



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®

TFAS® 11 Jungtinė veikla



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

© Copyright 2021, Istanbul University

11-ASIS TARPTAUTINIS FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS

„Jungtinė veikla“

TAIKYMAS

11-asis TFAS „Jungtinė veikla“ reglamentuoja ūkio subjektų, kurie yra bendrai kontroliuojamų susitarimų dalis, finansinės atskaitomybės taisyklės. Ūkio subjektai, kurie yra jungtinės veiklos šalys, turi atitikti šias taisyklės.

11-asis TFAS pirmą kartą buvo išleistas 2011 m. gegužės mėn. ir buvo pakeistas 2014 m. gegužės mėn. Šis standartas taikomas metiniams laikotarpiams, kurie prasideda 2016 m. sausio 1 d. ir vėliau. Reikalinga informacija apie šalių dalis bendruose susitarimuose pateikiama vadovaujantis 12-uoju TFAS „Informacijos apie dalis kituose subjektuose atskleidimas“.

Šis standartas apibrėžia dviejų tipų jungtinę veiklą – tai bendra veikla arba bendroji įmonė.

Kai kuriais atvejais ūkio subjektai vykdo jungtinę veiklą, kad pasidalytų riziką ir naudą su kitais ūkio subjektais, sujungtų vienas kitą papildančių skirtingų ūkių subjektų veiklą ir efektyviai finansuotų verslo veiklą. Šis susitarimas turi ne tokią formalią struktūrą ir yra naudingas daugeliu atvejų.

Norint sudaryti jungtinę veiklą, turi būti sudarytas sutartimi įformintas susitarimas. Sutartimi įformintas susitarimas apima jungtinės veiklos tikslą, trukmę ir veiklą, sprendimų priėmimo procesus, kapitalą ir susijusių šalių įnašus.

APIBRĖŽTYS

11-ojo TFAS A priede pateikiami išsamūs pagrindinių terminų, tokių kaip jungtinė veikla, bendra veikla, bendroji įmonė, jungtinės veiklos šalis ir atskira struktūra, apibrėžtys (žr. 1 lentelę).

1 lentelė. Pagrindinės 11-ojo TFAS apibrėžtys

Jungtinė veikla	Veikla, kurią dvi ar daugiau šalių kontroliuoja bendrai.
Bendra kontrolė	Sutartyje numatytas veiklos kontrolės pasidalijimas, kuris egzistuoja tik tada, kai sprendimams dėl atitinkamos veiklos reikia vienbalsio kontrolę besidalijančių šalių sutikimo.
Bendra veikla	Jungtinė veikla, pagal kurią šalys, kurios bendrai kontroliuoja veiklą, turi teises į turtą ir įsipareigojimų prievolių vykdymą, susijusių su veikla.
Bendroji įmonė	Jungtinė veikla, pagal kurią šalys, kurios bendrai kontroliuoja veiklą, turi teises į tos veiklos grynąjį turtą.
Bendrosios įmonės dalininkas	Bendrosios įmonės šalis, bendrai kontroliuojanti tą bendrą įmonę.
Jungtinės veiklos šalis	Ūkio subjektas, kuris dalyvauja jungtinėje veikloje, neatsižvelgiant į tai, ar subjektas vykdo bendrą veiklos kontrolę.
Atskira struktūra	Atskirai identifikuojama finansinė struktūra, įskaitant atskirus juridinius asmenis arba įstatymais pripažintus subjektus, neatsižvelgiant į tai, ar tie subjektai turi juridinio asmens statusą.

JUNGTINĖ VEIKLA IR BENDRA KONTROLĖ

Kad susitarimas būtų laikomas jungtine veikla, turi egzistuoti bendra kontrolė. 11-ajame TFAS bendra kontrolė yra aiškiai apibrėžta.

Bendra kontrolė egzistuoja, kai nė viena iš šalių savarankiškai nekontroliuoja veiklos ir kai operatyviniai sprendimai gali būti priimami tik vienbalsiai sutikus dviem ar daugiau šalių.

Prieš vertindami, ar ūkio subjektas turi bendrą kontrolę, pirmiausia turime įvertinti, ar susijusios šalys kontroliuoja veiklą (pagal kontrolės apibrėžtį, nustatytą 10-ajame TFAS standarte „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“).

Pagal 10-ąjį TFAS standartą „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos“ investuotojas turi kontroliuoti investicinį subjektą, į kurį investuojama, kai jis gali gauti kintamą grąžą arba turi teisę gauti kintamą grąžą dėl savo galios investuojamo subjekto atžvilgiu. Investuotojas kontroliuoja investicinį subjektą, į kurį investuojama, jei jis atitinka tris pagrindinius kontrolės elementus:

- galia subjekto, į kurį investuojama, atžvilgiu – esamos teisės, suteikiančios dabartines galimybes vadovauti veiklai, kuri daro didelę įtaką subjekto, į kurį investuojama, grąžai (atitinkama veikla);
- rizika arba teisės į kintamą grąžą iš dalyvavimo subjekte, į kurį investuojama;
- galimybė panaudoti savo galią subjekto, į kurį investuojama, atžvilgiu, kad paveiktų investuotojo grąžos dydį.

Įvertinusi, kad visos susijusios šalys bendrai kontroliuoja veiklą, ūkio subjektas turėtų nustatyti, kokios rūšies yra jungtinė veikla.

1 pavyzdys. Bendrosios kontrolės aiškinimas

Jungtinė veikla sudaryta ūkio subjektų „D“, „E“ ir „F“. Ūkio subjektas „D“ turi 50 % balsavimo teisių, ūkio subjektas „E“ – 40 % balsavimo teisių, o ūkio subjektas „F“ – 10 % balsavimo teisių. Šioje jungtinėje veikloje, norint priimti veiklos sprendimus, reikalinga mažiausiai 70 % balsavimo teisių. Kurie ūkio subjektai turi bendrą kontrolę pagal 11-ąjį TFAS?

1 pavyzdžio sprendimas

Kad susitarimas būtų laikomas jungtine veikla, dvi ar daugiau šalių turi turėti bendrą kontrolę. Kaip pateikta šiame pavyzdyje, nors ūkio subjektas „D“ turi teisę užkirsti kelią veiklos sprendimams, jam reikia kitų ūkio subjektų balsavimo teisių priimant veiklos sprendimus. Ūkio subjektai „D“ ir „E“ turi bendrą kontrolę, nes veiklos sprendimai negali būti priimami be ūkio subjektų „D“ ir „E“ tarpusavio susitarimo.

JUNGTINĖS VEIKLOS RŪŠYS

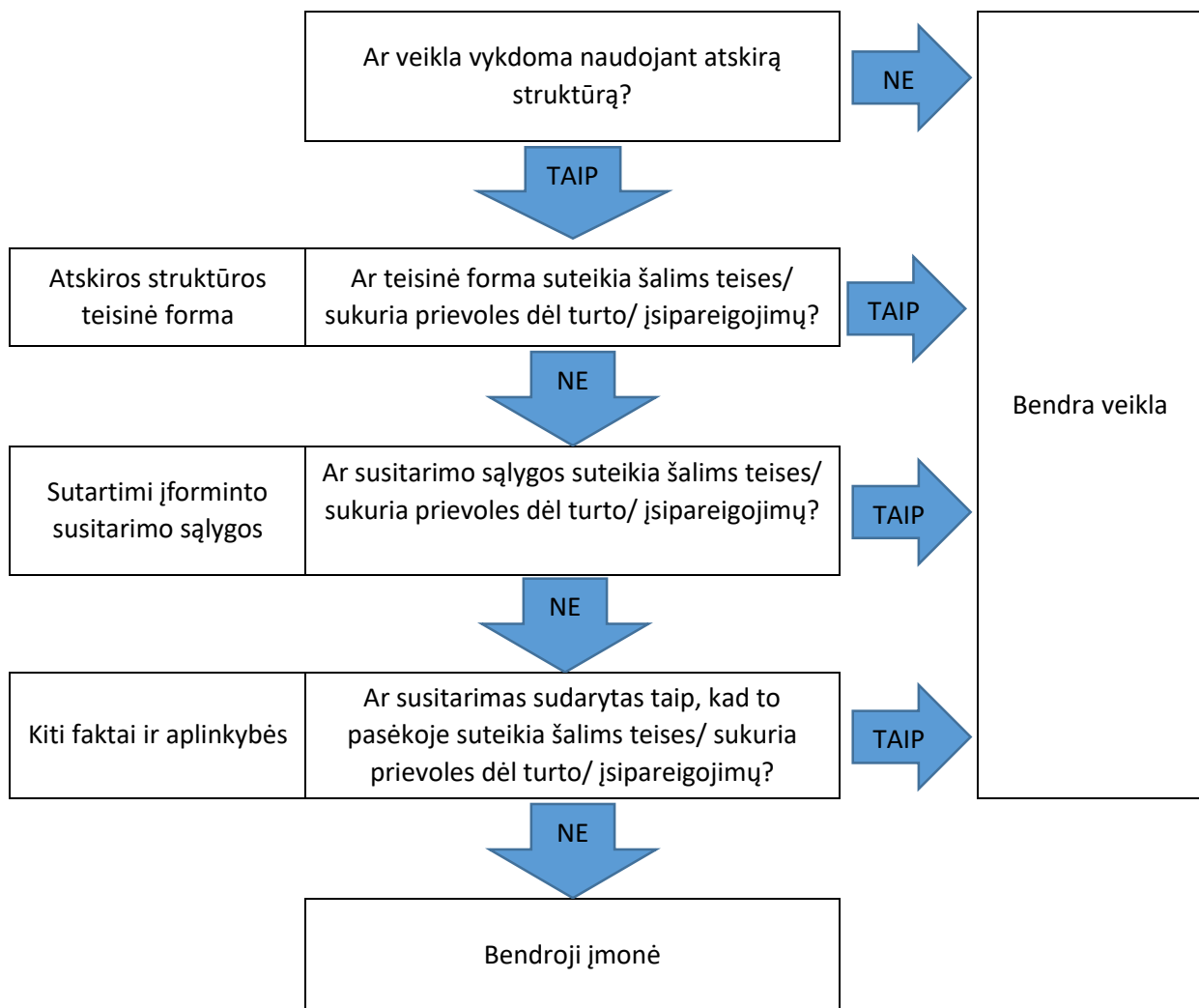
Yra dviejų tipų jungtinė veikla: bendra veikla ir bendroji įmonė. Nepriklausomai nuo veiklos tikslo, struktūros ar formos, jungtinės veiklos klasifikavimas priklauso nuo šalių teisių ir pareigų, kylančių iš veiklos.

Jei jungtinė veikla apima teises į turtą ir prievoles dėl įsipareigojimų, susijusių su veikla, tai yra **bendra veikla**. Bendros veiklos atveju šalys paprastai neįsteigia kito ūkio subjekto. Vykdydamas bendrą veiklą, kiekvienas bendros veiklos vykdytojas naudoja savo turtą ir atsargas, savo vardu padengia veiklos išlaidas ir įsipareigojimus bei savarankiškai finansuoja savo vardu prisiimtus įsipareigojimus, susijusius su veikla. Tačiau pajamos iš pardavimų yra padalinamos tarp bendros veiklos vykdytojų.

Jei jungtinės veiklos šalys turi teises į grynąjį turtą, tai yra bendroji įmonė, o tokio tipo veiklos šalys vadinamos bendrosiomis įmonėmis. Bendrosios įmonės paprastai sudaromos naudojant atskiras struktūras. Atskira struktūra turi teises į veiklos turtą ir įsipareigojimus.

Kai jungtinė veikla laikoma bendra veikla, tai reiškia, kad ši veikla nėra sudaryta naudojant atskirą struktūrą. Tokiais atvejais sutartinis susitarimas nustato šalių teises į turtą, prievoles dėl įsipareigojimų, susijusių su veikla, ir šalių teises į atitinkamas pajamas bei įsipareigojimus dėl atitinkamų išlaidų (11-asis TFAS, B16). Kita vertus, jei jungtinė veikla sudaroma naudojant atskirą struktūrą, ši veikla gali būti bendra veikla arba bendroji įmonė. Šiuo atveju labai svarbu nustatyti šalių teises į turtą ir kylančias prievoles dėl įsipareigojimų, susijusių su veikla, kuri vykdoma naudojant atskirą struktūrą. Kaip minėta anksčiau, jei susijusios šalys turi teisių į turtą, tai ši jungtinė veikla yra bendroji įmonė, kitu atveju tai yra bendra veikla.

1 paveiksle apibendrinama, kaip klasifikuojama jungtinė veikla, įvertinus šalių teises ir pareigas (11-asis TFAS, B21).



1 pav. Jungtinės veiklos klasifikavimas

JUNGTINĖS VEIKLOS ŠALIŲ FINANSINĖS ATASKAITOS

Bendros veiklos vykdytojai pripažįsta savo turtą, įsipareigojimus, pardavimų pajamas ir išlaidas atsižvelgiant į savo dalį. Bendros veiklos, kurioje veikla yra verslas, dalies įsigijusysis ūkio subjektas, kaip apibrėžta 3-ajame TFAS standarte „Verslo jungimai“, privalo taikyti visus 3-ajame TFAS ir kituose TFAS nustatytus verslo jungimų apskaitos principus, išskyrus tuos principus, kurie prieštarauja 11-ojo TFAS nurodymams.

Šie reikalavimai taikomi tiek pradiniam bendros veiklos dalies įsigijimui, tiek papildomai įsigyjant bendros veiklos dalį (pastaruoju atveju anksčiau turėtos dalys nėra iš naujo įvertinamos).

Kita vertus, bendrosios įmonės dalininkas turi pripažinti savo dalį investicijomis taikydamas nuosavybės metodą, kuris yra išsamiai paaiškintas 28-ajame TAS „Investicijos į asocijuotąsias ir bendrąsias įmones“, nebent jai netaikomas nuosavybės metodas. Jei šalis dalyvauja bendrojoje įmonėje ir neturi bendros kontrolės, ji tai pripažįsta pagal 9-ąjį TFAS „Finansinės priemonės“. Kita vertus, jei šalis turi reikšmingą įtaką bendrajai įmonei, ji savo dalį turi pripažinti pagal 28-ąjį TAS.

2 pavyzdys

Greitkelio atidarymui reikalinga atlikti 500 km kelių tiesimo darbus, kai 200 km šių darbų atliks ūkio subjektas „Z“, o 300 km – ūkio subjektas „Y“. Šie du ūkio subjektai įsteigė ūkio subjektą, kuris ties reikiamą asfaltą. Visos pajamos ir nuostoliai bus padalyti atsižvelgiant į asfaltą gaminančio ūkio subjekto prekybos apimtį. Pirmaisiais metais iš viso parduota asfalto už 300 000 PV*. Ūkio subjektas „Z“ įsigijo asfalto už 120 000 PV, o ūkio subjektas „Y“ – už 150 000 PV. Likusią sumą sudaro pardavimai kitoms įmonėms. Pirmųjų metų pabaigoje bendrosios išlaidos yra 250 000 PV. Remdamiesi šia informacija, apskaičiuokite ūkio subjektų „Z“ ir „Y“ visų pajamų ir išlaidų dalį. Surenkamų statyviečių amortizacijos koeficientas yra 10 %.

2 pavyzdžio sprendimas

Norint apskaičiuoti abiejų ūkio subjektų pajamų ir išlaidų dalį, pirmiausia reikia apskaičiuoti paskirstymo koeficientą. Iš visų pirkimų, kurie sudaro 270 000 PV, ūkio subjektas „Z“ pirkimų atliko už 120 000 PV, o ūkio subjektas „Y“ – už 150 000 PV. Todėl ūkio subjekto „Z“ paskirstymo koeficientas yra 12/27, o ūkio subjektas „Y“ – 15/27. Šį santykį pritaikome pajamoms ir išlaidoms, kad apskaičiuoti ūkio subjektams tenkančias dalis. Sudaroma tokia apskaičiavimų lentelė:

	Paskirstymo santykis	Pajamos	Išlaidos
Ūkio subjektas „Z“	12/27	133 333 PV	111 111 PV
Ūkio subjektas „Y“	15/27	166 667 PV	138 889 PV
Asfaltą gaminantis ūkio subjektas	27/27	300 000 PV	250 000 PV

* PV – piniginiai vienetai

ATSKIROS FINANSINĖS ATASKAITOS

Jungtinės veiklos apskaita ūkio subjekto atskiroms finansinėms ataskaitoms priklauso nuo ūkio subjekto dalyvavimo toje jungtinėje veikloje ir jungtinės veiklos rūšies. Jei ūkio subjektas yra bendros veiklos vykdytojas, jis turi pripažinti savo dalį pagal 11-ojo TFAS 20 – 22 ir 23 straipsnius. Kita vertus, jei ūkio subjektas yra bendroji įmonė, jis turi pripažinti savo dalį pagal 27-ojo TAS „Atskiros finansinės ataskaitos“ 10 straipsnį ir pagal 9-ąjį TFAS „Finansinės priemonės“, nebent ūkio subjektas turi reikšmingos įtakos bendrai įmonei.

ATSKLEIDIMAS

11-ajame TFAS nenurodomai reikalavimai informacijos atskleidimui. Jei ūkio subjektui taikomas 11-asis TFAS, šis ūkio subjektas turėtų taikyti atskleidimo reikalavimus, kaip nurodyta 12-ajame TFAS „Informacijos apie dalis kituose subjektuose atskleidimas“.

3 pavyzdys

Ūkio subjektai „C dienos statyba“ ir „Salos statyba“ lygiomis dalimis sudarė jungtinės veiklos sutartį statybos projektui užbaigti. Šiam projektui ūkio subjektas „C dienos statyba“ įsigijo statybinių medžiagų už 160 000 PV, kurios bus naudojamos šiame projekte. Abu ūkio subjektai įsigijo surenkamą statybvietę (turta), kuri kainavo 400 000 PV, ir abu ūkio subjektai šį turtą valdo lygiomis dalimis. Be to, ūkio subjektas „Salos statyba“ patyrė 120 000 PV statybos darbuotojų personalo išlaidų. Kaip ūkio subjektai „C dienos statyba“ ir „Salos statyba“ turėtų pripažinti šiuos sandorius?

2 pavyzdžio sprendimas

- Ūkio subjekto „C dienos statyba“ didžiosios knygos įrašai:

Surenkamos statybvietės įsigijimo pripažinimas

D Žemė, pastatai ir įranga	200 000 PV
K Pinigai	200 000 PV

Statybinių medžiagų įsigijimo pripažinimas

D Atsargos arba prekės	160 000 PV
K Pinigai	160 000 PV

Statybinių medžiagų perkėlimo į gamybos paslaugų savikainą pripažinimas

D Vykdomų darbų savikaina	160 000 PV
K Atsargos arba prekės	160 000 PV

Nusidėvėjimo pripažinimas

D Vykdomų darbų savikaina	20 000 PV
K Sukauptas nusidėvėjimas	20 000 PV

- Ūkio subjekto „Salos statyba“ didžiosios knygos įrašai:

Surenkamos statybvietės įsigijimo pripažinimas

D Žemė, pastatai ir įranga 200 000 PV

K Pinigai 200 000 PV

Statybos darbuotojų personalo išlaidų perkėlimo į vykdomų darbų savikainą pripažinimas

D Vykdomų darbų savikaina 120 000 PV

K Mokėtinas darbo užmokestis 120 000 PV

Nusidėvėjimo pripažinimas

D Vykdomų darbų savikaina 20 000 PV

K Sukauptas nusidėvėjimas 20 000 PV