KOMISIJOS REGLAMENTAS (ES) 2020/551

2020 m. balandžio 21 d.

kuriuo dėl 3-iojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto iš dalies keičiamas Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008, priimantis 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) 2018 m. spalio 22 d. Tarptautinių apskaitos standartų valdyba (TASV) paskelbė verslo apibrėžtį (3-iojo TFAS pataisos), kad būtų išspręstos praktinio apibrėžties taikymo problemos, nustatytos atliekant 3-iojo TFAS „Verslo jungimai“ peržiūrą po įgyvendinimo. Pataisų tikslas – patikslinti verslo apibrėžtį siekiant palengvinti jos praktinį taikymą;

(3) pasikonsultavusi su Europos finansinės atskaitomybės patariamąja grupe Komisija daro išvadą, kad 3-iojo tarptautinio finansinės atskaitomybės standarto (TFAS) „Verslo jungimai“ pataisos atitinka Reglamento (EB) Nr. 1606/2002 3 straipsnio 2 dalyje išdėstytus priėmimo kriterijus;

(4) todėl Reglamentas (EB) Nr. 1126/2008 turėtų būti atitinkamai iš dalies pakeistas;

(5) šiame reglamente nustatytos priemonės atitinka Apskaitos reguliavimo komiteto nuomonę,

PRIĖMĖ ŠĮ REGLAMENTĄ:

1 straipsnis

Reglamento (EB) Nr. 1126/2008 priedas – 3-iasis tarptautinis finansinės atskaitomybės standartas „Verslo jungimai“ – iš dalies keičiamas, kaip nurodyta šio reglamento priede.

2 straipsnis

Visos įmonės 1 straipsnyje nurodytas pataisas taiko ne vėliau kaip nuo pirmų savo finansinių metų, prasidedančių 2020 m. sausio 1 d. arba vėliau, pradžios.

3 straipsnis

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

([1]) OL L 243, 2002 9 11, p. 1.

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

Šis reglamentas privalomas visas ir tiesiogiai taikomas visose valstybėse narėse.

Priimta Briuselyje 2020 m. balandžio 21 d.

Komisijos vardu
Pirmininkė
Ursula VON DER LEYEN

PRIEDAS

Verslo apibrėžtis

3-iojo TFAS pataisos

3-iojo TFAS „Verslo jungimai“ pataisos

Taisomas 3 straipsnis, sąvokos „verslas“ apibrėžtis A priede ir B7–B9, B11 ir B12 straipsniai. Įterpiami 64P, B7A–B7C, B8A ir B12A–B12D straipsniai ir antraštės prieš B7A, B8 ir B12 straipsnius. B10 straipsnis išbraukiamas.

VERSLO JUNGIMO IDENTIFIKAVIMAS

3. Ūkio subjektas turi nustatyti, ar sandoris arba kitas įvykis yra verslo jungimas, taikydamas šiame TFAS pateiktą apibrėžtį, pagal kurią reikalaujama, kad įsigytas turtas ir prisiimti įsipareigojimai būtų verslas. Jeigu įsigytas turtas nėra verslas, ataskaitas teikiantis ūkio subjektas turi apskaityti sandorį arba kitą įvykį kaip turto įsigijimą. B5–B12D straipsniuose pateikiamos verslo jungimo identifikavimo rekomendacijos ir verslo apibrėžtis.

ĮSIGALIOJIMO DATA IR PEREINAMASIS LAIKOTARPIS

Įsigaliojimo data

...

64P 2018 m. spalio mėn. paskelbtu dokumentu „Verslo apibrėžtis“ įterpti B7A–B7C, B8A ir B12A–B12D straipsniai, pataisyta sąvokos „verslas“ apibrėžtis A priede, pataisyti 3, B7–B9, B11 ir B12 straipsniai ir išbrauktas B10 straipsnis. Ūkio subjektas turi taikyti šias pataisas verslo jungimams, kurių įsigijimo data sutampa su pirmo metinio ataskaitinio laikotarpio, prasidedančio 2020 m. sausio 1 d. arba vėliau, pradžia arba yra vėlesnė, ir turto įsigijimui, kurio data sutampa su to laikotarpio pradžia arba yra vėlesnė. Šias pataisas leidžiama taikyti anksčiau. Jeigu ūkio subjektas šias pataisas taiko ankstesniam ataskaitiniam laikotarpiui, jis turi atskleisti tą faktą.

A priedas

Sąvokų apibrėžtys

...

verslas Integruotas veiklos ir turto junginys, kurį galima valdyti siekiant tiekti prekes ar teikti paslaugas klientams, gauti investicinių pajamų (tokių kaip dividendai ar palūkanos) ar gauti kitų pajamų iš įprastinės veiklos.

VERSLO APIBRĖŽTIS (3 STRAIPSNIO TAIKYMAS)

B7 Verslą sudaro ištekliai ir tiems ištekliams taikomi procesai, galintys padėti sukurti produkciją. Trys verslo elementai apibrėžiami taip (dėl rekomendacijų, susijusių su verslo elementais, žr. B8–B12D straipsnius):

a) **Ištekliai:** bet koks ekonominis išteklius, kuris sukuria produkciją arba gali padėti sukurti produkciją, kai jam taikomas vienas arba daugiau procesų. Pavyzdžiai gali būti ilgalaikis turtas (įskaitant nematerialųjį turtą arba teises naudoti ilgalaikį turtą), intelektinė nuosavybė, galimybė gauti prieigą prie reikalingų medžiagų arba teisės ir darbuotojai.

b) **Procesas:** bet kuri sistema, standartas, protokolas, konvencija arba taisyklė, kurie, kai taikomi ištekliui arba ištekliams, sukuria arba gali padėti sukurti produkciją. Pavyzdžiai gali būti strateginio valdymo procesai, darbo procesai ir išteklių valdymo procesai. Šie procesai paprastai yra dokumentuojami, bet organizuota darbo jėga, turinti būtinų taisyklių ir konvencijų laikymosi įgūdžių bei patirties, dėl savo intelektinių gebėjimų gali sukurti reikiamus procesus, kuriuos galima taikyti ištekliams, siekiant sukurti produkciją. (Apskaita, sąskaitų išrašymas, algalapiai ir kitos administravimo sistemos paprastai nėra procesai, naudojami produkcijai sukurti.)

c) **Produkcija:** išteklių ir tiems ištekliams taikomų procesų, dėl kurių tiekiamos prekės ar teikiamos paslaugos klientams, gaunama investicinių pajamų (tokių kaip dividendai ar palūkanos) ar gaunama kitų pajamų iš įprastinės veiklos, rezultatas.

Neprivalomas testas tikrosios vertės koncentracijai nustatyti

B7A B7B straipsnyje nustatytas neprivalomas testas (koncentracijos testas), kad būtų galima paprasčiau įvertinti, ar įsigytas veiklos ir turto junginys nėra verslas. Ūkio subjektas gali pasirinkti šį testą taikyti arba jo netaikyti. Ūkio subjektas turi galimybę pasirinkti atskirai dėl kiekvieno sandorio ar kito įvykio. Koncentracijos testo pasekmės:

a) jeigu koncentracijos testas teigiamas, nustatoma, kad veiklos ir turto junginys nėra verslas, ir jokio papildomo vertinimo nereikia;

b) jeigu koncentracijos testas neigiamas arba jeigu ūkio subjektas pasirenka testo netaikyti, tuomet ūkio subjektas turi atlikti B8–B12D straipsniuose nustatytą vertinimą.

B7B Koncentracijos testas yra teigiamas, jeigu iš esmės visa įsigyto bendrojo turto tikroji vertė yra atskiro identifikuojamo turto arba panašaus identifikuojamo turto grupės vertė. Atliekant koncentracijos testą:

a) įsigytas bendrasis turtas neapima pinigų ir pinigų ekvivalentų, atidėtųjų mokesčių turto ir prestižo, susidarančio dėl atidėtųjų mokesčių įsipareigojimų poveikio;

b) įsigyto bendrojo turto tikroji vertė apima bet kokį perleistą atlygį (pridėjus bet kurių nekontroliuojamų dalių tikrąją vertę ir bet kurių anksčiau turėtų dalių tikrąją vertę), viršijantį įsigyto grynojo identifikuojamo turto tikrąją vertę. Įsigyto bendrojo turto tikroji vertė paprastai gali būti nustatyta kaip bendra suma, gauta sudėjus perleisto atlygio tikrąją vertę (pridėjus bet kurių nekontroliuojamų dalių tikrąją vertę ir bet kurių anksčiau turėtų dalių tikrąją vertę) ir prisiimtų įsipareigojimų (išskyrus atidėtųjų mokesčių įsipareigojimus) tikrąją vertę ir tuomet atėmus a punkte nurodytus straipsnius. Tačiau, jeigu įsigyto bendrojo turto tikroji vertė viršija tą bendrą sumą, kartais gali prireikti tikslesnių skaičiavimų;

c) atskiras identifikuojamas turtas apima bet kurį turtą ar turto grupę, kurie verslo jungime būtų pripažįstami ir vertinami kaip atskiras identifikuojamas turtas;

d) jeigu materialusis turtas yra susietas su kitu materialiuoju turtu (arba 16-ajame TFAS „*Nuoma*“ apibrėžtu nuomojamu turtu, naudojamu nuomai) ir fiziškai negali būti nuo jo atskirtas ir naudojamas atskirai nepatiriant didelių išlaidų arba labai nesumažinant bet kurio turto naudingumo ar tikrosios vertės (pavyzdžiui, žemės ir pastatų), tas turtas turi būti laikomas atskiru identifikuojamu turtu;

e) vertindamas, ar turtas yra panašus, ūkio subjektas turi atsižvelgti į kiekvieno atskiro identifikuojamo turto pobūdį ir riziką, susijusią su turto valdymu ir produkcijos iš jo kūrimu (t. y. rizikos charakteristikas);

f) toliau nurodytas turtas nelaikomas panašiu turtu:

   i) materialusis turtas ir nematerialusis turtas;

   ii) skirtingoms grupėms priklausantis materialusis turtas (pavyzdžiui, atsargos, gamybos įranga ir automobiliai), nebent jis laikomas atskiru identifikuojamu turtu pagal d punkte nurodytą kriterijų;

   iii) skirtingoms grupėms priklausantis identifikuojamas nematerialusis turtas (pavyzdžiui, prekių ženklai, licencijos ir kuriamas nematerialusis turtas);

   iv) finansinis turtas ir nefinansinis turtas;

   v) skirtingoms grupėms priklausantis finansinis turtas (pavyzdžiui, gautinos sumos ir investicijos į nuosavybės priemones) ir

   vi) tai pačiai turto grupei priklausantis, tačiau labai skirtingų rizikos charakteristikų identifikuojamas turtas.

B7C B7B straipsnio reikalavimai nekeičia 38-ajame TAS „*Nematerialusis turtas*“ pateiktų rekomendacijų dėl panašaus turto; jie taip pat nekeičia termino „grupė“ reikšmės 16-ajame TAS „*Nekilnojamasis turtas, įranga ir įrengimai*“, 38-ajame TAS ir 7-ajame TFAS „*Finansinės priemonės. Atskleidimas*“.

Verslo elementai

B8 Nors verslo vienetai paprastai sukuria produkciją, ji nėra būtina, kad integruotą veiklos ir turto junginį būtų galima laikyti verslu. Kad integruotą veiklos ir turto junginį būtų galima valdyti siekiant verslo apibrėžtyje nustatyto tikslo, jam reikia dviejų esminių elementų – išteklių ir tiems ištekliams taikomų procesų. Verslui nėra reikalingi visi ištekliai arba procesai, kuriuos pardavėjas naudojo vykdydamas tą verslo veiklą. Tačiau, kad integruotą veiklos ir turto junginį būtų galima laikyti verslu, jis turi apimti bent išteklių ir esminį procesą, kurie kartu daug prisideda prie galimybės sukurti produkciją. B12–B12D straipsniuose nurodyta, kaip įvertinti, ar procesas yra esminis.

B8A Jeigu įsigytas veiklos ir turto junginys kuria produkciją, gaunamos pajamos pačios savaime nerodo, kad buvo įsigytas tiek išteklius, tiek esminis procesas.

B9 Verslo elementų pobūdis įvairiose pramonės šakose ir atsižvelgiant į ūkio subjekto operacijų (veiklos) struktūrą, įskaitant ūkio subjekto plėtros etapą, skiriasi. Įtvirtintame versle dažnai yra daug skirtingų rūšių išteklių, procesų ir produkcijos, o nauji verslai dažnai turi nedaug išteklių ir procesų, o kartais tik vieną produktą. Beveik visi verslai taip pat turi ir įsipareigojimų, bet verslui jie nėra būtini. Be to, įsigytas veiklos ir turto junginys, kuris nėra verslas, gali turėti įsipareigojimų.

B10 [Išbraukta]

B11 Nustatant, ar tam tikras veiklos ir turto junginys yra verslas, turi būti remiamasi tuo, ar integruotą junginį rinkos dalyvis galės valdyti kaip verslą. Vadinasi, vertinant, ar tam tikras junginys yra verslas, nesvarbu, ar pardavėjas valdė junginį kaip verslą ir ar įsigyjantis ūkio subjektas ketina valdyti junginį kaip verslą.

Vertinimas, ar įsigytas procesas yra esminis

B12 B12A–B12D straipsniuose paaiškinta, kaip įvertinti, ar įsigytas procesas yra esminis, jeigu įsigytas veiklos ir turto junginys nekuria produkcijos (B12B straipsnis) ir jeigu jis kuria produkciją (B12C straipsnis).

B12A Įsigyto veiklos ir turto junginio, kuris įsigijimo datą nekuria produkcijos, pavyzdys yra veiklą pradedantis ūkio subjektas, kuris dar nepradėjo gauti pajamų. Jeigu įsigytas veiklos ir turto junginys įsigijimo datą gavo pajamų, laikoma, kad tą datą jis kuria produkciją, net jeigu vėliau jis nebegaus pajamų iš išorės klientų, pavyzdžiui, dėl to, kad bus integruotas į įsigyjančio ūkio subjekto struktūrą.

B12B Jeigu veiklos ir turto junginys įsigijimo datą nekuria produkcijos, įsigytas procesas (arba procesų grupė) turi būti laikomas esminiu tik jeigu:

a) jis yra labai svarbus galimybei iš įsigyto ištekliaus ar išteklių kurti produkciją arba įsigytą išteklių ar išteklius paversti produkcija ir

b) įsigyti ištekliai apima tiek organizuotą darbo jėgą, turinčią tam procesui (ar procesų grupei) atlikti būtinų įgūdžių, žinių ar patirties, tiek kitus išteklius, iš kurių organizuota darbo jėga galėtų sukurti produkciją ar kuriuos ji galėtų paversti produkcija. Tie kiti ištekliai galėtų būti, be kita ko:

   i) intelektinė nuosavybė, kuri gali būti naudojama prekei ar paslaugai sukurti;

   ii) kiti ekonominiai ištekliai, iš kurių būtų galima sukurti produkciją, arba

   iii) teisės gauti prieigą prie būtinų medžiagų ar teisės, suteikiančios galimybę kurti produkciją ateityje.

Išteklių, nurodytų b punkto i–iii papunkčiuose, pavyzdžiai yra, be kita ko, technologija, vykdomi mokslinių tyrimų ir plėtros projektai, nekilnojamasis turtas ir teisės į mineralinius išteklius.

B12C Jeigu veiklos ir turto junginys įsigijimo datą kuria produkciją, įsigytas procesas (arba procesų grupė) turi būti laikomas esminiu, jeigu jį taikant įsigytam ištekliui ar ištekliams jis:

a) yra labai svarbus galimybei toliau gaminti produkciją, o įsigyti ištekliai apima organizuotą darbo jėgą, turinčią tam procesui (ar procesų grupei) atlikti būtinų įgūdžių, žinių ar patirties, arba

b) daug prisideda prie galimybės toliau gaminti produkciją ir:

i) yra laikomas unikaliu arba retu arba

ii) negali būti pakeistas be didelių išlaidų, pastangų ar vėlavimo, susijusių su galimybe toliau gaminti produkciją.

B12D Toliau pateikiamos papildomos pastabos papildo B12B ir B12C straipsnius:

a) įsigyta sutartis yra išteklius, o ne esminis procesas. Nepaisant to, įsigyta sutartis, pavyzdžiui, nekilnojamojo turto valdymo užsakomųjų paslaugų sutartis ar turto valdymo užsakomųjų paslaugų sutartis, gali suteikti galimybę naudotis organizuota darbo jėga. Ūkio subjektas turi įvertinti, ar organizuota darbo jėga, kuria naudojamasi pagal tokią sutartį, atlieka ūkio subjekto kontroliuojamą, taigi ir įsigytą, esminį procesą. Veiksniai, į kuriuos turi būti atsižvelgiama atliekant tą vertinimą, yra, be kita ko, sutarties trukmė ir jos atnaujinimo sąlygos;

b) sunkumai, patiriami siekiant pakeisti įsigytą organizuotą darbo jėgą, gali rodyti, kad įsigyta organizuota darbo jėga atlieka procesą, kuris yra labai svarbus galimybei kurti produkciją;

c) procesas (ar procesų grupė) nėra labai svarbus, jeigu, pavyzdžiui, jis yra papildomas ar antraeilis, atsižvelgiant į visus produkcijai sukurti reikalingus procesus.