KOMISIJOS REGLAMENTAS (EB) Nr. 1073/2005

2005 m. liepos 7 d.

iš dalies keičiantis Reglamentą (EB) Nr. 1725/2003, priimantį tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002, dėl 2 TFAAK

(Tekstas svarbus EEE)

EUROPOS BENDRIJŲ KOMISIJA,

atsižvelgdama į Europos bendrijos steigimo sutartį,

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

kadangi:

(1) Komisijos reglamentu (EB) Nr. 1715/2003 [2] buvo patvirtinti tam tikri tarptautiniai standartai ir aiškinimai, galioję 2002 m. rugsėjo 14 d.

(2) 2003 m. gruodžio 17 d. Tarptautinė apskaitos standartų valdyba (TASV) paskelbė persvarstyta 32 tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Finansinės priemonės: atskleidimas ir pateikimas“. 32 TAS, kuriame nustatomi pagrindiniai tokių priemonių, kaip įsipareigojimų ir nuosavybės, klasifikavimo principai, Europos Komisija priėmė 2004 m. gruodžio 29 d. Reglamentu (EB) Nr. 2237/2004 [3].

(3) Po dvišalių diskusijų su jungtinių ūkio subjektų atstovais ir Komisijos prašymu TASV paprašė, kad Tarptautinės finansinės atskaitomybės aiškinimų komitetas (TFAAK) paaiškintų, kaip taikyti persvarstytą 32 TAS.

(4) 2 TFAAK „Dalininkų turimos jungtinių ūkio subjektų akcijos ir panašios priemonės“ buvo paskelbtas 2004 m. lapkričio 25 d. Aiškinime aiškinama, kad dalininkų turimų akcijų klasifikavimas į finansinius įsipareigojimus arba nuosavybę priklauso nuo šių akcijų ypatumų, ypač jų išpirkimo. Šio aiškinimo taikymas įsigalioja tą pačią dieną, kaip ir 32 TAS, kaip jau nurodyta 2004 m. gruodžio 29 d. Reglamento (EB) Nr. 2237/2004, priimančio 32 TAS, 3 konstatuojamoje dalyje.

(5) Konsultacijos su šios srities techniniais ekspertais rodo, kad 2 TFAAK aiškinimas „Dalininkų turimos jungtinių ūkio subjektų akcijos ir panašios priemonės“ atitinka Reglamento (EB) Nr. 1606/2002 3 straipsnio 2 dalyje išdėstytus techninius priėmimo kriterijus.

(6) Todėl Reglamentas (EB) Nr. 1725/2003 turėtų būti atitinkamai iš dalies pakeistas.

(7) Šis pakeitimas turėtų išimties tvarka galioti ūkio subjekto finansiniams metams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau, t. y. nuo bet kurios dienos iki šio reglamento paskelbimo. Retrospektyvus taikymas yra išimties tvarka pateisinamas tuo, kad jungtiniai ūkio subjektai galėtų parengti atskaitomybę pagal 32 TAS, kaip aiškinama 2 TFAAK, ir kad minėti ūkio subjektai galėtų pagrįstai tikėtis jo taikymo tuo metu, kai priimamas 32 TAS.

(8) Šiame reglamente numatytos priemonės atitinka Apskaitos reguliavimo komiteto nuomonę.

PRIĖMĖ ŠĮ REGLAMENTĄ:

1 straipsnis

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

įterpiamas 2 TFAAK „Dalininkų turimos jungtinių ūkio subjektų akcijos ir panašios priemonės“ aiškinimo, nurodyto šio reglamento priede, tekstas.

[1] OL L 243, 2002 9 11, p. 1.
[2] OL L 261, 2003 10 13, p. 1. Reglamentas su paskutiniais pakeitimais, padarytais Reglamentu (EB) Nr. 211/2005 (OL L 41, 2005 2 11, p. 1).
[3] OL L 393, 2004 12 31, p. 1.

2 straipsnis

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

Jis taikomas kiekvieniems bendrovės metams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau.

Šis reglamentas privalomas visas ir tiesiogiai taikomas visose valstybėse narėse.

Priimta Briuselyje, 2005 m. liepos 7 d.

Komisijos vardu
Charlie McCREEVY
Komisijos narys

PRIEDAS

TARPTAUTINIAI FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAI

2 TFAAK	„Dalininkų turimos jungtinių ūkio subjektų akcijos ir panašios priemonės“

Galima platinti Europos ekonominėje erdvėje. Visos teisės už Europos ekonominės erdvės ribų, išskyrus teises dauginti asmeniniu ar kitokiu sąžiningu tikslu, yra saugomos. Išsamesnė informacija pateikiama Tarptautinių apskaitos standartų valdybos adresu www.iasb.org.uk

2-ASIS TFAAK AIŠKINIMAS

Dalininkų turimos jungtinių ūkio subjektų akcijos ir panašios priemonės

Nuorodos

— 32 TAS *Finansinės priemonės: atskleidimas ir pateikimas* (persvarstyta 2003 m.)

— 39 TAS *Finansinės priemonės: pripažinimas ir vertinimas* (persvarstyta 2003 m.)

Prielaidos

1 Jungtinius ir kitus panašius ūkio subjektus sukuria grupės asmenų bendriems ekonominiams ir socialiniams poreikiams tenkinti. Nacionalinė teisė jungtinius ūkio subjektus paprastai apibrėžia kaip organizacijas, siekiančias paremti savo dalininkų ekonominį vystymąsi, vykdant bendras operacijas (savitarpio pagalbos principas). Dalininkų turtinės teisės jungtiniame ūkio subjekte dažnai apibūdinamos kaip dalininkų akcijos, vienetai ar panašūs, toliau vadinami „dalininkų akcijos“.

2 32 TAS nustatomi finansinių priemonių klasifikavimo į finansinius įsipareigojimus ar nuosavybę principai. Iš esmės šie principai taikomi klasifikuojant dokumentus su ilgalaikio padengimo/pardavimo teise, kurie įgalina turėtoją pateikti šiuos dokumentus leidėjui, mainais į grynuosius pinigus ar kitą finansinę priemonę. Šių principų pritaikymas dalininkų turimoms jungtinių ūkio subjektų akcijoms ir panašioms priemonėms yra sudėtingas. Kai kurie Tarptautinių apskaitos standartų valdybos nariai paprašė pateikti paaiškinimą, kaip 32 TAS principai taikomi dalininkų turimoms akcijoms ir panašioms priemonėms, turinčioms tam tikras ypatybes, bei nurodyti aplinkybes, kuriomis šios ypatybės daro poveikį įsipareigojimų ar nuosavybės klasifikavimui.

Taikymas

3 Šis Aiškinimas taikomas finansinėms priemonėms, kurioms taikomas 32 TAS, įskaitant finansines priemones, kurios parodo dalininkų turimą ūkio subjekto nuosavybės dalį, išleistas jungtinių ūkio subjektų dalininkams. Šis Aiškinimas netaikomas finansinėms priemonėms, kurios bus arba gali būti įvykdytos naudojant ūkio subjekto nuosavybės priemones.

Svarstomi klausimai

4 Daug finansinių priemonių, įskaitant dalininkų akcijas, turi nuosavybės ypatybes, įskaitant balsavimo teises ir teises dalyvauti skirstant dividendus. Kai kurios finansinės priemonės turėtojui suteikia teisę reikalauti išpirkimo grynaisiais pinigais arba kitu finansiniu turtu, tačiau gali apimti apribojimus, arba tokie apribojimai gali būti taikomi, dėl finansinių priemonių susigrąžinimo. Kaip šios išpirkimo sąlygos turėtų būti vertinamos nustatant, ar finansinės priemonės turėtų būti klasifikuojamos kaip įsipareigojimai ar kaip nuosavybė?

Sutarimas

5 Finansinės priemonės turėtojo sutartinė teisė (įskaitant dalininkų turimas jungtinių ūkio subjektų akcijas) reikalauti išpirkimo, pati savo esme nereikalauja, kad finansinė priemonė būtų klasifikuojama kaip finansinis įsipareigojimas. Ūkio subjektas, finansinę priemonę priskirdamas finansiniam įsipareigojimui ar nuosavybei, turi apsvarstyti visas klasifikavimo sąlygas ir aplinkybes. Šios sąlygos ir aplinkybės apima susijusius vietos įstatymus, taisykles ir ūkio subjekto valdymo įstatus, galiojančius klasifikavimo dieną, tačiau nesitikint būsimų tų įstatymų, taisyklių ar įstatų pataisų.

6 Dalininkų akcijos, kurios būtų klasifikuojamos kaip nuosavybė, jei dalininkai neturėtų teisės reikalauti išpirkimo, yra nuosavybė jei egzistuoja kuri nors sąlyga, aprašyta 7 ir 8 paragrafuose. Indėliai iki pareikalavimo, įskaitant einamąsias sąskaitas, indėlių sąskaitas ir panašias sutartis, kurios atsiranda, kai dalininkai veikia kaip klientai, yra ūkio subjekto finansiniai įsipareigojimai.

7 Dalininkų akcijos yra nuosavybė, jei ūkio subjektas turi besąlygišką teisę atmesti dalininkų akcijų išpirkimą.

8 Vietos įstatymuose, taisyklėse ar ūkio subjekto įstatuose dėl dalininkų akcijų išpirkimo gali būti numatyti įvairūs draudimų tipai, pvz., besąlygiški draudimai arba likvidumo kriterijais pagrįsti draudimai. Jei išpirkimą besąlygiškai draudžia vietos įstatymai, taisyklės ar ūkio subjekto įstatai, dalininkų akcijos yra nuosavybė. Tačiau vietos įstatymų, taisyklių ar ūkio subjektų įstatų nuostatos, draudžiančios išpirkimą tik jei laikomasi (arba nesilaikoma) sąlygų, pvz., likvidumo apribojimų, nelemia, kad dalininkų akcijos būtų nuosavybė.

9 Besąlygiškas draudimas gali būti absoliutus – visi išpirkimai uždrausti. Besąlygiškas draudimas gali būti dalinis – draudžiamas dalininkų akcijų išpirkimas jei dėl to dalininkų akcijų skaičius arba iš dalininkų akcijų apmokėtas kapitalas sumažėtų žemiau nustatyto lygio. Dalininkų akcijos, kurias draudžiama išpirkti, yra įsipareigojimai, išskyrus, kai ūkio subjektas turi besąlygišką teisę atmesti išpirkimą, kaip aprašyta 7 paragrafe. Kai kuriais atvejais akcijų skaičius arba apmokėto kapitalo dalis, kuriai taikomas išpirkimo draudimas, laikui bėgant gali keistis. Pasikeitus tokiam išpirkimo draudimui gali būti atliekami pervedimai tarp finansinių įsipareigojimų ir nuosavybės.

10 Pirminio pripažinimo metu ūkio subjektas savo išperkamą finansinį įsipareigojimą turi įvertinti tikrąja verte. Kai dalininkų akcijoms būdinga išpirkimo ypatybė, ūkio subjektas išperkamo finansinio įsipareigojimo tikrąją vertę įvertina ne mažesne kaip maksimali suma, mokėtina remiantis išpirkimo nuostatomis, pateiktomis jo įstatuose arba taikomuose įstatymuose, ir diskontuojama nuo pirmos dienos, kai gali būti reikalaujama sumokėti sumą (žr. 3 pavyzdį).

11 Kaip reikalaujama 32 TAS 35 paragrafe, nuosavybės priemonių paskirstymas turėtojams pripažįstamas tiesiogiai nuosavybėje, atėmus visus pelno mokesčius. Palūkanos, dividendai ir kita su finansinėmis priemonėmis, klasifikuojamomis kaip finansiniai įsipareigojimai, susijusi grąža yra sąnaudos, nepaisant to, ar šios mokamos sumos teisiškai apibūdinamos kaip dividendai, palūkanos ar kitaip.

12 Priedėlyje, kuris yra neatskiriama susitarimo dalis, pateikiami šio susitarimo taikymo pavyzdžiai.

Atskleidimas

13 Kai dėl išpirkimo draudimo pasikeitimo atliekami pervedimai tarp finansinių įsipareigojimų ir nuosavybės, ūkio subjektas turi atskirai atskleisti pervedamą sumą, pasirinktą laiką ir priežastį.

Įsigaliojimo data

14 Šio Aiškinimo įsigaliojimo data ir perėjimo reikalavimai yra tokie pat, kaip taikomi 32 TAS (persvarstytas 2003 m.). Ūkio subjektas turi taikyti šį Aiškinimą metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau. Jei ūkio subjektas taiko šį Aiškinimą atskaitomybės laikotarpiui, prasidedančiam prieš 2005 m. sausio 1 d., jis turi atskleisti šį faktą. Šis Aiškinimas turi būti taikomas retrospektyviai.

Priedėlis

SUSITARIMO TAIKYMO PAVYZDŽIAI

Ši priedėlis yra neatskiriama Aiškinimo dalis.

A1 Šiame priedėlyje aprašomi septyni TFAAK susitarimo taikymo pavyzdžiai. Tai nėra baigtinis pavyzdžių sąrašas; galimi kiti modeliai. Kiekviename pavyzdyje daroma prielaida, kad nėra kitų sąlygų, kaip tik tos, pateiktos pavyzdžio duomenyse, kurios reikalautų, kad finansinė priemonė būtų klasifikuojama kaip finansinis įsipareigojimas.

BESĄLYGIŠKA TEISĖ ATMESTI IŠPIRKIMĄ (7 paragrafas)

1 pavyzdys

Faktai

A2 Ūkio subjekto įstatuose tvirtinama, kad išpirkimas atliekamas išskirtinai ūkio subjekto nuožiūra. Įstatuose apie tai daugiau nepateikta išsamesnės informacijos ar taikomų apribojimų. Praeityje ūkio subjektas niekada neatsisakė išpirkti narių akcijų, nors valdyba turi teisę tai padaryti.

Klasifikavimas

A3 Ūkio subjektas turi besąlygišką teisę atmesti išpirkimą ir todėl dalininkų akcijos yra nuosavybė. 32 TAS nustatomi klasifikavimo principai, kurie pagrįsti finansinės priemonės sąlygomis ir pažymima, kad atlikti, arba ketinami atlikti, savarankiški mokėjimai nedaro poveikio įsipareigojimų klasifikavimui. 32 TAS AG26 paragrafe pažymima:

> Kai privilegijuotosios akcijos negali būti išpirktos, atitinkama klasifikacija nustatoma pagal kitas privilegijuotųjų akcijų teises. Klasifikavimas yra pagrįstas sutartimi įforminamais susitarimais ir finansinio įsipareigojimo bei nuosavybės priemonės apibrėžimais. Kai leidėjas paskirsto turėtojams privilegijuotąsias akcijas su kaupiamaisiais arba nekaupiamaisiais dividendais savo nuožiūra, tokios akcijos yra nuosavybės priemonės. Privilegijuotųjų akcijų klasifikavimas į nuosavybės priemones ar finansinius įsipareigojimus nėra veikiamas, pavyzdžiui:
>
> a) praeityje įvykdytų paskirstymų;
>
> b) ketinimo atlikti paskirstymus ateityje;
>
> c) galimo neigiamo poveikio leidėjo paprastųjų akcijų kainai, jei paskirstymas nevykdomas (dėl dividendų mokėjimų už paprastąsias akcijas apribojimų, kai dividendai nemokami už privilegijuotąsias akcijas);
>
> d) leidėjo rezervų dydžio;
>
> e) leidėjo pelno ar nuostolio lūkesčių tuo laikotarpiu arba
>
> f) leidėjo gebėjimo ar nesugebėjimo paveikti savo pelno ar nuostolio dydį tam tikrą laikotarpį.

2 pavyzdys

Faktai

A4 Ūkio subjekto įstatuose tvirtinama, kad išpirkimas atliekamas išskirtinai ūkio subjekto nuožiūra. Tačiau įstatuose toliau pažymima, kad išpirkimo reikalavimo patvirtinimas yra nesąmoningas, išskyrus kai ūkio subjektas negali atlikti išmokėjimo nepažeisdamas vietos taisyklių dėl likvidumo arba rezervų.

Klasifikavimas

A5 Ūkio subjektas neturi besąlygiškos teisės atmesti išpirkimą, o dalininkų akcijos yra finansinis įsipareigojimas. Anksčiau aprašyti apribojimai pagrįsti ūkio subjekto gebėjimu įvykdyti savo įsipareigojimus. Jais apribojamas išpirkimas tik tuomet, jei likvidumas arba privalomas rezervas yra nepakankamas, ir tik iki tada, iki jų dydis pasidaro pakankamas. Taigi jie, remiantis 32 TAS nustatytais principais, nelemia finansinės priemonės klasifikavimo kaip nuosavybės. 32 TAS AG25 paragrafe pažymima:

> Privilegijuotosios akcijos gali būti išleidžiamos kartu su įvairiomis teisėmis. Nustatydamas, ar privilegijuotoji akcija yra finansinis įsipareigojimas, ar nuosavybės priemonė, leidėjas įvertina tam tikras su akcijomis siejamas teises, siekdamas nustatyti, ar jos turi pagrindines finansinio įsipareigojimo ypatybes. Pavyzdžiui, privilegijuotoji akcija, kurios išpirkimo data yra konkreti arba turėtojo nustatyta data, apima finansinį įsipareigojimą, nes leidėjas turi įsipareigojimą pervesti finansinį turtą akcijos turėtojui. *Jei dėl lėšų stokos, įstatymų apribojimų ar kitų priežasčių leidėjas negali įvykdyti įsipareigojimo privilegijuotajai akcijai išpirkti, kai to reikalauja sutartis, tai nereiškia, kad įsipareigojimas panaikinamas*. (Pridėtas išskyrimas).

IŠPIRKIMO DRAUDIMAI (8 ir 9 paragrafai)

3 pavyzdys

Faktai

A6 Jungtinis ūkio subjektas yra išleidęs akcijų savo dalininkams skirtingu laiku ir skirtingoms sumoms:

a) 20x1 sausio 1 d. 100 000 akcijų kiekvienam už 10 VV/vnt. (1 000 000 VV);

b) 20x2 sausio 1 d. 100 000 akcijų kiekvienam už 20 VV/vnt. (toliau 2 000 000 VV; iš viso išleista 3 000 000 VV).

Pareikalavus, akcijos išperkamos mokant tą sumą, už kurią jos išleistos.

A7 Ūkio subjekto įstatuose pažymima, kad sukaupti išpirkimai negali viršyti 20 procentų didžiausio kada nors padengtų narių akcijų skaičiaus. 20x2 gruodžio 31 d. ūkio subjektas turėjo 200 000 neapmokėtų akcijų; tai didžiausias kada nors neapmokėtų dalininkų akcijų skaičius, ir praeityje nebuvo išpirkta jokių akcijų. 20x3 sausio 1 d. ūkio subjektas pakeitė savo įstatus ir padidino leidžiamą sukauptų išpirkimų lygį iki 25 procentų, didžiausio kada nors neapmokėtų narių akcijų skaičiaus.

Klasifikavimas

Kol nepakeisti įstatai

A8 Dalininkų akcijos, viršijančios išpirkimo draudimą, yra finansiniai įsipareigojimai. Jungtinis ūkio subjektas savo finansinį įsipareigojimą vertina pagal tikrąją vertę pirminio pripažinimo metu. Kadangi šios akcijos išperkamos pareikalavus, jungtinis ūkio subjektas nustato tokių finansinių įsipareigojimų tikrąją vertę, kaip reikalaujama 39 TAS 49 paragrafe, kuriame pažymėta: „Finansinio įsipareigojimo, turinčio reikalavimo ypatybę (pvz., indėlio iki pareikalavimo) tikroji vertė yra ne mažesnė už mokėtiną sumą pareikalavus …“. Todėl pagal pareikalavimą mokėtiną sumą, remiantis išpirkimo nuostatomis, jungtinis ūkio subjektas klasifikuoja kaip finansinius įsipareigojimus.

A9 20x1 sausio 1 d. pagal išpirkimo nuostatas maksimali mokėtina suma yra 20 000 akcijų po 10 VV/vnt., ir atitinkamai ūkio subjektas klasifikuoja 200 000 VV kaip finansinį įsipareigojimą, o 800 000 VV – kaip nuosavybę. Tačiau 20x2 sausio 1 d. dėl naujo akcijų išleidimo po 20 VV/vnt., maksimali pagal išpirkimo nuostatas mokėtina suma padidėja iki 40 000 akcijų, kiekviena po 20 VV/vnt. Papildomų akcijų išleidimas po 20 VV/vnt. sukuria naujus įsipareigojimus, kurie pirminio pripažinimo metu įvertinami tikrąja verte. Išleidus šias akcijas, įsipareigojimai yra 20 procentų nuo viso išleistų akcijų skaičiaus (200 000), įvertinto po 20 VV/vnt., arba 800 000 VV. Tai reikalauja papildomo 600 000 VV įsipareigojimo pripažinimo. Šiame pavyzdyje nepripažįstamas joks pelnas ar nuostolis. Taigi ūkio subjektas 800 000 VV dabar klasifikuoja kaip finansinius įsipareigojimus, o 2 200 000 VV – kaip nuosavybę. Šiame pavyzdyje laikoma, kad šios sumos nepasikeitė nuo 20x1 sausio 1 d. iki 20x2 gruodžio 31 d.

Po to, kai pakeičiami įstatai

A10 Po įstatų pakeitimo gali būti reikalaujama, kad jungtinis ūkio subjektas išpirktų 25 procentų savo neapmokėtų akcijų arba maksimalų 50 000 akcijų skaičių, kiekvieną po 20 VV/vnt. Taigi, 20x3 sausio 1 d. jungtinis ūkio subjektas kaip finansinius įsipareigojimus klasifikuoja 1 000 000 VV – maksimalią pagal išpirkimo nuostatas pareikalautą mokėti sumą, kaip nustatyta pagal 39 TAS 49 paragrafą. Todėl 20x3 sausio 1 d. 200 000 VV pervedimas iš nuosavybės į finansinius įsipareigojimus, paliekant 2 000 000 VV, klasifikuojama kaip nuosavybė. Šiame pavyzdyje ūkio subjektas nepripažįsta pelno ar nuostolio iš tokio pervedimo.

4 pavyzdys

Faktai

A11 Vietos įstatymai, reglamentuojantys jungtinių ūkio subjektų veiklą, arba ūkio subjekto įstatų sąlygas, draudžia ūkio subjektui išpirkti dalininkų akcijas, jeigu toks išpirkimas dalininkų akcijomis apmokėtą kapitalą sumažintų daugiau kaip 75 procentai nuo didžiausios iš dalininkų akcijų apmokėto kapitalo sumos. Didžiausia tam tikro jungtinio ūkio subjekto kapitalo suma yra 1 000 000 VV. Balanso dieną apmokėto kapitalo balansas yra 900 000 VV.

Klasifikavimas

A12 Šiuo atveju 750 000 VV būtų klasifikuojama kaip nuosavybė, o 150 000 VV – kaip finansiniai įsipareigojimai. Greta jau pateiktų paragrafų, 32 TAS 18(b) paragrafe iš dalies pažymima:

> … finansinė priemonė, suteikianti turėtojui teisę perparduoti ją leidėjui už grynuosius pinigus arba kitą finansinį turtą (dokumentas su ilgalaikio padengimo/pardavimo teise), yra finansinis įsipareigojimas. Taip yra net ir tuo atveju, kai grynųjų pinigų arba kito finansinio turto suma nustatoma pagal indeksus ar kitus rodiklius, galinčius tiek kilti, tiek kristi, arba kai dokumento su ilgalaikio padengimo/pardavimo teise teisinė forma suteikia jos turėtojui teisę į likusią leidėjo turto dalį. Galimybė turėtojui pasirinkti ar perparduoti priemonę atgal leidėjui už grynuosius pinigus ar kitą finansinį turtą reiškia, kad dokumentas su ilgalaikio padengimo/pardavimo teise atitinka finansinio įsipareigojimo apibrėžimą.

A13 Išpirkimo draudimas, aprašytas šiame pavyzdyje, skiriasi nuo apribojimų, aprašytų 32 TAS 19 ir AG25 paragrafuose. Šie apribojimai, taikomi ūkio subjekto gebėjimui mokėti sumą kaip finansinį įsipareigojimą, t. y. jie užkerta kelią mokėti pagal įsipareigojimą tik jei tenkinamos apibrėžtos sąlygos. Priešingai, šiame pavyzdyje aprašomas besąlygiškas išpirkimo draudimas ne už nustatytą sumą, nepaisant ūkio subjekto gebėjimo išpirkti narių akcijas (pvz., esant grynųjų pinigų ištekliams, pelnui ar paskirstomiems rezervams). Iš esmės, išpirkimo draudimas užkerta kelią ūkio subjektui prisiimti bet kokius finansinius įsipareigojimus išpirkti daugiau nei nustatyta apmokėto kapitalo suma. Todėl, akcijų dalis, kuriai taikomas išpirkimo draudimas, nėra finansinis įsipareigojimas. Jei kiekvieno dalininko akcijos gali būti išperkamos individualiai, bendrų neapmokėtų akcijų dalis negali būti išperkama jokiomis sąlygomis, išskyrus ūkio subjekto likvidavimą.

5 pavyzdys

Faktai

A14 Šio pavyzdžio duomenys pateikti 4 pavyzdyje. Be to, balanso dieną, likvidumo reikalavimai, kurie taikomi pagal vietinę jurisdikciją, neleidžia ūkio subjektui išpirkti nė vieno dalininko akcijų, išskyrus atvejus, kai jo grynųjų pinigų atsargos ir trumpalaikės investicijos yra didesnės nei nustatyta suma. Šių likvidumo reikalavimų poveikis balanso datos dieną yra tas, kad ūkio subjektas negali mokėti daugiau kaip 50 000 VV dalininkų akcijoms išpirkti.

Klasifikavimas

A15 Kaip ir 4 pavyzdyje, ūkio subjektas 750 000 VV klasifikuoja kaip nuosavybę, o 150 000 VV – kaip finansinį įsipareigojimą. Taip yra, nes suma, klasifikuojama kaip įsipareigojimas, yra pagrįsta besąlygiška ūkio subjekto teise atmesti išpirkimą, bet ne sąlyginiais apribojimais, kurie užkerta kelią išpirkimui tik jei likvidumo ar kitos sąlygos nėra tenkinamos ir tik iki to laiko, kai jos bus tenkinamos. Šiuo atveju taikomos 32 TAS 19 ir AG25 paragrafų nuostatos.

6 pavyzdys

Faktai

A16 Ūkio subjekto įstatai draudžia išpirkti dalininkų akcijas, išskyrus atvejus kai tam naudojamos įplaukos, gautos per ankstesnius trejus metus išleidus papildomų akcijų naujiems ar esamiems dalininkams. Už išleistas dalininkų akcijas gautos įplaukos turi būti naudojamos išpirkti akcijas, kurias dalininkai reikalauja išpirkti. Per praėjusius trejus metus pajamos už išleistas dalininkų akcijas sudarė 12 000 VV, ir dalininkų akcijos nebuvo išpirktos.

Klasifikavimas

A17 Ūkio subjektas 12 000 VV dalininkų akcijų klasifikuoja kaip finansinius įsipareigojimus. Nuosekliai pagal 4 pavyzdyje aprašytas išvadas, dalininkų akcijos, kurioms taikomas besąlygiškas išpirkimo draudimas, nėra finansiniai įsipareigojimai. Toks besąlygiškas draudimas taikomas sumai, lygiai įplaukoms, gautoms už akcijas, išleistas prieš ankstesnius trejus metus ir, atitinkamai, ši suma klasifikuojama kaip nuosavybė. Tačiau sumai, lygiai įplaukoms, gautoms už bet kokias akcijas, išleistas per ankstesnius trejus metus, nėra taikomas besąlygiškas išpirkimo draudimas. Atitinkamai, dėl įplaukų, gautų išleidus dalininkų akcijas per ankstesnius trejus metus, atsiranda finansinis įsipareigojimas, iki jos nereikalingos dalininkų akcijoms išpirkti. Dėl to ūkio subjektas turi finansinį įsipareigojimą, lygų įplaukoms, gautoms už akcijas, išleistas per ankstesnius trejus metus, net jei nėra išpirkimų per tą laikotarpį.

7 pavyzdys

Faktai

A18 Ūkio subjektas yra jungtinis bankas. Vietos įstatymuose, reglamentuojančiuose jungtinių bankų veiklą, teigiama, kad mažiausiai 50 procentų visų ūkio subjekto „neapmokėtų įsipareigojimų“ (taisyklėse apibrėžtas terminas, apimantis dalininkų akcijų sąskaitas) turi būti pateikta kaip dalininkų apmokėtas kapitalas. Taisyklė taikoma taip, kad jei visi neapmokėti jungtinio ūkio subjekto įsipareigojimai yra dalininkų akcijų forma, jis gali juos visus išpirkti. 20x1 gruodžio 31 d. ūkio subjektas turi nepadengtų įsipareigojimų už 200 000 VV, iš kurių 125 000 VV yra dalininkų akcijų sąskaitos. Pagal dalininkų akcijų sąskaitų sąlygas turėtojui leidžiama išpirkti jas pagal pareikalavimą, ir tokio išpirkimo apribojimai ūkio subjekto įstatuose nenurodomi.

Klasifikavimas

A19 Šiame pavyzdyje dalininkų akcijos klasifikuojamos kaip finansiniai įsipareigojimai. Išpirkimo draudimas panašus į apribojimus, aprašytus 32 TAS 19 ir AG 25 paragrafuose. Apribojimas yra sąlyginis ūkio subjekto galėjimo išmokėti sumą, privalomą pagal finansinį įsipareigojimą, suvaržymas, t. y. jie užkerta kelią mokėti pagal įsipareigojimą tik jei tenkinamos apibrėžtos sąlygos. Tiksliau kalbant, iš ūkio subjekto gali būti reikalaujama išpirkti visas dalininkų akcijas (125 000 VV), jei jis apmokėjo visus kitus savo įsipareigojimus (75 000 VV). Todėl išpirkimo draudimas neužkerta kelio ūkio subjektui prisiimti finansinį įsipareigojimą išpirkti daugiau akcijų, viršijančių nustatytą dalininkų akcijų skaičių arba apmokėto kapitalo dalį. Tai leidžia ūkio subjektui atidėti išpirkimą, kol bus tenkinama sąlyga, t. y. bus atliktas kitų įsipareigojimų apmokėjimas. Šiame pavyzdyje dalininkų akcijoms netaikomas besąlygiškas išpirkimo draudimas, todėl tokios akcijos klasifikuojamos kaip finansiniai įsipareigojimai.