta tikrosios vertės metodo aprašyme 33–52 straipsniuose ir 13-ajame TFAS. Tie nurodymai taip pat yra svarbūs nustatant tikrąją vertę, kai ta vertė naudojama kaip savikaina per pirminį pripažinimą.

29 Turto tikrąją vertę galima patikimai nustatyti, jeigu a) pagrįstai nustatomų tikrųjų verčių kitimo ribos nėra reikšmingos tam turtui arba b) jeigu įvairių įvertinimų kitimo ribų tikimybės gali būti pagrįstai numatytos ir panaudotos nustatant tikrąją vertę. Jeigu ūkio subjektas gali patikimai nustatyti įsigyto arba perduoto turto tikrąją vertę, tada savikaina nustatoma pagal perduodamo turto tikrąją vertę, išskyrus tą atvejį, kai gaunamo turto tikrąją vertę galima patikimiau nustatyti.

32 Šiame standarte reikalaujama, kad visi ūkio subjektai nustatytų investicinio turto tikrąją vertę, kuri bus reikalinga atliekant vertinimą (jeigu ūkio subjektas taiko tikrosios vertės metodą) arba kurią reikės atskleisti (jei ūkio subjektas taiko savikainos metodą). Ūkio subjektas yra skatinamas (tačiau iš jo nereikalaujama) nustatyti investicinio turto tikrąją vertę remdamasis nepriklausomo vertintojo, turinčio pripažintą bei tinkamą profesinę kvalifikaciją ir nesenos patirties vertinti atitinkamoje vietoje esantį ir atitinkamos rūšies investicinį turtą.

D115 36–39 straipsniai išbraukiami.

D116 40 straipsnis taisomas taip:

40 Nustatydamas investicinio turto tikrąją vertę pagal 13-ąjį TFAS, ūkio subjektas turi užtikrinti, kad tikroji vertė, be kita ko, parodytų nuomos pajamas iš šiuo metu nuomojamų objektų ir kitas prielaidas, kuriomis rinkos dalyviai remtųsi įkainodami tokį investicinį turtą dabartinėmis rinkos sąlygomis.

D117 42–47, 49, 51 straipsniai ir 75 straipsnio d punktas išbraukiami.

D118 48 straipsnis taisomas taip:

48 Išimtiniais atvejais, kai ūkio subjektas pirmą kartą įsigyja investicinį turtą (arba kai jo turimas turtas pirmą kartą tampa investiciniu turtu pakeitus jo naudojimo paskirtį), yra aiškių įrodymų, kad įvairių pagrįstų tikrosios vertės įvertinimų bus tiek daug, o įvairių rezultatų tikimybė bus taip sunku nustatyti, kad vienas tikrosios vertės įvertinimas bus visiškai nenaudingas. Tai gali būti požymis, kad turto tikrosios vertės nebus galima nuolat patikimai nustatyti (žr. 53 straipsnį).

D119 Antraštė prieš 53 straipsnį ir 53 bei 53B straipsniai taisomi taip:

Nesugebėjimas patikimai nustatyti tikrosios vertės

53 Egzistuoja tam tikra prielaida, kurią galima paneigti, kad ūkio subjektas nuolat gali patikimai nustatyti investicinio turto tikrąją vertę. Tačiau išimtiniais atvejais, kai ūkio subjektas pirmą kartą įsigyja investicinį turtą (arba kai jo turimas turtas pirmą kartą tampa investiciniu pakeitus jo naudojimo paskirtį), yra aiškių įrodymų, kad investicinio turto tikroji vertė negalės būti nuolat patikimai nustatoma. Taip atsitinka tik tada, kai palyginamo turto rinka yra neaktyvi (pavyzdžiui, joje nedaug naujų sandorių, kotiruojamos kainos yra pasenusios arba iš stebimų sandorių kainų

aišku, kad pardavėjas buvo priverstas parduoti) ir nėra patikimų alternatyvių tikrosios vertės nustatymo būdų (pavyzdžiui, pagal diskontuotų pinigų srautų prognozes). Jeigu ūkio subjektas nusprendžia, kad tikroji investicinio turto, kuris statomas, vertė negali būti patikimai nustatyta, bet tikisi, kad to turto tikrąją vertę bus galima patikimai nustatyti, kai statyba bus baigta, jis vertina tą statomą investicinį turtą savikaina, kol jo tikrąją vertę bus galima patikimai nustatyti arba kol statyba bus baigta (atsižvelgiant į tai, kas įvyks anksčiau). Jeigu ūkio subjektas nustato, kad investicinio turto (išskyrus statomą investicinį turtą) tikrosios vertės nuolat patikimai nustatyti negalima, jis vertina tokį investicinį turtą taikydamas savikainos metodą pagal 16-ąjį TAS. Investicinio turto likvidacinė vertė laikoma lygia nuliui. Ūkio subjektas turi taikyti 16-ąjį TAS iki to momento, kada investicinis turtas bus perleistas.

53B <...> Ūkio subjektas, įvertinęs statomą investicinį turtą tikrąja verte, negali daryti išvados, kad užbaigto investicinio turto tikroji vertė negali būti patikimai nustatyta.

D120 75 straipsnio d punktas išbraukiamas.

D121 78–80 straipsniai taisomi taip:

78 53 straipsnyje nurodytais išimtiniais atvejais, kai ūkio subjektas investicinį turtą vertina 16-ajame TAS nurodytu savikainos metodu, atliekant suderinimą pagal 76 straipsnį sumos, susijusios su tuo investiciniu turtu, turi būti atskleidžiamos atskirai nuo sumų, susijusių su kitu investiciniu turtu. Be to, ūkio subjektas turi atskleisti:

<...>

b) paaiškinimą, kodėl negalima patikimai nustatyti tikrosios vertės;

<...>

79 Be 75 straipsnyje reikalaujamos informacijos, ūkio subjektas, pagal 56 straipsnį taikantis savikainos metodą, turi atskleisti:

<...>

e) investicinio turto tikrąją vertę. 53 straipsnyje aprašytais išimtiniais atvejais, kai ūkio subjektas negali patikimai nustatyti investicinio turto tikrosios vertės, jis turi atskleisti:

...

ii) paaiškinimą, kodėl negalima patikimai nustatyti tikrosios vertės; ir

<...>

80 Jeigu ūkio subjektas, anksčiau taikęs 40-ąjį TAS (2000 m.), pirmą kartą nusprendžia kai kurias arba visas tinkamo turto dalis, turimas pagal veiklos nuomos sutartį, grupuoti ir apskaitoje registruoti kaip investicinį turtą, šio sprendimo rezultatai jis turi pripažinti kaip to ataskaitinio laikotarpio, kai toks sprendimas pirmą kartą priimtas, nepaskirstytojo pelno pradinio likučio koregavimą. Be to:

a) jeigu ūkio subjektas anksčiau buvo viešai atskleidęs (finansinėse ataskaitose ar kitur) tų turto dalių tikrąją vertę (nustatytą remiantis pagrindu, atitinkančiu tikrosios vertės apibrėžtį 13-ajame TFAS) ankstesniais laikotarpiais, jis skatinamas (tačiau iš jo nereikalaujama):

<...>

D122 85B straipsnis taisomas taip:

- 85B <...> Ūkio subjektui leidžiama statomam investiciniam turtui pataisas taikyti nuo bet kurios dienos iki 2009 m. sausio 1 d., jei statomo investicinio turto tikroji vertė buvo nustatyta tą dieną. <...>

D123 Įterpiamas 85C straipsnis:

- 85C 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pakeista tikrosios vertės apibrėžtis 5 straipsnyje, pataisyti 26, 29, 32, 40, 48, 53, 53B, 78–80 ir 85B straipsniai ir išbraukti 36–39, 42–47, 49, 51 straipsniai ir 75 straipsnio d punktas. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

41-asis TAS „Žemės ūkis“

D124–125 [Netaikoma reikalavimams]

D126 8, 15 ir 16 straipsniai taisomi taip:

- 8 **Toliau pateikiami šiame standarte vartojami terminai su jų apibrėžtimis:**

[išbraukta]

a) [išbraukta]

b) [išbraukta]

c) [išbraukta]

<...>

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

- 15 Biologinio turto ar žemės ūkio produkcijos tikrąją vertę nustatyti lengviau juos suskirsčius pagal svarbius požymius, pavyzdžiui, pagal amžių ar kokybę. <...>
- 16 Ūkio subjektai dažnai sudaro sutartis dėl savo biologinio turto ar žemės ūkio produkcijos pardavimo ateityje. Nustatant tikrąją vertę, sutartimi nustatytos kainos ne visada yra tinkamos, kadangi tikroji vertė atitinka dabartines rinkos sąlygas, kuriomis rinkos dalyviai pirkėjai ir pardavėjai sudarytų sandorį. <...>

D127 9, 17–21 ir 23 straipsniai išbraukiami.

D128 25 ir 30 straipsniai taisomi taip:

- 25 <...> Nustatydamas biologinio turto tikrąją vertę, ūkio subjektas gali remtis informacija apie bendrą turtą. <...>

- 30 **Daroma prielaida, kad biologinio turto tikroji vertė gali būti patikimai nustatyta. Šią prielaidą galima paneigti tik pirmą kartą pripažįstant biologinį turtą, kurio kotiruojamų rinkos kainų nėra ir kurio alternatyviai apskaičiuotos tikrosios vertės pasitvirtina kaip neabejotinai nepatikimos.** <...>

D129 47 ir 48 straipsniai išbraukiami.

D130 Įterpiamas 61 straipsnis:

- 61 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uju TFAS pataisyti 8, 15, 16, 25 ir 30 straipsniai ir išbraukti 9, 17–21, 23, 47 ir 48 straipsniai. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

TFAAK 2-asis aiškinimas „Dalininkų turimos kooperatinių ūkio subjektų akcijos ir panašios priemonės“ (pataisytas 2009 m. spalio mėn.)

D131 [Netaikoma reikalavimams]

D132 Po antrašte „Nuorodos“ įterpiama nuoroda į 13-ąją TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“.

D133 Įterpiamas 16 straipsnis:

- 16 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uoju TFAS pataisytas A8 straipsnis. Taikydamas 13-ąją TFAS ūkio subjektas taiko tą pataisą.

D134 Priedo A8 straipsnis taisomas taip:

- A8 Dalininkų akcijos, viršijančios draudimą išpirkti, yra finansiniai įsipareigojimai. Kooperatinis ūkio subjektas šį finansinį įsipareigojimą per pirminį pripažinimą vertina tikrąja verte. Kadangi šios akcijos išperkamos pareikalavus, kooperatinis ūkio subjektas nustato tokių finansinių įsipareigojimų tikrąją vertę, kaip reikalaujama 13-ojo TFAS 47 straipsnyje, kuriame nustatyta: „Finansinio įsipareigojimo su paklausos kriterijumi (pavyzdžiui, indėlio iki pareikalavimo) tikroji vertė yra ne mažesnė už sumą, mokėtiną pareikalavus <...>.“ Todėl pagal pareikalavimą mokėtiną sumą, remdamasis išpirkimo nuostatomis, kooperatinis ūkio subjektas priskiria finansiniams įsipareigojimams.

TFAAK 4-asis aiškinimas „Sutarties patikrinimas, ar ji yra nuomos sutartis“

D135 Po antrašte „Nuorodos“ įterpiama nuoroda į 13-ąją TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“.

D136 15 straipsnio a punkte po apibrėžties „tikroji vertė“ pateikiama išnaša:

- * Sąvoka „tikroji vertė“ 17-ajame TAS kai kuriais atžvilgiais vartojama kitaip, negu tikroji vertė apibrėžta 13-ajame TFAS. Todėl ūkio subjektas, taikydamas 17-ąją TAS, turi nustatyti tikrąją vertę pagal 17-ąją, o ne 13-ąją TFAS.

TFAAK 13-asis aiškinimas „Klientų lojalumo programos“

D137 Po antrašte „Nuorodos“ įterpiama nuoroda į 13-ąją TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“.

D138 6 straipsnis taisomas taip:

- 6 Lojalumo taškams priskirtas atlygis įvertinamas remiantis jų tikrąja verte.

D139 Įterpiamas 10B straipsnis:

- 10B 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uoju TFAS pataisyti 6 ir 1TN–3TN straipsniai. Taikydamas 13-ąją TFAS ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas.

D140 Taikymo nuorodų 1TN–3TN straipsniai taisomi taip:

- TN1 Bendros nuomonės 6 straipsnyje reikalaujama, kad lojalumo taškams priskirtas atlygis būtų apskaičiuojamas atsižvelgiant į jų tikrąją vertę. Jeigu nėra tokių pačių lojalumo taškų kotiruojamos rinkos kainos, tikroji vertė turi būti nustatyta pagal kitą vertinimo metodiką.

- TN2 Ūkio subjektas gali nustatyti lojalumo taškų tikrąją vertę pagal prizų, į kuriuos taškai galėtų būti iškeičiami, tikrąją vertę. Lojalumo taškų tikroji vertė nustatoma atitinkamai atsižvelgiant į šiuos dalykus:

- a) nuolaidų arba paskatų, kurios kitais atvejais būtų siūlomos klientams, dar negavusiems lojalumo taškų pirminio pardavimo metu, dydį;

b) lojalumo taškų, kurių, kaip tikimasi, klientai nepanaudos, dalį; ir

c) nesėkmės riziką.

Jei klientai gali pasirinkti iš įvairių prizų, lojalumo taškų tikroji vertė atitinka įvairių galimų prizų tikrąsias vertes proporcingai tikėtinam kiekvieno prizo pasirinkimo dažniui.

TN3 Kai kuriomis aplinkybėmis gali būti taikomi kiti vertinimo metodai. Pavyzdžiui, jei prizus teiks trečioji šalis, o ūkio subjektas mokės trečiajai šaliai už kiekvieną suteiktą lojalumo tašką, ūkio subjektas galėtų nustatyti lojalumo taškų tikrąją vertę pagal sumą, kurią moka trečiajai šaliai, pridėdamas pagrįstą pelno maržą. Renkantis ir taikant vertinimo metodą, reikia nuspręsti, koks metodas atitinka bendros nuomonės 6 straipsnio reikalavimus ir labiausiai tinka esamomis aplinkybėmis.

TFAAK 17-asis aiškinimas „Nepiniginio turto paskirstymas savininkams“

D141 [Netaikoma reikalavimams]

D142 Po antrašte „Nuorodos“ įterpiama nuoroda į 13-ąjį TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“.

D143 17 straipsnis taisomas taip:

17 Jeigu pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui, tačiau prieš gaunant įgaliojimą paskelbti finansines ataskaitas, ūkio subjektas paskelbia, kad kaip dividendus skirstys nepiniginį turtą, jis turi atskleisti:

<...>

c) paskirstytino turto tikrąją vertę ataskaitinio laikotarpio pabaigoje, jeigu ji skiriasi nuo balansinės vertės, ir informaciją apie metodą (-us), taikytą (-us) tai tikrajai vertei nustatyti, kaip reikalaujama 13-ojo TFAS 93 straipsnio b, d, g ir i punktuose ir 99 straipsnyje.

D144 Įterpiamas 20 straipsnis:

20 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uoju TFAS pataisytas 17 straipsnis. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas taiko tą pataisą.

TFAAK 19-asis aiškinimas „Finansinių įsipareigojimų panaikinimas nuosavybės priemonėmis“ (pataisytas 2010 m. rugsėjo mėn.)

D145 [Netaikoma reikalavimams]

D146 Po antrašte „Nuorodos“ įterpiama nuoroda į 13-ąjį TFAS „Tikrosios vertės nustatymas“.

D147 7 straipsnis taisomas taip:

7 Jeigu išleistų nuosavybės priemonių tikrosios vertės neįmanoma patikimai nustatyti, nuosavybės priemonės įvertinamos taip, kad atitiktų panaikinto finansinio įsipareigojimo tikrąją vertę. Nustatant panaikinto finansinio įsipareigojimo su pareikalavimo elementu (pavyzdžiui, indėliu iki pareikalavimo) tikrąją vertę, 13-ojo TFAS 47 straipsnis netaikomas.

D148 Įterpiamas 15 straipsnis:

15 2011 m. gegužės mėn. paskelbtu 13-uoju TFAS pataisytas 7 straipsnis. Taikydamas 13-ąjį TFAS ūkio subjektas taiko tą pataisą.

TFAAK 20-ASIS AIŠKINIMAS**Atvirosios kasyklos gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudos**

NUORODOS

- *Koncepcinė finansinės atskaitomybės tvarka*
- 1-asis TAS „Finansinių ataskaitų pateikimas“
- 2-asis TAS „Atsargos“
- 16-asis TAS „Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai“
- 38-asis TAS „Nematerialusis turtas“

PAGRINDINĖ INFORMACIJA

- 1 Atliekant atvirosios kasybos operacijas ūkio subjektams gali reikėti pašalinti kasybos atliekas (nuodangą), kad priėtų prie mineralinių iškasenų telkinių. Ši atliekų šalinimo veikla vadinama paviršiaus sluoksnio šalinimu.
- 2 Kasyklos parengimo eksploatuoti etapu (prieš pradėdant gamybą) nudėvimosios paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudos paprastai kapitalizuojamos kaip kasyklos statymo, įrengimo ir parengimo eksploatuoti sąnaudų dalis. Pradėjus gamybą sistemingai apskaičiuojamas tų kapitalizuotų sąnaudų nusidėvėjimas arba amortizacija, paprastai taikant gamybos vienetų metodą.
- 3 Kasybos ūkio subjektas gamybos etapu kasykloje gali ir toliau šalinti nuodangą ir patirti paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudų.
- 4 Ne visos gamybos etapu šalinant paviršiaus sluoksnį pašalinamos medžiagos yra atliekos: dažnai tai rūdos ir atliekų derinys. Rūdų ir atliekų santykis gali būti įvairus: nuo neekonomiškos žemos kokybės kategorijos iki pelningos aukštos kokybės kategorijos. Šalinant medžiagas, kurių rūdos ir atliekų santykis mažas, galima gauti tam tikrų naudotų tinkamų medžiagų, kurias galima panaudoti atsargų gamybai. Šis pašalinimas taip pat galėtų sudaryti sąlygas pasiekti gilesnius medžiagų telkinių sluoksnius, kuriuose rūdos ir atliekų santykis didesnis. Taigi iš paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos ūkio subjektas gali gauti dvejopos naudos: naudoti tinkamos rūdos, kurią galima panaudoti atsargų gamybai, ir geresnę prieigą prie didesnio kiekio medžiagos, kuri bus iškasta ateities laikotarpiais.
- 5 Šiame aiškinyje nagrinėjama, kada ir kaip atskirai apskaitoje parodyti šią dvejopą naudą, gaunamą iš paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos, ir kaip iš pradžių ir vėliau įvertinti šią naudą.

TAIKYMO SRITIS

- 6 Šis aiškinimas taikomas atliekų šalinimo sąnaudoms, patiriamoms kasykloje vykdant atvirosios kasybos veiklą gamybos etapu (gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudos).

KLAUSIMAI

- 7 Šiame aiškinyje analizuojami tokie klausimai:
 - (a) gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudų pripažinimas turtu,
 - (b) paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turto pirminis vertinimas ir
 - (c) paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turto vėlesnis vertinimas.

BENDRA NUOMONĖ

Gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudų pripažinimas turtu

- 8 Kai nauda iš paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos gaunama pagamintų atsargų forma, ūkio subjektas tos paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos sąnaudas apskaito pagal 2-ojo TAS „Atsargos“ principus. Kai nauda yra geresnė prieiga prie rūdos, ūkio subjektas šias sąnaudas pripažįsta ilgalaikiu turtu, jei tenkinami 9 straipsnio kriterijai. Šiame aiškinyje tas ilgalaikis turtas vadinamas paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtu.

- 9 Ūkio subjektas paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtą pripažįsta tik tuomet, jei laikomasi šių sąlygų:
- (a) tikėtina, kad ūkio subjektas ateityje gaus ekonominės naudos (geresnę prieigą prie rūdos telkinio), susijusios su paviršiaus sluoksnio šalinimo veikla,
 - (b) ūkio subjektas gali identifikuoti rūdos telkinio dalį, prie kurios pagerėjo prieiga, ir
 - (c) galima patikimai įvertinti paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos, susijusios su ta dalimi, sąnaudas.
- 10 Paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtas apskaitomas kaip esamo turto papildymas arba patobulinimas. Kitaip tariant, paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtas apskaitomas kaip esamo turto *dalis*.
- 11 Paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtas grupuojamas į materialųjį arba nematerialųjį turtą taip pat kaip esamas turtas. Kitaip tariant, ar ūkio subjektas paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtą grupuos kaip materialųjį, ar kaip nematerialųjį, priklausys nuo šio esamo turto pobūdžio.

Paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turto pirminis vertinimas

- 12 Iš pradžių paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtą ūkio subjektas įvertina savikaina, kurią sudaro sukauptos sąnaudos, tiesiogiai patirtos vykdant paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklą, dėl kurios pagerėja prieiga prie identifikuotos rūdos telkinio dalies, ir tiesiogiai priskirtinos pridėtinės išlaidos. Vykdant gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklą tuo pat metu galima tam tikra atsitiktinė veikla, kuri nėra būtina tam, kad būtų galima tęsti suplanuotą gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklą. Su šia atsitiktine veikla susijusios sąnaudos neįtraukiamos į paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turto savikainą.
- 13 Kai paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turto ir pagamintų atsargų sąnaudų negalima atskirai identifikuoti, ūkio subjektas gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos sąnaudas paskirsto pagamintoms atsargoms ir paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtui naudodamas paskirstymo pagrindą, kuris pagrįstas tinkamu gamybos rodikliu. Šis gamybos rodiklis apskaičiuojamas identifikuotai rūdos telkinio daliai ir naudojamas kaip kriterijus nustatant, kokių mastu buvo vykdoma papildoma veikla, kuria kuriama ateities nauda. Tokių rodiklių pavyzdžiai yra:
- (a) pagamintų atsargų savikaina, palyginti su numatyta savikaina,
 - (b) išgaunant nustatytą kiekį rūdos gautų atliekų kiekis, palyginti su numatytu kiekiu, ir
 - (c) iš nustatyto kiekio rūdos išgautų mineralinių medžiagų kiekis, palyginti su numatytu išgautinu mineralinių medžiagų kiekiu.

Paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turto vėlesnis vertinimas

- 14 Po pirminio pripažinimo paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtas apskaitoje registruojamas savikaina arba perkainota suma atėmus nusidėvėjimą ar amortizaciją ir atėmus vertės sumažėjimo nuostolius – taip pat kaip esamas turtas, kurio dalimi laikomas paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtas.
- 15 Paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turto nusidėvėjimas ar amortizacija apskaičiuojami sistemingai per numatomą identifikuotos rūdos telkinio dalies, kuri dėl paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos tampa geriau prieinama, naudingo tarnavimo laiką. Taikomas gamybos vienetų metodas, nebent kitas metodas yra tinkamesnis.
- 16 Numatomas identifikuotos rūdos telkinio dalies naudingo tarnavimo laikas, naudojamas paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turto nusidėvėjimui ar amortizacijai apskaičiuoti, skirsis nuo numatomo naudingo tarnavimo laiko, naudojamo apskaičiuojant pačios kasyklos ir per visą kasyklos eksploatavimo laikotarpį naudojamo susijusio turto nusidėvėjimą ar amortizaciją. Išimtis taikoma ribotomis aplinkybėmis, kai paviršiaus sluoksnio šalinimo veikla suteikia geresnę prieigą prie viso likusio rūdos telkinio. Pavyzdžiui, taip gali būti baigiantis kasyklos naudingo tarnavimo laikui, kai identifikuota dalis yra paskutinė rūdos telkinio dalis, kurioje vykdomi gamybos darbai.

A priedas

Įsigaliojimo data ir pereinamojo laikotarpio nuostatos

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

- A1 Ūkio subjektas turi taikyti šį aiškinimą 2013 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams atskaitiniams laikotarpiams. Leidžiama taikyti anksčiau. Jeigu ūkio subjektas šį aiškinimą taiko anksčiau, jis turi atskleisti tą faktą.

- A2 Ūkio subjektas turi taikyti šį aiškinimą apskaitydamas gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudas, patirtas anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje arba vėliau.
- A3 Anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradžioje bet koks anksčiau pripažinto turto likutis, susijęs su gamybos etapu vykdyta paviršiaus sluoksnio šalinimo veikla (ankstesnis paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtas), pergrupuojamas kaip esamo turto, su kuriuo susijusi paviršiaus sluoksnio šalinimo veikla, dalis, jei tebėra identifikuojama rūdos telkinio dalis, su kuria galima susieti ankstesnį paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtą. Apskaičiuojamas tokių likučių nusidėvėjimas arba amortizacija per likusį identifikuotos rūdos telkinio dalies, su kuria siejamas kiekvienas ankstesnio paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turto likutis, naudingo tarnavimo laiką.
- A4 Jei identifikuojamos rūdos telkinio dalies, su kuria siejamas tas ankstesnis paviršiaus sluoksnio šalinimo veiklos turtas, nėra, jis pripažįstamas kaip anksčiausio pateikiamo laikotarpio pradinis nepaskirstytasis pelnas.

B priedas

Šiame priede pateiktos pataisos taikomos metiniams atskaitiniams laikotarpiams, prasidedantiems 2013 m. sausio 1 d. ar vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį aiškinimą ankstesniam laikotarpiui, šios pataisos taikomos tam ankstesniam laikotarpiui.

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

B1 D priedo D1 straipsnis taisomas taip:

- D1 Ūkio subjektas gali pasirinkti taikyti vieną arba daugiau iš šių išimčių:
- (a) mokėjimo akcijomis sandoriai (D2 ir D3 straipsniai);
 - ...
 - (m) finansinis turtas arba nematerialusis turtas, įtraukiamas į apskaitą pagal TFAAK 12-ąjį aiškinimą „Koncesijos sutartys dėl paslaugų“ (D22 straipsnis);
 - (n) skolinimosi išlaidos (D23 straipsnis);
 - (o) klientų perduodamas turtas (D24 straipsnis);
 - (p) finansinių įsipareigojimų panaikinimas nuosavybės priemonėmis (D25 straipsnis);
 - (q) didelė hiperinfliacija (D26–D30 straipsniai);
 - (r) jungtinė veikla (D31 straipsnis) ir
 - (s) atvirosios kasyklos gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudos (D32 straipsnis).

B2 Po D31 straipsnio įterpiama antraštė ir D32 straipsnis:

Atvirosios kasyklos gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudos

D32 Pirmą kartą standartus taikantis ūkio subjektas gali taikyti TFAAK 20-ojo aiškinimo „Atvirosios kasyklos gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudos“ A1–A4 straipsniuose išdėstytas pereinamojo laikotarpio nuostatas. Tame straipsnyje nuorodos į įsigaliojimo datą turi būti suprantamos kaip nuorodos į vėlesnę iš šių datų: 2013 m. sausio 1 d. arba pirmo atskaitinio laikotarpio, kai taikomi TFAS, pradžios datą.

B3 Po 39L straipsnio įterpiamas 39M straipsnis:

39M TFAAK 20-uoju aiškinimu „Atvirosios kasyklos gamybos etapo paviršiaus sluoksnio šalinimo sąnaudos“ įterptas D32 straipsnis ir pataisytas D1 straipsnis. Taikydamas TFAAK 20-ąjį aiškinimą ūkio subjektas turi taikyti tą pataisą.

KOMISIJOS REGLAMENTAS (ES) Nr. 1256/2012

2012 m. gruodžio 13 d.

kuriuo dėl 7-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto ir 32-ojo tarptautinio apskaitos standarto iš dalies keičiamas Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008, priimančias tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002

(Tekstas svarbus EEE)

EUROPOS KOMISIJA,

atsižvelgdama į Sutartį dėl Europos Sąjungos veikimo,

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

kadangi:

(1) Komisijos reglamentu (EB) Nr. 1126/2008 ⁽²⁾ priimti tam tikri tarptautiniai standartai ir aiškinimai, galioję 2008 m. spalio 15 d.;

(2) 2011 m. gruodžio 16 d. Tarptautinių apskaitos standartų valdyba (TASV) paskelbė 7-ojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto (TFAS) „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ pataisas „Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų užskaita“ ir 32-ojo tarptautinio apskaitos standarto (TAS) „Finansinės priemonės. Pateikimas“ pataisas „Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų užskaita“. 7-ojo TFAS pataisų tikslas – reikalauti pateikti papildomos kiekybinės informacijos, kad naudotojai galėtų geriau palyginti ir suderinti pagal TFAS ir pagal Jungtinių Amerikos Valstijų bendruosius apskaitos principus (BAP) atskleidžiamą informaciją. Be to, TASV iš dalies pakeitė 32-ąjį TAS siekdama pateikti papildomų rekomendacijų, kad būtų mažiau atvejų, kai standartas nenuosekliai taikomas praktiškai;

(3) 7-ojo TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ pataisos „Finansinio turto perdavimas“, kurias 2011 m. birželio mėn. patvirtino Apskaitos reguliavimo komitetas, buvo priimtos 2011 m. lapkričio 22 d. Komisijos reglamentu (ES) Nr. 1205/2011, kuriuo iš dalies keičiamas Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008, priimančias tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002, kiek tai susiję su 7-uoju tarptautiniu finansinės atskaitomybės standartu (TFAS) ⁽³⁾. Tačiau netyčia neįbrauktas 7-ojo TFAS

13 straipsnis. Šiuo reglamentu reikėtų ištaisyti šią klaidą. Kad ši nuostata būtų veiksminga, ji turėtų būti taikoma nuo 2011 m. liepos 1 d. Taikymo atgaline data nuostata būtina tam, kad būtų užtikrintas teisinis tikrumas atitinkamiems emitentams;

(4) pasikonsultavus su Europos finansinės atskaitomybės patariamąsios grupės (EFAPG) techninių ekspertų grupe (TEG) patvirtinama, kad 7-ojo TFAS ir 32-ojo TAS pataisos atitinka Reglamento (EB) Nr. 1606/2002 3 straipsnio 2 dalyje išdėstytus techninius priėmimo kriterijus;

(5) todėl Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008 turėtų būti atitinkamai iš dalies pakeistas;

(6) šiame reglamente nustatytos priemonės atitinka Apskaitos reguliavimo komiteto nuomonę,

PRIĖMĖ ŠĮ REGLAMENTĄ:

1 straipsnis

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

(1) 7-asis tarptautinis finansinės atskaitomybės standartas (TFAS) „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ iš dalies keičiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede;

(2) 32-asis tarptautinis apskaitos standartas (TAS) „Finansinės priemonės. Pateikimas“ iš dalies keičiamas pagal 7-ojo TFAS pataisas, kaip nurodyta šio reglamento priede;

(3) 32-asis TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“ iš dalies keičiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede;

(4) 7-ojo TFAS antraštė prieš 13 straipsnį ir 13 straipsnis išbraukiami pagal 7-ojo TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ pataisas „Finansinio turto perdavimas“, priimtas Reglamentu (ES) Nr. 1205/2011.

⁽¹⁾ OL L 243, 2002 9 11, p. 1.⁽²⁾ OL L 320, 2008 11 29, p. 1.⁽³⁾ OL L 305, 2011 11 23, p. 16.

2 straipsnis

1. Visos įmonės 1 straipsnio 1 ir 2 punktuose nurodytas pataisas taiko nuo pirmų savo finansinių metų, prasidedančių 2013 m. sausio 1 d. arba vėliau, pradžios.
2. Visos įmonės 1 straipsnio 3 punkte nurodytas pataisas taiko ne vėliau kaip nuo pirmų savo finansinių metų, prasidedančių 2014 m. sausio 1 d. arba vėliau, pradžios.

3. Visos įmonės 1 straipsnio 4 punkte nurodytas pataisas taiko nuo pirmų savo finansinių metų, prasidedančių 2011 m. liepos 1 d. arba vėliau, pradžios.

3 straipsnis

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

Šis reglamentas privalomas visas ir tiesiogiai taikomas visose valstybėse narėse.

Priimta Briuselyje 2012 m. gruodžio 13 d.

Komisijos vardu
Pirmininkas
José Manuel BARROSO

PRIEDAS

TARPTAUTINIAI APSKAITOS STANDARTAI

7-asis TFAS	7-ojo TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ pataisos „Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų užskaita“
32-asis TAS	32-ojo TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“ pataisos „Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų užskaita“

7-ojo TFAS „Finansinės priemonės. Atskleidimas“ pataisos

Po 13 straipsnio įterpiama antraštė ir 13A–13F straipsniai.

Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų užskaita

13A 13B–13E straipsniuose pateikti informacijos atskleidimo reikalavimai papildo kitus šio TFAS informacijos atskleidimo reikalavimus; reikalaujamą informaciją būtina atskleisti apie visas pripažintas finansines priemones, kurios užskaitomos tarpusavyje pagal 32-ojo TAS 42 straipsnį. Šie informacijos atskleidimo reikalavimai taip pat taikomi pripažintoms finansinėms priemonėms, kurioms taikoma vykdytina bendroji tarpusavio užskaitos sutartis ar panašus susitarimas, nepriklausomai nuo to, ar jos užskaitomos tarpusavyje pagal 32-ojo TAS 42 straipsnį.

13B Ūkio subjektas turi atskleisti informaciją, kad jo finansinių ataskaitų naudotojai galėtų įvertinti užskaitos sutarčių poveikį ar potencialų poveikį ūkio subjekto finansinei būklei. Be kita ko, įtraukiamas užskaitos teisių, susijusių su ūkio subjekto pripažintu finansiniu turtu ir pripažintais finansiniais įsipareigojimais, kuriems taikomas 13A straipsnis, poveikis ar potencialus poveikis.

13C Kad įvykdytų 13B straipsnyje nustatytą tikslą, ūkio subjektas ataskaitinio laikotarpio pabaigoje apie pripažintą finansinį turtą ir pripažintus finansinius įsipareigojimus, kuriems taikomas 13A straipsnis, turi atskirai atskleisti toliau nurodytą kiekybinę informaciją:

- (a) bendrąsias to pripažinto finansinio turto ir pripažintų finansinių įsipareigojimų sumas,
- (b) sumas, užskaitomas pagal 32-ojo TAS 42 straipsnio kriterijus, kai nustatomos finansinės būklės ataskaitoje pateikiamos grynosios sumos,
- (c) finansinės būklės ataskaitoje pateikiamas grynąsias sumas,
- (d) sumas, kurioms taikoma vykdytina bendroji tarpusavio užskaitos sutartis ar panašus susitarimas ir kurios nenurodytos 13C straipsnio b punkte, įskaitant:
 - (i) sumas, susijusias su pripažintomis finansinėmis priemonėmis, kurios neatitinka kai kurių arba visų 32-ojo TAS 42 straipsnyje nurodytų užskaitos kriterijų, ir
 - (ii) sumas, susijusias su finansiniu užstatu (įskaitant piniginių užstatą), ir
- (e) grynąją sumą, gautą iš c punkte nurodytų sumų atėmus d punkte nurodytas sumas.

Informacija, kurios reikalaujama pagal šį straipsnį, pateikiama lentelės forma atskirai apie finansinį turtą ir finansinius įsipareigojimus, nebent kita forma būtų tinkamesnė.

13D Pagal 13C straipsnio d punktą atskleidžiama bendra tam tikros priemonės suma turi neviršyti pagal 13C straipsnio c punktą atskleidžiamos tos priemonės sumos.

13E Ūkio subjektas, atskleisdamas informaciją pagal 13C straipsnio d punktą, aprašo užskaitos teises, susijusias su ūkio subjekto pripažintu finansiniu turtu ir pripažintais finansiniais įsipareigojimais, kuriems taikomos vykdytinos bendrosios tarpusavio užskaitos sutartys ir panašūs susitarimai, įskaitant tų teisių pobūdį.

13F Jeigu informacija, kurios reikalaujama pagal 13B–13E straipsnius, atskleidžiama daugiau nei viename finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte, ūkio subjektas tuose aiškinamuosiuose raštuose turi pateikti kryžmines nuorodas.

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

Įterpiamas 44R straipsnis.

44R 2011 m. gruodžio mėn. paskelbtu dokumentu „Informacijos atskleidimas. Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų užskaita“ (7-ojo TFAS pataisos) įterpti IN9, 13A–13F ir B40–B53 straipsniai. Ūkio subjektas turi taikyti tas pataisas metiniams ataskaitiniams laikotarpiams, prasidedantiems 2013 m. sausio 1 d. arba vėliau, ir tų metinių ataskaitinių laikotarpių tarpiniams laikotarpiams. Ūkio subjektas tomis pataisomis reikalaujamą atskleisti informaciją pateikia retrospektyviai.

Po B39 straipsnio įterpiamos antraštės ir B40–B53 straipsniai.

Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų užskaita**(13A–13F straipsniai)**

Taikymo sritis (13A straipsnis)

B40 13B–13E straipsniuose nurodytą informaciją reikalaujama atskleisti apie visas pripažintas finansines priemones, kurios užskaitomos pagal 32-ojo TAS 42 straipsnį. Be to, finansinėms priemonėms taikomi 13B–13E straipsniuose pateikti informacijos atskleidimo reikalavimai, jei joms taikoma vykdytina bendroji tarpusavio užskaitos sutartis ar panašus susitarimas, kuris apima panašias finansines priemones ir sandorius, nepriklausomai nuo to, ar finansinės priemonės užskaitomos tarpusavyje pagal 32-ojo TAS 42 straipsnį.

B41 13A ir B40 straipsniuose nurodyti panašūs susitarimai yra, be kita ko, išvestinių finansinių priemonių tarpuskaitos susitarimai, visuotiniai pagrindiniai atpirkimo susitarimai, visuotiniai pagrindiniai vertybinių popierių skolinimo susitarimai ir bet kokios susijusios teisės į finansinį užstatą. B40 straipsnyje nurodytos panašios finansinės priemonės ir sandoriai yra, be kita ko, išvestinės finansinės priemonės, pardavimo ir atpirkimo sandoriai, atvirktinio pardavimo ir atpirkimo sandoriai, vertybinių popierių skolinimosi ir skolinimo susitarimai. Finansinių priemonių, kurioms netaikomas 13A straipsnis, pavyzdžiai: paskolos ir klientų indėliai toje pačioje įstaigoje (nebent jie užskaitomi finansinės būklės ataskaitoje), taip pat finansinės priemonės, kurioms taikomas tik užtikrinimo susitarimas.

Kiekybinės informacijos apie pripažintą finansinį turtą ir pripažintus finansinius įsipareigojimus, kuriems taikomas 13A straipsnis, atskleidimas (13C straipsnis)

B42 Finansinėms priemonėms, apie kurias informacija atskleidžiama pagal 13C straipsnį, gali būti taikomi skirtingi vertinimo reikalavimai (pavyzdžiui, mokėtina suma, susijusi su atpirkimo sandoriu, gali būti vertinama amortizuota savikaina, o išvestinė finansinė priemonė bus vertinama tikrąja verte). Ūkio subjektas, atskleisdamas atitinkamą informaciją, turi nurodyti priemones jų pripažintomis sumomis ir aprašyti visus gaunamus vertinimo skirtumus.

Informacijos apie pripažinto finansinio turto ir pripažintų finansinių įsipareigojimų, kuriems taikomas 13A straipsnis, bendrąsias sumas atskleidimas (13C straipsnio a punktas)

B43 Sumos, kurių reikalaujama pagal 13C straipsnio a punktą, yra susijusios su pripažintomis finansinėmis priemonėmis, kurios užskaitomos pagal 32-ojo TAS 42 straipsnį. Sumos, kurių reikalaujama pagal 13C straipsnio a punktą, taip pat susijusios su pripažintomis finansinėmis priemonėmis, kurioms taikoma vykdytina bendroji tarpusavio užskaitos sutartis ar panašus susitarimas, nepriklausomai nuo to, ar jos atitinka užskaitos kriterijus. Tačiau informacija, kurią reikalaujama atskleisti pagal 13C straipsnio a punktą, nesusijusi su sumomis, pripažintomis pagal užtikrinimo susitarimus, kurios neatitinka 32-ojo TAS 42 straipsnio užskaitos kriterijų. Informaciją apie tokias sumas reikalaujama atskleisti pagal 13C straipsnio d punktą.

Informacijos apie sumas, užskaitomas pagal 32-ojo TAS 42 straipsnio kriterijus, atskleidimas (13C straipsnio b punktas)

B44 13C straipsnio b punkte reikalaujama, kad ūkio subjektai atskleistų informaciją apie sumas, užskaitomas pagal 32-ojo TAS 42 straipsnį, kai nustatomos finansinės būklės ataskaitoje pateikiamos grynosios sumos. Pripažinto finansinio turto ir pripažintų finansinių įsipareigojimų sumos, kurioms taikoma užskaita pagal tą patį susitarimą, pateikiamos atskleidžiant informaciją tiek apie finansinį turtą, tiek apie finansinius įsipareigojimus. Tačiau atskleidžiamos tik tos sumos (pavyzdžiui, lentelėje), kurioms taikoma užskaita. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali turėti pripažintą išvestinį turtą ir pripažintą išvestinį įsipareigojimą, kurie atitinka 32-ojo TAS 42 straipsnio užskaitos kriterijus. Jei išvestinio turto bendroji suma yra didesnė už išvestinio įsipareigojimo bendrąją sumą, lentelėje, kurioje atskleidžiama informacija apie finansinį turtą, bus įtraukta visa išvestinio turto suma (pagal 13C straipsnio a punktą) ir visa išvestinio įsipareigojimo suma (pagal 13C straipsnio b punktą). Kita vertus, lentelėje, kurioje atskleidžiama informacija apie finansinį įsipareigojimą, bus pateikta visa išvestinio įsipareigojimo suma (pagal 13C straipsnio a punktą), tačiau į tą lentelę bus įtraukiama tik tokia išvestinio turto suma (pagal 13C straipsnio b punktą), kuri yra lygi išvestinio įsipareigojimo sumai.

Informacijos apie finansinės būklės ataskaitoje pateikiamas grynąsias sumas atskleidimas (13C straipsnio c punktas)

B45 Jei ūkio subjektas turi priemonių, kurioms taikomi šie informacijos atskleidimo reikalavimai (kaip nurodyta 13A straipsnyje), bet kurios neatitinka 32-ojo TAS 42 straipsnio užskaitos kriterijų, sumos, kurias reikalaujama atskleisti pagal 13C straipsnio c punktą, būtų lygios sumoms, kurias reikalaujama atskleisti pagal 13C straipsnio a punktą.

B46 Sumos, kurias reikalaujama atskleisti pagal 13C straipsnio c punktą, turi būti suderinamos su atskirų straipsnių eilučių sumomis, pateiktomis finansinės būklės ataskaitoje. Pavyzdžiui, jei ūkio subjektas nustato, kad

apibendrinus ar išskaidžius atskirų finansinės atskaitos straipsnių eilučių sumas būtų pateikta aktualesnė informacija, jis turi suderinti apibendrintas ar išskaidytas sumas, atskleidžiamas pagal 13C straipsnio c punktą, su atskirų straipsnių eilučių sumomis, pateiktomis finansinės būklės ataskaitoje.

Informacijos apie sumas, kurioms taikoma vykdytina bendroji tarpusavio užskaitos sutartis ar panašus susitarimas ir kurios nenurodytos 13C straipsnio b punkte, atskleidimas (13C straipsnio d punktas)

- B47 13C straipsnio d punkte reikalaujama, kad ūkio subjektai atskleistų informaciją apie sumas, kurioms taikoma vykdytina bendroji tarpusavio užskaitos sutartis ar panašus susitarimas ir kurios nenurodytos 13C straipsnio b punkte. 13C straipsnio d punkto i papunktyje nurodytos sumos susijusios su pripažintomis finansinėmis priemonėmis, kurios neatitinka kai kurių arba visų 32-ojo TAS 42 straipsnyje nurodytų užskaitos kriterijų (pavyzdžiui, šiuo metu turimos užskaitos teisės, kurios neatitinka 32-ojo TAS 42 straipsnio b punkto kriterijaus, arba sąlyginės užskaitos teisės, kurios yra įgyvendinamos ir kuriomis galima pasinaudoti tik kurios nors sandorio šalies įsipareigojimų neįvykdymo, nemokumo ar bankroto atveju).

- B48 13C straipsnio d punkto ii papunktyje nurodytos sumos, susijusios tiek su gautu, tiek su pateiktu finansiniu užstatu, įskaitant piniginį užstatą. Ūkio subjektas turi atskleisti finansinių priemonių, pateiktų ar gautų kaip užstatas, tikrąją vertę. Pagal 13C straipsnio d punkto ii papunktį atskleidžiamos sumos turėtų būti susijusios su faktiškai gautu ar pateiktu užstatu, o ne su mokėtinomis ar gautinomis sumomis, kurios pripažįstamos siekiant gražinti ar atgauti tokį užstatą.

Sumų, atskleidžiamų pagal 13C straipsnio d punktą, apribojimai (13D straipsnis)

- B49 Atskleisdamas sumas pagal 13C straipsnio d punktą, ūkio subjektas turi atsižvelgti į kiekvienos finansinės priemonės užstato perviršio poveikį. Kad tą padarytų, ūkio subjektas pirmiausia turi iš sumos, atskleidžiamos pagal 13C straipsnio c punktą, atimti sumas, atskleidžiamas pagal 13C straipsnio d punkto i papunktį. Tuomet ūkio subjektas turi užtikrinti, kad pagal 13C straipsnio d punkto ii papunktį atskleidžiamos sumos neviršytų pagal 13C straipsnio c punktą atskleidžiamos atitinkamos finansinės priemonės likusios sumos. Tačiau jei teisės į užstatą gali būti įgyvendinamos visų finansinių priemonių atžvilgiu, tokias teises galima įtraukti atskleidžiant informaciją pagal 13D straipsnį.

Užskaitos teisių, kurioms taikomos vykdytinos bendrosios tarpusavio užskaitos sutartys ir panašūs susitarimai, aprašymas (13E straipsnis)

- B50 Ūkio subjektas turi aprašyti užskaitos teisių ir panašių susitarimų, apie kuriuos informacija atskleidžiama pagal 13C straipsnio d punktą, tipus, įskaitant tų teisių pobūdį. Pavyzdžiui, ūkio subjektas turi aprašyti sąlyginės teisės. Priemonių, kurioms taikomos užskaitos teisės, nepriklausančios nuo ateities įvykio, tačiau neatitinkančios likusių 32-ojo TAS 42 straipsnio kriterijų, atveju ūkio subjektas aprašo kriterijų neatitikimo priežastį (-is). Kiekvieno gauto ar pateikto finansinio užstato atveju ūkio subjektas aprašo užtikrinimo susitarimo sąlygas (pavyzdžiui, kada užstatui taikomi apribojimai).

Informacijos atskleidimas pagal finansinių priemonių rūšis arba pagal sandorio šalis

- B51 Kiekybinę informaciją, kurią reikalaujama atskleisti pagal 13C straipsnio a–e punktus, galima grupuoti pagal finansinių priemonių ar sandorių rūšis (pavyzdžiui, išvestinės finansinės priemonės, atpirkimo ir atvirkštinio atpirkimo sandoriai arba vertybinių popierių skolinimosi ir skolinimo susitarimai).

- B52 Ūkio subjektas taip pat gali grupuoti kiekybinę informaciją, kurią reikalaujama atskleisti pagal 13C straipsnio a–c punktus, pagal finansinių priemonių rūšis, o kiekybinę informaciją, kurią reikalaujama atskleisti pagal 13C straipsnio c–e punktus, – pagal sandorio šalis. Jei ūkio subjektas reikalaujama informaciją pateikia pagal sandorio šalis, nereikalaujama, kad ūkio subjektas identifikuotų sandorio šalis pagal pavadinimus. Tačiau kiekvienais metais, kurių informacija pateikiama, sandorio šalys turi būti identifikuojamos nuosekliai (sandorio šalis A, sandorio šalis B, sandorio šalis C ir t. t.), kad informacija būtų palyginama. Siekiant pateikti daugiau informacijos apie sandorio šalių tipus, reikia apsvaistyti galimybę atskleisti kokybinę informaciją. Kai 13C straipsnio c–e punktuose nurodytos sumos atskleidžiamos pagal sandorio šalis, atskirai reikšmingos sumos, palyginti su bendromis sandorio šalių sumomis, atskleidžiamos atskirai, o likusios atskirai nereikšmingos sandorio šalių sumos jungiamos į vieną straipsnio eilutę.

Kita

- B53 13C–13E straipsniuose nurodyti konkretūs informacijos atskleidimo reikalavimai yra būtiniausi reikalavimai. Kad įvykdytų 13B straipsnio tikslą, ūkio subjektui gali reikėti pateikti papildomos (kokybinės) informacijos, priklausomai nuo vykdytinų bendrųjų tarpusavio užskaitos sutarčių ar panašių susitarimų, įskaitant informaciją apie užskaitos teisių pobūdį ir jų poveikį ar potencialų poveikį ūkio subjekto finansinei būklei.

Priedas

32-ojo TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“ pataisos

Taisomas 43 straipsnis.

- 43 Pagal šį standartą reikalaujama pateikti finansinį turtą ir finansinius įsipareigojimus grynąja verte, kai tai atspindi ūkio subjekto laukiamus pinigų srautus dėl atsiskaitymo už dvi ar daugiau atskirų finansinių priemonių. Kai ūkio subjektas turi teisę gauti ar sumokėti vienintelę grynąją sumą ir ketina tai padaryti, iš esmės jis turi tik vienintelį finansinį turtą ar finansinį įsipareigojimą. Kitomis aplinkybėmis finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai yra pateikiami atskirai vienas nuo kito kaip ūkio subjekto išteklių ar prievolės. Apie pripažintas finansines priemones, kurioms taikomas 7-ojo TFAS 13A straipsnis, ūkio subjektas turi atskleisti informaciją, kurios reikalaujama pagal 7-ojo TFAS 13B–13E straipsnius.

Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų užskaita**32-ojo TAS „Finansinės priemonės. Pateikimas“ pataisos**

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

Įterpiamas 97L straipsnis.

- 97L 2011 m. gruodžio mėn. paskelbtu dokumentu „Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų užskaita“ (32-ojo TAS pataisos) išbrauktas 38TN straipsnis ir įterpti 38ATN–38FTN straipsniai. Ūkio subjektas tas pataisas turi taikyti 2014 m. sausio 1 d. arba vėliau prasidedantiems metiniams ataskaitiniams laikotarpiams. Tas pataisas ūkio subjektas turi taikyti retrospektyviai. Leidžiama taikyti anksčiau. Jei ūkio subjektas tas pataisas taiko nuo ankstesnės datos, jis turi atskleisti tą faktą ir taip pat atskleisti informaciją, kurios reikalaujama 2011 m. gruodžio mėn. paskelbtame dokumente „Informacijos atskleidimas. Finansinio turto ir finansinių įsipareigojimų užskaita“ (7-ojo TFAS pataisos).

Taikymo nuorodos

Iš karto po antraštės „Finansinio turto ir finansinio įsipareigojimo tarpusavio užskaita (42–50 straipsniai)“ išbraukiamas 38TN straipsnis. Įterpiamos antraštės ir 38ATN–38FTN straipsniai.

Kriterijus, kad ūkio subjektas „pagal įstatymą turi įgyvendinamą teisę užskaityti pripažintas sumas“ (42 straipsnio a punktas)

38ATN Užskaitos teisė gali būti įmanoma pasinaudoti šiuo metu arba ji gali būti priklausoma nuo ateities įvykio (pavyzdžiui, teisė gali būti suteikiama arba ja galima pasinaudoti tik įvykus tam tikram ateities įvykiui, kaip antai vienos iš sandorio šalių įsipareigojimų neįvykdymo, nemokumo arba bankroto atveju). Net jei užskaitos teisė nepriklauso nuo ateities įvykio, ji gali būti pagal įstatymą įgyvendinama tik įprastomis veiklos sąlygomis arba vienos ar visų sandorio šalių įsipareigojimų neįvykdymo, nemokumo ar bankroto atveju.

38BTN Kad atitiktų 42 straipsnio a punkto kriterijų, ūkio subjektas turi šiuo metu turėti pagal įstatymą įgyvendinamą užskaitos teisę. Tai reiškia, kad užskaitos teisė:

- (a) turi nepriklausyti nuo ateities įvykio ir
- (b) turi būti pagal įstatymą įgyvendinama visomis šiomis aplinkybėmis:
 - ūkio subjekto ir visų sandorio šalių
 - (i) įprastomis veiklos sąlygomis,
 - (ii) įsipareigojimų neįvykdymo atveju ir
 - (iii) nemokumo ar bankroto atveju.

38CTN Užskaitos teisės pobūdis ir mastas, įskaitant bet kokias su galimybe ja pasinaudoti susijusias sąlygas ir tai, ar teisė tebegaliojanti įsipareigojimų neįvykdymo, nemokumo ar bankroto atveju, įvairiose jurisdikcijose gali skirtis. Todėl negalima daryti prielaidos, kad užskaitos teisė automatiškai suteikiama esant kitoms nei įprastos veiklos sąlygoms. Pavyzdžiui, tam tikros jurisdikcijos bankroto ar nemokumo įstatymais tam tikromis aplinkybėmis bankroto ar nemokumo atveju užskaitos teisė gali būti draudžiama ar ribojama.

38DTN Būtina atsižvelgti į šalių santykiams taikomus įstatymus (pavyzdžiui, sutartines nuostatas, sutartį reglamentuojančius įstatymus ar šalims taikomus įsipareigojimų neįvykdymo, nemokumo ar bankroto įstatymus), kad būtų galima įsitikinti, ar užskaitos teisė įgyvendinama ūkio subjekto ir visų sandorio šalių įprastomis veiklos sąlygomis, įsipareigojimų neįvykdymo atveju ir nemokumo ar bankroto atveju (kaip nurodyta 38BTN straipsnio b punkte).

Kriterijus, kad ūkio subjektas „ketina atsiskaityti tik grynaisiais arba tuo pačiu metu realizuoti turtą ir įvykdyti įsipareigojimą“ (42 straipsnio b punktas)

38ETN Kad atitiktų 42 straipsnio b punkto kriterijų, ūkio subjektas turi ketinti atsiskaityti tik grynąja verte arba tuo pačiu metu realizuoti turtą ir įvykdyti įsipareigojimą. Ūkio subjektas gali turėti teisę atsiskaityti grynąja verte, tačiau jis vis tiek gali realizuoti turtą ir įvykdyti įsipareigojimą atskirai.

38FTN Jei ūkio subjektas gali atsiskaityti tokiu būdu, kad praktiškai rezultatas būtų lygiavertis grynajam atsiskaitymui, ūkio subjektas atitiks 42 straipsnio b punkte nurodytą grynojo atsiskaitymo kriterijų. Taip bus tik tuo atveju, jei atskirųjų atsiskaitymų mechanizmui būdingos savybės, dėl kurių panaikinama arba gresia tik nedidelė kredito ir likvidumo rizika, o gautinos ir mokėtinos sumos apdorojamos per vieną atsiskaitymo procesą ar ciklą. Pavyzdžiui, 42 straipsnio b punkte nurodytą grynojo atsiskaitymo kriterijų atitiktų atskirųjų atsiskaitymų sistema, turinti visas šias savybes:

- (a) užskaitai tinkamas finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai pateikiami apdoroti tuo pačiu metu,
- (b) kai finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai pateikiami apdoroti, šalys įsipareigoja vykdyti atsiskaitymo prievolę,
- (c) nėra galimybės, kad pinigų srantai, atsirandantys dėl turto ir įsipareigojimų, pasikeis juo pateikus apdoroti (nebent apdoroti nepavyksta – žr. d punktą),
- (d) už turtą ir įsipareigojimus, garantuotus vertybiniais popieriais, bus atsiskaitoma vertybinių popierių perdavimo ar panašioje sistemoje (pavyzdžiui, viena laikio vertybinių popierių ir lėšų pateikimo), kad nepavykus vertybinių popierių perdavimui būtų nutrauktas ir susijusių gautinų ar mokėtinų sumų, garantuotų vertybiniais popieriais, apdorojimas (ir atvirkščiai),
- (e) visi nepavykę sandoriai, kaip nurodyta d punkte, bus pakartotinai įvesti apdoroti, kol už juos nebus atsiskaityta,
- (f) atsiskaitymas atliekamas per tą pačią atsiskaitymo įstaigą (pavyzdžiui, atsiskaitymų banką, centrinių banką ar centrinių vertybinių popierių depozitoriumą) ir
- (g) taikoma dienos paskolos priemonė, kuri suteikia pakankamą sąskaitos likučio perviršio dydį, kad būtų galima įvykdyti kiekvienos šalies mokėjimus atsiskaitymo datą, ir faktiškai garantuojama, kad įsipareigojimai bus vykdomi, jei dienos paskolos priemonės bus pareikalauta.

2012 m. prenumeratos kainos (be PVM, įskaitant paprastosios siuntos išlaidas)

<i>ES oficialusis leidinys</i> , L ir C serijos, tik spausdintinė versija	22 oficialiosiomis ES kalbomis	1 200 EUR per metus
<i>ES oficialusis leidinys</i> , L ir C serijos, spausdintinė versija ir metinis skaitmeninis diskas	22 oficialiosiomis ES kalbomis	1 310 EUR per metus
<i>ES oficialusis leidinys</i> , L serija, tik spausdintinė versija	22 oficialiosiomis ES kalbomis	840 EUR per metus
<i>ES oficialusis leidinys</i> , L ir C serijos, mėnesinis kaupiamasis skaitmeninis diskas	22 oficialiosiomis ES kalbomis	100 EUR per metus
Oficialiojo leidinio priedas, S serija (Konkursai ir viešieji pirkimai), skaitmeninis diskas, leidžiamas vieną kartą per savaitę	daugiakalbis: 23 oficialiosiomis ES kalbomis	200 EUR per metus
<i>ES oficialusis leidinys</i> , C serija. Konkursai	konkursų kalbomis	50 EUR per metus

Europos Sąjungos oficialųjį leidinį, leidžiamą oficialiosiomis Europos Sąjungos kalbomis, galima prenumeruoti bet kuria iš 22 kalbų. Jį sudaro L (teisės aktai) ir C (informacija ir pranešimai) serijos.

Kiekviena kalba leidžiamas leidinys prenumeruojamas atskirai.

Oficialieji leidiniai airių kalba parduodami atskirai, remiantis 2005 m. birželio 18 d. Oficialiajame leidinyje L 156 paskelbtu Tarybos reglamentu (EB) Nr. 920/2005, nurodančiu, kad Europos Sąjungos institucijos laikinai neįpareigojamos rengti ir skelbti visų aktų airių kalba.

Oficialiojo leidinio priedas (S serija. Konkursai ir viešieji pirkimai) skelbiamas viename daugiakalbiame skaitmeniniame diske visomis 23 oficialiosiomis kalbomis.

Pateikę paprastą prašymą *Europos Sąjungos oficialiojo leidinio* prenumeratoriai gali gauti įvairius Oficialiojo leidinio priedus. Apie priedų išleidimą prenumeratoriai informuojami pranešime skaitytojui, kuris skelbiamas *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje*.

Pardavimas ir prenumerata

Įvairių mokamų leidinių, tokių kaip *Europos Sąjungos oficialusis leidinys*, galima užsiprenumeruoti mūsų pardavimo biuruose. Pardavimo biurų sąrašą galima rasti internete adresu

http://publications.europa.eu/others/agents/index_lt.htm

EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu>) – tai tiesioginė ir nemokama prieiga prie Europos Sąjungos teisės aktų. Šiame tinklalapyje galima skaityti *Europos Sąjungos oficialųjį leidinį*, susipažinti su sutartimis, teisės aktais, precedentine teise bei parengiamaisiais teisės aktais.

Išsamesnės informacijos apie Europos Sąjungą rasite <http://europa.eu>



Europos Sąjungos leidinių biuras
2985 Liuksemburgas
LIUKSEMBURGAS

LT