

AUDITO IR APSKAITOS TARNYBOS DIREKTORIAUS

Į S A K Y M A S

**DĖL 14-OJO VERSLO APSKAITOS STANDARTO „VERSLO JUNGIMAI“
TVIRTINIMO**

2013 m. kovo 8 d. Nr. VAS-3

Vilnius

Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo (Žin., 2001, Nr. [99-3515](#)) 3 straipsnio 4 dalimi, Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. kovo 12 d. nutarimo Nr. 348 „Dėl įgaliojimų suteikimo įgyvendinant Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymą ir Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą“ (Žin., 2002, Nr. [28-992](#); 2012, Nr. [47-2300](#)) 1.1.1 punktu ir atsižvelgdamas į Apskaitos standartų komiteto 2013 m. kovo 8 d. nutarimą Nr. 24-4-1.4:

1. T v i r t i n u 14-ąjį verslo apskaitos standartą „Verslo jungimai“ (pridedama).

2. P r i p a ž i s t u netekusiais galios:

2.1. Viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto standartų tarybos 2003 m. gruodžio 4 d. nutarimą Nr. 10-1-3 „Dėl 14-ojo verslo apskaitos standarto „Verslo jungimai“ (Žin., 2004, Nr. 43-1437);

2.2. Viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto standartų tarybos 2004 m. vasario 25 d. nutarimą Nr. 3 „Dėl pavyzdinio sąskaitų plano tikslinimo“ (Žin., 2004, Nr. 43-1437);

2.3. Viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto direktoriaus 2005 m. vasario 28 d. įsakymą Nr. VAS-1 „Dėl 14-ojo verslo apskaitos standarto „Verslo jungimai“ pakeitimo“ (Žin., 2005, Nr. [30-963](#));

2.4. Viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto direktoriaus 2006 m. gruodžio 22 d. įsakymą Nr. VAS-24 „Dėl 14-ojo verslo apskaitos standarto „Verslo jungimai“ pakeitimo“ (Žin., 2007, Nr. [1-52](#));

2.5. Viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto direktoriaus 2007 m. gruodžio 19 d. įsakymą Nr. VAS-10 „Dėl 14-ojo verslo apskaitos standarto „Verslo jungimai“ pakeitimo“ (Žin., 2008, Nr. [1-47](#));

2.6. Viešosios įstaigos Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2008 m. gruodžio 17 d. įsakymą Nr. VAS-17 „Dėl 14-ojo verslo apskaitos standarto „Verslo jungimai“ pakeitimo“ (Žin., 2008, Nr. [148-5966](#));

2.7. Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2010 m. gruodžio 1 d. įsakymą Nr. VAS-31 „Dėl 14-ojo verslo apskaitos standarto „Verslo jungimai“ pakeitimo“ (Žin., 2010, Nr. [144-7399](#));

2.8. Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2012 m. gruodžio 21 d. įsakymą Nr. VAS-32 „Dėl viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto standartų tarybos 2004 m. vasario 25 d. nutarimo Nr. 3 „Dėl pavyzdinio sąskaitų plano tikslinimo“ pakeitimo (Žin., 2012, Nr. [153-7889](#)).

3. Nustatau, kad šis įsakymas įsigalioja nuo 2014 m. sausio 1 d.

DIREKTORIUS

AUDRIUS LINARTAS

PATVIRTINTA

Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2013
m. kovo 8 d. įsakymu Nr. VAS-3

14-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „VERSLO JUNGIMAI“

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti, kaip apskaitoje turi būti registruojamas ir finansinėse ataskaitose parodomas verslo jungimas.

2. Šis standartas taikomas verslo jungimui, kai:

2.1. viena įmonė įgyja teisę daryti lemiamą poveikį kitai įmonei;

2.2. viena įmonė, ketindama tęsti kitos įmonės vykdytą veiklą, įsigyja tos įmonės turtą ar jo dalį ir prisiima įsipareigojimus ar jų dalį (toliau – verslo ar jo dalies įsigijimas);

2.3. reorganizuojamos įmonės prijungimo ar sujungimo būdu.

3. Šis standartas, išskyrus prestižo apskaičiavimo ir apskaitos nuostatas, netaikomas investicijų į asocijuotąsias ir pagal jungtinės veiklos sutartis kontroliuojamas bendrąsias įmones apskaitai, nes jų įsigijimas pagal šį standartą nelaikomas verslo jungimu.

4. Šiame standarte žodis „akcininkas“ suprantamas kaip pelno siekiantis juridinis ir (ar) fizinis asmuo, įgijęs įmonės akcijų, pajų ar kitų nuosavybės teisių (toliau – akcijos).

II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS

5. Pagrindinės šio standarto sąvokos:

5.1. **Bendro pavaldumo įmonė** – viena iš dviejų ar daugiau įmonių, kurioms lemiamą poveikį daro tie patys juridiniai ar fiziniai asmenys.

5.2. **Patronuojamoji (dukterinė) įmonė** – įmonė, kuriai kita įmonė gali daryti tiesioginį ar netiesioginį lemiamą poveikį.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

5.3. **Grynasis turtas** – turtas, kurio vertė yra verslo jungimo būdu įsigytų, tikrąja verte įvertintų turto ir įsipareigojimų skirtumas.

5.4. **Įsigijusioji įmonė** – įmonė, kuri įsigijo verslą, prisijungė įsigytąją įmonę, susijungė su ja ar įgijo teisę daryti lemiamą poveikį įsigytajai įmonei.

5.5. **Įsigytoji įmonė** – įmonė, prijungta prie įsigijusiosios įmonės ar sujungta su ja ir dėl to nustojusi veikti, arba įmonė, kuriai lemiamą poveikį daro įsigijusioji įmonė.

5.6. **Lemiamas poveikis įmonei** – teisė valdyti įmonės finansinę ir ūkinę veiklą siekiant gauti naudos.

5.7. **Mažumas dalis** – patronuojamosios įmonės akcininkų, negalinčių daryti lemiamo poveikio įmonės veiklai, nuosavo kapitalo dalis, nurodyta konsoliduotajame balanse, ir pelno (nuostolių) dalis, nurodyta konsoliduotojoje pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

5.8. **Patronuojančioji įmonė** – įmonė, kuri kitai įmonei gali daryti tiesioginį ar netiesioginį lemiamą poveikį.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

5.9. **Prestižas** – neidentifikuojamas turtas, kuris pirminio pripažinimo metu įvertinamas kaip teigiamas skirtumas tarp įsigijimo savikainos ir įsigyto grynojo turto vertės ir kurio vertė parodo iš verslo jungimo tikėtiną gauti ekonominę naudą.

5.10. **Tikroji vertė** – suma, už kurią vertės nustatymo dieną sandorio šalys viena kitai įprastomis rinkos sąlygomis gali parduoti turtą ar paslaugas arba perleisti įsipareigojimą.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

5.11. **Verslas** – fizinio asmens, juridinio asmens arba kitos organizacijos ir jų filialų veikla, kuria siekiama gauti pajamų ir pelno naudojant ekonominius išteklius.

5.12. **Verslo jungimas** – teisės daryti tiesioginį ar netiesioginį lemiamą poveikį kitai įmonei įgijimas, verslo įsigijimas, įmonių reorganizavimas prijungimo ar sujungimo būdu.

III. VERSLO JUNGIMO APSKAITA

6. Verslas gali būti jungiamas įvairiais būdais. Verslo jungimo būdai:

6.1. Teisės daryti lemiamą poveikį kitai įmonei įgijimas.

6.2. Įmonių reorganizavimas prijungimo ar sujungimo būdu.

6.3. Kitos įmonės verslo ar jo dalies įsigijimas.

7. Data, kada įsigijusioji įmonė įgyja teisę daryti lemiamą poveikį įsigytosios įmonės veiklai arba ketindama tęsti įsigytą verslą perima su verslu susijusį turtą ir (ar) įsipareigojimus, arba perima reorganizuojamos įmonės turtą ir įsipareigojimus, yra laikoma verslo jungimo data (toliau – jungimo data). Nustatant jungimo datą, turi būti atsižvelgiama į verslo jungimo būdą ir lemiamo poveikio kitai įmonei atsiradimą, bet ne į formalius reikalavimus.

8. Įsigijusioji įmonė verslo jungimą privalo užregistruoti apskaitoje jungimo datą.

9. Įgijus teisę daryti lemiamą poveikį kitai įmonei, atsiranda patronuojančiosios ir patronuojamosios įmonių santykiai. Įsigijusioji įmonė ataskaitinio laikotarpio pabaigoje sudaro konsoliduotąsias finansines ataskaitas, jei pagal kitų teisės aktų reikalavimus ji privalo tokias ataskaitas sudaryti.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

10. Verslo jungimo apskaitai turi būti taikomas pirkimo metodas, išskyrus atvejus, kai bendro pavaldumo įmonių verslo jungimas apskaitoje registruojamas įsigytosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansines vertes pridėdamas prie įsigijusiosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansinių verčių. Bendro pavaldumo įmonių verslo jungimo apskaitai taikomos šio standarto VII skyriaus nuostatos.

11. Jei viena įmonė įgyja teisę daryti lemiamą poveikį kitai įmonei ir savo atskirose finansinėse ataskaitose investicijas į patronuojamąsias įmones rodo savikainos metodu, pirkimo metodą ji taiko tik konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

12. Kai įgyjama teisė daryti lemiamą poveikį kitai įmonei, jos turtas ir įsipareigojimai įsigijusiosios įmonės konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose įvertinami tikrąja verte. Jei įmonė, kurios veiklai daromas lemiamas poveikis, tačiau jos finansiniai duomenys Lietuvos Respublikos įmonių grupių konsoliduotosios finansinės atskaitomybės įstatymo nustatyta tvarka neįtraukiami į sudaromas konsoliduotąsias finansines ataskaitas, yra reorganizuojama po jungimo datos ir įsigijusiosios įmonės apskaitoje registruojant šį verslo jungimą taikomas pirkimo metodas, įsigytosios įmonės turtas ir įsipareigojimai jungimo datą įvertinami tikrąja verte. Tolesnė įsigyto turto ir įsipareigojimų apskaitos tvarka priklauso nuo įsigijusiosios įmonės patvirtintos apskaitos politikos.

13. Verslą įsigijusiosios įmonės perimtas su verslu susijęs turtas ir (ar) įsipareigojimai pirminio pripažinimo metu įvertinami tikrąja verte. Tolesnė su įsigytu verslu susijusio turto ir įsipareigojimų apskaitos tvarka priklauso nuo įsigijusiosios įmonės patvirtintos apskaitos

politikos.

14. Įmonės akcijų įsigijimas gali būti vykdomas keliais etapais. Tą etapą, kai įgyjama teisė daryti lemiamą poveikį kitai įmonei, apskaičiuojama bendra visų etapų investicijų įsigijimo savikaina. Įsigytai nuosavybės daliai tenkanti grynojo turto dalies vertė nustatoma jungimo data. Jei įsigytosios įmonės įsigijimo savikaina yra didesnė už įsigytos grynojo turto dalies vertę, gautas skirtumas konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose parodomas kaip prestižas arba nuostoliai dėl teisės daryti lemiamą poveikį įmonei įsigijimo. Jei įsigijimo savikaina yra mažesnė už įsigytai nuosavybės daliai tenkančią grynojo turto dalies vertę, gautas skirtumas pripažįstamas pelnu dėl investicijos įsigijimo.

15. Ne kiekvienas sandoris pripažįstamas verslo jungimu. Prieš pripažįstant verslo jungimą, anksčiau galėjo būti įgyta paprastoji investicija arba investicija į asocijuotąją įmonę. Pirmą kartą pripažįstant paprastasias investicijas, tvarkant jų apskaitą ir parodant finansinėse ataskaitose, taikomas 18-asis verslo apskaitos standartas „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“, o investicijas į asocijuotąsias įmones – 15-asis verslo apskaitos standartas „Investicijos į asocijuotąsias įmones“.

IV. NEPRIKLAUSOMŲ ĮMONIŲ REORGANIZAVIMAS PRIJUNGIMO AR SUJUNGIMO BŪDU

16. Viena ar daugiau nepriklausomų įmonių gali būti reorganizuojamos prijungiant jas prie įmonės, kuri po reorganizavimo tęsia savo veiklą, arba sujungiant dvi ar daugiau įmonių, kurių turtą ir įsipareigojimus perima įsteigta nauja įmonė. Šiame standarte nepriklausomos įmonės neapima patronuojančiosios, patronuojamosios ar bendro pavaldumo įmonių.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

17. Nepriklausomų įmonių reorganizavimas jungimo būdu yra:

17.1. Prijungimas, kai viena ar daugiau 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.

17.2. Sujungimas, kai dvi ar daugiau nepriklausomų įmonių sujungiamos ir įsteigiama nauja įmonė, kuri perima reorganizuojamų įmonių turtą, įsipareigojimus, visas jų teises ir pareigas, o reorganizuojamos įmonės nustoja veikti.

18. Po reorganizavimo veikianti įmonė įsigytą turtą ir įsipareigojimus apskaitoje privalo užregistruoti jungimo datą ir parodyti finansinėse ataskaitose.

19. Reorganizuojant įmones prijungimo ar sujungimo būdu, verslo jungimo apskaitai turi būti taikomas pirkimo metodas.

20. Reorganizuojant nepriklausomas įmones jungimo būdu, viena iš jų turi būti laikoma įsigijusiaja. Įsigijusioji įmonė nustatoma pagal šio standarto 26 punkte nurodytus požymius.

V. PIRKIMO METODO TAIKYMAS

21. Kai įgyjama teisė daryti lemiamą poveikį įmonei, pirkimo metodas taikomas tokia tvarka:

21.1. Nustatoma įsigijusioji įmonė.

21.2. Nustatoma įsigytosios įmonės įsigijimo savikaina.

21.3. Įvertinamas įsigytosios įmonės turtas ir įsipareigojimai.

21.4. Apskaičiuojamas įsigytosios įmonės įsigijimo savikainos ir įsigijusiajai įmonei tenkančios grynojo įsigytosios įmonės turto vertės skirtumas, kuris pripažįstamas prestižu, pelnu arba nuostoliais dėl įmonės įsigijimo ir parodomas konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose.

22. Kai įsigyjamas verslas, pirkimo metodas taikomas tokia tvarka:

22.1. Nustatoma verslo įsigijimo savikaina.

22.2. Įvertinamas su įsigytu verslu susijęs turtas ir įsipareigojimai.

22.3. Apskaičiuojamas įsigyto verslo įsigijimo savikainos ir įsigyto verslo grynojo turto vertės skirtumas, kuris pripažįstamas prestižu, pelnu arba nuostoliais dėl verslo įsigijimo.

23. Kai įmonės reorganizuojamos prijungimo ar sujungimo būdu, jungimo datą pirkimo metodas taikomas tokia tvarka:

23.1. Nustatoma įsigijusioji įmonė.

23.2. Nustatoma įsigytosios įmonės įsigijimo savikaina.

23.3. Įvertinamas įsigytosios įmonės turtas ir įsipareigojimai.

23.4. Apskaičiuojamas įsigytosios įmonės įsigijimo savikainos ir įsigijusiajai įmonei tenkančios grynojo įsigytosios įmonės turto vertės skirtumas, kuris pripažįstamas prestižu, pelnu arba nuostoliais dėl įmonių reorganizavimo.

24. Jungiant verslą, turi būti nustatoma įsigijusioji įmonė.

25. Paprastai teisė daryti lemiamą poveikį kitai įmonei įgyjama, kai įsigyjama daugiau kaip 50 procentų balsų suteikiančių akcijų. Tačiau ir tais atvejais, kai įmonė įsigyja akcijų, suteikiančių mažiau kaip 50 procentų balsų, ji gali būti įsigijusioji įmonė, jei dėl verslo jungimo įgyja:

25.1. susitarusi su kitais tos įmonės akcininkais teisę valdyti kitos įmonės akcijas, suteikiančias daugiau kaip pusę balsų;

25.2. teisę daryti lemiamą poveikį kitai įmonei pagal įstatus ar sutartį;

25.3. teisę skirti arba atšaukti kitos įmonės pagrindinius vadovaujančiuosius darbuotojus;

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

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

26. Jei pagal anksčiau nurodytus kriterijus sunku nustatyti, kuri įmonė yra įsigijusioji, įgijus teisę daryti lemiamą poveikį kitai įmonei arba reorganizuojant įmones prijungimo ar sujungimo būdu, kiekvienu konkrečiu atveju reikia atsižvelgti į papildomus požymius:

26.1. Kai, jungiant verslą, už įsigytas akcijas atsiskaitoma pinigais, įsigijusioji įmonė yra ta, kuri sumoka (turi sumokėti) pinigus.

26.2. Esant skirtingai jungiamų įmonių grynojo turto vertei, įsigijusiaja įmone gali būti laikoma ta, kurios grynojo turto vertė didesnė.

26.3. Kai, skiriant po reorganizavimo veikiančios įmonės pagrindinius vadovaujančiuosius darbuotojus, vienos iš jungiamų įmonių akcininkai gali daryti lemiamą poveikį, ta įmonė gali būti laikoma įsigijusiaja.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

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

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 jungimo ir atsiskaitymo datas:

29.1. Jei įgyjama teisė daryti lemiamą poveikį įmonei ar įmonės reorganizuojamos prijungimo ar sujungimo būdu, pirkimo metodas taikomas nuo jungimo datos, kada įsigijusioji įmonė įgyja teisę daryti lemiamą poveikį įsigytajai įmonei 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 jungimo datos, kada įsigijusioji įmonė perima su kitos įmonės turtu susijusią riziką, naudą ir prievolę vykdyti tos įmonės įsipareigojimus, susijusius su įsigytu verslu.

30. Jungimo datą perduodamas turtas ir prisiimami įsipareigojimai vertinami tikrąja verte. Jei mokėjimas atidedamas ilgiau kaip 12 mėnesių nuo jungimo 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, įsigijusiosios ar po reorganizavimo veiksiančios įmonės išleistos reguliuojamose ar aktyviosiose rinkose parduodamos akcijos atsiskaitymo dieną vertinamos tikrąja verte. Jei atsiskaitymo dieną aktyviojoje rinkoje skelbiama kaina nepatikima, būtina atsižvelgti į šioje rinkoje skelbiamos kainos pokyčius per visą laikotarpį iki įsigijimo sąlygų paskelbimo ir po jo. Jei rinka yra nepatikima arba aktyviojoje rinkoje kainos neskelbiamos, įsigijusiosios įmonės išleidžiamų akcijų tikroji vertė apskaičiuojama remiantis kitų rinkų kaina. Akcijų tikroji vertė gali būti nustatyta atlikus nepriklausomą vertinimą arba pagal vertinimo metodą, kuriam naudojamus duomenis galima patikimai įvertinti, nes jie gaunami iš aktyviosios rinkos.

32. Akcijų išleidimo išlaidomis mažinami akcijų priedai, o jei jų nėra, mažinamas nepaskirstytasis pelnas ar didinamas nuostolis. Bendrosios, administravimo ir tos išlaidos, kurių negalima tiesiogiai priskirti akcijų įsigijimui, neįtraukiamos į įsigijimo savikainą, bet pripažįstamos sąnaudomis tą ataskaitinį laikotarpį, kada jos buvo patirtos.

33. Jei įsigijimo sutartyje numatytos sąlygos, kurioms susidarius už įsigytąją įmonę ateityje turėtų būti papildomai sumokama ar mokėtina suma koreguojama ir jungimo datą šią sumą galima patikimai įvertinti, įsigijusioji įmonė koreguoja įsigijimo savikainą ir prestižo sumą. Jeigu pagal tokią sutartį jungimo datą šios sumos negalima patikimai įvertinti, į įsigijimo savikainą ji neįtraukiama, o pripažįstama neapibrėžtuju įsipareigojimu arba neapibrėžtuju turtu. Kai mokėtina suma patikimai įvertinama iki paskutinės kitų finansinių metų dienos (koregavimo laikotarpis), kad būtų atspindėta nauja informacija, gauta apie faktus ir aplinkybes, egzistavusius jungimo datą, įsigijimo savikaina ir prestižo suma koreguojama retrospektyviai. Dėl įvykių, paaiškėjusių po koregavimo laikotarpio pabaigos, įsigijimo savikaina ir prestižo suma nekoreguojamos, o papildomos įsigijimo išlaidos pripažįstamos sąnaudomis arba atgautina suma pripažįstama pajamomis.

34. Įsigijusioji įmonė įsigytą kitos įmonės turtą ir įsipareigojimus, kuriuos įsigytoji įmonė turėjo jungimo 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 įsigijusiosios įmonės apskaitoje.

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

36. Kai įgyjama teisė daryti lemiamą poveikį kitai įmonei, bet neįsigyjamos visos jos akcijos, mažumos daliai, taip pat kaip ir įsigijusiai įmonei, konsoliduotajame balanse priskiriama turto ar įsipareigojimų vertės pokyčio, susidariusio jungimo datą dėl turto ir įsipareigojimų įvertinimo tikrąja verte, dalis.

37. Įsigytas turtas ir įsipareigojimai įvertinami taip:

37.1. Nematerialusis turtas įvertinamas tikrąja verte. Jei nematerialiojo turto tikrosios vertės patikimai nustatyti negalima, jis įvertinamas balansine verte.

37.2. Žemė ir pastatai įvertinami tikrąja verte. Jei žemės ir pastatų tikrosios vertės patikimai nustatyti negalima, žemė ir pastatai įvertinami išlaidų, kurios tiesiogiai susijusios su jų įsigijimu ir paruošimu naudoti, suma.

37.3. Įrengimai ir įranga įvertinami tikrąja 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 tikrąja verte, kuri nustatoma pagal aktyviojoje rinkoje skelbiamą rinkos kainą, t. y. pagal jungimo 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 pagal 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 tikrąja verte. Kai tikrosios vertės patikimai nustatyti negalima, ji nustatoma iš gautinų sumų balansinės vertės 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, tikrosiomis vertėmis. Kai mokėtinų sumų tikrosios vertės patikimai nustatyti neįmanoma, mokėtinos sumos apskaitoje registruojamos balansine verte.

37.9. Atidėjiniai, skirti įsigytosios įmonės veiklai nutraukti ar susiaurinti, įvertinami šio standarto 43 punkte nustatyta tvarka.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

38. Jei po įsigijimo įsigijusioji įmonė gauna papildomų duomenų, kurie padeda tiksliau nustatyti įsigyto turto ir įsipareigojimų tikrąją vertę, ji turi atitinkamai koreguoti užregistruotą turto, įsipareigojimų ir prestižo vertę. Toks koregavimas gali būti atliekamas iki paskutinės kitų finansinių metų dienos. Vėliau paaiškėjusi koregavimo suma turi būti pripažįstama pajamomis arba sąnaudomis, o prestižas nekoreguojamas.

39. Įsigijusioji įmonė gali pripažinti turtą ir įsipareigojimus, kurie nebuvo pripažinti įsigytosios įmonės finansinėse ataskaitose todėl, kad iki įsigijimo jie neatitiko pripažinimo kriterijų.

40. Jungimo datą negali būti pripažįstami įsipareigojimai, kurie kyla dėl įsigijusiosios įmonės ketinimų ar veiksmų, siejamų su būsimais nuostoliais ar kitomis išlaidomis, kurių tikimasi patirti dėl įsigijimo, nesvarbu, ar jie susiję su įsigijusiaja, ar su įsigytąja įmone.

41. Kai kuriais atvejais įsigijusioji įmonė turi pripažinti įsipareigojimus, kuriuos įsigytoji įmonė laikė neapibrėžtaisiais ir nerodė savo finansinėse ataskaitose.

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

43. Jungimo datą įsigijusioji įmonė gali pripažinti atidėjinius įsipareigojimams, kurie nebuvo įsigytosios įmonės įsipareigojimai, vykdyti tik tada, jei jungimo datą ji turi sudarytą ir įgalioto įmonės valdymo organo patvirtintą verslo planą, kuriame numatyta nutraukti ar susiaurinti įsigytosios įmonės veiklą ir kuris susietas, pavyzdžiui, su:

43.1. kompensacijomis įsigytosios įmonės darbuotojams dėl darbo sutarties nutraukimo;

43.2. įsigytosios įmonės gamybinių pajėgumų sumažinimu;

43.3. įsigytosios įmonės gaminių asortimento sumažinimu;

43.4. įsigytosios įmonės sutarčių, kurios tapo nuostolingos, nutraukimu, nes jungimo datą ar anksčiau įsigytoji įmonė pranešė kitai šaliai, kad sutartis bus nutraukiama.

VI. PRESTIŽO APSKAITA IR PATEIKIMAS FINANSINĖSE ATASKAITOSE

44. Įsigytosios įmonės ar įsigyto verslo įsigijimo savikaina, viršijanti įsigijusiajai įmonei tenkančią įsigytosios įmonės grynojo turto dalies ar įsigyto verslo grynojo turto vertę, pripažįstama prestižu, jei įmonę ar verslą įsigijusioji įmonė ateityje tikisi gauti ekonominės naudos. Kitu atveju tai laikoma nuostoliais dėl verslo jungimo, kurie parodomi pelno (nuostolių) ataskaitoje.

45. Įsigyto kitos įmonės grynojo turto ar verslo grynojo turto vertės dalis, viršijanti įmonę ar verslą įsigijusiosios įmonės sumokėtą kainą, pripažįstama pelnu dėl verslo jungimo.

46. Prieš pelno dėl verslo jungimo pripažinimą, įmonę arba verslą įsigijusioji įmonė turi įsitikinti, ar teisingai įvertinti įsigytosios įmonės turtas ir įsipareigojimai arba su įsigytu verslu susijęs turtas ir įsipareigojimai.

47. Prestižas jungimo datą pripažįstamas įsigijimo savikaina.

48. Prestižas turi būti amortizuojamas. Prestižo amortizacijos laikas visada ribotas. Rekomenduojama nustatyti 5 metų prestižo amortizacijos laiką, tačiau išimtiniais atvejais gali būti nustatomas ir ilgesnis, jeigu įmonė turi patikimų įrodymų, kad šio turto naudingo tarnavimo laikas bus ilgesnis.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

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

50. Nustatant prestižo amortizacijos laiką, reikia atsižvelgti į šiuos veiksnius:

50.1. Įsigyto verslo pobūdį ir numatomą gyvavimo laiką.

50.2. Pramonės šakos, kuriai priklauso įsigytas verslas, pastovumą ir numatomą gyvavimo laiką.

50.3. Produkcijos senėjimo, paklausos pokyčių ir kitų ekonominių veiksnių poveikį įsigytam verslui.

50.4. Numatomą galimybę pagrindiniams vadovaujantiems darbuotojams po jungimo tęsti darbą įmonėje.

50.5. Reikalingą išlaidų ir finansavimo lygį, kad iš įsigyto verslo būsimais laikotarpiais būtų gaunama tikėtina nauda, įmonės sugebėjimus ir norą siekti šio lygio.

50.6. Laukiamus konkurentų ar galimų konkurentų veiksmus.

50.7. Laikotarpį, per kurį įmonė darys lemiamą poveikį, teisinės ar sutarčių nuostatas, turinčias įtakos veiklos trukmei.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

51. Prestižo amortizacijos laikas turi būti peržiūrimas kiekvienais metais. Turėtų būti tikrinama, ar nėra nustatytas nepagrįstai ilgas jo amortizacijos laikas. Jei tikėtinas amortizacijos laikas reikšmingai skiriasi nuo anksčiau nustatyto, jis ataskaitinį laikotarpį turi būti atitinkamai tikslinamas.

52. Nustačiusi, kad prestižo vertė sumažėjo, įmonė taiko tuos pačius apskaitos principus, kaip ir registruodama kito turto vertės sumažėjimą pagal 23-iojo verslo apskaitos standarto „Turto nuvertėjimas“ nustatytą tvarką. Amortizacija skaičiuojama nuo naujos likutinės jo vertės.

53. Tais atvejais, kai nustatytas prestižo amortizacijos laikas yra ilgesnis kaip 5 metai, kiekvienais metais turi būti peržiūrima, ar nesumažėjo prestižo vertė.

54. Prestižas balanse pateikiamas likutine verte, kuri nustatoma iš įsigijimo savikainos atimant amortizacijos sumą ir vertės sumažėjimą.

55. Įgijus teisę daryti lemiamą poveikį kitai įmonei, prestižas, nuostoliai arba pelnas dėl verslo jungimo rodomi tik konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose. Kai įgyjama teisė daryti lemiamą poveikį įmonei ir įsigijusioji įmonė investicijų apskaitai taiko savikainos metodą, jos balanse verslo jungimo prestižas nerodomas. Konsoliduotajame balanse su konsoliduojamomis patronuojamosiomis įmonėmis susijęs prestižas parodomas nematerialiojo turto dalyje.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

56. Prestižas, susidaręs dėl tokio verslo jungimo, kai įsigytas kitos įmonės verslas ar jo dalis, įsigijusiosios įmonės balanse parodomas nematerialiojo turto dalyje.

57. Kai įmonės reorganizuojamos prijungimo ar sujungimo būdu, prestižas, susidarantis dėl tokio verslo jungimo, po reorganizavimo veikiančios įmonės balanse parodomas nematerialiojo turto dalyje.

VII. BENDRO PAVALDUMO ĮMONIŲ VERSLO JUNGIMAS

58. Bendro pavaldumo įmonių jungimas – toks verslo jungimas, kai jungiamos įmonės, kurioms iki ir po jungimo lemiamą poveikį turi teisę daryti tas pats asmuo ar asmenų grupė.

59. Jei viena iš bendro pavaldumo įmonių įgyja teisę daryti lemiamą poveikį kitai bendro pavaldumo įmonei, toks įsigijimas laikomas verslo jungimu. Rengiant konsoliduotąsias finansines ataskaitas, gali būti taikomas pirkimo metodas arba įmonių balansai sujungiami nevertinant turto ir įsipareigojimų tikrosiomis vertėmis, t. y. įsigytosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansinės vertės pridedamos prie įsigijusiosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansinių verčių.

60. 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 įsigytu verslu susijusio turto ir įsipareigojimų balansinės vertės pridedamos prie įsigijusiosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansinių verčių.

61. Jei bendro pavaldumo įmonės reorganizuojamos prijungimo ar sujungimo būdu, tokio verslo jungimo apskaitai gali būti taikomas pirkimo metodas arba įsigytosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansinės vertės pridedamos prie įsigijusiosios įmonės turto ir įsipareigojimų balansinių verčių.

61¹. Gali būti atveju, kai viena įmonių grupės patronuojamoji įmonė turi įsigijusi kitos patronuojamosios įmonės akcijų. Jungiant šias bendro pavaldumo įmones, turi būti eliminuojama įsigytosios patronuojamosios įmonės, kurios akcijas yra įsigijusi kita patronuojamoji įmonė, nuosavo kapitalo dalis, proporcinga įsigijusiai įmonei priklausančių įsigytosios įmonės akcijų daliai, ir įsigijusios patronuojamosios įmonės balansinė tų akcijų vertė. Jei akcijų balansinė vertė buvo didesnė ar mažesnė negu jų nominali vertė, eliminuojant investiciją, susidariusiu skirtumu atitinkamai mažinama ar didinama nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai).

Papildyta punktu:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

VIII. PATRONUOJANČIOSIOS IR PATRONUOJAMŲJŲ ĮMONIŲ REORGANIZAVIMAS JUNGIMO BŪDU

Pakeistas skyriaus pavadinimas:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

62. Patronuojančiosios ir patronuojamosios įmonių reorganizavimas jungiant į vieną įmonę yra teisinis ankstesnio verslo jungimo registravimas, todėl nauju verslo jungimu nelaikomas. Verslo jungimas įvyko įgijus teisę daryti lemiamą poveikį patronuojamajai įmonei.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

63. Taip pat, kaip ir reorganizuojant nepriklausomas įmones prijungimo ar sujungimo būdu, patronuojančiųjų ir patronuojamųjų įmonių reorganizavimas prijungimo ar sujungimo būdu yra:

63.1. Prijungimas, kai patronuojamoji prijungiama prie patronuojančiosios įmonės ar patronuojančioji prie patronuojamosios įmonės, kuri po reorganizavimo tęsia savo veiklą ir kuri perima po reorganizavimo nustosiančios veikti įmonės turtą, įsipareigojimus, visas jos teises ir pareigas.

63.2. Sujungimas, kai patronuojančioji ir patronuojamoji įmonės sujungiamos ir įkuriama nauja įmonė, kuri perima reorganizuojamų įmonių turtą, įsipareigojimus, visas jų teises ir pareigas, o reorganizuojamos įmonės nustoja veikti.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

64. Reorganizuojant patronuojančiąją ir patronuojamąją 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.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

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

66. Likusi neamortizuota prestižo, pripažinto įgijus teisę daryti lemiamą poveikį patronuojamajai įmonei, dalis po reorganizavimo tęsiančios veiklą ar naujos įmonės finansinėse ataskaitose parodoma nematerialiojo turto dalyje.

Punkto pakeitimai:

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

IX. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

67. Šis standartas taikomas sudarant 2014 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas. Standartas gali būti taikomas ir sudarant ankstesnių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas.

68. Pradėdamos taikyti šį standartą įmonės, kurių balanse yra ne visiškai amortizuoto neigiamo prestižo, jį turi panaikinti koreguodamos nepaskirstytojo pelno (nuostolių) likutį ataskaitinio laikotarpio pradžioje, o aiškinamajame rašte pateikti atitinkamus paaiškinimus.

Pakeitimai:

1.

Audito ir apskaitos tarnyba, Įsakymas

Nr. [VAS-32](#), 2015-05-28, paskelbta TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08350

Dėl Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2013 m. kovo 8 d. įsakymo Nr. VAS-3 „Dėl 14-ojo verslo apskaitos standarto „Verslo jungimai“ tvirtinimo“ pakeitimo