

PATVIRTINTA

Lietuvos Respublikos apskaitos instituto standartų tarybos 2003 m. gruodžio 10 d. nutarimu Nr. 10

(Viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto direktoriaus 2007 m. gruodžio 19 d. įsakymo Nr. VAS-10 redakcija)

**14-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „VERSLO JUNGIMAI“**

(Žin., 2004, Nr. 43-1437; 2005, Nr. 30-963; 2007, Nr. 1-52; 2008, Nr. 1-47; Nr. 148-5966)

*VšĮ Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2008 m. gruodžio 17 d. įsakymu Nr. VAS-17 „Dėl 14-ojo verslo apskaitos standarto „Verslo jungimai“ pakeitimo“ priimti pakeitimai turi būti taikomi tvarkant 2009 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių finansinių metų apskaitą ir sudarant 2009 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas. Pakeitimai gali būti taikomi ir anksčiau prasidedančių finansinių metų apskaitai ir sudaromoms ankstesnio ataskaitinio laikotarpio finansinėms ataskaitoms.*

**I. BENDROSIOS NUOSTATOS**

1. Šio standarto tikslas – nustatyti, kaip apskaitoje turi būti registruojami ir finansinėse ataskaitose parodomi verslo jungimai.
2. Šis standartas taikomas verslo jungimams, kai:
  - 2.1. viena įmonė įgyja kitos įmonės kontrolę;
  - 2.2. viena įmonė, ketindama tęsti kitos įmonės vykdytą veiklą, įsigyja kitos įmonės turtą ar jo dalį ir prisiima įsipareigojimus ar jų dalį (toliau – verslo įsigijimas);
  - 2.3. reorganizuojamos dvi ar daugiau įmonių, jungiant jas į vieną įmonę.
3. Šis standartas, išskyrus prestižo apskaičiavimo ir apskaitos nuostatas, netaikomas investicijų į asocijuotas ir pagal jungtinės veiklos (partnerystės) sutartis kontroliuojamas įmones įsigijimo apskaitai, nes jų įsigijimas pagal šį standartą nelaikomas verslo jungimu.

**II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS**

**Atkuriamoji vertė** – suma, kurios reikėtų tokių pat fizinių ir eksploatacinių savybių objektui sukurti, pagaminti arba pastatyti (įrengti) ar įsigyti.

**Atsiskaitymo diena** – diena, kai už įsigytą įmonės grynąjį turtą ar nuosavybės vertybinius popierius sumokama visa ar dalis sumos.

**Balansinė vertė** – suma, kuria turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai parodyti balanse.

**Bendro pavaldumo įmonė** – įmonė, kurią kontroliuoja (valdo) tie patys juridiniai ar fiziniai asmenys (asmenų grupės) ir kurios kontrolė nėra laikina.

**Dukterinė įmonė** – įmonė, kurią kontroliuoja kita įmonė.

**Grynasis turtas** – skirtumas tarp viso turto, įvertinto tikrąja verte, ir visų įsipareigojimų, įvertintų tikrąja verte.

**Įmonės įsigijimas** – kai įsigyjančioji įmonė, perdavusi turtą, prisiėmusi įsipareigojimus ar išleidusi nuosavybės vertybinius popierius, ima kontroliuoti įsigytosios įmonės grynąjį turtą ir veiklą.

**Įmonės įsigijimo data** – data, kai įgijėjas pradeda kontroliuoti kitą įmonę.

**Įmonių reorganizavimas jungimo būdu** – dviejų ar daugiau įmonių jungimas į vieną įmonę.

**Įsigyjančioji įmonė** – įmonė, kuri prisijungia kitą įmonę ar susijungia su įsigyjamąja įmone, ar įsigyja jos grynojo turto ir veiklos kontrolę.

**Įsigyjamoji įmonė** – įmonė, kuri prijungiama prie kitos įmonės ar sujungiama su įsigyjančiąja įmone ir kuri nustoja veikti, arba įmonė, kurios veiklą pradeda kontroliuoti kita įmonė.

**Kontrolė** – įmonės teisė daryti lemiamą poveikį kitai įmonei siekiant gauti naudos iš tos įmonės veiklos. Kontrolė gali būti tiesioginė ir netiesioginė.

**Mažumos dalis** – dukterinės įmonės akcininkams, kurie nėra nei patronuojanti įmonė, nei kita tai grupei priklausanti dukterinė įmonė, tenkanti dukterinės įmonės grynojo turto dalis, parodyta balanse, arba ataskaitinio laikotarpio pelno (nuostolių) dalis, parodyta pelno (nuostolių) ataskaitoje.

**Neigiamas prestižas** – suma, kuria įgijėjo sumokėta kaina yra mažesnė už įsigytosios įmonės grynojo turto dalies vertę arba įsigyto verslo grynojo turto vertę.

**Nuosavybės vertybiniai popieriai** – akcijos, pajai, depozitoriumo pakvitavimai dėl akcijų ir kiti nuosavybės vertybiniai popieriai, kuriuos įsigijusi įmonė gali gauti tokias teises:

- dalyvauti įmonės valdyme;
- gauti įmonės pelno dalį;
- gauti įmonės turto dalį likviduojant įmonę;
- perleisti turimus nuosavybės vertybinius popierius.

Kolektyvinio investavimo subjektų investiciniai vienetai taip pat priskiriami nuosavybės vertybiniams popieriams.

**Patronuojanti įmonė** – įmonė, kuri turi vieną ar daugiau dukterinių įmonių.

**Prestižas** – suma, kuria įgijėjo sumokėta kaina viršija įsigytosios įmonės grynojo turto dalies ar įsigyto verslo grynojo turto vertę ir iš kurios įgijėjas ateityje tikisi gauti ekonominės naudos.

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

**Verslo įsigijimas** – kai įmonė, ketindama tęsti kitos įmonės vykdytą veiklą, perima kitos įmonės turtą (ar jo dalį) ir įsipareigojimus (ar jų dalį), už kuriuos perduoda turtą, išleistus vertybinius popierius ar prisiima įsipareigojimus.

**Verslo įsigijimo data** – data, kai įgijėjas perima su kitos įmonės turtu susijusią riziką, naudą ir prievolę vykdyti kitos įmonės įsipareigojimus, susijusius su įsigyjamu verslu.

**Verslo jungimai** – tiesioginės ar netiesioginės įmonės kontrolės įsigijimas (įmonių jungimas į vieną finansines ataskaitas teikiantį ekonominį vieneta), verslo įsigijimas ir įmonių reorganizavimas prijungimo ir sujungimo būdu.

### III. VERSLO JUNGIMŲ APSKAITA

4. Verslas gali būti jungiamas įvairiais būdais. Verslo jungimo būdai:
  - 4.1. Įmonės kontrolės įsigijimas.
  - 4.2. Kitos įmonės verslo ar jo dalies įsigijimas.
  - 4.3. Įmonių reorganizavimas jungimo būdu.
5. Kai įsigyjama įmonės kontrolė, data, kada įgijėjas perima įsigyjamąsios įmonės kontrolę, yra laikoma įmonės įsigijimo data (toliau – įsigijimo data). Nustatant įsigijimo datą, turi būti atsižvelgiama į įsigijimo esmę ir faktinę kitos įmonės kontrolę, o ne į formalius reikalavimus.
6. Kai įsigyjamas verslas, data, kada įgijėjas perima su kitos įmonės turtu susijusią riziką, naudą ir prievolę vykdyti kitos įmonės įsipareigojimus, susijusius su įsigyjamu verslu, yra laikoma verslo įsigijimo data (toliau – įsigijimo data).
7. Įsigijimo datą įgijėjas privalo verslo jungimą užregistruoti apskaitoje ir parodyti finansinėse ataskaitose.
8. Įgijus įmonės kontrolę, atsiranda patronuojančios ir dukterinės įmonių santykiai. Įsigyjančioji įmonė ataskaitinio laikotarpio pabaigoje sudaro konsoliduotąsias finansines ataskaitas, jei pagal teisės aktų reikalavimus ji privalo tokias ataskaitas sudaryti.
9. Verslo jungimų apskaitai, išskyrus bendro pavaldumo įmonių verslo jungimus, turi būti taikomas pirkimo metodas. Bendro pavaldumo įmonių verslo jungimų apskaitai taikomos šio standarto VII skyriaus nuostatos.
10. Jei viena įmonė įgyja kitos įmonės kontrolę, ir savo atskirose finansinėse ataskaitose investicijas į dukterines įmones rodo įsigijimo savikainos metodu, pirkimo metodą ji taiko tik konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose.
11. Taikant pirkimo metodą, verslo jungimas registruojamas apskaitoje panašiai, kaip ir kito turto įsigijimas.
12. Įmonės nuosavybės vertybinių popierių (toliau – akcijų) įsigijimas gali būti vykdomas keliais etapais. Tokiu atveju kiekvienas įsigijimo etapas parodomas atskirai. Lyginant akcijų atskirų įsigijimų kainas su įgijėjui tenkančia įsigyjamąsios įmonės grynojo turto dalies verte, kiekvieno įsigijimo datą nustatoma investicijos įsigijimo savikaina, apskaičiuojamas prestižas (neigiamas prestižas), kuris konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose parodomas kaip nematerialusis turtas, arba atsiradę nuostoliai (pelnas) dėl investicijos įsigijimo.
13. Kai įmonės kontrolės įsigijimas vykdomas etapais, kiekviename etape įsigyto turto ir įsipareigojimų tikroji vertė gali būti skirtinga. Jei kiekvieno įsigijimo metu įsigyjamąsios įmonės turtas ir įsipareigojimai yra iš naujo įvertinami tikrąja verte, tai įgijėjo anksčiau turėtos įsigyjamąsios įmonės grynojo turto dalies kiekvienas vertės pasikeitimas yra laikomas perkainojimu ir konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose parodomas kaip perkainojimo rezervas (rezultatai) ar jų pasikeitimas. Šiuo atveju turto ir įsipareigojimų vertinimas tikrąja verte nelaikomas apskaitos politikos pakeitimu.
14. Ne kiekvienas sandoris pripažįstamas verslo jungimu. Prieš sandorį pripažįstant verslo jungimu, jis gali būti pripažįstamas paprastąja investicija arba investicija į asocijuotą įmonę. Paprastųjų investicijų pirminiam pripažinimui, apskaitai ir parodymui finansinėse ataskaitose taikomas 18-asis verslo apskaitos standartas „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“, o investicijų į asocijuotas įmones – 15-asis verslo apskaitos standartas „Investicijos į asocijuotas įmones“.

#### **IV. VIENA NUO KITOS NEPRIKLAUSOMŲ ĮMONIŲ REORGANIZAVIMAS JUNGIMO BŪDU**

15. Viena ar daugiau viena nuo kitos nepriklausomos įmonės gali būti reorganizuojamos prijungiant jas prie įmonės, kuri po reorganizavimo tęsia savo veiklą, arba dviejų ar daugiau įmonių turtą ir įsipareigojimus gali perimti įsteigta nauja įmonė.

16. Viena nuo kitos nepriklausomų įmonių reorganizavimas jungimo būdu yra:

16.1. prijungimas, kai viena ar daugiau viena nuo kitos nepriklausomų įmonių prijungiamos prie įmonės, kuri po reorganizavimo tęsia savo veiklą ir kuri perima reorganizuojamų įmonių turtą, įsipareigojimus, visas jų teises ir pareigas, o šios įmonės nustoja veikti;

16.2. sujungimas, kai dvi ar daugiau viena nuo kitos nepriklausomų įmonių sujungiamos į naują įmonę, kuri perima reorganizuojamų įmonių turtą, įsipareigojimus, visas jų teises ir pareigas, o reorganizuojamos įmonės nustoja veikti.

17. Data, nuo kurios po reorganizavimo veiksianti įmonė perima reorganizuojamų įmonių turtą, įsipareigojimus, visas jų teises ir pareigas, yra laikoma įmonės įsigijimo data.

18. Po reorganizavimo veiksianti įmonė įsigijimą apskaitoje privalo užregistruoti įsigijimo datą ir parodyti finansinėse ataskaitose.

19. Viena nuo kitos nepriklausomų įmonių reorganizavimo jungimo būdu apskaitai turi būti taikomas pirkimo metodas.

20. Neatsižvelgiant į tai, kad po jungimo įmonės nustoja veikti, jungiant dvi ar daugiau viena nuo kitos nepriklausomų įmonių į naują įmonę, viena iš jų turi būti laikoma įsigyjančiąja. Įsigyjančioji įmonė turi būti nustatoma pagal šio standarto 26 punkte nustatytus požymius.

#### **V. PIRKIMO METODO TAIKYMAS**

21. Kai įsigyjama įmonės kontrolė, pirkimo metodas taikomas tokia tvarka:

21.1. nustatoma įsigyjančioji įmonė;

21.2. nustatoma įsigyjamosios įmonės įsigijimo savikaina;

21.3. įvertinamas įsigyjamosios įmonės turtas ir įsipareigojimai;

21.4. apskaičiuojamas įsigyjančiosios įmonės sumokėtos kainos ir jai tenkančios įsigytosios įmonės grynojo turto vertės skirtumas, kuris pripažįstamas prestižu (neigiamu prestižu) arba nuostoliais (pelnu) dėl įmonės įsigijimo, ir parodomas konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose.

22. Kai įsigyjamą verslą, pirkimo metodas taikomas tokia tvarka:

22.1. nustatoma verslo įsigijimo savikaina;

22.2. įvertinamas su įsigyjamu verslu susijęs turtas ir įsipareigojimai;

22.3. apskaičiuojamas verslo įsigijimo sumokėtos kainos ir įsigyto verslo grynojo turto vertės skirtumas, kuris pripažįstamas prestižu (neigiamu prestižu) arba nuostoliais (pelnu) dėl verslo įsigijimo.

23. Kai įmonės reorganizuojamos jungimo būdu, pirkimo metodas taikomas tokia tvarka:

23.1. nustatoma įsigyjančioji įmonė;

23.2. nustatoma įsigyjamosios įmonės įsigijimo savikaina;

23.3. įvertinamas įsigyjamosios įmonės turtas ir įsipareigojimai;

23.4. apskaičiuojamas įsigyjančiosios įmonės sumokėtos kainos ir jai tenkančios įsigytosios įmonės grynojo turto vertės skirtumas, kuris pripažįstamas prestižu (neigiamu prestižu) arba nuostoliais (pelnu) dėl įmonių reorganizavimo.

24. Jungiant verslą, turi būti nustatoma įsigyjančioji įmonė.

25. Paprastai kitos įmonės kontrolė įgyjama, kai įsigyjama akcijų, suteikiančių daugiau kaip 50 procentų balsų. Tačiau ir tais atvejais, kai įmonė įsigyja akcijų, suteikiančių mažiau kaip 50 procentų balsų, ji gali būti įsigyjančioji įmonė, jei dėl verslo sujungimo įgyja:

25.1. teisę valdyti daugiau kaip pusę balsų suteikiančių kitos įmonės akcijų susitarusi su kitais tos įmonės akcininkais;

25.2. teisę kontroliuoti kitos įmonės veiklą pagal įstatus ar sutartį;

25.3. teisę skirti arba atšaukti daugumą kitos įmonės valdybos ar kito valdymo organo narių;

25.4. balsų daugumą kitos įmonės valdybos ar kito valdymo organo susirinkimuose.

26. Jei, įsigijus kitos įmonės kontrolę arba reorganizuojant įmones jungimo būdu, pagal anksčiau nurodytus kriterijus sunku nustatyti, kuri įmonė yra įsigyjančioji, kiekvienu konkrečiu atveju reikia atsižvelgti į papildomus požymius:

26.1. Esant skirtingai jungiamų įmonių vertei, įsigyjančiaja įmone gali būti laikoma ta, kurios vertė didesnė.

26.2. Kai, jungiant verslą, už įsigyjamas akcijas atsiskaitoma pinigais, įsigyjančioji įmonė yra ta, kuri sumoka (turi sumokėti) pinigus.

26.3. Kai, skiriant po reorganizavimo veikiančios įmonės vadovus, vienos iš jungiamų įmonių akcininkai gali daryti lemiamą poveikį, ta įmonė gali būti laikoma įsigyjančiaja.

27. Įsigijimo savikaina nustatoma įsigijimo datą prie sumokėtos (mokėtinės) pinigų ar jų ekvivalentų sumos, kito perduoto turto, prisiimtų įsipareigojimų ar išleistų akcijų tikrosios vertės pridėdant visas išlaidas, tiesiogiai priskiriamas įsigijimui.

28. Kai, įsigyjant verslą arba akcijas, sudaromi keli sandoriai, įsigijimo savikainą sudarys bendra visų sandorių vertė (įsigijimo savikainų suma).

29. Kai atsiskaitoma dalimis, svarbu atskirti įsigijimo datą ir atsiskaitymo dienas.

29.1. Jei įsigyjama įmonės kontrolė ar įmonės reorganizuojamos jungimo būdu, pirkimo metodas taikomas nuo įsigijimo datos, kada įgijėjas perima įsigyjamosios įmonės kontrolę ar po reorganizavimo veiksianti įmonė perima prijungiamų ar sujungiamų įmonių turtą, įsipareigojimus, visas jų teises ir pareigas.

29.2. Jei įsigyjamas verslas, pirkimo metodas taikomas nuo įsigijimo datos, kada įgijėjas perima su kitos įmonės turtu susijusią riziką, naudą ir prievolę vykdyti tos įmonės įsipareigojimus, susijusius su įsigyjamu verslu.

30. Atsiskaitymo dieną perduodamas turtas ir prisiimami įsipareigojimai vertinami tikrąja verte. Jei mokėjimas atidedamas ilgiau kaip 12 mėnesių nuo įsigijimo datos, įsigijimo savikaina yra apskaičiuojama, atsiskaitymo dieną mokėtiną sumą diskontuojant iki dabartinės vertės ir atsižvelgiant į visas priemokas ar nuolaidas, kurios gali būti taikomos sumokant.

31. Jei atsiskaitoma akcijomis, nustatant įsigijimo savikainą, įsigyjančiosios ar po reorganizavimo veikiančios įmonės išleistos reguliuojamose ar aktyviosiose rinkose parduodamos akcijos vertinamos tikrąja verte atsiskaitymo dieną. Jei atsiskaitymo dieną aktyviojoje rinkoje skelbiama kaina nepatikima, būtina atsižvelgti į aktyviojoje rinkoje skelbiamos kainos pokyčius per laikotarpį iki įsigijimo sąlygų paskelbimo ir po jo. Jei rinka yra nepatikima arba aktyvioje rinkoje kainos neskelbiamos, įsigyjančiosios įmonės išleidžiamų akcijų tikroji vertė apskaičiuojama remiantis kitų rinkų kaina. Akcijų tikroji vertė gali būti nustatyta atlikus nepriklausomą vertinimą arba naudojant vertinimo metodą, kuriam naudojamus duomenis galima patikimai įvertinti, nes jie gaunami iš aktyviosios rinkos.

32. Akcijų išleidimo išlaidų suma mažinami akcijų priedai, o jei akcijų priedų nėra, šiomis išlaidomis mažinamas nepaskirstytasis pelnas ar didinamas nuostolis. Bendrosios,

administravimo ir tos išlaidos, kurių negalima tiesiogiai priskirti įsigijimui, neįtraukiamos į įsigijimo savikainą, bet pripažįstamos to ataskaitinio laikotarpio, kada jos buvo patirtos, sąnaudomis.

33. Jei įsigijimo sutartyje numatytos sąlygos, kurioms susidarius už įsigyjamąją įmonę ateityje turėtų būti papildomai sumokama ar koreguojama mokėtina suma ir įsigijimo datą šią sumą galima patikimai įvertinti, įgijėjas ją įtraukia į įsigijimo savikainą įsigijimo datą. Jeigu pagal tokią sutartį įsigijimo datą šios sumos negalima patikimai įvertinti, į įsigijimo savikainą ji neįtraukiama. Vėliau, kai paaiškėja papildomai mokėtina suma, ja koreguojama įsigijimo savikaina, taip pat turi būti koreguojama ir prestižo (neigiamo prestižo) suma.

34. Įsigyjančioji įmonė įsigytą kitos įmonės turtą ir įsipareigojimus, kuriuos įsigyjamoji įmonė turėjo įsigijimo datą, pripažįsta tik tada, jei:

34.1. pagrįstai tikėtina, kad ateinančiais laikotarpiais ji iš turto gaus ekonominės naudos;

34.2. galima patikimai nustatyti jų įsigijimo savikainą, tai yra tą savikainą, kuria turtas ir įsipareigojimai bus registruojami įsigyjančiosios įmonės apskaitoje.

35. Įsigytas turtas ir įsipareigojimai turi būti įvertinami jų tikrąja verte įsigijimo datą.

36. Kai įsigyjama kitos įmonės kontrolė, bet ne visos jos akcijos, mažumos daliai konsoliduotajame balanse taip pat, kaip ir įsigyjančiajai įmonei, priskiriama turto ar įsipareigojimų vertės pasikeitimo, susidariusio dėl turto ir įsipareigojimų įvertinimo tikrąja verte įsigijimo datą, dalis.

37. Įsigytas turtas ir įsipareigojimai įvertinami taip:

37.1. Nematerialusis turtas įvertinamas rinkos verte. Kai duomenų apie rinkos vertę nėra, jis vertinamas balansine verte.

37.2. Žemė ir pastatai įvertinami rinkos verte.

37.3. Įrengimai ir įranga įvertinami rinkos verte. Kai duomenų apie jų vertę rinkoje nėra dėl specifinio įrengimų ir įrangos pobūdžio ar todėl, kad objektai retai parduodami, išskyrus pardavimą kartu su veiklą tęsiančia įmone, jie vertinami jų atkuriamąja verte.

37.4. Vertybiniai popieriai, kuriais prekiaujama reguliuojamose ar aktyviosiose vertybinių popierių rinkose, įvertinami rinkos verte, kuri nustatoma pagal aktyviojoje rinkoje skelbiamą rinkos kainą, t. y. pagal įsigijimo datą aktyviojoje rinkoje esančią uždarymo kainą.

37.5. Kiti vertybiniai popieriai įvertinami verte, nustatoma pagal kainą, kuria vertybiniais popieriais buvo prekiauta anksčiau, jeigu nepasikeitė reikšmingos aplinkybės, ar kuria buvo prekiaujama panašių (palyginamų) bendrovių akcijomis, ar nustatytą atlikus nepriklausomą vertinimą arba naudojant vertinimo metodą, kuriam naudojamus duomenis galima patikimai įvertinti, nes jie gaunami iš aktyviosios rinkos.

37.6. Atsargos įvertinamos grynąja galimo realizavimo verte.

37.7. Gautinos sumos įvertinamos grynąja verte, nustatoma iš įsigijimo savikainos atėmus sumas, kurių nesitikima atgauti, ir, jei reikia, išieškojimo išlaidas.

37.8. Mokėtinos sumos, vekseliai, ilgalaikės skolos, įsipareigojimai, sukauptos sumos ir kiti mokėjimo reikalavimai įvertinami sumų, kurių reikėtų nustatytiems įsipareigojimams padengti, dabartinėmis vertėmis, diskontuotomis taikant atitinkamas rinkos palūkanų normas.

37.9. Atidėjiniai, skirti įsigyjamąsios įmonės veiklai nutraukti ar susiaurinti, įvertinami šio standarto 44 punkte nustatyta tvarka.

38. Jei 37.2 ir 37.4 papunkčiuose nurodyto turto rinkos vertės nustatyti neįmanoma, taikomi kiti tikrosios vertės nustatymo būdai.

39. Jei po įsigijimo įgijėjas gauna papildomų duomenų, kurie padeda tiksliau nustatyti įsigyto turto ir įsipareigojimų tikrąją vertę, jis turi atitinkamai koreguoti užregistruotą turto, įsipareigojimų ir prestižo vertę. Toks koregavimas gali būti atliekamas iki kitų finansinių metų

finansinių ataskaitų sudarymo. Po šių finansinių ataskaitų sudarymo koregavimo suma turi būti pripažįstama pajamomis arba sąnaudomis.

40. Įsigyjančioji įmonė gali pripažinti turtą ir išpareigojimus, kurie nebuvo pripažinti įsigyjamąsios įmonės finansinėse ataskaitose todėl, kad iki įsigijimo jie neatitiko pripažinimo kriterijų.

41. Įsigijimo datą negali būti pripažįstami išpareigojimai, kurie kyla dėl įsigyjančiosios įmonės ketinimų ar veiksmų, siejamų su būsimais nuostoliais ar kitomis išlaidomis, kurių tikimasi patirti dėl įsigijimo, nesvarbu, ar jie susiję su įsigyjančiąja, ar su įsigyjamąja įmone. Tai nėra įsigyjamąsios įmonės išpareigojimai įsigijimo datą, todėl negali būti priskiriami įsigijimo savikainai.

42. Kai kuriais atvejais įsigyjančioji įmonė turi pripažinti išpareigojimus, kuriuos įsigyjamoji įmonė laikė neapibrėžtaisiais ir nerodė savo finansinėse ataskaitose.

43. Jei įsigyjančioji įmonė sudaro su įsigijimu susijusius planus ir išpareigojimai yra neatsiejama tų planų dalis, tada gali būti pripažįstami atidėjiniai šio standarto 44 punkte nurodytoms išlaidoms.

44. Įsigijimo datą įsigyjančioji įmonė gali pripažinti atidėjinius, kurie nebuvo įsigyjamąsios įmonės išpareigojimai, tik tada, jei įsigijimo datą ji turi sudarytą ir įgalioto įmonės valdymo organo patvirtintą verslo planą, kuriame numatyta nutraukti ar susiaurinti įsigyjamąsios įmonės veiklą ir kuris susietas su:

44.1. kompensacijomis įsigyjamąsios įmonės darbuotojams už darbo sutarties nutraukimą su jais;

44.2. įsigyjamąsios įmonės gamybinių pajėgumų sumažinimu;

44.3. įsigyjamąsios įmonės gaminių asortimento susiaurinimu;

44.4. įsigyjamąsios įmonės sutarčių, kurios tapo nuostolingos, nutraukimu, nes įsigijimo datą ar anksčiau įsigyjamoji įmonė pranešė kitai šaliai, kad sutartis bus nutraukiama.

45. Visi pagal 44 punktą pripažinti atidėjiniai turi būti skirti tik 44.1, 44.2, 44.3, 44.4 papunkčiuose numatytiems išlaidoms padengti.

## **VI. PRESTIŽO (NEIGIAMO PRESTIŽO) APSKAITA IR PATEIKIMAS FINANSINĖSE ATASKAITOSE**

46. Įsigyjančiosios įmonės ar verslo įgijėjo sumokėtos kainos dalis, viršijanti įsigytosios įmonės grynojo turto ar įsigyto verslo grynojo turto vertę, pripažįstama prestižu, jei įsigyjančioji įmonė ar verslo įgijėjas ateityje tikisi gauti ekonominės naudos, arba nuostoliais dėl verslo jungimo.

47. Įsigyto kitos įmonės grynojo turto ar įsigyto verslo grynojo turto vertės dalis, viršijanti įsigyjančiosios įmonės ar verslo įgijėjo sumokėtą kainą, gali būti pripažįstama neigiamu prestižu, jei nepripažįstama pelnu dėl verslo jungimo.

48. Prieš neigiamo prestižo pripažinimą, įsigyjančioji įmonė arba verslo įgijėjas turi įsitikinti, ar įsigyjamąsios įmonės turtas ir išpareigojimai arba su įsigyjamu verslu susijęs turtas ir išpareigojimai įvertinti teisingai.

49. Prestižas (neigiamas prestižas) įsigijimo datą pripažįstamas įsigijimo savikaina.

50. Prestižas turi būti amortizuojamas. Prestižo amortizacijos laikotarpis visada ribotas. Rekomenduojama nustatyti 5 metų prestižo amortizacijos laikotarpį, tačiau išimtiniais atvejais gali būti nustatomas ilgesnis prestižo amortizacijos laikotarpis.

51. Prestižas amortizuojamas taikant tiesiogiai proporcingą amortizacijos skaičiavimo metodą. Kiekvieną ataskaitinį laikotarpį amortizacijos suma pripažįstama veiklos sąnaudomis.

52. Vertinant prestižo amortizacijos laikotarpį, reikia atsižvelgti į šiuos veiksnius:

52.1. įsigyto verslo pobūdį ir numatomą gyvavimo laiką;

52.2. pramonės šakos, kuriai priklauso įsigytas verslas, pastovumą ir numatomą gyvavimo laiką;

52.3. produkcijos senėjimo, paklausos pokyčių ir kitų ekonominių veiksnių poveikį įsigytam verslui;

52.4. numatomą galimybę pagrindiniams vadovams ar darbuotojams po jungimo tęsti darbą įmonėje ir tai, ar įsigytą verslą gali veiksmingai valdyti kita vadovybė;

52.5. reikalingą išlaidų ir finansavimo lygį, kad iš įsigyto verslo būtų gaunama tikėtina būsimų laikotarpių nauda, įmonės sugebėjimus ir norą siekti šio lygio;

52.6. laukiamus konkurentų ar galimų konkurentų veiksmus;

52.7. įsigyto verslo kontrolės laikotarpį, teisinę, reguliavimo ar sutarčių nuostatas, turinčias įtakos amortizacijos laikotarpiui.

53. Prestižo amortizacijos laikotarpis turi būti peržiūrimas kiekvienais metais. Turėtų būti tikrinama, ar nenustatytas nepagrįstai ilgas jo amortizacijos laikotarpis. Jei tikėtinas amortizacijos laikotarpis reikšmingai skiriasi nuo anksčiau nustatyto, jis turi būti atitinkamai tikslinamas ataskaitinį laikotarpį.

54. Nustačiusi, kad prestižo vertė sumažėjo, įmonė taiko tuos pačius apskaitos principus, kaip ir registruodama kito turto vertės sumažėjimą. Amortizacija skaičiuojama nuo nustatytos naujos jo vertės.

55. Tais atvejais, kai nustatytas prestižo amortizacijos laikotarpis yra ilgesnis kaip 20 metų, kiekvienais metais turi būti peržiūrima, ar prestižo vertė nesumažėjo.

56. Neigiamo prestižo dalis, susijusi su būsimais nuostoliais ir sąnaudomis, kurios yra numatytos įsigijimo plane ir gali būti patikimai įvertintos, bet įsigijimo datą dar nepripažintos išipareigojimais, turi būti nuosekliai amortizuojama ta dalimi sumažinant ataskaitinio laikotarpio, per kurį bus patiriami numatyti nuostoliai ir pripažįstamos sąnaudos, veiklos sąnaudas pelno (nuostolių) ataskaitoje.

57. Neigiamo prestižo dalis, susijusi ar nesusijusi su numatytais būsimais nuostoliais ir sąnaudomis, bet kurių įsigijimo datą negalima patikimai įvertinti, turi būti amortizuojama ir pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma taip:

57.1. neigiamo prestižo suma, neviršijanti įsigyto ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto tikrosios vertės, turi būti amortizuojama per likusį įsigyto ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto amortizacijos laikotarpį proporcingai to turto nusidėvėjimo ar amortizacijos sumai, atitinkamai sumažinant veiklos sąnaudas pelno (nuostolių) ataskaitoje;

57.2. neigiamo prestižo suma, viršijanti įsigyto ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto tikrąją vertę, turi būti nedelsiant pripažįstama pelnu dėl verslo jungimo.

58. Prestižas (neigiamas prestižas) balanse pateikiamas jo likutine verte, kuri nustatoma iš įsigijimo savikainos atimant amortizaciją ir vertės sumažėjimą.

59. Įsigijus kitos įmonės kontrolę, prestižas (neigiamas prestižas) arba nuostoliai (pelnas) dėl verslo jungimo rodomi tik konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose. Kai įsigyjama įmonės kontrolė ir įsigyjanti įmonė investicijų apskaitai taiko nuosavybės metodą, įsigyjamosios įmonės balanse prestižas, susidarantis dėl tokio verslo jungimo, parodomas tame pačiame straipsnyje, kuriame ir investicija į įsigytąją įmonę. Kai įsigyjama įmonės kontrolė ir įsigyjanti įmonė investicijų apskaitai taiko savikainos metodą, jos balanse prestižas dėl verslo



jungimo nerodomas. Konsoliduotajame balanse su konsoliduojamomis dukterinėmis įmonėmis susijęs prestižas (neigiamas prestižas) parodomas nematerialiojo turto dalyje.

60. Prestižas (neigiamas prestižas), susidarantis dėl tokio verslo jungimo, kai įsigyjamas kitos įmonės verslas ar jo dalis, įsigyjančiosios įmonės balanse parodomas nematerialiojo turto dalyje.

61. Prestižas (neigiamas prestižas), susidarantis dėl tokio verslo jungimo, kai dvi ar daugiau įmonių reorganizuojamos jungimo būdu, po reorganizavimo veikiančios įmonės balanse parodomas nematerialiojo turto dalyje.

## **VII. BENDRO PAVALDUMO ĮMONIŲ VERSLO JUNGIMAI**

62. Bendro pavaldumo įmonių jungimas – verslo jungimas, kai jungiamos įmonės, kurios iki ir po sujungimo yra kontroliuojamos to paties asmens ar asmenų grupės.

63. Jei viena iš bendro pavaldumo įmonių įsigyja kitos bendro pavaldumo įmonės kontrolę, toks įsigijimas laikomas verslo jungimu. Rengiant konsoliduotąsias finansines ataskaitas, gali būti taikomas pirkimo metodas arba įmonių balansai gali būti sujungiami nevertinant turto ir įsipareigojimų tikrosiomis vertėmis, o įsigytosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansines vertes pridedant prie įsigyjančiosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansinių verčių.

64. Jei viena iš bendro pavaldumo įmonių įsigyja kitos bendro pavaldumo įmonės verslą ar jo dalį, toks įsigijimas laikomas verslo jungimu. Jo apskaitai gali būti taikomas pirkimo metodas arba su įsigyjamu verslu susijusio turto ir įsipareigojimų balansinės vertės pridedamos prie įsigyjančiosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansinių verčių.

65. Jei bendro pavaldumo įmonės reorganizuojamos prijungimo ar sujungimo būdu, pirkimo metodas netaikomas. Įmonių balansai sujungiami nevertinant turto ir įsipareigojimų tikrosiomis vertėmis, o pridedant įsigytosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansines vertes prie įsigyjančiosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansinių verčių.

## **VIII. PATRONUOJANČIOS IR DUKTERINIŲ ĮMONIŲ VERSLO JUNGIMAI**

66. Patronuojančios ir dukterinės įmonių reorganizavimas į vieną įmonę yra teisinis ankstesnio verslo jungimo registravimas, todėl nauju verslo jungimu nelaikomas. Verslo jungimas įvyko įsigijus dukterinės įmonės kontrolę.

67. Taip pat, kaip ir jungimo būdu reorganizuojant viena nuo kitos nepriklausomas įmones, patronuojančių ir dukterinių įmonių reorganizavimas jungimo būdu yra:

67.1. prijungimas, kai dukterinė prijungiama prie patronuojančios įmonės ar patronuojanti prie dukterinės įmonės, kuri po reorganizavimo tęsia savo veiklą ir kuri perima po reorganizavimo nustosiančios veikti įmonės turtą, įsipareigojimus, visas jos teises ir pareigas;

67.2. sujungimas, kai patronuojanti ir dukterinė įmonės sujungiamos į naują įmonę, kuri perima reorganizuojamų įmonių turtą, įsipareigojimus, visas jų teises ir pareigas, o reorganizuojamos įmonės nustoja veikti.

68. Reorganizuojant patronuojančią ir dukterinę įmones į vieną įmonę, kai po jungimo viena iš jų nustoja veikti, jungimo datą sudaromos konsoliduotosios finansinės ataskaitos, į kurias įtraukiami tik reorganizuojamų įmonių duomenys.

69. Sujungtų įmonių jungimo datą sudarytos konsoliduotosios finansinės ataskaitos laikomos po reorganizavimo tęsiančios veiklą ar naujos įmonės finansinėmis ataskaitomis neatsižvelgiant, koks bus įmonės pavadinimas po jungimo.

70. Likusi neamortizuota prestižo (neigiamo prestižo), pripažinto įsigijus dukterinės įmonės kontrolę, dalis, sujungus įmones, po reorganizavimo tęsiančios veiklą ar naujos įmonės finansinėse ataskaitose parodoma nematerialiojo turto dalyje.

## **IX. INFORMACIJOS ATSKLEIDIMAS AIŠKINAMAJAME RAŠTE**

71. Aiškinamajame rašte apie verslo jungimus turi būti nurodoma:

- 71.1. sujungusių verslą įmonių pavadinimai ir veikla;
- 71.2. sujungus verslą atsiradusios įmonės veiklos pradžios įregistravimas apskaitoje;
- 71.3. veikla, kuri nutraukiama sujungus verslą;
- 71.4. įsigytų akcijų, suteikiančių balsavimo teisę, skaičius;
- 71.5. įsigijimo savikaina ir sumokėta ar mokėtina suma.

*Pakeistas punkto numeris:*

*Nr. VAS-17, 2008-12-17, Žin., 2008, Nr. 148-5966 (2008-12-27)*

72. Aiškinamajame rašte apie prestižą turi būti nurodoma:

- 72.1. prestižo amortizacijos laikotarpiai;
- 72.2. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniai, į kuriuos įtraukta prestižo amortizacija;
- 72.3. prestižo suma ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje;
- 72.4. visi prestižo koregavimai, atlikti dėl pasikeitusios turto ar išipareigojimų vertės;
- 72.5. prestižo amortizacijos suma ir suma, pripažinta sąnaudomis per ataskaitinį laikotarpį.

*Pakeistas punkto numeris:*

*Nr. VAS-17, 2008-12-17, Žin., 2008, Nr. 148-5966 (2008-12-27)*

73. Aiškinamajame rašte apie neigiamą prestižą turi būti nurodoma:

- 73.1. neigiamo prestižo suma ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje;
- 73.2. laikotarpiai, per kuriuos neigiamas prestižas amortizuojamas;
- 73.3. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniai, kuriuose neigiamas prestižas pripažįstamas pajamomis arba kurių sąnaudas mažina;
- 73.4. visas papildomas neigiamas prestižas, pripažintas per ataskaitinį laikotarpį;
- 73.5. visi neigiamo prestižo koregavimai, atlikti dėl pasikeitusios turto ar išipareigojimų vertės;
- 73.6. neigiamo prestižo amortizacijos suma ir suma, pripažinta pajamomis per ataskaitinį laikotarpį.

*Pakeistas punkto numeris:*

*Nr. VAS-17, 2008-12-17, Žin., 2008, Nr. 148-5966 (2008-12-27)*

74. Aiškinamojo rašto pastabose kiekvienam verslo jungimui atskirai turi būti nurodomi atidėjiniai, sudaryti įmonės veiklai sumažinti ar nutraukti.

*Pakeistas punkto numeris:*

*Nr. VAS-17, 2008-12-17, Žin., 2008, Nr. 148-5966 (2008-12-27)*

## **X. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS**

75. Nauja standarto redakcija turi būti taikoma sudarant 2008 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas. Nauja standarto redakcija gali būti pradėta taikyti ir anksčiau prasidedantiems ataskaitiniams laikotarpiams.

*Pakeistas punkto numeris:*

*Nr. VAS-17, 2008-12-17, Žin., 2008, Nr. 148-5966 (2008-12-27)*