Šis dokuments ir izveidots vienīgi dokumentācijas nolūkos, un iestādes neuzņemas nekādu atbildību par tā saturu

►**B**

KOMISIJAS REGULA (EK) Nr. 1126/2008

(2008. gada 3. novembris),

ar ko pieņem vairākus starptautiskos grāmatvedības standartus saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (EK) Nr. 1606/2002

(Dokuments attiecas uz EEZ)

(OV L 320, 29.11.2008., 1. lpp.)

Grozīta ar:

		Oficiālais Vēstnesis		
		Nr.	Lappuse	Datums
►**M1**	Komisijas Regula (EK) Nr. 1260/2008 (2008. gada 10. decembris)	L 338	10	17.12.2008.
►**M2**	Komisijas Regula (EK) Nr. 1261/2008 (2008. gada 16. decembris)	L 338	17	17.12.2008.
►**M3**	Komisijas Regula (EK) Nr. 1262/2008 (2008. gada 16. decembris)	L 338	21	17.12.2008.
►**M4**	Komisijas Regula (EK) Nr. 1263/2008 (2008. gada 16. decembris)	L 338	25	17.12.2008.
►**M5**	Komisijas Regula (EK) Nr. 1274/2008 (2008. gada 17. decembris)	L 339	3	18.12.2008.
►**M6**	Komisijas Regula (EK) Nr. 53/2009 (2009. gada 21. janvāris)	L 17	23	22.1.2009.
►**M7**	Komisijas Regula (EK) Nr. 69/2009 (2009. gada 23. janvāris)	L 21	10	24.1.2009.
►**M8**	Komisijas Regula (EK) Nr. 70/2009 (2009. gada 23. janvāris)	L 21	16	24.1.2009.
►**M9**	Komisijas Regula (EK) Nr. 254/2009 (2009. gada 25 marts)	L 80	5	26.3.2009.
►**M10**	Komisijas Regula (EK) Nr. 460/2009 (2009. gada 4. jūnijs)	L 139	6	5.6.2009.
►**M11**	Komisijas Regula (EK) Nr. 494/2009 (2009. gada 3. jūnijs)	L 149	6	12.6.2009.
►**M12**	Komisijas Regula (EK) Nr. 495/2009 (2009. gada 3. jūnijs)	L 149	22	12.6.2009.
►**M13**	Komisijas Regula (EK) Nr. 636/2009 (2009. gada 22. jūlijs)	L 191	5	23.7.2009.
►**M14**	Komisijas Regula (EK) Nr. 824/2009 (2009. gada 9. septembris)	L 239	48	10.9.2009.
►**M15**	Komisijas Regula (EK) Nr. 839/2009 (2009. gada 15. septembris)	L 244	6	16.9.2009.
►**M16**	Komisijas Regula (EK) Nr. 1136/2009 (2009. gada 25. novembris)	L 311	6	26.11.2009.
►**M17**	Komisijas Regula (EK) Nr. 1142/2009 (2009. gada 26. novembris)	L 312	8	27.11.2009.
►**M18**	Komisijas Regula (EK) Nr. 1164/2009 (2009. gada 27. novembris)	L 314	15	1.12.2009.
►**M19**	Komisijas Regula (EK) Nr. 1165/2009 (2009. gada 27. novembris)	L 314	21	1.12.2009.

►**M20**	Komisijas Regula (EK) Nr. 1171/2009 (2009. gada 30. novembris)	L 314	43	1.12.2009.
►**M21**	Komisijas Regula (ES) Nr. 1293/2009 (2009. gada 23. decembris)	L 347	23	24.12.2009.
►**M22**	Komisijas Regula (ES) Nr. 243/2010 (2010. gada 23. marts)	L 77	33	24.3.2010.
►**M23**	Komisijas Regula (ES) Nr. 244/2010 (2010. gada 23. marts)	L 77	42	24.3.2010.
►**M24**	Komisijas Regula (ES) Nr. 550/2010 (2010. gada 23. jūnijs)	L 157	3	24.6.2010.
►**M25**	Komisijas Regula (ES) Nr. 574/2010 (2010. gada 30. jūnijs)	L 166	6	1.7.2010.
►**M26**	Komisijas Regula (ES) Nr. 632/2010 (2010. gada 19. jūlijs)	L 186	1	20.7.2010.
►**M27**	Komisijas Regula (ES) Nr. 633/2010 (2010. gada 19. jūlijs)	L 186	10	20.7.2010.
►**M28**	Komisijas Regula (ES) Nr. 662/2010 (2010. gada 23. jūlijs)	L 193	1	24.7.2010.

▼B

KOMISIJAS REGULA (EK) Nr. 1126/2008

(2008. gada 3. novembris),

ar ko pieņem vairākus starptautiskos grāmatvedības standartus saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (EK) Nr. 1606/2002

(Dokuments attiecas uz EEZ)

EIROPAS KOPIENU KOMISIJA,

ņemot vērā Eiropas Kopienas dibināšanas līgumu,

ņemot vērā Eiropas Parlamenta un Padomes 2002. gada 19. jūlija Regulu (EK) Nr. 1606/2002 par starptautisko grāmatvedības standartu piemērošanu ([1]) un jo īpaši tās 3. panta 1. punktu,

tā kā:

(1) Regula (EK) Nr. 1606/2002 paredz, ka par katru finanšu gadu, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, publiskām akciju sabiedrībām, kuras reglamentē dalībvalsts tiesību akti, atbilstīgi vairākiem nosacījumiem ir jāsagatavo konsolidētie pārskati saskaņā ar starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, kā noteikts minētās regulas 2. pantā.

(2) Ar Komisijas 2003. gada 29. septembra Regulu (EK) Nr. 1725/2003, ar ko pieņem noteiktus starptautiskos grāmatvedības standartus saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (EK) Nr. 1606/2002 ([2]), pieņēma vairākus starptautiskos standartus un to interpretācijas, kas pastāvēja 2002. gada 14. septembrī. Ņemot vērā Eiropas Finanšu pārskatu padomdevējas grupas (EFPPG) tehnisko ekspertu grupas (TEG) sniegto ieteikumu, Komisija minētajā regulā izdarīja grozījumus, lai tajā iekļautu visus Starptautisko grāmatvedības standartu padomes (SGSP) iesniegtos standartus, kas Kopienā pieņemti līdz 2007. gada 31. decembrim, un visas Starptautisko finanšu pārskatu interpretācijas komitejas (SFPIK) iesniegtās interpretācijas, kuras Kopienā pieņemtas līdz 2008. gada 15. oktobrim, izņemot SGS 39 (standarts attiecas uz finanšu instrumentu atzīšanu un novērtēšanu), no kura izlaistas atsevišķas daļas.

(3) Dažādie starptautiskie standarti pieņemti ar vairākām grozījumu regulām. Tas rada juridisko nenoteiktību un sarežģī starptautisko grāmatvedības standartu pareizu piemērošanu Kopienā. Lai vienkāršotu Kopienas tiesību aktus par grāmatvedības standartiem, skaidrības un pārredzamības labad ir lietderīgi vienā tekstā iestrādāt standartus, kas patlaban ir iestrādāti Regulā (EK) Nr. 1725/2003 un tiesību aktos, ar ko grozīta minētā regula.

([1]) OV L 243, 11.9.2002., 1. lpp.
([2]) OV L 261, 13.10.2003., 1. lpp.

▼B

(4) Tāpēc Regula (EK) Nr. 1725/2003 jāaizstāj ar šo regulu.

(5) Šajā regulā paredzētie pasākumi ir saskaņā ar Grāmatvedību regulējošās komitejas atzinumu,

IR PIEŅĒMUSI ŠO REGULU.

1. pants

Regulas (EK) Nr. 1606/2002 2. pantā norādītie starptautiskie grāmatvedības standarti ir jāpieņem, kā noteikts šīs regulas pielikumā.

2. pants

Ar šo atceļ Regulu (EK) Nr. 1725/2003.

Atsauces uz atcelto regulu uzskata par atsaucēm uz šo regulu.

3. pants

Šī regula stājas spēkā trešajā dienā pēc tās publicēšanas *Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī*.

Šī regula uzliek saistības kopumā un ir tieši piemērojama visās dalībvalstīs.

▼B

PIELIKUMS

STARPTAUTISKIE GRĀMATVEDĪBAS STANDARTI

1. SGS	*Finanšu pārskatu sniegšana* (pārskatīts 2007. gadā)
2. SGS	*Krājumi*
7. SGS	*Naudas plūsmu pārskats*
8. SGS	*Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*
10. SGS	*Notikumi pēc pārskata perioda*
11. SGS	*Būvlīgumi*
12. SGS	*Ienākuma nodokļi*
16. SGS	*Pamatlīdzekļi*
17. SGS	*Noma*
18. SGS	*Ieņēmumi*
19. SGS	*Darbinieku pabalsti*
20. SGS	*Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*
21. SGS	*Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*
23. SGS	*Aizņēmumu izmaksas* (pārskatīts 2007. gadā)
24. SGS	24. SGS — *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm*
26. SGS	*Pensijas pabalsta plānu uzskaite un pārskatu sniegšana*
27. SGS	*Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*
28. SGS	*Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite*
29. SGS	*Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju*
31. SGS	*Līdzdalība kopuzņēmumos*
32. SGS	*Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*
33. SGS	*Peļņa par akciju*
34. SGS	*Starpperioda finanšu pārskatu sniegšana*
36. SGS	*Aktīvu vērtības samazināšanās*
37. SGS	*Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*
38. SGS	*Nemateriālie aktīvi*
39. SGS	*Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*

▼B

40. SGS	*Ieguldījuma īpašums*
41. SGS	*Lauksaimniecība*
SFPS Nr. 1	*Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmā pieņemšana*
2. SFPS	*Akciju maksājumi*
3. SFPS	*Komercdarbības apvienošana*
4. SFPS	*Apdrošināšanas līgumi*
5. SFPS	*Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*
6. SFPS	*Minerālresursu izpēte un novērtēšana*
7. SFPS	*Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*
8. SFPS	*Darbības segmenti*
1. SFPIK	*Izmaiņas esošajās likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgās saistībās*
2. SFPIK	*Kooperatīvo uzņēmumu dalībnieku akcijas un līdzīgi instrumenti*
4. SFPIK	*Noteikšana, vai vienošanās ietver nomu*
5. SFPIK	*Tiesības uz likvidācijas, atjaunošanas un vides rehabilitācijas fondu procentu maksājumiem*
6. SFPIK	*Saistības, kas rodas no dalības īpašos tirgos – elektrisko un elektronisko iekārtu atkritumi*
7. SFPIK	*Pārveidošanas metodes piemērošana saskaņā ar 29. SGS Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju*
9. SFPIK	*Iegulto atvasinājumu atkārtota novērtēšana*
10. SFPIK	*Starpperioda finanšu pārskatu sniegšana un vērtības samazināšanās*
SFPIK 12	SFPIK 12. interpretācija *Vienošanās par pakalpojumu koncesiju*
13. SFPIK	*IFRIC 13. interpretācija Programmas, kuras vērstas uz klientu piesaistīšanu*
14. SFPIK	*SFPIK 14. interpretācija/19. SGS Fiksēto pabalstu aktīva limits, minimālā finansējuma prasības un to mijiedarbība*
SFPIK 15. interpretācija	SFPIK 15. interpretācija *Līgumi par nekustamā īpašuma būvniecību*
SFPIK 16. interpretācija	SFPIK 16. interpretācija *Neto ieguldījuma apdrošināšana ārvalstu darījumos*
17. SFPIK interpretācija	17. SFPIK interpretācija *Nenaudas aktīvu sadale īpašniekiem*
SFPIK 18. INTERPRETĀCIJA	SFPIK 18. interpretācija *Klientu aktīvu pārvedumi*
SFPIK 19. interpretācija	SFPIK 19. interpretācija *Finanšu saistību dzēšana ar pašu kapitāla instrumentiem*

▼B

7. PIK	*Euro ieviešana*
10. PIK	*Valsts palīdzība – bez konkrētas saistības ar pamatdarbību*
12. PIK	*Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības*
13. PIK	*Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi*
15. PIK	*Operatīvā noma – stimuli*
21. PIK	*Ienākuma nodokļi – pārvērtēto nolietojumam nepakļauto aktīvu atgūšana*
25. PIK	*Ienākuma nodokļi – uzņēmuma vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas*
27. PIK	*Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu*
29. PIK	*Informācijas atklāšana – pakalpojumu koncesijas darījums*
31. PIK	*Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus*
32. PIK	*Nemateriālie aktīvi – tīmekļa vietnes izmaksas*

Pavairošana atļauta Eiropas ekonomikas zonā. Visas esošās tiesības saglabātas ārpus EEZ, izņemot tiesības pavairot personīgai lietošanai vai cita godīga darījuma nolūkā. Papildu informāciju var saņemt Starptautisko grāmatvedības standartu padomes tīmekļa vietnē www.iasb.org.

▼M5

1. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Finanšu pārskatu sniegšana

MĒRĶIS

1. Šis standarts nosaka vispārēja mērķa finanšu pārskatu sniegšanas principu, lai nodrošinātu salīdzināmību ar uzņēmuma iepriekšējo periodu finanšu pārskatiem un citu uzņēmumu finanšu pārskatiem. Tajā izklāstītas vispārējas prasības finanšu pārskatu sniegšanai, pamatnostādnes par to struktūru un minimālās prasības, kas attiecas uz finanšu pārskatu saturu.

DARBĪBAS JOMA

2. Uzņēmumam šis standarts jāpiemēro vispārēja mērķa finanšu pārskatu sagatavošanā un sniegšanā saskaņā ar starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem (SFPS).

3. Pārējos SFPS izklāstītas konkrētu darījumu un citu notikumu atzīšanas, novērtēšanas un informācijas atklāšanas prasības.

4. Šis standarts neattiecas uz saskaņā ar 34. SGS *Starpperioda finanšu pārskati* sagatavotu saīsinātu starpperioda finanšu pārskatu struktūru un saturu. Tomēr 15.–35. punkts attiecas uz šādiem finanšu pārskatiem. Šis standarts ir vienlīdz attiecināms uz visiem uzņēmumiem: gan tiem, kuri sniedz konsolidētos finanšu pārskatus, gan tiem, kuri sniedz atsevišķos finanšu pārskatus, kā definēts 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*.

5. Šajā standartā izmantota terminoloģija, kas ir piemērota uz peļņu orientētiem uzņēmumiem, ieskaitot publiskā sektora uzņēmumus. Ja šo standartu vēlēsies piemērot privātā vai publiskā sektora bezpeļņas uzņēmumi, tiem, iespējams, vajadzēs koriģēt atsevišķu finanšu pārskatu posteņu un pašu finanšu pārskatu nosaukumus.

6. Līdzīgi, uzņēmumiem, kuriem nav pašu kapitāla 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana* izpratnē (piemēram, daži kopējie fondi), kā arī uzņēmumiem, kuru pamatkapitāls nav pašu kapitāls (piem., dažiem kooperatīviem uzņēmumiem), iespējams, būs nepieciešams pielāgot uzņēmuma dalībnieku vai daļu īpašnieku līdzdalības atspoguļojumu finanšu pārskatos.

DEFINĪCIJAS

7. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Vispārēja mērķa finanšu pārskati (saukti arī "finanšu pārskati") ir pārskati, kas domāti lietotājiem, kuri nevar uzņēmumam pieprasīt sagatavot savām vajadzībām atbilstošas īpašas atskaites.

Nepraktiska Prasības piemērošana ir nepraktiska, ja uzņēmums ir darījis visu, lai šo prasību ievērotu un konstatējis, ka to piemērot nespēj.

▼M5

Starptautiskie finanšu pārskatu standarti (SFPS) ir standarti un interpretācijas, kuras pieņēmusi Starptautisko grāmatvedības standartu padome (SGSP). Tie ietver:

(a) Starptautiskos finanšu pārskatu standartus;

(b) Starptautiskos grāmatvedības standartus un

(c) Starptautisko finanšu pārskatu interpretācijas komitejas (SFPIK) vai bijušās Pastāvīgās interpretācijas komitejas (PIK) sniegtās interpretācijas.

Būtiska Posteņu neuzrādīšana vai nepareiza uzrādīšana ir būtiska, ja tā var individuāli vai kolektīvi ietekmēt finanšu pārskatu lietotāju saimnieciska rakstura lēmumus, kurus viņi pieņem, pamatojoties uz finanšu pārskatiem. Būtiskums ir atkarīgs no neuzrādīšanas vai nepareizas uzrādīšanas apjoma un veida, ko novērtē saistītajos apstākļos. Noteicošais faktors varētu būt posteņa lielums, veids vai abu minēto faktoru kombinācija.

Lai novērtētu, vai neuzrādīšana vai nepareiza uzrādīšana varētu ietekmēt lietotāju saimniecisko lēmumu pieņemšanu un līdz ar to būtu būtiska, jāņem vērā lietotāju vajadzības. *Pamatnostādnes par finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu* 25. punkts nosaka, ka "tiek pieņemts, ka lietotājiem ir pietiekama pieredze saimnieciskajā, uzņēmējdarbībā un grāmatvedībā un vēlme apgūt informāciju ar pietiekamu rūpību". Tādēļ, veicot novērtējumu, jāņem vērā, kā neuzrādīšana vai nepareiza uzrādīšana visticamāk varētu ietekmēt šādu lietotāju pieņemtos saimnieciskos lēmumus.

Piezīmes satur papildus informāciju tai, kas ir sniegta finanšu stāvokļa pārskatā, apvienotajā ienākumu pārskatā, atsevišķā ►**M5** apvienotājā ienākumu pārskatā ◄ (ja tāds sniegts), pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām un naudas plūsmas pārskatā. Piezīmes sniedz paskaidrojumus par pārskatos uzrādītajiem posteņiem vai šo posteņu sīkāku sadalījumu, kā arī informāciju par posteņiem, kas šajos pārskatos netiek atzīti.

Citi ienākumi, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ietver ienākumu un izdevumu posteņus (iekļaujot pārklasifikācijas korekcijas), kas netiek iekļauti peļņā vai zaudējumos, kā pieprasa vai pieļauj citi SFPS.

Citu ienākumu, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, sastāvdaļas ietver:

(a) izmaiņas pārvērtēšanas rezerves samazinājumā (sk. 16. SGS *Pamatlīdzekļi* un 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*);

(b) aktuāros guvumus un zaudējumus par katru noteiktu pabalstu plānu, ko atzīst saskaņā ar 19. SGS *Darbinieku pabalsti* 93.A punktu;

(c) guvumus un zaudējumus, kas radušies, pārrēķinot darbības ārvalstīs finanšu pārskatus (sk. 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*);

(d) guvumus un zaudējumus, kas radušies, pārvērtējot pārdošanai pieejamos finanšu aktīvus (sk. 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*);

(e) efektīvo no naudas plūsmas riska ierobežošanas instrumenta gūto peļņas vai zaudējumu daļu (sk. 39. SGS).

▼M5

Īpašnieki ir par pašu kapitālu klasificēto instrumentu turētāji.

Peļņa vai zaudējums ir kopējie ienākumi, no kuriem atņemti izdevumi, neskaitot citu ienākumu, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, sastāvdaļas.

Pārklasifikācijas korekcijas ir summas, ko no citiem ienākumiem, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā pašreizējā vai iepriekšējā periodā, pārklasificē uz peļņu vai zaudējumiem pašreizējā periodā.

Kopējie ienākumi ir izmaiņas pašu kapitālā viena perioda ietvaros, kas rodas no darījumiem un citiem notikumiem, izņemot izmaiņas, kas radušās no darījumiem ar īpašniekiem, kas darbojas saskaņā ar īpašnieku tiesībām.

Kopējie ienākumi, sastāv no visām "peļņas vai zaudējumu" un "citu ienākumu, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā" sastāvdaļām.

8. Lai gan šajā standartā lieto tādus terminus kā "citi ienākumi, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā", "peļņa vai zaudējumi" un "kopējie ienākumi", uzņēmums drīkst lietot citus terminu kopsummu apzīmēšanai, ja to nozīme ir skaidra. Piemēram, uzņēmums var lietot terminu "neto ienākumi" peļņas vai zaudējumu apzīmēšanai.

▼M6

8A Šādi termini ir aprakstīti 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* un šajā standartā izmantoti tajā nozīmē, kas noteikta 32. SGS:

a) pārdodamais finanšu instruments, kuru klasificē par pašu kapitāla instrumentu (aprakstīts 32. SGS 16.A un 16.B punktā),

b) instruments, kas uzņēmumam uzliek pienākumu likvidācijas gadījumā nodot proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem citai pusei un kuru klasificē par pašu kapitāla instrumentu (aprakstīts 32. SGS 16.C un 16.D punktā)

▼M5

FINANŠU PĀRSKATI

Finanšu pārskatu mērķis

9. Finanšu pārskati ir uzņēmuma finansiālā stāvokļa un finansiālo rezultātu strukturēts attēlojums. Finanšu pārskatu mērķis ir sniegt tādu informāciju par uzņēmuma finansiālo stāvokli, finansiālajiem rezultātiem un naudas plūsmām, kura ir noderīga plašam lietotāju lokam saimniecisku lēmumu pieņemšanā. Finanšu pārskati arī parāda vadībai uzticēto līdzekļu pārvaldīšanas rezultātus. Lai sasniegtu šo mērķi, finanšu pārskati sniedz informāciju par uzņēmuma:

(a) aktīviem;

(b) saistībām;

(c) pašu kapitālu;

(d) ienākumiem un izdevumiem, ieskaitot guvumus un zaudējumus, un

(e) īpašnieku iemaksām un peļņas sadali īpašniekiem, kas darbojas saskaņā ar īpašnieku tiesībām, un

▼M5

(f) naudas plūsmām.

Šī informācija kopā ar citu informāciju piezīmēs palīdz finanšu pārskatu lietotājiem prognozēt uzņēmuma turpmākās naudas plūsmas un īpaši to laiku un noteiktību.

Pilns finanšu pārskatu kopums

10. Pilns finanšu pārskatu kopums ietver:

(a) finanšu stāvokļa pārskatu perioda beigās;

(b) apvienoto ienākumu pārskatu par konkrēto periodu;

(c) pašu kapitāla izmaiņu pārskatu par konkrēto periodu;

(d) naudas plūsmu pārskatu par konkrēto periodu;

(e) piezīmes, kas ietver kopsavilkumu par nozīmīgām grāmatvedības politikām un citu skaidrojošu informāciju, un

(f) finanšu stāvokļa pārskatu uz agrākā salīdzināmā perioda sākumu gadījumā, ja uzņēmums retrospektīvi piemēro grāmatvedības politiku vai veic retrospektīvu koriģēšanu finanšu pārskata posteņos, kā arī, ja pārklasificē posteņus finanšu pārskatos.

Pārskatos uzņēmums ir tiesīgs izmantot nosaukumus, kas atšķiras no šajā standartā norādītajiem.

11. Uzņēmums ar vienādu nozīmīgumu uzrāda visus finanšu pārskatus.

12. 81. punktā pieļautajos gadījumos uzņēmums ir tiesīgs uzrādīt peļņas vai zaudējuma sastāvdaļas vai nu apvienotā ienākumu pārskata ietvaros, vai arī kā atsevišķu ►M5 apvienoto ienākumu pārskatu ◄. Ja tiek iesniegts ►M5 apvienotais ienākumu pārskats ◄, tas ir finanšu pārskatu sastāvdaļa un ir jāuzrāda tieši pirms apvienotā ienākumu pārskata.

13. Daudzi uzņēmumi ārpus finanšu pārskatiem sniedz vadības finanšu apskatu, kurā aprakstītas un izskaidrotas uzņēmuma darbības finansiālo rezultātu un finansiālā stāvokļa galvenās iezīmes un svarīgākās nenoteiktības, ar kurām tas saskaras. Šāds pārskats var ietvert ziņojumu par:

(a) galvenajiem faktoriem un ietekmēm, kas nosaka finansiālos rezultātus, tostarp par uzņēmuma darbības vides izmaiņām, uzņēmuma reakciju uz šīm izmaiņām un to sekām un uzņēmuma ieguldījumu politiku, lai uzturētu un uzlabotu finanšu darbības rezultātus, ieskaitot dividenžu politiku;

(b) uzņēmuma finansēšanas avotiem un plānoto saistību attiecību pret pašu kapitālu un

(c) uzņēmuma finanšu stāvokļa pārskatā neatzītajiem līdzekļiem saskaņā ar SFPS.

▼M5

14. Daudzi uzņēmumi ārpus finanšu pārskatiem sniedz arī ziņojumus un pārskatus, piemēram, vides ziņojumus un pievienotās vērtības pārskatus, īpaši nozarēs, kurās vides faktori ir svarīgi, un gadījumos, kad darbinieki tiek uzskatīti par svarīgu lietotāju grupu. Ziņojumi un pārskati, kas tiek sniegti ārpus finanšu pārskatiem, neietilpst SFPS darbības jomā.

Vispārējās iezīmes

Patiesa uzrādīšana un atbilstība SFPS

15. Finanšu pārskatiem patiesi jāparāda uzņēmuma finansiālais stāvoklis, darbības finansiālie rezultāti un naudas plūsmas. Patiesai uzrādīšanai nepieciešama precīzi sniegta informācija par darījumu rezultātiem, citiem notikumiem un apstākļiem saskaņā ar aktīvu, saistību, ienākumu un izdevumu definīcijām un atzīšanas kritērijiem, kas izklāstīti *Pamatnostādnēs*. Tiek pieņemts, ka SFPS piemērošana, nepieciešamības gadījumā atklājot papildu informāciju, nodrošina tādu finanšu pārskatu sagatavošanu, kuros tiek parādīta patiesa informācija.

16. Uzņēmumam, kura finanšu pārskati atbilst SFPS, par šādu atbilstību skaidri un bez ierobežojumiem jāpaziņo piezīmēs. Finanšu pārskati netiek raksturoti kā atbilstoši SFPS, ja tie neatbilst visām SFPS prasībām.

17. Faktiski visos gadījumos patiesu uzrādīšanu uzņēmums nodrošina ar atbilstību piemērojamiem SFPS. Patiesa uzrādīšana pieprasa, lai uzņēmums:

(a) izvēlētos un piemērotu grāmatvedības politikas saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politikas, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*. 8. SGS nosaka autoritatīvo norādījumu hierarhiju, kuru vadība ņem vērā, ja nav SFPS, kas jāpiemēro postenim;

(b) uzrādītu informāciju, tostarp grāmatvedības politikas, tā, lai šī informācija būtu nozīmīga, ticama, salīdzināma un saprotama;

(c) sniegtu papildu informāciju, ja atbilstība konkrētajām SFPS prasībām ir nepietiekama, lai lietotāji varētu izprast konkrētu darījumu, citu notikumu un apstākļu ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli un darbības finansiālajiem rezultātiem.

18. Uzņēmuma neatbilstīgu grāmatvedības politiku neattaisno ne informācijas atklāšana par grāmatvedības politikām, ne piezīmes vai paskaidrojošs materiāls.

19. Ļoti retos gadījumos, ja vadība secina, ka SFPS ietvertās prasības ievērošana būtu tik maldinoša, ka tā būtu pretrunā ar *Pamatnostādnēs* noteikto finanšu pārskatu mērķi, uzņēmums var neievērot šīs prasības sniedzot 20. punktā minētos paskaidrojumus, ja attiecīgā pamatnostādne šādu atvirzi pieprasa vai neaizliedz.

▼**M5**

20. Ja uzņēmums neievēro SFPS prasības, saskaņā ar 19. punktu tam jānorāda:

(a) ka vadība ir secinājusi, ka finanšu pārskati patiesi uzrāda uzņēmuma finansiālo stāvokli, darbības finansiālos rezultātus un naudas plūsmas;

(b) ka finanšu pārskati atbilst piemērojamiem SFPS, izņemot atkāpi no atsevišķas prasības, lai nodrošinātu patiesu uzrādīšanu;

(c) SFPS sadaļas nosaukums, ko uzņēmums nav ievērojis, atkāpes būtība, tostarp metode, ko pieprasa SFPS, iemesls, kādēļ šī metode būtu maldinoša konkrētajos apstākļos, ka tā būtu pretrunā ar finanšu pārskatu mērķi, kas noteikts *Pamatnostādnēs*, kā arī pieņemtā metode un

(d) atkāpes finansiālā ietekme uz visiem finanšu pārskatos uzrādītajiem posteņiem visos norādītajos periodos, par kuriem, ievērojot prasību, būtu jāziņo.

21. Ja uzņēmums iepriekšējā periodā nav ievērojis SFPS prasību un atkāpe ietekmē finanšu pārskatos atzītās summas pārskata periodā, tam jāatklāj informācija, kas ir izklāstīta 20.(c) un (d) punktos.

22. Piemēram, 21. punkts tiek piemērots, ja uzņēmums iepriekšējā periodā nav ievērojis SFPS prasības aktīvu vai saistību novērtēšanai un ja atkāpe ietekmē pārskata perioda finanšu pārskatos uzrādīto aktīvu un saistību izmaiņu novērtēšanu.

23. Ļoti retos gadījumos, ja vadība secina, ka SFPS ietvertās prasības ievērošana būtu tik maldinoša, ka tā būtu pretrunā ar finanšu pārskatu mērķi, kas noteikts *Pamatnostādnēs*, bet, ja attiecīgais normatīvs aizliedz atkāpi no prasības, uzņēmumam maksimāli jāsamazina prasību formālās ievērošanas rezultātā radušos maldinošo aspektu ietekme, sniedzot šādu informāciju:

(a) attiecīgās SFPS sadaļas nosaukums, prasības veids un iemesls, kādēļ vadība ir secinājusi, ka atbilstība šai prasībai konkrētajos apstākļos ir tik maldinoša, ka tā ir pretrunā ar finanšu pārskatu mērķiem, kas noteikti *Pamatnostādnēs*, un

(b) visos uzrādītajos periodos – korekcijas katram finanšu pārskatu postenim, kuras pēc vadības uzskatiem būtu nepieciešamas, lai nodrošinātu posteņa patiesu uzrādīšanu.

24. Saskaņā ar 19.–23. punktu, informācijas postenis varētu būt pretrunā ar finanšu pārskatu mērķi, ja tas patiesi neatspoguļo darījumus, citus notikumus un apstākļus, kurus tas vai nu pārstāv vai varētu pamatoti sagaidīt, ka pārstāvēs, un attiecīgi tas varētu ietekmēt finanšu pārskatu lietotāju saimnieciskos lēmumus. Novērtējot, vai atbilstība konkrētajām SFPS prasībām būtu tik maldinoša, ka tā būtu pretrunā ar finanšu pārskatu mērķi, kas noteikts *Pamatnostādnēs*, vadība ņem vērā:

(a) kādēļ finanšu pārskatu mērķis nav sasniegts konkrētajos apstākļos un

▼M5

(b) kā konkrētā uzņēmuma apstākļi atšķiras no apstākļiem citos uzņēmumos, kuri ir nodrošinājuši atbilstību prasībām. Ja citi uzņēmumi līdzīgos apstākļos nodrošina atbilstību prasībām, pastāv atspēkojams pieņēmums, ka uzņēmuma atbilstība prasībai nebūtu tik maldinoša, ka tās ievērošana būtu pretrunā ar finanšu pārskatu mērķi, kas noteikts *Pamatnostādnēs*.

DARBĪBAS TURPINĀŠANA

25. Sagatavojot finanšu pārskatus, vadībai jānovērtē uzņēmuma spēja turpināt darbību. Uzņēmumam jāsagatavo finanšu pārskati, pamatojoties uz darbības turpināšanas pieņēmumu, izņemot gadījumu, kad uzņēmuma vadība gatavojas uzņēmumu likvidēt vai pārtraukt tā darbību, vai, ja tai nav citas reālas alternatīvas uzņēmuma slēgšanai vai tā darbības pārtraukšanai. Ja vadība ir informēta par būtiskām neskaidrībām saistībā ar notikumiem vai apstākļiem, kas var radīt ievērojamas šaubas par uzņēmuma spēju turpināt darbību, informācija par šādām neskaidrībām ir jānorāda pārskatā. Ja finanšu pārskati nav sagatavoti, pamatojoties uz darbības turpināšanas principu, šis fakts jāatklāj vienlaikus ar principu, kurš ievērots, sagatavojot finanšu pārskatus, un iemeslu, kādēļ netiek uzskatīts, ka uzņēmums turpinās darbību.

26. Novērtējot darbības turpināšanas principa atbilstību, vadība ņem vērā visu pieejamo informāciju par nākamajiem periodiem vismaz divpadsmit mēnešus pēc pārskata perioda beigām. Apsvēršanas pakāpe ir atkarīga no faktiem katrā konkrētā gadījumā. Ja uzņēmuma darbība ir bijusi rentabla un tam ir viegli pieejami finanšu līdzekļi, secinājumu par to, ka darbības turpināšanas princips ir atbilstīgs, var izdarīt bez sīkas analīzes. Citos gadījumos vadībai, iespējams, būs jāņem vērā plašs faktoru diapazons, kuri saistīti ar pašreizējo un paredzamo rentabilitāti, parādu atmaksas grafikiem un potenciālajiem aizstāšanas finansējuma avotiem, pirms tā var pārliecināties, ka darbības turpināšanas pieņēmums ir atbilstīgs.

Uzkrāšanas princips grāmatvedībā

27. Uzņēmumam finanšu pārskati, izņemot informāciju par naudas plūsmu, jāsagatavo, izmantojot uzkrāšanas principu grāmatvedībā.

28. Kad grāmatvedībā tiek izmantots uzkrāšanas princips, posteņus atzīst par aktīviem, saistībām, pašu kapitālu vai ieņēmumiem un izdevumiem (finanšu pārskatu elementiem), ja tie atbilst šo elementu definīcijām un atzīšanas kritērijiem *Pamatnostādnēs*.

Būtiskums un apvienošana

29. Katra būtiska līdzīgu posteņu klase jāuzrāda atsevišķi. Atšķirīga veida vai funkcijas posteņi jāuzrāda atsevišķi, ja vien tie nav nebūtiski.

▼**M5**

30. Finanšu pārskati veidojas, apstrādājot informāciju par daudziem darījumiem vai citiem notikumiem, kurus apkopo grupās pēc to veida vai funkcijas. Pēdējais posms apvienošanas un klasifikācijas procesā ir koncentrēta un klasificēta to datu sniegšana, kuri veido posteņus finanšu pārskatos. Ja atsevišķs postenis nav būtisks, tad pārskatos vai piezīmēs to apvieno ar citiem posteņiem. Posteni, kas nav pietiekami būtisks, lai to atsevišķi uzrādītu finanšu pārskatos, tomēr var uzrādīt atsevišķi piezīmēs.

31. Ja informācija nav būtiska, uzņēmumam nav jāievēro SFPS konkrētas informācijas atklāšanas prasības.

Ieskaitīšana

32. Uzņēmums nedrīkst veikt aktīvu un saistību, kā arī ienākumu un izdevumu savstarpēju ieskaitu, ja vien to nepieprasa vai neatļauj SFPS.

33. Aktīvi un saistības, kā arī ienākumi un izdevumi jāatklāj atsevišķi. Ieskaitīšana apvienotajā ienākumu pārskatā, finanšu stāvokļa pārskatā vai atsevišķā ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ (ja tāds tiek iesniegts), izņemot gadījumu, kad ieskaits atspoguļo darījuma vai cita notikuma būtību, mazina lietotāju spēju izprast veiktos darījumus, citus notikumus, apstākļus, kas ir radušies, kā arī novērtēt uzņēmuma nākotnes naudas plūsmas. Aktīvu novērtēšana, atskaitot vērtības samazināšanās uzkrājumus – piemēram, uzkrājumus novecojušiem krājumiem un uzkrājumus nedrošiem debitoru parādiem, nav ieskaits.

34. 18. SGS *Ieņēmumi* definē terminu "ieņēmumi" un pieprasa uzņēmumam tos novērtēt saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesajā vērtībā, atskaitot uzņēmuma sniegtos tirdzniecības diskontus un apjoma atlaides. Uzņēmums parastās darbības gaitā veic arī citus darījumus, kuri nerada ieņēmumus, bet ir neregulāri attiecībā pret pamatdarbību. Šo darījumu rezultātus uzrāda, veicot ienākumu un saistīto izdevumu ieskaitu, kas rodas šā paša darījuma rezultātā, ja šāds darījuma atspoguļojums visprecīzāk raksturo darījuma būtību. Piemēram:

(a) uzņēmums uzrāda peļņu vai zaudējumus no ilgtermiņa aktīvu atsavināšanas, ieskaitot ieguldījumus un pamatdarbības aktīvus, atskaitot no atsavināšanas ieņēmumiem aktīva uzskaites vērtību un saistītos pārdošanas izdevumus un

(b) uzkrājumu veidošanas izdevumus, kas ir atzīti saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* un tiek atlīdzināti saskaņā ar vienošanos, kas noslēgta ar trešo personu (piemēram, piegādātāja garantijas līgums), uzņēmums var uzrādīt neto vērtībā.

35. Turklāt guvumus un zaudējumus, kas rodas, veicot līdzīgus darījumus, jāuzrāda pēc neto principa, piemēram, guvumi un zaudējumi no ārvalstu valūtas maiņas vai guvumi un zaudējumi no pārdošanai turētiem finanšu instrumentiem. Ja šādi ienākumi un izdevumi ir būtiski, uzņēmumam tie jāuzrāda atsevišķi.

▼M5

Pārskatu sniegšanas biežums

36. Uzņēmumam vismaz reizi gadā jāsniedz pilns finanšu pārskatu kopums (ieskaitot salīdzināmo informāciju). Ja uzņēmums maina pārskata perioda beigu datumu un finanšu pārskatus sniedz par periodu, kas ir garāks vai īsāks par vienu gadu, uzņēmums norāda finanšu pārskatu periodu un norāda:

(a) iemeslu, kādēļ izmantots garāks vai īsāks periods, un

(b) faktu, ka finanšu pārskatos norādītā skaitliskā informācija nav pilnīgi salīdzināma.

37. Parasti finanšu pārskatus sagatavo konsekventi par viena gada periodu. Tomēr praktisku iemeslu dēļ daži uzņēmumi atzīst par labāku sniegt pārskatu, piemēram, par 52 nedēļu periodu. Šis standarts to neaizliedz.

Salīdzināmā informācija

38. Ja vien SFPS neatļauj vai nepieprasa citādi, uzņēmumam jāatklāj iepriekšējā perioda salīdzināmā informācija attiecībā uz visu pašreizējā perioda finanšu pārskatos norādīto skaitlisko informāciju. Ja tas ir svarīgi pārskata perioda finanšu pārskatu izprašanai, tad arī finanšu pārskatu tekstuālajā un ilustratīvajā informācijā jāietver salīdzinošos datus.

39. Uzņēmumam, kas atklāj salīdzinošos datus, jāsagatavo finanšu stāvokļa pārskati, pārējie pārskati un attiecīgās piezīmes vismaz par diviem salīdzinošajiem periodiem. Ja uzņēmums retrospektīvi piemēro grāmatvedības politiku vai veic retrospektīvu koriģēšanu finanšu pārskata posteņos, kā arī, ja pārklasificē posteņus finanšu pārskatos, uzņēmumam jāsagatavo finanšu stāvokļa pārskati vismaz par trīs salīdzinošajiem periodiem un pārējie pārskati un attiecīgās piezīmes vismaz par diviem salīdzinošajiem periodiem. Uzņēmumam jāsniedz finanšu pārskats:

(a) pašreizējā perioda beigās,

(b) iepriekšējā perioda beigās (kas sakrīt ar pašreizējā perioda sākumu) un

(c) agrākā salīdzināmā perioda sākumā.

40. Dažos gadījumos finanšu pārskatos sniegtā stāstījuma informācija par iepriekšējo periodu(-iem) joprojām ir svarīga pārskata periodā, piemēram, ja uzņēmums pārskata periodā atklāj informāciju par juridisku strīdu, kura iznākums iepriekšējā pārskata perioda beigās nebija skaidrs un kas vēl jāatrisina. Lietotājiem ir nozīmīga informācija, ka iepriekšējā pārskata perioda beigās bija zināmas neskaidrības un kādi pasākumi attiecīgajā periodā veikti, lai šīs neskaidrības noskaidrotu.

41. Ja uzņēmums maina posteņu uzrādīšanas vai klasifikācijas kārtību finanšu pārskatos, salīdzināmās summas jāpārklasificē, ja vien tas nav neiespējami. Ja uzņēmums pārklasificē salīdzināmās summas, uzņēmumam jānorāda:

(a) pārklasifikācijas veids;

▼**M5**

(b) katra pārklasificētā posteņa vai klases summa un

(c) pārklasifikācijas iemesls.

42. Ja nav iespējams pārklasificēt salīdzināmās summas, uzņēmumam jānorāda:

(a) summu nepārklasificēšanas iemesls un

(b) korekcijas veids, kurš būtu bijis jāveic, ja summas būtu pārklasificētas.

43. Dažādu periodu informācijas salīdzināmības uzlabošana palīdz lietotājiem pieņemt saimnieciskus lēmumus, ļaujot novērtēt finanšu informācijā redzamās tendences plānošanas mērķiem. Dažos gadījumos, lai panāktu salīdzināmību ar pārskata periodu, salīdzināmo informāciju konkrētam periodam nav praktiski iespējams pārklasificēt. Piemēram, iepriekšējā periodā(-os) dati var nebūt apkopoti tā, lai tos varētu pārklasificēt, un var nebūt iespējams atkārtoti iegūt šo informāciju.

44. 8. SGS aplūko korekcijas salīdzināmajai informācijai, kuras jāveic, ja uzņēmums maina grāmatvedības politiku vai labo kļūdu.

Uzrādīšanas konsekvence

45. Posteņu uzrādīšana un klasifikācija finanšu pārskatos jāsaglabā nemainīga periodu pēc perioda, ja vien:

(a) pēc nozīmīgas izmaiņas uzņēmuma darbības veidā vai finanšu pārskatu pārskatīšanas nav acīmredzams, ka cita uzrādīšana vai klasifikācija būtu atbilstošāka, ņemot vērā 8. SGS noteiktos kritērijus grāmatvedības politiku atlasei un piemērošanai, vai

(b) SFPS prasības nosaka nepieciešamību mainīt pārskatu sniegšanas veidu.

46. Piemēram, nozīmīga iegāde vai atsavināšana, vai finanšu pārskatu sniegšanas veida pārskatīšana varētu liecināt par to, ka finanšu pārskati jāsniedz citādi. Uzņēmumam jāmaina savu finanšu pārskatu sniegšanas veids tikai tad, ja mainītais pārskatu sniegšanas veids nodrošina informāciju, kas ir ticama un būtiska finanšu pārskatu lietotājiem, kā arī ir ticams, ka pārskatītā struktūra tiks izmantota arī nākamajos periodos, līdz ar to nodrošinot datu salīdzināmību. Ja veic šādas izmaiņas pārskatu sniegšanā, uzņēmums pārklasificē salīdzināmo informāciju saskaņā ar 41. un 42. punktiem.

STRUKTŪRA UN SATURS

Ievads

47. Šis standarts pieprasa konkrētas informācijas atklāšanu finanšu stāvokļa pārskatā, apvienotajā ienākumu pārskatā, atsevišķā ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ (ja tāds tiek sniegts) un pašu kapitāla izmaiņu pārskatā, un pieprasa informācijas atklāšanu par citiem posteņiem vai nu šajos pārskatos vai piezīmēs. 7. SGS *Naudas plūsmas pārskati* izklāstītas prasības naudas plūsmas pārskata sniegšanai.

▼M5

48. Šajā standartā termins "informācijas atklāšana" dažreiz lietots plašākā nozīmē, aptverot posteņus, kas uzrādīti finanšu pārskatos. Arī citos SFPS ir pieprasīts atklāt informāciju. Ja vien citur šajā standartā vai citos SFPS nav noteikts pretēji, šāda informācijas atklāšana var tikt veikta finanšu pārskatos.

Finanšu pārskatu identifikācija

49. Uzņēmumam skaidri jāidentificē finanšu pārskati, un tie jānošķir no citas informācijas tajā pašā publicētajā dokumentā.

50. SFPS attiecas tikai uz finanšu pārskatiem un var neattiekties uz citu informāciju, kas uzrādīta gada pārskatā, pārvaldes iestādei iesniegtajos dokumentos vai citā dokumentā. Tādēļ ir svarīgi, lai lietotāji var atšķirt informāciju, kas sagatavota, izmantojot SFPS, no citas informācijas, kas lietotājiem var būt noderīga, bet nav šo prasību priekšmets.

51. Uzņēmumam skaidri jāidentificē katrs finanšu pārskats un piezīmes. Turklāt uzņēmumam šī informācija jāatspoguļo uzskatāmi un jāatkārto, ja tas nepieciešams uzrādītās informācijas pienācīgai izpratnei:

(a) pārskatu sniedzēja uzņēmuma nosaukums vai citi rekvizīti un visas izmaiņas attiecīgajā informācijā kopš iepriekšējā pārskata perioda beigām;

(b) informācija par to, vai finanšu pārskatā uzrādīta informācija par atsevišķu uzņēmumu vai uzņēmumu grupu;

(c) periods, par kuru sniegts pilns finanšu pārskatu kopums, un šī perioda beigu datums;

(d) uzrādīšanas valūta saskaņā ar 21. SGS prasībām un

(e) finanšu pārskatos lietotā naudas summu noapaļošanas pakāpe.

52. Uzņēmumam jāpilda 51. punktā ietvertās prasības, attiecīgi uzrādot lappušu, pārskatu, piezīmju, aiļu u. tml. nosaukumus. Vajadzīgs vērtējums, nosakot, kā vislabāk uzrādīt šo informāciju. Piemēram, ja finanšu pārskatus sniedz elektroniski, ne vienmēr tiek izmantotas atsevišķas lappuses; tādos gadījumos uzņēmums uzrāda iepriekš minētos posteņus, lai nodrošinātu finanšu pārskatos sniegtās informācijas pienācīgu izpratni.

53. Finanšu pārskatus bieži padara saprotamākus, uzrādot informāciju valūtas tūkstošu vai miljonu vienībās. Tas ir pieņemami, ja tiek atklāts noapaļošanas precizitātes līmenis un netiek noklusēta būtiska informācija.

Finanšu stāvokļa pārskats

Informācija, kas jāsniedz finanšu stāvokļa pārskatā

54. Finanšu stāvokļa pārskatā obligāti jāiekļauj vismaz šādi posteņi:

(a) pamatlīdzekļi;

(b) ieguldījumu īpašums;

▼**M5**

(c) nemateriālie aktīvi;

(d) finanšu aktīvi (izņemot summas, kas norādītas (e), (h) un (i) apakšpunktos);

(e) pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīti ieguldījumi;

(f) bioloģiskie aktīvi;

(g) krājumi;

(h) pircēju un pasūtītāju parādi un citi debitoru parādi;

(i) nauda un tās ekvivalenti;

(j) kopējie aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai, un aktīvi, kas ietverti atsavināšanas grupās, kas klasificētas kā turētas pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*;

(k) parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem un citi parādi kreditoriem;

(l) uzkrājumi;

(m) finanšu saistības (izņemot summas, kas norādītas (k) un (l) apakšpunktos);

(n) saistības un aktīvi pārskata perioda nodoklim, kā noteikts 12. SGS *Ienākuma nodokļi*;

(o) atliktā nodokļa saistības un atliktā nodokļa aktīvi, kā noteikts 12. SGS;

(p) saistības, kas ietvertas atsavināšanas grupās, kas klasificētas kā turētas pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS;

(q) ►**M11** nekontrolējošā līdzdalība ◄, ko uzrāda pašu kapitālā, un

(r) emitētais kapitāls un rezerves, kuras ir attiecināmas uz mātesuzņēmuma īpašniekiem.

55. Papildu posteņi, nosaukumi un starpsummas finanšu stāvokļa pārskatā jāuzrāda, ja tas ir svarīgi, lai izprastu uzņēmuma finansiālo stāvokli.

56. Ja uzņēmums finanšu stāvokļa pārskatā atsevišķi klasificē ilgtermiņa un īstermiņa aktīvus un saistības, tad atlikto nodokli nedrīkst iekļaut īstermiņa aktīvos vai saistībās.

57. Šajā standartā nav noteikta kārtība vai forma, kādā posteņi jāuzrāda. 54. punktā vienkārši sniegts to posteņu saraksts, kuru veids vai funkcija ir pietiekami atšķirīga, lai finanšu stāvokļa pārskatā tos uzrādītu atsevišķi. Turklāt:

(a) posteņus uzrāda tad, ja posteņa lielums, veids vai funkcija vai līdzīgu posteņu apvienošana ir svarīga, un šāda uzrādīšana ir būtiska, lai saprastu uzņēmuma finansiālo stāvokli un

▼M5

(b) lietotos aprakstus un posteņu secību vai līdzīgu posteņu apvienošanu var mainīt atbilstīgi uzņēmuma un tā darījumu veidam, lai sniegtu informāciju, kas ir būtiska uzņēmuma finansiālā stāvokļa izpratnei. Piemēram, finanšu iestāde var mainīt iepriekš minētos aprakstus, lai sniegtu informāciju, kas ir svarīga šīs finanšu iestādes darbībai.

58. Uzņēmumam jāizvērtē, vai papildu posteņus uzrādīt atsevišķi, pamatojot lēmumu ar vērtējumu par:

(a) aktīvu veidu un likviditāti;

(b) aktīvu funkciju uzņēmumā un

(c) saistību summām, veidu un laiku.

59. Dažādu novērtēšanas principu lietošana dažādām aktīvu grupām liecina par to, ka to veids vai funkcija atšķiras, tādēļ tie jāuzrāda kā atsevišķi posteņi. Piemēram, saskaņā ar 16. SGS, dažādas pamatlīdzekļu grupas var uzskaitīt šo pamatlīdzekļu iegādes izmaksās vai pārvērtētajā vērtībā.

Īstermiņa/ilgtermiņa dalījums

60. Saskaņā ar 66.–76. punktu finanšu stāvokļa pārskatā uzņēmumam atsevišķi jāuzrāda īstermiņa un ilgtermiņa aktīvi un saistības, izņemot gadījumus, kad uz likviditāti balstīta uzrādīšana sniedz ticamāku un atbilstošāku informāciju. Ja piemēro šo izņēmumu, visi aktīvi un saistības jāuzrāda to likviditātes secībā.

61. Neatkarīgi no tā, kuru uzrādīšanas metodi izmanto, uzņēmumam jānorāda summa, ko paredzēts atgūt vai samaksāt ne agrāk kā pēc divpadsmit mēnešiem, par katru aktīvu un saistību posteni, kas ietver summas, kuras paredzēts atgūt vai samaksāt:

(a) ne vēlāk kā divpadsmit mēnešus pēc pārskata perioda un

(b) vēlāk kā divpadsmit mēnešus pēc pārskata perioda.

62. Ja uzņēmums piegādā preces vai sniedz pakalpojumus skaidri identificējamā darbības ciklā, atsevišķa īstermiņa un ilgtermiņa aktīvu un saistību klasifikācija finanšu stāvokļa pārskatā sniedz noderīgu informāciju, atdalot neto aktīvus, kuri pastāvīgi ir apritē kā darbības kapitāls, no tiem aktīviem, kurus izmanto uzņēmuma ilgtermiņa darbības mērķiem. Tas arī norāda aktīvus, kurus paredzēts realizēt kārtējā darbības cikla ietvaros, un saistības, kuru norēķina termiņš ir tajā pašā periodā.

▼M5

63. Dažiem uzņēmumiem, piemēram, finanšu iestādēm, aktīvu un saistību uzrādīšana augošā vai dilstošā likviditātes secībā sniedz informāciju, kas ir ticama un svarīgāka nekā īstermiņa vai ilgtermiņa informācijas uzrādīšana, tāpēc, ka uzņēmums nepiegādā preces vai nesniedz pakalpojumus skaidri identificējamā darbības ciklā.

64. Piemērojot 60. punktu, uzņēmumam ir atļauts uzrādīt dažus no tā aktīviem un saistībām likviditātes secībā, bet citus – izmantojot īstermiņa/ilgtermiņa klasifikāciju, ja šādā veidā tiek sniegta ticama un atbilstošāka informācija. Nepieciešamība pēc jaukta uzrādīšanas principa var rasties, ja uzņēmums darbojas dažādās jomās.

65. Informācija par paredzamajiem aktīvu un saistību termiņiem ir noderīga, novērtējot uzņēmuma likviditāti un maksātspēju. 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana* pieprasa atspoguļot finanšu aktīvu un finanšu saistību termiņus. Finanšu aktīvi ir pircēju un pasūtītāju parādi un citi debitoru parādi, un finanšu saistības ir parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem, kā arī citi parādi kreditoriem. Informācija par nemonetāro aktīvu, piemēram, krājumu, paredzamo atgūšanas termiņu, kā arī saistību, piemēram, uzkrājumu paredzamo norēķina termiņu, ir noderīga arī neatkarīgi no tā, vai aktīvi un saistības ir klasificētas kā īstermiņa vai ilgtermiņa. Piemēram, uzņēmums atklāj krājumu summu, ko paredzēts atgūt vēlāk kā divpadsmit mēnešus pēc pārskata perioda.

Īstermiņa aktīvi

66. Aktīvs jāklasificē kā īstermiņa aktīvs, ja:

(a) uzņēmums paredz to realizēt, pārdot vai izmantot parastā darbības cikla ietvaros;

(b) uzņēmums to tur galvenokārt pārdošanai;

(c) uzņēmums paredz to realizēt divpadsmit mēnešu laikā pēc pārskata perioda vai

(d) tas ir nauda vai tās ekvivalenti (kā noteikts 7. SGS), ja vien tos nav aizliegts mainīt vai izmantot, lai nokārtotu saistības, vismaz divpadsmit mēnešus pēc pārskata perioda.

Visi pārējie aktīvi jāklasificē kā ilgtermiņa aktīvi.

67. Šis standarts izmanto terminu "ilgtermiņa", lai apzīmētu materiālos, nemateriālos un finanšu aktīvus, kam ir ilgtermiņa raksturs. Tas neaizliedz lietot alternatīvus aprakstus, ja to nozīme ir skaidra.

▼M8

68. Uzņēmuma darbības cikls ir laiks starp aktīvu iegādi apstrādei un to realizāciju naudā vai naudas ekvivalentos. Ja uzņēmuma parastais darbības cikls nav skaidri identificējams, tiek pieņemts, ka tas ilgst divpadsmit mēnešus. Apgrozāmie aktīvi ir aktīvi (piemēram, krājumi un pircēju un pasūtītāju parādi), ko pārdod, patērē vai realizē parastā darbības cikla ietvaros pat tad, ja tos nav paredzēts realizēt divpadsmit mēnešu laikā pēc pārskata perioda. Apgrozāmie aktīvi ir arī aktīvi, kurus tur galvenokārt tirdzniecības nolūkam (kā piemēru var minēt dažus finanšu aktīvus, kas tiek turēti tirdzniecībai saskaņā ar 39. SGS) un ilgtermiņa finanšu aktīvu pašreizējā daļa.

▼M5

Īstermiņa saistības

▼M22

69. Uzņēmumam jāklasificē saistības kā īstermiņa, ja:

a) tiek paredzēts, ka saistības tiks nokārtotas parastā darbības ciklā;

b) saistības paredzētas galvenokārt tirdzniecībai;

c) saistības jānokārto divpadsmit mēnešu laikā pēc pārskata perioda; vai,

d) tam nav beznosacījuma tiesību atlikt saistību nokārtošanu par vismaz divpadsmit mēnešiem pēc pārskata perioda (skat. 73. punktu). Šo klasifikāciju neietekmē saistību nosacījumi, kas pēc pretējās puses izvēles varētu noslēgties ar to nokārtošanu, emitējot pašu kapitāla instrumentus.

Uzņēmumam jāklasificē visas pārējās saistības kā ilgtermiņa.

▼M5

70. Dažas īstermiņa saistības, piemēram, parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem, daži uzkrātie personāla un citi pamatdarbības izdevumi ir daļa no darbības kapitāla, kuru izmanto uzņēmuma parastā darbības cikla ietvaros. Šos pamatdarbības posteņus klasificē kā īstermiņa saistības pat tad, ja to norēķina termiņš ir vēlāk nekā 12 mēnešus pēc pārskata perioda. Aktīvu un saistību klasifikācija pamatojas uz vienādu uzņēmuma parastās darbības ciklu. Ja uzņēmuma parastais darbības cikls nav skaidri nosakāms, tiek pieņemts, ka tas ir divpadsmit mēneši.

▼M8

71. Citas īstermiņa saistības nepilda parastā darbības cikla ietvaros, bet to norēķina termiņš ir divpadsmit mēnešu laikā pēc pārskata perioda vai tās tur galvenokārt tirdzniecības nolūkam. Piemēram, dažu veidu finanšu saistības, kas tiek klasificētas kā tirdzniecības nolūkam turētas saistības saskaņā ar 39. SGS, banku kredītu pārtēriņi, un ilgtermiņa finanšu saistību īstermiņa daļa, maksājamās dividendes, ienākumu nodokļi un citi parādi kreditoriem. Finanšu saistības, kuras nodrošina ilgtermiņa finansēšanu (t. i., tās nav daļa no darbības kapitāla, kuru izmanto uzņēmuma parastā darbības ciklā) un to norēķina termiņš nav divpadsmit mēnešu laikā pēc pārskata perioda, saskaņā ar 74. un 75. punktiem ir ilgtermiņa saistības.

▼**M5**

72. Uzņēmums klasificē savas finanšu saistības kā īstermiņa saistības, ja to norēķina termiņš ir divpadsmit mēneši pēc pārskata perioda beigām, pat tad, ja:

(a) sākotnējais termiņš bijis ilgāks par divpadsmit mēnešiem un

(b) vienošanās refinansēt vai pārskatīt ilgtermiņa maksājuma termiņus ir pabeigta pēc pārskata perioda beigām un pirms finanšu pārskati ir apstiprināti publiskošanai.

73. Ja uzņēmums paredz un tam ir iespējas pašlaik izmantoto kredītlīgumu darbības ietvaros refinansēt vai pārjaunot saistību nomaksas termiņu vismaz divpadsmit mēnešus pēc pārskata perioda beigām, tad saistības klasificē kā ilgtermiņa saistības, pat tad, ja, nerealizējot šos plānus, šīs saistības būtu jānokārto īsākā laika periodā. Tomēr, ja refinansēšana vai saistību pārjaunošana nav atkarīga tikai no uzņēmuma ieskatiem (piemēram, nav vienošanās par refinansēšanu), uzņēmums neņem vērā iespēju saistību refinansēt saistības un klasificē tās kā īstermiņa saistības.

74. Ja uzņēmums saskaņā ar ilgtermiņa aizdevuma līgumu pārskata periodā vai pirms pārskata perioda beigām pārkāpj līguma nosacījumus, kā rezultātā saistības jāatmaksā pēc pieprasījuma, saistības tiek klasificētas kā īstermiņa saistības, pat tad, ja aizdevējs pēc pārskata perioda un pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai nepieprasa maksājumu, ko tas būtu tiesīgs pieprasīt pārkāpuma dēļ. Saistības tiek klasificētas kā īstermiņa saistības, jo pārskata perioda beigās uzņēmumam nav beznosacījuma tiesību atlikt saistību nokārtošanu vismaz divpadsmit mēnešus pēc šī datuma.

75. Tomēr saistības tiek klasificētas kā ilgtermiņa saistības, ja aizdevējs līdz pārskata perioda beigām ir piekritis nodrošināt perioda pagarinājumu, kas beidzas vismaz divpadsmit mēnešus pēc pārskata perioda, kad uzņēmums var novērst pārkāpumu un kura laikā aizdevējs nevar pieprasīt tūlītēju atmaksu.

76. Ja no pārskata perioda beigām līdz datumam, kad finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai, attiecībā uz īstermiņa saistībās iekļautajiem aizdevumiem notiek turpmāk norādītie notikumi, šos notikumus atklāj kā nekoriģējošus notikumus saskaņā ar 10. SGS *Notikumi pēc pārskata perioda*:

(a) ilgtermiņa refinansēšana;

(b) ilgtermiņa aizdevuma līguma pārkāpuma labošana un

(c) aizdevējs dod termiņu ilgtermiņa aizdevuma līguma pārkāpumu novēršanai, kas beidzas vismaz divpadsmit mēnešus pēc pārskata perioda.

Informācija, kas jāsniedz vai nu finanšu stāvokļa pārskatā vai piezīmēs

77. Uzņēmumam finanšu stāvokļa pārskatā vai piezīmēs jāatklāj uzrādīto posteņu sīkāka klasifikācija, ko klasificē uzņēmuma darbībai piemērotā veidā.

▼M5

78. Sīkāka klasifikācijas detalizēšana bilancē ir atkarīga no SFPS prasībām un iesaistīto summu lieluma, veida un funkcijas. 58. punktā izklāstītie faktori tiek izmantoti, lai pieņemtu lēmumu par sīkākas klasifikācijas pamatojumu. Informācijas atklāšanas veids par katru posteni ir atšķirīgs, piemēram:

(a) pamatlīdzekļu posteņi tiek sadalīti klasēs saskaņā ar 16. SGS;

(b) parādus sadala tādos posteņos, kā pircēju un pasūtītāju parādi, saistīto pušu parādi, priekšapmaksas un citi parādi;

(c) krājumus sīkāk sadala saskaņā ar 2. SGS *Krājumi*, piemēram, preces pārdošanai, ražošanas izejvielas, materiāli, nepabeigtie ražojumi un gatavie ražojumi;

(d) uzkrājumus sadala atsevišķi uzkrājumos darbinieku pabalstiem un citiem posteņiem un

(e) pašu kapitālu un rezerves sadala dažādās klasēs, piemēram, iemaksātais kapitāls, akciju emisijas uzcenojums un rezerves.

79. Uzņēmumam finanšu stāvokļa pārskatā, pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām vai piezīmēs jāatklāj šāda informācija:

(a) par katru pamatkapitāla klasi:

(i) apstiprināto akciju skaits;

(ii) emitēto un pilnībā apmaksāto, kā arī emitēto, bet pilnībā neapmaksāto akciju skaits;

(iii) akcijas nominālvērtība vai tas, ka akcijām nav nominālvērtības;

(iv) apgrozībā esošo akciju skaita saskaņošana perioda sākumā un beigās;

(v) konkrētai akciju klasei piešķirtās tiesības, priekšrocības un ierobežojumi, tostarp ierobežojumi attiecībā uz dividenžu sadali un kapitāla atmaksāšanu;

(vi) uzņēmuma akcijas, kas pieder uzņēmumam vai tā meitasuzņēmumiem, vai asociētiem uzņēmumiem, un

(vii) akcijas, kas rezervētas publiskošanai, uz kurām attiecas iespēju līgumi un līgumi akciju pārdošanai, ieskaitot līgumu noteikumus un summas, un

(b) katras pašu kapitālā iekļautās rezerves veida un mērķa apraksts.

80. Uzņēmumam bez pamatkapitāla, piemēram, personālsabiedrībai vai trastam, jāatklāj informācija, kas ir līdzvērtīga 79.(a) punktā pieprasītajai, norādot katras pašu kapitāla līdzdalības kategorijas izmaiņas periodā un katras pašu kapitāla līdzdalības kategorijas tiesības, priekšrocības un ierobežojumus.

▼M6

80A Ja uzņēmums ir pārklasificējis

a) pārdodamo finanšu instrumentu, kurš klasificēts par pašu kapitāla instrumentu, vai

▼**M6**

b) instrumentu, kas uzņēmumam uzliek pienākumu likvidācijas gadījumā nodot proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem citai pusei un kuru klasificē par pašu kapitāla instrumentu,

starp finanšu saistībām un pašu kapitālu, tas atklāj summu, kas pārklasificēta katrā kategorijā (finanšu saistības vai pašu kapitāls) un no tās, kā arī šīs pārklasificēšanas laiku un iemeslu.

▼**M5**

Apvienotais ienākumu pārskats

81. Visus ieņēmumu un izdevumu posteņus, kuri atzīti konkrētajā periodā, uzņēmumam jāuzrāda:

(a) vienā apvienotajā ienākumu pārskatā vai

(b) divos pārskatos: pārskatā, kas atspoguļo peļņas vai zaudējumu sastāvdaļas (atsevišķs ►**M5** peļņas vai zaudējumu aprēķins ◄), kā arī pārskatā, kas sākas ar peļņu vai zaudējumiem un atspoguļo citu peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu sastāvdaļas (apvienotais ienākumu pārskats).

Informācija, kas jāsniedz apvienotajā ienākumu pārskatā

82. Apvienotajā ienākumu pārskatā obligāti iekļaujami sekojoši posteņi:

(a) ieņēmumi;

(b) finansējuma izmaksas;

(c) pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīto asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu peļņas un zaudējumu daļa;

(d) nodokļu izdevumi;

(e) summa, kas ir sekojošo lielumu kopsumma:

(i) pārtraukto darbību peļņa vai zaudējumi pēc nodokļiem;

(ii) guvumi vai zaudējumi pēc nodokļiem, kas atzīti, novērtējot patieso vērtību, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, vai atsavinot aktīvus vai atsavināšanas grupu, kas veido pārtraukto darbību;

(f) peļņa vai zaudējumi;

(g) katra citu peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu sastāvdaļa, klasificēta pēc tās veida (atskaitot (h) punktā norādītās summas);

(h) pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīto asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu citu peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu daļa un

(i) kopējie ienākumi.

83. Apvienotajā ienākumu pārskatā uzņēmumam kā konkrētā perioda peļņas vai zaudējumu sadalījumu jāatspoguļo šādas pozīcijas:

(a) konkrētā perioda peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz:

(i) ►**M11** nekontrolējošo līdzdalību ◄ un

(ii) mātesuzņēmuma īpašniekiem.

▼**M5**

(b) konkrētā perioda kopējos ienākumus, kas attiecināmi uz:

(i) ►**M11** nekontrolējošo līdzdalību ◄ un

(ii) mātesuzņēmuma īpašniekiem.

84. Uzņēmums ir tiesīgs atsevišķā ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ (sk. 81. punktu) uzrādīt 82. (a)–(f) punktos minētos posteņus un 83.(a) punktā minēto nepieciešamo informāciju.

85. Papildus posteņus, nosaukumus un starpsummas apvienotajā ienākumu pārskatā un atsevišķā ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ (ja tāds tiek sniegts) jāuzrāda, ja šī uzrādīšana ir svarīga, lai izprastu uzņēmuma finansiālos rezultātus.

86. Ņemot vērā, ka uzņēmuma dažādo darbību, darījumu un citu notikumu ietekme atšķiras pēc biežuma, guvuma vai zaudējuma potenciāla un paredzamības, finanšu darbības finansiālo rezultātu sastāvdaļu atklāšana palīdz izprast sasniegtos finansiālos rezultātus un prognozēt turpmākos. Apvienotajā ienākumu pārskatā un atsevišķā ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ (ja tāds tiek sniegts) iekļauj papildu posteņus un maina lietotos aprakstus un posteņu secību, ja tas ir vajadzīgs, lai izskaidrotu finansiālo rezultātu elementus. Faktori, kas jāņem vērā, ir ienākumu un izdevumu sastāvdaļu būtiskums, veids un funkcija. Piemēram, finanšu iestāde var mainīt augšminētos aprakstus, lai sniegtu informāciju, kas ir svarīga šīs finanšu iestādes darbībai. Ienākumu un izdevumu posteņu ieskaitu veic tikai tad, ja ir izpildīti 32. punktā ietvertie kritēriji.

87. Neviens no ienākumu vai izdevumu posteņiem nedz apvienotajā ienākumu pārskatā, nedz atsevišķā ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ (ja tāds tiek sniegts) vai piezīmēs netiek klasificēts kā ārkārtas postenis.

Konkrētā perioda peļņa vai zaudējumi

88. Visi ienākumu un izdevumu posteņi, kurus atzīst periodā, jāiekļauj peļņā vai zaudējumos, ja vien SFPS nepieprasa vai neatļauj citādi.

89. Daži SFPS nosaka apstākļus, kad uzņēmums konkrētus posteņus var neiekļaut attiecīgā perioda peļņā vai zaudējumos. 8. SGS nosaka divus šādus apstākļus: kļūdu labošana un grāmatvedības politiku izmaiņu ietekme. Citi SFPS pieprasa vai ļauj neiekļaut peļņā vai zaudējumos (sk. 7. punktu) citus ienākumus vai izdevumus, kuri atbilst *Pamatnostādnēs* sniegtajām no peļņas vai zaudējumu aprēķina izslēdzamo ienākumu un izdevumu definīcijām.

Citi peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotie pārskata perioda ienākumi

90. Ienākuma nodokļu summas, kas attiecas uz citiem ienākumiem, kas netiek iekļauti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ieskaitot pārklasifikācijas labojumu ietekmi, uzņēmums atspoguļo vai apvienotajā ienākumu pārskatā vai piezīmēs.

91. Uzņēmums ir tiesīgs uzrādīt citus ienākumus, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, vai nu:

(a) neto summā, atskaitot attiecīgo nodokļu ietekmi, vai

▼M5

(b) pirms attiecīgo nodokļu ietekmes un papildus summu, kas atspoguļo kopējo uz šiem posteņiem attiecināmo ienākumu nodokļu summu.

92. Uzņēmumam jāatklāj pārklasifikācijas korekcijas, kas attiecas uz apvienotā ienākumu pārskata posteņiem.

93. Citi SFPS nosaka, vai un kādos gadījumos iepriekš citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotos ienākumos atspoguļotās summas jāpārklasificē uz peļņu vai zaudējumiem. Šajā standartā tāda pārklasifikācija tiek apzīmētas kā "pārklasifikācijas korekcija". Pārklasifikācijas korekcija tiek atspoguļota kopā ar attiecīgo citu peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu posteni periodā, kad korekcija pārklasificēta uz peļņu vai zaudējumiem. Piemēram, no pārdošanai pieejamo finanšu aktīvu posteņa realizācijas gūto peļņu iekļauj pašreizējā perioda peļņā vai zaudējumos. Šīs summas pašreizējā vai iepriekšējos periodos var būt iekļautas citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotos ienākumos kā nerealizētie guvumi. Nerealizētie guvumi jāatskaita no citiem ienākumiem, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā periodā, kad realizētie guvumi ir pārklasificēti uz peļņu vai zaudējumiem, lai apvienotajā ienākumu pārskatā šī peļņa nebūtu iekļauta dubulti.

94. Pārklasifikācijas korekcijas jāatklāj vai nu apvienotajā ienākumu pārskatā, vai piezīmēs. Ja uzņēmums atklāj pārklasifikācijas korekcijas piezīmēs, citu peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu pozīcijas jāatklāj pēc attiecīgām pārklasifikācijas korekcijām.

95. Pārklasifikācijas korekcijas rodas, piemēram, atsavinot darbību ārvalstīs (sk. 21. SGS), pārtraucot atzīt pārdošanai pieejamos finanšu aktīvus (sk. 39. SGS) un, ja prognozētais apdrošinātais darījums ietekmē peļņu vai zaudējumus (sk. 39. SGS 100. punktu par naudas plūsmas riska ierobežošanu).

96. Pārklasifikācijas korekcijas nerodas, kad tiek veiktas izmaiņas, samazinot pārvērtēšanas rezervi, ko atzīst saskaņā ar 16. SGS vai 38. SGS, kā arī pie aktuāriem guvumiem un zaudējumiem par katru noteiktu pabalstu plānu, ko atzīst saskaņā ar 19. SGS 93.A punktu. Šīs summas netiek atzītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā un nākamajos periodos netiek pārklasificētas uz peļņu vai zaudējumiem. Pārvērtēšanas pārsniegumā izmaiņas var pārnest uz nesadalīto peļņu nākamajos periodos aktīva izmantošanas vai tā atzīšanas pārtraukšanas laikā (sk. 16. un 28. SGS). Aktuāros guvumus vai zaudējumus uzrāda nesadalītajā peļņā periodā, kad tie ir atzīti kā citi peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotie ienākumi (sk. 19. SGS).

Informācija, kas jāsniedz apvienotajā ienākumu pārskatā vai piezīmēs

97. Ja ienākumu un izdevumu posteņi ir būtiski, to veids un summa jāatklāj atsevišķi.

▼**M5**

98. Apstākļi, kas varētu radīt nepieciešamību atsevišķi atklāt ienākumu un izdevumu posteņus ir:

(a) krājumu vērtības daļēja norakstīšana līdz neto pārdošanas vērtībai vai pamatlīdzekļu vērtības daļēja norakstīšana līdz atgūstamajai summai, kā arī šo vērtības samazinājumu apvērses;

(b) uzņēmuma darbību pārstrukturēšana un pārstrukturēšanas izmaksām izveidoto uzkrājumu apvērses;

(c) pamatlīdzekļu objektu atsavināšana;

(d) ieguldījumu atsavināšana;

(e) pārtrauktās darbības;

(f) tiesas prāvu pabeigšana un

(g) citas uzkrājumu apvērses.

99. Uzņēmumam jāsniedz peļņā vai zaudējumos iekļauto izdevumu analīze, izmantojot vai nu uz izdevumu veida vai to funkcijām balstītu klasifikāciju, kura sniedz informāciju, kas ir ticama un atbilstīga.

100. Uzņēmumiem ieteicams apvienotajā ienākumu pārskatā vai atsevišķā ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ (ja tāds tiek sniegts) uzrādīt 99. punktā ietverto analīzi.

101. Izdevumus klasificē sīkāk, lai norādītu atsevišķas darbības finansiālo rezultātu daļas, kas var atšķirties pēc biežuma, guvuma vai zaudējuma potenciāla un paredzamības. Šo analīzi sniedz vienā no diviem veidiem.

102. Pirmo analīzes veidu sauc par "izdevumu veida" metodi. Izdevumus apvieno peļņā vai zaudējumos pēc to veida (piemēram, nolietojums, materiālu iegādes, transporta izmaksas, darbinieku pabalsti un reklāmas izmaksas) un nepārdala starp dažādām funkcijām uzņēmumā. Šo metodi var vienkārši piemērot, jo nav nepieciešama izdevumu sadale atbilstīgi funkcionālām klasifikāciju grupām. Klasifikācijas piemērs, lietojot izdevumu veida metodi, ir šāds:

Ieņēmumi		X
Citi ienākumi		X
Gatavo ražojumu un nepabeigto ražojumu krājumu izmaiņas	X	
Izlietotās izejvielas un materiāli	X	
Darbinieku pabalstu izmaksas	X	
Nolietojuma un amortizācijas izdevumi	X	
Citi izdevumi	X	
Kopējie izdevumi		(X)
Peļņa pirms nodokļiem		X

▼M5

103. Otro analīzes veidu sauc par "izdevumu funkcijas" vai "pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksu" metodi, un to izmanto, klasificējot izdevumus pēc to funkcijas kā daļu no pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksām, pārdošanas vai administratīvās darbības. Parasti, izmantojot šo metodi, uzņēmums atklāj pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksas atsevišķi no citiem izdevumiem. Šī metode var sniegt atbilstīgāku informāciju lietotājiem nekā izdevumu klasifikācija pēc veida, bet izmaksu sadalīšana pēc funkcijām var būt nereglamentēta sadale un lielā mērā ir saistīta ar vērtējumu. Klasifikācijas piemērs, lietojot izdevumu funkcijas metodi, ir šāds:

Ieņēmumi	X
Pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksas	(X)
Bruto peļņa	X
Citi ienākumi	X
Izplatīšanas izmaksas	(X)
Administratīvie izdevumi	(X)
Citi izdevumi	(X)
Peļņa pirms nodokļiem	X

104. Uzņēmumam, kas klasificē izdevumus pēc funkcijas, jāatklāj papildu informācija par izdevumu veidu, tostarp par nolietojuma un amortizācijas izdevumiem un darbinieku pabalstu izmaksām.

105. Izvēle starp izdevumu funkcijas metodi un izdevumu veida metodi ir atkarīga no vēsturiskiem un nozares faktoriem un uzņēmuma veida. Abas metodes sniedz norādi par tām izmaksām, kas varētu mainīties tieši vai netieši, mainoties uzņēmuma pārdošanas vai ražošanas apjomam. Tā kā dažāda veida uzņēmumos katrai uzrādīšanas metodei ir savas priekšrocības, šis standarts vadībai pieprasa izvēlēties visatbilstīgāko un ticamāko uzrādīšanu. Tomēr, tā kā informācija par izdevumu veidu ir noderīga, prognozējot nākotnes naudas plūsmas, ja lieto izdevumu funkcijas klasifikāciju, ir jāatklāj papildus informācija. 104. punktā termins "darbinieku pabalsti" lietots 19. SGS izpratnē.

Pašu kapitāla izmaiņu pārskats

▼M11

106. Uzņēmums sniedz pašu kapitāla izmaiņu pārskatu, tajā norādot:

a) perioda kopējos ienākumus, atsevišķi norādot kopsummas, kas attiecināmas uz mātesuzņēmuma īpašniekiem un uz nekontrolējošo līdzdalību;

b) par katru pašu kapitāla sastāvdaļu – retrospektīvas piemērošanas vai retrospektīvas korekcijas, kas atzīta saskaņā ar 8. SGS, ietekmi; un

c) [svītrots] un

d) par katru pašu kapitāla sastāvdaļu summu perioda sākumā un beigās salīdzinājumu, atsevišķi atklājot izmaiņas, ko izraisa:

i) peļņa vai zaudējumi;

▼M11

ii) katrs tādu citu ienākumu postenis, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā; un

iii) darījumi ar īpašniekiem, kas rīkojas kā īpašnieki, atsevišķi atspoguļojot īpašnieku veiktās iemaksas un peļņas sadali īpašniekiem un izmaiņas līdzdalības daļā meitasuzņēmumos, kas neizraisa kontroles zaudēšanu.

▼M5

107. Uzņēmumam pašu kapitāla izmaiņu pārskatā vai piezīmēs jānorāda īpašniekiem izmaksājamā dividendēs sadalāmā peļņas daļa, kā arī dividenžu summa uz vienu akciju.

108. 106. punktā minētās pašu kapitāla sastāvdaļas ietver, piemēram, ikviena īpašnieka ieguldītā pašu kapitāla veidu, visu veidu citu peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu un nesadalītās peļņas uzkrāto bilanci.

109. Uzņēmuma pašu kapitāla izmaiņas starp pārskata perioda sākumu un beigām atspoguļo kā neto aktīvu palielinājumu vai samazinājumu attiecīgajā periodā. Izņemot izmaiņas, kas rodas no darījumiem ar īpašniekiem, kas darbojas saskaņā ar īpašnieku tiesībām (piemēram, pašu kapitāla iemaksas, uzņēmumam piederošo pašu kapitāla instrumentu un dividenžu iegūšana) un darījumu izmaksas, kas tieši saistītas ar šādiem darījumiem, apvienotās pašu kapitāla izmaiņas attiecīgajā periodā atspoguļo ienākumu un izdevumu kopsummu, ieskaitot guvumus un zaudējumus, kurus izraisījušas uzņēmuma darbības konkrētajā periodā.

110. 8. SGS pieprasa retrospektīvas korekcijas, lai līdz praktiski iespējamam apmēram atspoguļotu grāmatvedības politiku izmaiņu ietekmes rezultātus, izņemot gadījumus, kad pārejas noteikumi citā SFPS pieprasa savādāk. 8. SGS arī pieprasa, lai korekcijas, kas nepieciešamas kļūdu labošanai, tiktu veiktas retrospektīvi, ja tas ir praktiski iespējams. Retrospektīvās korekcijas nav izmaiņas pašu kapitālā, bet gan nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekcija, izņemot gadījumus, kad SFPS pieprasa citas pašu kapitāla sastāvdaļas retrospektīvu korekciju. 106. (b) punkts pieprasa pašu kapitāla izmaiņu pārskatā sniegt informāciju par grāmatvedības politiku maiņas un kļūdu labojumu rezultātā veikto retrospektīvo korekciju kopsummu un šo korekciju ietekmi uz katru pašu kapitāla posteni. Šīs korekcijas tiek atklātas par katru iepriekšējo periodu un konkrētā perioda sākumā.

Naudas plūsmas pārskats

111. Informācija par naudas plūsmu sniedz finanšu pārskatu lietotājiem pamatojumu, lai novērtētu uzņēmuma spēju nodrošināt naudas un naudas ekvivalentu ieņēmumus, kā arī uzņēmuma vajadzības šo naudas plūsmu izlietošanai. 7. SGS izklāstītas prasības naudas plūsmas pārskata sniegšanai un informācijas atklāšanai.

Piezīmes

Struktūra

112. Piezīmes:

(a) sniedz informāciju par finanšu pārskatu sagatavošanas pamatprincipiem un konkrētām grāmatvedības politikām, kas izmantotas saskaņā ar 117.–124. punktu;

(b) atklāj SFPS pieprasīto informāciju, kas nav atklāta citur finanšu pārskatos, un

▼M5

(c) sniedz informāciju, kas nav atklāta citur finanšu pārskatos, bet ir svarīga, lai tos izprastu.

113. Piezīmes pēc iespējas jāsniedz sistemātiskā veidā. Visi posteņi finanšu stāvokļa pārskatā, apvienotajā ienākumu pārskatā, atsevišķā ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ (ja tāds tiek sniegts) un pārskatā par pašu kapitāla un naudas plūsmas izmaiņām jāuzrāda ar savstarpēju atsauci uz saistītu informāciju piezīmēs.

114. Piezīmes parasti sniedz secībā, kas palīdz lietotājiem izprast finanšu pārskatus un salīdzināt tos ar citu uzņēmumu finanšu pārskatiem:

(a) paziņojums par atbilstību SFPS (skatīt 16. punktu);

(b) kopsavilkums par nozīmīgām izmantotām grāmatvedības politikām (skatīt 117. punktu);

(c) pamatojoša informācija par finanšu stāvokļa pārskatā, apvienotajā ienākumu pārskatā, atsevišķā ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ (ja tāds tiek sniegts), pašu kapitāla izmaiņu pārskatā un naudas plūsmas pārskatā uzrādītajiem posteņiem tādā secībā, kādā sniegts katrs pārskats un katrs postenis, un

(d) cita informācija, tostarp:

(i) iespējamās saistības (skatīt 37. SGS) un neatzītās līgumos noteiktās apņemšanās un

(ii) nefinanšu informācija, piemēram, uzņēmuma finanšu riska pārvaldības mērķi un politikas (skatīt 7. SGS).

115. Dažos gadījumos var būt nepieciešams vai vēlams mainīt konkrētu posteņu secību piezīmēs. Piemēram, informāciju par patiesās vērtības izmaiņām, kas atzītas peļņā vai zaudējumos, var apvienot ar informāciju par finanšu instrumentu termiņiem, lai gan pirmā attiecas uz informācijas atklāšanu apvienotajā ienākumu pārskatā vai atsevišķā ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ (ja tāds tiek sniegts), bet otrā attiecas uz finanšu stāvokļa pārskatu. Tomēr pēc iespējas jāsaglabā piezīmju sistemātiska struktūra.

116. Piezīmes, kas informē par finanšu pārskatu sagatavošanas pamatprincipiem un konkrētām grāmatvedības politikām var uzrādīt kā finanšu pārskatu atsevišķu sadaļu.

Informācijas atklāšana par grāmatvedības politikām

117. Uzņēmumam jānorāda kopsavilkums par nozīmīgām grāmatvedības politikām:

(a) novērtēšanas princips (vai principi), kas izmantots finanšu pārskatu sagatavošanā, un

(b) citas izmantotās grāmatvedības politikas, kas ir svarīgas, lai saprastu finanšu pārskatus.

▼**M5**

118. Ir svarīgi, lai lietotāji būtu informēti par novērtēšanas pamatprincipiem vai principiem, kas izmantoti finanšu pārskatos (piemēram, sākotnējās izmaksas, kārtējās izmaksas, neto pārdošanas vērtība, patiesā vērtība vai atgūstamā summa), tāpēc, ka pamatprincipi, kurus ievēro, gatavojot finanšu pārskatus, būtiski ietekmē to analīzi. Ja finanšu pārskatos lieto vairāk par vienu novērtēšanas principu, piemēram, ja pārvērtē konkrētas aktīvu grupas, pietiek norādīt aktīvu un saistību kategorijas, kurām piemēro katru novērtēšanas principu.

119. Pieņemot lēmumu par to, vai jāatklāj konkrēta grāmatvedības politika, vadība apsver, vai informācijas atklāšana palīdzētu lietotājiem izprast, kā darījumi, citi notikumi un apstākļi atspoguļoti pārskatā ietvertajos finansiālajos rezultātos un finansiālā stāvokļa atspoguļojumā. Informācijas atklāšana par konkrētām grāmatvedības politikām ir īpaši noderīga lietotājiem, ja šīs politikas tiek atlasītas no SFPS atļautajām alternatīvajām politikām. Piemērs ir informācijas atklāšana par to, vai kopuzņēmuma dalībnieks atzīst savu līdzdalību kopīgi kontrolētajā sabiedrībā, izmantojot konsolidācijas vai pašu kapitāla metodi (skatīt 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*). Daži SFPS sevišķi pieprasa atklāt informāciju par konkrētām grāmatvedības politikām, ieskaitot izvēles, kuras ir izdarījusi vadība, izvēloties dažādas pieļaujamās politikas. Piemēram, 16. SGS pieprasa atklāt informāciju par novērtēšanas principiem, kurus pielieto pamatlīdzekļu grupām.

120. Ikviens uzņēmums ņem vērā savas darbības veidu un politikas, kuru atklāšanu finanšu pārskatu lietotāji šāda veida uzņēmumam uzskatītu par nepieciešamu. Piemēram, no uzņēmuma, kuram jāmaksā ienākuma nodoklis, tiktu gaidīts, ka tas atklās savas grāmatvedības politikas saistībā ar ienākuma nodokļiem, ieskaitot tās, kuras piemērojamas atliktā nodokļa saistībām un aktīviem. Ja uzņēmums veic nozīmīgu darbību ārvalstīs vai darījumus ārvalstu valūtā, tiktu sagaidīta grāmatvedības politiku atklāšana par ārvalstu valūtas guvumu un zaudējumu atzīšanu.

121. Grāmatvedības politika var būt svarīga uzņēmuma darbības veida dēļ, pat, ja pārskata un iepriekšējo periodu summas nav būtiskas. Ir lietderīgi atklāt arī jebkuru svarīgu grāmatvedības politiku, kuru SFPS nav īpaši pieprasījis, bet kura ir izvēlēta un piemērota saskaņā ar 8. SGS.

122. Uzņēmumam kopsavilkumā par nozīmīgām grāmatvedības politikām vai citās piezīmēs jāatklāj informācija, vērtējumi, neskaitot tos, kas ietverti aplēsēs (skatīt 125. punktu), kurus vadība ir izdarījusi uzņēmuma grāmatvedības politiku īstenošanas procesā, kuriem ir bijusi visnozīmīgākā ietekme uz finanšu pārskatos atzītām summām.

123. Uzņēmuma grāmatvedības politiku īstenošanas procesā vadība izdara dažādus vērtējumus, neskaitot tos, kuri ietverti aplēsēs, kas var būtiski ietekmēt finanšu pārskatos atzītās summas. Piemēram, vadība izdara vērtējumus, lai noteiktu:

(a) vai finanšu aktīvi ir līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi;

▼M5

(b) vai būtībā visi nozīmīgie ar īpašuma tiesībām un finanšu aktīviem un iznomātiem aktīviem saistītie riski un guvumi ir nodoti citiem uzņēmumiem;

(c) vai būtībā konkrētu preču pārdošana ir klasificējama kā finansējuma ieguves avots un tādējādi ieņēmumi no šādas realizācijas nebūtu atzīstami kā ienākumi un

(d) vai attiecību būtība starp uzņēmumu un īpašam nolūkam dibinātu uzņēmumu, norāda, ka uzņēmums kontrolē īpašam nolūkam dibināto uzņēmumu.

124. Saskaņā ar 122. punktu sniegtā informācija tiek pieprasīta arī citu SFPS kontekstā. Piemēram, 27. SGS pieprasa uzņēmumam atklāt iemeslus, kādēļ situācijā, kad vairāk nekā puse no uzņēmuma balsstiesībām vai potenciālām balsstiesībām tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību pieder uzņēmumam, šī līdzdalības daļa tomēr nenodrošina kontroli. 40. SGS *Ieguldījumu īpašums* pieprasa atklāt informāciju par kritērijiem, kurus uzņēmums izveidojis, lai atšķirtu ieguldījumu īpašumu no īpašnieka izmantota īpašuma un no īpašuma, kuru tur pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā, ja īpašuma klasifikācija ir sarežģīta.

Aplēses nenoteiktības avoti

125. Uzņēmumam pārskata perioda beigās jāatklāj informācija par galvenajiem pieņēmumiem saistībā ar nākotni, kā arī par citu aplēšu nenoteiktību avotiem, kuri nākamajā finanšu gadā rada nozīmīgu būtisku izmaiņu risku aktīvos un saistībās. Saistībā ar šiem aktīviem un saistībām piezīmēs jāatklāj ziņas par:

(a) to veidu un

(b) to uzskaites vērtību pārskata perioda beigās.

126. Dažu aktīvu un saistību uzskaites vērtības noteikšana prasa aplēst nenoteikto nākotnes notikumu ietekmi uz šiem aktīviem un saistībām pārskata perioda beigās. Piemēram, ja pēdējā laikā nav noteiktas tirgus cenas, ir nepieciešamas uz nākotni orientētas aplēses, lai novērtētu pamatlīdzekļu kategorijas atgūstamo summu, krājumu tehnoloģisko novecošanu, uzkrājumus attiecībā uz nākotnē pabeidzamas tiesas prāvas iznākumu un darbinieku ilgtermiņa pabalstu, piemēram, pensiju, saistības. Šīs aplēses ietver pieņēmumus par tādiem posteņiem kā riska korekcija naudas plūsmām vai diskonta likmēm, nākotnes algu un cenu izmaiņām, kas ietekmē citas izmaksas.

127. Pieņēmumi un citi aplēses nenoteiktības avoti, kas atklāti saskaņā ar 125. punktu, attiecas uz aplēsēm, kas pieprasa vadības visgrūtākos, vissubjektīvākos vai sarežģītākos vērtējumus. Tā kā pieaug to mainīgo lielumu un pieņēmumu skaits, kas ietekmē iespējamā nākotnes lēmuma nenoteiktību, šie vērtējumi kļūst subjektīvāki un sarežģītāki, un parasti attiecīgi pieaug iespēja sekojošām būtiskām pārmaiņām aktīvu un saistību uzskaites vērtībās.

▼M5

128. 125. punktā nav pieprasīta informācijas atklāšana par aktīviem un saistībām ar nozīmīgu risku, pat, ja nākamajā finanšu gadā to uzskaites vērtība varētu būtiski mainīties, ja pārskata perioda beigās tie tiek novērtēti patiesajā vērtībā, kas balstās uz pēdējā laikā noteiktām tirgus cenām. Šīs patiesās vērtības var būtiski mainīties nākamajā finanšu gadā, bet šīs izmaiņas neradīsies no pieņēmumiem vai citiem aplēses nenoteiktības avotiem pārskata perioda beigās.

129. Informācija 125. punktā jāatklāj tādā veidā, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem saprast vadības vērtējumu par nākotni un par citiem galvenajiem aplēses nenoteiktības avotiem. Sniegtās informācijas veids un apmērs mainās atkarībā no konkrētā pieņēmuma veida un citiem apstākļiem. Informācijas atklāšanas piemēri ir:

(a) pieņēmuma veids vai cita aplēses nenoteiktība;

(b) metožu, pieņēmumu un aplēšu uzskaites vērtību jutīgums, kas ir to aprēķinu pamatā, tostarp jutīguma iemesli;

(c) iespējamā lēmuma nenoteiktība un pamatoti iespējamo iznākumu diapazons nākamā finanšu gada laikā attiecībā uz ietekmēto aktīvu un saistību uzskaites vērtībām un

(d) paskaidrojums izmaiņām, kas izdarītas iepriekšējiem pieņēmumiem attiecībā uz šiem aktīviem un saistībām, ja nenoteiktība paliek neatrisināta.

130. Atklājot 125. punktā pieprasīto informāciju, šis standarts nepieprasa atklāt budžeta informāciju vai prognozes.

131. Dažreiz nav iespējams atklāt aplēses nenoteiktības galvenā pieņēmuma vai cita galvenā avota iespējamo ietekmi pārskata perioda beigās. Tādos gadījumos uzņēmums atklāj, ka, pamatojoties uz esošajām zināšanām, ir iespējams, ka rezultāti nākamā finanšu gada laikā, varētu atšķirties no pieņēmumiem un prasīt būtiskas ietekmēto aktīvu un saistību uzskaites vērtības korekcijas. Visos gadījumos uzņēmums atklāj informāciju par konkrētā aktīva vai saistības (vai aktīvu un saistību grupas) veidu un uzskaites vērtību, kuru ir ietekmējis pieņēmums.

132. Informācijas atklāšana 122. punktā par konkrētiem vērtējumiem, kurus vadība ir izdarījusi uzņēmuma grāmatvedības politiku īstenošanas procesā, attiecas uz informācijas atklāšanu par aplēses nenoteiktības avotiem 125. punktā.

133. Citu SFPS kontekstā tiek pieprasīta dažu pieņēmumu atklāšana, ko citādi pieprasītu saskaņā ar 125. punktu. Piemēram, 37. SGS konkrētos apstākļos pieprasa informācijas atklāšanu par galvenajiem pieņēmumiem attiecībā uz nākotnes notikumiem, kas ietekmē uzkrājumu grupas. 7. SGS pieprasa informācijas atklāšanu par nozīmīgiem pieņēmumiem, kas izmantoti, lai novērtētu patiesajās vērtībās uzskaitīto finanšu aktīvu un finanšu saistību patiesās vērtības. 16. SGS pieprasa informācijas atklāšanu par nozīmīgiem pieņēmumiem, kas izmantoti, lai novērtētu pamatlīdzekļu pārvērtēto posteņu patiesās vērtības.

▼M5

Kapitāls

134. Uzņēmums atklāj informāciju, kas tā finanšu pārskatu lietotājiem ļauj novērtēt uzņēmuma mērķus, politikas un procesus kapitāla pārvaldībai.

135. Lai izpildītu 134. punkta prasības, uzņēmumam jāatklāj:

(a) kvalitatīva informācija par uzņēmuma mērķiem, politiku un kapitāla pārvaldes procesiem, tajā skaitā:

(i) skaidrojumu, kas tiek uzskatīts par kapitālu;

(ii) ja uzņēmums ir pakļauts ārēji noteiktām kapitāla prasībām, – šo prasību raksturu un kā šīs prasības tiek iekļautas kapitāla pārvaldībā un

(iii) kā tiek sasniegti kapitāla pārvaldes mērķi;

(b) kvantitatīvo datu kopsavilkumu par pozīcijām, kas tiek pārvaldītas kā kapitāls. Daži uzņēmumi uzskata dažas finanšu saistību formas (piem., dažas subordinētā parāda formas) par kapitāla daļu. Citi uzņēmumi kapitālā neiekļauj dažas pašu kapitāla sastāvdaļas (piem., sastāvdaļas, kas rodas no naudas plūsmas riska ierobežošanas);

(c) jebkuras izmaiņas (a) un (b) punktos attiecībā pret iepriekšējo periodu;

(d) vai perioda laikā tas pakļāvās ārēji noteiktām prasībām attiecībā uz kapitālu un šīs prasības ievēroja;

(e) ja uzņēmums nav ievērojis šādas ārēji noteiktas kapitāla prasības, – šādas neievērošanas sekas.

Informācijas atklāšanas pamatā jābūt informācijai, kas ir pieejama augstākajai uzņēmuma vadībai.

136. Uzņēmums var dažādi pārvaldīt kapitālu un pakļauties dažādām prasībām attiecībā uz kapitālu. Piemēram, konglomerāts var iekļaut uzņēmumus, kas darbojas apdrošināšanas un banku sfērā, līdz ar to šie uzņēmumi var pakļauties dažādai likumdošanai. Ja kopīgas informācijas atklāšana par kapitāla prasībām un tas, kā kapitāls tiek pārvaldīts, nesniedz noderīgu informāciju vai sagroza finanšu pārskata lietotāja izpratni par uzņēmuma kapitāla resursiem, uzņēmums atklāj atsevišķu informāciju par katru kapitāla prasību, kurai uzņēmums ir pakļauts.

▼M6

Pēc 136. punkta pievieno nosaukumu un 136.A punktu. Veic grozījumus 138. punktā.

136A Saistībā ar pārdodamajiem finanšu instrumentiem, ko klasificē par pašu kapitāla instrumentiem, uzņēmums atklāj (tiktāl, cik tas nav atklāts citur):

a) kopsavilkuma kvantitatīvus datus par summu, ko klasificē par pašu kapitālu,

▼M6

b) mērķus, politiku un procesus, lai pārvaldītu savu pienākumu atpirkt vai izpirkt instrumentus, kad instrumenta turētāji to pieprasa, tostarp jebkuras izmaiņas, salīdzinot ar iepriekšējo periodu,

c) paredzamo izejošo naudas plūsmu šīs finanšu instrumentu grupas atpirkšanas vai izpirkšanas gadījumā, un

d) informāciju par to, kā noteica paredzamo izejošo naudas plūsmu atpirkšanas vai izpirkšanas gadījumā.

▼M5

Citas informācijas atklāšana

137. Uzņēmumam piezīmēs jāatklāj informācija par:

(a) dividenžu summu, kuru ieteica vai izsludināja pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai, bet neatzīst par peļņas sadali īpašniekiem attiecīgajā periodā, un dividenžu summu par akciju un

(b) neatzīto kumulatīvo priekšrocību dividenžu summu.

▼M6

138. Uzņēmums atklāj šādu informāciju, ja tā nav atklāta citur finanšu pārskatos publicētajā informācijā:

a) uzņēmuma atrašanās vieta un juridiskā forma, tā reģistrācijas valsts un juridiskā adrese (vai galvenā uzņēmējdarbības vieta, ja tā atšķiras no juridiskās adreses);

b) uzņēmuma darbības veids un tā galvenās darbības apraksts;

c) mātesuzņēmuma un koncerna galīgā mātesuzņēmuma nosaukums; un

d) vai tas ir uzņēmums ar ierobežotu darbības termiņu, informācija par tā darbības ilgumu.

▼M5

PĀREJAS PERIODS UN SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

139. Uzņēmums šo standartu piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir pieļaujama arī agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M11

139A Ar 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) grozīts 106. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 27. SGS (grozīts 2008. gadā) agrākam periodam, šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam. Grozījumu piemēro retrospektīvi.

▼**M6**

139B *Pārdodamie finanšu instrumenti un pienākumi, kas izriet no likvidācijas*, ko izdeva 2008. gada februārī, veica grozījumus 138. punktā un iekļāva 8.A, 80.A un 136.A punktu. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir pieļaujama arī agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro kādam agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj un vienlaicīgi jāpiemēro attiecīgie grozījumi 32. SGS, 39. SGS, 7. SFPS un 2. SFPS *Kooperatīvo uzņēmumu dalībnieku akcijas un līdzīgi instrumenti*.

▼**M8**

139C Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 68. un 71. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼**M22**

139D 69. punkts tika grozīts ar dokumentu *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2009. gada aprīlī. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼**M5**

1. SGS ATCELŠANA (PĀRSKATĪTS 2003. GADĀ)

140. Šis standarts aizstāj 2003. gadā pārskatīto un 2005. gadā mainīto 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*.

▼B

2. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Krājumi

MĒRĶIS

1 Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības metodi krājumiem. Galvenais jautājums krājumu uzskaitē ir izmaksu summa, kas jāatzīst par aktīvu un jāpārnes uz nākamajiem periodiem līdz attiecīgo ieņēmumu atzīšanai. Šajā standartā sniegti norādījumi par izmaksu noteikšanu un to turpmāko atzīšanu par izdevumiem, tostarp par vērtības norakstījumu līdz neto pārdošanas vērtībai. Tajā sniegti arī norādījumi par izmaksu formulām, kuras lieto izmaksu attiecināšanai uz krājumiem.

DARBĪBAS JOMA

2 Šis standarts ir piemērojams visiem krājumiem, izņemot:

a) nepabeigtie pasūtījumi saskaņā ar būvlīgumiem, tostarp tieši saistīti pakalpojumu līgumi (sk. 11. SGS *Būvlīgumi*);

b) finanšu instrumenti (sk. 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* un 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*); un

c) bioloģiskie aktīvi, kas saistīti ar lauksaimniecisko darbību un lauksaimniecības produktiem ražas novākšanas brīdī (sk. 41. SGS *Lauksaimniecība).*

3 Šis standarts neattiecas uz šādu krājumu novērtēšanu:

a) lauksaimniecības un mežsaimniecības produktu ražotāju krājumi, lauksaimniecības produkti pēc ražas novākšanas un minerāli un minerālu produkti, ja tos novērtē neto pārdošanas vērtībā saskaņā ar attiecīgajās nozarēs iedibinātu praksi. Ja šādi krājumi tiek novērtēti neto pārdošanas vērtībā, šīs vērtības izmaiņas ir vērojamas attiecīgā perioda peļņā vai zaudējumos.

b) preču brokeru-tirgotāju krājumi, kas tiek novērtēti pēc patiesās vērtības, atņemot pārdošanas izmaksas. Ja šādi krājumi tiek vērtēti pēc patiesās vērtības, atņemot pārdošanas izmaksas, izmaiņas patiesā vērtībā, atņemot pārdošanas izmaksas, ir uzrādāmas attiecīgā perioda peļņā vai zaudējumos.

4 Krājumus, kas minēti 3. punkta a) apakšpunktā, novērtē neto pārdošanas vērtībā noteiktos ražošanas posmos. Tas notiek, piemēram, kad novākti kultūraugi vai iegūti minerāli un to pārdošanu nodrošina saskaņā ar nestandartizētu nākotnes līgumu vai valsts garantiju, vai, ja tirgus ir aktīvs un risks, ka to neizdosies pārdot, ir neliels. Šie krājumi neietilpst šā standarta darbības jomā.

5 Brokeri-tirgotāji ir tie, kuri pērk vai pārdod preci citiem vai neatkarīgi no citiem. Krājumi, kuri minēti 3. punkta b) apakšpunktā, principā tiek iegūti ar mērķi pārdot tos tuvākajā nākotnē un gūt peļņu no cenas svārstībām vai brokera-tirgotāja peļņas. Ja šie krājumi tiek vērtēti pēc patiesās vērtības, atņemot pārdošanas izmaksas, tie tiek izslēgti no šā standarta darbības jomas.

▼B

DEFINĪCIJAS

6 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Krājumi ir aktīvi:

a) pārdošanai parastā uzņēmējdarbības gaitā;

b) ražošanas procesā, lai pēc tam tos pārdotu; vai

c) materiālu vai izejvielu veidā, kas tiks patērēti ražošanas procesā vai pakalpojumu sniegšanā.

Neto pārdošanas vērtība ir parastās uzņēmējdarbības gaitā aplēstā pārdošanas cena, no kuras atskaitītas aplēstās pabeigšanas izmaksas un aplēstās nepieciešamās pārdošanas izmaksas.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

7 Neto pārdošanas vērtība attiecas uz neto summu, ko uzņēmums plāno saņemt, pārdodot krājumus parastā uzņēmējdarbības gaitā. Patiesā vērtība parāda summu, par kuru tie paši krājumi var tikt apmainīti starp zinošiem un ieinteresētiem pircējiem un pārdevējiem tirgū. Pirmā ir ar uzņēmumu saistītā vērtība; otrā tāda nav. Neto pārdošanas vērtība par krājumiem var nebūt vienāda ar patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas.

8 Krājumi ir preces, kas iepirktas un tiek turētas tālākpārdošanai, ieskaitot, piemēram, preces, kuras mazumtirgotājs iepircis un tur tālākpārdošanai, vai zeme un cits īpašums, kuru tur tālākpārdošanai. Krājumi ir arī uzņēmuma saražotie gatavie ražojumi vai nepabeigtie ražojumi, kā arī materiāli un izejvielas, kas paredzētas izlietošanai ražošanas procesā. Pakalpojumu sniedzēja gadījumā krājumos ietilpst pakalpojuma izmaksas, kā aprakstīts 19. punktā, par kurām uzņēmums vēl nav atzinis attiecīgos ieņēmumus (sk. 18. SGS *Ieņēmumi*).

KRĀJUMU NOVĒRTĒŠANA

9 Krājumi jānovērtē izmaksu vērtībā vai neto pārdošanas vērtībā atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks.

Krājumu izmaksas

10 Krājumu izmaksās jāiekļauj visas iegādes, pārveidošanas un citas izmaksas, kas radušās, nogādājot krājumus to pašreizējā atrašanās vietā un stāvoklī.

Iegādes izmaksas

11 Krājumu iegādes izmaksās ietilpst pirkšanas cena, ievedmuitas nodokļi un citi nodokļi (izņemot tos, kurus uzņēmums var vēlāk atgūt no nodokļu administrācijām), transporta, pārkraušanas un citas izmaksas, kas ir tieši attiecināmas uz gatavo ražojumu, materiālu un pakalpojumu iegādi. Nosakot iegādes izmaksas, atskaita tirdzniecības atlaides, atlaides un citus līdzīgus posteņus.

▼B

Pārveidošanas izmaksas

12 Krājumu pārveidošanas izmaksas ir izmaksas, kas tieši saistītas ar ražošanas vienībām, piemēram, tiešās darbaspēka izmaksas. Tās ietver arī ražošanas nemainīgo un mainīgo pieskaitāmo izmaksu sistemātisku sadalījumu, kuras rodas, pārveidojot materiālus gatavos ražojumos. Ražošanas nemainīgās pieskaitāmās izmaksas ir tās netiešās ražošanas izmaksas, kuras saglabājas samērā nemainīgas neatkarīgi no ražošanas apjoma, piemēram, rūpnīcas ēku un iekārtu nolietojums un uzturēšana, kā arī rūpnīcas vadības un administrācijas izmaksas. Ražošanas mainīgās pieskaitāmās izmaksas ir tās netiešās ražošanas izmaksas, kuras mainās tieši vai gandrīz tieši līdz ar ražošanas apjomu, piemēram, netiešās materiālu izmaksas un netiešās darbaspēka izmaksas.

13 Ražošanas nemainīgo pieskaitāmo izmaksu attiecināšana uz pārveidošanas izmaksām pamatojas uz ražošanas iekārtu normālu jaudu. Normāla jauda ir ražošanas apjoms, kādu paredzēts sasniegt vidēji vairāku periodu vai sezonu laikā normālos apstākļos, ņemot vērā jaudas zudumu plānoto uzturēšanas pasākumu rezultātā. Var lietot faktisko ražošanas apjomu, ja tas aptuveni atbilst normālai jaudai. Nemainīgo pieskaitāmo izmaksu summa, ko attiecina uz katru ražošanas vienību, nepalielinās ražošanas apjoma samazināšanās vai dīkstāves rezultātā. Neattiecinātās pieskaitāmās izmaksas atzīst par izdevumiem periodā, kurā tās rodas. Periodos, kad ražošanas apjoms ir neparasti liels, nemainīgo pieskaitāmo izmaksu summu, ko attiecina uz katru ražošanas vienību, samazina, lai krājumu novērtējums nepārsniegtu izmaksas. Ražošanas mainīgās pieskaitāmās izmaksas attiecina uz katru ražošanas vienību, pamatojoties uz ražošanas iekārtu faktisko lietošanu.

14 Ražošanas procesa rezultātā vienlaicīgi var saražot vairāk nekā vienu produktu. Tas ir gadījumā, kad, piemēram, tiek ražoti salikti produkti vai pamatprodukts un blakusprodukts. Ja katra produkta pārveidošanas izmaksas nav atsevišķi identificējamas, tās racionāli un konsekventi sadala starp produktiem. Sadalījums var pamatoties, piemēram, uz katra produkta nosacīto pārdošanas vērtību ražošanas procesa posmā, kad produkti kļūst atsevišķi identificējami, vai ražošanas pabeigšanas posmā. Lielākā daļa blakusproduktu pēc sava rakstura ir nebūtiski. Tādos gadījumos tos bieži novērtē neto pārdošanas vērtībā un šo vērtību atskaita no pamatprodukta izmaksām. Tā rezultātā pamatprodukta uzskaites vērtība būtiski neatšķiras no tā izmaksām.

Citas izmaksas

15 Citas izmaksas iekļauj krājumu izmaksās tikai tad, ja tās rodas, nogādājot krājumus to pašreizējā atrašanās vietā un stāvoklī. Piemēram, var būt lietderīgi krājumu izmaksās iekļaut ar ražošanu nesaistītas pieskaitāmās izmaksas vai izmaksas, kas radušās, projektējot produktus konkrētiem klientiem.

16 Izmaksas, kuras neiekļauj krājumu izmaksās un atzīst par izdevumiem periodā, kurā tās rodas, ir, piemēram, šādas:

a) pārmērīgas iztērēto materiālu, darbaspēka vai citu ražošanas izmaksu summas;

▼B

b) uzglabāšanas izmaksas, ja vien šīs izmaksas nav vajadzīgas ražošanas procesā pirms nākamā ražošanas posma;

c) pieskaitāmās administratīvās izmaksas, kuras nav saistītas ar krājumu nogādāšanu to pašreizējā atrašanās vietā un stāvoklī; un

d) pārdošanas izmaksas.

17 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas* definē noteiktus apstākļus, kad aizņēmumu izmaksas ir iekļautas krājumu izmaksās.

18 Uzņēmums var pirkt krājumus saskaņā ar atliktas vienošanās noteikumiem. Kad vienošanās ietver spēkā esošu finansēšanas daļu, tad šī daļa, piemēram, starpība starp iepirkuma cenu saskaņā ar parastiem kredīta nosacījumiem un samaksāto daudzumu, tiek uztverta kā procentu izdevumi finanšu periodā.

Krājumu izmaksas pakalpojuma sniedzējam

19 Ja pakalpojumu sniedzējiem ir krājumi, viņi tos vērtē pēc to izmaksu vērtības. Galvenokārt šīs izmaksas veido darbs un citas personāla izmaksas, kas tiešā veidā saistītas ar pakalpojuma sniegšanu, ieskaitot vadītāju personālu, un attiecināmie pieskaitāmie izdevumi. Darbaspēka un citas izmaksas, kas saistītas ar pārdošanas un vispārējo administratīvo personālu, neiekļauj, bet atzīst par izdevumiem periodā, kurā tās rodas. Krājumu izmaksas pakalpojuma sniedzējam neietver peļņu vai neattiecināmus izdevumus, kas bieži tiek ieskaitīti pakalpojuma sniedzēju prasītajā cenā.

No bioloģiskajiem aktīviem ievāktu lauksaimniecības produktu izmaksas

▼M8

20 Saskaņā ar 41. SGS *Lauksaimniecība*, krājumus, kurus veido lauksaimniecības produkti, ko uzņēmums ievācis no bioloģiskajiem aktīviem, sākotnējās atzīšanas brīdī novērtē to patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas ražas novākšanas brīdī. Tās ir krājumu izmaksas šā standarta piemērošanas datumā.

▼B

Izmaksu novērtēšanas metodes

21 Krājumu izmaksu novērtēšanas metodes, piemēram, standarta izmaksu metodi vai mazumtirdzniecības metodi, var lietot ērtības labad, ja rezultāti aptuveni atbilst izmaksām. Standarta izmaksas pamatojas uz materiālu un izejvielu, darbaspēka, efektivitātes un jaudas izmantošanas normālu līmeni. Tās regulāri pārskata un nepieciešamības gadījumā maina, ņemot vērā pašreizējos apstākļus.

22 Mazumtirdzniecības metodi bieži lieto mazumtirdzniecības nozarē, lai novērtētu krājumus, kurus veido liels skaits strauji mainīgu posteņu, kuriem ir līdzīga peļņa, un attiecībā uz kuriem nevar lietot citas izmaksu noteikšanas metodes. Krājumu izmaksas nosaka, samazinot krājumu pārdošanas vērtību par attiecīgu bruto peļņas procentu. Nosakot šo procentu, ņem vērā krājumus, kuru cena ir noteikta zemāka par to sākotnējo pārdošanas cenu. Bieži katrai mazumtirdzniecības nodaļai lieto vidējo procentu.

▼B

Izmaksu formulas

23 Izmaksas tādām krājumu vienībām, kuras parasti nevar savstarpēji aizstāt, kā arī precēm vai pakalpojumiem, kurus saražo un novirza konkrētiem projektiem, jānosaka, konkrēti identificējot to atsevišķās izmaksas.

24 Izmaksu konkrēta identifikācija nozīmē, ka konkrētas izmaksas attiecina uz noteiktām krājumu vienībām. Šī metode ir lietderīga vienībām, kuras novirza konkrētam projektam, neatkarīgi no tā, vai tās ir nopirktas vai saražotas. Tomēr izmaksu konkrēta identifikācija nav lietderīga, ja ir daudz tādu krājumu vienību, kuras parasti var savstarpēji aizstāt. Tādos gadījumos varētu lietot metodi, kas paredz to vienību atlasi, kuras saglabāsies krājumos pārskata perioda beigās, un tādējādi aplēstu krājumu izmaksu ietekmi uz pārskata perioda peļņu vai zaudējumiem.

25 Krājumu izmaksas, izņemot 23. punktā minētos krājumus, tiks uzskaitītas, lietojot "pirmais iekšā – pirmais ārā" (*FIFO*) vai vidējo svērto izmaksu formulu. Uzņēmumam jālieto viena un tā pati izmaksu formula visiem līdzīga veida un lietojuma krājumiem uzņēmumā. Cita veida krājumiem vai krājumiem, kas izmantojami citādi, var būt nepieciešamas citas izmaksu formulas.

26 Piemēram, krājumus, kurus izmanto vienā uzņēmējdarbības segmentā, uzņēmumam var būt nepieciešams izmantot atšķirīgi no ierastā krājumu veida, kurus izmanto citā uzņēmējdarbības segmentā. Tomēr krājumu (vai attiecīgo nodokļa noteikumu) ģeogrāfiskās atrašanās vietas atšķirība pati par sevi nav pietiekama, lai attaisnotu dažādu izmaksu formulu lietošanu.

27 *FIFO* formula pamatojas uz pieņēmumu, ka tās krājumu vienības, kuras iepirktas vai saražotas pirmās, pārdod pirmās, un rezultātā vienības, kas paliek krājumos perioda beigās, ir tās, kuras iepirktas vai saražotas visvēlāk. Saskaņā ar vidējo svērto izmaksu formulu katras vienības izmaksas nosaka, pamatojoties uz līdzīgu vienību vidējām svērtajām izmaksām perioda sākumā un perioda laikā iepirktu vai saražotu līdzīgu vienību izmaksām. Vidējo lielumu var aprēķināt pa periodiem vai, saņemot katru papildu kravu, atkarībā no apstākļiem attiecīgajā uzņēmumā.

Neto pārdošanas vērtība

28 Krājumu izmaksas var būt neatgūstamas, ja šie krājumi ir bojāti, ja tie ir pilnīgi vai daļēji novecojuši vai ja to pārdošanas cenas ir samazinājušās. Krājumu izmaksas var būt neatgūstamas arī tad, ja ir palielinājušās aplēstās pabeigšanas izmaksas vai aplēstās pārdošanas izmaksas. Prakse, kad daļēji noraksta krājumu vērtību zemāk par to izmaksām līdz neto pārdošanas vērtībai, atbilst uzskatam, ka aktīvi nav jāuzskaita summās, kas pārsniedz gaidāmās summas, kas tiktu saņemtas, tos pārdodot vai lietojot.

29 Krājumu vērtību parasti noraksta līdz neto pārdošanas vērtībai vienību pa vienībai. Tomēr dažos gadījumos var būt lietderīgi sagrupēt līdzīgus vai saistītus posteņus. Šāds gadījums var būt krājumu vienības, kas pieder pie tā paša produkcijas veida, kuru mērķis vai lietošana ir līdzīga, kuras ražo un tirgo tajā pašā ģeogrāfiskajā apgabalā un kuras praktiski nevar novērtēt atsevišķi no citām šā produkcijas veida vienībām. Nav lietderīgi norakstīt krājumu vērtību, pamatojoties uz krājumu klasifikāciju, piemēram, gatavie ražojumi, visi krājumi konkrētā uzņēmējdarbības segmentā. Pakalpojumu sniedzēji parasti uzkrāj izmaksas par katru pakalpojumu, kuram tiks noteikta atsevišķa pārdošanas cena. Tādēļ katrs šāds pakalpojums tiek uzskatīts par atsevišķu vienību.

▼B

30 Neto pārdošanas vērtības aplēses pamatojas uz visticamākajiem pierādījumiem, kas pieejami, veicot aplēses par paredzēto krājumu pārdošanas apjomu. Šajās aplēsēs ņem vērā cenas vai izmaksu svārstības, kas ir tieši saistītas ar notikumiem pēc perioda beigām, ja šie notikumi apstiprina apstākļus perioda beigās.

31 Neto pārdošanas vērtības aplēsēs ņem vērā arī nolūku, kādam krājumi tiek turēti. Piemēram, tam krājumu daudzumam, kuru tur, lai pildītu noteiktus pārdošanas vai pakalpojumu līgumus, neto pārdošanas vērtība pamatojas uz līgumcenu. Ja pārdošanas līgumi ir noslēgti par daudzumu, kas ir mazāks nekā turētie krājumi, pārsnieguma neto pārdošanas vērtība pamatojas uz vispārējām pārdošanas cenām. No noteiktiem pārdošanas līgumiem, kas pārsniedz turētos krājumu daudzumus, var rasties uzkrājumi vai iespējamās saistības. Šie uzkrājumi tiek aplūkoti 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi.*

32 Materiālu un citu izejvielu vērtību, kuras tur izlietošanai krājumu ražošanā, nenoraksta zemāk par izmaksām, ja gatavos ražojumus, kuros tās tiks iestrādātas, paredzēts pārdot par izmaksām vai virs tām. Tomēr, ja materiālu cenas samazināšanās norāda, ka gatavo ražojumu izmaksas pārsniegs neto pārdošanas vērtību, materiālu vērtību noraksta līdz neto pārdošanas vērtībai. Tādos gadījumos materiālu aizstāšanas izmaksas var būt precīzākais pieejamais to neto pārdošanas vērtības mērs.

33 Katrā nākamajā periodā neto pārdošanas vērtību nosaka vēlreiz. Kad vairs nepastāv apstākļi, kuru dēļ iepriekš krājumu vērtība norakstīta zemāk par izmaksām, vai ir skaidri pierādījumi, ka ekonomisko apstākļu maiņas rezultātā ir palielinājusies neto pārdošanas vērtība, krājumu vērtības norakstījuma summu apvērš (t. i., apvērstā summa nevar būt mazāka kā sākotnējā norakstījuma summa) tā, lai jaunā uzskaites vērtība būtu vienāda ar izmaksām vai mainīto neto pārdošanas vērtību atkarībā no tā, kurš no šiem rādītājiem ir zemāks. Tas notiek, piemēram, kad krājumu vienība, kuru uzskaita neto pārdošanas vērtībā, jo tās pārdošanas cena ir samazinājusies, nākamajā periodā joprojām ir krājumos un tās pārdošanas cena ir palielinājusies.

IZDEVUMU ATZĪŠANA

34 Pārdodot krājumus, šo krājumu uzskaites vērtība jāatzīst par izdevumiem periodā, kurā tiek atzīti attiecīgie ieņēmumi. Summa, par kādu tiek veikta krājumu vērtības norakstīšana līdz neto pārdošanas vērtībai, un visi krājumu zudumi atzīstami par izdevumiem periodā, kurā veikta vērtības norakstīšana vai radušies zudumi. Krājumu vērtības norakstījuma apvērses summa, kas rodas no neto pārdošanas vērtības palielināšanās, atzīstama kā krājumu izdevumu samazinājums periodā, kad tiek veikta apvērse.

35 Dažus krājumus var attiecināt uz citiem aktīvu kontiem, piemēram, krājumus, kurus lieto kā pašradītu pamatlīdzekļu sastāvdaļu. Krājumi, kurus šādi attiecina uz citu aktīvu, atzīst par izdevumiem šā aktīva lietderīgās lietošanas laikā.

▼B

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

36 Finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:

a) grāmatvedības politikas, kuras pieņemtas krājumu novērtēšanai, tostarp pielietotā izmaksu formula;

b) krājumu kopējā uzskaites vērtība un krājumu uzskaites vērtība, pamatojoties uz uzņēmumam atbilstošu krājumu klasifikāciju;

c) patiesajā vērtībā uzskaitīto krājumu uzskaites summa, atņemot pārdošanas izmaksas;

d) krājumu summa, kas atzīta par izdevumiem attiecīgajā periodā;

e) jebkura krājumu summu norakstīšana, kas atzīta par izdevumiem noteiktā periodā saskaņā ar 34. punktu;

f) jebkura norakstīto krājumu apvērstā summa, kas tiek atzīta kā krājumu samazinājums, tiek uzskatīta par noteiktā perioda izdevumu saskaņā ar 34. punktu;

g) apstākļi vai notikumi, kas noveduši pie krājumu vērtības norakstījuma apvērses saskaņā ar 34. punktu; un

h) saistību nodrošinājumam ieķīlāto krājumu uzskaites vērtība.

37 Finanšu pārskatu lietotājiem ir noderīga informācija par uzskaites vērtībām dažādās krājumu klasifikācijās un aktīvu izmaiņu apjomu. Izplatītas krājumu klasifikācijas ir preces pārdošanai, ražošanas izejvielas, materiāli, nepabeigtie pasūtījumi un gatavie ražojumi. Pakalpojumu sniedzēja krājumus var raksturot kā nepabeigtos pasūtījumus.

38 Krājumu summa, kas atzīta par izdevumiem attiecīgajā periodā, bieži tiek saukta par ražošanas izmaksām, un iepriekš tiek iekļauta pārdoto krājumu novērtējumā. Šī summa ietver arī nesadalītas ražošanas pieskaitāmās izmaksas, kā arī pārmērīgas krājumu ražošanas izmaksu summas. Uzņēmumā var pastāvēt apstākļi, kuru dēļ krājumu izmaksās nākas iekļaut citas izmaksas, piemēram, izplatīšanas izmaksas.

39 Daži uzņēmumi pieņem tādu ►**M5** apvienotā ienākumu pārskata ◄ formātu, kura rezultātā tiek atklātas citas izmaksas, nevis krājumu izmaksas, kuras atzītas par izdevumiem attiecīgajā periodā. Saskaņā ar šo veidu uzņēmums sniedz izdevumu analīzi, izmantojot uz izdevumu veidu balstītu klasifikāciju. Tādā gadījumā uzņēmums atklāj izmaksas, kuras atzītas par izdevumiem par izejvielām un materiāliem, darbaspēka izmaksām un citām izmaksām kopā ar perioda krājumu izmaiņu neto summu.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

40 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka standarta piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

41 Šis standarts aizstāj 2. SGS *Krājumi* (pārskatīts 1993. gadā).

42 Šis standarts aizstāj 1. PIK *Konsekvence – dažādas izmaksu formulas krājumiem*.

▼B

7. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

▼M5

Naudas plūsmu pārskats [1]

▼B

MĒRĶIS

Informācija par uzņēmuma naudas plūsmām ir noderīga finanšu pārskatu lietotājiem, lai novērtētu uzņēmuma spēju radīt naudu un naudas ekvivalentus, kā arī uzņēmuma vajadzības šo naudas plūsmu izlietošanai. Lai pieņemtu saimnieciskus lēmumus, lietotājiem jānovērtē uzņēmuma spēja radīt naudu un naudas ekvivalentus, kā arī naudas radīšanas laiku un noteiktību.

Šā standarta mērķis ir pieprasīt informācijas sniegšanu par uzņēmuma naudas un naudas ekvivalentu vēsturiskajām izmaiņām ar naudas plūsmas pārskata palīdzību, kurā klasificētas perioda naudas plūsmas no pamatdarbības, ieguldījumu un finansēšanas darbības.

DARBĪBAS JOMA

1 Uzņēmumam jāsagatavo naudas plūsmas pārskats saskaņā ar šā standarta prasībām un jāsniedz tas kā katra tā perioda finanšu pārskatu neatņemama sastāvdaļa, par kuru sniedz finanšu pārskatus.

2 Šis standarts aizstāj 7. SGS *Finansiālā stāvokļa izmaiņu pārskats*, kas apstiprināts 1977. gada jūlijā.

3 Uzņēmuma finanšu pārskatu lietotājus interesē tas, kā uzņēmums rada un izlieto naudu un naudas ekvivalentus. Tas tā ir neatkarīgi no uzņēmuma darbības veida un tā, vai naudu var uzskatīt par uzņēmuma produktu, kā tas var būt finanšu iestādes gadījumā. Iemesli, kādēļ uzņēmumiem ir vajadzīga nauda, būtībā ir vienādi, lai arī cik atšķirīga būtu to galvenā darbība, kas rada ieņēmumus. Tiem ir vajadzīga nauda, lai veiktu darbību, norēķinātos par pienākumiem un nodrošinātu atdevi ieguldītājiem. Tādēļ šis standarts pieprasa, lai visi uzņēmumi sniegtu naudas plūsmas pārskatu.

NAUDAS PLŪSMAS INFORMĀCIJAS PRIEKŠROCĪBAS

4 Naudas plūsmas pārskats, ja to lieto kopā ar citām finanšu pārskatu sastāvdaļām, sniedz informāciju, kas ļauj lietotājiem novērtēt uzņēmuma neto aktīvu izmaiņas, tā finanšu struktūru (tostarp tā likviditāti un maksātspēju) un tā spēju ietekmēt naudas plūsmu summas un laiku, lai pielāgotos mainīgiem apstākļiem un iespējām. Naudas plūsmas informācija ir noderīga, lai novērtētu uzņēmuma spēju radīt

[1] 2007. gada septembrī 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* 2007. gada pārstrādes rezultātā SGSP grozīja 7. SGS virsrakstu no *Naudas plūsmas pārskati* uz *Naudas plūsmu pārskats*.

▼B

naudu un naudas ekvivalentus, un ļauj lietotājiem izveidot modeļus, lai novērtētu un salīdzinātu dažādu uzņēmumu nākotnes naudas plūsmu pašreizējo vērtību. Tā veicina arī dažādu uzņēmumu pamatdarbības rezultātu pārskatu salīdzināmību, jo tā novērš dažādu grāmatvedības metožu lietošanu vienādiem darījumiem un notikumiem.

5 Pagātnes naudas plūsmas informāciju bieži lieto kā norādi par nākotnes naudas plūsmu summu, laiku un noteiktību. Tā ir arī noderīga, lai pārbaudītu iepriekšējo novērtējumu precizitāti par nākotnes naudas plūsmām un sakarību starp rentabilitāti un neto naudas plūsmu, un cenu izmaiņu ietekmi.

DEFINĪCIJAS

6 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Nauda ir nauda kasē un pieprasījuma noguldījumi.

Naudas ekvivalenti ir īstermiņa ieguldījumi ar augstu likviditāti, kuri ir viegli pārvēršami noteiktās naudas summās un kuru vērtības izmaiņu risks ir neliels.

Naudas plūsmas ir naudas un naudas ekvivalentu ieplūde un aizplūde.

Pamatdarbība ir uzņēmuma galvenās darbības, kas rada ieņēmumus, un citas darbības, kas nav ieguldījumu vai finansēšanas darbības.

Ieguldījumu darbība ir ilgtermiņa aktīvu un citu ieguldījumu, kuri nav naudas ekvivalenti, iegāde un atsavināšana.

Finansēšanas darbība ir darbība, kas rada uzņēmuma pašu kapitāla un aizņēmumu apjoma un sastāva izmaiņas.

Nauda un naudas ekvivalenti

7 Naudas ekvivalentus tur naudas īstermiņa apņemšanos pildīšanai, nevis ieguldīšanai vai citiem mērķiem. Lai ieguldījumu uzskatītu par naudas ekvivalentu, tam jābūt viegli pārvēršamam noteiktā naudas summā un tā vērtības izmaiņu riskam jābūt nelielam. Tādēļ ieguldījumu parasti uzskata par naudas ekvivalentu tikai tad, ja tam ir īss termiņš, piemēram, trīs mēneši vai mazāk no iegādes datuma. Kapitāla ieguldījumi neietilpst naudas ekvivalentos, ja vien tie pēc būtības nav naudas ekvivalenti, piemēram, iegādātas priekšrocību akcijas ar īsu termiņu un noteiktu izpirkšanas datumu.

▼B

8 Aizņēmumus no bankām parasti uzskata par finansēšanas darbību. Tomēr dažās valstīs bankas kredītu pārtēriņi, kas atmaksājami pēc pieprasījuma, ir uzņēmuma naudas pārvaldīšanas neatņemama sastāvdaļa. Tādos gadījumos bankas kredītu pārtēriņi ir naudas un naudas ekvivalentu sastāvdaļa. Šo bankas vienošanos iezīme ir tā, ka konta atlikums bieži svārstās no neiztērēta līdz pārtērētam.

9 Naudas plūsmās neietilpst posteņu izmaiņas, kuri veido naudu un naudas ekvivalentus, jo šīs sastāvdaļas attiecas uz uzņēmuma naudas pārvaldīšanu, nevis pamatdarbību, ieguldījumu un finansēšanas darbību. Naudas pārvaldīšana ietver brīvo naudas līdzekļu ieguldīšanu naudas ekvivalentos.

NAUDAS PLŪSMAS PĀRSKATA SNIEGŠANA

10 Naudas plūsmas pārskatam jāparāda attiecīgā perioda naudas plūsmas, kuras klasificētas pēc pamatdarbības, ieguldījumu un finansēšanas darbības.

11 Uzņēmums uzrāda naudas plūsmas no pamatdarbības, ieguldījumu un finansēšanas darbības tādā veidā, kas ir vispiemērotākais tā uzņēmējdarbībai. Klasifikācija pēc darbības veida sniedz informāciju, kas ļauj lietotājiem novērtēt šo darbību ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli un naudas un naudas ekvivalentu summu. Šo informāciju var lietot arī, lai novērtētu sakarību starp šīm darbībām.

12 Viens darījums var ietvert naudas plūsmas, kuras klasificē dažādi. Piemēram, ja naudas atmaksāšana par aizdevumu ietver gan procentus, gan pamatsummu, procentu elementu var klasificēt kā pamatdarbību, bet pamatsummas elementu – kā finansēšanas darbību.

Pamatdarbība

13 Naudas plūsmu summa no pamatdarbības ir galvenais rādītājs par to, kādā apmērā uzņēmuma darbība ir radījusi pietiekamas naudas plūsmas, lai atmaksātu aizdevumus, uzturētu uzņēmuma darbības spēju, izmaksātu dividendes un veiktu jaunus ieguldījumus, neizmantojot ārējus finansējuma avotus. Informācija par pagātnes pamatdarbības naudas plūsmas noteiktām sastāvdaļām kopā ar citu informāciju ir noderīga, lai prognozētu nākotnes pamatdarbības naudas plūsmas.

14 Naudas plūsmas no pamatdarbības galvenokārt rodas no uzņēmuma galvenās darbības, kas rada ieņēmumus. Tādēļ tās parasti rodas no darījumiem vai citiem notikumiem, kurus ņem vērā, nosakot peļņu vai zaudējumus. Naudas plūsmas no pamatdarbības, ir, piemēram, šādas:

a) naudas ieņēmumi no preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas;

b) naudas ieņēmumi no autoratlīdzībām, maksām, komisijas maksām un citiem ieņēmumiem;

▼B

c) naudas maksājumi preču piegādātājiem un pakalpojumu sniedzējiem;

d) naudas maksājumi darbiniekiem un viņu vārdā;

e) apdrošināšanas sabiedrības naudas ieņēmumi un maksājumi par prēmijām un prasījumiem, mūža rentēm un citiem polišu labumiem;

f) naudas maksājumi vai atmaksājumi par ienākuma nodokļiem, ja vien tos nevar konkrēti saistīt ar finanšu un ieguldījumu darbību, un

g) naudas ieņēmumi un maksājumi no līgumiem, kurus tur darījumu vai tirdzniecības nolūkā.

▼M8

Daži darījumi, piemēram, iekārtas pārdošana, var radīt guvumus vai zaudējumus, kas tiek ietverti atzītajā peļņā vai zaudējumos. Naudas plūsmas saistībā ar šiem darījumiem ir naudas plūsmas no ieguldījumu darbības. Tomēr naudas maksājumi, lai ražotu vai iegādātos aktīvus, kas tiek turēti iznomāšanai citiem un pēc tam tiek turēti pārdošanai, kā aprakstīts 16. SGS *Pamatlīdzekļi* 68.A punktā, ir naudas plūsmas no pamatdarbībām. Naudas ieņēmumi no šādu aktīvu iznomāšanas un tai sekojošas pārdošanas arī ir naudas plūsmas no pamatdarbībām.

▼B

15 Uzņēmums var turēt vērtspapīrus un aizdevumus darījumu vai tirdzniecības nolūkā, kā rezultātā tie ir līdzīgi krājumiem, kuri īpaši iegādāti tālākpārdošanai. Tādēļ naudas plūsmas, kas rodas no darījumu vai tirgojamo vērtspapīru pirkšanas un pārdošanas, klasificē par pamatdarbību. Tāpat finanšu iestāžu izsniegtos naudas avansus un aizdevumus parasti klasificē par pamatdarbību, jo tie attiecas uz šā uzņēmuma galveno darbību, kas rada ieņēmumus.

Ieguldījumu darbība

▼M22

16 Ir svarīgi atsevišķi atklāt naudas plūsmu no ieguldījumu darbības, jo šīs naudas plūsmas parāda, cik lieli izdevumi radušies, lai iegūtu resursus, kuri paredzēti nākotnes ienākumu un naudas plūsmas radīšanai. Par ieguldījumu darbību var tikt kvalificēti tikai tādi izdevumi, kuru rezultātā finanšu stāvokļa pārskatā rodas atzīti aktīvi. Naudas plūsmas no ieguldījumu darbības ir, piemēram, šādas:

▼B

a) naudas maksājumi, lai iegādātos pamatlīdzekļus, nemateriālos aktīvus un citus ilgtermiņa aktīvus. Šie maksājumi ietver maksājumus, kas attiecas uz kapitalizētām attīstības izmaksām un pašradītiem pamatlīdzekļiem;

b) naudas ieņēmumi no pamatlīdzekļu, nemateriālo aktīvu un citu ilgtermiņa aktīvu pārdošanas;

▼B

c) naudas maksājumi, lai iegādātos citu uzņēmumu pašu kapitāla vai parāda instrumentus un līdzdalību kopuzņēmumos (kas nav maksājumi par instrumentiem, kurus uzskata par naudas ekvivalentiem vai tur darījumu vai tirdzniecības nolūkā);

d) naudas ieņēmumi no citu uzņēmumu pašu kapitāla vai parāda instrumentu un līdzdalības kopuzņēmumos pārdošanas (kas nav nauda, kas saņemta par instrumentiem, kurus uzskata par naudas ekvivalentiem un kurus tur darījumu vai tirdzniecības nolūkā);

e) naudas avansi un aizdevumi, kas izsniegti citām personām (kas nav finanšu iestādes izsniegti avansi un aizdevumi);

f) naudas ieņēmumi no atmaksātiem avansiem un aizdevumiem, kas izsniegti citām personām (kas nav finanšu iestādes izsniegti avansi un aizdevumi);

g) naudas maksājumi par standartizētiem nākotnes līgumiem, nestandartizētiem nākotnes līgumiem, iespēju līgumiem un mijmaiņas līgumiem, izņemot gadījumus, kad līgumus tur darījumu vai tirdzniecības nolūkā vai samaksāto naudu klasificē par finansēšanas darbību; un

h) naudas ieņēmumi no standartizētiem nākotnes līgumiem, nestandartizētiem nākotnes līgumiem, iespēju līgumiem un mijmaiņas līgumiem, izņemot gadījumus, kad līgumus tur darījumu vai tirdzniecības nolūkā vai saņemto naudu klasificē par finansēšanas darbību.

Ja līgumu uzskaita kā tādu, kas ierobežo identificējamas pozīcijas risku, naudas plūsmas no līguma klasificē tādā pašā veidā kā naudas plūsmas pozīcijai, kurai ierobežo risku.

Finansēšanas darbība

17 Ir svarīgi atsevišķi atklāt naudas plūsmas no finansēšanas darbības, jo tas ir noderīgi, lai prognozētu uzņēmuma kapitāla nodrošinātāju prasījumus nākotnes naudas plūsmām. Naudas plūsmas no finansēšanas darbības ir, piemēram, šādas:

a) naudas ieņēmumi no akciju vai citu pašu kapitāla instrumentu emisijas;

b) naudas maksājumi īpašniekiem, lai iegādātos vai izpirktu uzņēmuma akcijas;

c) naudas ieņēmumi no obligāciju, aizdevumu, parādzīmju, obligāciju, hipotēku un citu īstermiņa vai ilgtermiņa aizņēmumu emisijas;

d) naudas atmaksājumi par aizņēmumiem; un

e) nomnieka naudas maksājumi, lai samazinātu neizpildītās saistības par finanšu nomu.

▼B

NAUDAS PLŪSMAS NO PAMATDARBĪBAS PĀRSKATI

18 Uzņēmumam ir jāatklāj naudas plūsmas no pamatdarbības, izmantojot:

a) tiešās metodes, atklājot galvenās bruto naudas ieņēmumu un bruto naudas maksājumu grupas; vai

b) netiešās metodes, koriģējot peļņu vai zaudējumus ar nenaudas darījumu rezultātiem, atliktiem vai uzkrātiem iepriekšējo vai nākamo periodu pamatdarbības naudas ieņēmumiem vai maksājumiem un ienākumu vai izdevumu posteņiem saistībā ar naudas plūsmām no ieguldījumu vai finansēšanas darbības.

19 Uzņēmumiem ieteicams atklāt naudas plūsmas no pamatdarbības pēc tiešās metodes. Tiešā metode sniedz informāciju, kas var būt noderīga, lai aplēstu nākotnes naudas plūsmas, un kas nav pieejama, lietojot netiešo metodi. Lietojot tiešo metodi, informāciju par galvenajām bruto naudas ieņēmumu un bruto naudas maksājumu grupām var iegūt:

a) no uzņēmuma grāmatvedības reģistriem; vai

b) koriģējot pārdošanu, pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksas (procentu un tamlīdzīgi ienākumi, kā arī procentu izdevumi un tamlīdzīgi izdevumi finanšu iestādei) un citus ►**M5** apvienotā ienākumu pārskata ◄ posteņus ar:

i) krājumu un pamatdarbības debitoru parādu un parādu kreditoriem izmaiņām attiecīgajā periodā;

ii) citiem nenaudas posteņiem; un

iii) citiem posteņiem, kuru naudas rezultāti ir naudas plūsmas no ieguldījumu vai finansēšanas darbības.

20 Saskaņā ar netiešo metodi neto naudas plūsmu no pamatdarbības nosaka, koriģējot neto peļņu vai zaudējumus ar:

a) krājumu un pamatdarbības debitoru parādu un parādu kreditoriem izmaiņām attiecīgajā periodā;

b) nenaudas posteņiem, piemēram, nolietojums, uzkrājumi, atliktie nodokļi, nerealizētie guvumi un zaudējumi ārvalstu valūtā, asociēto uzņēmumu nesadalītā peļņa un ►**M11** nekontrolējošā līdzdalība ◄; un

c) visiem citiem posteņiem, kuru naudas rezultāti ir naudas plūsmas no ieguldījumu vai finansēšanas darbības.

Neto naudas plūsmu no pamatdarbības var arī uzrādīt pēc netiešās metodes, norādot ieņēmumus un izdevumus, kas atklāti ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, un krājumu un pamatdarbības debitoru parādu un parādu kreditoriem izmaiņas attiecīgajā periodā.

PĀRSKATA PAR NAUDAS PLŪSMU NO IEGULDĪJUMU VAI FINANSĒŠANAS DARBĪBAS SNIEGŠANA

21 Uzņēmumam jāatklāj atsevišķi galvenās bruto naudas ieņēmumu un bruto naudas maksājumu grupas no ieguldījumu un finansēšanas darbības, izņemot gadījumus, kad 22. un 24. punktā minētās naudas plūsmas uzrāda pēc neto principa.

▼B

NAUDAS PLŪSMU ATKLĀŠANA PĒC NETO PRINCIPA

22 Naudas plūsmas no šādas pamatdarbības, ieguldījumu vai finansēšanas darbības var uzrādīt pēc neto principa:

a) naudas ieņēmumi un maksājumi klientu vārdā, ja naudas plūsmas atspoguļo klienta, nevis uzņēmuma darbību; un

b) naudas ieņēmumi un maksājumi par posteņiem, kuru apgrozījums ir ātrs, summas ir lielas un termiņi ir īsi.

23 22. punkta a) apakšpunktā minētie naudas ieņēmumi un maksājumi ir, piemēram, šādi:

a) bankas pieprasījuma noguldījumu pieņemšana un atmaksāšana;

b) klientu līdzekļi, kurus tur ieguldījumu sabiedrība; un

c) īres maksas, kuras iekasē īpašnieku vārdā un kuras tie saņem.

22. punkta b) apakšpunktā minētie naudas ieņēmumi un maksājumi ir, piemēram, avansi un atmaksājums par:

a) pamatsummām, kas attiecas uz kredītkaršu lietotājiem;

b) ieguldījumu pirkšanu un pārdošanu; un

c) citiem īstermiņa aizņēmumiem, piemēram, tiem, kuru termiņš ir līdz trīs mēnešiem.

24 Naudas plūsmas no šādām finanšu iestādes darbībām var atklāt pēc neto principa:

a) naudas ieņēmumi un maksājumi par noguldījumu ar fiksētu atmaksas termiņu pieņemšanu un atmaksāšanu;

b) noguldījumu izvietošana citās finanšu iestādēs un izņemšana no tām; un

c) naudas avansi un aizdevumi klientiem un šo avansu un aizdevumu atmaksāšana.

ĀRVALSTU VALŪTAS NAUDAS PLŪSMAS

25 Naudas plūsmas no darījumiem ārvalstu valūtā jāgrāmato uzņēmuma funkcionālajā valūtā, summai ārvalstu valūtā piemērojot maiņas kursu starp funkcionālo valūtu un attiecīgo ārvalstu valūtu naudas plūsmas datumā.

26 Ārvalstu meitasuzņēmuma naudas plūsmas jāpārrēķina pēc valūtas maiņas kursa starp funkcionālo valūtu un attiecīgo ārvalstu valūtu naudas plūsmu datumā.

27 Naudas plūsmas ārvalstu valūtā uzrāda saskaņā ar 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*. Tas ļauj lietot valūtas maiņas kursu, kas ir aptuveni līdzīgs faktiskajam kursam. Piemēram, var lietot vidējo svērto valūtas maiņas kursu kādā periodā, lai iegrāmatotu darījumus ārvalstu valūtā vai pārrēķinātu ārvalstu meitasuzņēmuma naudas plūsmas. Tomēr 21. SGS neļauj lietot valūtas maiņas kursu ►M5 pārskata perioda beigās ◄, pārrēķinot ārvalstu meitasuzņēmuma naudas plūsmas.

▼B

28 Nerealizētie guvumi un zaudējumi, kas rodas no ārvalstu valūtas maiņas kursu izmaiņām, nav naudas plūsmas. Tomēr valūtas maiņas kursa izmaiņu ietekmi uz naudu un naudas ekvivalentiem, kurus tur vai kuri jāatmaksā ārvalstu valūtā, uzrāda naudas plūsmas pārskatā, lai saskaņotu naudu un naudas ekvivalentus perioda sākumā un beigās. Šo summu uzrāda atsevišķi no naudas plūsmām no pamatdarbības, ieguldījumu un finansēšanas darbības, un tajā iekļauj starpības, ja tādas pastāv, ja šīs naudas plūsmas būtu atklātas pēc valūtas maiņas kursa perioda beigās.

29 [Svītrots]

30 [Svītrots]

PROCENTI UN DIVIDENDES

31 Naudas plūsmas no saņemtajiem un izmaksātajiem procentiem un dividendēm jāatklāj katra atsevišķi. Katra no tām jāklasificē konsekventi periodu pēc perioda par pamatdarbību, ieguldījumu vai finansēšanas darbību.

▼M1

32 Attiecīgajā periodā izmaksāto procentu kopsummu norāda naudas plūsmas pārskatā neatkarīgi no tā, vai tā ir atzīta par izdevumiem ►M5 peļņā vai zaudējumos ◄ vai kapitalizēta saskaņā ar 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas*.

▼B

33 Samaksātos procentus un saņemtos procentus un dividendes finanšu iestādes parasti klasificē par naudas plūsmām no pamatdarbības. Tomēr nav vienprātības par šo naudas plūsmu klasifikāciju citos uzņēmumos. Samaksātos procentus un saņemtos procentus un dividendes var klasificēt par naudas plūsmām no pamatdarbības, jo tās ņem vērā, nosakot peļņu vai zaudējumus. Samaksātos procentus un saņemtos procentus un dividendes var arī klasificēt attiecīgi par naudas plūsmām no finansēšanas darbības un naudas plūsmām no ieguldījumu darbības, jo tās ir finanšu resursu iegūšanas izmaksas vai atdeve no ieguldījumiem.

34 Izmaksātās dividendes var klasificēt par naudas plūsmu no finansēšanas darbības, jo tās ir finanšu resursu iegūšanas izmaksas. Izmaksātās dividendes var arī klasificēt par pamatdarbības naudas plūsmu sastāvdaļu, lai palīdzētu lietotājiem noteikt uzņēmuma spēju izmaksāt dividendes no pamatdarbības naudas plūsmām.

IENĀKUMA NODOKLIS

35 Naudas plūsmas no ienākuma nodokļiem jāatklāj atsevišķi un jāklasificē par naudas plūsmām no pamatdarbības, ja vien tās nevar konkrēti saistīt ar finansēšanas un ieguldījumu darbību.

▼B

36 Ienākuma nodokļi rodas no darījumiem, kas rada naudas plūsmas, kuras naudas plūsmas pārskatā klasificē par pamatdarbību, ieguldījumu vai finansēšanas darbību. Lai gan nodokļa izdevumus var viegli saistīt ar ieguldījumu vai finansēšanas darbību, ar nodokli saistītās naudas plūsmas bieži nav iespējams identificēt, un to rašanās periods var atšķirties no pamatā esošā darījuma naudas plūsmu rašanās perioda. Tādēļ samaksātos nodokļus paraksti klasificē par naudas plūsmām no pamatdarbības. Tomēr, ja nodokļa naudas plūsmu var saistīt ar atsevišķu darījumu, kas rada naudas plūsmas, kuras klasificē par ieguldījumu vai finansēšanas darbību, nodokļa naudas plūsmu klasificē attiecīgi par ieguldījumu vai finansēšanas darbību. Ja nodokļa naudas plūsmas attiecina uz vairāk nekā vienu darbības veidu, atklāj samaksāto nodokļu kopsummu.

IEGULDĪJUMI MEITASUZŅĒMUMOS, ASOCIĒTAJOS UN KOPUZŅĒMUMOS

37 Grāmatojot ieguldījumu asociētajā uzņēmumā vai meitasuzņēmumā pēc pašu kapitāla vai izmaksu metodes, ieguldītājs ierobežo tā atklāšanu naudas plūsmas pārskatā līdz naudas plūsmām starp sevi un ieguldījumu saņēmēju uzņēmumu, piemēram, līdz dividendēm un avansiem.

38 Uzņēmums, kurš atklāj tā līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā (sk. 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*), lietojot proporcionālo konsolidāciju, konsolidētajā naudas plūsmas pārskatā iekļauj kopīgi kontrolētās sabiedrības naudas plūsmu proporcionālo daļu. Uzņēmums, kas šo līdzdalību atklāj pēc pašu kapitāla metodes, savā naudas plūsmas pārskatā ietver naudas plūsmas, kas attiecas uz ieguldījumiem kopīgi kontrolētajā sabiedrībā, kā arī peļņas sadales un citus maksājumus vai ieņēmumus starp sevi un kopīgi kontrolēto sabiedrību.

▼M11

IZMAIŅAS LĪDZDALĪBAS DAĻĀ MEITASUZŅĒMUMOS UN CITOS UZŅĒMUMOS

39. Naudas plūsmu kopumu, kas rodas, iegūstot vai zaudējot kontroli meitasuzņēmumos vai citos uzņēmējdarbības veidos, uzrāda atsevišķi un klasificē kā ieguldījumu darbību.

40. Uzņēmums atklāj šādas kopējās summas attiecībā uz kontroles iegūšanu vai zaudēšanu meitasuzņēmumos vai citos uzņēmumos pārskata periodā:

a) kopējo samaksāto vai saņemto atlīdzību;

b) to atlīdzības daļu, ko sastāda nauda un naudas ekvivalenti;

c) to naudas un naudas ekvivalentu summu meitasuzņēmumos vai citos uzņēmumos, pār kuriem iegūta vai zaudēta kontrole; un

d) tādu aktīvu un saistību summas, kas nav nauda vai naudas ekvivalenti, meitasuzņēmumos vai citos uzņēmumos, pār kuriem iegūta vai zaudēta kontrole, apkopojot tās pēc katras galvenās kategorijas.

▼**M11**

41. Atsevišķi uzrādot kontroles pār meitasuzņēmumiem un citiem uzņēmumiem iegūšanas vai zaudēšanas radītās naudas plūsmas kā vienotus posteņus, kā arī atsevišķi atklājot iegādāto vai atsavināto aktīvu un saistību summas, ir vieglāk nodalīt šīs naudas plūsmas no naudas plūsmām, kas rodas no citas pamatdarbības, ieguldījumu un finansēšanas darbības. Kontroles zaudēšanas ietekmi uz naudas plūsmu neatskaita no ietekmes, ko izraisa kontroles iegūšana.

42. Naudas kopsummu, kas samaksāta vai saņemta kā atlīdzība par kontroles iegūšanu vai zaudēšanu pār meitasuzņēmumiem vai citiem uzņēmumiem, uzrāda naudas plūsmas pārskatā, no tās atskaitot naudas un naudas ekvivalentu summas, kas iegūtas vai atsavinātas šādu darījumu, notikumu vai apstākļu izmaiņu rezultātā.

42A Naudas plūsmas, kas rodas no līdzdalības daļas izmaiņām meitasuzņēmumā, kuras neizraisa kontroles zaudēšanu pār to, klasificē kā naudas plūsmas no finansēšanas darbības.

42B Izmaiņas līdzdalības daļā meitasuzņēmumā, kuras neizraisa kontroles zaudēšanu, piemēram, meitasuzņēmuma pašu kapitāla instrumentu turpmāku iegādi vai pārdošanu uzskaita kā darījumus ar pašu kapitālu (sk. 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem)). Līdz ar to atbilstošās naudas plūsmas klasificē tāpat kā citus darījumus ar īpašniekiem, kas aprakstīti 17. punktā.

▼**B**

NENAUDAS DARĪJUMI

43 Ieguldījumu un finansēšanas darījumi, kuru veikšanai nav vajadzīga nauda vai naudas ekvivalenti, nav jāiekļauj naudas plūsmas pārskatā. Šie darījumi jāatklāj citur finanšu pārskatos tā, lai sniegtu visu nozīmīgo informāciju par šo ieguldījumu un finansēšanas darbību.

44 Daudzas ieguldījumu un finansēšanas darbības tieši neietekmē pārskata perioda naudas plūsmas, lai gan tās ietekmē uzņēmuma kapitāla un aktīvu struktūru. Nenaudas darījumu neiekļaušana naudas plūsmas pārskatā atbilst naudas plūsmas pārskata mērķim, jo šie posteņi neattiecas uz pārskata perioda naudas plūsmām. Nenaudas darījumi ir, piemēram, šādi:

a) aktīvu iegāde, uzņemoties attiecīgās saistības tieši vai ar finanšu nomu;

b) uzņēmuma iegāde ar pašu kapitāla emisiju; un

c) parāda pārvēršana pašu kapitālā.

NAUDAS UN NAUDAS EKVIVALENTU SASTĀVDAĻAS

45 Uzņēmumam jāatklāj naudas un naudas ekvivalentu sastāvdaļas un jāuzrāda naudas plūsmas pārskata summu saskaņošana ar atbilstošajiem ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ posteņiem.

▼B

46 Ņemot vērā naudas pārvaldīšanas prakses un banku vienošanos daudzveidību pasaulē, un, lai pildītu 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*, uzņēmums atklāj politiku, kuru tas pieņem naudas un naudas ekvivalentu sastāva noteikšanai.

47 Naudas un naudas ekvivalentu sastāvdaļu noteikšanas politikas izmaiņas ietekmi, piemēram, finanšu instrumentu klasifikācijas izmaiņas, kuri iepriekš tika uzskatīti par uzņēmuma ieguldījumu portfeļa sastāvdaļu, atklāj saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*.

CITAS INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

48 Uzņēmumam kopā ar vadības komentāriem jāatklāj uzņēmuma turētās nozīmīgās naudas un naudas ekvivalentu atlikumu summas, kuras koncernam nav pieejamas lietošanai.

49 Ir dažādi gadījumi, kuros uzņēmuma naudas un naudas ekvivalentu atlikumi koncernam nav pieejami lietošanai. Piemēram, meitasuzņēmuma naudas un naudas ekvivalentu atlikumi, kurš darbojas valstī, kurā ir spēkā valūtas kontrole vai citi juridiski ierobežojumi, kuru dēļ atlikumi nav pieejami mātesuzņēmuma vai citu meitasuzņēmumu vispārējai lietošanai.

50 Lietotājiem var būt svarīga papildu informācija, lai izprastu uzņēmuma finansiālo stāvokli un likviditāti. Ieteicama šīs informācijas atklāšana kopā ar vadības komentāru, un tā var būt:

a) neizmantotu aizņemšanās iespēju summa, kas var būt pieejamas pamatdarbības veikšanai nākotnē un kapitāla apņemšanos izpildei, norādot jebkurus šo iespēju izmantošanas ierobežojumus;

b) naudas plūsmu kopējās summas no pamatdarbības, ieguldījumu un finansēšanas darbības saistībā ar līdzdalību kopuzņēmumos, ko uzrāda, lietojot proporcionālo konsolidāciju;

c) naudas plūsmu kopējā summa, kas atspoguļo pamatdarbības jaudas pieaugumu, atsevišķi no tām naudas plūsmām, kas vajadzīgas pamatdarbības jaudas uzturēšanai; un

d) naudas plūsmu summa no pamatdarbības, ieguldījumu un finansēšanas darbības katrā segmentā (sk. 8. SFPS *Darbības segmenti*).

51 Atsevišķi jāatklāj naudas plūsmas, kas atspoguļo pamatdarbības jaudas pieaugumu, un naudas plūsmas, kas vajadzīgas pamatdarbības jaudas uzturēšanai, kā rezultātā lietotājs var noteikt, vai uzņēmuma ieguldījumi pamatdarbības jaudas uzturēšanai ir pietiekami. Uzņēmums, kura ieguldījumi pamatdarbības jaudas uzturēšanai nav pietiekami, iespējams, ziedo nākotnes rentabilitāti, lai uzturētu pašreizējo likviditāti un sadalītu peļņu īpašniekiem.

▼B

52 Segmentu naudas plūsmu atklāšana dod iespēju lietotājiem labāk izprast sakarību starp uzņēmējdarbības naudas plūsmām kopumā un to sastāvdaļu naudas plūsmām, kā arī segmentu naudas plūsmu pieejamību un dažādību.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

53 Šis standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1994. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

▼M11

54 Ar 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) grozīts 39.–42. punkts un pievienots 42. A un 42.B punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 27. SGS (ar 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam. Grozījumus piemēro retrospektīvi.

▼M8

55 Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 14. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo grozījumu agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj un vienlaikus jāpiemēro 16. SGS 68.A punkts.

▼M22

56 16. punkts tika grozīts ar dokumentu *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2009. gada aprīlī. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼B

8. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas

MĒRĶIS

1 Šī standarta mērķis ir noteikt kritērijus grāmatvedības politikas izvēlei un maiņai, tai skaitā grāmatvedības metodēm un informācijas atklāšanai par izmaiņām grāmatvedības politikā, grāmatvedības aplēsēs un kļūdu labošanu. Šis standarts ir veidots, lai uzsvērtu uzņēmuma finanšu pārskatu nozīmību un ticamību, kā arī šo finanšu pārskatu salīdzināmību laika gaitā un ar citu uzņēmumu finanšu pārskatiem.

2 Prasības atklāt informāciju par grāmatvedības politiku, izņemot to, kas saistīta ar grāmatvedības politikas izmaiņām, ir noteikta 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana.*

DARBĪBAS JOMA

3 Šis standarts ir piemērojams, izvēloties un piemērojot grāmatvedības politiku, uzskaitot izmaiņas grāmatvedības politikā, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un iepriekšējo periodu kļūdu labojumus.

4 Iepriekšējo periodu kļūdu labošanas ietekme uz nodokļiem un retrospektīvo korekciju ietekme uz nodokļiem, kas veiktas, lai piemērotu izmaiņas grāmatvedības politikā, tiek uzskaitītas un atklātas saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi.*

DEFINĪCIJAS

5 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Grāmatvedības politikas ir konkrēti principi, pamati, pieņēmumi, noteikumi un prakses, kuras uzņēmums piemēro finanšu pārskatu sagatavošanai un sniegšanai.

Izmaiņas grāmatvedības aplēsēs ir aktīvu vai saistību uzskaites vērtības korekcija vai periodiska aktīvu patēriņa summa, kas ►**M5** izstrādāta ◄ pašreizējā statusa novērtējuma un ar aktīviem un saistībām saistīto gaidāmo nākotnes labumu un pienākumu rezultātā. Izmaiņas grāmatvedības aplēsēs rodas jaunas informācijas vai jaunu izmaiņu rezultātā un līdz ar to nav kļūdu korekcija.

Starptautiskie finanšu pārskatu standarti (SFPS) ir standarti un interpretācijas, kuras pieņēmusi Starptautisko grāmatvedības standartu padome (SGSP). Tie ietver:

a) Starptautiskos finanšu pārskatu standartus;

b) Starptautiskos grāmatvedības standartus; un

c) Starptautisko finanšu pārskatu interpretācijas komitejas (SFPIK) vai bijušās Pastāvīgās interpretācijas komitejas (PIK) sniegtās interpretācijas.

▼B

Būtisks: Posteņu neuzrādīšana vai nepareiza uzrādīšana ir būtiska, ja tā var individuāli vai kolektīvi ietekmēt finanšu pārskatu lietotāju saimnieciska rakstura lēmumus, ►M5 ko pieņem lietotāji ◄, pamatojoties uz finanšu pārskatiem. Būtiskums ir atkarīgs no neuzrādīšanas vai nepareizas uzrādīšanas apjoma un veida, ko novērtē saistītajos apstākļos. Noteicošais faktors varētu būt posteņa lielums, veids vai abu minēto faktoru kombinācija.

Iepriekšējo periodu kļūdas ir informācijas neuzrādīšana vai nepareiza uzrādīšana uzņēmuma finanšu pārskatos vienā vai vairākos iepriekšējos periodos, kas rodas, neizmantojot vai nepareizi izmantojot ticamu informāciju, kas:

a) bija pieejama, kad šo periodu finanšu pārskati tika apstiprināti publiskošanai; un

b) pamatoti tiek uzskatīta par pieejamu un vērā ņemamu, sagatavojot un uzrādot šos finanšu pārskatus.

Šādas kļūdas ietver matemātiskas kļūdas, kļūdas grāmatvedības politikas piemērošanā, pārskatīšanos vai faktu nepareizu interpretāciju un krāpšanos.

Retrospektīva piemērošana ir jaunas grāmatvedības politikas piemērošana darījumiem, citiem notikumiem un apstākļiem tā, it kā šī politika vienmēr būtu tikusi piemērota.

Retrospektīva koriģēšana ir finanšu pārskatu elementu summu atzīšanas, novērtēšanas un atklāšanas labošana, it kā kļūda iepriekšējā periodā nekad nebūtu pieļauta.

Nepraktisks: Prasības piemērošana ir nepraktiska, ja uzņēmums ir darījis visu, lai šo prasību ievērotu un konstatējis, ka to piemērot nespēj. Noteiktam iepriekšējam periodam ir nepraktiski retrospektīvi piemērot izmaiņas grāmatvedības politikā vai veikt retrospektīvas korekcijas, lai labotu kļūdu, ja:

a) retrospektīvas piemērošanas vai retrospektīvas korekcijas ietekme nav nosakāma;

b) retrospektīvai piemērošanai vai retrospektīvai korekcijai ir nepieciešami pieņēmumi par to, kādi būtu vadības nodomi tajā periodā; vai

c) retrospektīvai piemērošanai vai retrospektīvai korekcijai ir nepieciešamas būtiskas summas aplēses, un ir neiespējami objektīvi nošķirt informāciju par tām aplēsēm, kas:

   i) nodrošina pierādījumus par apstākļiem, kas eksistēja datumā(-os), kurā šīs summas tika atzītas, novērtētas vai atklātas; un

   ii) būtu pieejamas brīdī, kad finanšu pārskati par to iepriekšējo periodu tika apstiprināti publiskošanai,

   no citas informācijas.

Perspektīva piemērošana: Izmaiņu grāmatvedības politikā un izmaiņu ietekmes grāmatvedības aplēsē *perspektīva piemērošana* attiecīgi ir:

a) jaunas grāmatvedības politikas piemērošana darījumiem, citiem notikumiem un apstākļiem, kas notikuši pēc datuma, kurā politika ir mainīta; un

▼B

b) izmaiņas ietekmes grāmatvedības aplēsē atzīšana pašreizējā un nākotnes periodos, kurus ietekmē izmaiņas.

6 Lai novērtētu, vai neuzrādīšana vai nepareiza uzrādīšana varētu ietekmēt lietotāju saimniecisko lēmumu pieņemšanu un līdz ar to būtu būtiska, jāņem vērā lietotāju vajadzības. *Pamatnostādnes par finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu* 25. punkts nosaka, ka "tiek pieņemts, ka lietotājiem ir pietiekama pieredze saimnieciskajā, uzņēmējdarbībā un grāmatvedībā, un vēlme apgūt informāciju ar pietiekamu centību". Tādēļ, veicot novērtējumu, jāņem vērā, kā neuzrādīšana vai nepareiza uzrādīšana visticamāk varētu ietekmēt šādu lietotāju pieņemtos saimnieciskos lēmumus.

GRĀMATVEDĪBAS POLITIKAS

Grāmatvedības politiku atlase un piemērošana

▼M8

7 Ja SFPS īpaši attiecas uz darījumu, citu notikumu vai apstākli, postenim piemērotā grāmatvedības politika vai politikas tiks noteiktas, piemērojot SFPS.

▼B

8 SFPS nosaka grāmatvedības politikas, kuras SGSP ir atzinusi par tādām, kuru piemērošanas rezultātā tiek sagatavoti finanšu pārskati, kas satur atbilstošu un ticamu informāciju par darījumiem, citiem notikumiem un apstākļiem, uz kuriem tā attiecas. Šīs politikas nav jāpiemēro, ja to piemērošanas rezultāts nav būtisks. Tomēr ir nepareizi izveidot vai atstāt nelabotas nebūtiskas novirzes no SFPS, lai sasniegtu noteiktu uzņēmuma finansiālā stāvokļa, finansiālo rezultātu vai naudas plūsmu uzrādīšanu.

▼M8

9 IFRS ir pievienoti norādījumi, lai palīdzētu uzņēmumiem piemērot standartu prasības. Visiem norādījumiem ir atzīmēts, vai tie ir SFPS neatņemama sastāvdaļa. Norādījumi, kas ir neatņemama SFPS sastāvdaļa, ir jāievēro obligāti. Norādījumi, kas nav neatņemama SFPS sastāvdaļa, neietver prasības finanšu pārskatiem.

▼B

10 Ja nav ►M5 SFPS ◄, kas īpaši attiecināma uz darījumu, citu notikumu vai apstākli, vadībai jāizmanto tās vērtējums, izveidojot un piemērojot grāmatvedības politiku, kuras rezultātā rodas informācija, kas ir:

a) svarīga lietotāju lēmumu pieņemšanas vajadzībām; un

b) ticama, jo finanšu pārskati:

i) godprātīgi parāda uzņēmuma finansiālo stāvokli, finansiālos rezultātus un naudas plūsmas;

ii) atspoguļo darījumu, citu notikumu un apstākļu saimniecisko būtību, ne tikai juridisko formu;

iii) ir neitrāli, t. i., objektīvi;

iv) ir piesardzīgi; un

v) ir pilnīgi visos būtiskajos aspektos.

▼M8

11 Veicot 10. punktā aprakstīto vērtējumu, vadībai jāizmanto atsauces un jāņem vērā sekojošu avotu piemērojamība lejupejošā kārtībā:

a) prasības SFPS, kuros rakstīts par līdzīgiem vai saistītiem jautājumiem;

b) definīcijas, atzīšanas kritēriji un novērtēšanas jēdzieni aktīviem, saistībām, ienākumiem un izdevumiem *Vadlīnijās*.

▼B

12 Veicot 10. punktā aprakstīto vērtējumu, vadība var arī ņemt vērā nesenos citu standartu noteicējinstitūciju paziņojumus, kas izmanto līdzīgas konceptuālās vadlīnijas, lai izstrādātu grāmatvedības standartus, citu grāmatvedības literatūru un nozarē pieņemtu praksi, ja tas nav pretrunā ar 11. punktā minētajiem avotiem.

Grāmatvedības politiku konsekvence

13 Uzņēmumam jāizvēlas un konsekventi jāpiemēro grāmatvedības politika līdzīgiem darījumiem, citiem notikumiem un apstākļiem, ja vien ►M5 SFPS ◄ nav īpaši noteikta vai atļauta posteņu klasifikācija, kuriem citas politikas varētu būt piemērotākas. Ja ►M5 SFPS ◄ noteikta vai atļauta šāda klasifikācija, ir jāizvēlas un konsekventi jāpiemēro atbilstīga grāmatvedības politika katrai kategorijai.

Izmaiņas grāmatvedības politikā

14 Uzņēmumam ir jāmaina grāmatvedības politika tikai tad, ja:

a) izmaiņas ir prasītas ►M5 SFPS ◄; vai

b) izmaiņu rezultātā finanšu pārskati nodrošina ticamu un svarīgāku informāciju par darījumu, citu notikumu vai apstākļu ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli, finansiālajiem rezultātiem vai naudas plūsmām.

15 Finanšu pārskatu lietotājiem jādod iespēja salīdzināt uzņēmuma finanšu pārskatus laika gaitā, lai noteiktu finansiālā stāvokļa, finansiālo rezultātu un naudas plūsmu tendences. Tāpēc tādas pašas grāmatvedības politikas tiek piemērotas katrā periodā un no viena perioda uz nākamo, ja vien grāmatvedības politikas maiņa neatbilst vienam no 14. punkta kritērijiem.

16 Grāmatvedības politiku izmaiņas nav:

a) grāmatvedības politikas piemērošana darījumiem, citiem notikumiem vai apstākļiem, kas būtībā atšķiras no tiem, kas bijuši iepriekš; un

b) jaunas grāmatvedības politikas piemērošana darījumiem, citiem notikumiem vai apstākļiem, kas iepriekš nav notikuši vai kas bija nebūtiski.

17 Sākotnējā politikas piemērošana attiecībā uz aktīvu pārvērtēšanu saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi* vai 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* ir grāmatvedības politikas maiņa, kura jāizskata kā pārvērtēšana saskaņā ar 16. SGS vai 38. SGS, nevis saskaņā ar šo standartu.

▼B

18 19.–31. punkts neattiecas uz grāmatvedības politikas maiņu, kas aprakstīta 17. punktā.

Grāmatvedības politikas izmaiņu piemērošana

19 Ņemot vērā 23. punktu:

a) uzņēmumam ir jāuzskaita izmaiņas grāmatvedības politikā, kas radušās sākotnējās ►**M5** SFPS ◄ piemērošanas rezultātā saskaņā ar konkrētiem pārejas noteikumiem, ja tādi ir, konkrētajā ►**M5** SFPS ◄; un

b) ja uzņēmums maina grāmatvedības politiku pēc ►**M5** SFPS ◄ sākotnējās piemērošanas, kas neietver konkrētus pārejas noteikumus attiecībā uz šo grāmatvedības politikas maiņu, vai brīvprātīgi maina grāmatvedības politiku, tam izmaiņas jāpiemēro retrospektīvi.

20 Šā standarta izpratnē agrāka ►**M5** SFPS ◄ piemērošana nav brīvprātīga grāmatvedības politikas maiņa.

21 Ja nav ►**M5** SFPS ◄, kas īpaši attiecas uz darījumu, citu notikumu vai apstākli, vadība var saskaņā ar 12. punktu piemērot grāmatvedības politiku, kas aprakstīta citu standartu noteicējinstitūciju, kas izmanto līdzīgas konceptuālās vadlīnijas grāmatvedības standartu izstrādāšanā, nesenajos paziņojumos. Ja pēc šāda paziņojuma grozījumiem uzņēmums izvēlas mainīt grāmatvedības politiku, tad šāda maiņa tiek uzskatīta un atklāta kā brīvprātīga grāmatvedības politikas maiņa.

Retrospektīva piemērošana

22 Ņemot vērā 23. punktu, ja grāmatvedības politikas maiņa ir piemērota retrospektīvi saskaņā ar 19. punkta a) vai b) apakšpunktu, uzņēmumam jākoriģē katras ietekmētās pašu kapitāla sastāvdaļas sākuma atlikums agrākajam iepriekšējam uzrādītajam periodam un citi salīdzinošie atklātie rādītāji katram iepriekšējam uzrādītajam periodam, it kā jaunā grāmatvedības politika vienmēr būtu tikusi izmantota.

Retrospektīvās piemērošanas ierobežojumi

23 Ja retrospektīva piemērošana ir noteikta 19. punkta a) vai b) apakšpunktā, grāmatvedības politikas maiņa ir jāpiemēro retrospektīvi, izņemot gadījumus, kad ir nepraktiski noteikt maiņas ietekmi uz specifisku periodu vai maiņas kumulatīvo ietekmi.

24 Ja ir nepraktiski konkrētam periodam noteikt grāmatvedības politikas izmaiņas ietekmi uz salīdzināmo informāciju vienā vai vairākos iepriekšējos uzrādītos periodos, uzņēmumam jāpiemēro jauna grāmatvedības politika aktīvu un saistību uzskaites vērtībām par agrāko periodu, kurā iespējama retrospektīva piemērošana – tas var būt pašreizējais periods –, kā arī attiecīgi jāveic labojums katras ietekmētās pašu kapitāla sastāvdaļas sākuma ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ šim periodam.

25 Ja pašreizējā perioda sākumā ir nepraktiski noteikt jaunas grāmatvedības politikas kumulatīvo ietekmi uz visiem iepriekšējiem periodiem, uzņēmumam ir jākoriģē salīdzinošā informācija, lai piemērotu jauno grāmatvedības politiku perspektīvi, sākot ar agrāko iespējamo datumu.

▼B

26 Ja uzņēmums piemēro jauno grāmatvedības politiku retrospektīvi, tas piemēro jauno grāmatvedības politiku salīdzinošajai informācijai par iepriekšējiem periodiem, tik tālu atpakaļ, cik iespējams. Retrospektīva piemērošana iepriekšējam periodam ir nepraktiska, ja vien nav iespējams noteikt kumulatīvo ietekmi gan uz sākuma, gan beigu atlikumiem tā perioda ►M5 finanšu stāvokļa pārskatos ◄. Rezultātā radusies korekcijas summa attiecībā uz periodiem, pirms finanšu pārskatā iekļautajiem periodiem, tiek attiecināta uz katras ietekmētās pašu kapitāla sastāvdaļas sākuma atlikumu agrākajā iepriekšējā uzrādītajā periodā. Parasti korekciju attiecina uz nesadalīto peļņu. Tomēr korekciju var attiecināt arī uz citu pašu kapitāla sastāvdaļu (piemēram, lai ievērotu ►M5 SFPS ◄ prasības). Jebkura cita informācija par iepriekšējiem periodiem, piemēram, finanšu datu vēsturiskie kopsavilkumi, arī tiek koriģēta tik tālu atpakaļ, cik vien iespējams.

27 Ja uzņēmumam ir nepraktiski ieviest jaunu grāmatvedības politiku retrospektīvi, jo tas nevar noteikt politikas ieviešanas kumulatīvo ietekmi uz visiem iepriekšējiem periodiem, uzņēmums saskaņā ar 25. punktu ievieš jauno politiku perspektīvi, sākot ar iespējami agrāko periodu. Tādēļ tas ignorē to kumulatīvo korekciju daļu attiecībā uz aktīviem, saistībām un pašu kapitālu, kas rodas pirms šī datuma. Grāmatvedības politikas maiņa ir atļauta pat tad, ja ir nepraktiski piemērot politiku retrospektīvi jebkuram iepriekšējam periodam. 50.–53. punktā sniegtas vadlīnijas, kad ir nepraktiski piemērot jaunu grāmatvedības politiku vienam vai vairākiem iepriekšējiem periodiem.

Informācijas atklāšana

28 Ja sākotnējā ►M5 SFPS ◄ piemērošana ietekmē pašreizējo vai jebkuru iepriekšējo periodu, tai būtu šāda ietekme, izņemot gadījumus, kad ir nepraktiski noteikt korekcijas summu, vai tā varētu ietekmēt nākamos periodus, uzņēmumam ir jāatklāj:

a) ►M5 SFPS ◄ nosaukums;

b) fakts, ka grāmatvedības politikas maiņa ir veikta saskaņā ar pārejas noteikumiem, ja tas atbilst konkrētai situācijai;

c) grāmatvedības politikas izmaiņas raksturs;

d) pārejas noteikumu apraksts, ja tas atbilst konkrētai situācijai;

e) pārejas noteikumi, kuri varētu ietekmēt nākotnes periodus, ja tas atbilst konkrētai situācijai;

f) korekcijas summa pašreizējā un katrā iepriekšējā uzrādītajā periodā, ja ir praktiski to noteikt:

i) ietekme uz katru finanšu pārskata aprēķina posteni; un

ii) ietekme uz pamatpeļņu par akciju un mazināto peļņu par akciju, ja 33. SGS *Peļņa par akciju* attiecas uz uzņēmumu;

g) korekcijas summas attiecībā uz periodiem, pirms finanšu pārskatā uzrādītajiem periodiem, ja ir praktiski tās noteikt; un

h) ja 19. punkta a) vai b) apakšpunktā noteiktā retrospektīvā piemērošana noteiktam iepriekšējam periodam vai periodiem pirms finanšu pārskatā uzrādītajiem periodiem ir nepraktiska, apstākļi, kas izraisījuši šādu situāciju, un apraksts par to, kā un kad grāmatvedības politikas maiņa tika ieviesta.

▼B

Nākamo periodu finanšu pārskatos nav nepieciešams atkārtoti atklāt informāciju.

29 Ja brīvprātīga grāmatvedības politikas maiņa ietekmē pašreizējo vai jebkuru iepriekšējo periodu, tai būtu šāda ietekme, izņemot gadījumus, kad ir nepraktiski noteikt korekcijas summu, vai tā varētu ietekmēt nākamos periodus, uzņēmumam ir jāatklāj:

a) grāmatvedības politikas izmaiņas raksturs;

b) iemesli, kāpēc ieviestā jaunā grāmatvedības politika nodrošina ticamāku un būtiskāku informāciju;

c) korekcijas summa pašreizējā un katrā iepriekšējā uzrādītajā periodā, ja ir praktiski to noteikt:

i) ietekme uz katru finanšu pārskata aprēķina posteni; un

ii) ietekme uz pamatpeļņu par akciju un mazināto peļņu par akciju, ja 33. SGS attiecas uz uzņēmumu;

d) korekcijas summas attiecībā uz periodiem pirms finanšu pārskatā uzrādītajiem periodiem, ja ir praktiski tās noteikt; un

e) ja retrospektīva piemērošana noteiktam iepriekšējam periodam vai periodiem pirms finanšu pārskatā uzrādītajiem periodiem ir nepraktiska, apstākļi, kas izraisījuši šādu situāciju, un apraksts par to, kā un kad grāmatvedības politikas maiņa tika ieviesta.

Nākamo periodu finanšu pārskatos nav nepieciešams atkārtoti atklāt informāciju.

30 Ja uzņēmums nav ieviesis jaunu ►**M5** SFPS ◄, kas ir publiskota, bet nav vēl stājusies spēkā, uzņēmumam ir jāatklāj:

a) šis fakts; un

b) zināma vai pamatoti novērtējama informācija, kas ir būtiska, lai novērtētu iespējamo jaunā ►**M5** SFPS ◄ piemērošanas ietekmi uz uzņēmuma finanšu pārskatiem sākotnējās piemērošanas periodā.

31 Izpildot 30. punkta prasības, uzņēmumam jāizvērtē šādas informācijas atklāšana:

a) jaunā ►**M5** SFPS ◄ nosaukums;

b) grāmatvedības politikas gaidāmās izmaiņas vai izmaiņu raksturs;

c) datums, līdz kuram ►**M5** SFPS ◄ jāievieš;

d) datums, kurā uzņēmums sākotnēji plāno ieviest ►**M5** SFPS ◄; un

e) vai nu:

i) viedoklis par to, kāda būs ►**M5** SFPS ◄ sākotnējās ieviešanas ietekme uz uzņēmuma finanšu pārskatiem; vai

ii) ja šāda ietekme nav zināma vai pamatoti novērtējama, paziņojums par šo faktu.

▼B

GRĀMATVEDĪBAS APLĒŠU IZMAIŅAS

32 Uzņēmējdarbībai piemītošo nenoteiktību rezultātā daudzus finanšu pārskatu posteņus nevar novērtēt precīzi, bet var tikai aplēst. Aplēsē ir iekļauti vērtējumi, kas balstīti uz pēdējo pieejamo ticamo informāciju. Piemēram, aplēses ir nepieciešamas:

a) sliktiem parādiem;

b) novecojušiem krājumiem;

c) finanšu aktīvu vai finanšu saistību patiesai vērtībai;

d) nolietojamo aktīvu lietderīgās lietošanas laikam vai nākotnes saimniecisko labumu patēriņa paredzētajām tendencēm un

e) garantijas saistībām.

33 Pamatotu aplēšu lietošana ir svarīga finanšu pārskatu sagatavošanas daļa un nemazina to ticamību.

34 Aplēse ir jāpārskata, ja mainās apstākļi, uz kuriem aplēse ir balstīta, vai arī ja ir iegūta jauna informācija vai lielāka pieredze. Pēc sava rakstura aplēses pārskatīšana neattiecas uz iepriekšējiem periodiem un tā nav kļūdas korekcija.

35 Aplēses veidošanas pamata maiņa ir grāmatvedības politikas maiņa, un tā nav grāmatvedības aplēses maiņa. Ja ir grūti nošķirt grāmatvedības politikas maiņu no grāmatvedības aplēses maiņas, tā tiek uzskatīta par grāmatvedības aplēses maiņu.

36 Grāmatvedības aplēses izmaiņas ietekme, izņemot izmaiņu, uz kuru attiecas 37. punkts, tiek atzīta perspektīvi, iekļaujot to peļņā vai zaudējumos:

a) periodā, kurā notikušas izmaiņas, ja izmaiņas ietekmē tikai šo periodu, vai

b) periodā, kurā notikušas izmaiņas, un nākamajos periodos, ja izmaiņas ietekmē tos abus.

37 Ja grāmatvedības aplēses maiņa rada izmaiņas aktīvos un saistībās vai attiecas uz pašu kapitāla posteni, tā jāatzīst, koriģējot attiecīgā aktīva, saistību vai pašu kapitāla posteņa uzskaites vērtību periodā, kurā izmaiņas notikušas.

38 Grāmatvedības aplēses maiņas ietekmes perspektīvā atzīšana nozīmē, ka maiņa ir piemērota darījumiem, citiem notikumiem un apstākļiem, sākot ar aplēses izmaiņas datumu. Grāmatvedības aplēses maiņa var ietekmēt tikai pašreizējā perioda peļņu vai zaudējumus vai peļņu un zaudējumus gan pašreizējam periodam, gan nākamajiem periodiem. Piemēram, slikto parādu summas aplēses izmaiņas ietekmē tikai pārskata perioda peļņu vai zaudējumus, tādēļ tās atzīst pašreizējā periodā. Tomēr izmaiņas nolietojamā aktīva aplēstajā lietderīgās lietošanas laikā vai nākotnes saimniecisko labumu patēriņa paredzētajās tendencēs ietekmē nolietojuma izmaksas pārskata periodā un katrā nākamā periodā aktīva atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā. Abos gadījumos pārskata perioda izmaiņu ietekmi atzīst par pārskata perioda ienākumiem vai izdevumiem. Ietekme, ja tāda ir, uz nākamajiem periodiem tiek atzīta kā ienākumi vai izdevumi tajos nākamajos periodos.

▼B

Informācijas atklāšana

39 Uzņēmumam ir jāatklāj grāmatvedības aplēses raksturs un summas, kas ietekmē pārskata periodu vai varētu ietekmēt nākamos periodus, izņemot ietekmes uz nākamajiem periodiem informācijas atklāšanu, ja ir nepraktiski novērtēt šo ietekmi.

40 Ja ietekmes summas uz nākamajiem periodiem netiek atklātas, jo ir nepraktiski tās noteikt, uzņēmumam šis fakts ir jāatklāj.

KĻŪDAS

41 Kļūdas var rasties attiecībā uz finanšu pārskatu elementu atzīšanu, novērtēšanu, sniegšanu vai atklāšanu. Finanšu pārskati neatbilst SFPS, ja tajos ir būtiskas vai nebūtiskas kļūdas, kas pieļautas tīšām, lai parādītu noteiktu uzņēmuma finansiālo stāvokli, finansiālos rezultātus vai naudas plūsmas. Potenciālās pārskata perioda kļūdas, kas tajā periodā ir atklātas, tiek koriģētas pirms tiek atļauta finanšu pārskatu publiskošana. Tomēr būtiskas kļūdas dažreiz netiek atklātas līdz pat nākamajam periodam, un šīs iepriekšējā perioda kļūdas tiek koriģētas salīdzinošajā informācijā, kas sniegta nākamā perioda finanšu pārskatos (sk. 42.–47. punktus).

42 Ņemot vērā 43. punkta prasības, uzņēmumam retrospektīvi jākoriģē būtiskās iepriekšējā perioda kļūdas pirmajā finanšu pārskatu komplektā, kuru atļauts publiskot pēc kļūdas atklāšanas:

a) koriģējot uzrādīto iepriekšējā(-o) perioda(-u), kurā kļūda radusies, salīdzināmās summas vai

b) koriģējot aktīvu, saistību un pašu kapitāla sākuma atlikumus agrākajam iepriekšējam uzrādītajam periodam, ja kļūda radusies pirms agrākā iepriekšējā uzrādītā perioda.

Retrospektīvās koriģēšanas ierobežojumi

43 Iepriekšējā perioda kļūda jālabo retrospektīvi, izņemot tad, ja ir nepraktiski noteikt periodam raksturīgu kļūdas ietekmi vai kļūdas kumulatīvo ietekmi.

44 Ja ir nepraktiski noteikt periodam raksturīgas kļūdas ietekmi salīdzinošajai informācijai par vienu vai vairākiem iepriekšējiem uzrādītajiem periodiem, uzņēmumam ir jākoriģē aktīvu, saistību un pašu kapitāla sākuma atlikumi agrākajam periodam, kuram ir praktiski piemērot retrospektīvas korekcijas (tas var būt arī pašreizējais pārskata periods).

45 Ja ir nepraktiski noteikt kļūdas kumulatīvo ietekmi pārskata perioda sākumā uz visiem iepriekšējiem periodiem, tad uzņēmumam ir jākoriģē salīdzinošā informācija, lai labotu kļūdu perspektīvi, sākot ar agrāko iespējamo datumu.

▼B

46 Iepriekšējā perioda kļūdas koriģēšana tiek izslēgta no tā perioda peļņas vai zaudējumiem, kurā kļūda tikusi atklāta. Jebkura atklātā informācija par iepriekšējiem periodiem, ieskaitot finanšu datu vēsturiskos kopsavilkumus, tiek koriģēta tik tālu atpakaļ, cik tas praktiski ir iespējams.

47 Ja ir nepraktiski noteikt kļūdas summas (piemēram, kļūda grāmatvedības politikas ieviešanā) attiecībā uz visiem iepriekšējiem periodiem, uzņēmums saskaņā ar 45. punktu perspektīvi koriģē salīdzinošo informāciju, sākot ar agrāko iespējamo datumu. Tādēļ tas ignorē kumulatīvo korekciju daļu attiecībā uz aktīviem, saistībām un pašu kapitālu, kas radusies pirms šī datuma. 50.–53. punktā sniegtas vadlīnijas, kad ir nepraktiski piemērot jaunu grāmatvedības politiku vienam vai vairākiem iepriekšējiem periodiem

48 Kļūdu korekcijas atšķiras no grāmatvedības aplēses izmaiņām. Grāmatvedības aplēses pēc būtības ir aptuvenas vērtības, kuras var būt jāpārskata, ja kļūst zināma papildu informācija. Piemēram, ienākumi vai zaudējumi, kuri atzīti iespējamās situācijas noskaidrošanas rezultātā, nav kļūdas koriģēšana.

Informācijas atklāšana par iepriekšējo periodu kļūdām

49 Piemērojot 42. punktu, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:

a) iepriekšējā perioda kļūdas raksturs;

b) katram iepriekšējam uzrādītajam periodam, ja iespējams, korekciju summas:

i) ietekme uz katru finanšu pārskata aprēķina posteni un

ii) ietekme uz pamatpeļņu par akciju un mazināto peļņu par akciju, ja 33. SGS attiecas uz uzņēmumu;

c) korekciju summas agrākā uzrādītā iepriekšējā perioda sākumā un

d) ja retrospektīva korekcija attiecībā uz noteiktu iepriekšējo periodu ir nepraktiska, apstākļi, kas izraisījuši šādu situāciju, un apraksts tam, kā un kopš kura laika kļūda tika labota.

Nākamo periodu finanšu pārskatos nav nepieciešams atkārtoti atklāt informāciju.

NEIZPILDĀMĪBA ATTIECĪBĀ UZ RETROSPEKTĪVU PIEMĒROŠANU UN RETROSPEKTĪVU KORIĢĒŠANU

50 Dažos gadījumos ir nepraktiski koriģēt salīdzināmo informāciju vienam vai vairākiem iepriekšējiem periodiem, lai panāktu salīdzināmību ar pārskata periodu. Piemēram, iespējams, ka dati par iepriekšējo (-iem) periodu(-iem) nav apkopoti tā, lai ļautu vai nu jaunas grāmatvedības politikas retrospektīvu piemērošanu (ieskaitot, 51.–53. punkta mērķiem, tās perspektīvo piemērošanu iepriekšējiem periodiem), vai retrospektīvu koriģēšanu, lai koriģētu iepriekšējā perioda kļūdu, un var būt nepraktiski atkārtoti iegūt informāciju.

▼B

51 Bieži ir nepieciešams veikt aplēses, piemērojot grāmatvedības politiku finanšu pārskatu posteņiem, kas atzīti vai atklāti attiecībā uz darījumiem, citiem notikumiem vai apstākļiem. Aplēsei ir raksturīga subjektivitāte, un tās var veikt pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄. Potenciāli aplēses veikt ir grūtāk, ja retrospektīvi jāpiemēro grāmatvedības politika vai jāveic retrospektīva korekcija, lai koriģētu iepriekšējā perioda kļūdu ilgāka laika perioda dēļ, kas pagājis kopš attiecīgā darījuma, cita notikuma vai apstākļa. Tomēr aplēšu mērķis attiecībā uz iepriekšējiem periodiem ir tāds pats kā aplēsēm, kas veiktas pārskata periodā, proti, aplēsēm ir jāatspoguļo apstākļi, kas bija spēkā darījuma, cita notikuma vai apstākļa brīdī.

52 Tāpēc, retrospektīvi piemērojot jaunu grāmatvedības politiku vai koriģējot iepriekšējā perioda kļūdu, nepieciešama atsevišķa informācija, kas:

a) nodrošina pierādījumus par apstākļiem, kas bija spēkā datumā(-os), kurā(-os) notika darījums, cits notikums vai apstāklis; un

b) būtu pieejama brīdī, kad finanšu pārskati par to iepriekšējo periodu tika apstiprināti publiskošanai,

no citas informācijas. Dažiem aplēšu veidiem (piemēram, patiesās vērtības aplēse, kas nav balstīta uz novēroto cenu vai citu novērotu informāciju) ir nepraktiski nošķirt šādus informācijas veidus. Ja retrospektīvai piemērošanai vai retrospektīvai koriģēšanai nepieciešama nozīmīga aplēse, attiecībā uz kuru ir neiespējami nošķirt šos divus informācijas veidus, ir nepraktiski retrospektīvi piemērot jaunu grāmatvedības politiku vai retrospektīvi koriģēt iepriekšējā perioda kļūdu.

53 Piemērojot jaunu grāmatvedības politiku vai koriģējot summas par iepriekšējo periodu nav jāņem vērā iepriekš notikušais, vai nu izdarot pieņēmumus par to, kādi būtu bijuši vadības nodomi iepriekšējā periodā, vai aplēšot atzītās, novērtētās vai atklātās summas. Piemēram, ja uzņēmums koriģē iepriekšējā perioda kļūdu, aplēšot finanšu aktīvus, kas iepriekš klasificēti kā līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi saskaņā ar 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* – tas nemaina to aplēses pamatu periodam, ja vadība vēlāk nolemj tos neturēt līdz termiņa beigām. Bez tam, ja uzņēmums koriģē iepriekšējā perioda kļūdu, aprēķinot tā saistības par darbinieku uzkrātajiem slimību atvaļinājumiem saskaņā ar 19. SGS *Darbinieku pabalsti*, tas neņem vērā informāciju par neparasti smagu gripas sezonu nākamā perioda laikā, kas ir pieejama pēc tam, kad finanšu pārskati par iepriekšējo periodu ir autorizēti publiskošanai. Tas, ka nozīmīgas aplēses bieži ir nepieciešamas, ja tiek mainīta par iepriekšējiem periodiem uzrādītā salīdzinošā informācija, nekavē salīdzinošās informācijas ticamu korekciju vai labošanu.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

54 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka standarta piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

▼B

CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

55 Šis standarts aizstāj 8. SGS *Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas*, kas pārskatīts 1993. gadā.

56 Šis standarts aizstāj šīs interpretācijas:

a) 2. PIK *Konsekvence – aizņēmumu izmaksu kapitalizācija* un

b) 18. PIK *Konsekvence – alternatīvas metodes*

▼B

10. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

▼M5

Notikumi pēc pārskata perioda beigām

▼B

MĒRĶIS

1 Šā standarta mērķis ir noteikt:

a) kad uzņēmumam jākoriģē finanšu pārskati, ņemot vērā notikumus pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄; un

b) informācija, kas uzņēmumam jāatklāj par datumu, kad finanšu pārskati tika apstiprināti publiskošanai, un par notikumiem pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

Standarts arī nosaka, ka uzņēmums nedrīkst sagatavot finanšu pārskatus, pamatojoties uz darbības turpināšanas principu, ja notikumi pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ liecina par to, ka darbības turpināšanas princips nav atbilstīgs.

DARBĪBAS JOMA

2 Šis standarts jālieto, lai uzskaitītu un atklātu notikumus pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

DEFINĪCIJAS

3 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Notikumi pēc ►M5 *pārskata perioda beigām* ◄ ir gan labvēlīgi, gan nelabvēlīgi notikumi, kas notiek starp ►M5 pārskata perioda beigām ◄ un datumu, kurā finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai. Var izdalīt divu veidu notikumus:

a) notikumi, kas sniedz pierādījumus par apstākļiem, kas pastāvējuši ►M5 pārskata perioda beigās ◄ (*koriģējoši notikumi pēc* ►M5 *pārskata perioda beigām* ◄); un

b) notikumi, kas liecina par apstākļiem, kas radušies pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ (*nekoriģējoši notikumi pēc* ►M5 *pārskata perioda beigām* ◄).

4 Finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai process atšķirsies atkarībā no vadības struktūras, likumā noteiktām prasībām un finanšu pārskatu sagatavošanas un noformēšanas kārtības.

▼B

5 Dažos gadījumos uzņēmumam finanšu pārskati jāiesniedz apstiprināšanai akcionāriem pēc tam, kad finanšu pārskati ir publiskoti. Tādos gadījumos finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai publiskošanas datumā, nevis datumā, kad finanšu pārskatus apstiprina akcionāri.

Piemērs

Uzņēmuma vadība 20x2. gada 28. februārī sagatavo finanšu pārskatu projektu par 12 mēnešu periodu līdz 20x1. gada 31. decembrim. 20x2. gada 18. martā valde izskata finanšu pārskatus un apstiprina tos publiskošanai. Uzņēmums paziņo savu peļņu un citu izvēlētu finanšu informāciju 20x2. gada 19. martā. Finanšu pārskati tiek darīti pieejami akcionāriem un citiem interesentiem 20x2. gada 1. aprīlī. 20x2. gada 15. maijā finanšu pārskatus apstiprina akcionāru ikgadējā sanāksmē un pēc tam 20x2. gada 17. maijā apstiprinātos finanšu pārskatus iesniedz pārvaldes iestādei.

Finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai 20x2. gada 18. martā (datums, kad valde tos apstiprina publiskošanai).

6 Dažos gadījumos uzņēmuma vadībai finanšu pārskati jāiesniedz apstiprināšanai uzraudzības padomei (tās sastāvā ir vienīgi personas, kas nepieder pie uzņēmuma vadības). Tādos gadījumos finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai, kad vadība tos apstiprina iesniegšanai uzraudzības padomei.

Piemērs

20x2. gada 18. martā uzņēmuma vadība apstiprina finanšu pārskatus iesniegšanai uzraudzības padomei. uzraudzības padomes sastāvā ir vienīgi personas, kas nepieder pie uzņēmuma vadības, un var būt darbinieku pārstāvji un citi interesenti. Uzraudzības padome apstiprina finanšu pārskatus 20x2. gada 26. martā. finanšu pārskati tiek darīti pieejami akcionāriem un citiem interesentiem 20x2. gada 1. aprīlī. 20x2. gada 15. maijā finanšu pārskatus apstiprina akcionāru ikgadējā sanāksmē un pēc tam 20x2. gada 17. maijā finanšu pārskatus iesniedz pārvaldes iestādei.

Finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai 20x2. gada 18. martā (datums, kad vadība tos apstiprina iesniegšanai uzraudzības padomei).

7 Notikumi pēc ►**M5** pārskata perioda beigām ◄ ir visi notikumi līdz datumam, kad finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai, pat tad, ja šie notikumi notiek pēc peļņas publiska paziņojuma vai citas izvēlētas finanšu informācijas publicēšanas.

ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

Koriģējoši notikumi pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄

8 Uzņēmumam jākoriģē finanšu pārskatos atzītās summas, lai atspoguļotu koriģējošus notikumus pēc ►**M5** pārskata perioda beigām ◄.

▼B

9 Koriģējoši notikumi pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄, kuru rezultātā uzņēmumam jākoriģē finanšu pārskatos atzītās summas vai jāatzīst iepriekš neatzīti posteņi, ir, piemēram, šādi:

a) tiesas lēmuma izpilde pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄, kas apstiprina, ka uzņēmumam ir bijis pašreizējs pienākums ►M5 pārskata perioda beigās ◄. Uzņēmums koriģē iepriekš atzītas saistības saistībā ar šo tiesas lēmumu saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* vai atzīst jaunas saistības. Uzņēmums nevis vienkārši atklāj iespējamās saistības, bet tiesas lēmums sniedz papildu pierādījumus, kas tika ņemti vērā saskaņā 37. SGS 16. punktu.

b) informācijas saņemšana pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄, kas liecina, ka aktīva vērtība ►M5 pārskata perioda beigās ◄ bija samazinājusies vai ka jākoriģē iepriekš atzītā zaudējumu summa saistībā ar aktīva vērtības samazinājumu. Piemēram:

i) klienta bankrots pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ parasti apstiprina, ka zaudējumi pircēju un pasūtītāju parādu kontā pastāvēja jau ►M5 pārskata perioda beigās ◄ un ka uzņēmumam jākoriģē pircēju un pasūtītāju konta uzskaites vērtība; un

ii) krājumu pārdošana pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ var sniegt pierādījumus par to neto pārdošanas vērtību ►M5 pārskata perioda beigās ◄.

c) iegādāto aktīvu izmaksu noteikšana pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ vai ieņēmumi no pārdotajiem aktīviem pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

d) peļņas sadales vai prēmijas maksājumu summas noteikšana pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄, ja uzņēmumam bija pašreizējs juridisks vai prakses radīts pienākums ►M5 pārskata perioda beigās ◄ veikt šādus maksājumus notikumu rezultātā pirms šā datuma (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti*).

e) krāpšanas vai kļūdu atklāšana, kas liecina, ka finanšu pārskati ir nepareizi.

Nekoriģējoši notikumi pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄

10 Uzņēmumam nav jākoriģē finanšu pārskatos atzītās summas, lai atspoguļotu nekoriģējošus notikumus pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

11 Nekoriģējošs notikums pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ ir, piemēram, ieguldījumu tirgus vērtības samazinājums starp ►M5 pārskata perioda beigām ◄ un datumu, kad finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai. Tirgus vērtības samazinājums parasti nav saistīts ar ieguldījumu stāvokli ►M5 pārskata perioda beigās ◄, bet atspoguļo apstākļus, kas ir radušies vēlāk. Tādēļ uzņēmums nekoriģē finanšu pārskatos atzītās ieguldījumu summas. Tāpat uzņēmums neprecizē atklātās ieguldījumu summas ►M5 pārskata perioda beigās ◄, lai gan tam var būt jāsniedz papildu informācija saskaņā ar 21. punktu.

▼B

Dividendes

12 Ja uzņēmums deklarē dividendes kapitāla instrumenta turētājiem (atbilstoši definīcijai 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*) pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄, uzņēmums ►M5 pārskata perioda beigās ◄ nedrīkst atzīt šīs dividendes par saistībām.

▼M17

13 Ja par dividendēm ir paziņots pēc pārskata perioda, bet pirms finanšu pārskati ir apstiprināti publiskošanai, dividendes nav jāatzīst kā saistības pārskata perioda beigās, jo tajā brīdī saistību nebija. Šādas dividendes atklāj pielikumā saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*.

▼B

DARBĪBAS TURPINĀŠANA

14 Uzņēmums nedrīkst sagatavot finanšu pārskatus, pamatojoties uz darbības turpināšanas principu, ja vadība pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ nosaka, ka tā plāno likvidēt uzņēmumu vai pārtraukt darbību vai ka tai nav citas reālas alternatīvas uzņēmuma slēgšanai vai darbības pārtraukšanai.

15 Pamatdarbības rezultātu un finansiālā stāvokļa pasliktināšanās pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ var likt apsvērt, vai darbības turpināšanas pieņēmums joprojām ir lietderīgs. Ja darbības turpināšanas pieņēmums vairs nav lietderīgs, ietekme ir tik nozīmīga, ka šis standarts pieprasa veikt uzskaites pamata būtiskas izmaiņas, nevis koriģēt summas, kas atzītas pēc sākotnējā uzskaites principa.

16 1. SGS nosaka pieprasītās informācijas atklāšanu, ja:

a) finanšu pārskati netiek sagatavoti, pamatojoties uz darbības turpināšanas pieņēmumu, vai

b) vadība ir informēta par būtiskām nenoteiktībām saistībā ar notikumiem vai apstākļiem, kas var radīt ievērojamas šaubas par uzņēmuma spēju turpināt darbību. Notikumi vai apstākļi, kuri jāatklāj, var rasties pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Apstiprināšanas publiskošanai datums

17 Uzņēmumam jāatklāj datums, kad finanšu pārskati tika apstiprināti publiskošanai, un kurš šo apstiprinājumu deva. Ja uzņēmuma īpašnieki vai citi ir tiesīgi mainīt finanšu pārskatus pēc publiskošanas, uzņēmumam šis fakts jāatklāj.

18 Lietotājiem ir svarīgi zināt, kad finanšu pārskati tika apstiprināti publiskošanai, jo finanšu pārskati neatspoguļo notikumus pēc šā datuma.

Informācijas precizēšana par apstākļiem ►M5 pārskata perioda beigās ◄

19 Ja uzņēmums pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ saņem informāciju par apstākļiem, kas pastāvēja ►M5 pārskata perioda beigās ◄, uzņēmumam jāprecizē atklātā informācija par šiem apstākļiem, ņemot vērā jauno informāciju.

▼B

20 Dažos gadījumos uzņēmumam jāprecizē finanšu pārskatos atklātā informācija, lai atspoguļotu pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ saņemto informāciju pat tad, ja šī informācija neietekmē uzņēmuma finanšu pārskatos atzītās summas. Atklātā informācija jāprecizē, piemēram, kad pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ kļūst pieejami pierādījumi par iespējamām saistībām, kuras pastāvēja ►M5 pārskata perioda beigās ◄. Papildus apsvērumam, vai saistības tagad jāatzīst vai jāmaina saskaņā ar 37. SGS, uzņēmums precizē atklāto informāciju par iespējamajām saistībām, ņemot vērā šos pierādījumus.

Nekoriģējoši notikumi pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄

21 Ja nekoriģējoši notikumi pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ ir būtiski, informācijas neatklāšana var ietekmēt ►M5 saimnieciskos lēmumus, ko pieņem lietotāji ◄ uz finanšu pārskatu pamata. Tādēļ uzņēmumam jāatklāj informācija katrai būtiskai nekoriģējoša notikuma kategorijai pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄:

a) notikuma veids un

b) tā finanšu ietekmes aplēse vai apgalvojums, ka šādu aplēsi nevar veikt.

22 Šie ir nekoriģējošu notikumu pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ piemēri, par kuriem informācija parasti tiktu atklāta:

a) liela uzņēmējdarbības apvienošana pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ (3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* pieprasa tādos gadījumos atklāt noteiktu informāciju) vai liela meitasuzņēmuma atsavināšana;

b) paziņojot par plānu pārtraukt darbību;

c) lielu aktīvu iegāde, aktīvu klasifikācija kā turētiem pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*, citu aktīvu atsavināšana vai galveno aktīvu piespiedu atsavināšana, ko veic valsts;

d) lielas ražošanas iekārtas iznīcināšana ugunsgrēkā pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄;

e) lielas pārstrukturēšanas izziņošana vai tās īstenošanas uzsākšana (sk. 37. SGS);

f) lieli darījumi ar parastajām akcijām un potenciāli darījumi ar parastajām akcijām pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ (33. SGS *Peļņa par akciju* prasīts uzņēmumam atklāt to darījumu raksturojumu, kuri nav saistīti ar kapitalizācijas emisiju vai prēmijakciju emisiju, akciju sadali vai reverso akciju sadali);

g) pārmērīgi lielas aktīvu cenu vai ārvalstu valūtas maiņas kursu izmaiņas pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄;

h) nodokļa likmju vai nodokļa tiesību aktu izmaiņas, kas ieviestas vai izsludinātas pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄, kurām ir nozīmīga ietekme uz pārskata perioda un atliktā nodokļa aktīviem un saistībām (sk. 12. SGS *Ienākuma nodokļi*);

▼B

i) nozīmīgas apņemšanās vai iespējamo saistību uzņemšanās, piemēram, izsniedzot nozīmīgus galvojumus; un

j) lielas tiesas prāvas uzsākšana vienīgi to notikumu rezultātā, kas radās pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

23 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka standarta piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

10. SGS ATCELŠANA (PĀRSKATĪTS 1999. GADĀ)

24 Šis standarts aizstāj 10. SGS *Notikumi pēc* ►M5 *pārskata perioda beigām* ◄ (pārskatīts 1999. gadā).

▼B

11. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Būvlīgumi

MĒRĶIS

Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības metodi ieņēmumiem un izmaksām, kas ir saistītas ar būvlīgumiem. Būvlīgumu ietvaros veiktās darbības rakstura dēļ datums, kad uzsāk līgumā noteikto darbību, un datums, kad šo darbību pabeidz, parasti ir dažādos pārskata periodos. Tādēļ galvenais jautājums būvlīgumu uzskaitē ir līguma ieņēmumu un līguma izmaksu sadale pa pārskata periodiem, kuros veic būvdarbus. Šajā standartā lieto atzīšanas kritērijus, kuri noteikti *pamatnostādnēs par finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu*, lai noteiktu, kad līguma ieņēmumi un līguma izmaksas jāatzīst par ieņēmumiem un izdevumiem ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄. Tas sniedz arī praktiskus norādījumus par šo kritēriju lietošanu.

DARBĪBAS JOMA

1 Šis standarts jāpiemēro būvlīgumu uzskaitei darbuzņēmēju finanšu pārskatos.

2 Šis standarts aizstāj 11. SGS *Būvlīgumu uzskaite*, kas apstiprināts 1978. gadā.

DEFINĪCIJAS

3 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Būvlīgums ir īpaši sagatavots līgums par aktīva vai aktīvu kopuma būvēšanu, kuri ir cieši savstarpēji saistīti vai savstarpēji atkarīgi to projekta, tehnoloģijas un funkcijas vai to galīgā nolūka vai lietojuma dēļ.

Nemainīgas cenas līgums ir būvlīgums, kura ietvaros darbuzņēmējs piekrīt nemainīgai līgumcenai vai nemainīgai likmei par ražojuma vienību, kas dažos gadījumos ir pakļauta izmaksu palielināšanās noteikumiem.

Izmaksu ar uzcenojumu līgums ir būvlīgums, kura ietvaros darbuzņēmējam atmaksā pieļaujamās vai citādi noteiktas izmaksas kopā ar šo izmaksu procentuālo daļu vai nemainīgu maksu par pakalpojumiem.

4 Būvlīgumu var noslēgt par viena aktīva, piemēram, tilta, ēkas, dambja, cauruļvada, ceļa, kuģa vai tuneļa būvniecību. Būvlīgums var arī attiekties uz vairāku aktīvu būvniecību, kuri ir cieši savstarpēji saistīti vai savstarpēji atkarīgi to projekta, tehnoloģijas un funkcijas vai to galīgā nolūka vai lietojuma dēļ; šādi līgumi ir, piemēram, par pārstrādes uzņēmumu un citu kompleksu mašīnu vai iekārtu būvniecību.

▼B

5 Šajā standartā būvlīgumi ir:

a) līgumi par tādu pakalpojumu sniegšanu, kuri ir tieši saistīti ar aktīva būvniecību, piemēram, par projekta vadītāju un arhitektu pakalpojumiem; un

b) līgumi par aktīvu nojaukšanu vai atjaunošanu un vides atjaunošanu pēc aktīvu nojaukšanas.

6 Būvlīgumus formulē vairākos veidos, kurus šajā standartā klasificē nemainīgas cenas līgumos un izmaksu ar uzcenojumu līgumos. Dažiem būvlīgumiem var būt gan nemainīgas cenas līguma, gan izmaksu ar uzcenojumu līguma īpašības, piemēram, ja izmaksu ar uzcenojumu līgumam ir noteikta maksimālā cena. Tādos gadījumos darbuzņēmējam jāapsver visi 23. un 24. punkta nosacījumi, lai noteiktu, kad atzīt līguma ieņēmumus un izdevumus.

BŪVLĪGUMU APVIENOŠANA UN SEGMENTĒŠANA

7 Šā standarta prasības parasti piemēro katram būvlīgumam atsevišķi. Tomēr noteiktos gadījumos šo standartu jāpiemēro atsevišķi identificējamām viena līguma sastāvdaļām vai līgumu grupai kopumā, lai atspoguļotu līguma vai līgumu grupas būtību.

8 Ja līgums aptver vairākus aktīvus, katra aktīva objekta būvniecība jāuzskata par atsevišķu būvlīgumu, ja:

a) par katru aktīvu ir iesniegti atsevišķi priekšlikumi;

b) par katru aktīvu vienošanās ir notikusi atsevišķi, un būvuzņēmējs un klients varēja pieņemt vai noraidīt to līguma daļu, kura attiecas uz katru aktīvu; un

c) var identificēt katra aktīva izmaksas un ieņēmumus.

9 Līgumu grupa neatkarīgi no tā, vai tie ir līgumi ar vienu vai vairākiem klientiem, jāuzskata par vienu būvlīgumu, ja:

a) vienošanās par līgumu grupu notiek kopumā;

b) līgumi ir tik cieši savstarpēji saistīti, ka būtībā tie ir viena projekta daļa ar kopēju peļņu; un

c) līgumus izpilda vienlaicīgi vai secīgi.

10 Līgumā var paredzēt papildu aktīva būvniecību pēc klienta izvēles vai līgumā var izdarīt grozījumus, lai iekļautu papildu aktīva būvniecību. Papildu aktīva būvniecība jāuzskata par atsevišķu būvlīgumu, ja:

a) aktīvs pēc projekta, tehnoloģijas vai funkcijas būtiski atšķiras no aktīva vai aktīviem, par kuriem noslēgts sākotnējais līgums, vai

▼B

b) par aktīva cenu vienojas, neatsaucoties uz sākotnējo līgumcenu.

LĪGUMA IEŅĒMUMI

11 Līguma ieņēmumos jāiekļauj:

a) ieņēmumu sākotnējā summa, par kuru vienojas līgumā; un

b) līgumdarba, prasījumu un veicināšanas maksājumu izmaiņas:

i) ja ir ticams, ka tās radīs ieņēmumus; un

ii) tās var ticami novērtēt.

12 Līguma ieņēmumus novērtē saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesajā vērtībā. Līguma ieņēmumu novērtēšanu ietekmē dažādas nenoteiktības, kuras ir atkarīgas no nākotnes notikumu iznākuma. Aplēses bieži jāpārskata notikumu un nenoteiktību noskaidrošanas rezultātā. Tādēļ līguma ieņēmumu summa dažādos periodos var palielināties vai samazināties. Piemēram:

a) darbuzņēmējs un klients var vienoties par izmaiņām vai prasījumiem, kuri palielina vai samazina līguma ieņēmumus periodā pēc sākotnējās līguma noslēgšanas;

b) ieņēmumu summa, par kuru vienojas nemainīgas cenas līgumā, var palielināties izmaksu palielināšanās rezultātā;

c) līguma ieņēmumu summa var samazināties soda naudu rezultātā par darbuzņēmēja izraisītiem līguma izpildes kavējumiem, vai

d) ja nemainīgas cenas līgums ietver nemainīgu cenu par ražojuma vienību, līguma ieņēmumi palielinās, palielinoties vienību skaitam.

13 Izmaiņas ir klienta rīkojums mainīt darba apjomu, ko veic saskaņā ar līgumu. Izmaiņu rezultātā līguma ieņēmumi var palielināties vai samazināties. Izmaiņas ir, piemēram, aktīva specifikāciju vai projekta izmaiņas un līguma termiņa izmaiņas. Izmaiņas iekļauj līguma ieņēmumos, ja:

a) ir ticams, ka klients piekritīs izmaiņām un ieņēmumu summai, kas rodas šo izmaiņu rezultātā; un

b) var ticami novērtēt ieņēmumu summu.

14 Prasījums ir summa, ko darbuzņēmējs mēģina iegūt no klienta vai citas personas kā to izmaksu atlīdzību, kuras nav iekļautas līgumcenā. Prasījuma pamatā var būt, piemēram, klienta izraisīti kavējumi, specifikāciju vai projekta kļūdas un apstrīdamas izmaiņas līgumdarbā. Prasījumu radīto ieņēmumu summu novērtēšana ir pakļauta lielai nenoteiktībai un bieži ir atkarīga no sarunu rezultāta. Tādēļ prasījumus iekļauj līguma ieņēmumos tikai tad, ja:

a) sarunas ir sasniegušas tādu stadiju, ka ir ticams, ka klients piekritīs prasījumam; un

▼B

b) summu, kādu klients iespējami pieņems, var ticami novērtēt.

15 Veicināšanas maksājumi ir papildu summas, kuras maksā darbuzņēmējam, ja tiek izpildīti vai pārsniegti noteikti darbības rezultātu standarti. Piemēram, līgums var noteikt veicināšanas maksājumu darbuzņēmējam par līguma agrāku izpildi. Veicināšanas maksājumus iekļauj līguma ieņēmumos, ja:

a) līgums ir tādā izpildes stadijā, ka ir ticams, ka tiks izpildīti vai pārsniegti noteiktie darbības rezultātu standarti; un

b) veicināšanas maksājumu summu vai ticami novērtēt.

LĪGUMA IZMAKSAS

16 Līguma izmaksās jāiekļauj:

a) izmaksas, kuras tieši attiecas uz konkrētu līgumu;

b) izmaksas, kuras attiecināmas uz līguma darbību kopumā un kuras var iedalīt šim līgumam; un

c) citas šāda veida izmaksas, kuras īpaši sedz klients saskaņā ar līguma noteikumiem.

17 Izmaksas, kuras tieši attiecas uz konkrētu līgumu, ir:

a) objekta darbaspēka izmaksas, tostarp attiecībā uz objekta uzraudzību;

b) būvniecībā izlietoto materiālu izmaksas;

c) līgumā paredzēto lietojamo mašīnu un iekārtu nolietojums;

d) mašīnu, iekārtu un materiālu transportēšanas izmaksas uz būvlaukumu un no tā;

e) mašīnu un iekārtu nomas izmaksas;

f) projekta un ar līgumu tieši saistītās tehniskās palīdzības izmaksas;

g) labošanas un garantijas darba aplēstās izmaksas, ieskaitot gaidāmas garantijas izmaksas; un

h) trešo personu prasījumi.

Šīs izmaksas var samazināt jebkādi nejauši ienākumi, kas nav iekļauti līguma ieņēmumos, piemēram, ienākumi no pārpalikušo materiālu pārdošanas un mašīnu un iekārtu atsavināšanas, beidzoties līguma termiņam.

18 Izmaksas, kuras var attiecināt uz līguma darbību kopumā un kuras var iedalīt konkrētiem līgumiem, ir:

a) apdrošināšana;

b) projekta un ar konkrētu līgumu tieši nesaistītas tehniskās palīdzības izmaksas; un

▼B

c) būvniecības pieskaitāmās izmaksas.

Šīs izmaksas sadala, lietojot metodes, kuras ir sistemātiskas un racionālas un kuras konsekventi piemēro visām izmaksām, kam ir līdzīgas īpašības. Sadale pamatojas uz parasto būvniecības darba tempu. Būvniecības pieskaitāmās izmaksas ir, piemēram, būvniecībā iesaistīto darbinieku algu aprēķina sagatavošanas un apstrādes izmaksas. ►**M1** Aizņēmumu izmaksas ietver arī izmaksas, kuras var attiecināt uz līguma darbību kopumā un kuras var attiecināt uz konkrētiem līgumiem. ◄

19 Izmaksas, kuras īpaši sedz klients saskaņā ar līguma noteikumiem, var būt dažas vispārējās administratīvās izmaksas un attīstības izmaksas, kuru atlīdzināšana ir paredzēta līguma noteikumos.

20 Izmaksas, kuras nevar attiecināt uz līguma darbību vai nevar iedalīt līgumam, neiekļauj būvlīguma izmaksās. Šīs izmaksas ir:

a) vispārējās administratīvās izmaksas, kuru atlīdzināšana līgumā nav noteikta;

b) pārdošanas izmaksas;

c) pētniecības un attīstības izmaksas, kuru atlīdzināšana līgumā nav noteikta; un

d) dīkstāvē esošu mašīnu un iekārtu nolietojums, kuras nelieto konkrētam līgumam.

21 Līguma izmaksās iekļauj izmaksas, kuras ir attiecināmas uz līgumu periodā no līguma iegūšanas līdz līguma galīgai izpildei. Tomēr izmaksas, kuras tieši attiecas uz līgumu un kuras radušās, lai iegūtu līgumu, arī iekļauj līguma izmaksās, ja tās var atsevišķi identificēt un ticami novērtēt un ja ir ticams, ka līgums tiks iegūts. Ja izmaksas, kuras ir radušās, lai iegūtu līgumu, atzīst par izdevumiem periodā, kurā tās rodas, tās neiekļauj līguma izmaksās, ja līgumu iegūst kādā no nākamajiem periodiem.

LĪGUMA IEŅĒMUMU UN IZMAKSU ATZĪŠANA

22 Ja būvlīguma iznākumu var ticami aplēst, ar būvlīgumu saistītie līguma ieņēmumi un līguma izmaksas jāatzīst attiecīgi par ieņēmumiem un izdevumiem, ņemot vērā līguma darbības izpildes stadiju ►**M5** pārskata perioda beigās ◄. No būvlīguma gaidāmie zaudējumi uzreiz jāatzīst par izdevumiem saskaņā ar 36. punktu.

23 Nemainīgas cenas līguma gadījumā būvlīguma iznākumu var ticami aplēst, ja ir izpildīti visi šādi nosacījumi:

a) var ticami novērtēt kopējos līguma ieņēmumus;

b) ir ticams, ka ar līgumu saistītie saimnieciskie labumi ieplūdīs uzņēmumā;

▼B

c) ►M5 pārskata perioda beigās ◄ var ticami novērtēt gan līguma izmaksas līguma pabeigšanai, gan līguma izpildes stadiju; un

d) līguma izmaksas, kuras ir attiecināmas uz līgumu, var skaidri identificēt un ticami novērtēt tā, lai faktiski radušās līguma izmaksas varētu salīdzināt ar iepriekšējām aplēsēm.

24 Izmaksu ar uzcenojumu līguma gadījumā būvlīguma iznākumu var ticami aplēst, ja ir izpildīti visi šādi nosacījumi:

a) ir ticams, ka ar līgumu saistītie saimnieciskie labumi ieplūdīs uzņēmumā; un

b) var skaidri identificēt un ticami novērtēt līguma izmaksas, kuras ir attiecināmas uz līgumu, neatkarīgi no tā, vai tās ir īpaši atlīdzināmas vai ne.

25 Ieņēmumu un izdevumu atzīšanu, ņemot vērā līguma izpildes stadiju, bieži sauc par procentuālās izpildes metodi. Saskaņā ar šo metodi līguma ieņēmumus saskaņo ar līguma izmaksām, kuras ir radušās, lai sasniegtu konkrēto izpildes stadiju, kā rezultātā uzrāda ieņēmumus, izdevumus un peļņu, kuru var attiecināt uz pabeigto darba daļu. Šī metode sniedz noderīgu informāciju par līguma darbības apjomu un darbības rezultātiem attiecīgajā periodā.

26 Saskaņā ar procentuālās izpildes metodi līguma ieņēmumus atzīst par ieņēmumiem ►M5 peļņā vai zaudējumos ◄ tajos pārskata periodos, kuros ir veikts darbs. Līguma izmaksas parasti atzīst par izdevumiem ►M5 peļņā vai zaudējumos ◄ tajos pārskata periodos, kuros ir veikts darbs, uz kuru tie attiecas. Tomēr gaidāmos līguma kopējo izmaksu pārsniegumus pār līguma kopējiem ieņēmumiem uzreiz atzīst par izdevumiem saskaņā ar 36. punktu.

27 Darbuzņēmējam var būt radušās līguma izmaksas, kuras attiecas uz līguma turpmāko darbību. Šīs līguma izmaksas atzīst par aktīvu, ja ir ticams, ka tās tiks atgūtas. Šīs izmaksas ir summa, kas jāsaņem no klienta, un tās bieži klasificē par nepabeigtu pasūtījumu saskaņā ar līgumu.

28 Būvlīguma iznākumu var ticami aplēst tikai tad, ja ir ticams, ka ar līgumu saistītie saimnieciskie labumi ieplūdīs uzņēmumā. Tomēr, ja rodas nenoteiktība par līguma ieņēmumos jau ietvertas un ►M5 peļņā vai zaudējumos ◄ jau atzītas summas iekasējamību, neiekasējamo summu vai summu, kuras atgūšana vairs nav ticama, atzīst par izdevumiem, nevis par līguma ieņēmumu summas korekciju.

29 Uzņēmums parasti spēj veikt ticamas aplēses pēc tāda līguma noslēgšanas, kas nosaka:

a) katras personas īstenojamās tiesības attiecībā uz būvējamo aktīvu;

b) atlīdzību, kas pienākas vai jāmaksā; un

c) norēķina veidu un termiņiem.

▼B

Parasti ir arī nepieciešams, lai uzņēmumam būtu efektīva iekšējā finanšu budžeta sastādīšanas un atskaites sistēma. Turpinot līguma izpildi, uzņēmums pārskata un nepieciešamības gadījumā pārstrādā aplēses par līguma ieņēmumiem un līguma izmaksām. Vajadzība pēc šīs pārstrādāšanas nebūt nenozīmē, ka līguma iznākumu nevar ticami aplēst.

30 Līguma izpildes stadiju var noteikt dažādos veidos. Uzņēmums lieto to metodi, ar kuru var ticami novērtēt veikto darbu. Atkarībā no līguma veida metodes var ietvert:

a) līdz šim veiktā darba līguma izmaksu īpatsvaru aplēstajās līguma kopējās izmaksās;

b) veiktā darba apskatus; vai

c) līgumdarba fiziskās daļas izpildi.

Maksājumi par padarīto darbu un avansa maksājumi, kas saņemti no klientiem, bieži neatspoguļo paveikto darbu.

31 Ja izpildes stadiju nosaka, pamatojoties uz līguma izmaksām, kas radušās līdz noteiktam datumam, tad tikai tās līguma izmaksas, kuras atspoguļo veikto darbu, iekļauj izmaksās, kas radušās līdz noteiktam datumam. Līguma izmaksas, kuras neiekļauj, ir, piemēram:

a) līguma izmaksas, kuras attiecas uz līguma turpmāko darbību, piemēram, materiālu izmaksas, kuri ir piegādāti būvlaukumā vai rezervēti lietošanai saskaņā ar līgumu, bet kuri vēl nav uzstādīti, izlietoti vai izmantoti līguma izpildes laikā, ja vien šie materiāli nav īpaši izgatavoti līguma vajadzībām; un

b) maksājumi, kas veikti apakšuzņēmējiem pirms apakšlīgumā paredzētā darba izpildes.

32 Ja būvlīguma iznākumu nevar ticami aplēst, tad:

a) ieņēmumi jāatzīst tikai radušos līguma izmaksu apmērā, par kurām ir ticams, ka tās tiks atgūtas; un

b) līguma izmaksas jāatzīst par izdevumiem tajā periodā, kurā tās rodas.

No būvlīguma gaidāmie zaudējumi uzreiz jāatzīst par izdevumiem saskaņā ar 36. punktu.

33 Līguma sākotnējās stadijās līguma iznākumu bieži vien nevar ticami aplēst. Tomēr var būt ticams, ka uzņēmums atgūs radušās līguma izmaksas. Tādēļ līguma ieņēmumus atzīst tikai tad, ja gaidāma radušos izmaksu atgūšana. Tā kā līguma iznākumu nevar ticami aplēst, peļņu neatzīst. Tomēr, lai gan līguma iznākumu nevar ticami aplēst, var būt ticams, ka līguma kopējās izmaksas pārsniegs līguma kopējos ieņēmumus. Tādos gadījumos gaidāmos līguma kopējo izmaksu pārsniegumus pār līguma kopējiem ieņēmumiem uzreiz atzīst par izdevumiem saskaņā ar 36. punktu.

▼B

34 Līguma izmaksas, kuru atgūšana nav ticama, uzreiz atzīst par izdevumiem. Gadījumi, kad radušos līguma izmaksu atgūstamība nav ticama un kad līguma izmaksas var būt uzreiz jāatzīst par izdevumiem, attiecas, piemēram, uz šādiem līgumiem:

a) kas nav pilnībā īstenojami, t. i., to juridiskais spēks tiek nopietni apšaubīts;

b) kuru pabeigšana ir atkarīga no nepabeigtas tiesas prāvas iznākuma vai tiesību aktiem;

c) par īpašumiem, kurus, iespējams, konfiscēs vai atsavinās piespiedu kārtā;

d) kuros noteiktos pienākumus klients nevar izpildīt; vai

e) kurus darbuzņēmējs nevar pabeigt vai citādi izpildīt savus līgumā noteiktos pienākumus.

35 Ja nenoteiktības, kuras traucēja ticami aplēst līguma iznākumu, vairs nepastāv, ieņēmumi un izdevumi, kas saistīti ar būvlīgumu, jāatzīst saskaņā ar 22. punktu, nevis saskaņā ar 32. punktu.

GAIDĀMO ZAUDĒJUMU ATZĪŠANA

36 Ja ir ticams, ka līguma kopējās izmaksas pārsniegs līguma kopējos ieņēmumus, gaidāmie zaudējumi uzreiz jāatzīst par izdevumiem.

37 Šo zaudējumu summu nosaka neatkarīgi no:

a) tā, vai līgumā paredzētais darbs ir uzsākts vai ne;

b) līguma darbības izpildes stadijas; vai

c) peļņas summas, kas sagaidāma no citiem līgumiem, kurus neuzskata par vienu būvlīgumu saskaņā ar 9. punktu.

IZMAIŅAS APLĒSĒS

38 Procentuālās izpildes metodi piemēro kumulatīvi katrā pārskata periodā līguma ieņēmumu un līguma izmaksu kārtējām aplēsēm. Tādēļ līguma ieņēmumu vai līguma izmaksu aplēses izmaiņu ietekmi vai līguma iznākuma aplēses izmaiņu ietekmi uzskaita kā grāmatvedības aplēses izmaiņas (sk. 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*) Mainītās aplēses lieto, lai noteiktu ieņēmumu un izdevumu summu, kuru atzīst ►**M5** peļņā vai zaudējumos ◄ izmaiņu veikšanas periodā un nākamajos periodos.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

39 Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) līguma ieņēmumu summa, kuru atzīst par perioda ieņēmumiem;

b) metodes, kas lietotas, lai noteiktu līguma ieņēmumus, kurus atzīst periodā; un

c) metodes, kas lietotas, lai noteiktu nepabeigto līgumu izpildes stadiju.

▼B

40 Attiecībā uz ►M5 pārskata perioda beigām ◄ nepabeigtiem līgumiem uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:

a) līdz šim radušos izmaksu kopsumma un atzītā peļņa (no kuras atskaitīti atzītie zaudējumi);

b) saņemto avansa maksājumu summa; un

c) ieturējumu summa.

41 Ieturējumi ir padarītā darba rēķinu summas, kas netiek maksātas, kamēr nav izpildīti līgumā paredzētie nosacījumi šo summu samaksai vai kamēr nav novērsti trūkumi. Padarītā darba rēķini ir summas, kas aprēķinātas par līgumā paredzētā darba izpildi neatkarīgi no tā, vai klients tās ir samaksājis vai ne. Avansa maksājumi ir summas, kuras darbuzņēmējs saņēmis pirms attiecīgā darba izpildes.

42 Tāpēc uzņēmumam jāuzrāda:

a) kā aktīvs – bruto summa, kas jāsaņem no klientiem par līgumdarbu; un

b) kā pasīvs – bruto summa, kas jāmaksā klientiem par līgumdarbu.

43 Bruto summa, kas jāsaņem no klientiem par līgumdarbu, ir neto summa, kas aprēķināta šādi:

a) radušās izmaksas plus atzītā peļņa; mīnus

b) atzīto zaudējumu un padarītā darba rēķinu summa

attiecībā uz visiem nepabeigtiem līgumiem, par kuriem radušās izmaksas plus atzītā peļņa (mīnus atzītie zaudējumi) pārsniedz padarītā darba rēķinus.

44 Bruto summa, kas jāmaksā klientiem par līgumdarbu, ir neto summa, kas aprēķināta šādi:

a) radušās izmaksas plus atzītā peļņa; mīnus

b) atzīto zaudējumu un padarītā darba rēķinu summa

attiecībā uz visiem nepabeigtiem līgumiem, par kuriem padarītā darba rēķini pārsniedz radušās izmaksas plus atzīto peļņu (mīnus atzītie zaudējumi).

45 Uzņēmums atklāj iespējamās saistības un iespējamos aktīvus saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*. Iespējamās saistības un iespējamie aktīvi var veidoties no tādiem posteņiem kā garantijas izmaksas, prasījumi, soda naudas vai iespējamie zaudējumi.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

46 Šis standarts stājas spēkā finanšu pārskata periodiem, kas sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma.

▼B

12. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Ienākuma nodokļi

MĒRĶIS

Šā standarta mērķis ir noteikt ienākuma nodokļu grāmatvedības metodi. Ienākumu nodokļu uzskaitē galvenais jautājums ir tas, kā uzskaitīt ietekmi, ko uz pārskata perioda un nākotnes nodokli rada:

a) uzņēmuma ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzīto aktīvu (saistību) uzskaites vērtības atgūšana (samaksāšana) nākotnē; un

b) darījumi un citi notikumi pārskata periodā, kurus atzīst uzņēmuma finanšu pārskatos.

Aktīva vai saistību atzīšanai ir raksturīgs tas, ka pārskatu sniedzējs uzņēmums paredz atgūt vai samaksāt attiecīgā aktīva vai saistību uzskaites vērtību. Ja ir ticams, ka šīs uzskaites vērtības atgūšana vai samaksāšana palielinās (samazinās) nākotnes nodokļa maksājumu summu salīdzinājumā ar summu, kas veidotos, ja atgūšana vai samaksāšana neietekmētu nodokļus, šis standarts prasa uzņēmumam atzīt atliktā nodokļa saistības (atliktā nodokļa aktīvu), pieļaujot zināmus ierobežotus izņēmumus.

Šis standarts pieprasa, lai ietekmi, kādu uz nodokļiem rada darījumi un citi notikumi, uzņēmums uzskaitītu tādā pašā veidā, kādā tas uzskaita pašus darījumus un citus notikumus. ►**M5** Darījumu un citu notikumu, kas netiek atzīti peļņā vai zaudējumos (kā citi peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotie ienākumi vai tieši pašu kapitālā), nodokļu ietekmi arī neatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā (kā attiecīgi citus peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotos ienākumus vai tieši pašu kapitālā). ◄ Pašu kapitālā tieši atzītu darījumu un citu notikumu nodokļa ietekmi arī atzīst tieši pašu kapitālā. ►**M12** Tāpat atliktā nodokļa aktīvu un saistību atzīšana uzņēmējdarbības apvienošanā ietekmē no šīs uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošās nemateriālās vērtības summu vai izdevīga iegādes darījuma rezultātā atzītā guvuma summu. ◄

Šis standarts aplūko arī to, kā atzīstami atliktā nodokļa aktīvi, kas rodas no neizmantotiem nodokļa zaudējumiem vai neizmantotiem nodokļa kredītiem, kā finanšu pārskatos uzrādāmi ienākuma nodokļi un kā atklājama informācija par ienākuma nodokļiem.

DARBĪBAS JOMA

1 Šis standarts jālieto ienākuma nodokļu uzskaitei.

2 Šajā standartā ienākuma nodokļi ir visi iekšzemes un ārvalstu nodokļi, kuri pamatojas uz peļņu, kas apliekama ar nodokli. Ienākuma nodokļi ir arī nodokļi, piemēram, ieturamie nodokļi, kuri meitasuzņēmumam, asociētajam uzņēmumam vai kopuzņēmumam pēc peļņas sadales jāmaksā pārskatu sniedzējam uzņēmumam.

3 [Svītrots]

▼B

4 Šis standarts neaplūko valsts dotāciju (sk. 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*) vai ieguldījumu nodokļa kredītu grāmatvedības metodes. Taču šis standarts aplūko pagaidu starpību uzskaiti, kuras var rasties no šīm dotācijām vai ieguldījumu nodokļa kredītiem.

DEFINĪCIJAS

5 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Grāmatvedības peļņa ir perioda peļņa vai zaudējumi pirms nodokļa izdevumu atskaitīšanas.

Ar nodokli apliekamā peļņa (nodokļa zaudējumi) ir perioda peļņa (zaudējumi), kuru nosaka saskaņā ar nodokļu administrāciju izstrādātajiem noteikumiem un par kuru maksā (atgūst) ienākuma nodokļus.

Nodokļa izdevumi (nodokļa ienākumi) ir kopējā summa, kuru iekļauj perioda neto peļņas vai zaudējumu noteikšanā un kura attiecas uz pārskata perioda nodokli un atlikto nodokli.

Pārskata perioda nodoklis ir maksājamo (atgūstamo) ienākuma nodokļu summa, kura attiecas uz perioda ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumiem).

Atliktā nodokļa saistības ir ienākuma nodokļu summas, kuras ir maksājamas nākamajos periodos un kuras attiecas uz pagaidu starpībām, kas apliekamas ar nodokli.

Atliktā nodokļa aktīvi ir ienākuma nodokļu summas, kuras ir atgūstamas nākamajos periodos un kuras attiecas uz:

a) atskaitāmām pagaidu starpībām;

b) neizmantoto nodokļa zaudējumu pārcelšanu uz nākamajiem periodiem; un

c) neizmantoto nodokļa kredītu pārcelšanu uz nākamajiem periodiem.

Pagaidu starpības ir starpības starp aktīva vai saistību nodokļa bāzi un tā uzskaites vērtību ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄. Pagaidu starpības var būt:

a) *ar nodokli apliekamas pagaidu starpības*, kas ir pagaidu starpības, kuru rezultātā veidosies ar nodokli apliekamas summas, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus) nākamajos periodos, kad ir atgūta vai samaksāta aktīva vai saistību uzskaites vērtība; vai

b) *atskaitāmas pagaidu starpības*, kas ir pagaidu starpības, kuru rezultātā veidosies atskaitāmas summas, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus) nākamajos periodos, kad ir atgūta vai samaksāta aktīva vai saistību uzskaites vērtība.

Aktīva vai saistību *nodokļa bāze* ir summa, kuru attiecina uz šo aktīvu vai saistībām nodokļa aprēķina vajadzībām.

6 Nodokļa izdevumos (nodokļa ienākumos) ietilpst pārskata perioda nodokļa izdevumi (pārskata perioda nodokļa ienākumi) un atliktā nodokļa izdevumi (atliktā nodokļa ienākumi).

▼B

Nodokļa bāze

7 Aktīva nodokļa bāze ir summa, kuru atskaitīs nodokļa aprēķina vajadzībām no saimnieciskiem labumiem, kuri apliekami ar nodokli un ieplūdīs uzņēmumā, tam atgūstot aktīva uzskaites vērtību. Ja šie saimnieciskie labumi nebūs apliekami ir nodokli, aktīva nodokļa bāze ir vienāda ar tā uzskaites vērtību.

Piemēri

1. Mašīna maksāja 100. nodokļa aprēķina vajadzībām 30 atskaitīja kā nolietojumu pārskata periodā un iepriekšējos periodos, un atlikušās izmaksas atskaitīs nākamajos periodos kā nolietojumu vai kā atskaitījumu, atsavinot mašīnu. Ieņēmumi, kuri rodas no mašīnas lietošanas, ir apliekami ar nodokli, guvumi, atsavinot mašīnu, tiks aplikti ar nodokli, un atsavināšanas zaudējumi tiks atskaitīti nodokļa aprēķina vajadzībām. *Mašīnas nodokļa bāze ir 70.*

2. Saņemamo procentu uzskaites vērtība ir 100. attiecīgie procentu ieņēmumi tiks aplikti ar nodokli pēc kases principa. *Saņemamo procentu nodokļa bāze ir nulle.*

3. Pircēju un pasūtītāju parādu uzskaites vērtība ir 100. attiecīgie ieņēmumi jau ir iekļauti ar nodokli apliekamajā peļņā (nodokļa zaudējumos). *Pircēju un pasūtītāju parādu nodokļa bāze ir 100.*

4. No meitasuzņēmuma saņemamo dividenžu uzskaites vērtība ir 100. dividendes neapliek ar nodokli. Būtībā aktīva visa uzskaites vērtība ir atskaitāma no saimnieciskajiem labumiem. rezultātā saņemamo dividenžu nodokļa bāze ir 100 ([a]).

5. Aizdevuma debitora parāda uzskaites vērtība ir 100. aizdevuma atmaksāšana neietekmēs nodokļus. *Aizdevuma nodokļa bāze ir 100.*

([a]) Saskaņā ar šo analīzi nepastāv ar nodokli apliekama pagaidu starpība. Alternatīva analīze: uzkrāto saņemamo dividenžu nodokļa bāze ir nulle, un nulles nodokļa bāzi piemēro rezultātā iegūtajai ar nodokli apliekamai pagaidu starpībai 100. saskaņā ar abām analīzēm nepastāv atliktā nodokļa saistības.

8 Saistību nodokļa bāze ir to uzskaites vērtība, no kuras atskaitīta nodokļa aprēķina vajadzībām atskaitāma summa par šīm saistībām nākamajos periodos. Avansā saņemto ieņēmumu rezultātā radušos saistību nodokļa bāze ir uzskaites vērtība, no kuras atskaitīta to ieņēmumu summu, kurus neapliks ar nodokli nākamajos periodos.

Piemēri

1. Īstermiņa saistībās ietilpst uzkrātie izdevumi, kuru uzskaites vērtība ir 100. attiecīgos izdevumus atskaitīs nodokļa aprēķina vajadzībām pēc kases principa. *Uzkrāto izdevumu nodokļa bāze ir nulle*.

2. Īstermiņa saistībās ietilpst avansā saņemtie procentu ieņēmumi, kuru uzskaites vērtība ir 100. attiecīgos procentu ieņēmumus aplika ar nodokli pēc kases principa. *Avansā saņemto procentu nodokļa bāze ir nulle.*

▼B

3. Īstermiņa saistībās ietilpst uzkrātie izdevumi, kuru uzskaites vērtība ir 100. attiecīgie izdevumi jau ir atskaitīti nodokļa aprēķina vajadzībām. *Uzkrāto izdevumu nodokļa bāze ir 100.*

4. Īstermiņa saistībās ietilpst uzkrātās soda naudas, kuru uzskaites vērtība ir 100. soda naudas nav atskaitāmas nodokļa aprēķina vajadzībām. *Uzkrāto soda naudu nodokļa bāze ir 100* ([a]).

5. Maksājama aizdevuma uzskaites vērtība ir 100. aizdevuma atmaksāšana neietekmēs nodokļus. *Aizdevuma nodokļa bāze ir 100.*

([a]) Saskaņā ar šo analīzi nepastāv atskaitāma pagaidu starpība. alternatīva analīze: uzkrāto maksājamo soda naudu nodokļa bāze ir nulle, un nulles nodokļa bāzi piemēro rezultātā iegūtajai atskaitāmai pagaidu starpībai 100. saskaņā ar abām analīzēm nepastāv atliktā nodokļa aktīvs.

9 Dažiem posteņiem ir nodokļa bāze, bet tos ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ neatzīst par aktīviem un saistībām. Piemēram, pētniecības izmaksas atzīst par izdevumiem, nosakot grāmatvedības peļņu periodā, kurā šie izdevumi radušies, bet nav pieļaujams, ka tos atskaita līdz vēlākam periodam, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus). Starpība starp pētniecības izmaksu nodokļa bāzi, kas ir summa, kādu nodokļu administrācijas atļaus atskaitīt nākamajos periodos, un uzskaites vērtību nulli ir atskaitāma pagaidu starpība, kuras rezultātā rodas atliktā nodokļa aktīvs.

10 Ja aktīva vai saistību nodokļa bāze nav uzreiz acīmredzama, ir lietderīgi ņemt vērā šī standarta pamatprincipu: ja ir ticams, ka šīs uzskaites vērtības atgūšana vai samaksāšana palielinās (samazinās) nākotnes nodokļa maksājumu summu salīdzinājumā ar summu, kas veidotos, ja atgūšana vai samaksāšana neietekmētu nodokļus, uzņēmumam, pieļaujot zināmus ierobežotus izņēmumus, ir jāatzīst atliktā nodokļa saistības (atliktā nodokļa aktīvu). C piemērā aiz 52. punkta raksturoti gadījumi, kad ir lietderīgi ņemt vērā šo pamatprincipu, piemēram, ja aktīva vai saistību nodokļa bāze ir atkarīga no atgūšanas vai samaksāšanas veida.

11 Konsolidētajos finanšu pārskatos pagaidu starpības nosaka, aktīvu un saistību uzskaites vērtības konsolidētajos finanšu pārskatos salīdzinot ar attiecīgo nodokļa bāzi. Nodokļa bāzi nosaka pēc konsolidētās nodokļu deklarācijas tajās jurisdikcijās, kurās šo deklarāciju iesniedz. Citās jurisdikcijās nodokļa bāzi nosaka pēc katra koncerna uzņēmuma nodokļu deklarācijām.

PĀRSKATA PERIODA NODOKĻA SAISTĪBU UN PĀRSKATA PERIODA NODOKĻU AKTĪVU ATZĪŠANA

12 Pārskata perioda nodoklis par pārskata periodu un iepriekšējiem periodiem jāatzīst par saistībām nesamaksātās summas apmērā. Ja summa, kura jau ir samaksāta par pārskata periodu un iepriekšējiem periodiem, pārsniedz summu, kas jāmaksā par šiem periodiem, pārsniegums jāatzīst par aktīvu.

13 Labums, kas attiecas uz nodokļa zaudējumiem un ko var ieskaitīt atpakaļ, lai atgūtu iepriekšējā perioda pārskata perioda nodokļus, jāatzīst par aktīvu.

▼B

14 Ja nodokļa zaudējumus izmanto, lai atgūtu iepriekšējā perioda pārskata perioda nodokli, uzņēmums atzīst labumu par aktīvu tajā periodā, kurā nodokļa zaudējumi rodas, jo ir ticams, ka labums ieplūdīs uzņēmumā, un labumu var ticami novērtēt.

ATLIKTĀ NODOKĻA SAISTĪBU UN ATLIKTĀ NODOKĻA AKTĪVU ATZĪŠANA

AR NODOKLI APLIEKAMAS PAGAIDU STARPĪBAS

15 Atliktā nodokļa saistības jāatzīst visām ar nodokli apliekamām pagaidu starpībām, ja vien atliktā nodokļa saistības nerada:

a) nemateriālās vērtības sākotnēju uzskaiti; vai

b) aktīva vai saistību sākotnējo atzīšanu darījumā, kas:

i) nav uzņēmējdarbības apvienošana; un

ii) darījuma laikā neietekmē ne grāmatvedības peļņu, ne ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus).

Tomēr ar nodokli apliekamām pagaidu starpībām, kuras saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalību kopuzņēmumos, atliktā nodokļa saistības jāatzīst saskaņā ar 39. punktu.

16 Aktīva atzīšanai ir raksturīgi tas, ka tā uzskaites vērtība tiks atgūta tādu saimniecisko labumu veidā, kuri ieplūdīs uzņēmumā nākamajos periodos. Ja aktīva uzskaites vērtība pārsniedz tā nodokļa bāzi, ar nodokli apliekamo saimniecisko labumu summa pārsniegs to summu, ko atļaus atskaitīt nodokļa aprēķina vajadzībām. Šī starpība ir ar nodokli apliekamā pagaidu starpība, un pienākums maksāt rezultātā radušos ienākuma nodokļus nākamajos periodos ir atliktā nodokļa saistības. Uzņēmumam atgūstot aktīva uzskaites vērtību, ar nodokli apliekamā pagaidu starpība tiks apvērsta un uzņēmumam radīsies ar nodokli apliekama peļņa. Tādējādi ir ticams, ka saimnieciskie labumi aizplūdīs no uzņēmuma nodokļa maksājumu veidā. Tādēļ šis standarts pieprasa atzīt visas atliktā nodokļa saistības, izņemot 15. un 39. punktā minētajos gadījumos.

Piemērs

Aktīva, kas maksāja 150, uzskaites vērtība ir 100. uzkrātais nolietojums nodokļa aprēķina vajadzībām ir 90 un nodokļa likme ir 25 %.

Aktīva nodokļa bāze ir 60 (izmaksas 150 mīnus uzkrātais nolietojums nodokļa aprēķina vajadzībām 90). Lai atgūtu uzskaites vērtību 100, uzņēmumam jānopelna ar nodokli apliekamais ienākums 100, bet uzņēmums varēs atskaitīt tikai nolietojumu nodokļa aprēķina vajadzībām 60. rezultātā uzņēmumam atgūstot aktīva uzskaites vērtību, tas maksās ienākuma nodokļus 10 (40 pēc 25 % likmes). Starpība starp uzskaites vērtību 100 un nodokļa bāzi 60 ir ar nodokli apliekamā pagaidu starpība 40. tādēļ uzņēmums atzīst atliktā nodokļa saistības 10 (40 pēc 25 % likmes), kas ir ienākuma nodokļi, kurus uzņēmums maksās pēc aktīva uzskaites vērtības atgūšanas.

▼B

17 Dažas pagaidu starpības rodas, iekļaujot ienākumus vai izdevumus grāmatvedības peļņā vienā periodā, bet ar nodokli apliekamajā peļņā – citā periodā. Šīs pagaidu starpības bieži raksturo kā laika starpības. Tālāk minēti tāda veida pagaidu starpību piemēri, kuras ir ar nodokli apliekamas pagaidu starpības un kuras tādēļ rada atliktā nodokļa saistības:

a) procentu ieņēmumus iekļauj grāmatvedības peļņā, pamatojoties uz laika proporcionālu sadalījumu, bet dažās jurisdikcijās tos var iekļaut ar nodokli apliekamajā peļņā pēc naudas iekasēšanas. Ikvienam ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzītam debitoru parādam nodokļa bāze attiecībā uz šiem ieņēmumiem ir nulle, jo ieņēmumi neietekmē ar nodokli apliekamo peļņu līdz naudas iekasēšanai;

b) nolietojums, kuru izmanto ar nodokli apliekamās peļņas (nodokļa zaudējumu) noteikšanai, var atšķirties no nolietojuma, kuru izmanto grāmatvedības peļņas noteikšanai. Pagaidu starpība ir starpība starp aktīva uzskaites vērtību un tā nodokļa bāzi, kas ir aktīva sākotnējā vērtība pēc visiem atskaitījumiem attiecībā uz šo aktīvu, kurus atļāvušas nodokļu administrācijas, lai noteiktu pārskata perioda un iepriekšējo periodu ar nodokli apliekamo peļņu. Rodas ar nodokli apliekama pagaidu starpība, un tā rada atliktā nodokļa saistības, ja tiek paātrināts nolietojums nodokļa aprēķina vajadzībām (ja nolietojums nodokļa aprēķina vajadzībām nav tik ātrs kā nolietojums grāmatvedības vajadzībām, rodas atskaitāma pagaidu starpība, un tās rezultātā veidojas atliktā nodokļa aktīvs); un

c) attīstības izmaksas var kapitalizēt un amortizēt nākamajos periodos, nosakot grāmatvedības peļņu, bet atskaitīt, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu periodā, kurā tās rodas. Šo attīstības izmaksu nodokļa bāze ir nulle, jo tās jau ir atskaitītas no peļņas, kas ir apliekama ar nodokli. Pagaidu starpība ir starpība starp attīstības izmaksu uzskaites vērtību un to nodokļa bāzi, kas ir nulle.

18 Pagaidu starpības rodas arī tad, kad:

▼M12

a) uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos identificējamos aktīvus un pārņemtās saistības atzīst atbilstoši to patiesajai vērtībai saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, bet neveic atbilstošu korekciju nodokļu mērķiem (skatiet 19. punktu);

▼B

b) aktīvus pārvērtē un neveic līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām (sk. 20. punktu);

c) uzņēmējdarbības apvienošanā radusies nemateriālā vērtība (sk. 21. punktu);

d) sākotnēji atzīstot aktīva vai saistību nodokļa bāzi, tā atšķiras no aktīva vai saistību sākotnējās uzskaites vērtības, piemēram, ja uzņēmums gūst labumu no valsts dotācijām, kuras nav apliekamas ar nodokli un attiecas uz aktīviem (sk. 22. un 33. punktu); vai

▼B

e) uzskaites vērtība ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos vai līdzdalībai kopuzņēmumos kļūst atšķirīga no ieguldījuma vai līdzdalības nodokļa bāzes (sk. 38.–45. punktu).

Uzņēmējdarbības apvienošana

19 ►M12 Ar dažiem izņēmumiem uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos identificējamos aktīvus un pārņemtās saistības atzīst atbilstoši to patiesajai vērtībai iegādes datumā. ◄ Pagaidu starpības rodas, ja iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību nodokļa bāzes neietekmē uzņēmējdarbības apvienošana vai ja tās ietekme ir atšķirīga. Piemēram, ja aktīva uzskaites vērtību palielina līdz tā patiesajai vērtībai, bet aktīva nodokļa bāze paliek to izmaksu līmenī, kas bija iepriekšējam īpašniekam, rodas ar nodokli apliekama pagaidu starpība, kuras rezultātā rodas atliktā nodokļa saistības. Rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības ietekmē nemateriālo vērtību (sk. 66. punktu).

Aktīvu patiesās vērtības

20 SFPS pieļauj vai pieprasa, lai zināmi aktīva posteņi tiktu ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ uzskaitīti pēc patiesās vērtības vai pārvērtēti (sk., piemēram, 16. SGS *Pamatlīdzekļi*, 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*, 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* un 40. SGS *Ieguldījuma īpašums*). Dažās jurisdikcijās aktīva pārvērtēšana vai cita veida pārveidošana patiesajā vērtībā ietekmē pārskata perioda ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus). Rezultātā aktīva nodokļa bāzi koriģē un nerodas pagaidu starpība. Citās jurisdikcijās aktīva pārvērtēšana vai pārveidošana neietekmē ar nodokli apliekamo peļņu pārvērtēšanas vai pārveidošanas periodā, un rezultātā aktīva nodokļa bāzi nekoriģē. Tomēr uzskaites vērtības atgūšana nākotnē izraisīs ar nodokli apliekamu saimniecisko labumu ieplūdi uzņēmumā, un nodokļa aprēķina vajadzībām atskaitāmā summa atšķirsies no šo saimniecisko labumu summas. Starpība starp pārvērtēta aktīva uzskaites vērtību un tā nodokļa bāzi ir pagaidu starpība, un tā rada atliktā nodokļa saistības vai aktīvu. Tas attiecas pat uz gadījumiem, ja:

a) uzņēmums neplāno atsavināt aktīvu. Tādos gadījumos aktīva pārvērtēto uzskaites vērtību atgūs, aktīvu lietojot, un tādējādi radīsies ar nodokli apliekami ienākumi, kas pārsniegs nolietojumu, kāds būs pieļaujams nodokļa aprēķina vajadzībām nākamajos periodos; vai

b) kapitāla pieauguma nodokli atliek, ja ieņēmumus no aktīva atsavināšanas iegulda līdzīgos aktīvos. Tādos gadījumos nodokli galu galā būs jāmaksā, pārdodot vai izmantojot līdzīgos aktīvus.

Nemateriālā vērtība

▼M12

21 No uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošo nemateriālo vērtību novērtē kā a) pārsniegumu pār b):

a) kopsummu, ko veido:

i) nodotā atlīdzība, kas novērtēta saskaņā ar 3. SFPS, kuras noteikšanai parasti nepieciešama patiesā vērtība iegādes datumā;

▼M12

ii) nekontrolējošās līdzdalības apmērs iegādātajā uzņēmumā, kas atzīts saskaņā ar 3. SFPS; un

iii) pakāpeniski veiktā uzņēmējdarbības apvienošanā pircēja bijusī līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā patiesā vērtība iegādes datumā;

b) iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību neto summas iegādes datumā, kas noteiktas saskaņā ar 3. SFPS.

▼B

Daudzas nodokļu administrācijas neļauj samazināt nemateriālās vērtības uzskaites vērtību kā atskaitāmus izdevumus, lai noteiktu ar nodokli apliekamo peļņu. Turklāt šajās jurisdikcijās nemateriālās vērtības izmaksas bieži nav atskaitāmas, ja meitasuzņēmums atsavina pamatā esošu uzņēmējdarbību. Šajās jurisdikcijās nemateriālās vērtības nodokļa bāze ir nulle. Ikviena starpība starp nemateriālās vērtības uzskaites vērtību un tās nodokļa bāzi nulli ir ar nodokli apliekamā pagaidu starpība. Taču šis standarts neļauj atzīt rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības, jo nemateriālā vērtība ir atlikusī vērtība, un atliktā nodokļa saistību atzīšana palielinātu nemateriālās vērtības uzskaites vērtību.

▼M12

21A Turpmākus atliktā nodokļa saistību samazinājumus, kas netiek atzīti, jo tie izriet no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas, uzskata par izrietošiem no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas un tādēļ neatzīst saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu. Piemēram, ja uzņēmējdarbības apvienošanā uzņēmums atzīst nemateriālo vērtību 100 NV apmērā, kuras nodokļu bāze ir nulle, 15. punkta a) apakšpunkts aizliedz uzņēmumam atzīt rezultātā iegūtās atliktā nodokļa saistības. Ja pēc tam uzņēmums attiecībā uz šo nemateriālo vērtību atzīst vērtības samazinājumu 20 NV apmērā, ar nemateriālo vērtību saistītās ar nodokli apliekamās pagaidu starpības summa tiek samazināta no 100 NV līdz 80 NV, atbilstoši samazinoties neatzītā atliktā nodokļa saistību vērtībai. Šo neatzīto atliktā nodokļa saistību vērtības samazinājumu arī uzskata par saistītu ar nemateriālās vērtības sākotnējo atzīšanu, un tādēļ to nedrīkst atzīt saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu.

21B Atliktā nodokļa saistības, kas izriet no ar nodokli apliekamajām pagaidu starpībām, kas ir saistītas ar nemateriālo vērtību, tomēr atzīst, ciktāl tās neizriet no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas. Piemēram, ja uzņēmējdarbības apvienošanā uzņēmums atzīst nemateriālo vērtību 100 NV apmērā, kas nodokļu vajadzībām ir atskaitāma atbilstoši likmei 20 procenti gadā, sākot ar iegādes gadu, nemateriālās vērtības nodokļu bāze sākotnējās atzīšanas brīdī ir 100 NV un iegādes gada beigās 80 NV. Ja nemateriālās vērtības uzskaites vērtība iegādes gada beigās nav mainījusies un ir 100 NV, ar nodokli apliekamā pagaidu starpība 20 NV veidojas šī gada beigās. Tā kā ar nodokli apliekamā īslaicīgā starpība neattiecas uz nemateriālās vērtības sākotnējo uzskaiti, uzskaita rezultātā radušos atliktā nodokļa saistības.

▼B

Aktīva vai saistību sākotnējā atzīšana

▼M12

22 Pagaidu starpība var rasties, veicot aktīva vai saistību sākotnējo atzīšanu, piemēram, ja visas aktīva izmaksas vai to daļa nebūs atskaitāma nodokļa aprēķina vajadzībām. Šīs pagaidu starpības grāmatvedības metode ir atkarīga no tā darījuma veida, kura dēļ veikta aktīva vai saistību sākotnējā atzīšana:

a) uzņēmējdarbības apvienošanā uzņēmums atzīst atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, un tas ietekmē tā atzītās nemateriālās vērtības vai no izdevīga iegādes darījuma izrietoša guvuma summu (sk. 19. punktu);

▼B

b) ja darījums ietekmē grāmatvedības peļņu vai ar nodokli apliekamo peļņu, uzņēmums atzīst atliktā nodokļa saistības vai aktīvu un atzīst rezultātā radušos atliktā nodokļa izdevumus vai ienākumus ►M5 peļņā vai zaudējumos ◄ (sk. 59. punktu);

c) ja darījums nav uzņēmējdarbības apvienošana un neietekmē ne grāmatvedības peļņu, ne ar nodokli apliekamo peļņu, ja nepastāv 15. un 24. punktā paredzētais atbrīvojums, uzņēmums atzītu rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības vai aktīvu un par tādu pašu summu koriģētu aktīva vai saistību uzskaites vērtību. Šīs korekcijas padarītu finanšu pārskatus mazāk pārskatāmus. Tādēļ šis standarts neļauj uzņēmumam atzīt rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, ne veicot sākotnējo atzīšanu, ne arī turpmāk (sk. piemēru nākamajā lappusē). Turklāt uzņēmums neatzīst neatzīto atliktā nodokļa saistību vai aktīva turpmākās izmaiņas aktīva nolietošanās laikā.

Piemērs, kas ilustrē 22. punkta c) apakšpunktu

Uzņēmums paredz lietot aktīvu, kas maksāja 1 000, visu tā lietderīgās lietošanas laiku, kas ir pieci gadi, un tad atsavināt to par atlikušo vērtību nulli. Nodokļa likme ir 40 %. Aktīva nolietojums nav atskaitāms nodokļa aprēķina vajadzībām. Atsavinot aktīvu, kapitāla pieaugums nebūtu apliekams ar nodokli un kapitāla zaudējumi nebūtu atskaitāmi.

Atgūstot aktīva uzskaites vērtību, uzņēmums gūs ar nodokli apliekamus ienākumus 1 000 un nodokļos samaksās 400. uzņēmums neatzīst rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības 400, jo tās radušās, veicot aktīva sākotnējo atzīšanu.

Nākamajā gadā aktīva uzskaites vērtība ir 800. gūstot ar nodokli apliekamus ienākumus 800, uzņēmums nodokļos samaksās 320. uzņēmums neatzīst rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības 320, jo tās radušās, veicot aktīva sākotnējo atzīšanu.

▼B

23 Saskaņā ar 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* salikta finanšu instrumenta (piemēram, konvertējama obligācija) emitents klasificē instrumenta saistību sastāvdaļu par saistībām un pašu kapitāla sastāvdaļu par pašu kapitālu. Dažās jurisdikcijās saistību sastāvdaļas nodokļa bāze, veicot sākotnējo atzīšanu, ir vienāda ar saistību un pašu kapitāla sastāvdaļu summas sākotnējo uzskaites vērtību. Rezultātā ar nodokli apliekamā pagaidu starpība rodas, pašu kapitāla sastāvdaļu sākotnēji atzīstot atsevišķi no saistību sastāvdaļas. Tādēļ nepiemēro 15. punkta b) apakšpunktā minēto izņēmumu. Rezultātā uzņēmums atzīst rezultātā radušās atliktā nodokļa saistības. ►**M5** Saskaņā ar 61. A punktu, atlikto nodokli tieši ieskaita pašu kapitāla sastāvdaļas uzskaites vērtībā. Saskaņā ar 58. punktu turpmākās atliktā nodokļa saistību izmaiņas atzīst peļņā vai zaudējumos par atliktā nodokļa izdevumiem (ienākumiem). ◄

Atskaitāmās pagaidu starpības

24 Atliktā nodokļa aktīvs jāatzīst visām atskaitāmām pagaidu starpībām, ja ir varbūtība, ka tiks gūta ar nodokli apliekama peļņa, pret kuru varēs izmantot atskaitāmo pagaidu starpību, ja vien atliktā nodokļa aktīvu nerada aktīva vai saistību sākotnējo uzskaiti darījumā, kas:

a) nav uzņēmējdarbības apvienošana; un

b) darījuma laikā neietekmē ne grāmatvedības peļņu, ne ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus).

Tomēr atskaitāmām pagaidu starpībām, kuras saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalību kopuzņēmumos, atliktā nodokļa aktīvs jāatzīst saskaņā ar 44. punktu.

25 Saistību atzīšanai ir raksturīgi tas, ka uzskaites vērtība tiks samaksāta nākamajos periodos, kad no uzņēmuma aizplūdīs resursi, kuri ietver saimnieciskos labumus. Resursiem aizplūstot no uzņēmuma, visas summas vai to daļas var atskaitīt, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu periodā pēc tā perioda, kurā atzīst saistības. Tādos gadījumos pastāv pagaidu starpība starp saistību uzskaites vērtību un to nodokļa bāzi. Tādējādi rodas atliktā nodokļa aktīvs, kas attiecas uz nākamajos periodos atgūstamiem ienākuma nodokļiem, kad attiecīgo saistību daļu varēs atskaitīt, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu. Tāpat, ja aktīva uzskaites vērtība ir mazāka par tā nodokļa bāzi, no starpības rodas atliktā nodokļa aktīvs, kas attiecas uz nākamajos periodos atgūstamiem ienākuma nodokļiem.

Piemērs

Uzņēmums atzīst saistības 100 par uzkrātām preču garantijas izmaksām. Nodokļa aprēķina vajadzībām preču garantijas izmaksas neatskaitīs, kamēr uzņēmums nesamaksās prasījumus. Nodokļa likme ir 25 %.

▼B

Saistību nodokļa bāze ir nulle (uzskaites vērtība 100, no kuras atskaita nodokļa aprēķina vajadzībām atskaitāmu summu un kura attieksies uz šīm saistībām nākamajos periodos). Norēķinoties par saistībām to uzskaites vērtībā, uzņēmums samazinās nākotnes ar nodokli apliekamo peļņu par 100 un rezultātā samazinās nākotnes nodokļa maksājumus par 25 (100 pēc 25 % likmes). Starpība starp uzskaites vērtību 100 un nodokļa bāzi nulli ir atskaitāma pagaidu starpība 100. tādēļ uzņēmums atzīst atliktā nodokļa aktīvu 25 (100 pēc 25 % likmes), ja ir ticams, ka uzņēmums nākamajos periodos gūs pietiekamu ar nodokli apliekamo peļņu, lai gūtu labumu no samazinātiem nodokļa maksājumiem.

26 Tālāk minēti tādu atskaitāmo pagaidu starpību piemēri, kuras rada atliktā nodokļa aktīvus:

a) pensijas pabalsta izmaksas var atskaitīt, nosakot grāmatvedības peļņu, kad darbinieks sniedz pakalpojumu, bet tās var atskaitīt, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu, uzņēmumam veicot iemaksas fondā vai arī uzņēmumam maksājot pensijas pabalstus. Pagaidu starpība starp saistību uzskaites vērtību un to nodokļa bāzi; saistību nodokļa bāze parasti ir nulle. Šī atskaitāmā pagaidu starpība radīs atliktā nodokļa aktīvu, kad saimnieciskie labumi ieplūdīs uzņēmumā atskaitījuma veidā no peļņas, kas ir apliekama ar nodokli, veicot iemaksas vai izmaksājot pensijas pabalstus;

b) pētniecības izmaksas atzīst par izdevumiem, nosakot grāmatvedības peļņu periodā, kurā šie izdevumi rodas, bet nav pieļaujams, ka tos atskaita līdz vēlākam periodam, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus). Starpība starp pētniecības izmaksu nodokļa bāzi, kas ir tāda summa, kādu nodokļu administrācijas atļaus atskaitīt nākamajos periodos, un uzskaites vērtību nulli ir atskaitāma pagaidu starpība, kuras rezultātā rodas atliktā nodokļa aktīvs;

▼M12

c) ar dažiem izņēmumiem uzņēmums atzīst uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos identificējamos aktīvus un pārņemtās saistības atbilstoši to patiesajai vērtībai iegādes datumā. Kad saistības pārņem iegādes datumā, bet, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu, saistītās izmaksas neatskaita līdz vēlākam periodam, rodas atskaitāma pagaidu starpība, no kuras rodas atliktā nodokļa aktīvs. Atliktā nodokļa aktīvs rodas arī tad, ja iegādātā identificējamā aktīva patiesā vērtība ir mazāka par tā nodokļa bāzi. Abos gadījumos rezultātā izveidojies atliktā nodokļa aktīvs ietekmē nemateriālo vērtību (sk. 66. punktu); un

▼B

d) dažus aktīvus var uzskaitīt to patiesajā vērtībā vai tos var pārvērtēt, neveicot līdzvērtīgu korekciju nodokļa aprēķina vajadzībām (sk. 20. punktu). Atskaitāma pagaidu starpība rodas, ja aktīva nodokļa bāze pārsniedz tā uzskaites vērtību.

▼B

27 Nosakot ar nodokli apliekamo peļņu nākamajos periodos, no atskaitāmo pagaidāmo starpību apvērses rodas atskaitījumi. Tomēr saimnieciskie labumi ieplūdīs uzņēmumā kā samazināti nodokļa maksājumi tikai tad, ja tas gūst pietiekamu ar nodokli apliekamo peļņu, pret kuru var veikt atskaitījumu ieskaitu. Tādēļ uzņēmums atzīst atliktā nodokļa aktīvus tikai tad, ja ir ticams, ka radīsies ar nodokli apliekama peļņa, pret kuru varēs izmantot atskaitāmās pagaidu starpības.

28 Ir ticams, ka būs pieejama ar nodokli apliekama peļņa, pret kuru var izmantot atskaitāmo pagaidu starpību, ja ir pietiekamas ar nodokli apliekamas pagaidu starpības, kas attiecas uz to pašu nodokļu administrāciju un to pašu ar nodokli apliekamo uzņēmumu, un šo starpību apvērse gaidāma:

a) tajā pašā periodā, kurā gaidāma atskaitāmās pagaidu starpības apvērse; vai

b) periodos, kuros nodokļa zaudējumus no atliktā nodokļa aktīva var pārnest uz iepriekšējiem vai nākamajiem periodiem.

Tādos gadījumos atliktā nodokļa aktīvu atzīst periodā, kurā rodas atskaitāmās pagaidu starpības.

29 Ja ar nodokli apliekamās pagaidu starpības, kas attiecas uz to pašu nodokļu administrāciju un to pašu ar nodokli apliekamo uzņēmumu, ir nepietiekamas, atliktā nodokļa aktīvu atzīst, ja:

a) ir ticams, ka uzņēmumam būs pietiekama ar nodokli apliekamā peļņa, kas attiecas uz to pašu nodokļu administrāciju un to pašu ar nodokli apliekamo uzņēmumu tajā pašā periodā, kurā notikusi atskaitāmās pagaidu starpības apvērse (vai periodos, kuros nodokļa zaudējumus no atliktā nodokļa aktīva var pārnest uz iepriekšējiem vai nākamajiem periodiem). Novērtējot iespējas gūt pietiekamu ar nodokli apliekamu peļņu nākamajos periodos, uzņēmums neņem vērā ar nodokli apliekamās summas, kas rodas no atskaitāmām pagaidu starpībām, kuru rašanās gaidāma nākamajos periodos, jo atliktā nodokļa aktīvs no šīm atskaitāmām pagaidu starpībām radīs nepieciešamību pēc turpmākās peļņas, kas ir apliekama ar nodokli, lai to varētu izmantot; vai

b) uzņēmumam, kas radīs ar nodokli apliekamu peļņu attiecīgajos periodos, ir pieejamas nodokļa plānošanas iespējas.

30 Nodokļa plānošanas iespējas ir darbības, kuras uzņēmums veiktu, lai radītu vai palielinātu ar nodokli apliekamos ienākumus kādā konkrētā periodā pirms pārnestu nodokļa zaudējumu vai nodokļa kredīta termiņa beigām. Piemēram, dažās jurisdikcijās ar nodokli apliekamo peļņu var radīt vai palielināt:

a) izvēloties aplikt ar nodokli saņemtus vai saņemamus procentu ienākumus;

b) atliekot prasījumu par atsevišķiem atskaitījumiem no peļņas, kas ir apliekama ar nodokli;

c) pārdodot un, iespējams, saņemot atpakaļ nomā aktīvus, kuru vērtība ir palielinājusies, bet kuru nodokļa bāze nav koriģēta, lai atspoguļotu šo vērtības pieaugumu; un

d) pārdodot aktīvu, kurš rada ar nodokli neapliekamus ienākumus (piemēram, dažās jurisdikcijās – valsts obligāciju), lai nopirktu citus ieguldījumus, kuri rada ar nodokli apliekamus ienākumus.

▼B

Ja nodokļa plānošanas iespējas pārceļ ar nodokli apliekamo peļņu no vēlāka perioda uz agrāku, tad pārnestu nodokļa zaudējumu vai nodokļa kredīta izmantošana joprojām ir atkarīga no turpmākās peļņas, kas ir apliekama ar nodokli, kura radusies no avotiem, kas nav nākotnē rodošās pagaidu starpības.

31 Ja uzņēmumam nesen bijuši zaudējumi, uzņēmums ņem vērā 35. un 36. punktā sniegtos norādījumus.

32 [Svītrots]

▼M12

Nemateriālā vērtība

32A Ja uzņēmējdarbības apvienošanā radušās nemateriālās vērtības uzskaites vērtība ir mazāka par tās nodokļa bāzi, šī starpība rada atliktā nodokļa aktīvu. Atliktā nodokļa aktīvs, kas rodas no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas, tiek atzīts, uzskaitot uzņēmējdarbības apvienošanu, ja ir ticams, ka būs pieejama ar nodokli apliekamā peļņa, no kuras varēs atskaitīt atskaitāmo pagaidu atšķirību.

▼B

Aktīva vai saistību sākotnējā atzīšana

33 Viens gadījums, kad rodas atliktā nodokļa aktīvs, veicot aktīva sākotnējo atzīšanu, ir, kad atskaita ar nodokli neapliekamu uz aktīvu attiecināmu valsts dotāciju, iegūstot aktīva uzskaites vērtību, bet nodokļa aprēķina vajadzībām to neatskaita no aktīva amortizējamās summas (citiem vārdiem, no tā nodokļa bāzes); aktīva uzskaites vērtība ir mazāka par tā nodokļa bāzi, un tas rada atskaitāmu pagaidu starpību. Valsts dotācijas var arī uzskatīt par atliktajiem ienākumiem; tādā gadījumā starpība starp atliktajiem ienākumiem un tā nodokļa bāzi nulli ir atskaitāma pagaidu starpība. Neatkarīgi no tā, kuru uzrādīšanas metodi uzņēmums lieto, tas neatzīst rezultātā radušos atliktā nodokļa aktīvu 22. punktā minētā iemesla dēļ.

Neizmantoti nodokļa zaudējumi un neizmantoti nodokļa kredīti

34 Atliktā nodokļa aktīvs jāatzīst par neizmantotiem nodokļa zaudējumiem un neizmantotiem nodokļa kredītiem, kas pārnesti uz nākamajiem periodiem, ja ir ticams, ka nākotnē būs pieejama ar nodokli apliekama peļņa, pret kuru varēs izmantot neizmantotos nodokļa zaudējumus un neizmantotos nodokļa kredītus.

35 Kritēriji to atliktā nodokļa aktīvu atzīšanai, kuri rodas no neizmantoto nodokļa zaudējumu un nodokļa kredītu pārnešanas uz nākamajiem periodiem, ir tādi paši kā kritēriji, pēc kuriem atzīst atliktā nodokļa aktīvus no atskaitāmām pagaidu starpībām. Tomēr neizmantotu nodokļa zaudējumu esamība pārliecinoši pierāda, ka ar nodokli apliekamā peļņa nākotnē var nebūt pieejama. Tādēļ, ja uzņēmumam nesen bijuši zaudējumi, tas atzīst atliktā nodokļa aktīvu no neizmantotiem nodokļa zaudējumiem vai nodokļa kredītiem tikai tad, ja uzņēmumam ir pietiekama ar nodokli apliekama pagaidu starpība vai pastāv citi pārliecinoši pierādījumi tam, ka būs pieejama pietiekama ar nodokli apliekamā peļņa, pret kuru uzņēmums varēs izmantot neizmantotos nodokļa zaudējumus vai neizmantotos nodokļa kredītus. Tādos gadījumos 82. punkts pieprasa atklāt atliktā nodokļa aktīva summu un pierādījumu veidu, kas attaisno tā atzīšanu.

▼B

36 Novērtējot ar nodokli apliekamās peļņas ticamību, pret kuru varēs izmantot neizmantotos nodokļa zaudējumus vai neizmantotos nodokļa kredītus, uzņēmums apsver šādus kritērijus:

a) vai uzņēmumam ir pietiekamas ar nodokli apliekamas pagaidu starpības, kas attiecas uz to pašu nodokļu administrāciju un to pašu ar nodokli apliekamo uzņēmumu, no kurām radīsies ar nodokli apliekamas summas, pret kurām varēs izmantot neizmantotos nodokļa zaudējumus vai neizmantotos nodokļa kredītus, pirms ir beidzies to termiņš;

b) vai ir ticams, ka uzņēmumam radīsies ar nodokli apliekama peļņa, pirms būs beidzies neizmantoto nodokļa zaudējumu vai neizmantoto nodokļa kredītu termiņš;

c) vai neizmantotie nodokļa zaudējumi rodas identificējamu iemeslu dēļ, kuru atkārtošanās ir maz ticama; un

d) vai uzņēmumam ir pieejamas nodokļa plānošanas iespējas (sk. 30. punktu), kurš radīs ar nodokli apliekamu peļņu periodā, kurā varēs izmantot neizmantotos nodokļa zaudējumus vai neizmantotos nodokļa kredītus.

Atliktā nodokļa aktīvu neatzīst, ja nav ticams, ka būs pieejama ar nodokli apliekama peļņa, pret kuru varēs izmantot neizmantotos nodokļa zaudējumus vai neizmantotos nodokļa kredītus.

Neatzīto atliktā nodokļa aktīvu pārvērtēšana

37 ►M5 Katrās pārskata perioda beigās ◄ uzņēmums pārvērtē neatzītos atliktā nodokļa aktīvus. Uzņēmums atzīst iepriekš neatzītu atliktā nodokļa aktīvu, ja ir kļuvis ticams, ka turpmākā ar nodokli apliekamā peļņa ļaus atgūt atliktā nodokļa aktīvu. Piemēram, tirdzniecības nosacījumu uzlabošana var palielināt ticamību, ka uzņēmums varēs radīt pietiekamu ar nodokli apliekamo peļņu nākotnē, lai atliktā nodokļa aktīvs atbilstu 24. vai 34. punktā izklāstītajiem atzīšanas kritērijiem. Cits piemērs ir, kad uzņēmums pārvērtē atliktā nodokļa aktīvus uzņēmējdarbības apvienošanas datumā vai pēc tam (sk. 67. un 68. punktu).

Ieguldījumi meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalība kopuzņēmumos

38 Pagaidu starpības rodas, kad uzskaites vērtība ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos vai līdzdalībai kopuzņēmumos (proti, mātesuzņēmuma vai ieguldītāja daļai meitasuzņēmuma, filiāles, asociētā uzņēmuma vai ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma neto aktīvos, ieskaitot nemateriālās vērtības uzskaites vērtību) kļūst atšķirīga no ieguldījuma vai līdzdalības nodokļa bāzes (kas bieži ir izmaksas). Šīs atšķirības var rasties daudzos dažādos gadījumos, piemēram:

a) meitasuzņēmumu, filiāļu, asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu nesadalītās peļņas esamība;

b) ārvalstu valūtas kursu izmaiņas, kad mātesuzņēmums un tā meitasuzņēmums atrodas dažādās valstīs; un

▼B

c) asociētajā uzņēmumā veikta ieguldījuma uzskaites vērtības samazinājums līdz tā atgūstamajai summai.

Konsolidētajos finanšu pārskatos pagaidu starpība var atšķirties no tās pagaidu starpības, kas saistīta ar šo ieguldījumu mātesuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos, ja mātesuzņēmums savos atsevišķajos finanšu pārskatos ieguldījumu uzskaita izmaksās vai pārvērtētajā summā.

39 Uzņēmumam jāatzīst atliktā nodokļa saistības visām ar nodokli apliekamām pagaidu starpībām, kas saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalību kopuzņēmumos, izņemot gadījumus, ja ir izpildīti abi šie nosacījumi:

a) mātesuzņēmums, ieguldītājs vai kopuzņēmuma dalībnieks var kontrolēt pagaidu starpības apvērses laiku; un

b) ir ticams, ka tuvākajā laikā nenotiks pagaidu starpības apvērse.

40 Tā kā mātesuzņēmums kontrolē sava meitasuzņēmuma dividenžu politiku, mātesuzņēmums var kontrolēt laiku, kurā tiks apvērstas ar ieguldījumu saistītās pagaidu starpības (ieskaitot pagaidu starpības, kas rodas ne tikai no nesadalītās peļņas, bet arī no jebkurām ārvalstu valūtas pārrēķināšanas starpībām). Turklāt bieži nav iespējams noteikt ienākuma nodokļu summu, kas būtu jāmaksā, kad tiks apvērsta pagaidu starpība. Tādēļ tad, kad mātesuzņēmums ir noteicis, ka šī peļņa tuvākajā laikā netiks sadalīta, mātesuzņēmums neatzīst atliktā nodokļa saistības. Tādi paši apsvērumi attiecas uz ieguldījumiem filiālēs.

41 Uzņēmuma nemonetāros aktīvus un saistības novērtē to funkcionālajā valūtā (sk. 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*). Ja uzņēmuma ar nodokli apliekamo peļņu vai nodokļa zaudējumus (un tātad tā nemonetāro aktīvu un saistību nodokļa bāzi) nosaka citā valūtā, valūtas kursa izmaiņas rada pagaidu starpības, kā rezultātā veidojas atzītas atliktā nodokļa saistības vai (saskaņā ar 24. punktu) aktīvs. Par rezultātā radušos atlikto nodokli debetē vai kreditē ►**M5** peļņā vai zaudējumos ◄ (sk. 58. punktu).

42 Ieguldītājs asociētajā uzņēmumā nekontrolē šo uzņēmumu un parasti nevar noteikt tā dividenžu politiku. Tādēļ, ja nepastāv vienošanās, saskaņā ar kuru asociētā uzņēmuma peļņa tuvākajā laikā netiks sadalīta, ieguldītājs atzīst atliktā nodokļa saistības, kas rodas no pagaidu starpībām, kas ir apliekamas ar nodokli un ir saistītas ar ieguldījumu asociētajā uzņēmumā. Dažos gadījumos ieguldītājs nevar noteikt nodokļa summu, kas būtu maksājama, ja ieguldītājs atgūtu asociētajā uzņēmumā veiktā ieguldījuma izmaksas, bet var noteikt, ka šī summa būs vienāda ar minimālo summu vai pārsniegs to. Tādos gadījumos atliktā nodokļa saistības novērtē šajā summā.

43 Vienošanās starp kopuzņēmumā iesaistītām personām parasti paredz peļņas sadali un nosaka, vai lēmumiem par šiem jautājumiem vajadzīga visu kopuzņēmuma dalībnieku piekrišana vai noteikta kopuzņēmuma dalībnieku vairākuma piekrišana. Ja kopuzņēmuma dalībnieks var kontrolēt peļņas sadali un ir ticams, ka peļņa tuvākajā laikā netiks sadalīta, atliktā nodokļa saistības neatzīst.

▼B

44 Uzņēmumam jāatzīst atliktā nodokļa aktīvs visām atskaitāmām pagaidu starpībām, kuras rodas no ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalības kopuzņēmumos, tikai tad, ja ir ticams, ka:

a) tuvākajā laikā tiks apvērsta pagaidu starpība; un

b) būs pieejama ar nodokli apliekama peļņa, pret kuru var izmantot pagaidu starpību.

45 Lemjot par to, vai atliktā nodokļa aktīvu atzīst atskaitāmām pagaidu starpībām, kas saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumiem un līdzdalību kopuzņēmumos, uzņēmums ņem vērā 28.–31. punktā ietvertos norādījumus.

RĀDĪTĀJI

46 Pārskata perioda nodokļa saistības (aktīvi) par pārskata periodu un iepriekšējiem periodiem jānovērtē summā, kas jāmaksā (jāatgūst no) nodokļu administrācijām, izmantojot nodokļa likmes (un nodokļa tiesību aktus), kas ir spēkā vai būs spēkā līdz ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

47 Atliktā nodokļa aktīvi un saistības jānovērtē pēc nodokļa likmēm, kuru piemērošana gaidāma periodā, kad realizēs aktīvu vai izpildīs saistības, pamatojoties uz nodokļa likmēm (un nodokļa tiesību aktiem), kas ir spēkā vai būs spēkā līdz ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

48 Pārskata perioda un atliktā nodokļa aktīvus un saistības parasti novērtē, lietojot faktiskās nodokļa likmes (un nodokļa tiesību aktus). Tomēr dažās jurisdikcijās valdības paziņojumi par nodokļa likmēm (un nodokļa tiesību aktiem) var faktiski stāties spēkā pēc vairākiem mēnešiem kopš paziņošanas. Tādos gadījumos nodokļa aktīvus un saistības novērtē, lietojot paziņoto nodokļa likmi (un nodokļa tiesību aktus).

49 Ja uz dažādiem ar nodokli apliekamo ienākumu līmeņiem attiecas dažādas nodokļa likmes, atliktā nodokļa aktīvus un saistības novērtē, izmantojot vidējās likmes, kuru piemērošana gaidāma attiecībā uz peļņu, kas ir apliekama ar nodokli, (nodokļa zaudējumiem) periodos, kuros gaidāma pagaidu starpību apvērse.

50 [Svītrots]

51 Atliktā nodokļa saistību un atliktā nodokļa aktīvu novērtēšanai jāatspoguļo tāda ietekme uz nodokli, kura izrietētu no tā, kādā veidā ►M5 pārskata perioda beigās ◄ uzņēmums paredz atgūt vai samaksāt aktīvu un saistību uzskaites vērtību.

52 Dažās jurisdikcijās veids, kādā uzņēmums atgūst (samaksā) aktīva (saistību) uzskaites vērtību, var ietekmēt vienu vai abus šādus lielumus:

a) piemērojamo nodokļa likmi, uzņēmumam atgūstot (samaksājot) aktīva (saistību) uzskaites vērtību; un

▼B

b) aktīva (saistību) nodokļa bāzi.

Tādos gadījumos uzņēmums novērtē atliktā nodokļa saistības un atliktā nodokļa aktīvus, lietojot nodokļa likmi un nodokļa bāzi, kas atbilst gaidāmajam atgūšanas vai maksāšanas veidam.

A piemērs

Aktīva uzskaites vērtība ir 100 un nodokļa bāze ir 60. aktīvu pārdodot, piemērotu 20 % nodokļa likmi, un citiem ienākumiem piemērotu 30 % nodokļa likmI.

Uzņēmums atzīst atliktā nodokļa saistības 8 (40 pēc 20 % likmes), ja tas paredz pārdot aktīvu, to turpmāk nelietojot, un atliktā nodokļa saistības 12 (40 pēc 30 % likmes), ja tas paredz saglabāt aktīvu un atgūt tā uzskaites vērtību, lietojot aktīvu.

B piemērs

Aktīvu, kura izmaksas ir 100 un uzskaites vērtība ir 80, pārvērtē uz 150. nodokļa aprēķina vajadzībām neveic līdzvērtīgu korekciju. Uzkrātais nolietojums nodokļa aprēķina vajadzībām ir 30 un nodokļa likme ir 30 %. Ja aktīva pārdošanas cena pārsniegs tā izmaksas, uzkrāto nolietojumu nodokļa aprēķina vajadzībām 30 iekļaus ar nodokli apliekamajos ienākumos, bet pārdošanas ieņēmumus, kuri pārsniegs izmaksas, neapliks ar nodokli.

Aktīva nodokļa bāze ir 70 un pastāv ar nodokli apliekama pagaidu starpība 80. Ja uzņēmums paredz atgūt uzskaites vērtību, lietojot aktīvu, tam jāgūst ar nodokli apliekamie ienākumi 150, bet uzņēmums varēs atskaitīt tikai nolietojumu 70. pamatojoties uz iepriekš minēto, atliktā nodokļa saistības ir 24 (80 pēc 30 % likmes). Ja uzņēmums paredz atgūt uzskaites vērtību, aktīvu tūlīt pārdodot un saņemot 150, atliktā nodokļa saistības aprēķina šādi:

	Ar nodokli apliekamā pagaidu starpība	*Nodokļa likme*	*Atliktā nodokļa saistības*
Uzkrātais nolietojums nodokļa aprēķina vajadzībām	*30*	*30 %*	*9*
Ieņēmumi, kuri pārsniedz izmaksas	*50*	*Nulle*	—
Kopā	*80*		*9*

(Piezīme: saskaņā ar ►**M5** *61.A* ◄ *punktu, papildu atlikto nodokli, kas rodas pārvērtēšanas rezultātā,* ►**M5** *atzīst par citiem peļņas vai zaudējumu aprēkinā neatspoguļotajiem ienākumiem* ◄*)*

C piemērs

Fakti ir tādi paši kā b piemērā, izņemot to, ka aktīva pārdošanas cena pārsniegs tā izmaksas, uzkrāto nolietojumu nodokļa aprēķina vajadzībām iekļaus ar nodokli apliekamajos ienākumos (nodokļa likme 30 %) un pārdošanas ieņēmumus apliks ar nodokli pēc 40 % likmes pēc tam, kad būs atskaitītas pēc inflācijas koriģētās izmaksas 110.

▼B

Ja uzņēmums paredz atgūt uzskaites vērtību, lietojot aktīvu, tam jāgūst ar nodokli apliekamie ienākumi 150, bet uzņēmums varēs atskaitīt tikai nolietojumu 70. pamatojoties uz iepriekš minēto, nodokļa bāze ir 70, pastāv ar nodokli apliekama pagaidu starpība 80, un atliktā nodokļa saistības ir 24 (80 pēc 30 % likmes), kā b piemērā.

Ja uzņēmums paredz atgūt uzskaites vērtību, pārdodot aktīvu uzreiz par 150, uzņēmums varēs atskaitīt indeksētās izmaksas 110. neto ieņēmumus 40 apliks ar nodokli pēc 40 % likmes. turklāt uzkrāto nolietojumu nodokļa aprēķina vajadzībām 30 iekļaus ar nodokli apliekamajos ienākumos un apliks ar nodokli pēc 30 % likmes. Pamatojoties uz iepriekš minēto, nodokļa bāze ir 80 (110 mīnus 30), pastāv ar nodokli apliekama pagaidu starpība 70, un atliktā nodokļa saistības ir 25 (40 pēc 40 % likmes plus 30 pēc 30 % likmes). Ja nodokļa bāze nav uzreiz acīmredzama šajā piemērā, var būt lietderīgi ņemt vērā 10. punktā minēto pamatprincipu.

(Piezīme: saskaņā ar ►**M5** *61.A* ◄ *punktu papildu atlikto nodokli, kas rodas pārvērtēšanas rezultātā,* ►**M5** *atzīst par citiem peļņas vai zaudējumu aprēkinā neatspoguļotajiem ienākumiem* ◄*)*

52A Dažās jurisdikcijās ienākuma nodokļus maksā pēc augstākas vai zemākas likmes, ja visu neto peļņu vai nesadalīto peļņu vai tās daļu izmaksā kā dividendi uzņēmuma akcionāriem. Dažās citās jurisdikcijās ienākuma nodokļi var būt atmaksājami vai maksājami, ja visu neto peļņu vai nesadalīto peļņu vai tās daļu izmaksā kā dividendi uzņēmuma akcionāriem. Tādos gadījumos pārskata perioda un atliktā nodokļa aktīvus un saistības novērtē pēc nodokļa likmes, kuru piemēro nesadalītai peļņai.

52B 52.A punktā aprakstītajos gadījumos dividenžu ienākuma nodokļa sekas atzīst, kad atzīst dividendes izmaksāšanas saistības. Dividenžu ienākuma nodokļa sekas ir tiešāk saistītas ar pagātnes darījumiem vai notikumiem nekā ar īpašniekiem veiktajiem maksājumiem. Tādēļ dividenžu ienākuma nodokļa sekas atzīst perioda peļņā vai zaudējumos, kā noteikts 58. punktā, izņemot gadījumus, kad dividenžu ienākuma nodokļa sekas rodas no 58. punkta a) un b) apakšpunktā aprakstītajiem gadījumiem.

Piemērs, kas ilustrē 52.A un 52.B punktu

Tālāk dotajā piemērā aplūkota uzņēmuma pārskata perioda un atliktā nodokļa aktīvu un saistību novērtēšana jurisdikcijā, kurā ienākuma nodokļi par nesadalīto peļņu maksājami pēc augstākas likmes (50 %), atmaksājot noteiktu summu, kad peļņa tiek sadalīta. Nodokļa likme par sadalīto peļņu ir 35 %. ►**M5** Pārskata perioda beigās ◄ 20x1. gada 31. decembrī uzņēmums neatzīst to dividenžu saistības, kuras ieteiktas vai izsludinātas pēc ►**M5** pārskata perioda beigām ◄. Rezultātā 20x1. gadā dividendes netiek atzītas. 20x1. gada ar nodokli apliekamie ienākumi ir 100 000. neto ar nodokli apliekamā pagaidu starpība par 20x1. gadu ir 40 000.

▼B

Uzņēmums atzīst pārskata perioda nodokļa saistības un pārskata perioda ienākuma nodokļa izdevumus 50 000. summu, kas ir potenciāli atgūstama nākotnes dividenžu rezultātā, neatzīst par aktīvu. Uzņēmums arī atzīst atliktā nodokļa saistības un atliktā nodokļa izdevumus 20 000 (40 000 pēc 50 % likmes), kas ir ienākuma nodokļi, kurus uzņēmums maksās, kad tas atgūst vai maksā aktīvu un saistību uzskaites vērtības, pamatojoties uz nesadalītai peļņai piemērojamo nodokļa likmi.

Pēc tam 20x2. gada 15. martā uzņēmums atzīst par saistībām dividendes 10 000 no iepriekšējās pamatdarbības peļņas.

20X2. gada 15. martā uzņēmums atzīst ienākuma nodokļu atmaksu 1 500 (15 % no dividendēm, kuras atzītas par saistībām) par pārskata perioda nodokļa aktīvu un par pārskata perioda ienākuma nodokļa izdevumu samazinājumu par 20x2. gadu.

53 Atliktā nodokļa aktīvi un saistības nav jādiskontē.

54 Lai ticami noteiktu atliktā nodokļa aktīvus un saistības, pamatojoties uz diskontēšanu, detalizēti jānosaka katras pagaidu starpības apvērses laiks. Daudzos gadījumos nav iespējams sastādīt laika grafiku vai tas ir ļoti sarežģīti. Tādēļ nav pareizi pieprasīt atliktā nodokļa aktīvu un saistību diskontēšanu. Diskontēšanas atļaušana, bet ne pieprasīšana radītu atliktā nodokļa aktīvus un saistības, kuras nevarētu salīdzināt starp uzņēmumiem. Tādēļ šis standarts nepieprasa un neatļauj atliktā nodokļa aktīvu un saistību diskontēšanu.

55 Pagaidu starpības nosaka, ņemot vērā aktīva vai saistību uzskaites vērtību. To dara arī tad, kad pašu uzskaites vērtību nosaka, pamatojoties uz diskontēšanu, piemēram, gadījumā, kad pastāv pienākumi maksāt pensijas pabalstu (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti*).

56 Atliktā nodokļa aktīva uzskaites vērtība jāpārskata ►**M5** katrās pārskata perioda beigās ◄. Uzņēmumam jāsamazina atliktā nodokļa aktīva uzskaites vērtība, ja vairs nav ticams, ka būs pieejama pietiekama ar nodokli apliekamā peļņa, kas ļautu izmantot labumu no visa šā atliktā nodokļa aktīva vai tā daļas. Jebkurš šāds samazinājums jāapvērš, ja kļūst ticams, ka būs pieejama pietiekama ar nodokli apliekamā peļņa.

PĀRSKATA PERIODA UN ATLIKTĀ NODOKĻA ATZĪŠANA

57 Darījuma vai cita notikuma pārskata perioda un atliktā nodokļa ietekmes uzskaite atbilst paša darījuma vai notikuma uzskaitei. Šo principu īsteno 58.–68.C punkts.

▼M5

Peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzītās pozīcijas

58 Pārskata perioda un atliktais nodoklis jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem un jāiekļauj perioda peļņā vai zaudējumos, izņemot gadījumus, kad nodoklis rodas no:

a) peļņā vai zaudējumos par citiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajiem ienākumiem vai tieši pašu kapitālā tajā pašā vai citā periodā neatzītiem darījumiem vai notikumiem (sk. no 61.A līdz 65. punktam);

▼B

b) uzņēmējdarbības apvienošana (sk. 66. līdz 68. punktu).

59 Lielākā daļa atliktā nodokļa saistību un atliktā nodokļa aktīvu rodas, ienākumus vai izdevumus iekļaujot grāmatvedības peļņā vienā periodā, bet ar nodokli apliekamajā peļņā (nodokļa zaudējumos) – citā periodā. Rezultātā izveidojušos atliktos nodokļus atzīst ►M5 peļņā vai zaudējumos ◄. Piemēram:

a) procentu, autoratlīdzību vai dividenžu ieņēmumus saņem ar pēcmaksu un iekļauj grāmatvedības peļņā proporcionāli laika sadalījumam saskaņā ar 18. SGS *Ieņēmumi*, bet ar nodokli apliekamajā peļņā (nodokļa zaudējumos) – pēc kases principa; un

b) nemateriālo aktīvu izmaksas ir kapitalizētas saskaņā ar 38. SGS un tiek amortizētas ►M5 peļņā vai zaudējumos ◄, bet tika atskaitītas nodokļa aprēķina vajadzībām to rašanās brīdī.

60 Atliktā nodokļa aktīvu un saistību uzskaites vērtība var mainīties pat tad, ja attiecīgo pagaidu starpību summa nemainās. To var izraisīt, piemēram:

a) nodokļa likmju vai nodokļa tiesību aktu izmaiņas;

b) atliktā nodokļa aktīvu atgūstamības pārvērtēšana; vai

c) aktīva gaidāmā atgūšanas veida izmaiņas.

Rezultātā radušos atlikto nodokli atzīst ►M5 peļņā vai zaudējumos ◄, izņemot gadījumus, kad tas attiecas uz posteņiem, ►M5 kurus neatzīst peļņā vai zaudējumos ◄ (sk. 63. punktu).

Posteņi, ►M5 kurus neatzīst peļņā vai zaudējumos ◄

▼M5

_____

61A Pārskata perioda nodokli un atlikto nodokli neatzīst peļņā vai zaudējumos, ja nodoklis attiecas uz pozīcijām, kas tajā pašā vai citā periodā nav atzītas peļņā vai zaudējumos. Tādējādi pārskata perioda nodoklis un atliktais nodoklis, kas attiecas uz pozīcijām, kas tajā pašā vai citā periodā ir atzītas:

(a) citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, jāatzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos (sk. 62. punktu),

(b) tieši pašu kapitālā, jāatzīst tieši pašu kapitālā (sk. 62.A punktu).

▼M5

62 Starptautiskais finanšu pārskatu standarts pieprasa vai ļauj atzīt konkrētus posteņus citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos. Šādi posteņi ir, piemēram:

(a) uzskaites vērtības izmaiņas, kas rodas pamatlīdzekļu pārvērtēšanas rezultātā (sk. 16. SGS), un

(b) [svītrots]

(c) valūtas kursa starpība, kas rodas, pārrēķinot uzņēmuma ārvalstu darbības finanšu pārskatus (sk. 21. SGS).

(d) [svītrots]

62A Starptautiskie finanšu pārskatu standarti pieprasa vai pieļauj, ka par dažiem posteņiem tieši kreditē vai debetē pašu kapitālu. Šādi posteņi ir, piemēram:

(a) nesadalītās peļņas, kas radusies retrospektīvas grāmatvedības politikas maiņas dēļ vai kļūdas koriģēšanas dēļ, sākuma atlikuma korekcija (skatīt 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*) un

(b) summas, kas rodas, veicot salikta finanšu instrumenta pašu kapitāla sastāvdaļas sākotnējo atzīšanu (sk. 23. punktu).

63 Izņēmuma gadījumos var būt grūti noteikt pārskata perioda un atliktā nodokļa summu, ja nodoklis attiecas uz posteņiem, kuri nav atzīti peļņā vai zaudējumos (kā citus peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotos ienākumus vai tieši pašu kapitālā). Tas var būt, piemēram, gadījumā, kad:

▼B

a) pastāv ienākuma nodokļa likmju gradācija un nav iespējams noteikt likmi, pēc kuras ar nodokli apliekamās peļņas (nodokļa zaudējumu) īpašā sastāvdaļa ir aplikta ar nodokli;

b) nodokļa likmes vai citu nodokļa noteikumu izmaiņas ietekmē atliktā nodokļa aktīvu vai saistības, ►M5 kas attiecas uz posteni, ko iepriekš neatzina peļņā vai zaudējumos; vai ◄

c) uzņēmums nosaka, ka atliktā nodokļa aktīvs jāatzīst vai ka tas vairs nav jāatzīst pilnīgi, ►M5 un atliktā nodokļa aktīvs (pilnīgi vai daļēji) attiecas uz posteni, ko iepriekš neatzina peļņā vai zaudējumos. ◄

▼M5

Tādos gadījumos pārskata perioda un atliktais nodoklis, kas attiecas uz posteņiem, kas nav atzīti peļņā vai zaudējumos, pamatojas uz attiecīgās jurisdikcijas personas pārskata perioda un atliktā nodokļa pamatotu proporcionālu sadalījumu vai citu metodi, saskaņā ar kuru attiecīgajos apstākļos sadale ir atbilstošāka.

▼B

64 16. SGS neprecizē, vai uzņēmumam katru gadu no pārvērtēšanas pārsnieguma uz nesadalīto peļņu jāpārnes summa, kas ir vienāda ar starpību starp pārvērtēta aktīva nolietojumu vai amortizāciju un nolietojumu vai amortizāciju, kas pamatojas uz šā aktīva izmaksām. Ja uzņēmums veic šo pārnešanu, pārnestā summa ir bez attiecīgiem atliktajiem nodokļiem. Līdzīgi apsvērumi attiecas uz pārnešanu, kuru veic, atsavinot pamatlīdzekļu objektu.

▼B

65 Kad aktīvs ir pārvērtēts nodokļa aprēķina vajadzībām un pārvērtēšana attiecas uz iepriekšējā perioda pārvērtēšanu grāmatvedības vajadzībām vai pārvērtēšanu, ko paredzēts veikt nākamajā periodā, par aktīva pārvērtēšanas un nodokļa bāzes korekcijas nodokļa ietekmi ►M5 atzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄ tajos periodos, kuros tā rodas. Tomēr, ja pārvērtēšana nodokļa aprēķina vajadzībām neattiecas uz iepriekšējā perioda pārvērtēšanu grāmatvedības vajadzībām vai pārvērtēšanu, ko paredzēts veikt nākamajā periodā, nodokļa bāzes korekcijas nodokļa ietekmi atzīst ►M5 peļņā vai zaudējumos. ◄

65A Ja uzņēmums maksā dividendes akcionāriem, tam var būt jāmaksā dividenžu daļa nodokļu administrācijām akcionāru vārdā. Daudzās jurisdikcijās šo summu sauc par ieturamo nodokli. Par šo summu kā dividenžu daļu, kas samaksāta vai maksājama nodokļu administrācijām, debetē pašu kapitālu.

Atliktie nodokļi, kas rodas no uzņēmējdarbības apvienošanas

▼M12

66 Kā paskaidrots 19. punktā un 26. punkta c) apakšpunktā, uzņēmējdarbības apvienošanā var rasties pagaidu starpības. Saskaņā ar 3. SFPS uzņēmums atzīst rezultātā radušos atliktā nodokļa aktīvus (ja tie atbilst 24. punktā minētajiem atzīšanas kritērijiem) vai atliktā nodokļa saistības kā identificējamus aktīvus un saistības iegādes datumā. Līdz ar to šie atliktā nodokļa aktīvi vai atliktā nodokļa saistības ietekmē uzņēmuma atzīto nemateriālās vērtības vai no izdevīga iegādes darījuma izrietošā guvuma summu. Tomēr saskaņā ar 15. punkta a) apakšpunktu uzņēmums neatzīst atliktā nodokļa saistības, kas radušās no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas.

67 Uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā pircēja pirmsapvienošanas atliktā nodokļa aktīva realizēšanas varbūtība var mainīties. Pircējs var uzskatīt par ticamu, ka tas atgūs savu atliktā nodokļa aktīvu, kas nebija atzīts pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Piemēram, pircējs var ieskaitīt savus neizmantotos nodokļa zaudējumus pret iegādātā uzņēmuma ar nodokli apliekamo peļņu nākotnē. Vai arī uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā, iespējams, ir maz ticams, ka ar nodokli apliekamā peļņa nākotnē ļaus atgūt atliktā nodokļa aktīvu. Šādos gadījumos pircējs atzīst atliktā nodokļa aktīva izmaiņas uzņēmējdarbības apvienošanas periodā, bet tās neiekļauj uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaitē. Tādēļ pircējs neņem to vērā, novērtējot uzņēmējdarbības apvienošanā atzīstamo nemateriālo vērtību vai guvumu no darījuma, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā.

68 Potenciālās priekšrocības, ko var sniegt iegādātā uzņēmuma ienākuma nodokļa zaudējumu pārcelšana uz nākamajiem periodiem vai citi atliktā nodokļa aktīvi, iespējams, neatbilst atsevišķas atzīšanas kritērijiem uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējās uzskaites brīdī, bet būs realizējamas vēlāk.

Iegādātās atliktā nodokļa priekšrocības, ko uzņēmums realizēs pēc uzņēmējdarbības apvienošanas, uzņēmums atzīst šādi:

▼M12

a) Iegādātās atliktā nodokļa priekšrocības, kas ir atzītas novērtēšanas periodā un izriet no jaunas informācijas par faktiem un apstākļiem iegādes datumā, atskaita no ar šo iegādi saistītās nemateriālās vērtības uzskaites vērtības. Ja šīs nemateriālās vērtības uzskaites vērtība ir nulle, atlikušās atliktā nodokļa priekšrocības atzīst peļņā vai zaudējumos.

b) Visas citas iegādātās un realizētās atliktā nodokļa priekšrocības atzīst peļņā vai zaudējumos (vai, ja šis standarts tā nosaka, ārpus peļņas vai zaudējumiem).

_____

▼B

Pārskata perioda un atliktais nodoklis, kas rodas no maksājumiem ar akcijām

68A Dažās nodokļu jurisdikcijās uzņēmums saņem nodokļu atvilkumu (t. i., summa, kas ir atskaitāma, lai noteiktu ar nodokli apliekamo peļņu), kas attiecas uz akcijās, akcijas iespējas līgumos vai citos uzņēmuma pašu kapitāla instrumentos izmaksāto samaksu. Nodokļu atvilkuma summa var atšķirties no saistītās kumulatīvās samaksas izdevumiem un var parādīties vēlākā pārskata periodā. Piemēram, dažās jurisdikcijās uzņēmums var atzīt izdevumus patēriņam par saņemtajiem darbinieku pakalpojumiem kā atlīdzību par piešķirtajiem akciju iespējas līgumiem saskaņā ar 2. SFPS *Maksājums ar akcijām* un nesaņemt nodokļu atvilkumu, kamēr akciju iespējas līgumi netiek izmantoti ar nodokļu atvilkumu novērtējumu, kas balstās uz nodokļa akcijas cenu izmantošanas datumā.

68B Tā kā pētniecības izmaksām, kas aprakstītas šā standarta 9. punktā un 26. punkta b) apakšpunktā, starpība starp līdz konkrētam datumam saņemto nodokļu bāzi (kas ir summa, kādu nodokļu administrācija atļaus atskaitīt nākamajos periodos) un nulles uzskaites vērtību, ir atskaitāmā pagaidu starpība, no kuras rodas atliktā nodokļa aktīvs. Ja summa, kuru nodokļu administrācija pieļaus kā atvilkumu nākotnes periodos, nav zināma perioda beigās, tā jāaplēš, balstoties uz informāciju, kas pieejama perioda beigās. Piemēram, ja summa, kuru nodokļu administrācija atļaus kā atvilkumu nākotnes periodos, ir atkarīga no uzņēmuma akcijas cenas nākotnes datumā, atskaitāmā pagaidu starpībai jābalsta uz uzņēmuma akcijas cenu perioda beigās.

68C Kā atzīmēts 68.A punktā, nodokļa atskaitījuma summa (vai paredzētais nākotnes nodokļa atskaitījums, kas novērtēts saskaņā ar 68.B punktu), var atšķirties no saistītās kumulatīvās samaksas izdevumiem. Standarta 58. punktā prasīts, lai spēkā esošo un atlikto nodokli uzskaitītu kā ieņēmumus vai izdevumus un iekļautu ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ attiecīgajā periodā, izņemot tad, ja nodoklis radies no ►M5 (a) peļņā vai zaudējumos tajā pašā vai citā periodā neatzītiem darījumiem vai notikumiem, vai (b) uzņēmējdarbības apvienošanas. ◄ Ja nodokļa atskaitījuma summa (vai aplēstais nākotnes atskaitījums) pārsniedz saistītās kumulatīvās samaksas izdevumu summu, tas norāda, ka nodokļa atskaitījums attiecas ne tikai uz samaksas izdevumiem, bet arī uz nodokļa posteni. Šajā situācijā saistīto spēkā esošā vai atliktā nodokļa pārsniegumu jāuzskaita tieši kapitālā.

▼B

UZRĀDĪŠANA

Nodokļa aktīvi un nodokļa saistības

69 [Svītrots]

70 [Svītrots]

Ieskaits

71 Uzņēmumam jāveic pārskata perioda nodokļa aktīvu un pārskata perioda nodokļa saistību ieskaits tikai tad, ja uzņēmums:

a) ir juridiski tiesīgs veikt atzīto summu ieskaitu; un

b) paredz norēķināties neto vai vienlaicīgi realizēt aktīvu un nokārtot saistības.

72 Lai gan pārskata perioda nodokļa aktīvus un saistības atzīst un novērtē atsevišķi, ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ to ieskaitu veic pēc kritērijiem, kuri ir līdzīgi finanšu instrumentu kritērijiem, kuri noteikti 32. SGS. Uzņēmums parasti ir juridiski tiesīgs veikt pārskata perioda nodokļa aktīvu ieskaitu pret pārskata perioda nodokļa saistībām, ja pārskata perioda nodokļa aktīvs un saistības attiecas uz ienākuma nodokļiem, kurus noteikusi viena nodokļu administrācija, un šī nodokļu administrācija atļauj uzņēmumam veikt vai saņemt vienu neto maksājumu.

73 Konsolidētajos finanšu pārskatos viena koncerna uzņēmuma pārskata perioda nodokļa aktīva ieskaitu pret cita koncerna uzņēmuma pārskata perioda nodokļa saistībām veic tikai tad, ja attiecīgie uzņēmumi ir juridiski tiesīgi veikt vai saņemt vienu neto maksājumu un uzņēmumi paredz veikt vai saņemt šo neto maksājumu vai vienlaicīgi atgūt aktīvu un nokārtot saistības.

74 Uzņēmumam jāveic atliktā nodokļa aktīvu un atliktā nodokļa saistību ieskaits tikai tad, ja:

a) uzņēmums ir juridiski tiesīgs veikt pārskata perioda nodokļa aktīvu ieskaitu pret pārskata perioda nodokļa saistībām; un

b) atliktā nodokļa aktīvi un atliktā nodokļa saistības attiecas uz ienākuma nodokļiem, kurus noteikusi viena nodokļu administrācija:

i) tam pašam ar nodokli apliekamam uzņēmumam; vai

ii) dažādiem ar nodokli apliekamiem uzņēmumiem, kuri paredz norēķināties par pārskata perioda nodokļa saistībām un aktīviem pēc neto principa vai vienlaicīgi pārdot aktīvus un izpildīt saistības katrā nākamajā periodā, kurā paredz samaksāt vai atgūt ievērojamas atliktā nodokļa saistību vai aktīvu summas.

▼B

75 Lai izvairītos no nepieciešamības sastādīt detalizētu grafiku par laiku, kurā paredzama katras pagaidu starpības apvērse, šis standarts pieprasa, lai uzņēmums veiktu tā paša ar nodokli apliekamā uzņēmuma atliktā nodokļa aktīva ieskaitu pret atliktā nodokļa saistībām tikai tad, ja atliktā nodokļa aktīvs un saistības attiecas uz ienākuma nodokļiem, kurus noteikusi viena nodokļu administrācija, un uzņēmums ir juridiski tiesīgs veikt pārskata perioda nodokļa aktīvu ieskaitu pret pārskata perioda nodokļa saistībām.

76 Retos gadījumos uzņēmums var būt juridiski tiesīgs veikt ieskaitu un paredzēt norēķināties ar neto maksājumu dažos periodos, bet ne citos. Tādos retos gadījumos var būt nepieciešams detalizēts grafiks, lai ticami noteiktu, vai viena ar nodokli apliekama uzņēmuma atliktā nodokļa saistību rezultātā palielināsies nodokļa maksājumi tajā pašā periodā, kurā cita ar nodokli apliekamās uzņēmuma atliktā nodokļa aktīva rezultātā samazināsies šā otrā ar nodokli apliekamā uzņēmuma maksājumi.

Nodokļa izdevumi

Nodokļa izdevumi (ienākumi), kuri attiecas uz parastās darbības peļņu vai zaudējumiem

▼M5

77 Nodokļa izdevumi (ienākumi), kuri attiecas uz parastās darbības peļņu vai zaudējumiem, jāuzrāda apvienotajā ienākumu pārskatā.

77A Ja uzņēmums sniedz peļņas vai zaudējumu sastāvdaļas atsevišķā peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kā aprakstīts 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā) 81. punktā, tajā pašā pārskatā jāiekļauj nodokļa izdevumi (ienākumi), kuri attiecas uz parastās darbības peļņu vai zaudējumiem.

▼B

Valūtas kursa starpības atliktā ārvalstu nodokļa saistībām vai aktīviem

78 21. SGS pieprasa atsevišķas valūtas kursa starpības atzīt par ienākumiem vai izdevumiem, bet neprecizē, kur šīs starpības jāuzrāda ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄. Tātad, ja valūtas kursa starpības par atliktā ārvalstu nodokļa saistībām vai aktīviem atzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, šīs starpības var klasificēt par atliktā nodokļa izdevumiem (ienākumiem), ja šī uzrādīšana tiek uzskatīta par visnoderīgāko finanšu pārskatu lietotājiem.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

79 Nodokļa izdevumu (ienākumu) svarīgākās sastāvdaļas jāatklāj atsevišķi.

80 Nodokļa izdevumu (ienākumu) sastāvdaļās var iekļaut:

a) pārskata perioda nodokļa izdevumus (ienākumus);

b) jebkuras korekcijas, kuras attiecīgajā periodā atzītas par iepriekšējo periodu pārskata perioda nodokļiem;

▼B

c) atliktā nodokļa izdevumu (ienākumu) summu, kas attiecas uz pagaidu starpību rašanos un apvērsi;

d) atliktā nodokļa izdevumu (ienākumu) summu, kas attiecas uz nodokļa likmju izmaiņām vai aplikšanu ar jauniem nodokļiem;

e) labuma summu, kas rodas no iepriekš neatzītiem iepriekšējā perioda nodokļa zaudējumiem, nodokļa kredīta vai pagaidu starpības, ko lieto pārskata perioda nodokļa izdevumu samazināšanai;

f) labuma summu no iepriekš neatzītiem iepriekšējā perioda nodokļa zaudējumiem, nodokļa kredīta vai pagaidu starpības, ko lieto atliktā nodokļa izdevumu samazināšanai;

g) atliktā nodokļa izdevumus, kuri rodas no atliktā nodokļa aktīva vērtības daļēja norakstījuma vai iepriekšēja vērtības daļēja norakstījuma apvērses saskaņā ar 56. punktu; un

h) nodokļa izdevumu (ieņēmumu) summa saistībā ar tām izmaiņām grāmatvedības politikā un kļūdām, kas iekļautas peļņā un zaudējumos saskaņā ar 8. SGS, jo tos nevar aprēķināt retrospektīvi.

▼M5

81 Atsevišķi jāatklāj arī šāda informācija:

a) pārskata perioda un atliktā nodokļa kopsumma, kas attiecas uz posteņiem, par kuriem tieši debetēts vai kreditēts pašu kapitāls (sk. 62.A punktu);

ab) ienākumu nodokļu summu, kas attiecas uz katru citu peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu sastāvdaļu (sk. 62. punktu un 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā));

b) [svītrots];

▼B

c) paskaidrojums par sakarību starp nodokļa izdevumiem (ienākumiem) un grāmatvedības peļņu vienā vai abos šādos veidos:

i) skaitliska saskaņošana starp nodokļa izdevumiem (ienākumiem) un grāmatvedības peļņu, kuru reizina ar piemērojamo nodokļa likmi(-ēm), atklājot arī bāzi, pamatojoties uz kuru aprēķina piemērojamo nodokļa likmi(-es); vai

ii) skaitliska saskaņošana starp vidējo faktisko nodokļa likmi un piemērojamo nodokļa likmi, atklājot arī bāzi, pamatojoties uz kuru aprēķina piemērojamo nodokļa likmi;

d) paskaidrojums par piemērojamās nodokļa likmes(-ju) izmaiņām salīdzinājumā ar iepriekšējo pārskata periodu;

e) atskaitāmo pagaidu starpību, neizmantoto nodokļa zaudējumu un neizmantoto nodokļa kredītu summa (un termiņš, ja tāds ir), kuriem ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ neatzīst atliktā nodokļa aktīvu;

f) pagaidu starpību kopsumma, kuras saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalību kopuzņēmumos un kurām nav atzītas atliktā nodokļa saistības (sk. 39. punktu);

▼B

g) par katru pagaidu starpības veidu un par katru neizmantoto nodokļa zaudējumu un neizmantoto nodokļa kredītu veidu:

i) atliktā nodokļa aktīvu un saistību summa, kura atzīta ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ par katru uzrādīto periodu;

ii) atliktā nodokļa ienākumu vai izdevumu summa, kura atzīta ►M5 peļņā vai zaudējumos ◄, ja tā nav acīmredzama no to summu izmaiņām, kuras atzītas ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄;

▼M12

h) attiecībā uz pārtrauktām darbībām – nodokļa izdevumi par:

i) guvumiem vai zaudējumiem pārtraukšanas brīdī; un

ii) peļņu vai zaudējumiem no parastās darbības attiecīgajā periodā saistībā ar pārtraukto darbību līdz ar attiecīgajām summām par katru uzrādīto iepriekšējo periodu;

i) ienākuma nodokļa summas sekas no tādu dividenžu izmaksas uzņēmuma akcionāriem, kuru sadali ierosināja vai izsludināja pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai, bet kuras neatzīst par saistībām finanšu pārskatos;

j) ja uzņēmējdarbības apvienošana, kurā uzņēmums ir pircējs, izraisa pirmsiegādes atliktā nodokļa aktīva atzītās summas izmaiņas (sk. 67. punktu), šo izmaiņu summu; un

k) ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātās atliktā nodokļa priekšrocības neatzīst iegādes datumā, bet atzīst pēc iegādes datuma (sk. 68. punktu), tā notikuma vai apstākļu maiņas apraksts, kas izraisīja atliktā nodokļa priekšrocību atzīšanu.

▼B

82 Uzņēmumam jāatklāj atliktā nodokļa aktīva summa un pierādījumu būtība, kas attaisno tā atzīšanu, ja:

a) atliktā nodokļa aktīva izmantošana ir atkarīga no turpmākās ar nodokli apliekamās peļņas, kas pārsniedz peļņu no esošo ar nodokli apliekamo pagaidu starpību apvērses; un

b) uzņēmumam ir bijuši zaudējumi pārskata vai iepriekšējā periodā nodokļa jurisdikcijā, uz kuru attiecas atliktā nodokļa aktīvs.

82A 52.A punktā aprakstītajos gadījumos uzņēmumam jāatklāj potenciālo ienākuma nodokļa seku raksturs, kuras radīsies, izmaksājot dividendes akcionāriem. Turklāt uzņēmumam jāatklāj potenciālās ienākuma nodokļa seku summas, kuras iespējams praktiski noteikt, un to, vai ir kādas potenciālās ienākuma nodokļa sekas, kuras nevar praktiski noteikt.

83 [Svītrots]

▼B

84 81. punkta c) apakšpunktā paredzētā informācija dod iespēju finanšu pārskatu lietotājiem izprast, vai sakarība starp nodokļa izdevumiem (ienākumiem) un grāmatvedības peļņu ir neparasta, un izprast svarīgus faktorus, kuri varētu ietekmēt šo sakarību nākotnē. Sakarību starp nodokļa izdevumiem (ienākumiem) un grāmatvedības peļņu var ietekmēt tādi faktori kā, piemēram, ieņēmumi, kurus neapliek ar nodokļiem, izdevumi, kuri nav atskaitāmi, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus), nodokļa zaudējumu ietekme un ārvalstu nodokļa likmju ietekme.

85 Skaidrojot sakarību starp nodokļa izdevumiem (ienākumiem) un grāmatvedības peļņu, uzņēmums lieto piemērojamo nodokļa likmi, kura sniedz finanšu pārskatu lietotājiem visnozīmīgāko informāciju. Bieži visnozīmīgākā likme ir tā iekšzemes nodokļa likme valstī, kurā atrodas uzņēmums, kas apvieno valsts nodokļa likmes ar jebkurām vietējo nodokļu likmēm, kurus aprēķina būtībā līdzīgam ar nodokli apliekamās peļņas (nodokļa zaudējumu) apjomam. Tomēr uzņēmumam, kurš darbojas vairākās jurisdikcijās, var būt nozīmīgāk apkopot atsevišķus saskaņojumus, kas sagatavoti, lietojot iekšzemes likmi katrā atsevišķā jurisdikcijā. Tālāk piemērā ilustrēts, kā izvēlētā piemērojamā nodokļa likme ietekmē skaitliskā saskaņojuma uzrādīšanu.

Piemērs, kas ilustrē 85. punktu

19X2. gadā uzņēmuma grāmatvedības peļņa savā jurisdikcijā (a valstī) bija 1 500 (19X1. gadā: 2 000), un b valstī tā bija 1 500 (19X1. gadā: 500). Nodokļa likme a valstī ir 30 % un b valstī ir 20 %. A valstī izdevumi 100 (19x1. gadā: 200) nav atskaitāmi nodokļa aprēķina vajadzībām.

Tālāk minēts piemērs saskaņošanai ar iekšzemes nodokļa likmi.

	19X1. GADS	19X2. GADS
Grāmatvedības peļņa	2 500	3 000
Nodoklis pēc iekšzemes likmes 30 %	750	900
Izdevumu ietekme uz nodokli, kuri nav atskaitāmi nodokļa aprēķina vajadzībām	60	30
Zemāku nodokļa likmju ietekme b valstī	(50)	(150)
Nodokļa izdevumi	760	780

Tālāk minēts saskaņošanas piemērs, kas sagatavots, apkopojot atsevišķos saskaņojumus katras valsts jurisdikcijā. Pēc šīs metodes ietekme, kuru rada starpības starp pārskatu sniedzēja uzņēmuma paša iekšzemes nodokļa likmi un iekšzemes nodokļa likmi citās jurisdikcijās, neparādās kā atsevišķs postenis saskaņošanā. Lai atbilstīgi 81. panta d) apakšpunktam paskaidrotu piemērojamās nodokļa likmes(-ju) izmaiņas, uzņēmumam var būt jāizklāsta ietekme, kuru rada nodokļa likmju vai dažādās jurisdikcijās gūtās kopējās peļņas nozīmīgas izmaiņas.

▼B

Grāmatvedības Peļņa	2 500	3 000
Nodoklis pēc iekšzemes likmēm, kuras piemērojamas peļņai attiecīgajā valstī	700	750
Izdevumu Ietekme Uz Nodokli, Kuri Nav Atskaitāmi Nodokļa Aprēķina Vajadzībām	60	30
Nodokļa Izdevumi	760	780

86 Vidējo faktisko nodokļa likmi iegūst, dalot nodokļa izdevumus (ienākumus) ar grāmatvedības peļņu.

87 Bieži nav iespējams aprēķināt neatzīto atliktā nodokļa saistību summu, kuras rodas no ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalības kopuzņēmumos (sk. 39. punktu). Tādēļ šis standarts pieprasa uzņēmumam atklāt pamatā esošo pagaidu starpību kopsummu, bet nepieprasa atklāt atliktā nodokļa saistības. Tomēr, ja iespējams, uzņēmumiem ieteicams atklāt neatzīto atliktā nodokļa saistību summas, jo finanšu pārskatu lietotāji šo informāciju var uzskatīt par noderīgu.

87A 82.A punkts pieprasa uzņēmumam atklāt potenciālo ienākuma nodokļa seku raksturu, kuras radīsies, izmaksājot dividendes akcionāriem. Uzņēmums atklāj svarīgas ienākuma nodokļa sistēmas iezīmes un faktorus, kuri ietekmēs dividenžu potenciālā ienākuma nodokļa summu.

87B Dažreiz var nebūt iespējams aprēķināt potenciālā ienākuma nodokļa kopsummu, kas rastos, izmaksājot dividendes akcionāriem. Tas var būt, piemēram, gadījumā, kad uzņēmumam ir daudzi ārvalstu meitasuzņēmumi. Tomēr pat tādos gadījumos dažas kopsummas daļas var būt viegli nosakāmas. Piemēram, konsolidētā koncernā mātesuzņēmums un daži tā meitasuzņēmumi var būt samaksājuši ienākuma nodokļus par nesadalīto peļņu pēc augstākas likmes un zināt summu, kas tiktu atmaksāta, izmaksājot akcionāriem turpmākās dividendes no konsolidētās nesadalītās peļņas. Tādā gadījumā atklāj atmaksājamo summu. Attiecīgā gadījumā uzņēmums atklāj arī to, ka pastāv papildu potenciālas ienākuma nodokļa sekas, kuras praktiski nav nosakāmas. Mātesuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos, ja tādi ir, informācijas atklāšana par potenciālajām ienākuma nodokļa sekām attiecas uz mātesuzņēmuma nesadalīto peļņu.

87C Uzņēmumam, kuram jāatklāj 82.A punktā paredzētā informācija, var pieprasīt atklāt arī informāciju par pagaidu starpībām, kuras saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos vai līdzdalību kopuzņēmumos. Tādos gadījumos uzņēmums to ņem vērā, nosakot informāciju, kas jāatklāj saskaņā ar 82.A punktu. Piemēram, uzņēmumam var pieprasīt atklāt pagaidu starpību kopsummu, kuras saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, kuriem ir atzītas atliktā nodokļa saistības (sk. 81. punkta f) apakšpunktu). Ja nav iespējams aprēķināt neatzīto atliktā nodokļa saistību summas (sk. 87. punktu), var būt dividenžu potenciālā ienākuma nodokļa summas, kuras praktiski nevar noteikt un kuras saistītas ar šiem meitasuzņēmumiem.

▼B

88 Uzņēmums atklāj jebkuras ar nodokļiem saistītās iespējamās saistības un iespējamos aktīvus saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*. Iespējamās saistības un iespējamie aktīvi var rasties, piemēram, no neatrisinātiem strīdiem ar nodokļu administrācijām. Tāpat, ja nodokļa likmju vai nodokļa tiesību aktu izmaiņas tiek ieviestas vai izsludinātas pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄, uzņēmums atklāj šo izmaiņu nozīmīgo ietekmi uz tā pārskata perioda un atliktā nodokļa aktīviem un saistībām (sk. 10. SGS *Notikumi pēc* ►M5 *pārskata perioda beigām* ◄).

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

89 Šis standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1998. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, izņemot, kā noteikts 91. punktā. Ja uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas pirms 1998. gada 1. janvāra, uzņēmumam jāatklāj fakts, ka tas ir piemērojis šo standartu 1979. gadā apstiprinātā 12. SGS *Ienākuma nodokļu uzskaite* vietā.

90 Šis standarts aizstāj 12. SGS *Ienākuma nodokļu uzskaite*, kas apstiprināts 1979. gadā.

91 52.A, 52.B, 65.A punkts, 81. punkta i) apakšpunkts, 82.A, 87.A, 87. B, 87.C punkts, kā arī 3. un 50. punkta svītrošana stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem [1] par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka pieņemšana. Ja agrāka pieņemšana ietekmē finanšu pārskatus, uzņēmumam jāatklāj šis fakts.

▼M5

92 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Papildus ir mainīts 23., 52., 58., 60., 62., 63., 65., 68.C., 77. un 81. punkts, svītrots 61. punkts un pievienots 61.A, 62.A un 77.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M12

93 **68. punktu perspektīvi piemēro no 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) spēkā stāšanās datuma līdz uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto atliktā nodokļa aktīvu atzīšanai.**

94 Tādējādi uzņēmumi nekoriģē iepriekšējas uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaiti, ja nodokļa priekšrocības iegādes datumā neatbilda atsevišķas atzīšanas kritērijiem un tiek atzītas pēc iegādes datuma, ja vien šīs priekšrocības neatzīst novērtējuma periodā un tās neizriet no jaunas informācijas par faktiem un apstākļiem iegādes datumā. Citas atzītās nodokļu priekšrocības atzīst peļņā vai zaudējumos (vai, ja šis standarts to nosaka, ārpus peļņas vai zaudējumu aprēķina).

[1] 91. punktā minēti "gada finanšu pārskati" saskaņā ar spēkā stāšanās datumu precīzākas norādīšanas principiem, kas pieņemti 1998. gadā. 89. punktā minēti "finanšu pārskati".

▼**M12**

95 **Ar 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) grozīts 21. un 67. punkts un pievienots 32.A punkts un 81. punkta j) un k) apakšpunkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam**.

▼B

16. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Pamatlīdzekļi

MĒRĶIS

1 Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības metodi pamatlīdzekļiem, lai finanšu pārskatu lietotāji var izšķirt informāciju par uzņēmuma ieguldījumiem pamatlīdzekļos un izmaiņām šajos ieguldījumos. Galvenie jautājumi pamatlīdzekļu uzskaitē ir aktīvu atzīšana, to uzskaites vērtību noteikšana, nolietojuma izmaksas un zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas jāatzīst attiecībā uz tiem.

DARBĪBAS JOMA

2 Šis standarts jāpiemēro pamatlīdzekļu uzskaitē, izņemot gadījumus, ja kāds cits grāmatvedības standarts pieprasa vai pieļauj citu grāmatvedības metodi.

3 Šis standarts neattiecas uz:

a) pamatlīdzekļiem, kas klasificēti kā pārdošanai turēti, saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*;

b) bioloģiskajiem aktīviem saistībā ar lauksaimniecisko darbību (sk. 41. SGS *Lauksaimniecība*);

c) izpētes un novērtēšanas aktīvu atzīšanu un novērtēšanu (sk. 6. SFPS *Minerālresursu izpēte un novērtēšana)*; vai

d) tiesībām iegūt derīgos izrakteņus un derīgo izrakteņu krājumus, piemēram, naftu, dabas gāzi un līdzīgus neatjaunojamus resursus.

Tomēr šis standarts attiecas uz pamatlīdzekļiem, ko izmanto b)–d) apakšpunktā aprakstīto aktīvu attīstīšanai vai saglabāšanai.

4 Citos standartos var būt prasīts atzīt pamatlīdzekļu posteni, balstoties uz atšķirīgu metodi nekā noteikts šajā standartā. Piemēram, 17. SGS *Noma* uzņēmumam prasīts novērtēt tā iznomāto pamatlīdzekļu posteņa atzīšanu, balstoties uz risku un atlīdzības nodošanu. Tomēr šajos gadījumos visus citus grāmatvedības metodes aspektus šiem aktīviem, tostarp nolietojumam, nosaka šā standarta prasības.

▼M8

5 Uzņēmumam, kas ieguldījumu īpašumam lieto izmaksu modeli saskaņā ar 40. SGS *Ieguldījumu īpašums*, jāizmanto šajā standartā dotais izmaksu modelis.

▼B

DEFINĪCIJAS

6 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Uzskaites vērtība ir vērtība, kādā aktīvu atzīst pēc uzkrātā nolietojuma un uzkrāto zaudējumu no vērtības samazināšanās atskaitīšanas.

▼B

Izmaksas ir samaksātās naudas vai naudas ekvivalentu summa, vai izlietotās atlīdzības patiesā vērtība, lai iegādātos aktīvu, tā iegādes vai būvniecības brīdī, vai, kur piemērojams, summa, kuru attiecina uz šo aktīvu, sākotnēji atzīstot saskaņā ar citu SFPS konkrētām prasībām, piem., 2. SFPS *Maksājums ar akcijām*.

Amortizējamā summa ir aktīva izmaksas vai cita summa, kas aizstāj izmaksas, mīnus tā atlikusī vērtība.

Nolietojums ir aktīva amortizējamās summas sistemātiska sadalīšana tā lietderīgās lietošanas laikā.

Uzņēmumam specifiskā vērtība ir esošā naudas plūsmas vērtība, ko uzņēmums sagaida saņemt no turpmākas aktīva izmantošanas un no tā atsavināšanas lietderīgās lietošanas beigās, vai sagaida, ka tā radīsies pēc saistību nokārtošanas.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

Zaudējumi no vērtības samazināšanās ir summa, par kādu aktīva uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu.

Pamatlīdzekļi ir materiāli posteņi, kurus:

a) tur, lai izmantotu preču ražošanai vai pakalpojumu sniegšanai, iznomāšanai citiem vai administratīvā nolūkā; un

b) plāno izmantot ilgāk nekā vienu periodu.

▼M8

Atgūstamā summa ir lielākā no divām summām – aktīva patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, un lietošanas vērtības.

▼B

Aktīvu *atlikusī vērtība* ir aplēstā summa, kādu uzņēmums iegūtu, ja aktīvu atsavinātu pēc aplēsto atsavināšanas izmaksu atņemšanas, atkarībā no aktīvu vecuma un stāvokļa, kādā tie ir savas lietderīgās izmantošanas laika beigās.

Lietderīgās lietošanas laiks ir:

a) laika periods, kurā uzņēmums paredzējis lietot aktīvu; vai

b) produkcijas vai līdzīgu vienību skaits, ko uzņēmums paredzējis iegūt no aktīva.

ATZĪŠANA

7 Pamatlīdzekļu posteņa izmaksas atzīst kā aktīvus tikai tādos gadījumos, ja:

a) ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdīs ar posteni saistītie nākotnes saimnieciskie labumi; un

b) posteņa izmaksas var ticami novērtēt.

▼B

8 Rezerves daļas un apkalpošanas iekārtas parasti uzskaita kā krājumus un atzīst peļņu vai zaudējumu aprēķinā periodā, kurā tie tiek patērēti. Tomēr galvenās rezerves daļas un rezerves iekārtas ir pamatlīdzekļi, ja uzņēmums plāno tās lietot ilgāk nekā vienu periodu. Līdzīgi, ja rezerves daļas un apkalpošanas iekārtas var izmantot tikai saistībā ar pamatlīdzekļu posteni, tās tiek uzskatītas par pamatlīdzekļiem.

9 Šā standarta mērķis nav noteikt posteņa mērvienību atzīšanai, t. i., kas veido pamatlīdzekļu posteni. Tāpēc ir nepieciešams vērtējums, lai piemērotu atzīšanas kritēriju noteiktiem uzņēmuma apstākļiem. Var būt lietderīgi apvienot atsevišķi nenozīmīgus posteņus, piemēram, veidnes, instrumentus un presformas, un kritērijus piemērot to kopējai vērtībai.

10 Saskaņā ar šo atzīšanas principu uzņēmums novērtē visas tā pamatlīdzekļu izmaksas brīdī, kad tās rodas. Šīs izmaksas ietver tās summas, kas sākotnēji radušās, lai iegūtu vai veidotu pamatlīdzekļu posteni, un izmaksas, kas radušās vēlāk, lai to pievienotu, aizvietotu vai apkalpotu.

Sākotnējās izmaksas

11 Pamatlīdzekļus var iegādāties drošības vai vides aizsardzības apsvērumu dēļ. Šo pamatlīdzekļu iegāde, lai gan tā tieši nepalielina kāda konkrēta pamatlīdzekļu objekta nākotnes saimnieciskos labumus, var būt nepieciešama, lai uzņēmums gūtu nākotnes saimnieciskos labumus no citiem aktīviem. Šādi pamatlīdzekļu posteņi kvalificējas atzīšanai par aktīviem, jo tie ļauj uzņēmumam gūt nākotnes saimnieciskos labumus no saistītiem aktīviem, kas pārsniedz to labumu vērtību, kuru varētu iegūt, ja šo posteņu uzņēmuma rīcībā nebūtu. Piemēram, ķīmisku vielu ražotājam var būt jāievieš jauni ķīmisku vielu apstrādes procesi, lai ievērotu vides aizsardzības prasības bīstamo ķīmisko vielu ražošanai un uzglabāšanai; atbilstīgos ražotnes uzlabojumus atzīst par aktīvu, jo bez tiem uzņēmums nevar ražot un pārdot ķīmiskas vielas. Tomēr aktīva un saistīto aktīvu uzskaites vērtību, kas rezultātā radusies, pārskata, lai noteiktu, vai nav notikusi šo aktīvu vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.

Turpmākās izmaksas

12 Saskaņā ar 7. punktā definētajiem atzīšanas principiem uzņēmums neieskaita pamatlīdzekļu uzskaites vērtībā tā ikdienas apkalpošanas izmaksas. Šīs izmaksas drīzāk tiek ietvertas peļņā vai zaudējumos tajā periodā, kurā tās radušās. Ikdienas apkalpošanas izmaksas, galvenokārt, ir darba un izejvielu izmaksas, kā arī, iespējams, mazu rezerves daļu izmaksas. Šo izdevumu mērķis parasti ir pamatlīdzekļu "remonts un uzturēšana".

▼B

13 Dažu pamatlīdzekļu objektu daļas var būt regulāri jāaizstāj. Piemēram, jāatjauno krāsns klājums pēc noteikta lietošanas stundu skaita vai vairakkārt lidmašīnas korpusa izmantošanas laikā jānomaina lidmašīnas interjers, piemēram, sēdekļi un virtuves iekārtas. Pamatlīdzekļu objektus var arī iegādāt, veicot ne īpaši regulāras aizvietošanas operācijas, piemēram, pārvietojot ēkas iekšējās sienas vai veidojot objektu, kas nav aizvietojams. Saskaņā ar 7. punktā definētajiem atzīšanas principiem uzņēmums atzīst pamatlīdzekļu objekta uzskaites vērtībā šā objekta daļas aizvietošanas izmaksas, ja šādas izmaksas ir izveidojušās, atbilstot atzīšanas kritērijam. Aizvietoto pamatlīdzekļu daļu uzskaites vērtības atzīšana tiek pārtraukta saskaņā ar šī standarta nosacījumiem (sk. 67.–72. punktu).

14 Turpinot izmantot pamatlīdzekļu objektu (piemēram, lidmašīnu), var veikt regulāras vispārējās pārbaudes, lai atrastu defektus, neņemot vērā to, vai objekta daļas ir vai nav aizvietotas. Pēc katras vispārējās pārbaudes pabeigšanas tās izmaksas tiek atzītas pamatlīdzekļu objekta uzskaites vērtībā kā aizvietotājs, ja tas atbilst aizvietošanas kritērijiem. Jebkura iepriekšējās pārbaudes izmaksu atlikusī uzskaites vērtība (atšķirīga no fiziskām daļām) tiek norakstīta. Tas notiek, neskatoties uz to, vai iepriekšējās pārbaudes izmaksas tika identificētas darījumā, kurā objekts tika iegūts vai veidots. Ja nepieciešams, nākamo līdzīgu pārbaužu aplēstās izmaksas var izmantot kā norādi par to, kāda bija pašreizējā pamatlīdzekļa vērtībā iekļauto pārbaudes izmaksu struktūra, objekta iegādes vai izveides brīdī.

NOVĒRTĒŠANA ATZĪŠANAS BRĪDĪ

15 Pamatlīdzekļu objekts, kas atbilst atzīšanai par aktīvu, jānovērtē izmaksu vērtībā.

Izmaksu elementi

16 Pamatlīdzekļu objekta izmaksas veido:

a) tā pirkšanas cena, ieskaitot ievedmuitas nodokļus un neatmaksājamos pirkšanas nodokļus, atskaitot tirdzniecības diskontus un atlaides;

b) jebkuras tieši attiecināmas izmaksas aktīva nogādāšanai izmantošanas vietā un sagatavošanai tam darbības stāvoklim, ko iecerējusi vadība;

c) objekta izmaksās ir ietverta attiecīgās vienības nojaukšanas un likvidācijas, kā arī tās atrašanās vietas atjaunošanas izmaksu sākotnējā aplēse. Tās ir saistības, kuras uzņēmumam rodas vai nu pamatlīdzekļu iegādes brīdī, vai arī pēc pamatlīdzekļa lietošanas zināmā laika posmā, izņemot, ja minētajā posmā tas tiek izmantots ražošanā.

17 Tieši attiecināmas izmaksas ir, piemēram, šādas:

a) darbinieku pabalstu izmaksas (kā noteikts 19. SGS *Darbinieku pabalsti*), kas tiešā veidā radušās no pamatlīdzekļi objekta izveides vai iegūšanas;

b) vietas sagatavošanas izmaksas;

c) sākotnējās piegādes un pārkraušanas izmaksas;

▼B

d) uzstādīšanas un montēšanas izmaksas;

e) pārbaudes izmaksas, lai noteiktu, vai aktīvs strādā pareizi, atņemot neto ieņēmumus no jebkura objekta, kas saražots aktīva sagatavošanas noteiktā vietā un stāvoklī laikā (piemēram, iekārtas pārbaudes laikā saražoti paraugi) pārdošanas; un

f) maksa par speciālistu darbu.

18 Uzņēmums piemēro 2. SGS *Krājumi* saistību izmaksām par nojaukšanas, likvidācijas un atrašanās vietas atjaunošanu, kurā objekts atradās, kas radušās noteiktā laika posmā, lietojot objektu krājumu ražošanai šā perioda laikā. Pienākums attiecībā uz izmaksām, kas aprēķinātas saskaņā ar 2. SGS vai 16. SGS, tiek atzīts un novērtēts saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*.

19 Izmaksu piemēri, kas nav pamatlīdzekļu objekta izmaksas:

a) jaunas ražotnes atvēršanas izmaksas;

b) jauna produkta vai pakalpojuma ieviešanas izmaksas (ieskaitot reklāmas un pārdošanas veicināšanas pasākumu izmaksas);

c) uzņēmējdarbības veikšanas izmaksas jaunā atrašanās vietā vai ar citu pircēju grupu (ieskaitot personāla apmācības izmaksas); un

d) administrācijas un citas vispārīgas pieskaitāmas izmaksas.

20 Izmaksu atzīšana pamatlīdzekļu objekta uzskaites vērtībā tiek pārtraukta, kad objekts atrodas vietā un stāvoklī, kas nepieciešami, lai tas spētu darboties tā, kā to iecerējusi vadība. Tāpēc izmaksas, kas radušās, ja izmantošanas laikā objekts tiek pārvietots, netiek iekļautas objekta uzskaites vērtībā. Piemēram, šādas izmaksas netiek iekļautas pamatlīdzekļu objekta uzskaites vērtībā:

a) izmaksas, kas radušās laikā, kad objekts, kas spēj darboties tā, kā vadība to iecerējusi, vēl netiek darbināts tādā veidā vai tiek darbināts ar mazāku jaudu;

b) sākotnējās darbības izmaksas, piemēram, zaudējumi, kuri radušies laika periodā, kamēr pieprasījums pēc jaunā produkta ir sasniedzis atbilstošu līmeni; un

c) visu vai daļas uzņēmuma darbību pārvietošanas vai reorganizēšanas izmaksas.

21 Dažas darbības parādās saistībā ar pamatlīdzekļu objekta izveidi vai attīstību, bet nav nepieciešamas, lai objektu nogādātu tā darbībai paredzētajā vietā, vai sagatavotu to stāvoklī, kas vajadzīgs, lai tas darbotos tā, kā vadība iecerējusi. Šīs gadījuma darbības var rasties pamatlīdzekļa izveides vai attīstības laikā vai pirms tā. Piemēram, ieņēmumus var gūt ienākumus, izmantojot celtniecības vietu kā auto stāvvietu līdz celtniecības sākumam. Ņemot vērā to, ka gadījuma darbības nav nepieciešamas, lai objektu nogādātu tā darbībai paredzētajā vietā, vai sagatavotu to stāvoklī, kas vajadzīgs, lai tas darbotos tā, kā vadība iecerējusi, ieņēmumi un ar gadījuma darbību saistītās izmaksas tiek atzītas ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ un iekļautas ieņēmumu un izdevumu attiecīgajās kategorijās.

▼B

22 Pašradīta aktīva izmaksas nosaka, lietojot tādus pašus principus kā iegādātam aktīvam. Ja uzņēmums savas parastās uzņēmējdarbības ietvaros ražo līdzīgus aktīvus, aktīva izmaksas parasti ir tādas pašas kā aktīvu ražošanas izmaksas (sk. 2. SGS). Tādēļ jebkuru iekšējo peļņu izslēdz, iegūstot šīs izmaksas. Pārmērīgi iztērētu materiālu, darbaspēka vai citu resursu izmaksas, kas radušās pašradīta aktīva ražošanā, neiekļauj aktīva izmaksās. 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas* noteikts procentu atzīšanas kritērijs kā pašradīta pamatlīdzekļa objekta uzskaites vērtības sastāvdaļa.

Izmaksu novērtēšana

▼M1

23 Pamatlīdzekļu objekta izmaksas ir ekvivalentas cenai ar tūlītēju samaksu atzīšanas datumā. Ja maksājumu atliek, pārsniedzot parastos kredīta termiņus, starpību starp ekvivalento tūlītējas samaksas cenu un maksājuma kopsummu atzīst par kreditēšanas perioda procentu izdevumiem, izņemot, ja šādus procentus kapitalizē saskaņā ar 23. SGS.

▼B

24 Vienu vai vairākus pamatlīdzekļu objektus var iegūt apmaiņā pret nemonetāru aktīvu vai aktīviem vai kombinētiem monetāriem un nemonetāriem aktīviem. Turpmākie spriedumi attiecas vienkārši uz viena nemonetāra aktīva apmaiņu pret otru, kā arī uz visām apmaiņām, kas raksturotas iepriekšējā teikumā. Šāda pamatlīdzekļu objekta izmaksas vērtē pēc tā patiesās vērtības, ja vien a) apmaiņas darījumam nav komerciāla rakstura vai b) neviena saņemtā vai atdotā aktīva patiesā vērtība nevar tikt patiesi novērtēta. Iegūto objektu vērtē šādā veidā pat tad, ja uzņēmums tūlīt nevar pārtraukt atdotā aktīva atzīšanu. Ja iegūto objektu nevērtē pēc tā patiesās vērtības, tā izmaksas vērtē pēc atdotā aktīva uzskaites vērtības.

25 Uzņēmums nosaka, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, ņemot vērā tā turpmākās naudas plūsmas izmaiņas šī darījuma rezultātā. Apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, ja:

a) iegūtā aktīva naudas plūsmas konfigurācija (risks, laiks un summa) atšķiras no nodotā aktīva naudas plūsmas konfigurācijas; vai

b) apmaiņas darījuma rezultātā mainās uzņēmumam specifiskā vērtība uzņēmuma darbību daļai, kuru ietekmē darījums; un

c) starpība a) un b) ir nozīmīga salīdzinājumā ar apmainīto aktīvu patieso vērtību.

Lai noteiktu, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, uzņēmumam specifisko darbību daļas vērtība, kuru darījums ietekmē, ir jānosaka kā naudas plūsma pēc nodokļiem. Šīs analīzes rezultāts var būt skaidrs, uzņēmumam neveicot detalizētus aprēķinus.

▼B

26 Aktīva patieso vērtību, attiecībā uz kuru nav pieejami salīdzinošie tirgus darījumi, var ticami novērtēt, ja a) mainīgums pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazonā attiecībā uz konkrēto aktīvu nav būtisks vai b) dažādu aplēšu iespējamību noteiktā diapazonā var pamatoti novērtēt un izmantot, aplēšot patieso vērtību. Ja uzņēmums spēj pamatoti noteikt vai nu saņemtā vai nodotā aktīva patieso vērtību, tad nodotā aktīva patieso vērtību izmanto, lai aprēķinātu saņemtā aktīva izmaksas, ja vien saņemtā aktīva patiesā vērtība nav skaidrāk redzama.

27 Pamatlīdzekļu objekta, kas atrodas nomnieka rīcībā saskaņā ar finanšu nomu, izmaksas tiek noteiktas pēc 17. SGS.

28 Pamatlīdzekļu objekta uzskaites vērtību var samazināt par noteiktām valsts dotācijām saskaņā ar 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*.

NOVĒRTĒŠANA PĒC ATZĪŠANAS

29 Uzņēmums izvēlas vai nu 30. punktā noteikto izmaksu modeli, vai 31. punktā noteikto pārvērtēšanas modeli kā uzņēmuma grāmatvedības politiku un piemēro to visai pamatlīdzekļu grupai.

Izmaksu modelis

30 Pamatlīdzekļu objekts pēc atzīšanas par aktīvu jāuzskaita izmaksu vērtībā, atskaitot uzkrāto nolietojumu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Pārvērtēšanas modelis

31 Pamatlīdzekļu objekts pēc atzīšanas par aktīvu, kura patieso vērtību var ticami novērtēt, jāuzskaita pārvērtētajā summā, kas ir vienāda ar tā patieso vērtību pārvērtēšanas datumā, atskaitot turpmāko uzkrāto nolietojumu un turpmākos zaudējumus no vērtības samazināšanās. Pārvērtēšana jāveic pietiekami regulāri, lai uzskaites vērtība būtiski neatšķirtos no tās vērtības, kas noteikta, izmantojot patieso vērtību ►M5 pārskata perioda beigās ◄.

32 Zemes un ēku patieso vērtību parasti nosaka pēc pierādījumiem, kas balstīti uz situāciju tirgū, veicot novērtējumu, ko parasti dara profesionāli, kvalificēti vērtētāji. Mašīnu un iekārtu posteņu patiesā vērtība parasti ir to tirgus vērtība, ko nosaka ar vērtējumu.

33 Ja uz tirgus balstītu pierādījumu par patieso vērtību nav pamatlīdzekļu objekta speciālā rakstura dēļ, un objektu reti pārdod, izņemot tādas uzņēmējdarbības ietvaros, kas turpināsies, uzņēmumam, iespējams, būs nepieciešams novērtēt patieso vērtību, izmantojot ieņēmumu vai amortizētās aizstāšanas izmaksu metodi.

▼B

34 Pārvērtēšanu biežums ir atkarīgs no pārvērtējamo pamatlīdzekļu objektu patieso vērtību izmaiņām. Ja pārvērtētā aktīva patiesā vērtība būtiski atšķiras no tā uzskaites vērtības, ir nepieciešama turpmāka pārvērtēšana. Dažu pamatlīdzekļu objektu patiesā vērtība var nozīmīgi un ātri mainīties, šādi radot nepieciešamību veikt pārvērtēšanu katru gadu. Tik biežas pārvērtēšanas nav nepieciešamas, ja pamatlīdzekļu objektu patiesā vērtība mainās nenozīmīgi Tā vietā var būt nepieciešams objektu novērtēt tikai ik par trīs vai pieciem gadiem.

35 Ja pamatlīdzekļu objektu pārvērtē, uzkrāto nolietojumu pārvērtēšanas datumā:

a) pārveido proporcionāli aktīva bruto uzskaites vērtības izmaiņām tā, lai aktīva uzskaites vērtība pēc pārvērtēšanas būtu vienāda ar tā pārvērtēto summu. Šo metodi bieži lieto, ja aktīvu pārvērtē, piemērojot indeksu, lai noteiktu tā amortizētās aizstāšanas izmaksas;

b) atskaita no aktīva bruto uzskaites vērtības, un neto summu pārveido līdz aktīva pārvērtētajai summai. Šī metode tiek bieži izmantota attiecībā uz ēkām.

Korekcijas summa, kas rodas, pārveidojot vai atskaitot uzkrāto nolietojumu, veido daļu no uzskaites vērtības palielinājuma vai samazinājuma, kuru ņem vērā saskaņā ar 39. un 40. punktu.

36 Ja pamatlīdzekli pārvērtē, jāpārvērtē visa pamatlīdzekļu grupa, pie kuras šis aktīvs pieder.

37 Pamatlīdzekļu grupa ir līdzīga veida un uzņēmuma darbībā līdzīgi lietotu aktīvu grupējums. Atsevišķas grupas ir, piemēram, šādas:

a) zeme;

b) zeme un ēkas;

c) mašīnas;

d) kuģi;

e) lidmašīnas;

f) transportlīdzekļi;

g) mēbeles un aprīkojums; un

h) biroja iekārtas.

38 Vienas pamatlīdzekļu grupas posteņus pārvērtē vienlaicīgi, lai izvairītos no aktīvu izlases veida pārvērtēšanas un tādu summu uzrādīšanas finanšu pārskatos, kas ir izmaksu un vērtību sajaukums dažādos datumos. Tomēr aktīvu grupu var pārvērtēt nepārtraukti, ja aktīvu grupas pārvērtēšanu pabeidz īsā laikā un pārvērtēšanās tiek ņemta vērā pēdējā pieejamā informācija.

▼B

►M5 39 Ja aktīva uzskaites vērtību pārvērtēšanas rezultātā palielina, šo palielinājumu jāatzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos un jāuzkrāj pašu kapitāla postenī "pārvērtēšanas rezerve". ◄ Tomēr palielinājums ir jāatzīst peļņā vai zaudējumos tādā apmērā, par kādu tas apvērš tā paša aktīva pārvērtēšanas samazinājumu, kas iepriekš atzīts peļņā vai zaudējumos.

40 Ja aktīva uzskaites vērtību pārvērtēšanas rezultātā samazina, samazinājums jāatzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄. ►M5 Tomēr samazinājumu jāatzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos tādā apmērā, cik liels ir konkrētā aktīva pārvērtēšanas pārsnieguma atlikums. Citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos atzītais samazinājums samazina summu, kas uzkrāta pašu kapitālā ar nosaukumu "Pārvērtēšanas pārsniegums". ◄

41 Pārvērtēšanas pārsniegumu, kas iekļauts pašu kapitālā saistībā ar pamatlīdzekļiem, var tieši pārvietot uz nesadalīto peļņu, ja aktīva atzīšana tiek pārtraukta. Tas var nozīmēt visa pārsnieguma pārvietošanu, kad aktīvu izņem no lietošanas vai atsavina. Tomēr dažus pārsniegumus var pārvietot aktīva izmantošanas laikā. Šādā gadījumā pārvietotā pārsnieguma summa būs starpība starp nolietojumu, kas balstīts uz aktīva pārvērtēto uzskaites vērtību, un nolietojumu, kas balstīts uz aktīva sākotnējo izmaksu. Pārvietošana no pārvērtēšanas pārsnieguma uz nesadalīto peļņu notiek tieši, neiekļaujot summas ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄.

42 Pamatlīdzekļu pārvērtēšanas rezultātā radusies nodokļu ietekme uz ieņēmumiem, ja tāda ir, tiek atzīta un atklāta saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi*.

Nolietojums

43 Katra pamatlīdzekļu objekta daļa ar izmaksām, kas ir svarīgas attiecībā pret objekta kopējām izmaksām, jānolieto atsevišķi.

▼M12

44 Uzņēmums pieskaita saistībā ar pamatlīdzekļu objektu sākotnēji atzīto summu tā svarīgajām daļām un katru šādu daļu nolieto atsevišķi. Piemēram, var būt lietderīgi atsevišķi nolietot lidaparātu korpusus un dzinējus neatkarīgi no tā, vai tie pieder uzņēmumam vai ir finanšu nomas objekts. Tāpat, ja uzņēmums iegādājas pamatlīdzekli, uz kuru attiecas operatīvās nomas līgums, kurā tas ir iznomātājs, var būt lietderīgi atsevišķi nolietot šī objekta izmaksās atspoguļotās summas, kas attiecināmas uz labvēlīgiem vai nelabvēlīgiem nomas noteikumiem salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem.

▼B

45 Nozīmīgas pamatlīdzekļu daļas lietderīgā lietošanas un nolietojuma metode var būt tāda pati kā citas nozīmīgas tā paša objekta daļas lietderīgās lietošanas un nolietojuma metode. Šādas daļas var grupēt, lai noteiktu nolietojuma izmaksas.

46 Ja uzņēmums atsevišķi nolieto dažas pamatlīdzekļu daļas, tas atsevišķi nolieto arī atlikušās objekta daļas. Atlikums sastāv no objekta daļām, kas atsevišķi nav svarīgas. Ja uzņēmumam ir dažādi nodomi attiecībā uz šīm daļām, varētu būt nepieciešams izmantot tuvinājuma tehnikas, lai nolietotu atlikumu tādā veidā, kas patiesi atspoguļo patēriņa modeli un/vai tā daļu lietderīgo lietošanu.

▼B

47 Uzņēmums var atsevišķi nolietot objekta daļas, kuru izmaksas nav nozīmīgas attiecībā pret objekta kopējo vērtību.

48 Katra perioda nolietojuma izmaksas jāatzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, ja vien tos neiekļauj cita aktīva uzskaites vērtībā.

49 Perioda nolietojuma izmaksas parasti atzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄. Tomēr dažreiz nākamie saimnieciskie labumi, kas ietverti aktīvā, tiek izmantoti citu aktīvu ražošanā. Tādā gadījumā nolietojuma izmaksas veido daļu no cita aktīva izmaksām, un tās iekļauj tā uzskaites vērtībā. Piemēram, ražošanas mašīnu un iekārtu nolietojumu iekļauj krājumu pārveidošanas izmaksās (sk. 2. SGS). Tāpat to pamatlīdzekļu nolietojumu, kurus lieto attīstības darbībā, var ietvert nemateriālā aktīva izmaksās, kuras atzīst saskaņā ar 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*.

Amortizējamā summa un nolietojuma periods

50 Aktīva amortizējamā summa sistemātiski tiek sadalīta tā lietderīgās lietošanas laikā.

51 Atlikušo vērtību un aktīva lietderīgo lietošanas laiku jāpārskata vismaz katra finanšu gada beigās un, ja prognozes atšķiras no iepriekšējām aplēsēm, izmaiņa(-as) jāņem vērā kā maiņa grāmatvedības aplēsēs saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*.

52 Nolietojumu atzīst pat tad, ja aktīvā patiesā vērtība pārsniedz tā uzskaites vērtību, ja vien aktīva atlikusī vērtība nepārsniedz tā uzskaites vērtību. Aktīva remonts un uzturēšana neatbrīvo no nepieciešamības to nolietot.

53 Aktīva amortizējamo summu nosaka pēc tā atlikušās vērtības atskaitīšanas. Praksē aktīva atlīkusī vērtība bieži ir nenozīmīga un tādēļ nebūtiska amortizējamās summas aprēķināšanā.

54 Aktīva atlikusī vērtība var pārsniegt summu, kas līdzvērtīga vai lielāka par aktīva uzskaites vērtību. Ja tas tā ir, aktīva nolietojuma izmaksas ir nulle, ja vien un kamēr tā atlikusī vērtība turpmāk nesamazinās līdz summai, kas ir mazāka par aktīva uzskaites vērtību.

55 Aktīva nolietojums sākas tad, kad to ir iespējams izmantot, t. i., kad tas ir vietā un stāvoklī, kas tam nepieciešami, lai darbotos saskaņā ar vadības iecerēm. Aktīva nolietojums beidzas agrākajā datumā, kad aktīvs tiek klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ietverts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS, vai datumā, kad aktīvu pārtraukts atzīt. Tāpēc nolietojums nebeidzas, kad aktīvs ir dīkstāvē vai izņemts no aktīvas lietošanas, ja vien aktīvs nav pilnībā nolietots. Tomēr saskaņā ar nolietošanas izmantošanas metodēm nolietojuma izmaksas var būt nulle, ja nenotiek ražošanas process.

▼B

56 Aktīvā ietvertos nākotnes saimnieciskos labumus uzņēmums galvenokārt patērē, lietojot to. Tomēr citi faktori, piemēram, tehniskā vai komerciālā novecošanās un fiziskais nolietojums, aktīvam esot dīkstāvē, bieži rada aktīva saimniecisko labumu samazinājumu, kurus varētu no tā iegūt. Rezultātā, nosakot aktīva lietderīgās lietošanas laiku, ņem vērā šādus faktorus:

a) aktīva paredzētais izmantojums. Lietošanu nosaka pēc aktīva paredzamās jaudas vai saražojamo produkcijas vienību skaita;

b) gaidāmais fiziskais nolietojums, kas ir atkarīgs no darbības faktoriem, piemēram, maiņu skaits, kad aktīvu jālieto, un remonta un uzturēšanas programma, kā arī rūpes par aktīvu un tā uzturēšana dīkstāves laikā;

c) tehniskā vai komerciālā novecošanās, kas rodas, veicot ražošanas izmaiņas vai uzlabojumus vai mainoties pieprasījumam tirgū pēc aktīva ražotās preces vai sniegtā pakalpojuma;

d) juridiski vai līdzīgi aktīva lietošanas ierobežojumi, piemēram, attiecīgo nomu termiņi.

57 Aktīva lietderīgās lietošanas laiku nosaka, ņemot vērā aktīva gaidāmo derīgumu uzņēmumam. Uzņēmuma aktīvu pārvaldīšanas politika var paredzēt atsavināt aktīvu pēc noteikta laika vai noteiktas aktīvā ietverto nākotnes saimniecisko labumu daļas patēriņa. Tādēļ aktīva lietderīgās lietošanas laiks var būt īsāks par tā saimnieciskās izmantošanas laiku. Aktīva lietderīgā lietojuma aplēse ir vērtējuma jautājums un balstās uz uzņēmuma pieredzi, strādājot ar līdzīgiem aktīviem.

58 Zeme un ēkas ir nošķirami aktīvi, un tos uzskaita atsevišķi pat tad, ja tie iegādāti kopā. Ar dažiem izņēmumiem, piemēram, karjeri un vietas, kuras izmanto kā atkritumu izgāztuves, zemei ir neierobežots lietderīgais lietojums, un tāpēc tā netiek nolietota. Ēkām ir ierobežots lietderīgās lietošanas laiks, un tādēļ tās ir nolietojami aktīvi. Tās zemes vērtības palielināšanās, uz kuras atrodas ēka, neietekmē ēkas amortizējamās summas noteikšanu.

59 Ja zemes izmaksās iekļautas demontāžas, likvidēšanas un atjaunošanas izmaksas, šo zemes aktīva izmaksu daļu nolieto laika periodā, kurā tiek gūti saimnieciskie labumi, radot šīs izmaksas. Dažos gadījumos zemei var būt ierobežots lietderīgais lietojums. Tādā gadījumā tā tiek nolietota tādā veidā, kas atspoguļo labumus, kuri no zemes gūti.

Nolietojuma metode

60 Lietotajai nolietojuma metodei jāatspoguļo aktīva nākotnes saimniecisko labumu, ko uzņēmums prognozē iegūt.

61 Nolietojuma metodi, kuru aktīvam piemēro, jāpārskata vismaz katra finanšu gada beigās. Ja ir nozīmīgas izmaiņas aktīvā ietverto nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modelī, modelis ir jāmaina, lai atspoguļotu izmaiņas. Šādas izmaiņas ir jāuzskata par grāmatvedības aplēses maiņu saskaņā ar 8. SGS.

▼B

62 Lai sistemātiski sadalītu aktīva amortizējamo summu tā lietderīgās lietošanas laikā, var lietot dažādas nolietojuma metodes. Šīs metodes ir lineārā metode, degresīvā metode un ražošanas vienību metode. Lineārās nolietošanas rezultātā veidojas nemainīgas izmaksas aktīva lietderīgās lietošanas laikā, ja aktīva atlikusī vērtība nemainās. Degresīvās metodes rezultātā izmaksas samazinās aktīva lietderīgās lietošanas laikā. Ražošanas metodes vienības rezultātā veido izmaksas, kas balstītas uz prognozēto lietojumu vai saražoto vienību skaitu. Uzņēmums izvēlas metodi, kas vislabāk atspoguļo prognozēto aktīvā ietverto nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modeli. Šo metodi konsekventi piemēro no perioda uz periodu, ja vien šo prognozēto nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modelī nav izmaiņas.

Vērtības samazināšanās

63 Lai noteiktu, vai pamatlīdzekļu objekta vērtība ir samazinājusies, uzņēmums piemēro 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*. Šis standarts izskaidro, kā uzņēmums pārskata savu aktīvu uzskaites vērtību, kā tas nosaka aktīva atgūstamo summu un kad tas atzīst vai apvērš zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanas.

64 [Svītrots]

Kompensācija par samazināšanos

65 Kompensācija no trešajām pusēm par pamatlīdzekļu vērtības samazināšanos, zaudētiem vai atdotiem pamatlīdzekļu objektiem tiek iekļauta ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ periodā, kad kompensācija ir saņemama.

66 Pamatlīdzekļu objektu vērtības samazināšanās vai zaudējumi, attiecīgie prasījumi vai kompensācijas maksājumi no trešajām personām un sekojošā aizstāšanas aktīvu pirkšana vai būvniecība ir atsevišķi saimnieciski notikumi un kā tādi arī jāuzskaita atsevišķi šādi:

a) pamatlīdzekļu objektu vērtības samazināšanos atzīst saskaņā ar 36. SGS;

b) no aktīvas lietošanas izņemto vai atsavināto pamatlīdzekļu objektu atzīšanas pārtraukšanu nosaka saskaņā ar šo standartu;

c) kompensācija no trešajām pusēm par pamatlīdzekļu vērtības samazināšanos, zaudētiem vai atdotiem pamatlīdzekļu objektiem tiek iekļauta ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ periodā, kad kompensācija ir saņemama; un

d) kā aizstājēju atjaunoto, nopirkto vai uzbūvēto pamatlīdzekļu objektu izmaksas nosaka saskaņā ar šo standartu.

ATZĪŠANAS PĀRTRAUKŠANA

67 Pamatlīdzekļu objektu uzskaites vērtības atzīšanu pārtrauc:

a) to atsavinot; vai

b) gadījumā, kad no aktīva lietošanas vai atsavināšanas nav gaidāmi nākotnes saimnieciskie labumi.

▼B

68 Ieguvums vai zaudējums, kas radies pamatlīdzekļu objekta atzīšanas pārtraukšanas rezultātā, jāiekļauj ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ periodā, kad notikusi objekta atzīšanas pārtraukšana (ja vien 17. SGS nav prasīts rīkoties citādi pārdošanas un saņemšanas atpakaļ nomā gadījumos). Ieguvumus neklasificē kā ieņēmumus.

▼M8

68A Tomēr uzņēmumam, kurš, veicot savas parastās aktivitātes, regulāri pārdod pamatlīdzekļus, ko tas ir turējis iznomāšanai citiem, jāpārnes šādi aktīvi uz krājumiem ar to uzskaites vērtību, kad tie vairs netiek iznomāti un tos sāk turēt pārdošanai. Peļņa no šādu aktīvu pārdošanas ir atzīstami par ieņēmumiem saskaņā ar 18. SGS *Ieņēmumi*. 5. SFPS nav spēkā, ja aktīvi, kas tiek turēti pārdošanai parastās darbības gaitā, tiek pārnesti uz krājumiem.

69 Pamatlīdzekļu objekta atsavināšana var notikt dažādos veidos (piemēram, pārdodot, noslēdzot finanšu nomu, vai ziedojuma veidā). Nosakot tāda objekta atsavināšanas datumu, uzņēmums piemēro 18. SGS kritērijus no preču pārdošanas iegūto ieņēmumu atzīšanai. 17. SGS piemēro atsavināšanai, tos pārdodot ar saņemšanu atpakaļ nomā.

▼B

70 Ja saskaņā ar 7. punktā noteikto atzīšanas principu uzņēmums atzīst pamatlīdzekļu objekta uzskaites vērtībā objekta daļas aizvietošanas izmaksas, tas izslēdz aizvietotās daļas uzskaites vērtību, neskatoties uz to, vai aizvietotā daļa ir nolietota atsevišķi vai, nē. Ja uzņēmumam nav iespējams noteikt aizvietotās daļas uzskaites vērtību, tas var izmantot aizvietošanas izmaksas kā norādi uz tām aizvietotās daļas izmaksām, kas bija spēkā tās iegādes vai izveides laikā.

71 Ieguvumu vai zaudējumu, kas radies pamatlīdzekļu objekta atzīšanas pārtraukšanas, nosaka kā starpību starp neto atsavināšanas ieņēmumiem, ja tādi ir, un objekta uzskaites vērtību.

72 Atlīdzību, kas saņemama, atsavinot pamatlīdzekļu objektu, sākotnēji atzīst patiesajā vērtībā. Ja maksājumu par objektu atliek, saņemto atlīdzību sākotnēji atzīst naudā izteiktas cenas ekvivalentā. Starpību starp nominālo atlīdzības summu un ekvivalentu cenai ar tūlītēju samaksu atzīst kā procentu ieņēmumus saskaņā ar 18. SGS, kas atspoguļo faktisko peļņu par saņemamo summu.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

73 Finanšu pārskatos par katru pamatlīdzekļu grupu jāatklāj šāda informācija:

a) bruto uzskaites vērtības noteikšanai lietotie novērtēšanas principi;

b) izmantotās nolietojuma metodes;

c) lietderīgās lietošanas periodi vai izmantotās nolietojuma likmes;

d) bruto uzskaites vērtība un uzkrātais nolietojums (kas apvienots ar uzkrātajiem zaudējumiem no vērtības samazināšanās) perioda sākumā un beigās; un

e) uzskaites vērtības saskaņošana perioda sākumā un beigās, norādot:

i) iegādātos pamatlīdzekļus;

▼B

ii) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;

iii) iegādes uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā;

iv) vērtības pieaugumus vai samazināšanos, kas radies saskaņā ar 31., 39. un 40. punktu nosacījumiem veiktas pārvērtēšanas rezultātā un zaudējumus vērtības samazināšanās dēļ, kas ►M5 atzīts vai apvērsts citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄ saskaņā ar 36. SGS;

v) zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas atzīti ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ saskaņā ar 36. SGS;

vi) zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas apvērsti ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ saskaņā ar 36. SGS;

vii) nolietojumu;

viii) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārrēķinot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārrēķināšanu pārskatu sniedzēja uzrādīšanas valūtā; un

ix) citas izmaiņas.

74 Finanšu pārskatos jāatklāj šāda informācija:

a) īpašuma tiesību ierobežojumu esamība un summas, un pamatlīdzekļi, kas ieķīlāti kā saistību nodrošinājums;

b) izdevumu summa, kas atzīta pamatlīdzekļu objekta uzskaites vērtībā tā izveides laikā;

c) līgumā noteiktās apņemšanās summa pamatlīdzekļu iegādei; un

d) ja tas netiek atklāts atsevišķi ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ pārskatā, kompensācijas summa no trešajām personām par pamatlīdzekļu objektiem, kuru vērtība ir samazinājusies, tie zaudēti vai atdoti, kas ir iekļauta ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄.

75 Nolietojuma metodes izvēlēšanās un aktīvu lietderīgās lietošanas laika aplēse ir vērtējuma jautājumi. Tādēļ pieņemto metožu un aplēstā lietderīgās lietošanas laika vai nolietojuma likmju atklāšana sniedz finanšu pārskatu lietotājiem informāciju, kas viņiem ļauj iepazīties ar vadības izvēlētajām politikām un veikt salīdzinājumus ar citiem uzņēmumiem. Līdzīgiem mērķiem ir nepieciešams atklāt:

a) nolietojums vai nu atzīts peļņā vai zaudējumos, vai kā daļa citu aktīvu izmaksu pārskata periodā; un

b) uzkrātais nolietojums perioda beigās.

76 Saskaņā ar 8. SGS uzņēmums atklāj grāmatvedības aplēses maiņas raksturu un ietekmi pārskata periodā vai tiek sagaidīts, ka šāda ietekme būs nākamajos periodos. Pamatlīdzekļiem šādu informāciju nepieciešams atklāt aplēšu izmaiņu dēļ saistībā ar:

a) atlikušajām vērtībām;

b) aplēstām pamatlīdzekļu objektu demontāžas, likvidācijas vai atjaunošanas izmaksām;

c) lietderīgās lietošanas laiku un

d) nolietojuma metodēm.

▼B

77 Ja pamatlīdzekļu objektus uzrāda pārvērtētajās summās, jāatklāj šāda informācija:

a) pārvērtēšanas faktiskais datums;

b) tas, vai bija iesaistīts neatkarīgs vērtētājs;

c) metodes un svarīgi pieņēmumi, kurus piemēro, aplēšot objektu patieso vērtību;

d) ja objektu patieso vērtību nosaka, tieši ņemot vērā pārbaudāmas cenas aktīvā tirgū vai nesenus tirgus darījumus ar atbilstošiem noteikumiem, vai aplēsti, izmantojot citas novērtēšanas metodes;

e) katrai pārvērtētai pamatlīdzekļu grupai uzskaites vērtība, kas tiktu atzīta, ja aktīvus uzskaitītu saskaņā ar izmaksu modeli; un

f) pārvērtēšanas pārsniegums, norādot izmaiņas attiecīgajā periodā un jebkurus ierobežojumus atlikuma sadalei akcionāriem.

78 Saskaņā ar 36. SGS uzņēmums atklāj informāciju par pamatlīdzekļu vērtības samazināšanos papildu informācijai, kas pieprasīta 73. punkta e) apakšpunkta iv)-vi) daļā.

79 Finanšu pārskatu lietotāju vajadzībām ir noderīga arī šāda informācija:

a) pagaidām dīkstāvē esošu pamatlīdzekļu uzskaites vērtība;

b) pilnīgi nolietotu pamatlīdzekļu uzskaites bruto vērtība, kurus joprojām lieto;

c) pamatlīdzekļu uzskaites vērtība, kuri ir izņemti no aktīvas lietošanas un nav klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS; un

d) ja izmanto izmaksu modeli, – pamatlīdzekļu patiesā vērtība, ja tā būtiski atšķiras no uzskaites vērtības.

Tādēļ uzņēmumiem ieteicams atklāt šīs summas.

PĀREJAS NOTEIKUMI

80 24.–26. punkta prasības saistībā ar pamatlīdzekļu objekta, kas iegādāts aktīvu apmaiņas darījumā, sākotnējo vērtējumu piemēro perspektīvā tikai nākotnes darījumiem.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

81 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka standarta piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

81A Uzņēmums 3. punktā minētos grozījumus piemēro ar pārskata gadu, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ja uzņēmums 6. SFPS piemēro agrākam periodam, šie grozījumi jāpiemēro arī attiecībā uz šo agrāko periodu.

▼M5

81B 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir grozīts 39., 40. un 73. (e)(iv). punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M12

81C Ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) grozīts 44. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.

▼M8

81D Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 6. un 69. punkts, kā arī pievienots 68.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šīs izmaiņas agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj un vienlaikus jāpiemēro saistītie 7. SGS *Naudas plūsmas pārskati* grozījumi.

81E Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 5. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro perspektīvi gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana, ja uzņēmums vienlaikus piemēro arī 40. SGS 8., 9., 22., 48., 53., 53. A, 53.B, 54., 57. un 85.B punktu. Ja uzņēmums piemēro grozījumu agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼B

CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

82 Šis standarts aizstāj 16. SGS *Pamatlīdzekļi* (pārskatīts 1998. gadā).

83 Šis standarts aizstāj šīs interpretācijas:

a) 6. PIK *Esošās programmatūras pārveidošanas izmaksas*;

b) 14. PIK *Pamatlīdzekļi – kompensācija par priekšmetu vērtības samazināšanos vai zudumu*; un

c) 23. PIK *Pamatlīdzekļi – būtiskas pārbaudes vai kapitālā remonta izmaksas*.

▼B

17. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Noma

MĒRĶIS

1 Šā standarta mērķis ir noteikt nomniekiem un iznomātājiem atbilstošas grāmatvedības politikas un informācijas atklāšanu saistībā ar nomām.

DARBĪBAS JOMA

2 Šis standarts jāpiemēro visu nomu uzskaitei, kas nav:

a) nomas par minerālu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojošos resursu izpēti vai lietošanu; un

b) licencēšanas līgumi attiecībā uz kinofilmām, videoierakstiem, lugām, manuskriptiem, patentiem un autortiesībām.

Tomēr šis standarts jāpiemēro kā novērtējuma pamats:

a) nomnieka īpašumu uzskaitei kā ieguldījumu īpašumu (sk. 40. SGS *Ieguldījuma īpašums*);

b) iznomātāju nodotajam ieguldījumu īpašumam saskaņā ar operatīvo nomu (sk. 40. SGS);

c) iznomātāju īpašumā esošajiem bioloģiskajiem aktīviem saskaņā ar finanšu nomu (sk. 41. SGS *Lauksaimniecība*); vai

d) iznomātāju nodotajiem bioloģiskajiem aktīviem saskaņā ar operatīvo nomu (sk. 41. SGS).

3 Šis standarts attiecas uz līgumiem, kas nodod tiesības lietot aktīvus pat tad, ja var būt nepieciešami būtiski iznomātāja pakalpojumi saistībā ar šo aktīvu lietošanu vai uzturēšanu. Šis standarts neattiecas uz līgumiem, kas ir līgumi par pakalpojumiem, kas nenodod tiesības lietot aktīvus no vienas līgumslēdzējas puses otrai.

DEFINĪCIJAS

4 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Noma ir līgums, kura rezultātā iznomātājs apmaiņā pret nomas maksu nodod nomniekam tiesības lietot aktīvu noteiktu laika periodu.

Finanšu noma ir noma, kas būtībā nodod visus riskus un atlīdzības, kas raksturīgas aktīva īpašuma tiesībām. Īpašuma tiesības var eventuāli tikt vai netikt nodotas.

Operatīvā noma ir noma, kas nav finanšu noma.

Neatceļamā noma ir noma, kuru var atcelt tikai šādos gadījumos:

a) ja īstenojas kāda iespējama situācija, kuras īstenošanās varbūtība bijusi neliela;

b) ar iznomātāja atļauju;

▼B

c) ja nomnieks uzsāk jaunu nomu ar to pašu iznomātāju par to pašu vai līdzvērtīgu aktīvu; vai

d) ja nomnieks nomas sākumā samaksā tādu papildsummu, ka var pietiekoši pamatoti apgalvot, ka noma turpināsies.

Nomas uzsākšana ir agrākais datums no nomas līguma datuma un datuma, kurā puses piekritušas galvenajiem nomas noteikumiem. Šajā datumā:

a) noma tiek klasificēta vai nu kā operatīvā, vai arī kā finanšu noma; un

b) finanšu nomas gadījumā nosaka summas, kuras jāatzīst nomas sākumā.

Nomas sākums ir datums, no kura nomniekam ir tiesības izmantot nomāto aktīvu. Tas ir nomas sākotnējās uzskaites datums (t. i. aktīvu, saistību, ienākumu vai izdevumu uzskaite, kas atbilstoši radušies nomas rezultātā).

Nomas termiņš ir neatceļams periods, uz kuru nomnieks ir noslēdzis līgumu par aktīva nomu, kā arī visi turpmākie termiņi, kuros nomniekam ir iespēja turpināt aktīva nomu ar vai bez turpmākiem maksājumiem, atkarībā no tā, par kuru iespēju nomas sākumā pastāv lielāka noteiktība, ka nomnieks to izmantos.

Minimālie nomas maksājumi ir maksājumi nomas termiņa laikā, kuru veikšanu pieprasa vai var pieprasīt no nomnieka, izņemot mainīgo nomas maksu, pakalpojumu izmaksas un nodokļus, kas jāmaksā iznomātājam un kas ir atmaksājami iznomātājam, kopā ar:

a) nomniekam – jebkurām summām, kuras garantējis nomnieks vai ar nomnieku saistīta persona; vai

b) iznomātājam – jebkura atlikusī vērtība, ko iznomātājam garantējis:

i) nomnieks;

ii) ar nomnieku saistīta persona; vai

iii) ar iznomātāju nesaistīta trešā puse, kas ir finansiāli spējīga pildīt pienākumus saskaņā ar garantiju.

Tomēr, ja nomniekam ir iespēja pirkt aktīvu par cenu, kura varētu būt pietiekami zemāka par patieso vērtību datumā, kad var izmantot šo iespēju, un nomas uzsākšanas datumā pastāv noteikts pamats uzskatīt, ka šo iespēju izmantos, minimālie nomas maksājumi ietver minimālos maksājumus nomas termiņa laikā līdz prognozētajam datumam, kad šī pirkšanas iespēja tiks īstenota, un maksājumu, kas tiks veikts, lai šo iespēju izmantotu.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

▼B

Saimnieciskas izmantošanas laiks ir:

a) laika periods, kurā aktīvu varēs saimnieciski lietot viens vai vairāki lietotāji; vai

b) ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, ko no aktīva plāno iegūt viens vai vairāki lietotāji.

Lietderīgās lietošanas laiks ir aplēstais atlikušais periods no nomas termiņa sākuma bez nomas termiņa ierobežojuma, kura laikā paredzams, ka uzņēmums patērēs aktīvā ietvertos saimnieciskos labumus.

Garantētā atlikusī vērtība ir:

a) nomniekam – tā atlikušās vērtības daļa, kuru garantē nomnieks vai ar nomnieku saistīta persona (garantijas summa ir maksimālā summa, kura jebkurā gadījumā varētu kļūt maksājama); un

b) iznomātājam – tā atlikušās vērtības daļa, kuru garantē nomnieks vai ar iznomātāju nesaistīta trešā persona, kas ir finansiāli spējīga pildīt pienākumus saskaņā ar garantiju.

Negarantētā atlikusī vērtība ir tā iznomātā aktīva atlikušās vērtības daļa, kuras realizācija no iznomātāja puses nav droša vai kuru garantē vienīgi ar iznomātāju saistīta persona.

Sākotnējās tiešās izmaksas ir salīdzināmās izmaksas, kas tieši attiecināmas uz nomas saskaņošanu un nokārtošanu, izņemot tādas izmaksas, ko radījuši ražotāji vai tirgotāji – iznomātāji.

Bruto ieguldījums nomā ir kopējais ieguldījums, kas sastāv no:

a) minimālajiem nomas maksājumiem, kas maksājami iznomātājam saskaņā ar finanšu nomu; un

b) jebkura negarantētā atlikusī vērtība, kas uzkrājusies iznomātājam.

Neto ieguldījums nomā ir bruto ieguldījums nomā, kas diskontēts pēc nomā ietvertās procentu likmes.

Nenopelnītie finanšu ienākumi ir starpība starp:

a) bruto ieguldījumu nomā; un

b) neto ieguldījumu nomā.

Nomā ietvertā procentu likme ir diskonta likme, kuras rezultātā, piemērojot to nomas sākumā, a) minimālo nomas maksājumu un b) negarantētās atlikušās vērtības kopējā pašreizējā vērtība ir vienāda ar i) iznomātā aktīva patiesās vērtības un ii) jebkuru sākotnējo tiešo iznomātāja izmaksu summu.

Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme ir procentu likme, kas nomniekam būtu jāmaksā par līdzīgu nomu vai, ja tā nav nosakāma, – likme, kas nomas sākumā rastos nomniekam, lai uz līdzīgu termiņu un ar līdzīgu nodrošinājumu aizņemtos līdzekļus, kas nepieciešami aktīva pirkšanai.

Mainīgā nomas maksa ir nomas maksājumu daļa, kura nav nemainīga summa, bet kura pamatojas uz faktora prognozēto summu, kas mainās citu faktoru ietekmē (piemēram, procenti no prognozētās pārdošanas, prognozētais lietošanas apjoms, cenu indeksi, prognozētās tirgus procentu likmes).

▼B

5 Nomas līgumā vai apņemšanās dokumentā var iekļaut noteikumu, pielāgot nomas maksājumus nomātā īpašuma celtniecības vai iegādes izmaksu izmaiņām vai izmaiņām kādos citos izmaksu vai vērtības vērtējumos, piemēram, vispārīgā cenu līmeņa vai iznomātāja nomas finansēšanas izmaksu periodā starp nomas uzsākšanu un nomas sākumu. Ja tā, tad jebkuru šādu izmaiņu ietekme ir uzskatāma par notikušu nomas uzsākšanas brīdī šā standarta ietvaros.

6 Nomas definīcijā ir ietverti aktīva īres līgumi, kuros iekļauts noteikums, kas dod īrētājam iespēju iegūt aktīva īpašuma tiesības, izpildot noteiktus nosacījumus. Šie līgumi dažreiz pazīstami kā izpirkumiespējas īres līgumi.

NOMAS KLASIFIKĀCIJA

7 Šajā standartā pieņemtā nomu klasifikācija pamatojas uz iznomātā aktīva īpašuma tiesībām raksturīgo risku un atlīdzības sadalījumu starp iznomātāju un nomnieku. Riski ietver zaudējumu iespējas dīkstāves vai tehnoloģiskās novecošanās dēļ un iespēju, ka sakarā ar mainīgiem saimnieciskiem apstākļiem radīsies atdeves izmaiņas. Atlīdzība atspoguļo paļāvību par to, ka aktīva saimnieciskās izmantošanas laikā tā darbība būs ienesīga un tā vērtības pieaugums vai atlikušās vērtības realizācija dos peļņu.

8 Nomu klasificē par finanšu nomu, ja tā nodod būtībā visus riskus un atlīdzības saistībā ar īpašuma tiesībām. Nomu klasificē par operatīvo nomu, ja tā nenodod būtībā visus riskus un atlīdzības saistībā ar īpašuma tiesībām.

9 Tā kā darījums starp iznomātāju un nomnieku pamatojas uz starp viņiem noslēgto nomas līgumu, ir lietderīgi lietot konsekventas definīcijas. Piemērojot šīs definīcijas iznomātāja un nomnieka atšķirīgiem apstākļiem, vienu un to pašu nomu viņi dažkārt var klasificēt dažādi. Piemēram, tas var būt gadījumā, ja iznomātājs gūst labumu no garantijas atlikušās vērtības, ko sniedz ar nomnieku nesaistīta puse.

10 Darījuma būtība, nevis līguma forma nosaka vai noma ir finanšu vai operatīvā noma. ([1]) Piemēri, kuri atsevišķi vai apvienojumā, parasti varētu liecināt, ka noma klasificējama par finanšu nomu, ir šādi:

a) ar nomu īpašuma tiesības uz aktīvu tiek nodotas nomniekam līdz nomas termiņa beigām;

b) nomniekam ir iespēja nopirkt aktīvu par cenu, kura varētu būt pietiekami zemāka par patieso vērtību datumā, kad šādu iespēju var izmantot, un nomas sākumā pastāv pietiekošs pamats uzskatīt, ka šī iespēja tiks izmantota;

c) nomas termiņš ietver aktīva saimnieciskās izmantošanas laika lielāko daļu pat tad, ja īpašuma tiesības netiek nodotas;

d) minimālo nomas maksājumu pašreizējā vērtība nomas uzsākšanas brīdī būtībā ir vismaz vienāda ar visu iznomātā aktīva patieso vērtību; un

([1]) Sk. arī PIK-27 *Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu*.

▼B

e) iznomātie aktīvi ir tik specifiski, ka tikai nomnieks tos var lietot bez lielu izmaiņu veikšanas.

11 Situācijas, kuras atsevišķi vai apvienojumā arī varētu liecināt, ka noma klasificējama par finanšu nomu, ir:

a) ja nomnieks var atcelt nomu, iznomātāja zaudējumus saistībā ar atcelšanu sedz nomnieks;

b) ienākumi vai zaudējumi no atlikušās vērtības patiesās vērtības svārstībām ietekmē nomnieku (piemēram, nomas maksas atlaides veidā, kas vienāda ar lielāko daļu pārdošanas ieņēmumu nomas beigās); un

c) nomnieks spēj turpināt nomas otru periodu par nomas maksu, kas ir būtiski zemāka par nomas maksu tirgū.

12 10. un 11. punkta piemēri un norādes ne vienmēr ir pilnīgi. Ja no citām pazīmēm ir skaidrs, ka noma būtiski nepārnes visus riskus un atlīdzības saistībā ar īpašuma tiesībām, noma tiek klasificēta kā operatīvā noma. Piemēram, tas var būt gadījumā, ja aktīva īpašuma tiesības nomas beigās nodod apmaiņā pret mainīgu maksājumu, kas līdzvērtīgs tā patiesai vērtībai vai pastāv mainīgas nomas maksas, kā rezultātā nomniekam būtībā nav visu šo risku un atlīdzības.

13 Nomas klasifikāciju veic nomas sākumā. Ja jebkurā laikā nomnieks un iznomātājs vienojas mainīt nomas noteikums, nevis atjaunojot nomu tādā veidā, kas novestu pie citas nomas klasifikācijas saskaņā ar 7.–12. punktā dotajiem kritērijiem, ja izmainītie noteikumi būtu bijuši spēkā nomas sākumā, pārskatītais līgums tiek uzskatīts par jaunu līgumu tā termiņa laikā. Tomēr aplēšu izmaiņas (piemēram, saimnieciskās izmantošanas laika aplēšu vai iznomātā īpašuma atlikušās vērtības izmaiņas) vai apstākļu izmaiņas (piemēram, nomnieka saistību neizpilde) neļauj veikt jaunu nomas klasifikāciju grāmatvedības nolūkā.

▼M22

_____

15A Ja noma ietver gan zemes, gan ēku elementus, uzņēmums atsevišķi izvērtē katra elementa klasifikāciju kā finanšu vai operatīvo nomu saskaņā ar 7.-13. punktiem. Nosakot, vai zemes elements ir operatīvā vai finanšu noma, svarīgi ņemt vērā, ka zemei parasti ir nenoteikts saimnieciskās izmantošanas laiks.

▼B

16 Kad vien nepieciešams klasificēt un uzskaitīt zemes un ēku nomu, minimālie nomas maksājumi (ieskaitot jebkurus tūlītējus vienreizējus maksājumus) tiek attiecināti starp zemes un ēku sastāvdaļām proporcionāli līdzdalības nomā nosacītajai patiesajai vērtībai nomas uzsākšanas brīdī. Ja nomas maksājumus nevar ticami attiecināt starp šīm divām sastāvdaļām, visu nomu klasificē kā finanšu nomu, ja vien nav skaidrs, ka abas sastāvdaļas ir operatīvās nomas, tādā gadījumā visa noma tiek klasificēta kā operatīvā noma.

▼B

17 Zemes un ēku nomai, kurā sākotnēji uzskaitītā summa zemes sastāvdaļai saskaņā ar 20. punktu ir nebūtiska, zemi un ēku var aplūkot kā vienu veselu vienību nomas klasifikācijas nolūkiem un klasificēt kā finanšu vai operatīvo nomu saskaņā ar 7.–13. punktu. Šādā gadījumā ēku saimnieciskās izmantošanas laiks tiek uzskatīts kā visa nomātā aktīva saimnieciskās izmantošanas laiks.

18 Atsevišķa zemes un ēku sastāvdaļu novērtēšana nav nepieciešama, ja nomnieka līdzdalības daļa gan zemē, gan ēkās tiek klasificēta kā ieguldījumu īpašums saskaņā ar 40. SGS un tiek piemērots patiesās vērtības modelis. Šim novērtējumam nepieciešams detalizēts aprēķins tikai tad, ja viena vai abu sastāvdaļu klasifikācija citādi nav skaidra.

19 Saskaņā ar 40. SGS nomniekam ir iespējams īpašuma līdzdalības daļu operatīvās nomas ietvaros klasificēt kā ieguldījumu īpašumu. Ja nomnieks tā izdara, īpašuma līdzdalības daļa tiek uzskaitīta kā finanšu noma, un atzītais aktīvs tiek novērtēts, izmantojot patiesās vērtības modeli. Nomniekam jāturpina nomu uzskatīt par finanšu nomu pat tad, ja vēlākie notikumi maina nomnieka īpašuma līdzdalības daļas dabu tā, ka to vairs neklasificē kā ieguldījumu īpašumu. Tas būs gadījumā, ja nomnieks, piemēram:

a) pats sāk izmantot īpašumu, kas tā rezultātā tiek pārklasificēts par īpašnieka izmantotu īpašumu, par tā sākotnējām izmaksām pieņemot, kas uzskatāmas par līdzvērtīgu tā patiesajai vērtībai izmantošanas maiņas datumā; vai

b) noslēdz apakšnomas līgumu, kas būtībā nodod visus riskus un atlīdzību, kas raksturīgi līdzdalības daļas īpašuma tiesībām, nesaistītai trešajai pusei. Šādu apakšnomu nomnieks uzskaita kā finanšu nomu trešajai pusei, lai gan trešā puse to var uzskatīt par operatīvo nomu.

NOMA IZNOMĀTĀJU FINANŠU PĀRSKATOS

Finanšu noma

Sākotnējā atzīšana

20 Nomas termiņa sākumā nomniekiem jāuzskaita finanšu nomas kā aktīvi un saistības to ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatos ◄, par summu, kas līdzvērtīga nomātā īpašuma patiesai vērtībai vai, ja tā ir zemāka, minimālo nomas maksājumu pašreizējai vērtībai, kas noteikta nomas uzsākšanas brīdī. Diskonta likme minimālo nomas maksājumu pašreizējās vērtības aprēķināšanai, ir nomā ietvertā procentu likme, ja to iespējams noteikt; ja tas nav iespējams, jālieto nomnieka salīdzināmā aizņēmuma likme. Jebkuras nomnieka sākotnējās tiešās izmaksas tiek pievienotas summai, kas atzīta kā aktīvs.

21 Darījumus un citus notikumus uzskaita un uzrāda ne tikai pēc to juridiskās formas, bet atbilstīgi to būtībai un finansiālajam saturam. Lai gan no nomas līguma juridiskās formas var izrietēt, ka nomnieks nevar iegūt nomātā aktīva juridiskās īpašuma tiesības, finanšu nomas būtība un finansiālais saturs nosaka, ka nomnieks iegūst saimniecisko labumu no nomātā aktīva lietošanas tā saimnieciskās izmantošanas laika lielākajā daļā, apmaiņā pret to uzņemoties pienākumu maksāt par šīm tiesībām summu, kas ir aptuveni vienāda ar aktīva patieso vērtību nomas uzsākšanas brīdī, kā arī attiecīgo finanšu maksu.

▼B

22 Ja šos nomas darījumus neatspoguļo nomnieka ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄, uzņēmuma saimnieciskie resursi un pienākumu līmenis tiek uzrādīti nepilnīgi, tādējādi izkropļojot finanšu rādītājus. Tādēļ ir pareizi atzīt finanšu nomu nomnieka ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ gan kā aktīvu, gan kā saistības veikt nākotnes nomas maksājumus. Nomas termiņa sākumā aktīvi un saistības veikt prognozētos nomas maksājumus jāatzīst ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ vienādās summās, izņemot nomnieka jebkuras sākotnējās tiešās izmaksas, kas tiek pievienotas jau atzītajai aktīva summai.

23 Nav pareizi, ja saistības par nomātajiem aktīviem uzrāda finanšu pārskatos kā atskaitījumu no nomātajiem aktīviem. Ja saistību uzrādīšanai ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ tiek atdalītas īstermiņa un ilgtermiņa saistības, tāpat jāatdala nomas saistības.

24 Sākotnējās tiešās izmaksas bieži rodas saistībā ar specifiskām nomas darbībām, piemēram, nomas līguma pārrunāšana un nodrošināšana. Izmaksas, kas tieši attiecināmas uz nomnieka veiktajām darbībām saistībā ar finanšu nomu, pievieno summai, kuru atzīst kā aktīvu saskaņā ar nomu.

Turpmāka novērtēšana

25 Minimālie nomas maksājumi jāsadala starp finanšu maksu un nenokārtoto saistību samazinājumu. Finanšu maksa jāsadala pa katru periodu nomas termiņa laikā tā, lai veidotos pastāvīga periodiska procentu likme attiecībā uz saistību atlikumu. Mainīgās nomas tiek uzskatītas par izdevumiem to rašanās periodos.

26 Praksē, attiecinot finanšu maksu uz periodiem nomas termiņa laikā, nomnieks var lietot aptuvenus rādītājus, lai vienkāršotu aprēķinu.

27 Finanšu nomas rezultātā katrā pārskata periodā veidojas nolietojamu aktīvu nolietojuma izmaksas, kā arī finanšu izdevumi. Nolietojamo nomāto aktīvu nolietošanas politikai jāatbilst nolietošanas politikai, ko uzņēmums piemēro attiecībā uz citiem uzņēmuma īpašumā esošiem nolietojamiem aktīviem, un atzītais nolietojums jāaprēķina saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi* un 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*. Ja nav pietiekoša pamatota uzskatīt, ka nomnieks iegūs īpašuma tiesības līdz nomas termiņa beigām, aktīvs pilnībā jānolieto īsākajā no nomas termiņa un aktīva lietderīgās lietošanas laika.

28 Nomātā aktīva amortizējamo summu sistemātiski sadala pa pārskata periodiem gaidāmās lietošanas periodā saskaņā ar nolietošanas politiku, kādu nomnieks lieto īpašumā esošiem nolietojamiem aktīviem. Ja nav pietiekoša pamatota uzskatīt, ka nomnieks iegūs īpašuma tiesības līdz nomas termiņa beigām; gaidāmās lietošanas periods ir aktīva lietderīgās lietošanas laiks. Citos gadījumos aktīva nolietošanu veic īsākajā no nomas termiņa un lietderīgās lietošanas laikā.

▼B

29 Aktīva nolietojuma izdevumu un finanšu izdevumu summa periodā parasti nesakrīt ar perioda nomas maksājumiem, tādēļ nav pareizi vienkārši atzīt veicamos nomas maksājumus par izdevumiem ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄. Tādējādi aktīva un atbilstošo saistību summa visbiežāk nebūs vienāda pēc nomas termiņa sākuma.

30 Lai noteiktu vai nomātā aktīva vērtība nav samazinājusies, uzņēmums lieto 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.

31 Nomniekiem, papildus 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana* prasību izpildei, jāatklāj šāda informācija par finanšu nomām:

a) par katru aktīva grupu – neto uzskaites vērtība ►M5 pārskata perioda beigās ◄;

b) saskaņošana starp minimālo nomas maksājumu kopsummu ►M5 pārskata perioda beigās ◄ un to pašreizējo vērtību. Bez tam uzņēmumam jāatklāj nākotnes minimālo nomas maksājumu kopsumma ►M5 pārskata perioda beigās ◄ un to pašreizējā vērtība par katru no šādiem periodiem:

i) līdz vienam gadam;

ii) no viena gada līdz pieciem gadiem;

iii) ilgāk par pieciem gadiem;

c) mainīgas nomas uzskaitītas kā izdevumi attiecīgajā periodā;

d) nākotnes minimālo apakšnomas maksājumu kopsumma, kurus paredzēts saņemt saskaņā ar neatceļamām apakšnomām ►M5 pārskata perioda beigās ◄;

e) nomnieka būtisko nomas vienošanos vispārīgs apraksts, tajā skaitā vismaz:

i) pamats mainīgo nomas maksas maksājumu noteikšanai;

ii) atjaunošanas vai pirkšanas iespēju līgumu esamība un noteikumi, un eskalācijas noteikumi; un

iii) nomas vienošanās dokumentos noteiktie ierobežojumi, piemēram, par dividendēm, papildu parādu un turpmāko nomu.

32 Bez tam – informācijas atklāšanas prasības, saskaņā ar 16. SGS, 36. SGS, 38. SGS, 40. SGS un 41. SGS, jāpiemēro nomniekiem, kuri nomā aktīvus saskaņā ar finanšu nomām.

Operatīvā noma

33 Nomas maksājumi, saskaņā ar operatīvo nomu, jāatzīst kā izdevumi pēc lineārās metodes nomas termiņa laikā, ja vien kāda cita sistemātiska metode labāk neatspoguļo lietotāja labuma laika tendences ([1]).

34 Operatīvās nomas maksājumus (izņemot pakalpojumu izmaksas, piemēram, apdrošināšanu un uzturēšanu) atzīst izdevumos pēc lineārās metodes, ja vien kāda cita sistemātiska metode neatspoguļo lietotāja labuma laika tendences, pat tad, ja maksājumus neveic pēc šīs metodes.

([1]) Sk. arī PIK-15 *Operatīvā noma – stimuli*.

▼B

35 Nomniekiem, papildus 7. SFPS prasību izpildei, jāatklāj šāda informācija par operatīvām nomām:

a) nākotnes minimālo nomas maksājumu kopsumma, saskaņā ar neatceļamām operatīvām nomām, par katru no šādiem periodiem:

i) līdz vienam gadam;

ii) no viena gada līdz pieciem gadiem;

iii) ilgāk par pieciem gadiem;

b) nākotnes minimālo apakšnomas maksājumu kopsumma, kurus paredzēts saņemt saskaņā ar neatceļamām apakšnomām ►M5 pārskata perioda beigas ◄;

c) nomas un apakšnomas maksājumi, kas atzīti par izdevumiem attiecīgā periodā, norādot atsevišķi minimālo nomas maksājumu, mainīgās nomas maksas un apakšnomas maksājumu summas;

d) nomnieka nozīmīgo nomas vienošanos vispārīgs apraksts, tajā skaitā vismaz:

i) pamats mainīgo nomas maksas maksājumu noteikšanai;

ii) atjaunošanas vai pirkšanas iespēju līgumu esamība un noteikumi, un eskalācijas noteikumi; un

iii) nomas vienošanās dokumentos noteiktie ierobežojumi, piemēram, par dividendēm, papildu parādu un turpmāko nomu.

NOMA IZNOMĀTĀJU FINANŠU PĀRSKATOS

Finanšu noma

Sākotnējā atzīšana

36 Iznomātājiem jāatzīst ►M5 finanšu stāvokļa pārskatos ◄ aktīvi, kurus tur saskaņā ar finanšu nomu, un jāuzrāda tie kā debitoru parāds summā, kas vienāda ar neto ieguldījumu nomā.

37 Saskaņā ar finanšu nomu, iznomātājs būtībā nodod visus riskus un atlīdzības, kas raksturīgas īpašuma tiesībām, un tādējādi iznomātājs uzskata saņemamās nomas maksas par pamatsummas atmaksu un finanšu ienākumiem, kā savu atlīdzību un atalgojumu par ieguldījumu un pakalpojumiem.

38 Iznomātājiem bieži rodas sākotnējās tiešās izmaksas un tās ietver tādas summas kā komisijas naudas, maksas par juridiskiem pakalpojumiem un iekšējās izmaksas, kas ir salīdzināmas un tieši attiecināmas uz nomas pārrunām un darījuma noslēgšanu. Viņi izslēdz vispārīgās pieskaitāmas izmaksas, piemēram, tās, kuras radušās pārdošanas vai reklāmas daļai. Finanšu nomas, kurās nav iesaistīti ražotāji vai tirgotāji – iznomātāji, sākotnējās tiešās izmaksas iekļauj sākotnējās saņemamās finanšu nomas summas novērtējumā un tās samazina nomas termiņa laikā atzīstamo ienākumu summu. Nomā ietvertā procentu likme ir definēta tādā veidā, ka sākotnējās tiešās izmaksas ir automātiski iekļautas saņemamajā finanšu nomā; nav nepieciešams tās pievienot atsevišķi. Ražotājam vai tirgotājam – iznomātājam radušās izmaksas saistībā ar nomas pārrunām un nomas darījuma noslēgšanu, tiek izslēgtas no sākotnējo tiešo izmaksu definīcijas. Rezultātā tās tiek izslēgtas no neto ieguldījuma nomā un tiek uzskaitītas kā izdevumi brīdī, kad tiek atzīta peļņa no pārdošanas, kas finanšu nomas gadījumā parasti ir nomas termiņa sākumā.

▼B

Turpmāka novērtēšana

39 Finanšu ienākumu atzīšana jābalsta uz modeli, kas atspoguļo pastāvīgu, periodisku atdeves likmi attiecībā uz iznomātāja neto ieguldījumu finanšu nomā.

40 Iznomātāja mērķis ir sistemātiski un racionāli sadalīt finanšu ienākumus nomas termiņa laikā. Šī ienākumu sadalīšana tiek balstīta uz modeli, kas atspoguļo pastāvīgu, periodisku atdevi, kāda iznomātājam jāsaņem par neto ieguldījumu finanšu nomā. Nomas maksājumus, kas attiecas uz grāmatvedības periodu, izņemot pakalpojumu izmaksas, attiecina pret bruto ieguldījumu nomā, lai samazinātu gan pamatsummu, gan nenopelnītos finanšu ienākumus.

41 Aplēstās negarantētās atlikušās vērtības, kuras lieto, lai aprēķinātu iznomātāja bruto ieguldījumu nomā, regulāri pārskata. Ja aplēstā negarantētā atlikusī vērtība ir samazinājusies, ienākumu sadali nomas termiņa laikā pārskata, un jebkuru samazinājumu attiecībā uz uzkrātajām summām atzīst uzreiz.

41A Par aktīvu finanšu nomas līguma ietvaros, kurš tiek klasificēts kā turēts pārdošanai (vai iekļauts atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības*, jāatskaitās saskaņā ar to SFPS.

42 Ražotājiem vai tirgotājiem – iznomātājiem jāatzīst pārdošanas peļņa vai zaudējumi attiecīgajā periodā saskaņā ar politiku, kuru uzņēmums ievēro attiecībā uz tiešo pārdošanu. Ja nosaka mākslīgi zemas procentu likmes, pārdošanas peļņa jāierobežo līdz tādai, ko iegūtu, ja noteiktu tirgus procentu likmi. Ražotāja vai tirgotāja – iznomātāja radītās izmaksas saistībā ar nomas pārrunām un nomas līguma noslēgšanu jāatzīst izdevumi brīdī, kad tiek atzīta peļņa no pārdošanas.

43 Ražotāji vai tirgotāji bieži piedāvā klientiem izvēli – pirkt vai nomāt aktīvu. Ražotāja vai tirgotāja – iznomātāja aktīva finanšu noma rada divu veidu ienākumus:

a) peļņa vai zaudējumi, kas vienādi ar peļņu vai zaudējumiem, kas rodas no iznomātā aktīva tiešas pārdošanas par parastām pārdošanas cenām, atspoguļojot piemērojamās apjoma vai tirdzniecības atlaides; un

b) finanšu ienākumi nomas termiņa laikā.

44 Pārdošanas ieņēmumi, kurus finanšu nomas sākumā atzinis ražotājs vai tirgotājs – iznomātājs, ir aktīva patiesā vērtība vai, ja tā ir zemāka, minimālo nomas maksājumu pašreizējā vērtība, kuri pienākas iznomātājam, kas aprēķināta pēc tirgus procentu likmes. Pārdošanas izmaksas, kas atzītas nomas termiņa sākumā, ir iznomātā īpašuma izmaksas vai uzskaites vērtība, ja tā ir atšķirīga, no kuras atņemta negarantētās atlikušās vērtības pašreizējā vērtība. Starpība starp pārdošanas ieņēmumiem un pārdošanas izmaksām ir pārdošanas peļņa, kuru atzīst saskaņā ar uzņēmuma politiku, kuru uzņēmums ievēro attiecībā uz tiešo pārdošanu.

45 Ražotāji vai tirgotāji – iznomātāji dažreiz nosaka mākslīgi zemas procentu likmes, lai piesaistītu klientus. Šīs likmes lietošanas rezultātā pārmērīga kopējo ienākumu daļa no darījuma tiktu atzīta pārdošanas brīdī. Ja nosaka mākslīgi zemas procentu likmes, pārdošanas peļņu ierobežo līdz tādai, ko iegūtu, ja noteiktu tirgus procentu likmi.

▼B

46 Ražotāja vai tirgotāja – iznomātāja radītās izmaksas saistībā ar finanšu nomas pārrunām vai finanšu nomas darījuma noslēgšanu uzskaita kā izdevumus nomas termiņa sākumā, jo tie galvenokārt tiek saistīti ar ražotāja vai tirgotāja – iznomātāja peļņas no pārdošanas veidošanu.

47 Iznomātājiem papildus 7. SFPS prasību izpildei jāatklāj šāda informācija par finanšu nomām:

a) saskaņošana starp bruto ieguldījumu nomā ►M5 pārskata perioda beigās ◄ un minimālo nomas maksājumu pašreizējo vērtību, kas saņemami ►M5 pārskata perioda beigās ◄. Bez tam – uzņēmumam jāatklāj bruto ieguldījums nomā un minimālo nomas maksājumu pašreizējā vērtība, kas saņemami ►M5 pārskata perioda beigās ◄ par katru no šādiem periodiem:

i) līdz vienam gadam;

ii) no viena gada līdz pieciem gadiem;

iii) ilgāk par pieciem gadiem;

b) nenopelnītie finanšu ienākumi;

c) negarantētās atlikušās vērtības, kas pienākas iznomātājam;

d) uzkrātais atskaitījums par neiekasējamiem saņemamiem minimālajiem nomas maksājumiem;

e) mainīgas nomas uzskaitītas kā ienākumi attiecīgajā periodā;

f) iznomātāja būtisko nomas vienošanos vispārīgs apraksts.

48 Kā attīstības rādītāju bieži ir lietderīgi atklāt arī starpību starp bruto ieguldījumiem un nenopelnītajiem ienākumiem jaunā uzņēmējdarbībā, kas radusies grāmatvedības periodā, atskaitot attiecīgās summas par atceltām nomām.

Operatīvā noma

49 Iznomātājiem savos ►M5 finanšu stāvokļa pārskatos ◄ jāuzrāda aktīvi, kuri iznomāti saskaņā ar operatīvo nomu pa aktīvu veidiem.

50 Nomas ienākumi no operatīvās nomas jāatzīst ienākumos pēc lineārās metodes nomas termiņa laikā, ja vien kāda cita sistemātiska metode labāk neatspoguļo laika modeli, kurā samazinās lietošanas labums no iznomātā aktīva ([1]).

51 Izmaksas, tajā skaitā nolietojumu, kas rodas, pelnot nomas ienākumus, atzīst par izdevumiem. Nomas ienākumus (izņemot ienākumus par sniegtajiem pakalpojumiem, piemēram, apdrošināšanu un uzturēšanu) atzīst pēc lineārās metodes nomas termiņa laikā pat tad, ja ieņēmumus negūst pēc šīs metodes, ja vien kāda cita sistemātiska metode labāk neatspoguļo laika tendences, kurā samazinās lietošanas labums no iznomātā aktīva.

52 Iznomātāju segtās sākotnējās tiešās izmaksas operatīvās nomas pārrunās un darījuma noslēgšanā jāpievieno iznomātā aktīva uzskaites vērtībai un jāuzskaita kā izdevumi nomas termiņa laikā tāpat nomas ienākumi.

([1]) Sk. arī PIK-15 *Operatīvā noma – stimuli*.

▼B

53 Nolietojuma politikai attiecībā uz nolietojamiem iznomātiem aktīviem, jābūt atbilstošai iznomātāja parastajai nolietojuma politikai līdzīgiem aktīviem, un nolietojums jāaprēķina saskaņā ar 16. SGS un 38. SGS.

54 Lai noteiktu, vai nomātā aktīva vērtība nav samazinājusies, uzņēmums lieto 36. SGS.

55 Ražotājs vai tirgotājs – iznomātājs neatzīst pārdošanas peļņu, uzsākot operatīvo nomu, jo tā nav pārdošanas ekvivalents.

56 Iznomātājiem papildus 7. SFPS prasību izpildei jāatklāj šāda informācija par operatīvām nomām:

a) nākotnes minimālie nomas maksājumi saskaņā ar neatceļamu operatīvo nomu kopumā un par katru no šādiem periodiem:

i) līdz vienam gadam;

ii) no viena gada līdz pieciem gadiem;

iii) ilgāk par pieciem gadiem;

b) mainīgas nomas kopsumma uzskaitīta kā ienākumi attiecīgajā periodā;

c) iznomātāja nomas vienošanos vispārīgs apraksts.

57 Bez tam – informācijas atklāšanas prasības 16. SGS, 36. SGS, 38. SGS, 40. SGS un 41. SGS jāpiemēro iznomātājiem attiecībā uz aktīviem, kas tiek nomāti saskaņā ar operatīvām nomām.

PĀRDOŠANAS AR SAŅEMŠANU ATPAKAĻ NOMĀ DARĪJUMI

58 Pārdošanas darījums ar saņemšanu atpakaļ nomā ir saistīts ar aktīva pārdošanu un šī paša aktīva saņemšanu atpakaļ nomā. Nomas maksa un pārdošanas cena parasti ir savstarpēji atkarīgas, jo par tām veic pārrunas kā par vienu veselu. Grāmatvedības metode pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumam ir atkarīga no darījuma pamatā esošā nomas veida.

59 Ja, pārdošanas darījuma ar saņemšanu atpakaļ nomā rezultātā veidojas finanšu noma, jebkuru pārdošanas ieņēmumu pārsniegumu pār uzskaites vērtību uzreiz nav jāatzīst par pārdevēja – nomnieka ienākumiem. Pārsniegums jāatliek un jāamortizē nomas termiņa laikā.

60 Ja saņemšana atpakaļ nomā ir finanšu noma, ar šā darījuma palīdzību iznomātājs nodrošina finansējumu nomniekam, aktīvam kalpojot par nodrošinājumu. Tādēļ nav pareizi pārdošanas ieņēmumu pārsniegumu pār uzskaites vērtību uzskatīt par ienākumiem. Šo pārsniegumu atliek un amortizē nomas termiņa laikā.

▼B

61 Ja pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījuma rezultātā veidojas operatīvā noma un ir skaidrs, ka darījums noslēgts, pamatojoties uz patieso vērtību, uzreiz jāatzīst jebkura peļņa vai zaudējumi. Ja pārdošanas cena ir zemāka par patieso vērtību, uzreiz jāatzīst jebkura peļņa vai zaudējumi, izņemot gadījumus, kad zaudējumus kompensē nākotnes nomas maksājumi, kas ir zemāki par tirgus cenu, tad tā jāatliek un jāamortizē proporcionāli nomas maksājumiem tajā periodā, kurā aktīvu plāno lietot. Ja pārdošanas cena ir augstāka par patieso vērtību, pārsniegums pār patieso vērtību jāatliek un jāamortizē tajā periodā, kurā aktīvu plāno lietot.

62 Ja saņemšana atpakaļ nomā ir operatīvā noma un nomas maksājumi un pārdošanas cena ir izteikti patiesajā vērtībā, būtībā ir noticis parasts pārdošanas darījums un jebkuru peļņu vai zaudējumus atzīst uzreiz.

63 Attiecībā uz operatīvo nomu, ja patiesā vērtība – pārdošanas darījuma ar saņemšanu atpakaļ nomā brīdī ir mazāka par aktīva uzskaites vērtību, zaudējumi, kas vienādi ar starpību starp uzskaites vērtību un patieso vērtību, jāatzīst uzreiz.

64 Finanšu nomām šī korekcija nav nepieciešama, ja vien vērtība nav samazinājusies, kā rezultātā uzskaites vērtību samazina līdz atgūstamajai summai, saskaņā ar 36. SGS.

65 Informācijas atklāšanas prasības nomniekiem un iznomātājiem vienlīdz attiecas uz pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumiem. Būtisko nomas vienošanos nepieciešamais apraksts noved pie līguma unikālu vai neparastu noteikumu, vai pārdošanas darījumu ar saņemšanu atpakaļ nomā, noteikumu atklāšanas.

66 Pārdošanas darījumi ar saņemšanu atpakaļ nomā var izraisīt situāciju, kad jāpiemēro atsevišķi informācijas atklāšanas kritēriji saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*.

PĀREJAS NOTEIKUMI

67 Saskaņā ar 68. punktu šā standarta retrospektīva piemērošana ir ieteicama, bet nav obligāta. Ja standartu nepiemēro retrospektīvi, jebkuras iepriekš esošās finanšu nomas atlikums tiek uzskatīts par iznomātāja pienācīgi noteiktu un pēc tam tiek uzskaitīts saskaņā ar šā standarta noteikumiem.

68 Uzņēmumam, kas iepriekš piemērojis 17. SGS (pārskatīts 1997. gadā), jāpiemēro šī standarta labojumi retrospektīvi visām nomām vai, ja 17. SGS (pārskatīts 1997. gadā) netika piemērots retrospektīvi, visām nomām, kas uzsāktas kopš šī standarta ieviešanas.

▼M22

68A Uzņēmumam atkārtoti jānovērtē nepabeigtas nomas zemes elementu klasifikācija datumā, kad tas sāk piemērot 69. A punktā minētos grozījumus, pamatojoties uz informāciju, kas pieejama šo nomu sākšanās brīdī. Nomu, kas tikko klasificēta kā finanšu noma, jāatzīst ar atpakaļejošu datumu saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politikas, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*. Tomēr, ja uzņēmumam nav pieejama nepieciešamā informācija, lai piemērotu grozījumus ar atpakaļejošu datumu, tam:

a) jāpiemēro grozījumi attiecībā uz šo nomu, pamatojoties uz faktiem un apstākļiem, kādi pastāvēja grozījumu piemērošanas uzsākšanas dienā; un

▼M22

b) jāatzīst aktīvi un saistības attiecībā uz no jauna kā finanšu nomu klasificēto zemes nomu to patiesajās vērtībās šajā datumā; jebkura atšķirība starp šīm patiesajām vērtībām tiek atzīta nesadalītajā peļņā.

▼B

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

69 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka standarta piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

▼M22

69A 14. un 15. punkti tika svītroti un 15.A un 68.A punkti tika pievienoti kā daļa no dokumenta *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2009. gada aprīlī. Uzņēmums piemēro šos grozījumus ar pārskata gadu, kurš sākas 2010. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼B

17. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSKATĪTS 1997. GADĀ)

70 Šis standarts aizstāj 17. SGS *Nomas* (pārstrādāts 1997. gadā).

▼B

18. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Ieņēmumi

MĒRĶIS

Pamatnostādnēs par finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu ienākumus definē kā saimniecisko labumu pieaugumu pārskata periodā, kas nozīmē aktīvu ieplūdi vai to vērtības palielināšanu, vai saistību samazināšanos, kā rezultātā palielinās pašu kapitāls, taču tas nenotiek saistībā ar pašu kapitāla dalībnieku ieguldījumiem. Ienākumi ietver gan ieņēmumus, gan guvumus. Ieņēmumi ir ienākumi, kas rodas uzņēmuma parastās darbības gaitā, un uz ieņēmumiem attiecas dažādi termini, tajā skaitā apgrozījums, maksa, procenti, dividendes un autoratlīdzības. Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības metodi ieņēmumiem no atsevišķiem darījumiem un notikumiem.

Galvenais jautājums ieņēmumu uzskaitē ir tas, kā noteikt ieņēmumu atzīšanas laiku. Ieņēmumus atzīst tad, kad ir ticama nākotnes saimniecisko labumu ieplūde uzņēmumā un kad šos labumus var ticami novērtēt. Šis standarts nosaka gadījumus, kad būs izpildīti šie kritēriji un tādēļ tiks atzīti ieņēmumi. Tas sniedz arī praktiskus norādījumus par šo kritēriju lietošanu.

DARBĪBAS JOMA

1 Šis standarts jāpiemēro, lai uzskaitītu ieņēmumus no šādiem darījumiem un notikumiem:

a) preču pārdošana;

b) pakalpojumu sniegšana; un

c) gadījumi, kad uzņēmuma aktīvus lieto citi, kā rezultātā uzņēmums saņem procentus, autoratlīdzības un dividendes.

2 Šis standarts aizstāj 1982. gadā apstiprināto 18. SGS *Ieņēmumu atzīšana*.

3 Preces ir uzņēmumā pārdošanai saražotās preces un tālākpārdošanai iegādātās preces, piemēram, mazumtirgotāja iepirktās preces vai zeme un cits īpašums, kuru tur tālākpārdošanai.

4 Pakalpojumu sniegšana parasti ietver uzņēmuma darbības rezultātus, veicot ar līgumu apstiprinātu uzdevumu saskaņotā laika periodā. Pakalpojumus var sniegt viena perioda vai vairāku periodu laikā. Daži līgumi par pakalpojumu sniegšanu tieši attiecas uz būvlīgumiem, piemēram, par projektu vadītāju un arhitektu pakalpojumiem. Ieņēmumi no šiem līgumiem netiek aplūkoti šajā standartā, bet gan 11. SGS *Būvlīgumi*, kas nosaka prasības būvlīgumiem.

5 Citām personām izmantojot uzņēmuma aktīvus, rodas šādi ieņēmumi:

a) procenti – maksas par naudas vai tās ekvivalentu, vai uzņēmumam pienākošos summu izmantošanu;

▼B

b) autoratlīdzības – maksas par uzņēmuma ilgtermiņa aktīvu, piemēram, patentu, preču zīmju, autortiesību un datoru programmatūras izmantošanu; un

c) dividendes – peļņas sadale pašu kapitāla ieguldījumu turētājiem proporcionāli viņu īpašumā esošajai kapitāla klasei.

6 Šis standarts neaplūko ieņēmumus no:

a) nomas līgumiem (sk. 17. SGS *Noma*);

b) dividendēm par ieguldījumiem, kurus uzskaita saskaņā ar pašu kapitāla metodi (sk. 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite*);

c) apdrošināšanas līgumiem, kuri ietilpst 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi darbības jomā*;

d) finanšu aktīvu un finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņām vai atsavināšanas (sk. 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*);

e) citu apgrozāmo aktīvu vērtības izmaiņām;

f) ar lauksaimniecisko darbību saistītu bioloģisko aktīvu sākotnējās atzīšanas un patiesās vērtības izmaiņām (sk. 41. SGS *Lauksaimniecība*);

g) lauksaimniecības produktu sākotnējās atzīšanas (sk. 41. SGS); un

h) minerālrūdu ieguves.

DEFINĪCIJAS

7 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Ieņēmumi ir saimniecisko labumu bruto ieplūde uzņēmumā attiecīgajā periodā, kuri rodas uzņēmuma parastās darbības gaitā, kā rezultātā palielinās pašu kapitāls, bet tas nenotiek saistībā ar pašu kapitāla dalībnieku ieguldījumiem.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

8 Ieņēmumi ietver tikai saimniecisko labumu bruto ieplūdi, ko saņēmis vai saņems pats uzņēmums. Trešo personu vārdā iekasētās summas, piemēram, tirdzniecības nodokļi, nodokļi par precēm un pakalpojumiem un pievienotās vērtības nodoklis, nav saimnieciskie labumi, kuri ieplūst uzņēmumā, un to rezultātā pašu kapitāls nepalielinās. Tādēļ šīs summas neiekļauj ieņēmumos. Tāpat gadījumos, kad uzņēmums darbojas kā aģents, saimniecisko labumu bruto ieplūdē iekļauj principāla vārdā iekasētās summas, kuras nepalielina uzņēmuma pašu kapitālu. Principāla vārdā iekasētās summas nav ieņēmumi. Savukārt komisijas maksa ir ieņēmumi.

▼B

IEŅĒMUMU NOVĒRTĒŠANA

9 Ieņēmumi jānovērtē saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesajā vērtībā ([1]).

10 Ieņēmumu summu no darījuma parasti nosaka līgums starp uzņēmumu un aktīva pircēju vai lietotāju. To novērtē saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesajā vērtībā, ņemot vērā uzņēmuma pieļautās tirdzniecības atlaides un atlaides par apjomu.

11 Lielākajā daļā gadījumu atlīdzība ir naudas vai tās ekvivalentu veidā, un ieņēmumu summa ir summa, kas saņemta vai jāsaņem naudā vai tās ekvivalentos. Tomēr, ja naudas vai tās ekvivalentu ieplūde ir atlikta, atlīdzības patiesā vērtība var būt mazāka par saņemtās vai saņemamās naudas nominālsummu. Piemēram, uzņēmums pircējam var izsniegt bezprocentu kredītu vai kā atlīdzību par preču pārdošanu pieņemt no pircēja parādzīmi, kuras procentu likme ir zemāka par tirgus procentu likmi. Ja vienošanās faktiski ir finansēšanas darījums, atlīdzības patieso vērtību nosaka, diskontējot visas nākotnē saņemamās summas pēc domātas procentu likmes. Domāto procentu likmi precīzāk var noteikt pēc:

a) dominējošās procentu likmes līdzīgam instrumentam, kura emitentam ir līdzīgs kredītvērtējums; vai

b) procentu likmes, kas diskontē instrumenta nominālsummu līdz preču vai pakalpojumu pašreizējai pārdošanas cenai naudā.

Starpību starp atlīdzības patieso vērtību un tās nominālsummu atzīst par procentu ieņēmumiem saskaņā ar 29. un 30. punktu un saskaņā ar 39. SGS.

12 Ja preces vai pakalpojumus maina vai mijmaina pret līdzīga veida un vērtības precēm vai pakalpojumiem, maiņu neuzskata par darījumu, kas rada ieņēmumus. Tas parasti attiecas uz tādām precēm kā, piemēram, eļļa vai piens, kad piegādātāji maina vai mijmaina krājumus dažādās vietās, lai laikus apmierinātu pieprasījumu konkrētā vietā. Ja preces pārdod vai pakalpojumus sniedz apmaiņā pret atšķirīgām precēm vai pakalpojumiem, maiņu uzskata par darījumu, kas rada ieņēmumus. Ieņēmumus novērtē saņemto preču vai pakalpojumu patiesajā vērtībā, kuru koriģē par pārskaitīto naudas vai tās ekvivalentu summu. Ja saņemto preču vai pakalpojumu patieso vērtību nevar ticami novērtēt, ieņēmumus novērtē atdoto preču vai pakalpojumu patiesajā vērtībā, kuru koriģē par pārskaitīto naudas vai tās ekvivalentu summu.

DARĪJUMA IDENTIFIKĀCIJA

13 Šajā standartā noteiktos atzīšanas kritērijus parasti piemēro atsevišķi katram darījumam. Tomēr atsevišķos gadījumos jāpiemēro atzīšanas kritēriji viena darījuma atsevišķi identificējamām sastāvdaļām, lai atspoguļotu darījuma būtību. Piemēram, ja preces pārdošanas cenā ir iekļauta identificējama summa par tās turpmāko apkalpošanu, šī summa tiek atlikta un to atzīst par ieņēmumiem tajā periodā, kurā sniedz pakalpojumu. Un pretēji – atzīšanas kritērijus piemēro diviem vai vairākiem darījumiem kopā, ja tie ir saistīti tā, ka to komerciālā ietekme nav saprotama, neaplūkojot darījumu virkni kopumā. Piemēram, uzņēmums var pārdot preces un tajā pašā laikā noslēgt atsevišķu līgumu par preču atpirkšanu vēlāk, tādējādi noliedzot darījuma ievērojamo ietekmi; tādā gadījumā abus darījumus aplūko kopā.

([1]) Sk. arī PIK-31 *Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus.*

▼B

PREČU PĀRDOŠANA

14 Ieņēmumi no preču pārdošanas jāatzīst tad, ja ir ievēroti visi šie nosacījumi:

a) uzņēmums ir nodevis pircējam nozīmīgus preču īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus;

b) uzņēmums nesaglabā ne turpmākās pārvaldīšanas tiesības, kas parasti saistās ar īpašuma tiesībām, ne reālu kontroli pār pārdotajām precēm;

c) var ticami novērtēt ieņēmumu summu;

d) ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdīs ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi; un

e) var ticami novērtēt izmaksas, kas radušās vai radīsies saistībā ar darījumu.

15 Lai izvērtētu, kad uzņēmums ir nodevis pircējam nozīmīgus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus, jāpārbauda darījuma apstākļi. Lielākajā daļā gadījumu īpašumtiesībām raksturīgo risku un labumu nodošana sakrīt ar juridisko īpašuma tiesību vai valdījuma nodošanu pircējam. Tā tas parasti ir mazumtirdzniecībā. Citos gadījumos ar īpašumtiesībām raksturīgo risku un labumu nodošana nenotiek vienlaicīgi ar juridisko īpašuma tiesību vai valdījuma nodošanu.

16 Ja uzņēmums saglabā nozīmīgus ar īpašuma tiesībām saistītus riskus, darījums nav pārdošana un ieņēmumus neatzīst. Uzņēmums var saglabāt nozīmīgu ar īpašuma tiesībām saistītu risku dažādos veidos. Situācijas, kad uzņēmums var saglabāt nozīmīgus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus, ir, piemēram, šādas:

a) kad uzņēmums saglabā pienākumu par neapmierinošiem darbības rezultātiem, uz ko neattiecas parastas garantijas;

b) kad ieņēmumu saņemšana no kāda konkrēta pārdošanas darījuma ir atkarīga no tā, vai pircējs gūst ieņēmumus no preču pārdošanas;

c) kad nosūta uzstādāmas preces un uzstādīšana ir nozīmīga līguma daļa, kuru uzņēmums vēl nav izpildījis; un

d) kad pircējam ir tiesības anulēt pirkumu pārdošanas līgumā norādīta iemesla dēļ un uzņēmumam ir nenoteiktība par iespēju saņemt preces atpakaļ.

17 Ja uzņēmums saglabā tikai nenozīmīgu ar īpašuma tiesībām saistītu risku, darījums ir pārdošana un ieņēmumus atzīst. Piemēram, pārdevējs var saglabāt juridiskās īpašuma tiesības uz precēm tikai tādēļ, lai nodrošinātu, ka tiks iekasēta pienākošā summa. Tādā gadījumā, ja uzņēmums ir nodevis nozīmīgus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus, darījums ir pārdošana un ieņēmumus atzīst. Vēl viens piemērs tam, ka uzņēmums saglabā tikai nenozīmīgu ar īpašuma tiesībām saistītu risku, var būt pārdošana, kad pircēja neapmierinātības gadījumā viņam piedāvā saņemt atpakaļ naudu. Tādos gadījumos ieņēmumus atzīst pārdošanas laikā ar nosacījumu, ka pārdevējs var ticami aplēst nākotnes atdevi un atzīst saistības ieguvumu apmērā, pamatojoties uz iepriekšējo pieredzi un citiem svarīgiem faktoriem.

▼B

18 Ieņēmumus atzīst tikai tad, kad ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdīs ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi. Dažos gadījumos tas var nebūt ticams, kamēr netiek saņemta atlīdzība vai netiek novērsta nenoteiktība. Piemēram, var pastāvēt nenoteiktība, vai ārvalstu valsts iestāde dos atļauju pārskaitīt atlīdzību par pārdošanu ārvalstī. Kad atļauja tiek dota, nenoteiktība vairs nepastāv un ieņēmumus atzīst. Tomēr, ja rodas nenoteiktība par ieņēmumos jau ietvertas summas iekasējamību, neiekasējamo summu vai summu, kuras atgūšana vairs nav ticama, atzīst par izdevumiem, nevis par sākotnēji atzītas ieņēmumu summas korekciju.

19 Ieņēmumus un izdevumus, kuri attiecas uz to pašu darījumu vai citu notikumu, atzīst vienlaicīgi; šo procesu parasti dēvē par ieņēmumu un izdevumu saskaņošanu. Izdevumus, tajā skaitā garantijas un citas izmaksas, kas rodas pēc preču nosūtīšanas, parasti var ticami novērtēt tad, kad ir izpildīti citi ar ieņēmumu atzīšanu saistīti nosacījumi. Tomēr ieņēmumus nevar atzīt, ja nevar ticami novērtēt izdevumus; tādos gadījumos jebkuru jau saņemtu atlīdzību par preču pārdošanu atzīst par saistībām.

PAKALPOJUMU SNIEGŠANA

20 Ja var ticami aplēst tāda darījuma iznākumu, kas saistīts ar pakalpojumu sniegšanu, ar darījumu saistītie ieņēmumi jāatzīst, ņemot vērā to, kādā izpildes stadijā ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ atrodas darījums. Darījuma iznākumu var ticami aplēst, ja tiek ievēroti visi šādi nosacījumi:

a) var ticami novērtēt ieņēmumu summu;

b) ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdīs ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi;

c) var ticami novērtēt, kādā izpildes stadijā ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ atrodas darījums; un

d) var ticami novērtēt darījuma izmaksas un izmaksas, kas nepieciešamas darījuma pabeigšanai ([1]).

21 Ieņēmumu atzīšanu pēc darījuma izpildes stadijas bieži dēvē par procentuālās izpildes metodi. Saskaņā ar šo metodi ieņēmumus atzīst pārskata periodos, kuros tiek sniegti pakalpojumi. Ieņēmumu atzīšana pēc šā principa sniedz noderīgu informāciju par pakalpojumu apjomu un darbības rezultātiem attiecīgajā periodā. 11. SGS arī pieprasa ieņēmumu atzīšanu pēc šā principa. Šā standarta prasības parasti piemēro, lai atzītu ieņēmumus un izdevumus, kas saistīti ar darījumu, kura ietvaros tiek sniegti pakalpojumi.

22 Ieņēmumus atzīst tikai tad, kad ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdīs ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi. Tomēr, ja rodas nenoteiktība par ieņēmumos jau ietvertas summas iekasējamību, neiekasējamo summu vai summu, kuras atgūšana vairs nav ticama, atzīst par izdevumiem, nevis par sākotnēji atzītas ieņēmumu summas korekciju.

([1]) Sk. arī PIK-27 *Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu* un PIK-31 *Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus.*

▼B

23 Uzņēmums parasti spēj veikt ticamas aplēses pēc tam, kad ar citām darījumā iesaistītajām personām tas ir vienojies par:

a) katras personas realizējamām tiesībām attiecībā uz pakalpojumiem, kurus personas sniedz un saņem;

b) atlīdzību, kas pienākas vai jāmaksā; un

c) norēķina veidu un termiņiem.

Parasti ir arī nepieciešams, lai uzņēmumam būtu efektīva iekšējā finanšu budžeta sastādīšanas un atskaites sistēma. Uzņēmums pārbauda un nepieciešamības gadījumā pārskata aplēses par ieņēmumiem tad, kad tiek sniegti pakalpojumi. Nepieciešamība pārskatīt aplēses nebūt nenorāda, ka darījuma iznākumu nevar ticami aplēst.

24 Darījuma izpildes stadiju var noteikt ar dažādām metodēm. Uzņēmums lieto tādu metodi, ar kuras palīdzību var ticami novērtēt sniegtos pakalpojumus. Atkarībā no darījuma rakstura šīs metodes var ietvert:

a) pārskatus par padarīto darbu;

b) līdz konkrētajam datumam sniegtos pakalpojumus, kas izteikti procentos no kopējiem sniedzamajiem pakalpojumiem; vai

c) līdz konkrētajam datumam radušos izmaksu attiecību pret aplēstajām kopējām darījuma izmaksām. Izmaksās, kuras radušās līdz konkrētajam datumam, iekļauj tikai izmaksas par pakalpojumiem, kas sniegti līdz konkrētajam datumam. Aplēstajās kopējās darījuma izmaksās iekļauj tikai izmaksas par pakalpojumiem, kas sniegti vai tiks sniegti.

Maksājumi par padarīto darbu un no klientiem saņemtie avansi bieži neatspoguļo sniegtos pakalpojumus.

25 Ja pakalpojumi tiek sniegti, veicot nenoteiktu darbību skaitu kādā konkrētā laika periodā, praktiskā nolūkā ieņēmumus atzīst pēc lineārās metodes šajā konkrētajā periodā, ja vien nav pierādījumu tam, ka cita metode labāk atspoguļo izpildes stadiju. Ja kāda darbība ir daudz nozīmīgāka par pārējām, ieņēmumu atzīšanu atliek, līdz tiek veikta nozīmīgā darbība.

26 Ja nevar ticami aplēst tāda darījuma iznākumu, kurš saistīts ar pakalpojumu sniegšanu, ieņēmumi jāatzīst tikai tādā apmērā, kādā varēs atgūt atzītos izdevumus.

27 Darījuma sākuma stadijās bieži nevar ticami aplēst darījuma iznākumu. Tomēr var būt ticams, ka uzņēmums atgūs ar darījumu saistītās izmaksas. Tādēļ ieņēmumus atzīst tikai tādā apmērā, kādā paredz atgūt ar darījumu saistītās izmaksas. Tā kā nevar ticami aplēst darījuma iznākumu, peļņu neatzīst.

28 Ja nevar ticami aplēst darījuma iznākumu un nav ticams, ka tiks atgūtas ar darījumu saistītās izmaksas, ieņēmumus neatzīst un radušās izmaksas atzīst par izdevumiem. Kad vairs nepastāv nenoteiktība, kas kavēja ticami aplēst līguma iznākumu, ieņēmumus atzīst saskaņā ar 20. punktu, nevis saskaņā ar 26. punktu.

▼B

PROCENTI, AUTORATLĪDZĪBAS UN DIVIDENDES

29 Ieņēmumi, kas rodas, ja citas personas lieto uzņēmuma aktīvus, kā rezultātā saņem procentus, autoratlīdzības un dividendes, jāatzīst, lietojot metodes, kas izklāstītas 30. punktā, ja:

a) ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdīs ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi; un

b) var ticami novērtēt ieņēmumu summu.

30 Ieņēmumi jāatzīst, izmantojot šādas metodes:

a) procentu ieņēmumus atzīst, izmantojot faktiskās procentu likmes metodi, kā aprakstīts 39. SGS 9. un AG5.–AG8. punktā;

b) autoratlīdzības atzīst pēc uzkrājuma principa saskaņā ar konkrētā līguma būtību; un

c) dividenžu ieņēmumus atzīst brīdī, kad noteiktas akcionāra tiesības saņemt maksājumus.

31 [Svītrots]

▼M7

32 Ja pirms procentus pelnoša ieguldījuma iegādes ir uzkrāti nesamaksāti procenti, turpmāk procentu saņemšanu sadala starp periodiem pirms un pēc iegādes; par ieņēmumiem atzīst tikai pēciegādes periodā saņemtos procentus.

▼B

33 Autoratlīdzības uzkrāj saskaņā ar attiecīgā līguma noteikumiem un parasti atzīst pēc šā principa, ja vien, ņemot vērā līguma būtību, nav pareizāk atzīt ieņēmumus, pamatojoties uz citiem sistemātiskiem un racionāliem pieņēmumiem.

34 Ieņēmumus atzīst tikai tad, kad ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdīs ar darījumu saistītie saimnieciskie labumi. Tomēr, ja rodas nenoteiktība par ieņēmumos jau ietvertas summas iekasējamību, neiekasējamo summu vai summu, kuras atgūšana vairs nav ticama, atzīst par izdevumiem, nevis par sākotnēji atzītas ieņēmumu summas korekciju.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

35 Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) grāmatvedības politikas, kas lietotas ieņēmumu atzīšanai, tajā skaitā metodes, kas lietotas, lai noteiktu, kādā izpildes stadijā ir darījums, kura ietvaros paredzēts sniegt pakalpojumus;

b) katras nozīmīgās ieņēmumu kategorijas summa, kura atzīta attiecīgajā periodā, ieskaitot ieņēmumus no:

i) preču pārdošanas;

ii) pakalpojumu sniegšanas;

iii) procentiem;

iv) autoratlīdzības;

v) dividendēm; un

c) preču vai pakalpojumu maiņas ieņēmumu summas, kas iekļauta katrā nozīmīgajā ieņēmumu kategorijā.

▼B

36 Uzņēmums atklāj iespējamās saistības un iespējamos aktīvus saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*. Iespējamās saistības un iespējamie aktīvi var rasties no tādiem posteņiem kā, piemēram, garantijas izmaksas, prasījumi, soda nauda vai iespējamie zaudējumi.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

37 Šis standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1995. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

▼M7

38 *Meitasuzņēmumā, kopīgi kontrolētā uzņēmumā vai asociētā uzņēmumā veikta ieguldījuma izmaksas* – grozījumi 1. SFPS *Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizējā pielietošana* un grozījumi 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*, kas izdoti 2008. gada maijā, grozīja 32. punktu. Uzņēmums šo grozījumu piemēro perspektīvi gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro saistītos 27. SGS 4. un 38A punkta grozījumus agrākam periodam, tas vienlaicīgi piemēro 32. punkta grozījumu.

▼B

19. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Darbinieku pabalsti

MĒRĶIS

Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības uzskaiti un informācijas atklāšanu par darbinieku pabalstiem. Standarts pieprasa, lai uzņēmums atzītu:

a) saistības, kad darbinieks ir veicis darbu apmaiņā pret darbinieku pabalstiem, kuri jāmaksā turpmāk; un

b) izdevumus, kad uzņēmums patērē saimniecisko labumu, kas rodas no darbinieka veikta darba apmaiņā pret darbinieku pabalstiem.

DARBĪBAS JOMA

1 Šis standarts darba devējam jāpiemēro, uzskaitot visus darbinieku pabalstus, izņemot tos, uz kuriem attiecas 2. SFPS *Maksājums ar akcijām*.

2 Šis standarts neaplūko informācijas sniegšanu par darbinieku pabalstu plāniem (sk. 26. SGS *Pensijas pabalstu plānu uzskaite un pārskatu sniegšana)*

3 Darbinieku pabalsti, uz kuriem šis standarts attiecas, ietver tos, kurus sniedz:

a) saskaņā ar oficiāliem plāniem vai citiem oficiāliem līgumiem starp uzņēmumu un atsevišķiem darbiniekiem, darbinieku grupām vai to pārstāvjiem;

b) saskaņā ar tiesību aktu prasībām vai ar nozares vienošanos starpniecību, kad uzņēmumiem jāveic iemaksas nacionālos, valsts, nozares vai citos vairāku darba devēju plānos; vai

c) tāda neoficiāla prakse, kas rada prakses radītu pienākumu. Neoficiāla prakse rada prakses radītu pienākumu, kad uzņēmumam nav reālas alternatīvas kā maksāt darbinieku pabalstus. Piemērs prakses radītam pienākumam ir gadījums, kad uzņēmuma neoficiālās prakses izmaiņas radītu nepieņemamu kaitējumu tā attiecībām ar darbiniekiem.

4 Darbinieku pabalsti ir šādi:

a) darbinieku īstermiņa pabalsti, piemēram, algas un sociālās apdrošināšanas iemaksas, apmaksāts ikgadējais atvaļinājums un apmaksāts slimības atvaļinājums, peļņas sadale un prēmijas (ja tās ir maksājamas divpadsmit mēnešu laikā pēc perioda beigām) un nemonetārie labumi (piemēram, medicīniskā aprūpe, mājoklis, automašīnas un bezmaksas vai subsidētas preces, vai pakalpojumi) esošajiem darbiniekiem;

b) pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram, pensijas, citi pensijas pabalsti, pēcnodarbinātības dzīvības apdrošināšana un pēcnodarbinātības medicīniskā aprūpe;

c) citi darbinieku ilgtermiņa pabalsti, tajā skaitā izdienas atvaļinājums vai akadēmiskais atvaļinājums, svinību vai citi izdienas pabalsti, ilgstošas invaliditātes pabalsti, ja tie nav pilnībā apmaksājami divpadsmit mēnešu laikā pēc perioda beigām, peļņas sadale, prēmijas un atliktā kompensācija; un

▼B

d) darba attiecību izbeigšanas pabalsti.”

Tā kā katrai a)–d) apakšpunktā noteiktajai kategorijai ir atšķirīgas iezīmes, šis standarts nosaka atsevišķas prasības katrai kategorijai.

5 Darbinieku pabalsti ir pabalsti, kurus sniedz darbiniekiem vai viņu apgādājamiem, un tos var organizēt ar maksājumiem (vai preču vai pakalpojumu sniegšanu) tieši darbiniekiem, viņu laulātajiem, bērniem vai citiem apgādājamiem vai citiem, piemēram, apdrošināšanas sabiedrībām.

6 Darbinieks var būt nodarbināts uzņēmumā uz pilnu slodzi, pusslodzi, pastāvīgā, gadījuma vai pagaidu darbā. Šajā standartā darbinieki ir arī direktori un citi vadības darbinieki.

DEFINĪCIJAS

7 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Darbinieku pabalsti ir visa veida atlīdzība, ko uzņēmums nodrošina apmaiņā pret darbinieku veikto darbu.

▼M8

Darbinieka īstermiņa pabalsti ir darbinieka pabalsti (kas nav darba attiecību izbeigšanas pabalsti), kuru maksājuma termiņš iestājas 12 mēnešos pēc tā perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu.

▼B

Pēcnodarbinātības pabalsti ir darbinieku pabalsti (kas nav darba attiecību izbeigšanas pabalsti), kuri maksājami pēc nodarbinātības beigām.

Pēcnodarbinātības pabalstu plāni ir oficiāli vai neoficiāli pasākumi, ar kuriem uzņēmums nodrošina pēcnodarbinātības pabalstus vienam vai vairākiem darbiniekiem.

Noteiktu iemaksu plāni ir pēcnodarbinātības pabalstu plāni, saskaņā ar kuriem uzņēmums veic noteiktas iemaksas atsevišķā sabiedrībā (fondā) un tam nebūs juridiska vai prakses radīta pienākuma veikt turpmākās iemaksas, ja fondam nav pietiekamu aktīvu, lai samaksātu visus darbinieku pabalstus par darbinieka darbu pārskata periodā un iepriekšējos periodos.

Noteiktu pabalstu plāni ir pēcnodarbinātības pabalstu plāni, kas nav noteiktu iemaksu plāni.

Vairāku darba devēju plāni ir noteiktu iemaksu plāni (kas nav valsts plāni) vai noteiktu pabalstu plāni (kas nav valsts plāni), kuri:

a) apvieno aktīvus, kurus iemaksājuši dažādi uzņēmumi, kuri netiek kopīgi kontrolēti; un

b) lieto šos aktīvus, lai nodrošinātu pabalstus darbiniekiem no vairāk nekā viena uzņēmuma, ievērojot, lai iemaksu un pabalstu līmeņi tiktu noteikti neatkarīgi no tā, tieši kurā uzņēmumā konkrētie darbinieki strādā.

▼M8

Citi darbinieka ilgtermiņa pabalsti ir darbinieka pabalsti (kas nav pēcnodarbinātības pabalsti un darba attiecību izbeigšanas pabalsti), kuru maksājuma termiņš neiestājas 12 mēnešos pēc tā perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu.

▼B

Darba attiecību izbeigšanas pabalsti ir darbinieku pabalsti, kuri maksājami sakarā ar:

a) uzņēmuma lēmumu izbeigt darbinieka nodarbinātību pirms parastā pensionēšanās datuma; vai

b) darbinieka lēmumu brīvprātīgi aiziet no darba, pretī saņemot šos pabalstus.

Piešķirtie darbinieku pabalsti ir darbinieku pabalsti, kuri nav atkarīgi no turpmākās nodarbinātības.

Noteikta pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ir pašreizējā vērtība tiem nākotnē paredzamiem maksājumiem, neatskaitot nevienu no plāna aktīviem, kas nepieciešami, lai norēķinātos par pienākumu, kas izriet no darbinieka darba pārskata periodā un iepriekšējos periodos.

Kārtējās darba izmaksas ir noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības pieaugums, kas izriet no darbinieka darba pārskata periodā.

Procentu izmaksas ir noteikta pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības pieaugums attiecīgajā periodā, kas radies tādēļ, ka pabalsti ir par vienu periodu tuvāk to samaksai.

Plāna aktīvus veido:

a) darbinieku ilgtermiņa pabalstu fonda aktīvi; un

b) kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises.

Darbinieku ilgtermiņa pabalstu fonda aktīvi ir aktīvi (kas nav pārskatu sniedzēja uzņēmuma emitēti nenododami finanšu instrumenti), kas:

a) pieder sabiedrībai (fondam), kas ir juridiski neatkarīgs no pārskatu sniedzēja uzņēmuma un pastāv vienīgi tādēļ, lai maksātu vai finansētu darbinieku pabalstus; un

b) ir lietojami vienīgi, lai maksātu vai finansētu darbinieku pabalstus; tie nav pieejami paša pārskatu sniedzēja uzņēmuma kreditoriem (pat bankrota gadījumā), un tos nevar atdot atpakaļ pārskatu sniedzējam uzņēmumam, ja vien:

   i) fonda atlikušie aktīvi nav pietiekami, lai izpildītu plāna vai pārskatu sniedzēja uzņēmuma visus attiecīgos darbinieku pabalsta pienākumus; vai

   ii) aktīvus neatdod atpakaļ pārskatu sniedzējam uzņēmumam, lai atlīdzinātu tam jau samaksātus darbinieku pabalstus.

▼B

Kritērijiem atbilstoša apdrošināšanas polise ir apdrošināšanas polise ([1]), kuru izdevis apdrošinātājs, kas nav pārskatu sniedzēja uzņēmuma saistīta puse (kā definēts 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm*), ja ieņēmumi no polises:

a) izmantojami vienīgi, lai maksātu vai finansētu darbinieku pabalstus saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu; un

b) nav pieejami pārskatu paša sniedzēja uzņēmuma saviem kreditoriem (pat bankrota gadījumā) un nav izmaksājami pārskatu sniedzējam uzņēmumam, ja vien:

i) ieņēmumi nav atlikušie aktīvi, kuri nav nepieciešami polisei, lai izpildītu visus saistītos darbinieku pabalstu pienākumus; vai

ii) aktīvus neatdod atpakaļ pārskatu sniedzējam uzņēmumam, lai atlīdzinātu tam jau samaksātus darbinieku pabalstus.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

▼M8

Plāna aktīvu atdeve ir procenti, dividendes un citi ieņēmumi no plāna aktīviem kopā ar realizētiem un nerealizētiem guvumiem vai zaudējumiem no plāna aktīviem, atskaitot visas plāna administrēšanas izmaksas (izņemot tās, kas ir ietvertas aktuāra pieņēmumos, kurus izmanto, lai novērtētu noteikto pabalsta pienākumu) un visus plāna maksājamos nodokļus.

▼B

Aktuārie guvumi un zaudējumi ir:

a) uz pieredzi balstītas korekcijas (ietekme, ko radījusi starpība starp iepriekšējiem aktuāra pieņēmumiem un to, kas noticis patiesībā); un

b) aktuāra pieņēmumos veikto izmaiņu ietekme.

▼M8

Iepriekšējās darba izmaksas ir noteiktā pabalsta pienākuma par darbinieka darbu iepriekšējos periodos pašreizējās vērtības izmaiņas, kas radušās pārskata periodā, ieviešot vai mainot pēcnodarbinātības pabalstus vai citus darbinieka ilgtermiņa pabalstus. Iepriekšējās darba izmaksas var būt pozitīvas (ja pabalstus ievieš vai maina, lai palielinātos noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība) vai negatīvas (ja esošie pabalsti ir mainīti, lai samazinātos noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība).

▼B

DARBINIEKU ĪSTERMIŅA PABALSTI

8 Darbinieku īstermiņa pabalsti ietver tādus posteņus kā, piemēram:

a) algas un sociālās apdrošināšanas iemaksas;

([1]) Kritērijiem atbilstošai apdrošināšanas polisei nav obligāti jābūt apdrošināšanas līgumam, kā definēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*.

▼M8

b) īslaicīgus apmaksātus kavējumus (piemēram, apmaksāts ikgadējais atvaļinājums un apmaksāts slimības atvaļinājums), ja kompensācija par kavējumiem jāizmaksā 12 mēnešu laikā pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbinieku darbu;

▼B

c) peļņas daļu un prēmijas, kas maksājamas 12 mēnešu laikā pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu; un

d) nemonetāros labumus (piemēram, medicīniskā aprūpe, mājoklis, automašīnas un bezmaksas vai subsidētas preces vai pakalpojumi) pašreizējiem darbiniekiem.

9 Darbinieku īstermiņa pabalstu uzskaite kopumā ir vienkārša, jo nav nepieciešami aktuāra pieņēmumi, lai novērtētu pienākumu vai izmaksas, kā arī nav iespējami aktuārie guvumi vai zaudējumi. Turklāt darbinieku īstermiņa pabalstu pienākumus novērtē nediskontēti.

Atzīšana un novērtēšana

Visi darbinieku īstermiņa pabalsti

10 Kad darbinieks ir veicis darbu uzņēmumam pārskata periodā, darbinieku īstermiņa pabalstu nediskontētā summa, ko paredzams maksāt apmaiņā pret minēto darbu, uzņēmumam jāatzīst:

a) par saistībām (uzkrātajiem izdevumiem) pēc tam, kad atskaitīta jau izmaksātā summa. Ja jau izmaksātā summa pārsniedz pabalstu nediskontēto summu, uzņēmumam šis pārsniegums jāatzīst par aktīvu (nākamo periodu izdevumiem), ja priekšapmaksa radītu nepieciešamību, piemēram, samazināt turpmākos maksājumus vai atmaksāt atpakaļ naudu; un

b) par izdevumiem, ja vien kāds cits standarts nepieprasa vai neatļauj pabalstus iekļaut aktīva izmaksās (sk., piemēram, 2. SGS *Krājumi* un 16. SGS *Pamatlīdzekļi*).

11., 14. un 17. punktā ir izskaidrots, kā uzņēmumam jāpiemēro šī prasība tādiem darbinieku īstermiņa pabalstiem kā, piemēram, apmaksāti kavējumi, peļņas sadales un prēmiju plāni.

Apmaksāti īslaicīgi kavējumi

11 10. punktā minēto darbinieku īstermiņa pabalstu – apmaksātu kavējumu – paredzamās izmaksas uzņēmums atzīst:

a) uzkrājošos apmaksāto kavējumu gadījumā tad, kad darbinieki veic darbu, kas palielina to tiesības uz turpmākiem apmaksātiem kavējumiem; un

b) neuzkrājošos apmaksāto kavējumu gadījumā tad, kad šie kavējumi rodas.

12 Uzņēmums var darbiniekiem apmaksāt kavējumus dažādu iemeslu dēļ, tajā skaitā atvaļinājuma, slimības un īslaicīgas darba nespējas, maternitātes vai paternitātes, tiesas dienesta un militārā dienesta dēļ. Tiesības uz apmaksātiem kavējumiem iedala divās kategorijās:

a) uzkrātās; un

b) neuzkrātās.

▼B

13 Uzkrājošie apmaksātie kavējumi ir tie, kurus pārnes un var lietot nākamajos periodos, ja pārskata perioda tiesības nav pilnīgi izmantotas. Uzkrājošie apmaksātie kavējumi var būt garantējoši (citiem vārdiem, darbiniekiem pienākas neizmantoto tiesību izmaksa naudā, aizejot no uzņēmuma) vai negarantējoši (kad, aizejot no uzņēmuma, darbiniekiem nepienākas neizmantoto tiesību izmaksa naudā). Pienākums rodas, kad darbinieki veic darbu, kas palielina viņu tiesības uz turpmākiem apmaksātiem kavējumiem. Pienākums pastāv un to atzīst pat tad, ja apmaksātie kavējumi ir negarantējoši, lai arī iespēja, ka darbinieki var aiziet no darba, pirms viņi izmanto uzkrātās negarantējošās tiesības, ietekmē šā pienākuma novērtēšanu.

14 Uzņēmumam jānovērtē paredzamās uzkrājošo apmaksāto kavējumu izmaksas kā papildu summa, kuru uzņēmums paredz samaksāt par neizmantotajām tiesībām, kas ir uzkrājušās ►**M5** pārskata perioda beigās ◄.

15 Saskaņā ar iepriekšējā punktā minēto metodi pienākumu novērtē papildu maksājumu summā, kuru rašanās paredzama, ņemot vērā vienīgi to, ka šis pabalsts uzkrājas. Daudzos gadījumos uzņēmumam, iespējams, nav jāveic sīki aprēķini, lai aplēstu, ka nav būtiska pienākuma attiecībā uz neizmantotiem apmaksātiem kavējumiem. Piemēram, slimības atvaļinājuma pienākums, iespējams, ir būtisks tikai tad, ja pastāv oficiāla vai neoficiāla vienošanās, ka neizmantotu apmaksātu slimības atvaļinājumu var izņemt kā apmaksātu atvaļinājumu.

Piemērs, kas ilustrē 14. un 15. punktu

Uzņēmumā ir 100 darbinieku un katram no tiem katru gadu ir tiesības uz piecu darba dienu apmaksātu slimības atvaļinājumu. Neizmantoto slimības atvaļinājumu var pārnest vienu kalendāro gadu uz priekšu. Slimības atvaļinājumu vispirms ņem no laika, kas pienākas pārskata gadā, un tad no atlikušā laika, kas pārnests no iepriekšējā gada (LIFO metode). 20X1. gada 30. decembrī vidējais neizmantotais laiks ir divas dienas katram darbiniekam. Ņemot vērā iepriekšējo pieredzi un paredzot, ka nekas nemainīsies, uzņēmums paredz, ka 20X2. gadā 92 darbinieki izņems ne vairāk kā piecu dienu apmaksāta slimības atvaļinājuma un ka pārējie astoņi darbinieki izņems vidēji sešarpus dienas katrs.

Uzņēmums paredz, ka tas izmaksās papildu 12 dienu darba nespējas pabalstu sakarā ar neizmantotajām tiesībām, kas ir uzkrājušās 20X1. gada 31. decembrī (astoņiem darbiniekiem katram pa pusotrai dienai). Tādēļ uzņēmums atzīst saistības, kas vienādas ar 12 dienu darba nespējas pabalstu.

16 Neuzkrājošos apmaksātos kavējumus nepārnes uz nākamajiem periodiem: tie zaudē spēku, ja pārskata perioda tiesības uz tiem netiek pilnīgi izmantotas, un darbiniekiem, aizejot no uzņēmuma, nepienākas neizmantoto tiesību izmaksa naudā. Tas visbiežāk attiecas uz darba nespējas pabalstu (ja neizmantotās iepriekšējās tiesības nepalielina tiesības nākotnē), maternitātes un paternitātes atvaļinājumu un apmaksātiem kavējumiem tiesas dienesta vai militārā dienesta dēļ. Uzņēmums neatzīst ne saistības, ne izdevumus līdz kavējuma brīdim, jo darbinieka darbs nepalielina pabalsta summu.

▼B

Peļņas sadales un prēmiju plāni

17 Uzņēmums paredzamās peļņas sadales un prēmiju maksājumu izmaksas saskaņā ar 10. punktu atzīst tikai tad, ja:

a) uzņēmumam ir pašreizējs juridisks vai prakses radīts pienākums veikt šos maksājumus pagātnes notikumu rezultātā; un

b) var veikt ticamu pienākuma aplēsi.

Pašreizējs pienākums pastāv tikai tad, kad uzņēmumam nav citas reālas alternatīvas kā veikt maksājumus.

18 Saskaņā ar dažiem peļņas sadales plāniem darbinieki saņem peļņas daļu tikai tad, ja paliek strādāt uzņēmumā noteiktu laika periodu. Šie plāni rada prakses radītu pienākumu, jo darbinieki veic darbu, kas palielina summu, kura jāmaksā, ja viņi paliek darbā līdz noteiktā perioda beigām. Šo prakses radīto pienākumu novērtēšana atspoguļo iespēju, ka daži darbinieki var aiziet no darba, nesaņemot peļņas sadales maksājumus.

Piemērs, kas ilustrē 18. punktu

Peļņas sadales plāns nosaka, ka uzņēmumam noteikta gada peļņas daļa jāizmaksā darbiniekiem, kuri nostrādājuši visu gadu. Ja neviens darbinieks gada laikā neaiziet no darba, kopējie peļņas sadales maksājumi par gadu būs 3 % no peļņas. Uzņēmums aplēš, ka kadru mainība samazinās maksājumus līdz 2,5 % no peļņas.

Uzņēmums atzīst saistības un izdevumus 2,5 % apmērā no peļņas.

19 Uzņēmumam var nebūt juridiska pienākuma maksāt prēmiju. Tomēr dažos gadījumos uzņēmums praktizē prēmiju maksāšanu. Tādos gadījumos uzņēmumam ir prakses radīts pienākums, jo tam nav citas reālas alternatīvas kā maksāt prēmiju. Prakses radīta pienākuma novērtēšana atspoguļo iespēju, ka daži darbinieki var aiziet no darba, nesaņemot prēmiju.

20 Uzņēmums var veikt saskaņā ar peļņas sadales vai prēmiju plānu izrietošā juridiskā vai prakses radītā pienākuma ticamu aplēsi tikai tad, ja:

a) plāna oficiālajos noteikumos ir paredzēta formula pabalsta summas noteikšanai;

b) uzņēmums nosaka maksājamās summas, pirms tiek dota atļauja publiskot finanšu pārskatus; vai

c) iepriekšējā prakse sniedz skaidrus pierādījumus par uzņēmuma prakses radīto pienākumu.

21 Pienākums saskaņā ar peļņas sadales un prēmiju plāniem izriet nevis no darījuma ar uzņēmuma īpašniekiem, bet gan no darbinieka darba. Tādēļ peļņas sadales un prēmiju plānu izmaksas uzņēmums atzīst nevis par peļņas sadali, bet gan par izdevumiem.

▼B

22 Ja peļņas sadales un prēmiju pilnīgu maksājumu termiņš nav divpadsmit mēnešu laikā pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu, šie maksājumi ir citi darbinieku ilgtermiņa pabalsti (sk. 126.–131. punktus).

Informācijas atklāšana

23 Lai gan šis standarts nepieprasa konkrētas informācijas atklāšanu par darbinieku īstermiņa pabalstiem, citi standarti var pieprasīt informācijas atklāšanu. Piemēram, 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm* pieprasa informācijas atklāšanu par galvenajiem vadošajiem darbiniekiem paredzētajiem pabalstiem. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* pieprasa informācijas atklāšanu par darbinieku pabalstu izmaksām.

PĒCNODARBINĀTĪBAS PABALSTI: ATŠĶIRĪBA STARP NOTEIKTU IEMAKSU PLĀNIEM UN NOTEIKTU PABALSTU PLĀNIEM

24 Pēcnodarbinātības pabalsti ir, piemēram:

a) pensijas pabalsti, piemēram, pensijas; un

b) citi pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram, pēcnodarbinātības dzīvības apdrošināšana un pēcnodarbinātības medicīniskā aprūpe.

Pasākumi, ar kuru palīdzību uzņēmums nodrošina pēcnodarbinātības pabalstus, ir pēcnodarbinātības pabalstu plāni. Uzņēmums lieto šo standartu attiecībā uz visiem šiem pasākumiem neatkarīgi no tā, vai tie ietver vai neietver atsevišķas struktūrvienības izveidi, kas paredzēta iemaksu saņemšanai un pabalstu maksāšanai.

25 Pēcnodarbinātības pabalstu plānus klasificē par noteiktu iemaksu plāniem vai noteiktu pabalstu plāniem atkarībā no plāna saimnieciskās būtības, par kuru var spriest pēc tā galvenajiem noteikumiem. Saskaņā ar noteiktu iemaksu plāniem:

a) uzņēmuma juridiskais vai prakses radītais pienākums aprobežojas ar summu, ko tas piekrīt iemaksāt fondā. Tādējādi pēcnodarbinātības pabalstu summu, ko saņem darbinieks, nosaka pēc uzņēmuma (un varbūt arī darbinieka) veikto iemaksu summas pēcnodarbinātības pabalstu plānā vai apdrošināšanas sabiedrībai kopā ar ieguldījumu atdevi, kas rodas no iemaksām; un

b) rezultātā aktuāro risku (ka pabalsti būs mazāki nekā paredzēts) un ieguldījumu risku (ka nepietiks ieguldīto aktīvu, lai nodrošinātu paredzētos pabalstus) uzņemas darbinieks.

26 Gadījumi, kad uzņēmuma pienākums neaprobežojas ar summu, ko tas piekrīt iemaksāt fondā, ir, piemēram, tad, kad uzņēmumam ir juridisks vai prakses radīts pienākums, ko nosaka:

a) plāna pabalstu formula, kas nav saistīta tikai ar iemaksu summu;

▼B

b) garantija, kas tiek piedāvāta netieši ar plāna palīdzību vai tieši, par konkrētu atdevi par iemaksām; vai

c) tāda neoficiāla prakse, kas rada prakses radītu pienākumu. Piemēram, prakses radīts pienākums var rasties, ja uzņēmums iepriekš mēdza palielināt pabalstus bijušajiem darbiniekiem, lai segtu inflāciju, pat tad, ja nebija juridiska pienākuma to darīt.

27 Saskaņā ar noteiktu pabalstu plāniem:

a) uzņēmuma pienākums ir nodrošināt noteiktos pabalstus pašreizējiem un bijušajiem darbiniekiem; un

b) aktuāro risku (ka pabalsti izmaksās vairāk nekā paredzēts) un ieguldījumu risku būtībā uzņemas uzņēmums. Ja aktuāra vai ieguldījuma raksturlielumi ir sliktāki nekā paredzēts, uzņēmuma pienākumu var palielināt.

28 29.–42. punktā izskaidrota atšķirība starp noteiktu iemaksu plāniem un noteiktu pabalstu plāniem vairāku darba devēju plānu, valsts plānu un apdrošināto pabalstu kontekstā.

Vairāku darba devēju plāni

29 Uzņēmumam vairāku darba devēju plāns jāklasificē par noteiktu iemaksu plānu vai noteiktu pabalstu plānu saskaņā ar plāna noteikumiem (tostarp jebkuru prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz oficiālos noteikumus). Ja vairāku darba devēju plāns ir noteiktu pabalstu plāns, uzņēmumam:

a) jāuzskaita noteiktā pabalsta pienākuma, plāna aktīvu un ar plānu saistīto izmaksu proporcija tāpat kā attiecībā uz jebkuru citu noteiktu pabalstu plānu; un

b) jāatklāj 120.A punktā noteiktā informācija.

30 Ja nav pieejama pietiekama informācija, lai lietotu noteiktu pabalstu uzskaiti vairāku darba devēju plānam, kas ir noteiktu pabalstu plāns, uzņēmumam:

a) jāuzskaita plāns saskaņā ar 44.–46. punktu, it kā tas būtu noteiktu iemaksu plāns;

b) jāatklāj:

i) fakts, ka plāns ir noteiktu pabalstu plāns; un

ii) iemesls, kādēļ nav pieejama pietiekama informācija, kas ļautu uzņēmumam plānu uzskaitīt kā noteiktu pabalstu plānu; un

c) ja plāna pārsniegums vai samazinājums var ietekmēt turpmāko iemaksu summu, papildus jāatklāj:

i) jebkura pieejamā informācija par šo pārsniegumu vai samazinājumu;

▼B

ii) metode, kas lietota, lai noteiktu šo pārsniegumu vai samazinājumu; un

iii) kā tas var ietekmēt uzņēmumu, ja vispār var.

31 Noteiktu pabalstu vairāku darba devēju plāna viens piemērs ir gadījums, kad:

a) plānu finansē pēc "maksā, kad ej" finansēšanas principa: iemaksas nosaka tādā līmenī, ko var uzskatīt par pietiekamu, lai maksātu nepieciešamos pabalstus, kuru termiņš pienāk tajā pašā periodā; un turpmākos pabalstus, kas nopelnīti pārskata periodā, maksās no turpmākajām iemaksām; un

b) darbinieku pabalstus nosaka pēc darba stāža, un dalībuzņēmumiem nav reālu iespēju izstāties no plāna, neveicot iemaksu par pabalstiem, ko darbinieki nopelnījuši līdz izstāšanās datumam. Šāds plāns rada aktuāro risku uzņēmumam: ja ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ jau nopelnīto pabalstu galīgās izmaksas ir lielākas nekā paredzēts, uzņēmumam būs jāpalielina savas iemaksas vai jāpārliecina darbinieki, lai viņi piekristu pabalstu samazinājumam. Tādēļ šis plāns ir noteiktu pabalstu plāns.

32 Ja ir pieejama pietiekama informācija par vairāku darba devēju plānu, kas ir noteiktu pabalstu plāns, uzņēmums uzskaita noteiktā pabalsta pienākuma, plāna aktīvu un ar plānu saistīto pēcnodarbinātības pabalstu izmaksu proporcionālo daļu tāpat kā jebkura cita noteiktu pabalstu plāna gadījumā. Tomēr dažos gadījumos uzņēmumam var nebūt iespējams grāmatvedības nolūkā pietiekami ticami noteikt savu daļu attiecīgajā plāna finansiālajā stāvoklī un darbības rezultātos. Tas var notikt, ja:

a) uzņēmumam par plānu nav pieejama informācija, kas atbilst šā standarta prasībām; vai

b) plāns dalībuzņēmumiem rada aktuāros riskus, kuri saistīti ar citu uzņēmumu pašreizējiem un bijušajiem darbiniekiem, kā rezultātā nav konsekventas un ticamas metodes pienākuma, plāna aktīvu un izmaksu attiecināšanai uz atsevišķiem uzņēmumiem, kas piedalās plānā.

Tādos gadījumos uzņēmums plānu uzskaita tā, it kā tas būtu noteiktu iemaksu plāns, un atklāj 30. punktā pieprasīto papildu informāciju.

▼B

32A Vairāku darba devēju plāna ietvaros dalībniekiem ir iespējams vienoties par plāna pārpalikuma sadali starp dalībniekiem (vai arī iztrūkuma segšanu). Vairāku darba devēju plāna dalībnieks, kurš ir vienojies par noteiktas iemaksas plānu saskaņā ar 30. punktu, atzīst aktīvus vai saistības, kas rodas no vienošanās, un izrietošos ienākumus vai izdevumus ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄.

Piemērs, kas ilustrē 32.A punktu

Uzņēmums piedalās vairāku darba devēju noteiktu pabalstu plānā, kas negatavo vērtējumu saskaņā ar 19. SGS. tādējādi plāns tiek uzskatīts par noteiktu iemaksu plānu. Iemaksu novērtējums, kas sagatavots saskaņā ar 19. SGS, uzrāda plānā 100 miljonu iztrūkumu. Plāna ietvaros pastāv vienošanās par dalībnieku – darba devēju – iemaksu grafiku, kā rezultātā iztrūkums tiks dzēsts piecos gados. Uzņēmuma kopējās iemaksas saskaņā ar līgumu ir 8 miljoni.

Uzņēmumam veicamās iemaksas ir jāatzīst kā saistības atbilstoši nākotnes iemaksu tagadnes vērtībai, atzīstot izdevumus par tādu pašu summu ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄.

▼M8

32B Saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* prasībām, uzņēmumam ir jāatklāj informācija par dažām iespējamām saistībām. Vairāku darba devēju plāna kontekstā iespējamās saistības var rasties, piemēram, no:

▼B

a) aktuāriem zaudējumiem, kas saistīti ar citiem dalībuzņēmumiem, jo katrs uzņēmums, kas piedalās vairāku darba devēju plānā, uzņemas arī savu daļu aktuāro risku, kas attiecas uz katru no pārējiem dalībuzņēmumiem; vai

b) pienākuma saskaņā ar plāna noteikumiem finansēt jebkādu plāna iztrūkumu, ja citi uzņēmumi pārtrauktu savu līdzdalību.

33 Vairāku darba devēju plāni atšķiras no koncerna administrēšanas plāniem. Koncerna administrēšanas plāns ir tikai viena darba devēja plānu apvienojums, lai ļautu šiem darba devējiem ieguldījumu nolūkā apvienot savus aktīvus un samazināt ieguldījumu pārvaldīšanas un administrēšanas izmaksas, bet dažādu darba devēju prasījumi tiek atdalīti vienīgi par labu viņu pašu darbiniekiem. Koncerna administrēšanas plāni nerada īpašas uzskaites grūtības, jo informācija ir brīvi pieejama, lai varētu tos uzskaitīt tāpat kā jebkuru viena darba devēja plānu, un šie plāni nepakļauj dalībuzņēmumus aktuāriem riskiem, kas saistīti ar citu uzņēmumu pašreizējiem un bijušajiem darbiniekiem. Šā standarta definīcijas nosaka, ka uzņēmumam jāklasificē koncerna administrēšanas plāns par noteiktu iemaksu plānu vai noteiktu pabalstu plānu saskaņā ar plāna noteikumiem (tostarp jebkuru prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz oficiālos noteikumus).

▼B

Noteiktu pabalstu plāni, kas pārdala riskus starp dažādiem uzņēmumiem ar vienotu kontroli

34 Noteiktu pabalstu plāni, kas pārdala risku starp dažādiem uzņēmumiem ar vienotu kontroli, piemēram, starp mātesuzņēmumu un tā meitasuzņēmumiem, nav vairāku darba devēju plāni.

34A Uzņēmumam, kas piedalās šādā plānā, ir jāiegūst informācija par plānu kopumā, saņemot novērtējumu saskaņā ar 19. SGS, pieņemot, ka tas var tikt attiecināts uz plānu kopumā. Ja pastāv vienošanās vai arī uzņēmumā pastāv politika par neto noteiktu pabalstu plāna izdevumiem, kas kopumā ir novērtēti saskaņā ar 19. SGS, tad atsevišķiem grupas dalībniekiem un uzņēmumam savos finanšu pārskatos ir jāatzīst neto noteikto pabalstu izdevumi. Ja šāda vienošanās vai politika nepastāv, tad neto noteikto pabalstu izdevumi ir jāatzīst atsevišķā vai nodalītā grupas dalībnieka finanšu pārskatā, kas likumīgi apmaksā darba devēja dalību plānā. Citiem grupas uzņēmumiem savos atsevišķajos vai individuālajos finanšu pārskatos ir jāatzīst izdevumi atbilstoši pārskata periodā veicamajām iemaksām.

34B Dalība šādā plānā ir uzskatāma par saistītu pušu darījumu ikvienam no atsevišķajiem grupas uzņēmumiem. Tādēļ uzņēmumam savos atsevišķajos finanšu pārskatos ir jāatklāj šāda papildu informācija:

a) līgumā noteiktā vienošanās vai noteiktā politika attiecībā uz pieprasīto noteikto pabalstu izmaksu vai faktu, ka šāda politika neeksistē;

b) politika, kas nosaka uzņēmuma veicamo iemaksu;

c) ja uzņēmums uzskaita noteiktos neto pabalstu izdevumus saskaņā ar 34.A punktu, tad uzņēmumam ir jāatklāj visa informācija par plānu kopumā saskaņā ar 120.–121. punktu;

d) ja uzņēmums uzskaita periodā izmaksājamās iemaksas saskaņā ar 34.A punktu, tad informācijai par plānu kopumā ir jāatbilst 120.A punkta b–e, j, n, o, q apakšpunktam un 121. punktam. Papildu informācijas atklāšana saskaņā ar 120.A punktu nav nepieciešama.

35 [Svītrots]

Valsts plāni

36 Uzņēmumam valsts plāns jāuzskaita tāpat kā vairāku darba devēju plāns (sk. 29. un 30. punktu).

37 Valsts plāni ir izveidoti ar likumu un attiecas uz visiem uzņēmumiem (vai visiem konkrētas kategorijas uzņēmumiem, piemēram, konkrētu nozari), un tos vada valsts vai pašvaldības vai cita iestāde (piemēram, neatkarīga aģentūra, kas izveidota speciāli šim nolūkam), kas nav pakļauta pārskatu sniedzēja uzņēmuma kontrolei vai ietekmei. Daži uzņēmumu izveidoti plāni nodrošina gan obligātos pabalstus, kas aizstāj pabalstus, kuri citādi tiktu nodrošināti ar valsts plānu, gan papildu brīvprātīgus pabalstus. Šie plāni nav valsts plāni.

▼B

38 Valsts plānus raksturo kā noteiktu pabalstu vai noteiktu iemaksu pēc to veida, pamatojoties uz uzņēmuma pienākumu saskaņā ar plānu. Daudzus valsts plānus finansē pēc "maksā, kad ej" finansēšanas principa: iemaksas nosaka tādā līmenī, ko var uzskatīt par pietiekamu, lai maksātu nepieciešamos pabalstus, kuru termiņš pienāk tajā pašā periodā; turpmākos pabalstus, kas nopelnīti pārskata periodā, maksās no turpmākajām iemaksām. Tomēr lielākajā daļā valsts plānu uzņēmumam nav juridiska vai prakses radīta pienākuma maksāt šos turpmākos pabalstus: tā vienīgais pienākums ir veikt iemaksas, kad pienāk to termiņš, un, ja uzņēmums pārtrauc nodarbināt valsts plāna dalībniekus, tam nebūs pienākuma izmaksāt pabalstus, ko paša darbinieki nopelnījuši iepriekšējos gados. Šā iemesla dēļ valsts plāni parasti ir noteiktu iemaksu plāni. Taču tajos retajos gadījumos, kad valsts plāns ir noteiktu pabalstu plāns, uzņēmums lieto 29. un 30. punktā aprakstīto metodi.

Apdrošinātie pabalsti

39 Lai finansētu pēcnodarbinātības pabalstu plānu, uzņēmums var maksāt apdrošināšanas prēmijas. Uzņēmumam šis plāns jāuzskata par noteiktu iemaksu plānu, ja vien uzņēmumam nerodas (tieši vai netieši ar plāna starpniecību) juridisks vai prakses radīts pienākums:

a) tieši maksāt darbinieku pabalstus, kad pienāk to termiņš; vai

b) maksāt papildu summas, ja apdrošinātājs nemaksā visus turpmākos darbinieku pabalstus, kas saistīti ar darbinieka darbu pārskata periodā un iepriekšējos periodos.

Ja uzņēmums saglabā šo juridisko vai prakses radīto pienākumu, tam jāuzskata plāns par noteiktu pabalstu plānu.

40 Pabalstiem, kas ir apdrošināti ar apdrošināšanas līgumu, nav nepieciešama tieša vai automātiska sakarība ar uzņēmuma pienākumu nodrošināt darbinieku pabalstus. Pēcnodarbinātības pabalstu plānu gadījumos, kuros ietverti apdrošināšanas līgumi, tāpat kā citu finansētu plānu gadījumos nošķir uzskaiti un iemaksu veikšanu.

41 Ja uzņēmums finansē pēcnodarbinātības pabalsta pienākumu, veicot iemaksas par apdrošināšanas polisi, saskaņā ar kuru uzņēmums (tieši, netieši ar plāna starpniecību, ar tāda mehānisma palīdzību, kas nosaka turpmākās prēmijas, vai sakarā ar saistītu pušu attiecībām ar apdrošinātāju) saglabā juridisku vai prakses radītu pienākumu, prēmiju maksājumi nerada vienošanos par noteiktām iemaksām. No tā izriet, ka uzņēmums:

a) uzskaita kritērijiem atbilstošu apdrošināšanas polisi par plāna aktīvu (sk.7. punktu); un

b) atzīst citas apdrošināšanas polises kā atlīdzības tiesības (ja polises atbilst noteiktiem 104.A punktā izklāstītajiem kritērijiem).

▼B

42 Ja apdrošināšanas polise ir izrakstīta uz kāda noteikta plāna dalībnieka vai plāna dalībnieku grupas vārda un uzņēmumam nav juridiska vai prakses radīta pienākuma segt jebkurus zaudējumus par polisi, uzņēmumam nav pienākuma maksāt darbiniekiem pabalstus un apdrošinātājs ir vienīgais atbildīgs par pabalstu maksāšanu. Nemainīgu prēmiju maksāšana saskaņā ar šiem līgumiem būtībā ir norēķināšanās par darbinieku pabalsta pienākumu, nevis ieguldījums pienākuma izpildei. Rezultātā uzņēmumam vairs nav ne aktīva, ne saistību. Tādēļ uzņēmums šos maksājumus uzskata par iemaksām noteiktu iemaksu plānā.

PĒCNODARBINĀTĪBAS PABALSTI: NOTEIKTU IEMAKSU PLĀNI

43 Noteiktu iemaksu plānu uzskaite ir vienkārša, jo pārskatu sniedzēja uzņēmuma pienākumu katrā periodā nosaka pēc summām, kas jāiemaksā par attiecīgo periodu. Tātad, lai novērtētu pienākumu vai izdevumus, nav nepieciešami aktuāra pieņēmumi, un nepastāv iespēja, ka radīsies aktuārie guvumi vai zaudējumi. Turklāt pienākumus novērtē nediskontēti, izņemot gadījumus, kad to maksājuma termiņš neiestājas 12 mēnešu laikā pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu.

Atzīšana un novērtēšana

44 Kad darbinieks ir veicis darbu uzņēmumam attiecīgajā periodā, uzņēmumam jāatzīst iemaksa, kas veicama noteiktu iemaksu plānā apmaiņā pret šo darbu:

a) par saistībām (uzkrātajiem izdevumiem) pēc tam, kad atskaitīta jau veiktā iemaksa. Ja jau veiktā iemaksa pārsniedz iemaksu, kas pienākas par darbu pirms ►**M5** pārskata perioda beigām ◄, uzņēmumam šis pārsniegums jāatzīst par aktīvu (nākamo periodu izdevumiem), ja priekšapmaksa radītu nepieciešamību, piemēram, samazināt turpmākos maksājumus vai atmaksāt atpakaļ naudu; un

b) par izdevumiem, ja vien kāds cits standarts nepieprasa vai neatļauj iemaksas iekļaut aktīva izmaksās (sk., piemēram, 2. SGS *Krājumi* un 16. SGS *Pamatlīdzekļi*).

45 Ja noteiktu iemaksu plānā veicamo iemaksu pilnīga maksājuma termiņš neiestājas 12 mēnešu laikā pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu, šīs iemaksas jādiskontē, lietojot 78. punktā noteikto diskonta likmi.

Informācijas atklāšana

46 Uzņēmumam jāatklāj summa, kas atzīta par izdevumiem attiecībā uz noteiktu iemaksu plāniem.

47 Gadījumos, kad 24. SGS to pieprasa, uzņēmums atklāj informāciju par iemaksām noteiktu iemaksu plānos, kas paredzēti galvenajiem vadošajiem darbiniekiem.

▼B

PĒCNODARBINĀTĪBAS PABALSTI: NOTEIKTU PABALSTU PLĀNI

48 Noteiktu pabalstu plānu uzskaite ir komplicēta, jo, lai novērtētu pienākumu un izdevumus, ir nepieciešami aktuāra pieņēmumi un pastāv aktuāro guvumu un zaudējumu iespēja. Turklāt pienākumus novērtē diskontētus, jo par tiem var norēķināties daudzus gadus pēc tam, kad darbinieki ir veikuši attiecīgo darbu.

Atzīšana un novērtēšana

49 Noteiktu pabalstu plāni var būt nefinansēti vai arī tie var būt pilnīgi vai daļēji finansēti no uzņēmuma un dažreiz darbinieku iemaksām uzņēmumā vai fondā, kas ir juridiski nodalīts no pārskatu sniedzēja uzņēmuma un no kura maksā darbinieku pabalstus. Finansēto pabalstu maksāšana, iestājoties to termiņam, ir atkarīga ne vien no fonda finansiālā stāvokļa un ieguldījumu darbības rezultātiem, bet arī no uzņēmuma spējas (un vēlmes) segt iztrūkumu fonda aktīvos. Tādēļ uzņēmums pēc būtības uzņemas ar plānu saistīto aktuāro un ieguldījumu risku. Rezultātā izdevumi, ko atzīst attiecībā uz noteiktu pabalstu plānu, ne vienmēr ir iemaksas summa, kāda jāmaksā par periodu.

50 Noteiktu pabalstu plānu uzskaite uzņēmumā sastāv no šādiem posmiem:

a) aktuāra metožu izmantošana, lai iegūtu ticamu aplēsi par pabalstu summu, ko darbinieki ir nopelnījuši par savu darbu pārskata periodā un iepriekšējos periodos. Lai to veiktu, uzņēmumam jānosaka uz pārskata periodu un iepriekšējiem periodiem attiecināmā pabalsta apjoms (sk. 67.–71. punktu) un jāveic aplēses (aktuāra pieņēmumi) par mainīgajiem demogrāfiskajiem rādītājiem (piemēram, kadru mainība un mirstība) un mainīgajiem finanšu rādītājiem (piemēram, algu un medicīnisko izmaksu palielināšanās nākotnē), kas ietekmēs pabalsta izmaksas (sk. 72.–91. punktu);

b) b) šā pabalsta diskontēšana, lietojot plānotās vienības kredītmetodi, lai noteiktu noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību un kārtējās darba izmaksas (sk. 64.–66. punktu);

c) jebkuru plāna aktīvu patiesās vērtības noteikšana (sk. 102.–104. punktu);

d) aktuāro guvumu un zaudējumu kopsummas un atzīstamo aktuāro guvumu un zaudējumu summas noteikšana (sk. 92.–95. punktu);

e) ja plāns ir ieviests vai mainīts, – rezultātā radušos iepriekšējo darba izmaksu noteikšana (sk. 96.–101. punktu); un

f) ja plāns ir samazināts vai izpildīts, – rezultātā radušos guvumu vai zaudējumu noteikšana (sk. 109.–115. punktu).

Ja uzņēmumam ir vairāki noteiktu pabalstu plāni, uzņēmums šo kārtību lieto attiecībā uz katru būtisku plānu atsevišķi.

▼B

51 Dažos gadījumos aplēses, vidējie rādītāji un aprēķinu vienkāršošana var ļaut ticami noteikt šajā standartā ilustrētajiem sīkajiem aprēķiniem tuvinātas summas.

Prakses radīta pienākuma uzskaite

52 Uzņēmumam jāuzskaita ne tikai juridiskais pienākums saskaņā ar noteiktu pabalstu plāna oficiālajiem noteikumiem, bet arī jebkurš prakses radīts pienākums, kas rodas no uzņēmuma neoficiālās prakses. Neoficiāla prakse rada prakses radītu pienākumu, kad uzņēmumam nav reālas alternatīvas kā maksāt darbinieku pabalstus. Prakses radīts pienākums ir, piemēram, kad uzņēmuma neoficiālās prakses izmaiņas radītu nepieņemamu kaitējumu tā attiecībām ar darbiniekiem.

53 Noteiktu pabalstu plāna oficiālie noteikumi var ļaut uzņēmumam pārtraukt savu pienākumu saskaņā ar plānu. Tomēr uzņēmumam parasti ir grūti anulēt plānu, ja darbinieki jāpatur darbā. Tādēļ, ja nav pierādījumu par pretējo, pēcnodarbinātības pabalstu uzskaitē pieņem, ka uzņēmums, kas patlaban sola šos pabalstus, turpinās to darīt arī darbinieku atlikušā darba mūža laikā.

▼M5

Finanšu stāvokļa pārskats

▼B

54 Summai, ko atzīst par noteiktu pabalstu saistībām, jābūt šādu summu neto kopsummai:

a) noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ►M5 pārskata perioda beigās ◄ (sk. 64. punktu);

b) plus jebkuri aktuārie guvumi (mīnus jebkuri aktuārie zaudējumi), kas nav atzīti 92.–93. punktā izklāstītās metodes dēļ;

c) mīnus jebkuras vēl neatzītās iepriekšējās darba izmaksas (sk. 96. punktu);

d) mīnus plāna aktīvu (ja tādi ir) patiesā vērtība ►M5 pārskata perioda beigās ◄, no kuras tieši jāpilda pienākumi (sk. 102.–104. punktu);

55 Noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ir bruto pienākums pirms jebkuru plāna aktīvu patiesās vērtības atskaitīšanas.

56 Uzņēmumam pietiekami regulāri jānosaka noteiktā pabalsta pienākumu pašreizējā vērtība un jebkuru plāna aktīvu patiesā vērtība, lai finanšu pārskatos atzītās summas būtiski neatšķirtos no summām, kuras noteiktu ►M5 pārskata perioda beigās ◄.

57 Šis standarts uzņēmumam iesaka, bet nepieprasa iesaistīt kvalificētu aktuāru visu būtisko pēcnodarbinātības pabalstu pienākumu novērtēšanā. Praktisku iemeslu dēļ uzņēmums var lūgt kvalificētu aktuāru veikt sīku pienākuma vērtējumu pirms ►M5 pārskata perioda beigām ◄. Tomēr šīs vērtēšanas rezultātus papildina ar būtiskiem darījumiem un citām būtiskām apstākļu izmaiņām (tajā skaitā tirgus cenu un procentu likmju izmaiņām) līdz ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

▼B

58 Saskaņā ar 54. punktu noteiktā summa var būt negatīva (aktīvs). Rezultātā radies aktīvs uzņēmumam jānovērtē mazākajā no šādām summām:

a) saskaņā ar 54. punktu noteiktā summa; un

b) kopsumma, ko veido:

i) jebkuri neatzītie kumulatīvie aktuārie zaudējumi un iepriekšējās darba izmaksas (sk. 92., 93. un 96. punktus); un

ii) saimniecisko labumu pašreizējā vērtība, kuri pieejami atlīdzību veidā no plāna, vai turpmāko iemaksu plānā samazinājumi. Šo saimniecisko labumu pašreizējā vērtība jānosaka, lietojot 78. punktā noteikto diskonta likmi.

58A punkta piemērošanas rezultātā nedrīkst rasties situācija, kad guvumus atzīst tikai aktuāro zaudējumu vai iepriekšējo darba izmaksu rezultātā pārskata periodā vai kad zaudējumus atzīst tikai aktuāro guvumu rezultātā pārskata periodā. Tādēļ uzņēmumam saskaņā ar 54. punktu uzreiz jāatzīst šādas summas, ja tās rodas, nosakot noteiktu pabalstu aktīvu saskaņā ar 58. punkta b) apakšpunktu:

a) pārskata perioda neto aktuārie zaudējumi un pārskata perioda iepriekšējās darba izmaksas, ja tās pārsniedz saimniecisko labumu pašreizējās vērtības samazinājumu, kuri noteikti 58. punkta b) apakšpunkta ii) daļā. Ja saimniecisko labumu pašreizējā vērtība nemainās vai nepalielinās, pārskata perioda visus neto aktuāros zaudējumus un pārskata perioda iepriekšējās darba izmaksas jāatzīst uzreiz saskaņā ar 54. punktu,

b) pārskata perioda neto aktuārie guvumi pēc pārskata perioda iepriekšējo darba izmaksu atskaitīšanas, ja tie pārsniedz saimniecisko labumu pašreizējās vērtības palielinājumu, kuri noteikti 58. punkta b) apakšpunkta ii) daļā. Ja saimniecisko labumu pašreizējā vērtība nemainās vai nesamazinās, pārskata perioda visus neto aktuāros guvumus pēc pārskata perioda iepriekšējo darba izmaksu atskaitīšanas jāatzīst uzreiz saskaņā ar 54. punktu.

58B 58.A punkts attiecas uz uzņēmumu tikai tad, ja tam pārskata perioda sākumā vai beigās ir noteiktu pabalstu plāna pārsniegums ([1]) un tas, pamatojoties uz plāna pašreizējiem noteikumiem, nevar pilnīgi atgūt šo pārsniegumu ar atlīdzībām vai turpmāko iemaksu samazinājumiem. Pārsniegums ir plāna aktīvu patiesās vērtības pārsniegums pār noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību. Ja neveic šā palielinājuma ieskaitu ar saimniecisko labumu pašreizējās vērtības līdzvērtīgu samazinājumu, kuri atbilst atzīšanai saskaņā ar 58. punkta b) apakšpunkta ii) daļu, radīsies 58. punkta b) apakšpunktā noteiktās neto kopsummas palielinājums un tādējādi atzīti guvumi. 58.A punkts aizliedz guvumu atzīšanu tādos gadījumos. Pretējas sekas rodas aktuāro guvumu gadījumā, kuri rodas periodā, kura atzīšanu atliek saskaņā ar 54. punktu, ja aktuārie guvumi samazina kumulatīvos neatzītos aktuāros zaudējumus. 58.A punkts aizliedz zaudējumu atzīšanu tādos gadījumos. Šā punkta piemērošanas piemērus sk. C pielikumā.

([1]) Pārsniegums ir plāna aktīvu patiesās vērtības un noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības starpība.

▼B

59 Aktīvs var rasties tad, ja noteiktu pabalstu plāna finansējums ir pārāk liels, vai dažos gadījumos tad, ja atzīti aktuārie guvumi. Tādos gadījumos uzņēmums atzīst aktīvu, jo:

a) uzņēmums kontrolē resursu, kas izpaužas kā spēja izmantot pārsniegumu turpmāko pabalstu radīšanai;

b) šo kontroli rada iepriekšēji notikumi (uzņēmuma veiktās iemaksas un darbinieka veiktais darbs); un

c) nākotnes saimnieciskie labumi turpmāku iemaksu samazinājuma veidā vai atmaksātās naudas veidā ir pieejami tieši uzņēmumam vai netieši citam plānam, kurā ir iztrūkums.

60 58. punkta b) apakšpunktā noteiktais ierobežojums neapstrīd zināmu aktuāro zaudējumu (sk. 92. un 93. punktu) un zināmu iepriekšējo darba izmaksu (sk. 96. punktu), kas nav noteikti 58.A punktā, atlikto atzīšanu. Tomēr šis ierobežojums izslēdz 155. punkta b) apakšpunktā noteikto pārejas iespēju. Saskaņā ar 120.A punkta f apakšpunkta iii) daļu uzņēmumam jāatklāj jebkura summa, kas nav atzīta par aktīvu 58. punkta b) apakšpunktā noteiktā ierobežojuma dēļ.

Piemērs, kas ilustrē 60. punktu

Noteiktu pabalstu plānam piemīt šādi raksturlielumi:

Pienākuma pašreizējā vērtība	1 100
Plāna aktīvu patiesā vērtība	(1 190)
	(90)
Neatzītie aktuārie zaudējumi	(110)
Neatzītās iepriekšējās darba izmaksas	(70)
Neatzītais saistību pieaugums, sākotnēji pieņemot standartu saskaņā ar 155. punkta b) apakšpunktu	(50)
Saskaņā ar 54. punktu noteiktā negatīvā summa	(320)
Pieejamo turpmāko atlīdzību un turpmāko iemaksu samazinājumu pašreizējā vērtība	90
58. punkta b) apakšpunktā noteikto ierobežojumu aprēķina šādi:	
Neatzītie aktuārie zaudējumi	*110*
Neatzītās iepriekšējās darba izmaksas	*70*
PIeejamo turpmāko atlīdzību un turpmāko iemaksu samazinājumu pašreizējā vērtība	*90*
Ierobežojums	*270*

270 ir mazāka summa nekā 320. Tādēļ uzņēmums atzīst 270 par aktīvu un atklāj to, ka ierobežojums samazinājis aktīva uzskaites vērtību par 50 (sk.120. A punkta f apakšpunktu iii).

▼B

Peļņa vai zaudējumi

61 Uzņēmumam ir jāatzīst šādas summas ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, izņemot gadījumus, kad cita standarta prasības pieprasa vai atļauj šīs summas iekļaut aktīvu iegādes vai izveidošanas vērtībā:

a) pašreizējās apkalpošanas izmaksas (sk. 63.–91. punktu);

b) procentu izmaksas (sk. 82. punktu);

c) jebkura plāna aktīva (sk. 105.–107. punktu) un jebkuru atlīdzības tiesību (sk. 104.A punktu) *sa*gaidāmā atdeve;

d) aktuārais guvums un zaudējumi, kas noteikti saskaņā ar uzņēmuma grāmatvedības politiku (sk. 92.–93.D punktu);

e) iepriekšējo periodu apkalpošanas izmaksas (sk. 96. punktu);

f) jebkādi samazinājumu vai norēķinu rezultāti (sk. 109. un 110. punktu); un

g) 58. punkta (b) apakšpunkta ierobežojumu rezultāts, izņemot, ja tas tiek atzīts ārpus ►M5 apvienotā ienākumu pārskata ◄, atbilstoši 93.C punktam.

62 Citi standarti pieprasa, lai zināmas darbinieku pabalstu izmaksas tiktu iekļautas tādu aktīvu kā, piemēram, krājumu vai pamatlīdzekļu izmaksās (sk. 2. SGS un 16. SGS). Jebkuru pēcnodarbinātības pabalstu izmaksu iekļaušana šo aktīvu izmaksās ietver 61. punktā uzskaitīto sastāvdaļu attiecīgu proporciju.

Atzīšana un novērtēšana: noteikto pabalsta pienākumu pašreizējā vērtība un kārtējās darba izmaksas

63 Noteiktu pabalstu plāna galīgās izmaksas var ietekmēt daudzi mainīgi lielumi, piemēram, pēdējo algu apjoms, kadru mainība un mirstība, medicīnisko izmaksu tendences, turklāt finansētam plānam jāņem vērā ieguldījumu peļņa no plāna aktīviem. Plāna galīgās izmaksas ir nenoteiktas, un šī nenoteiktība var pastāvēt ilgi. Lai novērtētu pēcnodarbinātības pabalsta pienākumu pašreizējo vērtību un attiecīgās kārtējās darba izmaksas:

a) jālieto aktuāra vērtējuma metode (sk. 64.–66. punktu);

b) jāattiecina pabalsts uz nostrādātajiem periodiem (sk. 67.–71. punktu); un

c) jāveic aktuāra pieņēmumi (sk. 72.–91. punktu).

Aktuāra vērtējuma metode

64 Uzņēmumam jālieto plānotās vienības kredītmetode, lai noteiktu noteikto pabalstu pienākumu pašreizējo vērtību un attiecīgās kārtējās darba izmaksas, un attiecīgā gadījumā iepriekšējās darba izmaksas.

▼B

65 Saskaņā ar plānotās vienības kredītmetodi (dažreiz to sauc par proporcionāli nostrādātajam laikam uzkrātā pabalsta metodi vai pabalsta/nostrādāto gadu metodi) katrs nostrādātais periods rada pabalsta saņemšanas tiesību papildvienību (sk. 67.–71. punktu) un katru vienību novērtē atsevišķi, tādējādi veidojot galīgo pienākumu (sk. 72.–91. punktu).

Piemērs, kas ilustrē 65. punktu

Pēc darba attiecību izbeigšanas jāmaksā vienreizējs pabalsts, kas ir vienāds ar 1 % no pēdējās algas par katru nostrādāto gadu. 1. gadā alga ir 10 000, un tiek pieņemts, ka katru gadu tā palielināsies par 7 % (salikts rādītājs). lietotā diskonta likme ir 10 % gadā. Tālāk tabulā ir parādīta pienākuma veidošanās attiecībā uz darbinieku, kura aiziešana no darba ir paredzama 5. gada beigās, pieņemot, ka aktuāra pieņēmumi nemainīsies. Vienkāršības labad šajā piemērā nav ņemta vērā papildu korekcija, kas nepieciešama, lai atspoguļotu iespējamību, ka darbinieks varētu aiziet no uzņēmuma agrāk vai vēlāk.

Gads	*1.*	*2.*	*3.*	*4.*	*5.*
Pabalsts, kas attiecināts uz:					
— iepriekšējiem gadiem	*0*	*131*	*262*	*393*	*524*
— pārskata gadu (1 % no pēdējās algas)	*131*	*131*	*131*	*131*	*131*
— pārskata gadu un iepriekšējiem gadiem	*131*	*262*	*393*	*524*	*655*
Sākuma pienākums	*—*	*89*	*196*	*324*	*476*
Procenti: 10 %	*—*	*9*	*20*	*33*	*48*
Pašreizējās apkalpošanas izmaksas	*89*	*98*	*108*	*119*	*131*
Beigu pienākums	*89*	*196*	*324*	*476*	*655*

Plezīme:

1. *Sākuma pienākums ir uz iepriekšējiem gadiem attiecinātā pabalsta pašreizējā vērtība.*

2. *Kārtējās darba izmaksas ir uz pārskata gadu attiecinātā pabalsta pašreizējā vērtība.*

3. *Beigu pienākums ir uz kārtējo gadu un iepriekšējiem gadiem attiecinātā pabalsta pašreizējā vērtība.*

66 ►**M5** Uzņēmums diskontē visu pēcnodarbinātības pabalsta pienākuma apjomu pat tad, ja kāda pienākuma daļas maksājuma termiņš iestājas divpadsmit mēnešu laikā pēc pārskata perioda beigām. ◄

Pabalsta attiecināšana uz nostrādātajiem periodiem

67 Nosakot noteikto pabalsta pienākumu pašreizējo vērtību un attiecīgās kārtējās darba izmaksas, un attiecīgā gadījumā iepriekšējās darba izmaksas, uzņēmumam jāattiecina pabalsts uz nostrādātajiem periodiem, lietojot plāna pabalsta formulu. Tomēr, ja darbinieka darba dēļ turpmākajos gados pabalsts būtiski palielinās salīdzinājumā ar iepriekšējiem gadiem, uzņēmumam jāattiecina pabalsts pēc lineārās metodes no:

a) datuma, kad darba dēļ darbiniekam saskaņā ar plānu pirmo reizi rodas pabalsti (neatkarīgi no tā, vai šos pabalstus nosaka turpmākais darbs vai ne); līdz

▼B

b) datumam, kad darbinieka turpmākā darba dēļ turpmākie pabalsti saskaņā ar plānu būtiski nepalielināsies, izņemot turpmākos algas palielinājumus.

68 Saskaņā ar plānotās vienības kredītmetodi uzņēmumam jāattiecina pabalsts uz pārskata periodu (lai noteiktu kārtējās darba izmaksas), kā arī pārskata periodu un iepriekšējiem periodiem (lai noteiktu noteikto pabalsta pienākumu pašreizējo vērtību). Uzņēmums attiecina pabalstu uz periodiem, kuros rodas pienākums nodrošināt pēcnodarbinātības pabalstus. Šis pienākums rodas, kad darbinieks veic darbu apmaiņā pret pēcnodarbinātības pabalstiem, kurus uzņēmums paredz maksāt nākamajos pārskata periodos. Aktuāra metodes ļauj uzņēmumam pietiekami ticami novērtēt šo pienākumu, lai tādējādi tiktu pamatota saistību atzīšana.

Piemērs, kas ilustrē 68. punktu

1. Saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu vienreizējā pabalsta summa pēc aiziešanas pensijā ir 100 par katru nostrādāto gadu.

   Pabalstu 100 attiecina uz katru gadu. kārtējo darba izmaksu pašreizējā vērtība ir 100. Noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ir 100, ko reizina ar nostrādāto gadu skaitu līdz ►**M5** *pārskata perioda beigām* ◄.

   Ja pabalsts jāmaksā, tiklīdz darbinieks aiziet no darba uzņēmumā, kārtējās darba izmaksas un noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība atspoguļo datumu, kurā paredz darbinieka aiziešanu no darba. Tādējādi diskontēšanas rezultātā šie rādītāji ir mazāki nekā summas, kādas noteiktu, ja darbinieks aizietu no darba ►**M5** *pārskata perioda beigās* ◄.

2. Saskaņā ar plānu mēneša pensija ir 0,2 % no pēdējās algas par katru nostrādāto gadu. pensiju sāk maksāt no 65 gadu vecuma.

   Uz katru nostrādāto gadu attiecina pabalstu, kas paredzamajā pensionēšanās datumā ir vienāds ar tādas mēneša pensijas pašreizējo vērtību, kas ir 0,2 % no aplēstās pēdējās algas un kas jāmaksā no paredzamā pensionēšanās datuma līdz mūža pēdējai dienai. Kārtējās darba izmaksas ir šā pabalsta pašreizējā vērtība. Noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ir tādas mēneša pensijas pašreizējā vērtība, kura ir 0,2 % no pēdējās algas un kuru reizina ar nostrādāto gadu skaitu līdz ►**M5** *pārskata perioda beigām* ◄. *Kārtējās darba izmaksas un noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību diskontē, jo pensiju sāk maksāt no 65 gadu vecuma.*

69 Pienākums saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu izriet no darbinieka darba pat tad, ja pabalsti ir atkarīgi no turpmākās nodarbinātības (citiem vārdiem, tie nav garantēti). Pirms garantēšanas datuma no darbinieka darba izriet prakses radīts pienākums, jo ►**M5** katra secīgā pārskata perioda beigās ◄ samazinās turpmākā darba apjoms, kāds darbiniekam jāveic, pirms tas iegūst tiesības saņemt pabalstu. Novērtējot noteiktā pabalsta pienākumu, uzņēmums apsver ticamību,

▼B

ka daži darbinieki var neatbilst izvirzītajām prasībām, lai viņiem garantētu pabalstus. Tāpat, lai gan noteikti pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram, pēcnodarbinātības medicīniskie pabalsti, jāmaksā tikai, īstenojoties konkrētam notikumam pēc darbinieka nodarbinātības beigām, pienākums rodas tad, kad darbinieks veic darbu, kas dos tiesības saņemt pabalstu, īstenojoties konkrētam notikumam. Ticamība, ka konkrētais notikums īstenosies, ietekmē pienākuma novērtējumu, bet nenosaka pienākuma pastāvēšanu.

Piemērs, kas ilustrē 69. punktu

1. Saskaņā ar plānu tiek maksāts pabalsts 100 par katru nostrādāto gadu. Pabalsti tiek garantēti pēc desmit nostrādātiem gadiem.

   Pabalstu 100 attiecina uz katru gadu. Katru gadu pirmo 10 gadu laikā kārtējās darba izmaksas un pienākuma pašreizējā vērtība atspoguļo ticamību, ka darbinieks var nenostrādāt 10 gadus.

2. Saskaņā ar plānu pabalsts ir 100 par katru nostrādāto gadu, izņemot darbu līdz 25 gadu vecumam. Pabalsti tiek garantēti uzreiz.

   Pabalstus neattiecina uz darbu līdz 25 gadu vecumam, jo līdz tam darba dēļ nerodas pabalsti (atkarīgi vai neatkarīgi no turpmākā darba). Pabalstu 100 attiecina uz katru nākamo gadu.

70 Pienākums palielinās līdz datumam, kad darbinieka turpmākā darba dēļ turpmāko pabalstu summa būtiski nepalielinās. Tādēļ visus pabalstus attiecina uz periodiem, kuri beidzas šajā datumā vai pirms šā datuma. Pabalstu attiecina uz atsevišķiem pārskata periodiem, lietojot plāna pabalstu formulu. Tomēr, ja darbinieka pēdējo gadu darba dēļ būtiski palielinās pabalsta līmenis salīdzinājumā ar iepriekšējiem gadiem, uzņēmums pabalstu attiecina pēc lineārās metodes līdz datumam, kad darbinieka turpmākā darba dēļ turpmāko pabalstu summa būtiski nepalielināsies. Tas ir tādēļ, ka darbinieka darba dēļ visā periodā pabalsts beigās sasniegs augstāko līmeni.

Piemēri, kas ilustrē 70. punktu

1. Saskaņā ar plānu tiek maksāts vienreizējs pabalsts 1 000, kas tiek garantēts pēc 10 nostrādātiem gadiem. plāns neparedz papildu pabalstu par turpmāku darbu.

   Pabalstu 100 (1 000 dalīts ar 10) attiecina uz katru gadu pirmo 10 gadu laikā. Kārtējās darba izmaksas katru gadu pirmo 10 gadu laikā atspoguļo ticamību, ka darbinieks var nenostrādāt 10 gadus. Uz turpmākajiem gadiem neattiecina nekādus pabalstus.

2. Saskaņā ar plānu vienreizējs pensijas pabalsts 2 000 tiek izmaksāts visiem darbiniekiem, kuri vēl strādā 55 gadu vecumā pēc 20 nostrādātiem gadiem vai kuri vēl strādā 65 gadu vecumā neatkarīgi no darba stāža.

▼B

Ja darbiniekus pieņem darbā pirms 35 gadu vecuma, tad saskaņā ar plānu viņu pirmie pabalsti darba dēļ rodas 35 gadu vecumā (darbinieks varētu aiziet no darba 30 gadu vecumā un atgriezties 33 gadu vecumā, un tas neietekmēs viņa pabalstu summu vai rašanās laiku). Šie pabalsti ir atkarīgi no turpmākā darba. Tāpat darbs pēc 55 gadu vecuma būtiski nepalielinās turpmākos pabalstus. Šiem darbiniekiem pabalstu 100 (2 000 dalīts ar 20) uzņēmums attiecina uz katru gadu no 35 gadu vecuma līdz 55 gadu vecumam.

Ja darbiniekus pieņem darbā 35–45 gadu vecumā, tad, darbam pārsniedzot 20 gadus, viņa turpmākie pabalsti būtiski nepalielinās. Šiem darbiniekiem pabalstu 100 (2 000 dalīts ar 20) uzņēmums attiecina uz katru gadu pirmo 20 gadu laikā.

Ja darbinieku pieņem darbā 55 gadu vecumā, tad, darbam pārsniedzot 10 gadus, viņa turpmākie pabalsti būtiski nepalielinās. Šim darbiniekam pabalstu 200 (2 000 dalīts ar 10) uzņēmums attiecina uz katru gadu pirmo 10 gadu laikā.

Kārtējās darba izmaksas un pienākuma pašreizējā vērtība attiecībā uz visiem darbiniekiem atspoguļo ticamību, ka darbinieks var nenostrādāt nepieciešamo periodu.

3. Saskaņā ar pēcnodarbinātības medicīnisko plānu darbiniekam tiek segti 40 % no pēcnodarbinātības medicīniskajām izmaksām, ja darbinieks ir aizgājis no darba pēc vairāk nekā desmit, bet mazāk nekā divdesmit nostrādātiem gadiem, un 50 % no šīm izmaksām, ja darbinieks aiziet no darba pēc divdesmit vai vairāk nostrādātiem gadiem.

Saskaņā ar plāna pabalsta formulu 4 % no paredzamo medicīnisko izmaksu pašreizējās vērtības (40 % dalīti ar 10) uzņēmums attiecina uz katru gadu pirmo 10 gadu laikā un 1 % (10 % dalīti ar 10) – uz katru gadu nākamo 10 gadu laikā. Kārtējās darba izmaksas par katru gadu atspoguļo ticamību, ka darbinieks var nenostrādāt nepieciešamo periodu, lai nopelnītu visus pabalstus vai to daļu. Pabalstus neattiecina uz darbiniekiem, kuru aiziešana no darba paredzēta desmit gadu laikā.

4. Saskaņā ar pēcnodarbinātības medicīnisko plānu darbiniekam tiek segti 10 % no pēcnodarbinātības medicīniskajām izmaksām, ja darbinieks ir aizgājis no darba pēc vairāk nekā desmit, bet mazāk nekā divdesmit nostrādātiem gadiem, un 50 % no šīm izmaksām, ja darbinieks aiziet no darba pēc divdesmit vai vairāk nostrādātiem gadiem.

Vēlāko gadu darba dēļ pabalsta līmenis būs būtiski augstāks nekā agrākajos gados. Tādēļ uz tiem darbiniekiem, kuru aiziešanu no darba paredz pēc divdesmit vai vairāk gadiem, pabalstu uzņēmums attiecina pēc lineārās metodes saskaņā ar 68. punktu. Darbam pārsniedzot divdesmit gadus, turpmāko pabalstu apjoms būtiski nepieaug. tādēļ pabalsta apjoms, kādu attiecina uz katru gadu pirmo divdesmit gadu laikā, ir 2,5 % no paredzamo medicīnisko izmaksu pašreizējās vērtības (50 % dalīti ar divdesmit).

▼B

Darbiniekiem, kuru aiziešana no darba paredzēta desmit līdz divdesmit gadu laikā, pabalsta apjoms, kādu attiecina uz katru gadu pirmo desmit gadu laikā, ir 1 % no paredzamo medicīnisko izmaksu pašreizējās vērtības. Šiem darbiniekiem pabalstu neattiecina uz darbu starp desmitā gada beigām un aplēsto aiziešanas datumu.

Pabalstus neattiecina uz darbiniekiem, kuru aiziešana no darba paredzēta desmit gadu laikā.

71 Ja pabalsta summu veido nemainīga proporcija starp katra nostrādātā gada pēdējo algu, nākamie algas palielinājumi ietekmēs summu, kas nepieciešama, lai izpildītu pienākumu, kāds par darbu pastāvēja līdz ►M5 pārskata perioda beigām ◄, bet nerada papildu pienākumu. Tādēļ:

a) 67. punkta b) apakšpunkta nolūkā algas palielinājumi nerada turpmākus pabalstus pat tad, ja pabalstu summa ir atkarīga no pēdējās algas; un

b) uz katru periodu attiecināto pabalsta summu veido nemainīga tās algas daļa, ar kuru pabalsts ir saistīts.

Piemērs, kas ilustrē 71. punktu

Darbiniekiem pienākas pabalsts 3 % apmērā no pēdējās algas par katru nostrādāto gadu līdz 55 gadu vecumam.

Pabalstu 3 % apmērā no aplēstās pēdējās algas attiecina uz katru gadu līdz 55 gadu vecumam. Tas ir datums, kad darbinieka turpmākā darba dēļ turpmākie pabalsti saskaņā ar plānu būtiski nepieaug. pabalstus neattiecina uz darbu pēc šā vecuma sasniegšanas.

Aktuāra pieņēmumi

72 Aktuāra pieņēmumiem jābūt objektīviem un savstarpēji savietojamiem.

73 Aktuāra pieņēmumi ir uzņēmuma precīzākās aplēses par mainīgajiem lielumiem, kas noteiks pēcnodarbinātības pabalstu galīgās izmaksas. Aktuāra pieņēmumus veido:

a) demogrāfiski pieņēmumi par pašreizējo un bijušo darbinieku (un viņu apgādājamo) raksturojumu nākotnē, kuriem pienākas pabalsti. Demogrāfiskie pieņēmumi aplūko, piemēram, šādus aspektus:

i) mirstība nodarbinātības laikā un pēc tās;

ii) kadru mainības, invaliditātes un pirmstermiņa pensionēšanās koeficienti;

iii) plāna dalībnieku proporcija, kuriem ir apgādājamie un pienāksies pabalsti; un

iv) prasījumu likmes saskaņā ar medicīniskajiem plāniem; un

b) finansiāli pieņēmumi, kas aplūko, piemēram, šādus aspektus:

i) diskonta likme (sk. 78.–82. punktu);

▼B

ii) algas un pabalsta līmenis nākotnē (sk. 83.–87. punktu);

iii) medicīnisko pabalstu gadījumā – medicīniskās izmaksas nākotnē, tajā skaitā prasījumu un pabalstu maksājumu administrēšanas izmaksas, ja tās ir būtiskas (sk. 88.–91. punktu); un

iv) plāna aktīvu paredzamā atdeves likme (sk. 105.–107. punktu).

74 Aktuāra pieņēmumi ir objektīvi, ja tie nav ne pārsteidzīgi, ne pārlieku konservatīvi.

75 Aktuāra pieņēmumi ir savstarpēji savietojami, ja tie atspoguļo saimnieciskās sakarības starp tādiem faktoriem kā, piemēram, inflācija, algu pieauguma lielums, plāna aktīvu atdeve un diskonta likmes. Piemēram, visi pieņēmumi, kuri ir atkarīgi no noteikta inflācijas līmeņa (piemēram, pieņēmumi par procentu likmju, algu un pabalstu palielināšanos) kādā noteiktā nākamajā periodā, pamatojas uz pieņēmumu par tādu pašu inflācijas līmeni attiecīgajā periodā.

76 Uzņēmums nosaka diskonta likmi un citus finansiālus pieņēmumus nominālā (noteiktā) izteiksmē, ja vien aplēses reālā (koriģētas, ņemot vērā inflāciju) izteiksmē nav ticamākas, piemēram, valstī ar hiperinflāciju (sk. SGS 29 *Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju*), vai ja pabalstu indeksē un indeksētām tās pašas valūtas un termiņa obligācijām pastāv attīstīts tirgus.

77 Finansiāliem pieņēmumiem jābalstās uz tirgus prognozēm ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ par to periodu, kurā jāpilda pienākumi.

Aktuāra pieņēmumi: diskonta likme

78 Likme, ar kuru diskontē pēcnodarbinātības pabalstu pienākumus (gan finansētus, gan nefinansētus) jānosaka, ņemot vērā augstas kvalitātes uzņēmumu obligāciju tirgus ienesīgumu ►**M5** pārskata perioda beigās ◄. Valstīs, kur šo obligāciju tirgus nav attīstīts, jālieto valsts obligāciju tirgus ienesīgums (►**M5** pārskata perioda beigās ◄). Uzņēmumu obligāciju vai valsts obligāciju valūtai un termiņam jāatbilst pēcnodarbinātības pabalstu pienākumu valūtai un aplēstajam termiņam.

79 Viens aktuāra pieņēmums, kam ir būtiska ietekme, ir diskonta likme. Diskonta likme atspoguļo naudas vērtību laikā, nevis aktuāra vai ieguldījumu risku. Turklāt diskonta likme neatspoguļo ne uzņēmumam raksturīgo kredītrisku, kuru sedz uzņēmuma kreditori, ne arī risku, ka turpmākā pieredze var atšķirties no aktuāra pieņēmumiem.

80 Diskonta likme atspoguļo pabalstu aplēsto maksāšanas laiku. Praksē tas izpaužas tā, ka uzņēmums bieži lieto vienu vidējo svērto diskonta likmi, kas atspoguļo pabalstu maksāšanas aplēsto laiku un summu, kā arī valūtu, kādā pabalsti maksājami.

▼B

81 Dažos gadījumos obligācijām ar pietiekami ilgu termiņu var nebūt attīstīts tirgus, lai saskaņotu visu pabalstu maksājumu aplēsto termiņu. Tādos gadījumos uzņēmums lieto attiecīga termiņa vērtspapīru kārtējās tirgus likmes, lai diskontētu īsāka termiņa maksājumus, un veic aplēsi par diskonta likmi ilgākam termiņam, ekstrapolējot kārtējās tirgus likmes pēc ienesīguma līknes. Noteiktā pabalsta pienākuma kopējā pašreizējā vērtība īpaši nemainīsies atkarībā no diskonta likmes, ko lieto tai pabalstu daļai, kas jāmaksā pēc pieejamo uzņēmumu vai valsts obligāciju galīgā termiņa.

82 Procentu izmaksas aprēķina, reizinot perioda sākumā noteikto diskonta likmi ar noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību attiecīgajā periodā, ņemot vērā visas būtiskās pienākuma izmaiņas. Pienākuma pašreizējā vērtība atšķirsies no ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzītajām saistībām, jo tās atzīst pēc plāna aktīvu patiesās vērtības atskaitīšanas, un dažus aktuāros guvumus un zaudējumus, kā arī dažas iepriekšējās darba izmaksas neatzīst uzreiz. (A pielikumā, cita starpā, ilustrēts procentu izmaksu aprēķins.)

Aktuāra pieņēmumi: algas, pabalsti un medicīniskās izmaksas

83 Pēcnodarbinātības pabalstu pienākumi jānovērtē pēc principa, kas atspoguļo:

a) aplēsto algu palielinājumu nākotnē;

b) plāna noteikumos paredzētos pabalstus (vai pabalstus, kas rodas no kāda prakses radīta pienākuma, kas pārsniedz šos noteikumus) ►**M5** pārskata perioda beigās ◄; un

c) valsts pabalstu līmeņa aplēstās izmaiņas nākotnē, kuras ietekmē pabalstus, kas maksājami saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu tikai tad, ja:

i) šīs izmaiņas ieviestas pirms ►**M5** pārskata perioda beigām ◄; vai

ii) pagātnes notikums vai kāds cits ticams pierādījums liecina, ka šie valsts pabalsti mainīsies kādā iepriekš nosakāmā veidā, piemēram, līdz ar vispārējā cenu līmeņa vai vispārējā algu līmeņa izmaiņām nākotnē.

84 Aplēšot algu palielināšanos nākotnē, ņem vērā inflāciju, darba stāžu, paaugstināšanu amatā un citus svarīgus faktorus, piemēram, piedāvājums un pieprasījums darba tirgū.

85 Ja saskaņā ar plāna oficiālajiem noteikumiem (vai prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz šos noteikumus) uzņēmumam nākamajos periodos jāmaina pabalsti, šīs izmaiņas atspoguļojas pienākuma novērtējumā. Tas notiek, piemēram, ja:

a) uzņēmums iepriekš ir palielinājis pabalstus, piemēram, lai mazinātu inflācijas radīto ietekmi, un nav nekādas norādes, ka šī prakse nākotnē varētu mainīties; vai

b) aktuārie guvumi ir jau atzīti finanšu pārskatos un atbilstīgi plāna oficiālajiem noteikumiem (vai prakses radītam pienākumam, kas pārsniedz šos noteikumus) vai tiesību aktiem un uzņēmuma pienākums ir izmantot jebkuru plāna pārsniegumu plāna dalībnieku labā (sk. 98. punkta c) apakšpunktu).

▼B

86 Aktuāra pieņēmumi neatspoguļo pabalstu izmaiņas nākotnē, kuras ►M5 pārskata perioda beigās ◄ nav paredzētas plāna (vai prakses radīta pienākuma) oficiālajos noteikumos. Šo izmaiņu rezultātā rodas:

a) iepriekšējās darba izmaksas, ja tās maina pabalstus par darbu pirms izmaiņām; un

b) kārtējās darba izmaksas par periodiem pēc izmaiņām, ja tās maina pabalstus par darbu pēc izmaiņām.

87 Daži pēcnodarbinātības pabalsti ir saistīti ar tādiem mainīgiem lielumiem kā, piemēram, valsts pensijas pabalstu vai valsts medicīniskās aprūpes līmenis. Šo pabalstu novērtējums atspoguļo šo mainīgo lielumu paredzamās izmaiņas, kas pamatojas uz pagātnes notikumiem un citiem ticamiem pierādījumiem.

88 Pieņēmumos par medicīniskajām izmaksām jāņem vērā medicīnas pakalpojumu izmaksu aplēstās izmaiņas nākotnē, kuras rada inflācija un noteiktas medicīnisko izmaksu izmaiņas.

89 Lai novērtētu pēcnodarbinātības medicīniskos pabalstus, jāveido pieņēmumi par nākotnes prasījumu līmeni un biežumu, kā arī šo prasījumu izpildes izmaksām. Uzņēmums aplēš medicīniskās izmaksas nākotnē, pamatojoties uz sākotnējiem datiem par savu pieredzi, kurus nepieciešamības gadījumā papildina ar citu uzņēmumu, apdrošināšanas sabiedrību, medicīnas pakalpojumu sniedzēju sākotnējiem datiem vai informāciju no citiem avotiem. Aplēšot medicīniskās izmaksas nākotnē, ņem vērā ietekmi, kādu rada tehnoloģiskais progress, veselības aprūpes izmantošanas vai piedāvājuma modeļu izmaiņas un plāna dalībnieku veselības stāvokļa izmaiņas.

90 Prasījumu līmeni un biežumu īpaši nosaka darbinieku (un viņu apgādājamo) vecums, veselības stāvoklis un dzimums, un to var noteikt citi faktori, piemēram, ģeogrāfiskā atrašanās vieta. Tādēļ, ja iedzīvotāju demogrāfiskais sastāvs atšķiras no tā, kādu izmantoja par sākotnējo datu pamatu, tad sākotnējos datus koriģē. Tāpat veic korekcijas tad, ja pastāv ticami pierādījumi, ka sākotnējās tendences neturpināsies.

91 Saskaņā ar dažiem pēcnodarbinātības veselības aprūpes plāniem darbiniekiem jāsedz daļa no medicīniskajām izmaksām, ko sedz plāns. Aplēšot medicīniskās izmaksas nākotnē, ņem vērā visas šīs iemaksas, kas pamatojas uz plāna noteikumiem ►M5 pārskata perioda beigās ◄ (vai uz prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz šos noteikumus). No darbinieku iemaksu izmaiņām izriet iepriekšējās darba izmaksas vai attiecīgā gadījumā – samazinājumi. Prasījumu apmierināšanas izmaksas var samazināt valsts vai citu medicīnas pakalpojumu sniedzēju pabalsti (sk. 83. punkta c) apakšpunktu un 87. punktu).

Aktuārie guvumi un zaudējumi

92 Novērtējot noteikto pabalstu saistības saskaņā ar 54. punktu, uzņēmumam, atbilstoši 58.A punkta prasībām, ir jāatzīst aktuāro guvumu un zaudējumu daļa (kā noteikts 93. punktā) kā ienākumi vai izdevumi, ja neto kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi un zaudējumi iepriekšējā pārskata perioda beigās pārsniedz lielāko no šādiem rādītājiem:

a) 10 % no noteikto pabalstu saistību tagadnes vērtības konkrētajā datumā (pirms plāna aktīvu atskaitīšanas); un

▼B

b) 10 % no jebkuru plāna aktīvu patiesās vērtības konkrētajā datumā.

Šie ierobežojumi jāaprēķina un jāpiemēro katram noteikto pabalstu plānam atsevišķi.

93 Aktuāro guvumu un zaudējumu daļu, kas jāatzīst attiecībā uz katru no noteikto pabalstu plāniem, aprēķina saskaņā ar 92. punktu, noteikto pārpalikumu dalot ar plānā iesaistīto darbinieku paredzamo vidējo atlikušo darba stāžu. Tomēr uzņēmums var piemērot jebkādu sistematizētu metodi, kuras rezultātā aktuāros guvumus un zaudējumus atzīst ātrāk, ar nosacījumu, ka guvumiem un zaudējumiem piemēro vienu un to pašu metodi, piemērojot šo metodi konsekventi katru periodu. Uzņēmums šīs sistematizētās metodes var piemērot aktuāriem guvumiem un zaudējumiem arī tad, ja tie nepārsniedz 92. punktā noteiktos ierobežojumus.

►M5 93A Ja uzņēmums ir pieņēmis politiku, kas paredz visu aktuāro guvumu un zaudējumu atzīšanu tajā periodā, kad tie rodas, kā to pieļauj 93. punkts, uzņēmums drīkst atzīt tos kā citus peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotos ienākumus saskaņā ar 93.B līdz 93.D punktu nodrošinot ◄, ka uzņēmums piemēro šo politiku:

a) visiem saviem noteikto pabalstu plāniem; un

b) visiem aktuārajiem guvumiem un zaudējumiem.

▼M5

93B Par citiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajiem ienākumiem atzītie aktuārie guvumi un zaudējumi, kā to pieļauj 93.A punkts, jāsniedz apvienotajā ienākumu pārskatā.

93C Uzņēmumam, kas atzīst aktuāros guvumus un zaudējumus saskaņā ar 93.A punktu, jāatzīst arī jebkādas korekcijas, kas rodas citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos no 58.(b) punktā noteiktajiem ierobežojumiem.

93D Aktuāros guvumus un zaudējumus, kas rodas citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos no 58.(b) punktā noteiktajiem ierobežojumiem, nekavējoties jāatzīst par nesadalīto peļņu. Nākamajā periodā tie nav jāpārklasificē uz peļņu vai zaudējumiem.

▼B

94 Aktuārie guvumi un zaudējumi var rasties, palielinoties vai samazinoties noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējai vērtībai vai attiecīgo plāna aktīvu patiesajai vērtībai. Aktuāro guvumu un zaudējumu rašanās cēloņi var būt, piemēram:

a) neparedzēti liela vai maza kadru mainība, agra pensionēšanās vai mirstība vai algu, pabalstu (ja plāna oficiālie vai prakses radītie noteikumi paredz palielināt pabalstus sakarā ar inflāciju) vai medicīnisko izmaksu palielināšanās;

b) ietekme, kādu rada aplēšu izmaiņas par kadru mainību nākotnē, agru pensionēšanos vai mirstību vai algu, pabalstu (ja plāna oficiālie vai prakses radītie noteikumi paredz palielināt pabalstus sakarā ar inflāciju) vai medicīnisko izmaksu palielināšanos;

c) ietekme, kādu rada diskonta likmes maiņa; un

d) starpība starp plāna aktīvu faktisko atdevi un plāna aktīvu paredzamo atdevi (sk. 105.–107. punktu).

▼B

95 Ilgākā laika periodā aktuārie guvumi un zaudējumi var kompensēt viens otru. Tādēļ pēcnodarbinātības pabalstu pienākumu aprēķinus ir labāk aplūkot kā diapazonu (vai "koridoru") ap precīzāko no vērtējumiem. Uzņēmumam ir atļauts, bet netiek prasīts atzīt aktuāros guvumus un zaudējumus, kas ietilpst šajā diapazonā. Saskaņā ar šo standartu uzņēmumam jāatzīst vismaz noteikta aktuāro guvumu un zaudējumu daļa, kas atrodas ārpus "koridora" plus vai mīnus 10 % robežās. (A pielikumā, cita starpā, ilustrēta aktuāro guvumu un zaudējumu uzskaite.) Standarts atļauj arī lietot sistematizētas metodes ātrākai atzīšanai, ar nosacījumu, ka šīs metodes atbilst 93. punktā izklāstītajiem nosacījumiem. Šīs atļautās metodes ir, piemēram, visu "koridorā" ietilpstošo un neietilpstošo aktuāro guvumu un zaudējumu tūlītēja atzīšana. 155. punkta b) apakšpunkta iii) daļā paskaidrota nepieciešamība ņemt vērā jebkuru pārejas saistību neatzīto daļu, uzskaitot turpmākos aktuāros guvumus.

Iepriekšējo periodu apkalpošanas izmaksas

96 Novērtējot noteiktu pabalstu saistības saskaņā ar 54. punktu, uzņēmumam atbilstīgi 58.A punktam jāatzīst iepriekšējās darba izmaksas par izdevumiem pēc lineārās metodes vidējā periodā laikā, līdz pabalsti tiek garantēti. Ja pabalsti tiek garantēti jau tūlīt pēc noteiktu pabalstu plāna ieviešanas vai izmaiņām, uzņēmumam tūlīt jāatzīst iepriekšējās darba izmaksas.

▼M8

97 Iepriekšējās darba izmaksas rodas tad, kad uzņēmums ievieš noteiktu pabalstu plānu, kurš paredz pabalstu piešķiršanu par iepriekš veiktu darbu vai saskaņā ar esošu noteiktu pabalstu plānu maksājamu pabalstu izmaiņas. Šīs izmaiņas veic apmaiņā pret darbinieku darbu periodā līdz attiecīgo pabalstu garantēšanai. Tādēļ uzņēmums iepriekšējās darba izmaksas atzīst attiecīgajā periodā, kaut gan tās attiecas uz darbinieku darbu iepriekšējos periodos. Uzņēmums iepriekšējās darba izmaksas novērtē kā saistību izmaiņas grozījuma rezultātā (sk. 64. punktu). Negatīvas iepriekšējās darba izmaksas rodas, ja uzņēmums maina ar iepriekš veiktu darbu saistītus pabalstus, lai samazinātos noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība.

▼B

Piemērs, kas ilustrē 97. punktu

Uzņēmumā darbojas pensiju plāns, kas nodrošina pensiju 2 % apmērā no pēdējās algas par katru nostrādāto gadu. Pabalsti tiek garantēti pēc pieciem nostrādātiem gadiem. 20X5. gada 1. janvārī uzņēmums paaugstina pensiju līdz 2,5 % no pēdējās algas par katru nostrādāto gadu, sākot ar 20X1. gada 1. janvāri. Paaugstināšanas datumā papildu pabalstu pašreizējā vērtība par darbu no 20X1. gada 1. janvāra līdz 20X5. gada 1. janvārim ir šāda:

Darbinieki, kuri 01.01.X5. nostrādājuši vairāk kā piecus gadus	150
Darbinieki, kuri 01.01.X5. nostrādājuši mazāk kā piecus gadus (vidējais periods līdz garantēšanai: trīs gadi)	120
	270

▼B

Uzņēmums atzīst 150 uzreiz, jo šie pabalsti jau ir garantēti. uzņēmums atzīst 120 pēc lineārās metodes trīs gados no 20X5. gada 1. janvāra.

▼M8

98 Iepriekšējās darba izmaksās neietilpst:

a) ietekme, kādu rada starpība starp faktisko un iepriekš pieņemto algu palielinājumu attiecībā uz pienākumu maksāt pabalstus par darbu iepriekšējos gados (iepriekšējās darba izmaksas nepastāv, jo aktuāra pieņēmumi ļauj prognozēt algas);

b) pārāk zemas un pārāk augstas aplēses par pensiju patstāvīgu palielināšanu, ja uzņēmumam ir prakses radīts pienākums palielināt pensijas (iepriekšējās darba izmaksas nepastāv, jo aktuāra pieņēmumi pieļauj šos palielinājumus);

c) aplēses par pabalstu palielināšanu finanšu pārskatos atzītu aktuāro guvumu dēļ, ja uzņēmuma pienākums saskaņā ar plāna oficiālajiem noteikumiem (vai prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz šos noteikumus) vai tiesību aktiem ir izmantot jebkuru plāna pārsniegumu plāna dalībnieku labā pat tad, ja pabalstu palielināšana vēl nav oficiāli apstiprināta (tāpēc radies pienākuma pieaugums ir aktuārie zaudējumi, nevis iepriekšējās darba izmaksas, sk. 85. punkta b) apakšpunktu);

d) garantēto pabalstu pieaugums, kad, nerodoties jauniem vai palielinātiem pabalstiem, darbinieki pilda garantēšanas prasības (iepriekšējās darba izmaksas nepastāv, jo uzņēmums aplēstās pabalstu izmaksas atzina par kārtējām darba izmaksām, kad darbs tika veikts);

e) ietekme, kādu rada plāna grozījumi, kuru dēļ samazinās pabalsti par turpmāko darbu (samazinājums).

▼B

99 Ieviešot vai mainot pabalstus, uzņēmums izveido iepriekšējo darba izmaksu amortizācijas grafiku. Nebūtu lietderīgi veikt sīkus ierakstus, kādi būtu vajadzīgi, lai noteiktu un īstenotu šā amortizācijas grafika turpmākās izmaiņas. Turklāt ietekme būtu nozīmīga tikai samazinājuma vai norēķina gadījumā. Tādēļ uzņēmums izdara grozījumus amortizācijas grafikā, ņemot vērā iepriekšējās darba izmaksas, tikai tad, ja ir notikusi samazināšana vai norēķins.

100 Ja uzņēmums samazina pabalstus, kas maksājumi saskaņā ar pastāvošu noteiktu pabalstu plānu, tad noteiktu pabalstu saistību samazinājumu atzīst par (negatīvām) iepriekšējām darba izmaksām vidējā periodā līdz pabalstu samazinātās daļas garantēšanai.

101 Ja uzņēmums samazina noteiktus pabalstus, kas maksājami saskaņā ar pastāvošu noteiktu pabalstu plānu, un vienlaikus palielina citus pabalstus, kas maksājami saskaņā ar plānu tiem pašiem darbiniekiem, uzņēmums uzskaita šo izmaiņu kā vienu neto izmaiņu.

▼B

Atzīšana un novērtēšana: plāna aktīvi

Plāna aktīvu patiesā vērtība

102 Nosakot ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzīstamo summu saskaņā ar 54. punktu, atskaita plāna aktīvu patieso vērtību. Ja nav pieejama tirgus cena, plāna aktīvu patieso vērtību aplēš; piemēram, diskontējot paredzamās nākotnes naudas plūsmas pēc diskonta likmes, kas atspoguļo ar plāna aktīviem saistīto risku un šo aktīvu samaksas termiņu vai paredzamo atsavināšanas datumu (vai, ja tiem nav samaksas termiņa, – paredzamo periodu līdz norēķinam par attiecīgo pienākumu).

103 Plāna aktīvos neietilpst neveiktās iemaksas, kas fondam pienākas no pārskatu sniedzēja uzņēmuma, kā arī nepārvedami finanšu instrumenti, ko emitējis uzņēmums un tur fonds. Plāna aktīvus samazina par fonda saistībām, kuras nav saistītas ar darbinieku pabalstiem, piemēram, pircēju, pasūtītāju un citi parādi un saistības, kas rodas atvasināto finanšu instrumentu rezultātā.

104 Ja plāna aktīvos ietilpst kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises, kuras precīzi atbilst saskaņā ar plānu maksājamo visu vai dažu pabalstu summai un laikam, tad šo apdrošināšanas polišu patiesās vērtības uzskata par attiecīgo pienākumu pašreizējo vērtību, kā aprakstīts 54. punktā (atbilstīgi samazinājumam, kas nepieciešams, ja saskaņā ar apdrošināšanas polisēm saņemamās summas nav atgūstamas pilnā apjomā).

Izdevumu atlīdzināšana

104A Tikai tad, ja faktiski ir droši, ka otra persona atlīdzinās visus vai daļu izdevumu, kas nepieciešami, lai izpildītu noteiktu pabalsta pienākumu, uzņēmumam jāatzīst tiesības uz atlīdzību par atsevišķu aktīvu. Uzņēmumam jānovērtē aktīvs patiesajā vērtībā. Visos pārējos gadījumos uzņēmumam šis aktīvs jāuzskaita tāpat kā plāna aktīvi. ►M5 Apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ izdevumus par noteiktu pabalstu plānu var uzrādīt, atskaitot summu, kas atzīta par atlīdzību.

104B Dažreiz uzņēmums var parūpēties, lai otra persona, piemēram, apdrošinātājs, samaksā visus vai daļu izdevumu, kas nepieciešami, lai izpildītu noteiktu pabalstu pienākumu. Kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises, kā definēts 7. punktā, ir plāna aktīvi. Uzņēmums uzskaita kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises tāpat kā visus pārējos plāna aktīvus, un uz to neattiecas 104.A punkts (sk. 39.–42. un 104. punktus).

▼B

104C Ja apdrošināšanas polise nav kritērijiem atbilstoša apdrošināšanas polise, šī apdrošināšanas polise nav plāna aktīvs. 104.A punktā aplūkoti šādi gadījumi: uzņēmums atzīst tiesības uz atlīdzību saskaņā ar apdrošināšanas polisi par atsevišķu aktīvu, nevis par samazinājumu, nosakot saskaņā ar 54. punktu atzītās noteiktu pabalstu saistības; visos pārējos gadījumos uzņēmums šo aktīvu uzskaita tāpat kā plāna aktīvus. Īpaši saskaņā ar 54. punktu atzītās noteiktu pabalstu saistības palielina (samazina), ja neto kumulatīvie aktuārie guvumi (zaudējumi) par noteiktā pabalsta pienākumu un par attiecīgajām atlīdzības tiesībām paliek neatzīti saskaņā ar 92. un 93. punktu. Saskaņā ar 120. punkta f) apakšpunkta iv) daļu uzņēmumam jāsniedz īss apraksts par saikni starp atlīdzības tiesībām un attiecīgo pienākumu.

Piemērs, kas ilustrē 104.A–104.C punktu

Pienākuma pašreizējā vērtība	1 241
Neatzītie aktuārie guvumi	17
►**M5** Finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzītās saistības	1 258
Tiesības saskaņā ar apdrošināšanas polisēm, kuras precīzi atbilst saskaņā ar plānu maksājamo dažu pabalstu summai un laikam. šo pabalstu pašreizējā vērtība ir 1 092.	1 092

Neatzītie aktuārie guvumi 17 ir neto kumulatīvie aktuārie guvumi par pienākumu un par atlīdzības tiesībām.

104D Ja tiesības uz atlīdzību rodas saskaņā ar apdrošināšanas polisi, kura precīzi atbilst saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu maksājamo visu vai dažu pabalstu summai un laikam, atlīdzības tiesību patieso vērtību uzskata par attiecīgā pienākuma pašreizējo vērtību, kā aprakstīts 54. punktā (atbilstīgi samazinājumam, kas nepieciešams, ja atlīdzība nav atgūstama pilnā apjomā).

Plāna aktīvu atdeve

105 Plāna aktīvu paredzamā atdeve ir viena no ►**M5** peļņā vai zaudējumos ◄ atzīto izdevumu sastāvdaļām. Starpība starp plāna aktīvu paredzamo atdevi un plāna aktīvu faktisko atdevi ir aktuārie guvumi vai zaudējumi; tos iekļauj aktuārajos guvumos un zaudējumos par noteikto pabalsta pienākumu, nosakot neto summu, ko salīdzina ar 92. punktā noteiktā 10 % "koridora" ierobežojumiem.

106 Plāna aktīvu paredzamā atdeve pamatojas uz tirgus prognozēm perioda sākumā attiecībā uz atdevēm attiecīgā pienākuma visā pastāvēšanas laikā. Plāna aktīvu paredzamā atdeve atspoguļo attiecīgajā periodā turēto plāna aktīvu patiesās vērtības izmaiņas fondā veikto faktisko iemaksu un no fonda faktiski izmaksāto pabalstu rezultātā.

▼B

Piemērs, kas ilustrē 106. punktu

20X1. gada 1. janvārī plāna aktīvu patiesā vērtība bija 10 000, un neto kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi bija 760. 20X1. gada 30. jūnijā plāns izmaksāja pabalstus 1 900 un saņēma iemaksas 4 900. 20X1. gada 31. decembrī plāna aktīvu patiesā vērtība bija 15 000, un noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība bija 14 792. Aktuārie zaudējumi saistībā ar pienākumu 20x1. gadā bija 60.

20X1. gada 1. janvārī pārskatu sniedzējs uzņēmums veica šādas aplēses, pamatojoties uz tirgus cenām šajā datumā:

	%
Procentu un dividenžu ienākumi pēc nodokļiem, kas jāmaksā fondam	9,25
Realizētie un nerealizētie guvumi par plāna aktīviem (pēc nodokļiem)	2,00
Administratīvās izmaksas	(1,00)
Paredzamā atdeves likme	10,25
20X1. gadā plāna aktīvu paredzamā un faktiskā atdeve ir šāda:	
Atdeve no 10 000, ko tur 12 mēnešus ar 10,25 % likmi	*1 025*
Atdeve no 3 000, ko tur sešus mēnešus ar 5 % likmi (līdzvērtīga 10,25 % gada likmei, ko ik pa sešiem mēnešiem veido kā saliktu rādītāju)	*150*
Plāna aktīvu paredzamā atdeve 20X1. gadā	*1 175*
Plāna aktīvu patiesā vērtība 20X1. gada 31. decembrī	*15 000*
MĪnus plāna aktīvu patiesā vērtība 20X1. gada 1. janvārī	*(10 000)*
MĪnus saņemtās iemaksas	*(4 900)*
Plus samaksātie pabalsti	*1 900*
Plāna aktīvu faktiskā atdeve	*2 000*

Starpība starp plāna aktīvu paredzamo atdevi (1 175) un plāna aktīvu faktisko atdevi (2 000) ir aktuārie guvumi 825. Tādēļ kumulatīvie neto neatzītie aktuārie guvumi ir 1 525 (760 plus 825 mīnus 60). Saskaņā ar 92. punktu koridora ierobežojumi ir 1 500 (lielākais rādītājs no: i) 10 % no 15 000 un li) 10 % no 14 792). Nākamajā gadā (20x2. gadā) uzņēmums ►**M5** *peļņā vai zaudējumos* ◄ *atzīst aktuāros guvumus 25 (1 525 mīnus 1 500), ko dala ar attiecīgo darbinieku paredzamo vidējo atlikušo darba stāžu.*

20X2. gadā plāna aktīvu paredzamā atdeve pamatosies uz tirgus prognozēm 01.01.X2. par atdevēm visā pienākuma pastāvēšanas laikā.

▼B

107 Nosakot plāna aktīvu paredzamo un faktisko atdevi, uzņēmums atskaita paredzamās administratīvās izmaksas, kas nav iekļautas pienākuma novērtēšanai izmantotajos aktuāra pieņēmumos.

Uzņēmējdarbības apvienošana

108 Uzņēmējdarbības apvienošanā uzņēmums uzskaita aktīvus un saistības, kas rodas no pēcnodarbinātības pabalstiem, pienākuma pašreizējā vērtībā, no kuras atskaita plāna aktīvu patieso vērtību (sk. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*). Pienākuma pašreizējā vērtībā ietilpst visas šādas summas pat tad, ja iegādātais uzņēmums tās nav atzinis iegādes datumā:

a) aktuārie guvumi un zaudējumi, kas radušies pirms iegādes datuma (neatkarīgi no tā, vai tie ir vai nav pārsnieguši 10 % "koridoru");

b) iepriekšējās darba izmaksas, kas radušās pirms iegādes datuma no pabalstu izmaiņām vai plāna ieviešanas; un

c) summas, kuras iegādātais uzņēmums nav atzinis saskaņā ar pārejas noteikumiem 155. punkta b) apakšpunktā.

Samazinājumi un norēķini

109 Guvumi vai zaudējumi, kas radušies, veicot noteiktu pabalstu plāna samazinājumu vai norēķinu, uzņēmumam jāatzīst, kad notiek samazinājums vai norēķins. Guvumos vai zaudējumos, kas radušies, veicot samazinājumu vai norēķinu, jāiekļauj:

a) noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības izmaiņas;

b) plāna aktīvu patiesās vērtības izmaiņas;

c) attiecīgie aktuārie guvumi un zaudējumi un iepriekšējās darba izmaksas, kas saskaņā ar 92. un 96. punktu nav atzītas iepriekš.

110 Pirms tiek noteikta samazinājuma vai norēķina ietekme, uzņēmumam jāpārvērtē pienākums (un attiecīgie plāna aktīvi, ja tādi ir), lietojot kārtējos aktuāra pieņēmumus (tajā skaitā kārtējās tirgus procentu likmes un citas kārtējās tirgus cenas).

▼M8

111 Samazinājums notiek tad, kad uzņēmums:

a) ir uzskatāmi apņēmies būtiski samazināt plānā iesaistīto darbinieku skaitu;

b) izdara grozījumus noteiktu pabalstu plāna noteikumos tā, lai tāds būtisks elements kā pašreizējo darbinieku turpmākais darbs neradītu pabalstus vai radītu mazākus pabalstus.

Samazinājumu var izraisīt kāds atsevišķs notikums, piemēram, ražotnes slēgšana, darbības pārtraukšana vai plāna pārtraukšana vai apturēšana, kā arī samazināšana tādā mērā, lai algu palielinājums nākotnē būtu saistīts ar pabalstiem, kas maksājami par iepriekš veiktu darbu. Samazinājumi bieži ir saistīti ar pārstrukturēšanu. Šādos gadījumos uzņēmums uzskaita samazinājumu vienlaikus ar attiecīgās pārstrukturēšanas uzskaiti.

▼M8

111A Ja plāna grozījumu rezultātā tiek samazināti pabalsti, samazinājums ir tikai samazināšanas ietekme uz turpmāko darbu. Jebkādu samazinājumu par iepriekš veiktu darbu rezultāts ir negatīvas iepriekšējās darba izmaksas.

▼B

112 Norēķins notiek tad, kad uzņēmums noslēdz kādu darījumu, ar kuru izslēdz visu turpmāko juridisko vai prakses radītu pienākumu nodrošināt visus pabalstus vai to daļu saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu, piemēram, veicot vienreizēju naudas maksājumu plāna dalībniekiem vai to vārdā apmaiņā pret viņu tiesībām saņemt konkrētos pēcnodarbinātības pabalstus.

113 Dažos gadījumos uzņēmums iegādājas apdrošināšanas polisi, lai finansētu dažus vai visus darbinieku pabalstus saistībā ar darbinieka darbu pārskata periodā un iepriekšējos periodos. Polises iegāde nav norēķins, ja uzņēmums saglabā juridisku vai prakses radītu pienākumu (sk. 39. punktu) maksāt turpmākās summas, ja apdrošinātājs nemaksā apdrošināšanas polisē noteiktos darbinieku pabalstus. 104.A–104.D punktā aplūkota atlīdzības tiesību atzīšana un novērtēšana saskaņā ar apdrošināšanas polisēm, kas nav plāna aktīvi.

114 Norēķins notiek kopā ar samazinājumu, ja plāna darbība tiek pārtraukta tā, ka par pienākumu norēķinās un plāns beidz pastāvēt. Tomēr plāna darbības pārtraukšana nav ne samazinājums, ne norēķins, ja plānu nomaina jauns plāns, kura piedāvātie pabalsti būtībā ir identiski.

115 Ja samazinājums attiecas tikai uz dažiem plānā iesaistītajiem darbiniekiem vai ja norēķinās tikai par kādu pienākuma daļu, guvumos vai zaudējumos iekļauj iepriekš neatzīto iepriekšējo darba izmaksu un aktuāro guvumu un zaudējumu proporcionālu daļu (un pārejas summu proporcionālu daļu, kas palikusi neatzīta saskaņā ar 155. punkta b) apakšpunktu). Proporcionālo daļu nosaka, pamatojoties uz pienākumu pašreizējo vērtību, kuri pastāvēja pirms un pēc samazinājuma vai norēķina, ja vien attiecīgā gadījumā nav racionālāks cits princips. Piemēram, var būt lietderīgi lietot jebkurus guvumus, ko radījis viena un tā paša plāna samazinājums vai norēķins, lai vispirms izslēgtu ar to pašu plānu saistītās neatzītās iepriekšējās darba izmaksas.

Piemērs, kas ilustrē 115. punktu

Uzņēmums pārtrauc kāda uzņēmējdarbības segmenta darbību un šā segmenta darbinieki turpmāk nepelnīs pabalstus. Tas ir samazinājums bez norēķina. Ja tieši pirms samazinājuma lieto kārtējos aktuāra pieņēmumus (tajā skaitā kārtējās tirgus procentu likmes un citas kārtējās tirgus cenas), uzņēmumam ir noteiktā pabalsta pienākums, kura neto pašreizējā vērtība ir 1 000, plāna aktīvu patiesā vērtība ir 820 un neto kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi ir 50. Uzņēmums pirmoreiz standartu ir pieņēmis pirms gada. tādēļ neto saistības ir palielinājušās par 100, un šo summu uzņēmums nolēmis atzīt piecos gados (sk. 155. punkta b) apakšpunktu). Samazinājums pazemina pienākuma neto pašreizējo vērtību par 100, un tā kļūst 900.

▼B

No iepriekš neatzītiem aktuāriem guvumiem un pārejas summām 10 % (100/1 000) attiecas uz pienākuma daļu, kas tika izslēgta samazinājuma ietvaros. Tādēļ samazinājuma ietekme ir šāda:

	Pirms samazinājuma	*Samazinājuma radītie guvumi*	*Pēc samazinājuma*
Pienākuma neto pašreizējā vērtība	*1 000*	*(100)*	*900*
Plāna aktīvu patiesā vērtība	*(820)*	*—*	*(820)*
	180	*(100)*	*80*
Neatzītie aktuārie guvumi	*50*	*(5)*	*45*
Neatzītā pārejas summa (100 x 4/5)	*(80)*	*8*	*(72)*
Bllancē atzītās neto saistības	*150*	*(97)*	*53*

Uzrādīšana

Ieskaits

116 Uzņēmumam jāveic viena plāna aktīva un otra plāna saistību ieskaits tikai un vienīgi tad, ja uzņēmums:

a) ir juridiski tiesīgs izmantot kāda plāna pārsniegumu, lai norēķinātos par pienākumiem saskaņā ar citu plānu; un

b) plāno norēķināties par pienākumiem pēc neto principa vai realizēt kāda plāna pārsniegumu, lai vienlaikus norēķinātos par pienākumu saskaņā ar citu plānu.

117 Ieskaita kritēriji ir līdzīgi kritērijiem, kas noteikti finanšu instrumentiem 32. SGS *Finanšu instrumenti: Prezentēšana*.

Atšķirība starp īstermiņu un ilgtermiņu

118 Daži uzņēmumi apgrozāmos aktīvus un īstermiņa saistības šķir no ilgtermiņa aktīviem un saistībām. Šis standarts nenosaka, vai uzņēmumam jāšķir to aktīvu un saistību īstermiņa un ilgtermiņa daļas, kas rodas saistībā ar pēcnodarbinātības pabalstiem.

Pēcnodarbinātības pabalstu izmaksu finanšu sastāvdaļas

119 Šis standarts nenosaka, vai kārtējās darba izmaksas, procentu izmaksas un plāna aktīvu paredzamā atdeve uzņēmumam jāuzrāda ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ kā viena ienākumu vai izdevumu posteņa sastāvdaļas.

Informācijas atklāšana

120 Uzņēmumam ir jāatspoguļo informācija, kas ļauj finanšu pārskata lietotājam izvērtēt pabalstu plānu būtību, kā arī izmaiņu finansiālo efektu perioda ietvaros.

▼M5

120A Par noteiktu pabalstu plāniem uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:

▼B

a) uzņēmuma grāmatvedības politika attiecībā uz aktuāro guvumu un zaudējumu atzīšanu;

b) plāna veida vispārējais apraksts;

c) noteikto pabalstu pienākuma sākotnējās un beigu pašreizējās vērtības salīdzināšana, ja iespējams, atsevišķi atspoguļojot zemāk uzskaitīto posteņu ietekmi pārskata periodā:

i) pašreizējās apkalpošanas izmaksas,

ii) procentu izmaksas,

iii) plāna dalībnieku iemaksas,

iv) aktuārie guvumi un zaudējumi,

v) valūtas maiņas kursa izmaiņas attiecībā uz plāniem, kas tiek uzskaitīti valūtā, kas atšķiras no uzņēmuma pārskatos lietotās valūtas,

vi) izmaksātie pabalsti,

vii) iepriekšējo periodu apkalpošanas izmaksas,

viii) uzņēmējdarbības apvienošana,

ix) samazinājumi; un

x) norēķini

d) noteikto pabalstu pienākuma analīze, atsevišķi atspoguļojot summas attiecībā uz plāniem, kas netiek finansēti, un summas attiecībā uz plāniem, kas tiek pilnībā vai daļēji finansēti;

e) plāna aktīvu patiesās vērtības sākotnējās un beigu atlikumu salīdzināšana, kā arī atlīdzības tiesību, kas atzītas kā aktīvs saskaņā ar 104.A punktu, sākotnējā un perioda beigu atlikuma salīdzināšana, ja iespējams, atsevišķi parādot zemāk uzskaitīto posteņu ietekmi:

i) plāna aktīvu paredzamā atdeve,

ii) aktuārie guvumi un zaudējumi,

iii) valūtas maiņas kursa izmaiņas attiecībā uz plāniem, kas tiek uzskaitīti valūtā, kas atšķiras no uzņēmuma pārskatos lietotās valūtas,

iv) darba devēja iemaksas,

v) plāna dalībnieku iemaksas,

vi) izmaksātie pabalsti,

vii) uzņēmējdarbības apvienošana; un

viii) norēķini

f) c) apakšpunktā minēto noteikto pabalstu pienākuma pašreizējās vērtības un e) apakšpunktā minēto plāna aktīvu patiesās vērtības salīdzināšana ar ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzītajiem aktīviem un saistībām, norādot vismaz:

i) ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ neatzītus neto aktuāros guvumus vai zaudējumus (sk. 92. punktu);

▼B

ii) ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ neatzītas iepriekšējo periodu apkalpošanas izmaksas (sk. 96. punktu);

iii) jebkādas summas, kas nav atzītas kā aktīvi, ņemot vērā 58. punkta b) apakšpunktā noteiktos ierobežojumus;

iv) atlīdzības tiesību patieso vērtību ►M5 pārskata perioda beigās ◄, kura atzīta par aktīvu saskaņā ar 104.A punktu (ar īsu aprakstu par saikni starp atlīdzības tiesībām un attiecīgo pienākumu); un

v) citas ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzītās summas;

g) šādi peļņas un zaudējuma aprēķinā atspoguļotie izdevumi, un posteņi, kuros šie izdevumi ir iekļauti:

i) pašreizējās apkalpošanas izmaksas;

ii) procentu izmaksas;

iii) plāna aktīvu paredzamā atdeve;

iv) atlīdzības tiesību paredzamā atdeve, kas atzīta par aktīvu saskaņā ar 104.A punktu;

v) aktuārie guvumi un zaudējumi;

vi) iepriekšējo periodu apkalpošanas izmaksas;

vii) samazinājuma vai norēķina radītā ietekme; un

viii) 58. punkta b) apakšpunkta ierobežojumu ietekme;

▼M5

h) kopējā citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos atzītā summa katram no sekojošajiem posteņiem:

▼B

i) aktuārajiem guvumiem un zaudējumiem; un

ii) 58. punkta b) apakšpunkta ierobežojumu ietekmi;

▼M5

i) uzņēmumiem, kas saskaņā ar 93.A punktu atzīst aktuāros guvumus un zaudējumus citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos atzīto aktuāro guvumu un zaudējumu kumulatīvā summa;

▼B

j) katrai plāna aktīvu galvenajai kategorijai, tajā skaitā, bet ne tikai pašu kapitāla instrumentiem, parāda instrumentiem, īpašumiem un visiem citiem aktīviem, ir jāatspoguļo informācija par šo kategoriju īpatsvaru, procentos vai summā, plāna aktīvu kopējā patiesajā vērtībā;

k) summas, kas ietvertas plāna aktīvu patiesajā vērtībā, kas attiecas uz:

i) uzņēmuma paša finanšu instrumentu katru kategoriju; un

ii) jebkuru īpašumu vai citiem aktīviem, kurus izmanto uzņēmums;

▼B

l) apraksts par metodi, kas tiek izmantota, lai noteiktu aktīvu kopējo paredzamo atdeves likmi, ieskaitot katras plāna aktīvu galvenās kategorijas ietekmi;

m) plāna aktīvu faktiskā atdeve, kā arī atlīdzības tiesību, kas atzītas par aktīvu saskaņā ar 104.A punktu, faktiskā atdeve;

n) galvenie aktuārie pieņēmumi ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ sastādīšanas datumā, tajā skaitā, ja piemērojami:

i) diskonta likmes;

ii) jebkādu plāna aktīvu paredzamās atdeves likmes finanšu pārskatos uzrādītajos periodos;

iii) paredzamās atdeves likmes finanšu pārskatos uzrādītajos periodos atlīdzības tiesībām, kas atzītas par aktīvu saskaņā ar 104.A punktu;

iv) algu pieauguma paredzamās likmes (un indeksa vai cita mainīga lieluma izmaiņas, kas atbilstoši plāna oficiālajiem vai prakses noteikumiem ir par pamatu pabalstu palielinājumam nākotnē);

v) medicīnisko izmaksu tendences; un

vi) jebkādi citi būtiski aktuāra pieņēmumi.

Katrs aktuāra pieņēmums uzņēmumam jāatklāj absolūtā izteiksmē (piemēram, kā absolūti procenti), nevis tikai kā starpība starp dažādiem procentiem vai citiem mainīgiem lielumiem;

o) viena procentu punkta pieauguma ietekme un viena procentu punkta samazināšanās ietekme pieņemto medicīnisko izmaksu tendencēs uz:

i) pašreizējo apkalpošanas izmaksu un procentu izmaksu komponentiem kopā attiecībā uz neto pēcnodarbinātības medicīniskajām perioda izmaksām; un

ii) uzkrāto pēcnodarbinātības pabalstu pienākumu attiecībā uz medicīniskajām izmaksām.

Attiecībā uz šiem paskaidrojumiem visiem pārējiem pieņēmumiem ir jāpaliek nemainīgiem. Attiecībā uz plāniem, kas darbojas augstas inflācijas apstākļos, ir jāsniedz informācija par procentu pieauguma vai samazināšanās ietekmi pieņemto medicīnisko izmaksu tendencēs, kas pēc nozīmīguma līdzīga vienam procentu punktam zemas inflācijas vidē;

p) summas par pašreizējā gada periodu un iepriekšējo četru gadu periodiem par:

i) noteikto pabalstu pienākuma pašreizējo vērtību, plāna aktīvu patieso vērtību un plāna pārpalikumu vai iztrūkumu; un

▼B

ii) uz pieredzi balstītas korekcijas šādiem punktiem:

A) plāna saistības, kas izteiktas kā 1) summa vai 2) procenti no plāna saistībām ►M5 pārskata perioda beigās ◄ un

B) plāna aktīvi, kas izteikti kā 1) summa vai 2) procenti no plāna aktīviem ►M5 pārskata perioda beigās ◄.

q) darba devēja precīzākā aplēse, tiklīdz to iespējams pieņemami noteikt, par paredzamajiem maksājumiem plānā gadā, kas sākas pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

121 Saskaņā ar 120.A punkta (b) apakšpunktu nepieciešams plāna vispārējs apraksts. Šajā aprakstā izšķir, piemēram, fiksētas algas pensiju plānus no pēdējās algas pensiju plāniem un no pēcnodarbinātības medicīniskajiem plāniem. Plāna aprakstā jāietver neformālas uzņēmuma prakses apraksts, kā rezultātā uzņēmumam rodas pienākumi, tādējādi ietekmējot kopējā noteikto pabalstu pienākuma novērtējumu saskaņā ar 52. punktu. Sīkāku informāciju sniegt nav nepieciešams.

122 Ja uzņēmumam ir vairāki noteiktu pabalstu plāni, informāciju var atklāt kopā, atsevišķi par katru plānu vai grupās, kā uzskata par noderīgāku. Var būt noderīgi noteikt grupas, piemēram, pēc šādiem kritērijiem:

a) plānu ģeogrāfiskā atrašanās vieta, piemēram, atdalot iekšzemes plānus no ārvalstu plāniem; vai

b) plānu pakļautība būtiski atšķirīgiem riskiem, piemēram, atdalot fiksētas algas pensiju plānus no pēdējās algas pensiju plāniem un no pēcnodarbinātības medicīniskajiem plāniem.

Ja uzņēmums sniedz informāciju par plānu grupu kopumā, šo informāciju sniedz vidējo svērto rādītāju vai samērā šauru diapazonu veidā.

123 Saskaņā ar 30. punktu jāatklāj papildu informācija par vairāku darba devēju noteiktu pabalstu plāniem, ja tos uzskaita tā, it kā tie būtu noteiktu iemaksu plāni.

124 Ja to pieprasa 24. SGS, tad uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) saistīto pušu darījumi ar pēcnodarbinātības pabalstu plāniem; un

b) galveno vadošo darbinieku pēcnodarbinātības pabalsti.

125 Ja to pieprasa 37. SGS, tad uzņēmums atklāj informāciju par iespējamām saistībām, kas rodas saistībā ar pēcnodarbinātības pabalsta pienākumiem.

CITI DARBINIEKU ILGTERMIŅA PABALSTI

126 Citi darbinieku ilgtermiņa pabalsti ir, piemēram:

a) apmaksāti ilglaicīgi kavējumi, piemēram, ilga darba atvaļinājums vai speciāls atvaļinājums;

▼B

b) jubilejas vai citi ilga darba pabalsti;

c) ilglaicīgas invaliditātes pabalsti;

d) peļņas daļa un prēmijas, kas maksājamas 12 mēnešu laikā vai ilgāk pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu; un

e) atliktā kompensācija, ko izmaksā 12 mēnešus vai vēlāk pēc perioda beigām, kurā tā nopelnīta.

127 Citu darbinieku ilgtermiņa pabalstu novērtēšana parasti nav saistīta ar tik lielu nenoteiktību kā pēcnodarbinātības pabalstu novērtēšana. Turklāt citu darbinieku ilgtermiņa pabalstu ieviešana vai izmaiņas reti rada iepriekšējo darba izmaksu būtisku palielināšanos. Šo iemeslu dēļ saskaņā ar šo standartu citus darbinieku ilgtermiņa pabalstus jāuzskaita pēc vienkāršotas metodes. Šī metode atšķiras no grāmatvedības metodes, pēc kādas uzskaita pēcnodarbinātības pabalstus, un atšķirība izpaužas šādi:

a) aktuāros guvumus un zaudējumus atzīst uzreiz un nelieto "koridoru"; un

b) visas iepriekšējās darba izmaksas atzīst uzreiz.

Atzīšana un novērtēšana

128 Summai, kādu saistībā ar citiem darbinieku ilgtermiņa pabalstiem atzīst par saistībām, jābūt šādu summu neto kopsummai:

a) noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ (sk. 64. punktu);

b) mīnus plāna aktīvu (ja tādi ir) patiesā vērtība ►**M5** pārskata perioda beigās ◄, no kuras tieši jāpilda pienākumi (sk. 102.–104. punktu);

Novērtējot saistības, uzņēmumam jāpiemēro 49.–91. punkts, izņemot 54. un 61. punktu. Uzņēmumam jāpiemēro 104.A punkts, atzīstot un novērtējot atlīdzības tiesības.

129 Saistībā ar citiem darbinieku ilgtermiņa pabalstiem uzņēmumam jāatzīst par izdevumiem vai (saskaņā ar 58. punktu) ienākumiem šādu summu neto kopsumma, ja kāds cits standarts nepieprasa vai neatļauj šo summu iekļaušanu aktīva izmaksās:

a) pašreizējās apkalpošanas izmaksas (sk. 63.–91. punktu);

b) procentu izmaksas (sk. 82. punktu);

c) jebkura plāna aktīva (sk. 105.–107. punktu) un par aktīvu atzīto atlīdzības tiesību paredzamā atdeve (sk. 104.A punktu);

d) aktuārie guvumi un zaudējumi, kas jāatzīst uzreiz;

e) iepriekšējās darba izmaksas, kas jāatzīst uzreiz; un

f) jebkādi samazinājumu vai norēķinu rezultāti (sk. 109. un 110. punktu).

▼B

130 Viens no citu darbinieku ilgtermiņa pabalstu veidiem ir ilglaicīgas invaliditātes pabalsts. Ja pabalsta līmenis ir atkarīgs no darba stāža, pienākums rodas tad, kad darbs tiek veikts. Šī pienākuma novērtēšana atspoguļo ticamību, ka šo maksājumu būs nepieciešams veikt, un laika periodu, kādā šo maksājumu sagaidīs. Ja pabalsta līmenis ir tāds pats jebkuram darba nespējīgam darbiniekam neatkarīgi no nostrādātajiem gadiem, tad šo pabalstu paredzamās izmaksas atzīst, kad īstenojas notikums, kas izraisa ilglaicīgu invaliditāti.

Informācijas atklāšana

131 Lai gan šajā standartā nav prasīta noteiktas informācijas atklāšana par citiem ilgtermiņa darbinieku pabalstiem, citos standartos var pieprasīt informācijas atklāšanu, piemēram, ja izdevumi šādu pabalstu dēļ ir būtiski, tiek prasīts atklāt informāciju saskaņā ar 1. SGS. Ja to pieprasa 24. SGS, uzņēmums atklāj informāciju par citiem darbinieku ilgtermiņa pabalstiem galvenajiem vadošajiem darbiniekiem.

DARBA ATTIECĪBU IZBEIGŠANAS PABALSTI

132 Šis standarts darba attiecību izbeigšanas pabalstus aplūko šķirti no citiem darbinieku pabalstiem, jo pienākumu rada darba attiecību izbeigšana, nevis darbinieka darbs.

Atzīšana

133 Darba attiecību izbeigšanas pabalsti uzņēmumam jāatzīst par saistībām un izdevumiem tikai tad, ja uzņēmums ir uzskatāmi apņēmies:

a) izbeigt darbinieka vai darbinieku grupas nodarbinātību pirms parastā pensionēšanās datuma; vai

b) nodrošināt darba attiecību izbeigšanas pabalstus sakarā ar piedāvājumu brīvprātīgi aiziet no darba.

134 Uzņēmums ir uzskatāmi apņēmies izbeigt darba attiecības tikai tad, kad uzņēmumam ir detalizēts oficiāls plāns darba attiecību izbeigšanai un tam nav reālas iespējas to atsaukt. Detalizētā plānā jāiekļauj vismaz šāda informācija:

a) darbinieku atrašanās vieta, amats un aptuvenais darbinieku skaits, ar kuriem darba attiecības tiks izbeigtas;

b) darba attiecību izbeigšanas pabalsti katram darba veidam vai amatam; un

c) laiks, kurā plāns tiks īstenots. Īstenošanai jāsākas pēc iespējas ātrāk un tās pabeigšanai nepieciešamajam laikam jābūt tādam, ka plānā nav paredzamas būtiskas izmaiņas.

▼B

135 Uzņēmums var būt apņēmies veikt maksājumus (vai nodrošināt citus pabalstus) darbiniekiem, kad tas izbeidz viņu nodarbinātību, saskaņā ar tiesību aktiem, līgumu vai citu vienošanos ar darbiniekiem vai viņu pārstāvjiem, prakses radītu pienākumu, pamatojoties uz uzņēmējdarbības praksi, tradīciju vai vēlmi rīkoties taisnīgi. Šie maksājumi ir darba attiecību izbeigšanas pabalsti. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti parasti ir vienreizēji maksājumi, bet dažreiz tajos iekļauj arī šādas summas:

a) pensijas pabalstu vai citu pēcnodarbinātības pabalstu papildsummu netieši, izmantojot darbinieku pabalstu plānu, vai tieši; un

b) algu līdz noteikta uzteikuma termiņa beigām, ja darbinieks vairs neveic darbu, kas uzņēmumam rada saimnieciskos labumus.

136 Daži darbinieku pabalsti ir maksājami neatkarīgi no darbinieka aiziešanas iemesla. Šo pabalstu maksāšana ir noteikta (atkarīga no prasībām attiecībā uz garantēšanu vai minimālo darbu), bet to maksāšanas laiks nav noteikts. Lai gan šos pabalstus dažās valstīs raksturo kā darba attiecību izbeigšanas kompensācijas vai darba attiecību izbeigšanas naudu, tie ir pēcnodarbinātības pabalsti, nevis darba attiecību izbeigšanas pabalsti, un uzņēmums tos uzskaita kā pēcnodarbinātības pabalstus. Daži uzņēmumi nodrošina mazāku pabalstu līmeni par darba attiecību brīvprātīgu izbeigšanu pēc darbinieka pieprasījuma (būtībā pēcnodarbinātības pabalsts) nekā par darba attiecību piespiedu izbeigšanu pēc uzņēmuma pieprasījuma. Papildu pabalsts, kas maksājams, izbeidzot darba attiecības piespiedu kārtā, ir darba attiecību izbeigšanas pabalsts.

137 Darba attiecību izbeigšanas pabalsti nedod uzņēmumam nākotnes saimnieciskos labumus un tos uzreiz atzīst par izdevumiem.

138 Ja uzņēmums atzīst darba attiecību izbeigšanas pabalstus, tam var būt jāuzskaita arī pensijas pabalstu vai citu darbinieku pabalstu samazinājums (sk. 109. punktu).

Rādītāji

139 Ja darba attiecību izbeigšanas pabalstu maksājuma termiņš iestājas vairāk nekā 12 mēnešus pēc ►**M5** pārskata perioda beigām ◄, tie jādiskontē pēc 78. punktā noteiktās diskonta likmes.

140 Ja tiek izteikts piedāvājums izbeigt darba attiecības brīvprātīgi, darba attiecību izbeigšanas pabalstu novērtēšana jābalsta uz paredzamo darbinieku skaitu, kuri pieņems šo piedāvājumu.

Informācijas atklāšana

141 Ja pastāv nenoteiktība par darbinieku skaitu, kas pieņems piedāvājumu par darba attiecību izbeigšanas pabalstiem, pastāv iespējamas saistības. Saskaņā ar 37. SGS uzņēmums atklāj informāciju par iespējamām saistībām, ja vien līdzekļu aizplūdes iespēja nav neliela.

142 Kā prasīts 1. SGS, uzņēmums atklāj informāciju par izdevumu raksturu un summu, ja tā ir būtiska. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti var radīt izdevumus, kurus jāatklāj, lai izpildītu šo prasību.

▼B

143 Ja to pieprasa 24. SGS, uzņēmums atklāj informāciju par citiem darba attiecību izbeigšanas pabalstiem galvenajiem vadošajiem darbiniekiem.

144–152 [Svītrots]

PĀREJAS NOTEIKUMI

153 Šī sadaļa precizē noteiktu pabalstu plānu pārejas posma uzskaiti. Kad uzņēmums pirmo reizi pieņem šo standartu darbinieku pabalstiem, uzņēmums piemēro 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*.

154 Pieņemot šo standartu pirmo reizi, uzņēmumam konkrētajā datumā jānosaka pārejas saistības par noteiktu pabalstu plāniem kā:

a) pienākuma pašreizējā vērtība (sk. 64. punktu) pieņemšanas datumā;

b) mīnus plāna aktīvu (ja tādi ir) patiesā vērtība pieņemšanas datumā, no kuras tieši jāpilda pienākumi (sk. 102.–104. punktu);

c) mīnus iepriekšējās darba izmaksas, ko saskaņā ar 96. punktu jāatzīst vēlākos periodos.

155 Ja pārejas saistības ir lielākas par saistībām, kuras atzītu tajā pašā datumā saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējo grāmatvedības politiku, uzņēmumam jāizdara neatsaucama izvēle, lai šo palielinājumu atzītu par daļu no noteiktu pabalstu saistībām saskaņā ar 54. punktu:

a) uzreiz saskaņā ar 8. SGS; vai

b) par izdevumiem pēc lineārās metodes laikā līdz pieciem gadiem pēc pieņemšanas datuma. Ja uzņēmums izvēlas b) apakšpunktā minēto, tad tam:

i) jāpiemēro ierobežojums, kas aprakstīts 58. punkta b) apakšpunktā, novērtējot ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzītu aktīvu;

ii) jāatklāj ►**M5** katrās pārskata perioda beigās ◄: 1) palielinājuma summa, kas paliek neatzīta; un 2) summa, kas atzīta pārskata periodā;

iii) jāierobežo turpmāko aktuāro guvumu (bet ne negatīvu iepriekšējo darba izmaksu) atzīšana šādā veidā. Ja aktuārie guvumi jāatzīst saskaņā ar 92. un 93. punktu, uzņēmumam jāatzīst šie aktuārie guvumi tikai tad, ja neto kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi (pirms šo aktuāro guvumu atzīšanas) pārsniedz pārejas saistību neatzīto daļu; un

iv) jāiekļauj attiecīgā neatzīto pārejas saistību daļa, nosakot turpmākos guvumus vai zaudējumus par norēķinu vai samazinājumu.

Ja pārejas saistības ir mazākas par saistībām, kuras atzītu tajā pašā datumā saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējo grāmatvedības politiku, uzņēmumam šis samazinājums jāatzīst uzreiz saskaņā ar 8. SGS.

▼B

156 Sākotnēji pieņemot standartu, grāmatvedības politikas izmaiņu ietekme ietver visus aktuāros guvumus un zaudējumus, kas radušies agrākos periodos, pat tad, ja tie ietilpst 92. punktā noteiktajā 10 % "koridorā".

Piemērs, kas ilustrē 154.–156. punktu

1998. gada 31. decembrī uzņēmuma ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ ir pensiju saistības 100. Uzņēmums pieņem standartu ar 1999. gada 1. janvāri, kad pienākuma pašreizējā vērtība saskaņā ar standartu ir 1 300 un plāna aktīvu patiesā vērtība ir 1 000. 1993. gada 1. janvārī uzņēmums palielināja pensijas (negarantēto pabalstu izmaksas: 160; un līdz garantēšanai atlikušais vidējais periods šajā datumā: 10 gadi).

Pārejas ietekme ir šāda:

PIenākuma pašreizējā vērtība	*1 300*
Plāna aktīvu patiesā vērtība	*(1 000)*
Mīnus: iepriekšējās darba izmaksas, kas jāatzīst vēlākos periodos (160 x 4/10)	*(64)*
Pārejas saistības	*236*
Jau atzītās saistības	*100*
Saistību pieaugums	*136*

Uzņēmums var izvēlēties atzīt pieaugumu 136 uzreiz vai ne vairāk kā 5 gadu laikā. izvēle ir neatsaucama.

1999. gada 31. decembrī pienākuma pašreizējā vērtība saskaņā ar standartu ir 1 400, un plāna aktīvu patiesā vērtība ir 1 050. Neto kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi kopš standarta pieņemšanas datuma ir 120. paredzamais vidējais atlikušais plānā iesaistīto darbinieku darba mūžs bija astoņi gadi. uzņēmums ir pieņēmis politiku, kas paredz visu aktuāro guvumu un zaudējumu atzīšanu uzreiz, kā to pieļauj 93. punkts.

155. punkta b) apakšpunkta iii) daļas ierobežojuma ietekme ir šāda.

Neto kumulatīvie neatzītie aktuārie guvumi	*120*
Pārejas saistību neatzītā daļa (136 x 4/5)	*(109)*
Maksimālie atzīstamie guvumi (155. punkta b) apakšpunkta iii) daļa)	*11*

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

157 Šis standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, izņemot, kā noteikts 159. un 159.C punktā. Ieteicama agrāka pieņemšana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu pensijas pabalstu izmaksām attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas pirms 1999. gada 1. janvāra, uzņēmumam jāatklāj fakts, ka tas ir piemērojis šo standartu 1993. gadā apstiprinātā 19. SGS *Pensijas pabalsta izmaksas* vietā.

▼B

158 Šis standarts aizstāj 1993. gadā apstiprināto 19. SGS *Pensijas pabalsta izmaksas*.

159 Šādi noteikumi stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem ([1]) par periodiem, kuri sākas 2001. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma:

a) plāna aktīvu pārstrādātā definīcija 7. punktā un darbinieku ilgtermiņa pabalstu fonda aktīvu un kritērijiem atbilstošās apdrošināšanas polises saistītās definīcijas; un

b) prasību atzīšana un novērtēšana attiecībā uz atlīdzībām 104.A, 128. un 129. punktā un saistītā informācija 120.A punkta f) apakšpunkta iv) daļā, 120.A punkta g) apakšpunkta iv) daļā, 120.A punkta m) apakšpunktā un 120.A punkta n) apakšpunkta iii) daļā.

Ieteicama agrāka pieņemšana. Ja agrāka pieņemšana ietekmē finanšu pārskatus, uzņēmumam jāatklāj šis fakts.

159A 58.A punktā izdarītais grozījums stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri beidzas 2002. gada 31. maijā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka pieņemšana. Ja agrāka pieņemšana ietekmē finanšu pārskatus, uzņēmumam jāatklāj šis fakts.

159B Uzņēmums 32.A, 34.–34.B, 61. un 120.–121. punktu izmaiņas piemēro ar pārskata gadu, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šīs izmaiņas piemēro pārskata periodam pirms 2006. gada 1. janvāra, tad šis fakts ir jānorāda.

159C 93.A-93.D punkta iespējas var izmantot gada periodiem, kas beidzas 2004. gada 16. decembrī vai vēlāk. Uzņēmumam, kas iespēju izmanto gada periodiem pirms 2006. gada 1. janvāra, ir jāpiemēro arī prasības, kas noteiktas ar 32.A, 34.–34.B, 61. un 120.–121. punktu izmaiņām.

▼M8

159D Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 7. punkts, 8. punkta b) apakšpunkts, 32.B, 97., 98. un 111. punkts, kā arī pievienots 111.A punkts. Uzņēmums 7. punkta, 8. punkta b) apakšpunkta un 32.B punkta grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj. Uzņēmums piemēro 97., 98., 111. un 111.A punkta grozījumus izmaiņām pabalstos, kas piešķirti 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma.

160 8. SGS ir spēkā, ja uzņēmums maina savu grāmatvedības politiku, ietverot tajā 159.-159.D punktā norādītās izmaiņas. Ja šīs izmaiņas tiek piemērotas retrospektīvi, kā to nosaka 8. SGS, uzņēmums apskata šīs izmaiņas tā, it kā tās būtu piemērotas tajā pašā laikā, kad pārējā šī Standarta daļa. Izņēmuma kārtā uzņēmums var atklāt informāciju attiecībā uz 120.A punkta p) apakšpunktā noteiktajām summām, kas katram gada periodam noteiktas perspektīvi, sākot no pirmā gada perioda, kas uzrādīts finanšu pārskatos, kuros uzņēmums pirmo reizi piemēro 120.A punkta grozījumus.

([1]) 159. un 159.A punktā minēti "gada finanšu pārskati" saskaņā ar spēkā stāšanās datumu precīzākas norādīšanas principiem, kas pieņemti 1998. gadā. 157. punktā minēti "finanšu pārskati".

▼**M5**

161	1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir grozīts no 93.A līdz 93.D, 106. (piemērs) un 120.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼B

20. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību

DARBĪBAS JOMA ►M8 [1] ◄

1 Šis standarts jālieto valsts dotāciju uzskaitei un informācijas atklāšanai par tām, kā arī informācijas atklāšanai par citiem valsts palīdzības veidiem.

2 Šis standarts neaplūko:

a) īpašās problēmas, kas rodas, uzskaitot valsts dotācijas finanšu pārskatos, kas atspoguļo cenu izmaiņu ietekmi, vai līdzīga veida papildinformācijā;

▼M8

b) valsts palīdzību, ko uzņēmumam nodrošina kā labumus, kuri ir pieejami, nosakot ar nodokli apliekamos ienākumus, vai kurus nosaka vai ierobežo, pamatojoties uz ienākuma nodokļa saistībām. Šādu labumu piemēri ir ienākuma nodokļa "brīvdienas", ieguldījumu nodokļa kredīti, paātrināta nolietojuma atskaitījumi un samazinātas ienākuma nodokļa likmes;

▼B

c) valsts līdzdalību uzņēmuma īpašuma tiesībās;

d) valsts dotācijas, uz kurām attiecas 41. SGS *Lauksaimniecība*.

DEFINĪCIJAS

3 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Valsts ir valsts, valsts aģentūras un līdzīgas institūcijas neatkarīgi no tā, vai tās ir vietējas, nacionālas vai starptautiskas.

Valsts palīdzība ir valsts darbības, kuras paredzētas, lai sniegtu saimnieciskus labumus īpaši kādam uzņēmumam vai vairākiem uzņēmumiem, kuri atbilst noteiktiem kritērijiem. Valsts palīdzība šajā standartā neietver labumus, kurus sniedz vienīgi netieši ar tādu darbību, kas ietekmē vispārējos tirdzniecības nosacījumus, piemēram, infrastruktūras nodrošināšana attīstāmajās teritorijās vai tirdzniecības ierobežojumu noteikšana konkurentiem.

Valsts dotācijas ir valsts palīdzība uzņēmumam resursu pārvedumu veidā par to, ka uzņēmums pagātnē ievērojis vai nākotnē ievēros zināmus nosacījumus, kas attiecas uz tā pamatdarbību. Tajās nav ietverti tie valsts palīdzības veidi, kurus nevar pamatoti saistīt ar noteiktu vērtību, un tādi darījumi ar valdību, kurus nevar atšķirt no uzņēmuma parastajiem tirdzniecības darījumiem. [2]

---

[1] *Ar 2008. gada maija SFPS uzlabojumiem Padome grozīja šajā standartā izmantoto terminoloģiju, lai tā būtu saskanīga ar citiem SFPS*:
a) termins "ar nodokli apliekami ienākumi" mainīts uz "ar nodokli apliekamā peļņa" vai "nodokļa zaudējumi"
b) "atzīts par ienākumiem vai izdevumiem" mainīts uz "atzīts par peļņu vai zaudējumiem";
c) "tieši kreditēt pašu kapitālu" mainīts uz "atzīt par ārpus peļņas vai zaudējumiem esošu"; un
d) "pārskatīta grāmatvedības aplēse" mainīts uz "izmaiņas grāmatvedības aplēsē".

[2] Sk. arī PIK-10 *Valsts palīdzība – bez konkrētas saistības ar pamatdarbību.*

▼B

Ar aktīviem saistītas dotācijas ir tādas valsts dotācijas, kuru galvenais nosacījums ir tas, ka uzņēmumam, kuram tās pienākas, jānopērk, jāuzbūvē vai citādi jāiegādājas ilgtermiņa aktīvi. Var tikt izvirzīti arī papildu nosacījumi, kas ierobežo šo aktīvu veidu vai atrašanās vietu, vai periodus, kuru laikā tie jāiegādājas vai jātur.

Ar ienākumiem saistītas dotācijas ir tādas valsts dotācijas, kas nav ar aktīviem saistītas dotācijas.

Neatprasāmi aizdevumi ir aizdevumi, par kuriem aizdevējs apņemas atteikties no atmaksas saņemšanas saskaņā ar paredzētiem noteiktiem nosacījumiem.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu starp informētu, ieinteresētu pircēju un informētu, ieinteresētu pārdevēju nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

4 Valsts palīdzība var izpausties dažādos veidos, kuri atšķiras gan pēc sniegtās palīdzības rakstura, gan pēc nosacījumiem, kuri parasti attiecas uz to. Palīdzības mērķis var būt veicināt tāda darbības virziena uzsākšanu, kuru uzņēmums parasti nebūtu veicis bez šīs palīdzības.

5 Valsts palīdzības saņemšanai var būt nozīmīga loma finanšu pārskatu sagatavošanā divu iemeslu dēļ. Pirmkārt, ja resursi ir nodoti, jāatrod piemērota metode nodošanas grāmatošanai. Otrkārt, ir vēlams norādīt apjomu, kādā uzņēmums ir guvis labumu no šīs palīdzības pārskata periodā. Tas atvieglo uzņēmuma finanšu pārskatu salīdzināšanu ar iepriekšējo periodu un citu uzņēmumu finanšu pārskatiem.

6 Valsts dotācijas dažreiz sauc arī par subsīdijām, mērķfinansējumu vai prēmijām.

VALSTS DOTĀCIJAS

7 Valsts dotācijas, ieskaitot nemonetāras dotācijas patiesajā vērtībā, neatzīst, ja nepastāv pamatota pārliecība, ka:

a) uzņēmums ievēros ar tām saistītos nosacījumus; un

b) dotācijas tiks saņemtas.

8 Valsts dotāciju neatzīst tikmēr, kamēr nav pamatotas pārliecības, ka uzņēmums ievēros ar dotāciju saistītos nosacījumus un dotācija tiks saņemta. Dotācijas saņemšana pati par sevi nesniedz pilnīgu pierādījumu tam, ka ar to saistītie nosacījumi ir izpildīti vai tiks izpildīti.

9 Veids, kādā dotāciju saņem, neietekmē attiecībā uz dotāciju pieņemamo grāmatvedības metodi. Tādējādi dotāciju uzskaita vienādi neatkarīgi no tā, vai to saņem naudā vai kā saistību samazinājumu pret valsti.

10 Valstij neatprasāmu aizdevumu uzskata par valsts dotāciju, ja pastāv pamatota pārliecība, ka uzņēmums izpildīs nosacījumus, lai aizdevums nebūtu jāatmaksā.

▼M8

10A Valsts aizdevuma pabalsts ar procentu likmi, kas ir zemāka par tirgus likmi, tiek uzskatīta par valsts dotāciju. Aizdevums tiek atzīts un novērtēts saskaņā ar 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*. Pabalsts ar procentu likmi, kas ir zemāka par tirgus likmi, jānovērtē kā starpība starp sākotnējo aizdevuma uzskaites vērtību, kas noteikta saskaņā ar 39. SGS, un saņemtajiem ieņēmumiem. Pabalsta uzskaite notiek saskaņā ar šo standartu. Uzņēmumam jāizskata nosacījumi un saistības, kas ievēroti vai jāievēro, nosakot izmaksas, kuras paredzēts segt ar aizdevuma pabalstu.

▼B

11 Kad valsts dotācija ir atzīta, jebkuras attiecīgās iespējamās saistības vai iespējamo aktīvu uzskaita saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*.

▼M8

12 Valsts dotācijas sistemātiski jāatzīst par peļņu vai zaudējumiem periodos, kuros uzņēmums atzīst par izdevumiem saistītās izmaksas, kuras paredz kompensēt ar dotācijām.

13 Attiecībā uz valsts dotācijām pastāv divas vispārīgas grāmatvedības metodes: kapitāla metode, saskaņā ar kuru dotācija tiek atzīta kā ārpus peļņas vai zaudējumiem esoša, un ienākumu metode, saskaņā ar kuru dotācija tiek atzīta par peļņu vai zaudējumiem viena vai vairāku periodu laikā.

14 Kapitāla metodes atbalstītāju argumenti ir šādi:

a) valsts dotācijas ir finansēšanas mehānisms un kā tādas tās jāaplūko finanšu stāvokļa pārskatā, nevis jāatzīst par peļņu vai zaudējumiem, lai veiktu to izdevumu posteņu ieskaitu, kurus šīs dotācijas finansē. Tā kā nav paredzēta atmaksāšana, šādas dotācijas jāatzīst par ārpus peļņas vai zaudējumiem esošām;

b) nav lietderīgi atzīt valsts dotācijas par peļņu vai zaudējumiem, jo tās nav nopelnītas, bet ir stimuls, kuru valsts sniedz bez saistītām izmaksām.

15 Ienākumu metodes atbalstītāju argumenti ir šādi:

a) tā kā valsts dotācijas tiek saņemtas no citiem avotiem un nevis no akcionāriem, tās nedrīkst tieši atzīt par pašu kapitālu, bet tās atzīstamas par peļņu vai zaudējumiem attiecīgajos laika posmos;

b) valsts dotācijas parasti ir atmaksājamas. Uzņēmums tās iegūst, ja tas piekrīt izvirzītajiem nosacījumiem un pilda paredzētās saistības. Tādēļ tās jāatzīst par peļņu vai zaudējumiem periodos, kuros uzņēmums atzīst par izdevumiem saistītās izmaksas, ko paredz kompensēt ar dotāciju.

c) tā kā ienākuma nodokļi un citi nodokļi ir izdevumi, tad ir loģiski valsts dotācijas, kuras sniegtas fiskālo politiku ietvaros, iekļaut peļņā vai zaudējumos.

▼M8

16 Ienākumu metodes būtiskākā iezīme ir tas, ka valsts dotācijas sistemātiski jāatzīst par peļņu vai zaudējumiem periodos, kuros uzņēmums atzīst par izdevumiem saistītās izmaksas, kuras paredz kompensēt ar dotācijām. Valsts dotāciju atzīšana par peļņu vai zaudējumiem tad, kad tās saņem, neatbilst uzkrāšanas principam grāmatvedībā (sk. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*) un būtu pieļaujama tikai tad, ja nav bijis pamata dotācijas attiecināšanai uz citiem periodiem, nevis dotācijas saņemšanas periodu.

17 Lielākajā daļā gadījumu periodi, kuros uzņēmums atzīst izmaksas vai izdevumus, kas saistīti ar valsts dotāciju, ir viegli noskaidrojami. Tādējādi dotācijas, atzīstot īpašus izdevumus, atzīst par peļņu vai zaudējumiem tajā pašā periodā, kurā saistītos izdevumus. Tāpat uz nolietojamiem aktīviem attiecinātas dotācijas parasti atzīst par peļņu vai zaudējumiem tajos periodos un tādās proporcijās, kā tiek atzīts šo aktīvu nolietojums.

18 Uz nolietojumam nepakļautiem aktīviem attiecinātas dotācijas var arī pieprasīt noteiktu pienākumu izpildi, un pēc tam tās tiktu atzītas par peļņu vai zaudējumiem tajos periodos, kuros radušās ar šo pienākumu izpildi saistītās izmaksas. Tā, piemēram, zemes dotācija var būt ar nosacījumu par ēkas uzcelšanu uz tās, un var būt lietderīgi atzīt šo dotāciju par peļņu vai zaudējumiem visā šīs ēkas pastāvēšanas laikā.

▼B

19 Dažreiz dotācijas saņem finansiālas vai fiskālas palīdzības ietvaros, kas ir saistīta ar daudziem nosacījumiem. Tādos gadījumos jācenšas noteikt apstākļus, kuru dēļ radušās izmaksas un izdevumi, kas nosaka periodus, kuru laikā dotācija tiks nopelnīta. Var būt lietderīgi vienu dotācijas daļu sadalīt vienā veidā, bet otru – citādi.

▼M8

20 Valsts dotācija, kuru var saņemt kā kompensāciju par jau esošiem izdevumiem vai zaudējumiem, vai, lai sniegtu finansiālu atbalstu uzņēmumam, neradot uz nākamajiem periodiem attiecināmas izmaksas, jāatzīst par peļņu vai zaudējumiem periodā, kurā dotāciju var saņemt.

21 Dažos apstākļos valsts dotācijas piešķiršanas nolūks var būt tūlītējs finansiāls atbalsts uzņēmumam, nevis stimuls veikt īpašus izdevumus. Šīs dotācijas var piešķirt noteiktam uzņēmumam un var nebūt pieejamas visiem saņēmējiem. Šie apstākļi var attaisnot dotācijas atzīšanu par peļņu vai zaudējumiem periodā, kurā uzņēmums ir tiesīgs to saņemt, atklājot informāciju, lai nodrošinātu, ka tās ietekme ir skaidri saprotama.

22 Uzņēmums valsts dotāciju var saņemt kā kompensāciju par izdevumiem vai zaudējumiem, kas radušies iepriekšējā periodā. Tādu dotāciju atzīst par peļņu vai zaudējumiem periodā, kurā to var saņemt, atklājot informāciju, lai nodrošinātu, ka tās ietekme ir skaidri saprotama.

▼B

Valsts nemonetārās dotācijas

23 Valsts dotācija var būt nemonetāra aktīva, piemēram, zemes vai citu resursu nodošana uzņēmuma lietošanā. Tādos gadījumos parasti novērtē nemonetārā aktīva patieso vērtību, un gan dotāciju, gan aktīvu uzskaita patiesajā vērtībā. Cits alternatīvs veids, kuru dažreiz izmanto, ir gan aktīva, gan dotācijas uzskaite nominālajā vērtībā.

Ar aktīviem saistītu dotāciju uzrādīšana

24 Ar aktīviem saistītas valsts dotācijas, tajā skaitā nemonetāras dotācijas to patiesajā vērtībā, jāuzrāda ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ kā atliktie ienākumi vai arī jāatskaita dotācija, lai iegūtu aktīva uzskaites vērtību.

25 Divas metodes ar aktīviem saistītu dotāciju (vai dotāciju atbilstošo daļu) uzrādīšanai finanšu pārskatos uzskatāmas par pieņemamām alternatīvām.

▼M8

26 Pirmā metode dotāciju atzīst par atliktajiem ienākumiem, kurus sistemātiski atzīst par ienākumiem visā aktīva lietderīgās lietošanas laikā.

27 Saskaņā ar otru metodi dotāciju atskaita, lai aprēķinātu aktīva uzskaites vērtību. Dotāciju atzīst par peļņu vai zaudējumiem nolietojamā aktīva lietošanas laikā kā samazinātas nolietojuma izmaksas.

▼B

28 Aktīvu iegāde un saistīto dotāciju saņemšana var izraisīt uzņēmuma naudas plūsmas nozīmīgas izmaiņas. Šā iemesla dēļ, kā arī tādēļ, lai parādītu bruto ieguldījumus aktīvos, šīs izmaiņas bieži atklāj kā atsevišķus posteņus naudas plūsmas pārskatā neatkarīgi no tā, vai uzrādot ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄, dotācija ir atskaitīta no attiecīgā aktīva vai ne.

Ar ienākumiem saistītu dotāciju uzrādīšana

29 Ar ienākumiem saistītas dotācijas dažreiz uzrāda ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ kā kredītu vai nu atsevišķi vai ar vispārējo nosaukumu, piemēram, "Pārējie ienākumi"; vai arī tās atskaita, uzrādot saistītos izdevumus.

▼M5

29A Ja uzņēmums sniedz peļņas vai zaudējumu sastāvdaļas atsevišķā peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kā aprakstīts 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) 81. punktā, tajā pašā pārskatā saskaņā ar 29. punkta prasībām jāiekļauj ar ienākumiem saistītas dotācijas.

▼B

30 Pirmās metodes atbalstītāji apgalvo, ka nav pareizi aprēķināt ienākumu un izdevumu posteņu neto vērtību un ka dotācijas nodalīšana no izdevumiem atvieglo salīdzināšanu ar citiem izdevumiem, kurus dotācija neietekmē. Iebilde pret otro metodi ir tāda, ka izdevumi uzņēmumam varēja nerasties, ja dotācija nebūtu piešķirta, un ka izdevumu uzrādīšana, neveicot dotācijas ieskaitu, tādēļ var būt maldinoša.

▼B

31 Abas metodes uzskata par pieņemamām, uzrādot ar ienākumiem saistītas dotācijas. Var būt jāatklāj informācija par dotāciju, lai pilnībā izprastu finanšu pārskatus. Parasti ir lietderīgi atklāt dotāciju ietekmi uz jebkuru ienākumu vai izdevumu posteni, kas jāatklāj atsevišķi.

Valsts dotāciju atmaksa

▼M8

32 Valsts dotācija, kurai pienācis atmaksāšanas termiņš, jāuzskaita kā izmaiņas grāmatvedības aplēsē (sk. 8. SGS *Grāmatvedības politika, Izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdās*). Ar ienākumiem saistītas dotācijas atmaksa vispirms jāattiecina uz jebkuru neamortizētu atliktu kredītu, kuru atzīst saistībā ar dotāciju. Ja atmaksājamā summa pārsniedz jebkuru atlikto kredītu vai ja nepastāv atliktie kredīti, atmaksa tūlīt jāatzīst par peļņu vai zaudējumiem. Ar aktīviem saistītas dotācijas atmaksa jāatzīst, palielinot aktīva uzskaites vērtību vai arī samazinot atliktā ienākuma atlikumu par atmaksājamo summu. Papildu uzkrātais nolietojums, kuru līdz noteiktajam datumam atzītu par peļņu vai zaudējumiem, ja nebūtu piešķirta dotācija, tūlīt jāatzīst par izdevumiem.

▼B

33 Tie apstākļi, kuru dēļ jāatmaksā ar aktīviem saistīta dotācija, var radīt nepieciešamību ņemt vērā jaunās aktīva uzskaites vērtības iespējamo samazināšanos.

VALSTS PALĪDZĪBA

34 3. punktā dotajā valsts dotāciju definīcijā nav ietverti atsevišķi valsts palīdzības veidi, kurus nevar pamatoti saistīt ar noteiktu vērtību, un tādi darījumi ar valdību, kurus nevar atšķirt no uzņēmuma parastajiem tirdzniecības darījumiem.

35 Palīdzība, kuru nevar pamatoti saistīt ar noteiktu vērtību, ir, piemēram, bezmaksas konsultācijas tehniskos vai tirdzniecības jautājumos un garantiju sniegšana. Palīdzība, kuru nevar atšķirt no uzņēmuma parastajiem tirdzniecības darījumiem, ir, piemēram, valsts iepirkumu politika, kas nosaka daļu no uzņēmuma apgrozījuma. Ieguvums varētu būt neapšaubāms, bet ikviens mēģinājums nodalīt tirdzniecības darbību no valsts palīdzības tikpat labi varētu būt nereglamentēts.

36 Iepriekš minētajos piemēros labuma nozīme var būt tāda, ka ir jāatklāj palīdzības veids, apmērs un ilgums, lai finanšu pārskati nebūtu maldinoši.

▼M8

_____

▼B

38 Šajā standartā uz valsts palīdzību neattiecas infrastruktūras nodrošināšana, uzlabojot vispārējo transporta un sakaru tīklu, un tādu uzlabojumu izveidošana kā, piemēram, apūdeņošanas vai ūdensvada tīkls, jo šī palīdzība tiek sniegta nepārtraukti un vispārēji tā, ka labumu gūst visa vietējā sabiedrība.

▼B

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

39 Jāatklāj šādi jautājumi:

a) attiecībā uz valsts dotācijām pieņemtā grāmatvedības politika, tajā skaitā metodes, kuras ir pieņemtas to uzrādīšanai finanšu pārskatos;

b) finanšu pārskatos atzīto valsts dotāciju veids un apjoms un norāde par citiem valsts palīdzības veidiem, no kuriem uzņēmums ir guvis tiešu labumu; un

c) neizpildītie nosacījumi un citas iespējamās situācijas, kas saistītas ar valsts palīdzību, kas ir atzīta.

PĀREJAS NOTEIKUMI

40 Uzņēmumam, kas pieņem šo standartu pirmo reizi:

a) attiecīgā gadījumā jāievēro informācijas atklāšanas prasības un

b) vai nu:

i) jākoriģē finanšu pārskati izmaiņām grāmatvedības politikā saskaņā ar 8. SGS; vai

ii) jāpiemēro šajā standartā izklāstītie grāmatvedības uzskaites noteikumi tikai dotācijām vai dotāciju daļām, kuras var saņemt vai kuras kļūst atmaksājamas pēc šā standarta spēkā stāšanās datuma.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

41 Šis standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1984. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

▼M5

42 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir pievienots 29.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M8

43 Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* svītrots 37. un pievienots 10.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro valsts aizdevumiem, kas saņemti 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼B

21. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme

MĒRĶIS

1 Uzņēmums darbību ārvalstīs var īstenot divos veidos. Tam var būt darījumi ārvalstu valūtā vai darbība ārvalstīs. Turklāt uzņēmums var iesniegt savus finanšu pārskatus ārvalstu valūtā. Šā standarta mērķis ir sniegt vadlīnijas, kā darījumus ārvalstu valūtā un darbības ārvalstīs iekļaut uzņēmuma finanšu pārskatos un kā pārrēķināt finanšu pārskatus uzrādīšanas valūtā.

2 Galvenie jautājumi ir saistīti ar to, kuru(-us) valūtas kursu(-us) izmantot un kā valūtas kursu izmaiņu ietekmi uzrādīt finanšu pārskatos.

DARBĪBAS JOMA

3 Šis standarts jāpiemēro: ([1])

a) uzskaitot darījumus un atlikumus ārvalstu valūtās, izņemot tos atvasinātos darījumus un atlikumus, uz ko attiecas 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*;

b) pārrēķinot ārvalstu darbību rezultātus un finansiālo stāvokli, kas iekļauti uzņēmuma finanšu pārskatos, konsolidējot, proporcionāli konsolidējot vai izmantojot pašu kapitāla metodi; un

c) pārrēķinot uzņēmuma rezultātus un finansiālo stāvokli uzrādīšanas valūtā.

4 39. SGS piemēro daudziem ārvalstu valūtu atvasinātajiem finanšu instrumentiem, un attiecīgi tie netiek iekļauti šī standarta darbības jomā. Tomēr tie ārvalstu valūtu atvasinātie finanšu instrumenti, kas neietilpst 39. SGS darbības jomā (piemēram, daži ārvalstu valūtu atvasinātie finanšu instrumenti, kas iegulti citos līgumos), atbilst šī standarta darbības jomai. Turklāt šo standartu piemēro, ja uzņēmums pārrēķina ar atvasinātajiem instrumentiem saistītās summas no to funkcionālās valūtas to uzrādīšanas valūtā.

5 Šis standarts neattiecas uz riska ierobežošanas uzskaiti ārvalstu valūtas objektiem, ieskaitot neto ieguldījumu riska ierobežošanu ārvalstu darbībā. 39. SGS attiecas uz riska ierobežošanas uzskaiti.

6 Šis standarts attiecas uz uzņēmuma finanšu pārskatu sniegšanu ārvalstu valūtā un nosaka prasības attiecībā uz šādi sagatavotiem finanšu pārskatiem, lai tie atbilstu Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem. Finanšu informācijas pārrēķināšanai ārvalstu valūtā, kas neatbilst šīm prasībām, šis standarts nosaka nepieciešamo atklājamo informāciju.

7 Šis standarts neattiecas uz kārtību, kā uzrādīt ►**M5** pārskatu par naudas plūsmām ◄, kas rodas no darījumiem ārvalstu valūtā, vai to, kā pārrēķināt darbības ārvalstīs naudas plūsmu (sk. 7. SGS ►**M5** *Naudas plūsmu pārskati* ◄).

([1]) Sk. arī PIK-7 *Euro ieviešana*.

▼B

DEFINĪCIJAS

8 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Beigu kurss ir pašreizējais valūtas kurss ►M5 pārskata perioda beigās ◄.

Valūtas kursa starpība ir starpība, kas rodas, pārrēķinot noteiktu vienas valūtas vienību skaitu uz citu valūtu pēc atšķirīgiem valūtas kursiem.

Valūtas kurss ir divu valūtu maiņas attiecība.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

Ārvalstu valūta ir valūta, kas nav uzņēmuma funkcionālā valūta.

Ārvalstu darbība ir pārskatu sniedzēja uzņēmuma meitasuzņēmums, asociētais uzņēmums, kopuzņēmums vai filiāle, kura darbība bāzējas vai tiek veikta ne tajā valstī vai valūtā, kurā atrodas pārskatu sniedzējs uzņēmums.

Funkcionālā valūta ir tās primārās saimnieciskās vides valūta, kurā uzņēmums darbojas.

Koncerns ir mātesuzņēmums un visi tā meitasuzņēmumi.

Monetārie posteņi ir valūtas vienības un aktīvi un saistības, kas saņemamas vai maksājamas ar fiksētu vai nosakāmu valūtas vienību skaitu.

Neto ieguldījums darbībā ārvalstīs ir pārskatu sniedzēja uzņēmuma daļas apjoms šīs darbības neto aktīvos.

Uzrādīšanas valūta ir valūta, kurā iesniedz finanšu pārskatus.

Pašreizējais valūtas kurss ir valūtas kurss tūlītēju norēķinu veikšanai.

Definīciju papildinājums

Funkcionālā valūta

9 Primārā saimnieciskā vide, kurā uzņēmums darbojas, parasti ir tā, kurā tas primāri rada un izdod naudu. Nosakot tā funkcionālo valūtu, uzņēmums ņem vērā šādus faktorus:

a) valūtu:

i) kas galvenokārt ietekmē preču un pakalpojumu pārdošanu (tā bieži būs valūta, kurā tiek noteiktas tā preču un pakalpojumu cenas un kurā tiek veikti norēķini); un

ii) tajā valstī, kuras konkurences spēki un noteikumi visvairāk ietekmē tā preču un pakalpojumu cenas un realizācijas apjomus.

b) valūtu, kas visvairāk ietekmē darba, izejmateriālu un citas preču vai pakalpojumu nodrošināšanas cenas (tā bieži būs valūta, kurā cenas tiek noteiktas un kurā tiek veikti norēķini).

▼B

10 Par uzņēmuma funkcionālo valūtu var liecināt arī šādi faktori:

a) valūta, kurā tiek radīti fondi no finanšu darbībām (piemēram, izdodot parāda vai kapitāla instrumentus);

b) valūta, kurā parasti tiek saglabāti ar pamatdarbību saistītie norēķinu dokumenti.

11 Sekojošie papildu faktori tiek ņemti vērā, nosakot ārvalstu darbības funkcionālo valūtu un to, vai tās funkcionālā valūta ir tā pati, kuru izmanto pārskatu sniedzējs uzņēmums (pārskatu sniedzējs uzņēmums šajā kontekstā ir uzņēmums, kurš darbojas ārvalstīs, izmantojot meitasuzņēmumu, filiāli, asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu):

a) vai ārvalstu darbības aktivitātes tiek veiktas kā papildinājums pārskatu sniedzēja uzņēmuma darbībai, vai arī tām ir būtiska autonomijas pakāpe. Pirmajā gadījumā piemērs ir situācija, kurā ārvalstu darbība saistīta tikai ar tādu preču pārdošanu, kas importētas no pārskatu sniedzēja uzņēmuma, un ieņēmumu pārskaitīšana tam. Otrajā gadījumā piemērs ir situācija, kurā darbības laikā tiek iegūta nauda un citi monetārie posteņi, segti izdevumi, radīti ieņēmumi un saņemti aizdevumi – viss pamatā vietējā valūtā;

b) vai darījumi ar pārskatu sniedzēju uzņēmumu veido lielu vai mazu daļu no ārvalstu darbības apjoma;

c) vai naudas plūsma no ārvalstu darbības tiešā veidā ietekmē pārskatu sniedzēja uzņēmuma naudas plūsmu un vai tā ir brīvi pieejama pārskatu sniedzējam uzņēmumam;

d) vai ārvalstu darbības aktivitāšu naudas plūsma ir pietiekama, lai segtu pastāvošās un parasti sagaidāmās parāda saistības, bez resursu saņemšanas no pārskatu sniedzēja uzņēmuma.

12 Ja augstāk minētie faktori nav izšķirami un funkcionālā valūta nav skaidri nosakāma, vadība pēc saviem ieskatiem nosaka funkcionālo valūtu, kas vispatiesāk atspoguļo pamatā esošo darījumu, notikumu un apstākļu saimniecisko ietekmi. Izmantojot šo pieeju, vadība dod prioritāti galvenajiem rādītājiem 9. punktā, un tikai pēc tam izvērtē 10. un 11. punkta rādītājus, kas paredzēti kā papildu apstiprinošs pierādījums uzņēmuma funkcionālās valūtas noteikšanai.

13 Uzņēmuma funkcionālā valūta atspoguļo pamatā esošos darījumus, notikumus un apstākļus, kas ar to saistīti. Attiecīgi – tiklīdz funkcionālā valūta ir noteikta, tā nemainās, ja vien nenotiek izmaiņas šajos pamatā esošos darījumos, notikumos un apstākļos.

14 Ja funkcionālā valūta ir valūta valstī ar hiperinflāciju, uzņēmuma finanšu pārskati tiek pārstrādāti saskaņā ar 29. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana valstīs ar hiperinflāciju*. Uzņēmums nevar izvairīties no labojumiem saskaņā ar 29. SGS, piemēram, pieņemt par funkcionālo valūtu to valūtu, kas nav noteikta saskaņā ar šo standartu (piemēram, tā mātesuzņēmuma funkcionālo valūtu).

▼B

Neto ieguldījumi darbībā ārvalstīs

15 Uzņēmumam var būt monetārais postenis, kas saņemams no darbības ārvalstīs vai maksājams tai. Postenis, par kuru nav ne plānots norēķināties, ne arī ir ticams, ka tas notiks tuvākajā nākotnē, būtībā ir daļa no uzņēmuma neto ieguldījuma darbībā ārvalstīs, un tas tiek uzskaitīts saskaņā ar 32. un 33. punktu. Šādi monetārie posteņi iekļauj ilgtermiņa debitoru parādus vai aizdevumus. Tajos netiek iekļauti parādi piegādātājiem vai darbuzņēmējiem.

15A Uzņēmums, kuram ir monetārs postenis, kas saņemams vai maksājams saistībā ar darbību ārvalstīs, kā aprakstīts 15. punktā, var būt jebkurš koncerna meitasuzņēmums. Piemēram, uzņēmumam ir divi meitasuzņēmumi A un B. Meitasuzņēmums B veic darbību ārvalstīs. Meitasuzņēmums A piešķir aizdevumu meitasuzņēmumam B. Meitasuzņēmuma A aizdevums, kas saņemams no meitasuzņēmuma B, būtu daļa no uzņēmuma neto ieguldījumiem meitasuzņēmumā B, ja tuvākajā laikā nav plānota vai iespējama aizdevuma atmaksa. Tas tā būtu arī tad, ja meitasuzņēmums A pats veiktu darbību ārvalstīs.

Monetāri posteņi

16 Monetārā posteņa svarīga iezīme ir tiesības saņemt (vai apņemšanās piegādāt) fiksētu vai nosakāmu valūtas vienību skaitu. Piemēram, pensijas un citi darbinieku pabalsti, kas maksājami skaidrā naudā; uzkrājumi, par kuriem jānorēķinās skaidrā naudā; un naudā maksājamas dividendes, kas uzskaitītas kā saistības. Līdzīgi līgums, lai saņemtu (vai piegādātu) mainīgu uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu skaitu vai mainīgu aktīvu skaitu, kuru saņemamā (vai piegādājamā) patiesā vērtība ir līdzvērtīga fiksētam vai nosakāmam valūtas vienību skaitam, ir monetārs postenis. Un otrādi – nemonetārā posteņa svarīga iezīme ir tiesību neesamība saņemt (vai apņemšanās piegādāt) fiksētu vai nosakāmu valūtas vienību skaitu. Piemēram, priekšapmaksas summas par precēm un pakalpojumiem (piemēram, iepriekš apmaksāta īre); nemateriālā vērtība; nemateriālie aktīvi; krājumi; pamatlīdzekļi; un uzkrājumi, par kuriem jānorēķinās, piegādājot nemonetāru aktīvu.

ŠĪ STANDARTA PIEPRASĪTĀS PIEEJAS KOPSAVILKUMS

17 Sagatavojot finanšu pārskatus, katrs uzņēmums, neskatoties uz to, vai tas ir autonoms uzņēmums, uzņēmums ar darbībām ārvalstīs (piemēram, mātesuzņēmums) vai darbība ārvalstīs (piemēram, meitasuzņēmums vai filiāle), nosaka savu funkcionālo valūtu saskaņā ar 9.–14. punktu. Uzņēmums pārrēķina ārvalstu valūtas posteņus tā funkcionālajā valūtā un ziņo par šādu pārrēķinu ietekmi saskaņā ar 20.–37. un 50. punktu.

▼B

18 Daudzi pārskatu sniedzēji uzņēmumi sastāv no vairākiem atsevišķiem uzņēmumiem (piemēram, grupa izveidota no mātesuzņēmuma un viena vai vairākiem meitasuzņēmumiem). Dažāda veida uzņēmumiem, vai nu tie ir grupas locekļi vai nē, var būt ieguldījumi asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos. Tiem var būt arī filiāles. Pārskatu sniedzējā uzņēmumā katra iekļautā atsevišķā uzņēmuma rezultāti un finansiālais stāvoklis ir jāpārrēķina valūtā, kurā pārskatu sniedzējs uzņēmums sniedz savus finanšu pārskatus. Šis standarts atļauj pārskatu sniedzēja uzņēmuma uzrādīšanas valūtai būt jebkurai valūtai (vai valūtām). Katra pārskatu sniedzēja uzņēmumā iekļautā atsevišķā uzņēmuma rezultāti un finanšu stāvoklis, ja to funkcionālā valūta atšķiras no uzrādīšanas valūtas, jāpārrēķina saskaņā ar 38.–50. punktu.

19 Šis standarts atļauj arī autonomam uzņēmumam, kas sagatavo finanšu pārskatus, vai uzņēmumam, kas sagatavo atsevišķus finanšu pārskatus saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*, sniegt finanšu pārskatus jebkurā valūtā (vai valūtās). Ja uzņēmuma uzrādīšanas valūta atšķiras no tā funkcionālās valūtas, tā rezultāti un finansiālais stāvoklis arī tiek pārrēķināti uzrādīšanas valūtā saskaņā ar 38.–50. punktu.

DARĪJUMU ĀRVALSTU VALŪTĀ UZRĀDĪŠANA FUNKCIONĀLAJĀ VALŪTĀ

Sākotnējā atzīšana

20 Darījums ārvalstu valūtā ir darījums, kurš ir izteikts vai par kuru jānorēķinās ārvalstu valūtā, tajā skaitā darījumi, kuros uzņēmums:

a) pērk vai pārdod preces vai pakalpojumus, kuru cena ir izteikta ārvalstu valūtā;

b) aizņemas vai aizdod līdzekļus, kur maksājamās vai saņemamās summas izteiktas ārvalstu valūtā; vai

c) citādā veidā iegādājas vai atsavina aktīvus, vai tam rodas saistības, vai tas norēķinās par saistībām, kuras izteiktas ārvalstu valūtā.

21 Darījums ārvalstu valūtā sākotnēji jāatzīst funkcionālajā valūtā, ārvalstu valūtas summai piemērojot pašreizējo valūtas kursu starp funkcionālo valūtu un ārvalstu valūtu darījuma datumā.

22 Darījuma datums ir datums, kurā darījums pirmo reizi tiek kvalificēts kā iekļaujams uzskaitē saskaņā ar Starptautisko finanšu pārskatu standartiem. Praktisku apsvērumu dēļ bieži lieto kursu, kas aptuveni atbilst faktiskajam kursam darījuma datumā, piemēram, varētu lietot vidējo nedēļas vai mēneša kursu visiem perioda darījumiem katrā ārvalstu valūtā. Tomēr, ja pastāv būtiskas valūtas kursu svārstības, vidējais perioda kurss nav piemērojams.

▼M5

Pārskatu sniegšana turpmākajos pārskata periodos

▼B

23 ►M5 Katrās pārskata perioda beigās ◄:

a) jāpārrēķina monetārie posteņi ārvalstu valūtā, lietojot beigu kursu;

b) nemonetārie posteņi, kuri novērtēti ārvalstu valūtā sākotnējās izmaksās, jāpārrēķina, lietojot valūtas kursu darījuma datumā; un

c) nemonetārie posteņi, kas tiek vērtēti ārvalstu valūtā pēc to patiesās vērtības, jāpārrēķina, izmantojot tā datuma valūtas kursus, kurā tika noteikta patiesā vērtība.

24 Posteņa uzskaites vērtību nosaka kopā ar citiem attiecīgajiem standartiem. Piemēram, pamatlīdzekļus var novērtēt pēc to patiesās vērtības vai sākotnējām izmaksām saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi*. Neskatoties uz to, vai uzskaites vērtība noteikta uz sākotnējo izmaksu vai patiesās vērtības pamata, ja summa noteikta ārvalstu valūtā, tā tiek pārrēķināta funkcionālajā valūtā saskaņā ar šo standartu.

25 Dažu posteņu uzskaites vērtību nosaka, salīdzinot divas vai vairāk summas. Piemēram, krājumu uzskaites vērtība ir zemākā no izmaksām un neto pārdošanas vērtību saskaņā ar 2. SGS *Krājumi*. Līdzīgi, saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*, aktīva uzskaites vērtība, attiecībā uz kuru pastāv norādes par vērtības samazināšanos, ir zemāka par uzskaites vērtību pirms iespējamās vērtības samazināšanās un tā atgūstamās vērtības izvērtēšanas. Ja šāds aktīvs nav monetārais aktīvs un tas tiek vērtēts ārvalstu valūtā, uzskaites vērtība tiek noteikta, salīdzinot:

a) attiecīgi izmaksas vai uzskaites vērtību, kas pārrēķināta pēc valūtas kursa datumā, kad šī summa tika noteikta (t. i. kurss darījuma datumā postenim, kas novērtēts pēc tā sākotnējām izmaksām); un

b) attiecīgi neto pārdošanas vērtību vai atgūstamo summu, kas pārrēķināta pēc valūtas kursa datumā, kurā vērtība tika noteikta (t. i. beigu kurss ►M5 pārskata perioda beigās ◄).

Šī salīdzinājuma ietekme var būt tāda, ka vērtības samazinājums tiek atzīts funkcionālajā valūtā, bet netiks atzīts ārvalstu valūtā, vai otrādi.

26 Ja pieejami vairāki valūtas kursi, tiek izmantots tas kurss, pēc kura pārrēķinot ar darījumu vai ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ posteni saistītās nākotnes naudas plūsmas, varētu norēķināties, ja šī naudas plūsmas rastos vērtējuma dienā. Ja apmaināmība starp divām valūtām īslaicīgi kļūst neiespējama, izmanto pirmo nākamo kursu, kurā var veikt apmaiņu.

Valūtas kursa starpības atzīšana

27 Kā minēts 3. punktā, 39. SGS attiecas uz riska ierobežošanas uzskaiti ārvalstu valūtas posteņiem. Riska ierobežošanas uzskaites piemērošana prasa uzņēmumam uzskaitīt dažas valūtas kursu starpības atšķirīgi no valūtas kursu starpību uzskaites šajā standartā. Piemēram, 39. SGS prasīts, lai valūtas kursa starpība monetāriem posteņiem, kas kvalificējas kā riska ierobežošanas instrumenti, naudas plūsmas riska ierobežošanā, sākotnēji ►M5 atzīts citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄, ja riska ierobežošana ir spēkā.

▼B

28 Valūtas kursa starpības, kas radušās norēķinu rezultātā attiecībā uz monetāriem posteņiem vai pārrēķinot monetāros posteņus pēc kursiem, kas atšķiras no tiem, pēc kuriem tie tika pārrēķināti sākotnējās atzīšanas brīdī attiecīgajā periodā vai iepriekšējos finanšu pārskatos, jāatzīst peļņas vai zaudējuma aprēķinā periodā, kurā tās radušās, izņemot gadījumus, kas aprakstīti 32. punktā.

29 Ja monetārie posteņi rodas no ārvalstu valūtas darījuma un valūtas kurss mainās laikā starp darījuma datumu un norēķinu datumu, tā rezultātā rodas valūtas kursa starpība. Ja par darījumu norēķinās tajā pašā pārskata periodā, kad darījums noticis, visu valūtas kursa starpību atzīst šajā periodā. Tomēr, ja par darījumu norēķinās nākamajā pārskata periodā, valūtas kursa starpību, kas atzīta katrā starpperiodā līdz norēķina datumam, nosaka valūtas kursu izmaiņas katra perioda laikā.

30 Ja guvumi vai zaudējumi no nemonetāra posteņa ir ►M5 atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄, jebkura šo ieņēmumu vai izdevumu sastāvdaļa, kas radusies valūtas svārstību rezultātā, arī jāatzīst pašu kapitālā. Un otrādi – ja guvumi vai zaudējumi no nemonetāra posteņa tiek atzīti ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, jebkura šo ieņēmumu vai izdevumu sastāvdaļa, kas radusies valūtas svārstību rezultātā, jāatzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄.

31 Citi standarti pieprasa dažus guvumus un zaudējumus ►M5 atzīt citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄. Piemēram, 16. SGS nosaka, ka atsevišķi guvumi vai zaudējumi no pamatlīdzekļu pārvērtēšanas ir jāatzīst pašu kapitālā. Ja šāds aktīvs ir novērtēts ārvalstu valūtā, šā standarta 23. punkta c) apakšpunkts nosaka, ka pārvērtēšanas rezultātā iegūtā summa jāpārrēķina, izmantojot to kursu, kas bija spēkā vērtības noteikšanas datumā, kā rezultātā rodas valūtas kursa starpība, kas arī jāatzīst pašu kapitālā.

32 Kursu starpība, kas radusies no monetāra posteņa, kurš veido daļu no pārskatu sniedzēja uzņēmuma neto ieguldījuma ārvalstu darbībā (sk. 15. punktu), jāatzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ atsevišķos pārskatu sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatos vai ārvalstu darbības individuālos finanšu pārskatos, kā nepieciešams. Finanšu pārskatos, kuros iekļauti ārvalstu darbības un pārskatu sniedzēja uzņēmumi (piemēram, konsolidētie finanšu pārskati gadījumos, kad ārvalstu darbība ir meitasuzņēmums), šādas valūtas kursu starpības sākotnēji ►M5 atzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos un pārklasificēti no pašu kapitāla uz apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, neto ieguldījuma atsavināšanas gadījumā saskaņā ar 48. punktu.

33 Ja monetārs postenis ir daļa no pārskatu sniedzēja uzņēmuma neto ieguldījumiem darbībā ārvalstīs un ir pārskatu sniedzēja uzņēmuma funkcionālajā valūtā, valūtas kursa starpība rodas darbības ārvalstīs atsevišķajos finanšu pārskatos saskaņā ar 28. punktu. Ja šāds postenis ir darbības ārvalstīs funkcionālajā valūtā, valūtas kursa starpība rodas pārskatu sniedzēja uzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos saskaņā ar 28. punktu. Ja šāds postenis ir valūtā, kas nav ne pārskatu sniedzēja uzņēmuma, ne darbības ārvalstīs funkcionālā valūta, valūtas kursa starpība rodas pārskatu sniedzēja uzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos un darbības ārvalstīs atsevišķajos finanšu pārskatos saskaņā ar 28. punktu. Šādas valūtas kursa starpības ►M5 atzītas citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄ finanšu pārskatos, kuros ietverta darbība ārvalstīs un pārskatu sniedzējs uzņēmums (t. i. finanšu pārskatos, kuros darbību ārvalstīs konsolidē, proporcionāli konsolidē vai uzskaita, izmantojot pašu kapitāla metodi).

▼B

34 Ja uzņēmuma uzskaite un reģistri tiek vesti valūtā, kas nav tās funkcionālā valūta, sagatavojot finanšu pārskatus, visas summas tiek pārrēķinātas funkcionālajā valūtā saskaņā ar 20.–26. punktu. Tā rezultātā funkcionālajā valūtā rodas tās pašas summas, kas rastos, ja posteņi jau sākotnēji tiktu iegrāmatoti funkcionālajā valūtā. Piemēram, monetārie posteņi tiek pārrēķināti funkcionālajā valūtā, izmantojot beigu kursu, un nemonetārie posteņi, kas tiek vērtēti pēc to sākotnējām izmaksām, tiek pārrēķināti, izmantojot valūtas kursu, kāds bija datumā, kurā šie posteņi tika atzīti uzskaitē.

Izmaiņas funkcionālajā valūtā

35 Ja uzņēmuma funkcionālā valūta mainās, uzņēmumam jāpiemēro pārrēķināšanas procedūras, kas atbilst jaunajai funkcionālajai valūtai perspektīvi, sākot ar izmaiņu datumu.

36 Kā minēts 13. punktā, uzņēmuma funkcionālā valūta atspoguļo pamatā esošos darījumus, notikumus un apstākļus, kas saistīti ar uzņēmumu. Attiecīgi – ja funkcionālā valūta ir noteikta, to var mainīt tikai tad, ja notiek izmaiņas šajos pamatā esošajos darījumos, notikumos un apstākļos. Piemēram, izmaiņas valūtā, kas visvairāk ietekmē preču un pakalpojumu pārdošanas cenas, var novest pie uzņēmuma funkcionālās valūtas maiņas.

37 Funkcionālās valūtas izmaiņu ietekmi uzskaita perspektīvi. Citiem vārdiem, uzņēmums pārrēķina visus posteņus jaunajā funkcionālajā valūtā, izmantojot valūtas kursu izmaiņu datumā. Pārrēķina rezultātā iegūtās nemonetāro posteņu summas tiek uzskatītas par to sākotnējām izmaksām. ►**M5** Valūtas kursa starpība, kas radusies no ārvalstu darbības pārrēķināšanas, kura iepriekš atzīta citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos saskaņā ar 32. punktu un 39.(c) punktu, netiek pārklasificēta no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem līdz darbības atsavināšanai. ◄

UZRĀDĪŠANAS VALŪTA, KAS NAV FUNKCIONĀLĀ VALŪTA

Pārrēķināšana uzrādīšanas valūtā

38 Uzņēmums var sniegt finanšu pārskatus jebkurā valūtā (vai valūtās). Ja uzrādīšanas valūta atšķiras no uzņēmuma funkcionālās valūtas, tas pārrēķina tā rezultātus un finansiālo stāvokli uzrādīšanas valūtā. Piemēram, ja grupā ir iekļauti individuāli uzņēmumi ar atšķirīgām funkcionālajām valūtām, katra uzņēmuma rezultāti un finansiālais stāvoklis tiek izteikti kopējā valūtā, lai varētu iesniegt konsolidētus finanšu pārskatus.

39 Uzņēmuma rezultātus un finansiālo stāvokli, kura funkcionālā valūta nav valsts ar hiperinflāciju valūta, jālabo citā uzrādīšanas valūtā, izmantojot šādu procesu:

a) aktīvi un saistības par ►**M5** visiem sniegtajiem finanšu stāvokļa pārskatiem ◄ (t. i. ieskaitot salīdzināmo informāciju) jāpārrēķina pēc beigu kursa ►**M5** tā finanšu stāvokļa pārskata ◄ datumā;

b) ienākumi un izdevumi par katru ►**M5** apvienoto ienākumu pārskatu vai atsevišķi sniegto peļņas vai zaudējumu aprēķinu ◄ (t. i. ieskaitot salīdzināmo informāciju) pēc valūtas kursa darījumu datumā; un

▼B

c) visas rezultātā radušās valūtas kursa starpības jāatzīst ►M5 citos peļņas vai zaudējumu aprēkinā neatspoguļotajos ienākumos ◄.

40 Praktisku apsvērumu dēļ, lai pārrēķinātu ienākumu un izdevumu posteņus, bieži lieto kursu, kas aptuveni atbilst darījumu datumiem, piemēram, perioda vidējo kursu. Tomēr, ja pastāv būtiskas valūtas kursu svārstības, vidējais perioda kurss nav piemērojams.

41 Valūtas kursa starpības, kas apskatītas 39. punkta c) apakšpunktā, rodas:

▼M5

a) pārrēķinot ienākumus un izdevumus pēc valūtas kursiem darījumu datumos, kā arī aktīvus un saistības – pēc beigu kursa;

▼B

b) pārrēķinot sākuma neto aktīvus pēc beigu kursa, kas atšķiras no iepriekšējā beigu kursa.

►M5 Šī valūtas kursa starpība netiek atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā, jo izmaiņām valūtas kursā ir maza vai vispār nav tiešas ietekmes uz pašreizējām vai nākotnes naudas plūsmām no uzņēmuma darbības. Valūtas kursa starpības kumulatīvo summu uzrāda kā atsevišķa pašu kapitāla sastāvdaļu līdz ārvalstu darbības atsavināšanai. Ja valūtas kursa starpība attiecas uz ārvalstu darbību, kas ir konsolidēta, bet nepieder pilnīgi, ◄ uzkrātās valūtas kursa starpības, kas radušās pārrēķināšanas rezultātā un attiecināmas uz ►M11 nekontrolējošo līdzdalību ◄, tiek nodalītas un atzītas kā ►M11 nekontrolējošās līdzdalības ◄ daļa konsolidētajā ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄.

42 Uzņēmuma rezultātus un finansiālo stāvokli, kura funkcionālā valūta ir valsts ar hiperinflāciju valūta, jāpārrēķina citā uzrādīšanas valūtā, izmantojot šādu procesu:

a) visas summas (t. i. aktīvi, saistības, kapitāla posteņi, ienākumi un izdevumi, ieskaitot salīdzināmo informāciju) jāpārrēķina pēc beigu kursa ►M5 pēdējā pārskata perioda beigās ◄, izņemot,

b) ja summas pārrēķina valsts bez hiperinflācijas valūtā, salīdzināmām summām jābūt tām, kas tika uzrādītas kā pārskata gada summas atbilstošā iepriekšējā gada finanšu pārskatā (t. i. nepielāgots turpmākām cenu līmeņa izmaiņām vai turpmākām valūtas kursa izmaiņām).

43 Ja uzņēmuma funkcionālā valūta ir valsts ar hiperinflāciju valūta, uzņēmumam jāpārveido tā finanšu pārskati saskaņā ar 29. SGS Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju pirms pārrēķināšanas metodes piemērošanas, kas noteikta 42. punktā, izņemot salīdzināmās summas, kas tiek pārrēķinātas valsts bez hiperinflācijas valūtā (sk. 42. punkta b) apakšpunktu). Ja valstī vairs nav hiperinflācijas un uzņēmums vairs nepārveido savus finanšu pārskatus saskaņā ar 29. SGS, lai veiktu pārrēķināšanu funkcionālajā valūtā, tam par sākotnējām izmaksām jāizmanto tās summas, kas pārrēķinātas uz cenu līmeni datumā, kad uzņēmums pārtrauca pārveidot savus finanšu pārskatus.

▼B

Ārvalstu darbības pārrēķināšana

44 Papildus 38.–43. punktam 45.–47. punkts jāpiemēro gadījumos, kad ārvalstu darbības rezultātus un finansiālo stāvokli pārrēķina uzrādīšanas valūtā, lai ārvalstu darbību iekļautu pārskatu sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatos, tos konsolidējot, proporcionāli konsolidējot vai saskaņā ar pašu kapitāla metodi.

45 Ārvalstu darbības rezultātu un finansiālā stāvokļa apvienošana ar pārskatu sniedzēja uzņēmuma rezultātiem un finansiālo stāvokli tiek veikta, ievērojot parastas konsolidācijas kārtību, piemēram, koncerna savstarpējo atlikumu un darījumu izslēgšana (sk. 27. SGS un 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*). Tomēr savstarpējos monetāros aktīvus (vai saistības), vai nu īstermiņa, vai ilgtermiņa, nevar izslēgt attiecībā pret attiecīgo savstarpējo saistību (vai aktīvu), neparādot valūtas kursa svārstību rezultātus konsolidētajos finanšu pārskatos. Tas ir tāpēc, ka monetārs postenis parāda apņemšanos pārveidot vienu valūtu citā un rada pārskatu sniedzējam uzņēmumam ienākumus vai zaudējumus no valūtas kursa svārstībām. ►M5 Tādējādi pārskatu sniedzēja uzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos šo valūtas kursa starpību atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai, ja tā rodas 32. punktā minēto apstākļu dēļ, to atzīst kā citus peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotos ienākumus un uzkrāj kā atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu līdz ārvalstu darbības atsavināšanai. ◄

46 Ja ārvalstu darbības un pārskatu sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatus sagatavo atšķirīgos pārskata datumos, tad bieži vien tiek sagatavoti papildu ārvalstu darbības pārskati tajā pašā datumā, kad pārskatu sniedzēja uzņēmuma pārskati. Ja tas nav tā izdarīts, ►M5 27. SGS ļauj izmantot citu datumu ar noteikumu, ka starpība nav lielāka kā trīs mēneši un labojumi veikti jebkuru darījumu vai citu notikumu ietekmes uzrādīšanai, kas radusies laikā starp dažādiem datumiem. ◄ Tādā gadījumā ārvalstu darbības aktīvus un saistības pārrēķina pēc valūtas kursa ārvalstu darbības ►M5 pārskata perioda beigās ◄. Labojumi tiek veikti valūtas kursa nozīmīgu izmaiņu gadījumā laikā līdz pārskatu sniedzēja uzņēmuma ►M5 pārskata perioda beigām ◄ saskaņā ar 27. SGS. Šādu pieeju izmanto, piemērojot pašu kapitāla metodi asociētajiem uzņēmumiem un kopuzņēmumiem un piemērojot proporcionālo konsolidāciju kopuzņēmumiem saskaņā ar 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite* un 31. SGS.

47 Jebkuru nemateriālo vērtību, kas rodas, iegādājoties ārvalstu darbību, kā arī patiesās vērtības korekcijas līdz aktīvu un saistību uzskaites vērtībām, kas rodas, iegādājoties šo ārvalstu darbību, uzskata par ārvalstu darbības aktīviem un saistībām. Tādējādi tie tiek uzrādīti ārvalstu darbības funkcionālajā valūtā un pārrēķināti pēc beigu kursa saskaņā ar 39. un 42. punktu.

▼M11

Darbības ārvalstīs atsavināšana vai daļēja atsavināšana

▼M5

48 Atsavinot ārvalstu darbību, valūtas kursa starpības kumulatīvā summa, kas tikusi atzīta kā citi peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotie ienākumi un uzkrāta kā atsevišķa pašu kapitāla sastāvdaļa, un kas attiecas uz šo ārvalstu darbību, jāpārklasificē no pašu kapitāla par peļņu vai zaudējumiem (kā pārklasifikācijas korekcija), kad no atsavināšanas tiek atzīta peļņa vai zaudējumi (sk. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)).

▼**M11**

48A Papildus uzņēmuma ārvalstu darbības līdzdalības atsavināšanai arī šīs situācijas uzskaita kā atsavināšanu, pat ja uzņēmums saglabā līdzdalību bijušajā meitasuzņēmumā, asociētajā vai kopīgi kontrolētajā uzņēmumā:

a) kontroles zaudēšanu pār meitasuzņēmumu, kas veic darbību ārvalstīs;

b) būtiskas ietekmes zaudēšanu pār asociēto uzņēmumu, kas veic darbību ārvalstīs; un

c) kopīgas kontroles zaudēšanu pār kopīgi kontrolētu uzņēmumu, kas veic darbību ārvalstīs.

48B Atsavinot meitasuzņēmumu, kas veic darbību ārvalstīs, pārtrauc atzīt valūtas kursu starpību kumulatīvo summu saistībā ar šo darbību ārvalstīs, kura attiecināta uz nekontrolējošo līdzdalību, bet to nepārklasificē kā peļņu vai zaudējumus.

48C Daļēji atsavinot meitasuzņēmumu, kas veic darbību ārvalstīs, uzņēmums attiecina valūtas kursu starpības kumulatīvās summas proporcionālo daļu, kas atzīta citos ienākumos, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uz nekontrolējošo līdzdalību šajā darbībā ārvalstīs. Visos citos ārvalstu darbības daļējas atsavināšanas gadījumos uzņēmums pārklasificē valūtas kursu starpības kumulatīvās summas proporcionālo daļu, kas atzīta citos ienākumos, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tikai kā peļņu vai zaudējumus.

48D Uzņēmumu līdzdalības ārvalstu darbībā daļēja atsavināšana ir uzņēmuma līdzdalības daļas ārvalstu darbībā samazinājums, izņemot 48.A punktā norādītos samazinājumus, ko uzskaita kā atsavināšanu.

▼**M7**

49 Uzņēmums var atsavināt vai daļēji atsavināt līdzdalību ārvalstu darbībā, to pārdodot, likvidējot, saņemot pamatkapitāla atmaksu vai atsakoties no visas šīs darbības vai tās daļas. Ārvalstu darbības uzskaites vērtības norakstīšanu, ja tai ir zaudējumi vai ieguldītājs ir atzinis tās vērtības samazināšanos, neuzskata par daļēju atsavināšanu. Tādējādi nevienu citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, atzīto valūtas kursa guvumu vai zaudējumu daļu nepārklasificē kā peļņu vai zaudējumus šādas vērtības norakstīšanas brīdī.

▼**B**

VISU VALŪTAS KURSA STARPĪBU IETEKME UZ NODOKĻIEM

50 Ieņēmumiem un izdevumiem no ārvalstu valūtas darījumiem un valūtas kursa starpībām, kas rodas no uzņēmuma (ieskaitot ārvalstu darbības) rezultātu un finansiālā stāvokļa pārrēķināšanas citā valūtā, var būt ietekme uz nodokļiem. 12. SGS *Ienākuma nodokļi* ir piemērojams attiecībā uz šādu ietekmi uz nodokļiem.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

51 53. punkta un 55.–57. punkta atsauces uz "funkcionālo valūtu" koncerna gadījumā attiecas uz mātesuzņēmuma funkcionālo valūtu.

▼B

52 Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) valūtas kursa starpību summu, kas atzīta ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, izņemot to, kas radusies no finanšu instrumentiem, kuri novērtēti pēc to patiesās vērtības, izmantojot ►M5 apvienoto ienākumu pārskatu ◄ saskaņā ar 39. SGS; un

▼M5

b) neto valūtas kursa starpība, kas atzīta kā citi peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotie ienākumi un uzkrāti kā pašu kapitāla atsevišķa sastāvdaļa, un šīs valūtas kursa starpības summas saskaņošana perioda sākumā un beigās.

▼B

53 Ja pārskata valūta atšķiras no funkcionālās valūtas, šis fakts jāatklāj kopā ar informāciju par funkcionālo valūtu un citas uzrādīšanas valūtas lietošanas iemeslu.

54 Ja ir izmaiņas vai nu pārskatu sniedzēja, vai arī nozīmīgas ārvalstu darbības funkcionālajā valūtā, ir jāatklāj šis fakts un iemesls funkcionālās valūtas izmaiņām.

55 Ja uzņēmums uzrāda tā finanšu pārskatus valūtā, kas atšķiras no tā funkcionālās valūtas, tam jāraksturo finanšu pārskati kā atbilstoši Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem tikai tad, ja tie atbilst katra piemērojamā standarta visām prasībām un katras šo standartu piemērojamās interpretācijas visām prasībām, ieskaitot pārrēķināšanas metodi, kas noteikta 39. un 42. punktā.

56 Uzņēmums dažreiz iesniedz savus finanšu pārskatus vai citu finanšu informāciju valūtā, kas nav tā funkcionālā valūta, neizpildot 55. punkta prasības. Piemēram, uzņēmums citā valūtā maina tikai atsevišķus posteņus savos finanšu pārskatos. Vai arī uzņēmums, kura funkcionālā valūta nav valsts ar hiperinflāciju valūta, var mainīt finanšu pārskatus citā valūtā, pārrēķinot visus posteņus pēc pēdējā beigu kursa. Šāda pārrēķināšana nav saskaņā ar Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem, un ir nepieciešams atklāt 57. punktā noteikto informāciju.

57 Ja uzņēmums iesniedz savus finanšu pārskatus vai citu finanšu informāciju valūtā, kas atšķiras vai nu no tā funkcionālās valūtas, vai uzrādīšanas valūtas, un neizpilda 55. punkta prasības, uzņēmumam:

a) skaidri jāidentificē šī informācija kā papildu informācija, lai nošķirtu to no informācijas, kas atbilst Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem;

b) jāatklāj valūta, kurā tiek uzrādīta papildu informācija; un

c) jāatklāj uzņēmuma funkcionālā valūta un pārrēķināšanas metode, kas izmantota, lai noteiktu papildu informāciju.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

58 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka standarta piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

▼B

58A *Neto ieguldījumi darbībā ārvalstīs* (grozījums 21. SGS), kas izdots 2005. gada decembrī, papildināja ar 15.A punktu un izdarīja grozījumus 33. punktā. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kuri sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

59 Uzņēmumam jāpiemēro 47. punkts perspektīvi uz visām iegādēm, kas notikušas pēc finanšu pārskata perioda sākuma, kurā šis standarts pirmo reizi piemērots. Ir atļauta 47. punkta piemērošana ar atpakaļejošu spēku agrākām iegādēm. Lai ārvalstu darbības iegādi aplūkotu perspektīvi, kaut gan tā veikta pirms šī standarta piemērošanas pirmo reizi, uzņēmumam nav jālabo iepriekšējo gadu informācija, un attiecīgi tas var, ja nepieciešams, aplūkot nemateriālo vērtību un patiesās vērtības korekcijas, kas veiktas šīs iegādes rezultātā, kā uzņēmuma aktīvus un saistības, nevis kā ārvalstu darbības aktīvus un saistības. Tāpēc šīs nemateriālās vērtības un patiesās vērtības korekcijas vai nu jau ir izteiktas uzņēmuma funkcionālajā valūtā, vai arī ir nemonetāri ārvalstu valūtas posteņi, kurus uzrāda, izmantojot valūtas kursu darījuma datumā.

60 Visas citas izmaiņas, kas radušās šī standarta piemērošanas rezultātā, jāuzskaita saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*.

▼M5

60A 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) grozīja SFPS terminoloģiju. Turklāt ir mainīts 27., 30. līdz 33., 37., 39., 41., 45., 48. un 52. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M11

60B Ar 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) pievienots 48.A–48.D punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 27. SGS (ar 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam.

▼B

CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

61 Šis standarts aizstāj 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme* (pārskatīts 1993. gadā).

62 Šis standarts aizstāj šīs interpretācijas:

a) 11. PIK *Ārvalstu valūta – zaudējumu kapitalizācija valūtas krasas devalvācijas rezultātā*;

b) 19. PIK *Pārskata valūta – finanšu pārskatu novērtēšana un sniegšana saskaņā ar 21.* SGS *un 29.* SGS*; un*

c) 30. PIK *Pārskata valūta – novērtēšanas valūtas pārrēķināšana uzrādīšanas valūtā.*

▼M1

23. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Aizņēmumu izmaksas

PAMATPRINCIPS

1. Aizņēmumu izmaksas, kas ir tieši attiecināmas uz kritērijiem atbilstoša aktīva iegādi, būvniecību vai ražošanu, veido šā aktīva izmaksu daļu. Citas aizņēmumu izmaksas atzīst par izdevumiem.

DARBĪBAS JOMA

2. Uzņēmums piemēro šo standartu aizņēmumu izmaksu uzskaitē.

3. Šis standarts neaplūko pašu kapitāla, tajā skaitā priekšrocību kapitāla, kurš nav klasificēts par saistībām, faktiskās vai domātās izmaksas.

4. Uzņēmumam šis standarts nav jāpiemēro aizņēmumu izmaksām, kas tieši attiecināmas uz turpmāk minēto aktīvu iegādi, būvniecību vai ražošanu:

   a) uz kritērijiem atbilstošiem aktīviem, kas novērtēti patiesajā vērtībā, piemēram, bioloģiskajiem aktīviem; vai

   b) uz krājumiem, ko rūpnieciski vai citā veidā atkārtoti saražo lielā daudzumā.

DEFINĪCIJAS

5. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda.

   Aizņēmumu izmaksas ir procenti un citas izmaksas, kas uzņēmumam rodas saistībā ar līdzekļu aizņemšanos.

   Kritērijiem atbilstošs aktīvs ir aktīvs, kam obligāti nepieciešams būtisks laika periods, lai tas būtu gatavs paredzētajai lietošanai vai pārdošanai.

▼M8

6. Aizņēmumu izmaksas var ietvert:

   a) procentu izmaksas, kas tiek aprēķinātas, izmantojot efektīvo procentu metodi, kā aprakstīts 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*;

   b) [svītrots];

   c) [svītrots];

   d) finanšu izmaksas, kuras saistītas ar finanšu nomu, ko atzīst saskaņā ar 17. SGS *Noma*; un

   e) valūtas kursa starpības, kas rodas no aizņēmumiem ārvalstu valūtā, ja tās attiecas uz procentu izmaksu korekciju.

▼M1

7. Atkarībā no apstākļiem par kritērijiem atbilstošu aktīvu var uzskatīt jebkuru no šiem:

   a) krājumus;

   b) rūpnieciskas ražotnes;

▼**M1**

c) spēkstacijas;

d) nemateriālos aktīvus;

e) ieguldījuma īpašumus.

Finanšu aktīvi un krājumi, ko rūpnieciski vai citā veidā saražo īsā laikā, nav kritērijiem atbilstoši aktīvi. Aktīvi, kas iegādes laikā jau ir gatavi paredzētajai lietošanai vai pārdošanai, nav kritērijiem atbilstoši aktīvi.

ATZĪŠANA

8. Uzņēmums kapitalizē aizņēmumu izmaksas, kuras ir tieši attiecināmas uz kritērijiem atbilstoša aktīva iegādi, būvniecību vai ražošanu, kā šā aktīva izmaksu daļu. Uzņēmums atzīst citas aizņēmumu izmaksas par izdevumiem tajā periodā, kurā tās radušās.

9. Aizņēmumu izmaksas, kas ir tieši attiecināmas uz kritērijiem atbilstoša aktīva iegādi, būvniecību vai ražošanu, ietver šā aktīva izmaksās. Šīs aizņēmumu izmaksas kapitalizē kā šā aktīva izmaksu daļu, ja ir ticams, ka tās uzņēmumam dos saimnieciskos labumus nākotnē, un izmaksas var ticami novērtēt. Ja uzņēmums piemēro 29. SGS *Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju*, tas kā izdevumus atzīst to aizņēmumu izmaksu daļu, kas šajā periodā kompensē inflāciju saskaņā ar iepriekšminētā standarta 21. punktu.

Aizņēmumu izmaksas, kuras drīkst kapitalizēt

10. Aizņēmumu izmaksas, kas ir tieši attiecināmas uz kritērijiem atbilstoša aktīva iegādi, būvniecību vai ražošanu, ir aizņēmumu izmaksas, no kurām izvairītos, ja nebūtu veikti izdevumi par kritērijiem atbilstošo aktīvu. Kad uzņēmums aizņemas līdzekļus speciāli, lai iegūtu konkrētu kritērijiem atbilstošu aktīvu, aizņēmumu izmaksas, kas ir tieši saistītas ar šo kritērijiem atbilstošo aktīvu, var viegli identificēt.

11. Var būt grūti noteikt tiešu saistību starp konkrētiem aizņēmumiem un kritērijiem atbilstošo aktīvu, kā arī noteikt aizņēmumus, no kuriem citādi varētu izvairīties. Šīs grūtības rodas, piemēram, kad uzņēmuma finansēšanas darbība tiek koordinēta centralizēti. Grūtības rodas arī tad, ja koncerns lieto dažādus parāda instrumentus, lai aizņemtos līdzekļus ar atšķirīgām procentu likmēm, un aizdod šos līdzekļus citiem šā koncerna uzņēmumiem ar dažādiem nosacījumiem. Citi sarežģījumi rodas, izmantojot aizdevumus, kas denominēti ārvalstu valūtā vai saistīti ar to, ja koncerns darbojas valstīs, kurās ir augsta inflācija, kā arī valūtas kursu svārstību gadījumā. Rezultātā ir grūti noteikt aizņēmumu izmaksu summu, kas ir tieši attiecināma uz kritērijiem atbilstošā aktīva iegādi, un ir nepieciešams izmaksu atbilstības izvērtējums.

12. Ja uzņēmums speciāli aizņemas līdzekļus, lai iegūtu kritērijiem atbilstošu aktīvu, tad aizņēmumu izmaksu summu, ko drīkst kapitalizēt, uzņēmums nosaka kā faktiskās aizņēmumu izmaksas, kas radušās saistībā ar šo aizņēmumu attiecīgajā periodā, atskaitot ieguldījumu ienākumus par šo aizņēmumu pagaidu ieguldīšanu.

▼M1

13. Kritērijiem atbilstošā aktīva finansēšanas pasākumu dēļ uzņēmums var iegūt aizņemtos līdzekļus un tam rodas attiecīgas aizņēmumu izmaksas, pirms visi līdzekļi vai to daļa tiek izmantota izdevumiem par kritērijiem atbilstošo aktīvu. Tādos gadījumos līdzekļus bieži iegulda uz laiku, kamēr jāveic izdevumi par kritērijiem atbilstošo aktīvu. Nosakot aizņēmumu izmaksu summu, ko drīkst kapitalizēt attiecīgajā periodā, ieguldījumu ienākumus, kas nopelnīti par šiem līdzekļiem, atskaita no aizņēmumu izmaksām.

14. Ja uzņēmums līdzekļus aizņemas vispārēji un izmanto, lai iegūtu kritērijiem atbilstošu aktīvu, aizņēmumu izmaksu summu, ko drīkst kapitalizēt, uzņēmums nosaka, izdevumiem par šo aktīvu piemērojot kapitalizācijas likmi. Kapitalizācijas likme ir vidējās svērtās aizņēmumu izmaksas, kuras attiecina uz uzņēmuma aizņēmumiem, kas attiecīgajā periodā nav atmaksāti, neiekļaujot aizņēmumus, kas ņemti speciāli, lai iegūtu kritērijiem atbilstošo aktīvu. Aizņēmumu izmaksu summa, ko uzņēmums attiecīgajā periodā kapitalizē, nedrīkst pārsniegt to aizņēmumu izmaksu summu, kas uzņēmumam ir radušās šajā periodā.

15. Aprēķinot vidējās svērtās aizņēmumu izmaksas, dažos gadījumos ir lietderīgi iekļaut visus mātesuzņēmuma un tā meitasuzņēmumu aizņēmumus, bet citos gadījumos ir lietderīgi aprēķināt vidējās svērtās aizņēmumu izmaksas katram meitasuzņēmumam atsevišķi.

Kritērijiem atbilstošā aktīva uzskaites vērtības pārsniegums pār atgūstamo vērtību

16. Ja kritērijiem atbilstošā aktīva uzskaites vērtība vai gaidāmās galīgās izmaksas pārsniedz tā atgūstamo vērtību vai neto pārdošanas vērtību, uzskaites vērtību daļēji vai pilnīgi noraksta saskaņā ar citu standartu prasībām. Noteiktos gadījumos vērtības daļēji vai pilnīgi norakstīto summu atjauno saskaņā ar šiem citiem standartiem.

Kapitalizācijas sākums

17. Kritērijiem atbilstoša aktīva izmaksās iekļauto aizņēmumu izmaksu kapitalizāciju uzņēmums sāk kapitalizācijas sākuma datumā. Kapitalizācijas sākuma datums ir datums, kad uzņēmums pirmoreiz atbilst visiem šiem nosacījumiem:

a) tam radušies izdevumi par aktīvu;

b) tam radušās aizņēmumu izmaksas; un

c) tas veic darbības, kas ir nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu paredzētajai lietošanai vai pārdošanai.

▼M1

18. Izdevumos par kritērijiem atbilstošo aktīvu ietver tikai tos izdevumus, kuru rezultātā maksāta nauda, nodoti citi aktīvi vai uzņemtas saistības, par kurām jāmaksā procenti. No izdevumiem atskaita jebkurus saistībā ar aktīvu saņemtos maksājumus par paveikto darba daļu un dotācijas (sk. 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*). Aktīva vidējā uzskaites vērtība attiecīgajā periodā, ieskaitot iepriekš kapitalizētās aizņēmumu izmaksas, parasti ir atbilstīga aptuvena izdevumu summa, kurai piemēro kapitalizācijas likmi šajā periodā.

19. Darbības, kas nepieciešamas aktīva sagatavošanai tā paredzētajai lietošanai vai pārdošanai, ir saistītas ne tikai ar aktīva fizisku izveidi. Tās ietver tehnisko un administratīvo darbu pirms fiziskās izveides sākuma, piemēram, darbības, kas saistītas ar atļauju saņemšanu pirms fiziskās izveides sākuma. Šajās darbībās neietilpst aktīva turēšana, kad nenotiek aktīva stāvokli mainoša ražošana vai attīstīšana. Piemēram, aizņēmumu izmaksas, kuras ir radušās, kamēr zemes gabals tiek pilnveidots, kapitalizē attiecīgajā periodā, kad tiek veiktas darbības, kas saistītas ar pilnveidošanu. Tomēr nedrīkst kapitalizēt aizņēmumu izmaksas, kuras ir radušās, kamēr zemes gabals, kas iegādāts celtniecības nolūkā, tiek turēts bez jebkādām ar pilnveidošanu saistītām darbībām.

Kapitalizācijas apturēšana

20. Uzņēmums aptur aizņēmumu izmaksu kapitalizāciju, ja ilgākos periodos tas ir pārtraucis aktīvus kritērijam atbilstošā aktīva attīstīšanas pasākumus.

21. Uzņēmumam var rasties aizņēmumu izmaksas ilgākā periodā, kurā tas ir pārtraucis darbības, kas nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu tā paredzētajai lietošanai vai pārdošanai. Šīs izmaksas ir izmaksas par daļēji pabeigtu aktīvu turēšanu, kuras nedrīkst kapitalizēt. Tomēr uzņēmums parasti neaptur aizņēmumu izmaksu kapitalizāciju periodā, kad tas veic būtiskus tehniskus un administratīvus darbus. Uzņēmums arī neaptur aizņēmumu izmaksu kapitalizāciju, kad nepieciešams uz laiku pārtraukt aktīva sagatavošanu paredzētajai lietošanai vai pārdošanai. Piemēram, kapitalizācija turpinās ilgākā periodā, kura laikā augsts ūdens līmenis aizkavē tilta celtniecību, ja šāds augsts ūdens līmenis ir raksturīgs konkrētajā ģeogrāfiskajā reģionā celtniecības laikā.

Kapitalizācijas pārtraukšana

22. Uzņēmums pārtrauc aizņēmumu izmaksu kapitalizāciju, kad būtībā ir pabeigtas visas darbības, kas nepieciešamas, lai sagatavotu kritērijiem atbilstošo aktīvu tā paredzētajai lietošanai vai pārdošanai.

23. Aktīvs parasti ir gatavs tā paredzētajai lietošanai vai pārdošanai, kad ir pabeigta aktīva fiziskā izveide, lai gan ierastais administratīvais darbs varētu turpināties. Ja ir nepieciešami vēl tikai nelieli pārveidojumi, piemēram, īpašuma apdare pēc pircēja vai lietotāja specifikācijām, tas nozīmē, ka būtībā visas darbības ir pabeigtas.

▼M1

24. Ja uzņēmums pabeidz kritērijiem atbilstošā aktīva būvniecību pa daļām un katru daļu ir iespējams lietot, kamēr pārējo daļu būvēšana turpinās, uzņēmums pārtrauc aizņēmumu izmaksu kapitalizāciju, kad būtībā ir pabeigtas visas darbības, kas nepieciešamas, lai sagatavotu šo daļu tās paredzētajai lietošanai vai pārdošanai.

25. Piemēram, uzņēmējdarbības parks, ko veido vairākas ēkas, no kurām katru var lietot atsevišķi, ir kritērijiem atbilstošs aktīvs, kura katru daļu ir iespējams lietot, kamēr citu daļu būvniecība turpinās. Savukārt rūpnieciska ražotne (piemēram, tēraudlietuve), kuras visās dažādajās daļās vienā un tajā pašā teritorijā vispirms īsteno vienu, tad citu procesu, ir kritērijiem atbilstošs aktīvs, kas ir jāpabeidz pilnībā, pirms var lietot kādu tā daļu.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

26. Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) aizņēmumu izmaksu summu, kas kapitalizēta attiecīgajā periodā; un

b) kapitalizācijas likmi, kura piemērota, lai noteiktu aizņēmumu izmaksu summu, ko drīkst kapitalizēt.

PĀREJAS NOTEIKUMI

27. Ja šā standarta piemērošanas dēļ ir jāveic izmaiņas grāmatvedības politikā, uzņēmums piemēro šo standartu aizņēmumu izmaksām, kas ir saistītas ar kritērijiem atbilstošo aktīvu, kura kapitalizācijas sākuma datums sakrīt ar standarta spēkā stāšanās dienu vai ir vēlāk.

28. Tomēr uzņēmums var noteikt jebkuru citu datumu pirms spēkā stāšanās dienas un piemērot šo standartu aizņēmumu izmaksām, kas saistītas ar visiem kritērijiem atbilstošajiem aktīviem, kuru kapitalizācijas sākuma datums sakrīt ar šo noteikto datumu vai ir vēlāk.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DIENA

29. Uzņēmums šo standartu piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir pieļaujama arī agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2009. gada 1. janvāra, tas šo faktu norāda.

▼M8

29A Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 6. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumu agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M1

23. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSKATĪTS 1993. GADĀ)

30. Šis standarts aizstāj 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas*, kas pārskatīts 1993. gadā.

▼M26

24. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm

MĒRĶIS

1 Šī standarta mērķis ir nodrošināt, lai uzņēmuma finanšu pārskati ietvertu informācijas atklāšanu, kas nepieciešama, lai norādītu uz iespēju, ka tās finansiālo stāvokli un peļņu vai zaudējumus var ietekmēt saistītās puses un darījumi un savstarpējie atlikumi, tostarp saistības, ar šādām pusēm.

DARBĪBAS JOMA

2 **Šīs standarts jāpiemēro:**

a) lai identificētu saistīto pušu attiecības un darījumus;

b) lai identificētu savstarpējos atlikumus, tostarp saistības, starp uzņēmumu un ar to saistītajām pusēm;

c) lai identificētu apstākļus, kuros nepieciešama informācijas atklāšana par posteņiem a) un b); un

d) lai noteiktu, kāda informācija ir jāatklāj par šiem posteņiem.

3 **Šis standarts pieprasa informācijas atklāšanu par saistīto pušu attiecībām, darījumiem un savstarpējiem atlikumiem, tostarp saistībām, konsolidētos un atsevišķos mātesuzņēmuma, kopuzņēmuma vai ieguldītāja finanšu pārskatos, kas sniegti saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*. Šo standartu piemēro arī individuālajiem finanšu pārskatiem.**

4 Saistīto pušu darījumi un savstarpējie atlikumi ar citiem koncerna uzņēmumiem tiek atklāti uzņēmuma finanšu pārskatos. Sagatavojot koncerna konsolidētos finanšu pārskatus, no tiem tiek izslēgti saistīto pušu savstarpējie darījumi un atlikumi.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANAS PAR SAISTĪTĀM PUSĒM NOLŪKS

5 Saistīto pušu attiecības ir normāla tirdzniecības un uzņēmējdarbības pazīme. Piemēram, uzņēmumi bieži īsteno daļu savas darbības ar meitasuzņēmumu, kopuzņēmumu vai asociēto uzņēmumu starpniecību. Šādos apstākļos uzņēmums var ietekmēt ieguldījumu saņēmēja finansiālo un pamatdarbības politiku, izmantojot kontroli, kopīgu kontroli vai būtisku ietekmi.

6 Saistīto pušu attiecības var ietekmēt uzņēmuma peļņu vai zaudējumus un finansiālo stāvokli. Saistītās puses var noslēgt darījumus, kurus nesaistītas puses neslēgtu. Piemēram, uzņēmums, kas pārdod preces savam mātesuzņēmumam par pašizmaksu, nepārdos tās citam klientam ar tādiem pašiem noteikumiem. Turklāt darījumus starp saistītām pusēm var neveikt par tādām pašām summām kā darījumus starp nesaistītām pusēm.

▼M26

7 Uzņēmuma peļņu vai zaudējumus un finansiālo stāvokli var ietekmēt saistīto pušu attiecības pat tad, ja uzņēmums neveic darījumus ar saistītām pusēm. Tikai fakts, ka šādas attiecības pastāv, var ietekmēt uzņēmuma darījumus ar citām pusēm. Piemēram, meitasuzņēmums var pārtraukt attiecības ar tirdzniecības partneri, ja tā mātesuzņēmums iegādājas tādu meitasuzņēmumu, kas darbojas tajā pašā tirdzniecības nozarē kā esošā meitasuzņēmuma bijušais partneris. Viena puse var arī atturēties no darbības tāpēc, ka otrai pusei uz to ir būtiska ietekme, piemēram, meitasuzņēmumam tā mātesuzņēmums var norādīt neveikt pētniecību un izstrādi.

8 Šo iemeslu dēļ zināšanas par uzņēmuma darījumiem, savstarpējiem atlikumiem, tostarp saistībām, un attiecībām ar saistītām pusēm var ietekmēt finanšu pārskatu lietotāju novērtējumu par uzņēmuma darbību, tajā skaitā novērtējumu par uzņēmuma riskiem un iespējām.

DEFINĪCIJAS

9 **Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:**

Saistītā puse **ir privātpersona vai uzņēmums, kas ir saistīts ar uzņēmumu, kurš gatavo savus finanšu pārskatus (šajā standartā "pārskatu sniedzējs uzņēmums").**

a) Privātpersona vai šīs privātpersonas tuvs ģimenes loceklis ir saistīts ar pārskatu sniedzēju uzņēmumu, ja:

i) šī privātpersona kontrolē vai kopīgi kontrolē pārskatu sniedzēju uzņēmumu;

ii) privātpersonai ir būtiska ietekme pārskatu sniedzējā uzņēmumā; vai

iii) privātpersona ir pārskatu sniedzēja uzņēmuma vai pārskatu sniedzēja uzņēmuma mātesuzņēmuma galvenā vadības personāla locekle;

b) Uzņēmums ir saistīts ar pārskatu sniedzēju uzņēmumu, ja uz to attiecas kāds no šādiem nosacījumiem:

i) uzņēmums un pārskatu sniedzējs uzņēmums ir vienas grupas dalībnieki (kas nozīmē, ka katrs mātesuzņēmums, meitasuzņēmums un cits meitasuzņēmums ir saistīts ar citiem);

ii) viens uzņēmums ir otra uzņēmuma asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums (vai arī grupas dalībnieka, pie kuras pieder otrais uzņēmums, asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums);

iii) abi uzņēmumi ir tās pašas trešās personas kopuzņēmumi;

iv) viens uzņēmums ir trešā uzņēmuma kopuzņēmums, un otrs uzņēmums ir trešā uzņēmuma asociētais uzņēmums,

v) uzņēmums ir pēcnodarbinātības pabalstu plāns pārskatu sniedzēja uzņēmuma vai ar pārskatu sniedzēju uzņēmumu saistīta uzņēmuma darbinieku pabalstiem; ja pārskatu sniedzējs uzņēmums pats ir šāds plāns, sponsorējošie darba devēji arī ir saistīti ar pārskatu sniedzēju uzņēmumu;

▼M26

vi) **uzņēmumu kontrolē vai kopīgi kontrolē a) apakšpunktā minētā privātpersona;**

vii) **privātpersonai, kas minēta a) apakšpunkta i) daļā, ir būtiska ietekme uzņēmumā vai tā ir uzņēmuma (vai uzņēmuma mātesuzņēmuma) galvenā vadības personāla locekle.**

Saistīto pušu darījums **ir resursu, pakalpojumu vai pienākumu nodošana starp pārskatu sniedzēju uzņēmumu un saistīto pusi neatkarīgi no tā, vai tiek ņemta maksa.**

Privātpersonai tuvi ģimenes locekļi **ir tie ģimenes locekļi, kuri varētu ietekmēt šo privātpersonu vai kurus varētu ietekmēt šī privātpersona darījumos ar uzņēmumu. Tie var būt:**

a) šīs privātpersonas bērni un dzīvesbiedrs/dzīvesbiedre;

b) šīs privātpersonas vai dzīvesbiedra/dzīvesbiedres bērni; un

c) šīs privātpersonas vai šīs privātpersonas dzīvesbiedra/-dzīvesbiedres apgādājamie.

Kompensācija **ietver visus darbinieku pabalstus (kā noteikts 19. SGS *Darbinieku pabalsti*), tajā skaitā darbinieku pabalstus, uz kuriem attiecas 2. SFPS *Maksājums par akcijām*. Darbinieku pabalsti ir visa veida atlīdzība, ko uzņēmums vai uzņēmuma vārdā maksā, kas ir maksājama vai piešķirama apmaiņā pret pakalpojumu sniegšanu uzņēmumam. Tā iekļauj arī tādu atlīdzību, kas tiek maksāta uzņēmuma mātesuzņēmuma vārdā attiecībā uz uzņēmumu. Kompensācija var būt:**

a) darbinieku īstermiņa pabalsti, piemēram, algas un sociālās apdrošināšanas iemaksas, apmaksāts ikgadējais atvaļinājums un apmaksāts slimības atvaļinājums, peļņas sadale un prēmijas (ja tās ir maksājamas divpadsmit mēnešus pēc perioda beigām) un nemonetārie labumi (piemēram, medicīniskā aprūpe, mājoklis, automašīnas un bezmaksas vai subsidētas preces vai pakalpojumi) esošajiem darbiniekiem;

b) pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram, pensijas, citi pensijas pabalsti, pēcnodarbinātības dzīvības apdrošināšana un pēcnodarbinātības medicīniskā aprūpe;

c) citi darbinieku ilgtermiņa pabalsti, tajā skaitā izdienas atvaļinājums vai akadēmiskais atvaļinājums, svinību vai citi izdienas pabalsti, ilgstošas invaliditātes pabalsti, ja tie nav pilnībā apmaksājami divpadsmit mēnešu laikā pēc perioda beigām, peļņas sadale, prēmijas un atliktā kompensācija;

d) darba attiecību izbeigšanas pabalsti; un

e) maksājumi par akcijām.

Kontrole **ir spēja noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumus no tā darbības.**

▼M26

Kopīga kontrole **ir ar līgumu noteikta saimnieciskās darbības kontroles savstarpēja dalīšana.**

Galvenais vadības personāls **ir tās personas, kuras tieši vai netieši ir pilnvarotas un atbildīgas par uzņēmuma darbības plānošanu, vadīšanu un kontroli, ieskaitot jebkuru šā uzņēmuma direktoru (vai nu izpilddirektoru, vai citus).**

Būtiska ietekme **ir tiesības piedalīties uzņēmuma finansiālās un pamatdarbības politikas lēmumu pieņemšanā, bet tā nenozīmē kontroli pār šo politiku. Būtisku ietekmi var iegūt ar akciju īpašumtiesību, statūtu vai līguma palīdzību.**

Valsts **attiecas uz valsti, valsts aģentūrām un tamlīdzīgām vietēja, valsts vai starptautiska mēroga iestādēm.**

Ar valsti saistīts uzņēmums **ir uzņēmums, kuru kontrolē, kopīgi kontrolē vai būtiski ietekmē valsts.**

10 Aplūkojot katru iespējamo saistīto pušu attiecību veidu, uzmanība tiek pievērsta attiecību būtībai, ne tikai juridiskajai formai.

11 Šī standarta kontekstā saistītas puses nav:

a) divi uzņēmumi tikai tādēļ, ka tiem ir kopīgs direktors vai cits galvenā vadības personāla loceklis, vai tādēļ, ka kādam viena uzņēmuma galvenā vadības personāla loceklim ir būtiska ietekme uz citu uzņēmumu;

b) divi kopuzņēmuma dalībnieki tikai tādēļ, ka tiem ir kopīga kontrole pār kopuzņēmumu;

c) i) finansējuma nodrošinātāji;

ii) arodbiedrības;

iii) komunālo pakalpojumu uzņēmumi un

iv) ministrijas un valsts aģentūras, kas nekontrolē, kopīgi nekontrolē vai būtiski neietekmē pārskatu sniedzēju uzņēmumu,

tikai tādēļ, ka tie veic savus parastos darījumus ar uzņēmumu (lai arī tie var ietekmēt uzņēmuma rīcības brīvību vai piedalīties tā lēmumu pieņemšanas procesā);

d) klients, piegādātājs, franšīzes devējs, izplatītājs vai galvenais aģents, ar kuru uzņēmums veic nozīmīgu savu uzņēmējdarbības apjomu tikai tādēļ, ka rodas saimnieciska atkarība.

12 Saistītās puses definīcijā asociētais uzņēmums ietver asociētā uzņēmuma meitasuzņēmumus un kopuzņēmums ietver kopuzņēmuma meitasuzņēmumus. Tāpēc, piemēram, asociētā uzņēmuma meitasuzņēmums un ieguldītājs, kuram ir būtiska ietekme uz asociēto uzņēmumu, ir viens ar otru saistīti.

▼**M26**

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Visi uzņēmumi

13 **Attiecības starp mātesuzņēmumu un tā meitasuzņēmumiem jāatklāj neatkarīgi no tā, vai starp tiem ir notikuši darījumi. Uzņēmumam jāatklāj tā mātesuzņēmuma un, ja atšķiras, patiesās kontrolējošās puses nosaukums. Ja ne uzņēmuma mātesuzņēmums, ne patiesā kontrolējošā puse nesagatavo uzņēmumam pieejamus konsolidētos finanšu pārskatus, jāuzrāda nākamā līmeņa mātesuzņēmums, kurš to dara.**

14 Lai finanšu pārskatu lietotāji varētu veidot viedokli par saistīto pušu attiecību ietekmi uz uzņēmumu, ir lietderīgi atklāt saistīto pušu attiecības, kad tās ietver arī kontroli, neatkarīgi no tā, vai starp šīm pusēm ir vai nav veikti darījumi.

15 Saistīto pušu attiecību starp mātesuzņēmumu un tā meitasuzņēmumiem atklāšanas prasība ir papildu informācijas atklāšanas prasība tām prasībām, kas noteiktas 27. SGS, 28. SGS *Ieguldījumi asociētos uzņēmumos* un 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*.

16 13. punkts attiecas uz nākamā līmeņa mātesuzņēmumu. Tas ir pirmais mātesuzņēmums virs tiešā mātesuzņēmuma, kurš sastāda uzņēmumam pieejamus konsolidētos finanšu pārskatus.

17 **Uzņēmumam jāatklāj galvenā vadības personāla kompensācijas kopumā un atsevišķi par katru no šīm kategorijām:**

a) darbinieku īstermiņa pabalsti;

b) pēcnodarbinātības pabalsti;

c) citi darbinieku ilgtermiņa pabalsti;

d) darba attiecību izbeigšanas pabalsti; un

e) maksājumi par akcijām.

18 **Ja finanšu pārskatos ietvertajos periodos uzņēmums ar saistīto pusi ir veicis darījumus, tam ir jāatklāj saistīto pušu attiecību raksturs, kā arī informācija par šiem darījumiem un savstarpējiem atlikumiem, tostarp saistībām, kas nepieciešama lietotājiem, lai izprastu attiecību potenciālo ietekmi uz finanšu pārskatiem. Šīs informācijas atklāšanas prasības papildina 17. punktā ietvertās prasības par informācijas atklāšanu. Atklātajā informācijā jāietver vismaz:**

a) darījumu summa;

b) savstarpējo atlikumu, tostarp saistību, summa, un:

i) to nosacījumi, tai skaitā tas, vai tie ir nodrošināti, un atlīdzības veids, kāds tiks izmantots norēķinos, un

ii) ziņas par jebkādām saņemtām vai sniegtām garantijām;

▼M26

c) uzkrājumi nedrošiem parādiem, kas saistīti ar saistīto pušu parādiem; un

d) izdevumi, kas atzīti periodā attiecībā uz bezcerīgiem vai nedrošiem saistīto pušu parādiem.

19 **18. punktā noteiktā informācijas atklāšana sniedzama atsevišķi par katru no šīm kategorijām:**

a) mātesuzņēmums;

b) uzņēmumi ar kopīgu kontroli vai būtisku ietekmi uz uzņēmumu;

c) meitasuzņēmumi;

d) asociētie uzņēmumi;

e) kopuzņēmumi, kuros uzņēmums ir kopuzņēmuma dalībnieks;

f) uzņēmuma vai tā mātesuzņēmuma galvenais vadošais personāls; un

g) citas saistītās puses.

20 Summu, kas maksājamas saistītajām pusēm vai saņemamas no tām, klasifikācija atsevišķās kategorijās – kā pieprasīts 19. punktā – ir 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* informācijas atklāšanas prasību paplašinājums par informāciju, kas jāsniedz pārskatā par finanšu stāvokli vai pielikumos. Kategorijas ir paplašinātas, lai sniegtu vispusīgu analīzi par saistīto pušu savstarpējiem atlikumiem, un attiecas uz saistīto pušu darījumiem.

21 Darījumi ar saistītu pusi, par kuriem ir jāatklāj informācija finanšu pārskatos, ir šādi:

a) (gatavu vai nepabeigtu) ražojumu pirkšana vai pārdošana;

b) īpašuma un citu aktīvu pirkšana vai pārdošana;

c) pakalpojumu sniegšana vai saņemšana;

d) noma;

e) pētniecības un izstrādes nodošana;

f) darījumi saskaņā ar licenču līgumiem;

g) darījumi saskaņā ar finanšu pasākumiem (tajā skaitā aizdevumi un ieguldījumi pašu kapitālā naudā vai mantiskie ieguldījumi);

h) garantiju sniegšana vai nodrošinājums;

i) saistību uzņemšanās kaut ko darīt, ja nākotnē notiek vai nenotiek konkrēts notikums, tostarp izpildāmi līgumi (*) (atzīti un neatzīti), un

(*) 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamas saistības un iespējami aktīvi* nosaka, ka izpildāmi līgumi ir līgumi, saskaņā ar kuriem neviena puse nav izpildījusi nevienu no saviem pienākumiem vai abas puses vienādā apjomā ir daļēji izpildījušas savus pienākumus.

▼M26

j) saistību nokārtošana uzņēmuma vārdā vai ko nokārto uzņēmums šīs saistītās puses vārdā.

22 Mātesuzņēmuma vai meitasuzņēmuma piedalīšanās noteikto pabalstu plānā, kurā koncerna uzņēmumi dala risku, tiek uzskatīta par darījumu starp saistītām pusēm (skatīt 19. SGS 34.B punktu).

23 Informācija par to, ka saistīto pušu darījumi veikti pēc noteikumiem, kas līdzvērtīgi tiem, kādi dominē nesaistītu pušu darījumos, tiek atklāta tikai tad, ja šādi nosacījumi var tikt pamatoti.

24 **Līdzīga veida posteņus var atklāt kopsummā, izņemot gadījumus, kad nepieciešama atsevišķa atklāšana, lai izprastu saistīto pušu darījumu ietekmi uz uzņēmuma finanšu pārskatiem.**

Ar valsti saistīti uzņēmumi

25 **Pārskatu sniedzējam uzņēmumam nepiemēro 18. punkta prasības par informācijas atklāšanu attiecībā uz saistītās puses darījumiem un nesamaksātajiem atlikumiem, tostarp saistībām, ar:**

a) valsti, kam ir kontrole, kopīga kontrole vai būtiska ietekme uz pārskatu sniedzēju uzņēmumu, un

b) citu uzņēmumu, kas ir saistītā puse, jo šai pašai valstij ir kontrole, kopīga kontrole vai būtiska ietekme gan uz pārskatu sniedzēju uzņēmumu, gan uz otru uzņēmumu.

26 **Ja uz pārskatu sniedzēju uzņēmumu attiecas 25. punktā minētais izņēmums, tam par darījumiem un saistītajiem nesamaksātajiem atlikumiem, kas minēti 25. punktā, ir jāatklāj šāda informācija:**

a) valsts nosaukums un tās attiecību raksturs ar pārskatu sniedzēju uzņēmumu (t. i., kontrole, kopīga kontrole vai būtiska ietekme);

b) šāda pietiekoši sīka informācija, lai dotu iespēju uzņēmuma finanšu pārskatu lietotājiem izprast saistītās puses darījumu ietekmi uz tā finanšu pārskatiem:

i) katra atsevišķi būtiska darījuma raksturs un summa, un

ii) par citiem darījumiem, kas kopā, bet ne atsevišķi ir būtiski, kvalitatīva vai kvantitatīva norāde par to apjomu. Darījumu veidi ir uzskaitīti 21. punktā.

27 Izmantojot savu vērtējumu, lai noteiktu, cik sīka informācija atklājama atbilstīgi 26. punkta b) apakšpunkta prasībām, pārskatu sniedzējam uzņēmumam ir jāapsver, cik tuvas ir attiecības ar saistīto pusi, un citi faktori, kas ir būtiski, lai noteiktu darījuma būtiskuma līmeni, piemēram, vai tas ir:

a) būtisks apjoma ziņā;

b) veikts ar ārpustirgus noteikumiem;

▼**M26**

c) ārpus parastām ikdienas uzņēmējdarbības operācijām, piemēram, uzņēmumu pirkšanas un pārdošanas;

d) atklāts regulējošām vai uzraudzības iestādēm;

e) paziņots augstākā līmeņa vadībai;

f) jāapstiprina akcionāriem.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJAS NOTEIKUMI

28 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts ar atpakaļejošu spēku pārskatu periodiem, kuri sākas 2011. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Vai nu visu standartu, vai 25.–27. punktā minēto daļējo izņēmumu ar valsti saistītiem uzņēmumiem ir atļauts piemērot agrāk. Ja uzņēmums piemēro šo standartu kopumā vai šo daļējo izņēmumu periodam, kurš sākas pirms 2011. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

24. SGS ATSAUKŠANA (2003. G.)

29 Šis standarts aizstāj 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm* (kas pārskatīts 2003. gadā).

▼B

26. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Pensijas pabalsta plānu uzskaite un pārskatu sniegšana

DARBĪBAS JOMA

1 Šis standarts jāpiemēro pensijas pabalsta plānu finanšu pārskatos, ja šādus finanšu pārskatus sagatavo.

2 Pensijas pabalsta plāniem reizēm ir dažādi citi nosaukumi, piemēram, "pensiju shēmas", "vecumpensijas shēmas" vai "pensijas pabalsta shēmas". Šajā standartā pensijas pabalsta plāns ir pārskatu sniedzēja struktūrvienība, kas ir neatkarīga no plāna dalībnieku darba devējiem. Visi pārējie standarti, ja tos neaizstāj šis standarts, attiecas uz pensijas pabalsta plānu finanšu pārskatiem.

3 Šis standarts aplūko plāna uzskaiti un pārskatu sniegšanu visiem dalībniekiem kā vienai grupai. Tas neaplūko pārskatus atsevišķiem dalībniekiem par viņu tiesībām uz pensijas pabalstiem.

4 19. SGS *Darbinieku pabalsti* attiecas uz pensijas pabalstu izmaksu noteikšanu to darba devēju finanšu pārskatos, kuriem ir plāni. Tādējādi šis standarts papildina 19. SGS.

5 Pensijas pabalsta plāni var būt noteiktu iemaksu plāni vai noteiktu pabalstu plāni. Daudziem plāniem jāveido atsevišķi fondi, kam var būt vai nebūt savs atsevišķs juridisks statuss un var būt vai nebūt pilnvarotie, kuriem veic iemaksas un kuri izmaksā pensijas pabalstus. Šo standartu piemēro neatkarīgi no tā, vai šis fonds ir izveidots, un neatkarīgi no tā, vai ir šie pilnvarotie.

6 Pensijas pabalsta plāni, kuru aktīvi ir ieguldīti apdrošināšanas sabiedrībās, ir pakļauti tām pašām uzskaites un iemaksu veikšanas prasībām kā privāti veiktās iemaksas. Tādējādi tie ietilpst šī standarta darbības jomā, ja vien līgums ar apdrošināšanas sabiedrību nav noslēgts konkrēta dalībnieka vai dalībnieku grupas vārdā un pensijas pabalsta pienākuma izpilde ir tikai apdrošināšanas sabiedrības atbildība.

7 Šis standarts neaplūko citus nodarbinātības pabalstu veidus, piemēram, darba attiecību izbeigšanas kompensācijas, atliktās kompensācijas pasākumus, ilga darba atvaļinājuma pabalstus, speciālus priekšlaicīgas pensionēšanās vai štatu samazināšanas plānus, veselības un labklājības plānus vai prēmiju plānus. Šā standarta darbības jomā neietilpst arī valsts sociālās nodrošināšanas pasākumi.

▼B

DEFINĪCIJAS

8 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Pensijas pabalsta plāni ir pasākumi, ar kuru palīdzību uzņēmums nodrošina pabalstus saviem darbiniekiem darba perioda beigās vai pēc tam (ikgadējo ienākumu veidā vai kā vienreizēju pabalstu), kad pirms aiziešanas pensijā šos pabalstus vai darba devēja iemaksas var noteikt vai aplēst atbilstoši kāda dokumenta noteikumiem vai atbilstoši uzņēmuma iedibinātajai praksei.

Noteiktu iemaksu plāni ir pensijas pabalstu plāni, saskaņā ar kuriem summas, kas maksājamas kā pensiju pabalsti, nosaka pēc fondā veiktajām iemaksām kopā ar ieguldījumu peļņu par tām.

Noteiktu pabalstu plāni ir pensijas pabalstu plāni, saskaņā ar kuriem summas, kas maksājamas kā pensiju pabalsti, nosaka pēc formulas, kura parasti balstās uz darbinieku izpeļņu un/vai nostrādātajiem gadiem.

Iemaksu veikšana ir aktīvu nodošana sabiedrībai (fondam), kas ir šķirta no darba devēja uzņēmuma, lai izpildītu turpmākos pienākumus maksāt pensiju pabalstus.

Šajā standartā lietoti arī šādi termini:

Dalībnieki ir pensiju pabalstu plāna locekļi un pārējās personas, kurām saskaņā ar plānu ir tiesības saņemt pabalstus.

Pabalstiem pieejamie neto aktīvi ir plāna aktīvi, no kuriem atskaitītas saistības, kas nav solīto pensiju pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība.

Solīto pensiju pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība ir to pensiju pabalstu plāna paredzamo maksājumu esošajiem un bijušajiem darbiniekiem pašreizējā vērtība, kuri attiecināmi uz jau veikto darbu.

Garantētie pabalsti ir pabalsti, tiesības uz kuriem saskaņā ar pensiju pabalstu plāna nosacījumiem nav atkarīgas no nodarbinātības turpināšanas.

9 Dažiem pensijas pabalsta plāniem ir sponsori, kuri nav darba devēji; šis standarts attiecas arī uz tādu plānu pārskatiem.

10 Lielākā daļa pensijas pabalsta plānu balstās uz oficiāliem līgumiem. Daži plāni ir neoficiāli, taču tiem piemīt zināma pienākuma pakāpe, kas izriet no izveidojušās darba devēju prakses. Kaut arī daži plāni atļauj darba devējiem ierobežot savus pienākumus saskaņā ar plānu, parasti darba devējam ir grūti plānu anulēt, ja darbinieki jāpatur darbā. Gan uz neoficiālajiem, gan uz oficiālajiem plāniem attiecas tās pašas uzskaites un pārskatu sniegšanas metodes.

▼B

11 Daudzi pensijas pabalsta plāni paredz atsevišķu fondu izveidi, kuros veic iemaksas un no kuriem izmaksā pabalstus. Šos fondus var vadīt personas, kas neatkarīgi pārvalda fonda aktīvus. Dažās valstīs šīs personas sauc par pilnvarotajiem. Šajā standartā termins "pilnvarotais" lietots, lai apzīmētu šīs personas, neatkarīgi no tā, vai pastāv pilnvarojuma vienošanās.

12 Pensijas pabalsta plānus parasti raksturo kā noteiktu iemaksu plānus vai noteiktu pabalstu plānus, un katram no tiem ir savas atšķirīgas iezīmes. Reizēm pastāv tādi plāni, kuri ietver abu plānu iezīmes. Šajā standartā šos hibrīdu plānus uzskata par noteiktu pabalstu plāniem.

NOTEIKTU IEMAKSU PLĀNI

13 Noteiktu iemaksu plāna finanšu pārskatā jāietver pārskats par pabalstiem pieejamiem neto aktīviem un iemaksu veikšanas politikas apraksts.

14 Saskaņā ar noteiktu iemaksu plānu dalībnieka pabalstu summu nākotnē nosaka pēc iemaksām, kuras veicis darba devējs, dalībnieks vai arī abi kopā, kā arī pēc fonda darbības efektivitātes un peļņas no ieguldījumiem. Darba devēja pienākums parasti aprobežojas ar iemaksām fondā. Lai gan dažreiz izmanto aktuāra konsultāciju, lai aplēstu nākotnes pabalstus, kurus varētu sasniegt, pamatojoties uz pašreizējām iemaksām un turpmāko iemaksu un no ieguldījumiem gūtās peļņas mainīgo līmeni, aktuāra konsultāciju parasti nepieprasa.

15 Dalībnieki ir ieinteresēti plāna darbībā, jo tā tieši ietekmē to, cik lieli nākotnē būs viņu pabalsti. Dalībnieki ir ieinteresēti zināt, vai iemaksas ir saņemtas un vai ir īstenota pienācīga kontrole, lai aizsargātu saņēmēju intereses. Darba devējs ir ieinteresēts, lai plāna darbība būtu efektīva un godīga.

16 Noteiktu iemaksu plāna pārskata mērķis ir periodiski sniegt informāciju par plānu un tā ieguldījumu darbības rezultātiem. Šo mērķi parasti sasniedz, sniedzot finanšu pārskatu, kurā ietverta šāda informācija:

a) apraksts par nozīmīgām darbībām periodā un ietekmi, kādu rada izmaiņas, kuras attiecas uz plānu, tā dalībniekiem un noteikumiem;

b) pārskati par darījumiem un ieguldījumu darbības rezultātiem periodā un plāna finansiālo stāvokli perioda beigās; un

c) ieguldījumu politiku apraksts.

NOTEIKTU PABALSTU PLĀNI

17 Noteiktu pabalstu plāna finanšu pārskatā jāietver:

a) pārskats par:

i) pabalstiem pieejamiem neto aktīviem;

▼B

ii) solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību, šķirti uzrādot garantētos pabalstus un negarantētos pabalstus; un

iii) iegūto pārsniegumu vai iztrūkumu; vai

b) pārskats par pabalstiem pieejamiem neto aktīviem, tajā skaitā:

i) solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību, šķirti uzrādot garantētos pabalstus un negarantētos pabalstus; vai

ii) atsauci uz šo informāciju pievienotajā aktuāra ziņojumā.

Ja ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ nav sagatavots aktuāra vērtējums, tad par pamatu jāizmanto pēdējais vērtējums un jāatklāj vērtēšanas datums.

18 17. punkta izpratnē solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība jāpamato ar pabalstiem, kuri solīti saskaņā ar plāna noteikumiem par līdz šim veikto darbu, izmantojot esošo algu lielumu vai paredzēto algu lielumu, atklājot lietoto metodi. Tāpat jāatklāj to aktuāra pieņēmumu izmaiņu ietekme, kurām ir bijusi nozīmīga ietekme uz solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību.

19 Finanšu pārskatā jāskaidro sakarība starp solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību un pabalstiem pieejamiem neto aktīviem, un iemaksu veikšanas politika, lai nodrošinātu solītos pabalstus.

20 Saskaņā ar noteiktu pabalstu plānu solīto pensijas pabalstu izmaksāšana ir atkarīga no plāna finansiālā stāvokļa un iemaksu veicēju spējas veikt turpmākas iemaksas plānā, kā arī no plāna ieguldījumu darbības rezultātiem un darbības efektivitātes.

21 Noteiktu pabalstu plānam ir nepieciešama periodiska aktuāra konsultācija, lai novērtētu plāna finansiālo stāvokli, pārskatītu pieņēmumus un ieteiktu turpmāko iemaksu lielumu.

22 Noteiktu pabalstu plāna pārskata mērķis ir periodiski sniegt tādu informāciju par plāna finanšu resursiem un darbību, kas ir noderīga, novērtējot saistību starp resursu uzkrāšanu un plāna pabalstiem laika gaitā. Šo mērķi parasti sasniedz, sniedzot finanšu pārskatu, kurā ietverta šāda informācija:

a) apraksts par nozīmīgām darbībām periodā un ietekmi, kādu rada izmaiņas, kuras attiecas uz plānu, tā dalībniekiem un noteikumiem;

b) pārskati par darījumiem un ieguldījumu darbības rezultātiem periodā un plāna finansiālo stāvokli perioda beigās;

c) aktuāra informācija kā pārskata daļa vai kā atsevišķs pārskats; un

d) ieguldījumu politiku apraksts.

▼B

Solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība

23 Pensijas pabalsta plāna paredzēto maksājumu pašreizējo vērtību var aprēķināt un uzrādīt, izmantojot esošo algu lielumu vai paredzēto algu lielumu līdz laikam, kad dalībnieki aiziet pensijā.

24 Iemesli, kādēļ tiek pieņemta esošo algu metode, ir šādi:

a) solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību, kas ir uz katru plāna dalībnieku pašreiz attiecināmu summu kopsumma, var aprēķināt objektīvāk nekā, balstoties uz paredzēto algu lielumu, jo šī metode ir mazāk saistīta ar pieņēmumiem;

b) pabalstu palielinājumi algu palielinājumu dēļ kļūst par plāna pienākumu algu palielinājuma brīdī; un

c) solīto pensijas pabalstu pašreizējās aktuārās vērtības summa, izmantojot esošo algu lielumu, parasti ir ciešāk saistīta ar summu, kas maksājama, ja plānu pārtrauc vai aptur.

25 Iemesli, kādēļ tiek pieņemta paredzēto algu metode, ir šādi:

a) finanšu informācija jāsagatavo saskaņā ar darbības turpināšanas pieņēmumu, neatkarīgi no veicamajiem pieņēmumiem un aplēsēm;

b) saskaņā ar pēdējās algas plāniem pabalstus nosaka, ņemot vērā algas pensionēšanās datumā vai neilgi pirms tā; tādējādi jāprognozē algas, iemaksu lielums un atdeves likmes; un

c) ja iemaksu veikšana galvenokārt pamatojas uz algu prognozēm, tad algu prognožu neizmantošanas rezultātā var tikt uzrādīts šķietams iemaksu pārpalikums, kad plānā iemaksu pārpalikuma nav, vai arī var tikt uzrādītas pietiekamas iemaksas, kad iemaksas plānā nav pietiekamas.

26 Uz esošām algām balstīto solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību atklāj plāna finanšu pārskatā, lai norādītu pienākumu maksāt pabalstus, kas nopelnīti līdz finanšu ►**M5** pārskata perioda beigām ◄. Uz paredzētajām algām balstīto solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību atklāj, lai norādītu iespējamā pienākuma lielumu, pamatojoties uz darbības turpināšanas pieņēmumu, kas parasti ir iemaksu veikšanas pamatā. Papildus solīto pensijas pabalstu pašreizējās aktuārās vērtības atklāšanai var būt jāsniedz pietiekami plašs paskaidrojums, kas nepārprotami norādītu, kādā kontekstā aplūkojama solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība. Šis paskaidrojums var būt informācija par plānoto turpmāko iemaksu pietiekamību un par iemaksu veikšanas politiku, kuras pamatā ir algu prognozes. To var iekļaut finanšu pārskatā vai aktuāra pārskatā.

▼B

Aktuāra vērtējumu biežums

27 Daudzās valstīs aktuāra vērtējumus veic ne biežāk kā reizi trijos gados. Ja finanšu ►M5 pārskata perioda beigās ◄ nav sagatavots aktuāra vērtējums, tad par pamatu izmanto pēdējo vērtējumu un atklāj vērtēšanas datumu.

Finanšu pārskata saturs

28 Informāciju par noteiktu pabalstu plāniem sniedz vienā no veidiem, kas atspoguļo aktuārās informācijas atklāšanas un uzrādīšanas dažādas prakses:

a) pārskatā iekļauj finanšu pārskatu, kas parāda pabalstiem pieejamos neto aktīvus, solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību un iegūto pārsniegumu vai iztrūkumu. Plāna finanšu pārskatā iekļauj arī pārskatus par pabalstiem pieejamo neto aktīvu izmaiņām un par solīto pensijas pabalstu pašreizējās aktuārās vērtības izmaiņām. Finanšu pārskatā var iekļaut atsevišķu aktuāra ziņojumu, kas apstiprina solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību;

b) finanšu pārskats, kurā iekļauts pārskats par pabalstiem pieejamiem neto aktīviem un pārskats par pabalstiem pieejamo neto aktīvu izmaiņām. Solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību atklāj pārskatu piezīmē. Finanšu pārskatā var iekļaut arī atsevišķu aktuāra ziņojumu, kas apstiprina solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību; un

c) finanšu pārskats, kurā iekļauts pārskats par pabalstiem pieejamiem neto aktīviem un pārskats par pabalstiem pieejamo neto aktīvu izmaiņām, kopā ar atsevišķu aktuāra ziņojumu par solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību.

Katram no šo finanšu pārskatu veidiem var būt pievienots arī pilnvaroto ziņojums vadības vai direktoru ziņojuma veidā un ziņojums par ieguldījumiem.

29 Tie, kuri izvēlējušies 28. punkta a) un b) apakšpunktā minētos veidus, uzskata, ka solīto pensijas pabalstu kvantitatīva izteikšana un cita informācija, ko sniedz saskaņā ar šīm metodēm, palīdz lietotājiem izvērtēt plāna pašreizējo stāvokli un iespēju, ka plāna pienākumi tiks izpildīti. Viņi arī uzskata, ka finanšu pārskatiem jābūt pilnīgiem, un nepaļaujas uz pievienotajiem pārskatiem. Tomēr daži uzskata, ka 28. punkta a) apakšpunktā minētais veids varētu radīt iespaidu, ka pastāv saistības, lai gan solīto pensijas pabalstu pašreizējai aktuārai vērtībai, viņuprāt, nepiemīt visas saistību pazīmes.

▼B

30 Tie, kuri izvēlējušies 28. punkta c) apakšpunktā minēto veidu, uzskata, ka solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība nav jāiekļauj pārskatā par pabalstiem pieejamiem neto aktīviem, kā minēts 28. punkta a) apakšpunktā, vai pat, ka šī vērtība nav jāatklāj piezīmē, kā minēts 28. punkta b) apakšpunktā, jo tā tiks tieši salīdzināta ar plāna aktīviem un šis salīdzinājums var būt nepamatots. Viņi apgalvo, ka aktuāri ne vienmēr salīdzina solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību ar ieguldījumu tirgus vērtībām, bet tā vietā viņi var novērtēt no ieguldījumiem gaidāmo naudas plūsmu pašreizējo vērtību. Tādēļ tie, kuri izvēlējušies šo pārskata veidu, uzskata par maz ticamu to, ka šis salīdzinājums atspoguļo plāna vispārējo aktuāra vērtējumu, un uzskata, ka to var pārprast. Daži arī uzskata, ka neatkarīgi no tā, vai solītie pensijas pabalsti ir izteikti kvantitatīvi, informācija par tiem jāiekļauj vienīgi atsevišķā aktuāra ziņojumā, kur var sniegt pienācīgus paskaidrojumus.

31 Saskaņā ar šo standartu ir atļauts atklāt informāciju par solītajiem pensijas pabalstiem atsevišķā aktuāra ziņojumā. Tas noraida iebildumus pret solīto pensijas pabalstu pašreizējās aktuārās vērtības izteikšanu kvantitatīvi. Tādējādi saskaņā ar šo standartu tiek uzskatīti par pieņemamiem 28. punkta a) un b) apakšpunktā minētie veidi, tāpat arī 28. punkta c) apakšpunktā minētais veids, ja finanšu pārskatā ir atsauce uz aktuāra ziņojumu un ja ir pievienots aktuāra ziņojums, kurā ietverta solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība.

VISI PLĀNI

Plāna aktīvu vērtēšana

32 Pensijas pabalsta plāna ieguldījumi jāuzskaita patiesajā vērtībā. Tirgojamu vērtspapīru patiesā vērtība ir to tirgus vērtība. Ja ir tādi plāna ieguldījumi, kuru patieso vērtību nav iespējams aplēst, jāatklāj iemesls, kādēļ netiek lietota patiesā vērtība.

33 Tirgojamu vērtspapīru patiesā vērtība parasti ir tirgus vērtība, jo to uzskata par visnoderīgāko vērtspapīru novērtējumu ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ un par visnoderīgāko perioda ieguldījumu darbības rezultātu novērtējumu. Vērtspapīrus, kuriem ir nemainīga izpirkšanas vērtība un kuri ir iegādāti, lai saskaņotu plāna pienākumus vai to konkrētas daļas, var uzskaitīt summās, kuras pamatojas uz to galīgo izpirkšanas vērtību, pieņemot konstantu atdeves likmi līdz termiņa beigām. Ja ir tādi plāna ieguldījumi, kuru patieso vērtību nav iespējams aplēst, piemēram, visas uzņēmuma īpašuma tiesības, jāatklāj iemesls, kādēļ netiek lietota patiesā vērtība. Ja ieguldījumus uzskaita nevis tirgus vērtībā vai patiesajā vērtībā, bet gan citās summās, parasti atklāj arī patieso vērtību. Aktīvus, kurus lieto fonda darbībā, uzskaita saskaņā ar attiecīgajiem standartiem.

Informācijas atklāšana

34 Pensijas pabalsta plāna finanšu pārskatā neatkarīgi no tā, vai tas ir noteiktu pabalstu vai noteiktu iemaksu plāns, jāietver arī šāda informācija:

a) pārskats par pabalstiem pieejamo neto aktīvu izmaiņām;

▼B

b) kopsavilkums par nozīmīgām grāmatvedības politikām; un

c) plāna apraksts un plāna izmaiņu ietekme attiecīgajā periodā.

35 Pensijas pabalsta plānu sniegtie finanšu pārskati attiecīgā gadījumā ietver arī šādu informāciju:

a) pārskats par pabalstiem pieejamiem neto aktīviem, atklājot:

i) atbilstīgi klasificētus aktīvus perioda beigās;

ii) aktīvu vērtēšanas metodi;

iii) ziņas par katru atsevišķu ieguldījumu, kas pārsniedz 5 % no pabalstiem pieejamiem neto aktīviem vai 5 % no vērtspapīru klases vai veida;

iv) ziņas par jebkādu ieguldījumu darba devējā; un

v) saistības, kas nav solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība;

b) pārskats par pabalstiem pieejamo neto aktīvu izmaiņām, norādot:

i) darba devēja iemaksas;

ii) darbinieka iemaksas;

iii) ienākumus no ieguldījumiem, piemēram, procentus un dividendes;

iv) citus ienākumus;

v) pabalstus, kas samaksāti vai maksājami (kuri analizēti, piemēram, kā pensijas pabalsti, pabalsti nāves gadījumā, invaliditātes pabalsti un vienreizēji maksājumi);

vi) administratīvos izdevumus;

vii) citus izdevumus;

viii) ienākuma nodokļus;

ix) peļņu un zaudējumus, atsavinot ieguldījumus, un ieguldījumu vērtības izmaiņas; un

x) pārvedumus no citiem un uz citiem plāniem;

c) iemaksu veikšanas politikas apraksts;

d) noteiktu pabalstu plānu gadījumā – solīto pensijas pabalstu pašreizējā aktuārā vērtība (var uzrādīt šķirti garantētos pabalstus un negarantētos pabalstus), kas pamatojas uz pabalstiem, kuri solīti saskaņā ar plāna noteikumiem, par līdz šim veikto darbu un kuri noteikti, izmantojot esošo algu lielumu vai paredzēto algu lielumu; šo informāciju var iekļaut pievienotajā aktuāra ziņojumā, kas jālasa kopā ar attiecīgo finanšu informāciju, un

e) noteiktu pabalstu plānu gadījumā – veikto nozīmīgo aktuāra pieņēmumu apraksts un metode, kura lietota, lai aprēķinātu solīto pensijas pabalstu pašreizējo aktuāro vērtību.

36 Pensijas pabalstu plāna pārskatā ietver plāna aprakstu kā finanšu informācijas daļu vai kā atsevišķu ziņojumu. Tajā var būt ietverta šāda informācija:

a) darba devēju nosaukumi un aptvertās darbinieku grupas;

▼B

b) dalībnieku skaits, kuri saņem pabalstus, un citu dalībnieku skaits, viņus atbilstīgi klasificējot;

c) plāna veids – noteiktu iemaksu vai noteiktu pabalstu plāns;

d) piezīme par to, vai dalībnieki veic iemaksas plānā;

e) dalībniekiem solīto pensijas pabalstu apraksts;

f) plāna darbības pārtraukšanas noteikumu apraksts; un

g) a)–f) apakšpunktā minētās informācijas izmaiņas attiecīgajā periodā, kuru aptver pārskats.

Bieži tiek sniegtas atsauces uz citiem dokumentiem, kuri lietotājiem ir pieejami un kuros ir aprakstīts plāns, un iekļauj tikai informāciju par turpmākajām izmaiņām.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

37 Šis standarts stājas spēkā attiecībā uz pensijas pabalsta plānu finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1988. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

▼M11

27. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati

DARBĪBAS JOMA

1. **Šo standartu piemēro, sagatavojot un sniedzot mātesuzņēmuma kontrolē esoša koncerna konsolidētos finanšu pārskatus.**

2 Šis standarts neaplūko uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaites metodes un to ietekmi uz konsolidāciju, tajā skaitā uzņēmējdarbības apvienošanā radušos nemateriālo vērtību (sk. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*).

3 **Šo standartu arī piemēro, uzskaitot ieguldījumus meitasuzņēmumos, kopīgi kontrolētos uzņēmumos un asociētos uzņēmumos, ja uzņēmums izvēlas vai vietējie normatīvie akti tam pieprasa sniegt atsevišķus finanšu pārskatus.**

DEFINĪCIJAS

4 **Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:**

Konsolidētie finanšu pārskati **ir koncerna finanšu pārskati, kurus sniedz kā vienas saimnieciskās vienības finanšu pārskatus.**

Kontrole **ir spēja noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumu no tā darbības.**

Koncerns **ir mātesuzņēmums un visi tā meitasuzņēmumi.**

Nekontrolējoša līdzdalība **ir pašu kapitāls meitasuzņēmumā, kas nav tieši vai netieši attiecināms uz mātesuzņēmumu.**

Mātesuzņēmums **ir uzņēmums, kuram ir viens vai vairāki meitasuzņēmumi.**

Atsevišķi finanšu pārskati **ir pārskati, kurus sniedz mātesuzņēmums, ieguldītājs asociētā uzņēmumā vai kopīgi kontrolēta uzņēmuma dalībnieks, uzskaitot ieguldījumus, pamatojoties uz tiešu līdzdalību pašu kapitālā nevis ieguldījumu saņēmēju uzrādītajiem darbības rezultātiem un neto aktīviem.**

Meitasuzņēmums **ir uzņēmums, arī tāds nereģistrēts uzņēmums kā personālsabiedrība, ko kontrolē cits uzņēmums (mātesuzņēmums).**

5 Mātesuzņēmums vai tā meitasuzņēmums var būt ieguldītājs asociētā uzņēmumā vai dalībnieks kopīgi kontrolētā uzņēmumā. Šādos gadījumos konsolidētos finanšu pārskatus, kas sagatavoti un sniegti saskaņā ar šo standartu, sagatavo, lai tie atbilstu arī 28. SGS *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos* un 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*.

6 5. punktā aprakstītajam uzņēmumam atsevišķi finanšu pārskati ir pārskati, kas sagatavoti papildus 5. punktā minētajiem finanšu pārskatiem. Atsevišķie finanšu pārskati nav jāietver šo pārskatu pielikumā vai jāpievieno tiem.

▼M11

7 Tāda uzņēmuma finanšu pārskati, kuram nav neviena meitasuzņēmuma, asociēta uzņēmuma vai kopuzņēmuma dalībnieka līdzdalības kopīgi kontrolētā uzņēmumā, nav atsevišķi finanšu pārskati.

8 Mātesuzņēmums, kas saskaņā ar 10. punktu ir atbrīvots no konsolidēto finanšu pārskatu sniegšanas, var sniegt atsevišķos finanšu pārskatus kā tā vienīgos finanšu pārskatus.

KONSOLIDĒTO FINANŠU PĀRSKATU SNIEGŠANA

9 Mātesuzņēmums, kas nav aprakstīts 10. punktā, sniedz konsolidētos finanšu pārskatus, kuros tas konsolidē savus ieguldījumus meitasuzņēmumos saskaņā ar šo standartu.

10 Mātesuzņēmums var nesniegt konsolidētos finanšu pārskatus tikai un vienīgi tad, ja:

a) pats mātesuzņēmums ir citam uzņēmumam pilnīgi vai daļēji piederošs meitasuzņēmums un ja tā citi īpašnieki, arī tie, kam citādi nav balsstiesību, ir informēti un neiebilst, ka mātesuzņēmums nesniedz konsolidētos finanšu pārskatus;

b) mātesuzņēmuma parāda vai pašu kapitāla instrumenti nav publisko vērtspapīru tirgus apgrozībā (vietējā vai ārzemju biržā vai ārpusbiržas tirgū, tajā skaitā vietējos un reģionālos tirgos);

c) mātesuzņēmums nav iesniedzis un pašlaik nesniedz finanšu pārskatus vērtspapīru tirgus uzraudzības komisijā vai citā regulējošā organizācijā ar mērķi emitēt jebkuras kategorijas instrumentus publiskajā vērtspapīru tirgū; un

d) mātesuzņēmuma galīgais vai jebkurš starpposma mātesuzņēmums uzrāda sabiedriski pieejamus konsolidētos finanšu pārskatus, kas atbilst starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem.

11 Mātesuzņēmums, kas saskaņā ar 10. punktu izvēlas nesniegt konsolidētos finanšu pārskatus un sniedz tikai atsevišķos finanšu pārskatus, ievēro 38.–43. punktu.

KONSOLIDĒTO FINANŠU PĀRSKATU DARBĪBAS JOMA

12 Konsolidētajos finanšu pārskatos mātesuzņēmums ietver visus tā meitasuzņēmumus ([1]).

13 Uzskata, ka pastāv kontrole, ja mātesuzņēmumam tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību pieder vairāk nekā puse no uzņēmuma balsstiesībām, ja vien izņēmuma gadījumos nevar nepārprotami pierādīt, ka šīs īpašuma tiesības nenodrošina kontroli. Kontrole pastāv arī tad, ja mātesuzņēmumam pieder puse vai mazāk no uzņēmuma balsstiesībām un ([2]):

a) vara pār vairāk nekā pusi no balsstiesībām, kas iegūta, noslēdzot vienošanos ar citiem ieguldītājiem;

([1]) Ja iegādes brīdī meitasuzņēmums atbilst visiem kritērijiem, lai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas* darbības to klasificētu kā turētu pārdošanai, tad to uzskaita saskaņā ar šo attiecīgo SFPS.

([2]) Sk. arī PIK–12 *Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības*.

▼**M11**

b) vara noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku saskaņā ar statūtiem vai līgumu;

c) vara iecelt amatā vai atbrīvot no tā lielāko daļu valdes vai līdzvērtīgas vadības institūcijas locekļu un šai valdei vai institūcijai ir kontrole šajā uzņēmumā; vai

d) vara pārstāvēt balsu vairākumu valdes vai līdzvērtīgas vadības institūcijas sanāksmēs un šai valdei vai institūcijai ir kontrole šajā uzņēmumā.

14 Uzņēmumam var piederēt akciju iegādes garantijas līgumi, akciju pirkšanas iespēju līgumi, parāda vai pašu kapitāla instrumenti, kuri ir pārveidojami parastajās akcijās, vai citi līdzīgi instrumenti, kuri potenciāli var, ja tos izmanto vai pārveido, dot uzņēmumam balsstiesības vai samazināt citas puses balsstiesības pār cita uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku (potenciālās balsstiesības). Tādu potenciālo balsstiesību, kuras pašlaik ir izmantojamas vai pārveidojamas, tajā skaitā citam uzņēmumam piederošu potenciālo balsstiesību esamību un ietekmi ņem vērā, novērtējot, vai uzņēmumam ir vara pārvaldīt cita uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku. Potenciālās balsstiesības nav pašlaik izmantojamas vai pārveidojamas, ja, piemēram, tās nevar izmantot vai pārveidot līdz turpmākam termiņam vai notikumam.

15 Novērtējot potenciālo balsstiesību ietekmi uz kontroli, uzņēmums izvērtē visus faktus un apstākļus (tajā skaitā atsevišķi vai kopumā izvērtējot potenciālo balsstiesību izmantošanas noteikumus un jebkurus citus līgumu nosacījumus), kas ietekmē potenciālās balsstiesības, izņemot vadības nodomus un finansiālo spēju tās izmantot vai pārveidot.

16 Meitasuzņēmumu neizslēdz no konsolidācijas tikai tādēļ, ka ieguldītājs ir riska kapitāla organizācija, kopējs fonds, ieguldījumu fonds vai līdzīgs uzņēmums.

17 Meitasuzņēmumu neizslēdz no konsolidācijas tādēļ, ka tā uzņēmējdarbība atšķiras no citu koncerna uzņēmumu darbības. Atbilstošu informāciju sniedz, konsolidējot šos meitasuzņēmumus un konsolidētajos finanšu pārskatos sniedzot papildu informāciju par meitasuzņēmumu atšķirīgajiem uzņēmējdarbības veidiem. Piemēram, saskaņā ar 8. SFPS *Darbības segmenti* atklājamā informācija palīdz izprast, kāda nozīme koncernā ir tā dažādajiem uzņēmējdarbības veidiem.

KONSOLIDĀCIJAS PROCEDŪRAS

18 Sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus, uzņēmums rindu pa rindai apvieno mātesuzņēmuma un tā meitasuzņēmumu finanšu pārskatus, saskaitot līdzīgos aktīvu, saistību, pašu kapitāla, ienākumu un izdevumu posteņus. Lai konsolidētie finanšu pārskati sniegtu finanšu informāciju par koncernu kā vienu saimniecisku vienību, rīkojas šādi:

a) izslēdz mātesuzņēmuma ieguldījuma katrā meitasuzņēmumā uzskaites vērtību un mātesuzņēmuma daļu katra meitasuzņēmuma pašu kapitālā (sk. 3. SFPS, kurā aprakstīta jebkādas radušās nemateriālās vērtības uzskaites metode);

▼M11

b) nosaka nekontrolējošo līdzdalību konsolidēto meitasuzņēmumu peļņā vai zaudējumos par pārskata periodu; un

c) nekontrolējošo līdzdalību konsolidēto meitasuzņēmumu neto aktīvos identificē atsevišķi no mātesuzņēmuma līdzdalības daļas meitasuzņēmumos. Nekontrolējošā līdzdalība neto aktīvos sastāv no:

i) šādas nekontrolējošas līdzdalības apmēra sākotnējās apvienošanas datumā, kas aprēķināts saskaņā ar 3. SFPS; un

ii) nekontrolējošas līdzdalības daļa pašu kapitāla izmaiņās pēc apvienošanas datuma.

19 Kad pastāv potenciālās balsstiesības, uz mātesuzņēmumu un nekontrolējošu līdzdalību attiecināto peļņas vai zaudējumu un pašu kapitāla izmaiņu daļu nosaka, pamatojoties uz pašreizējo līdzdalības daļu, neatspoguļojot potenciālo balsstiesību iespējamo izmantošanu vai pārveidošanu.

20 Koncerna iekšējos atlikumus, darījumus, ienākumus un izdevumus izslēdz pilnībā.

21 Koncerna uzņēmumu savstarpējos atlikumus un darījumus, tajā skaitā ienākumus, izdevumus un dividendes izslēdz pilnībā. Peļņu un zaudējumus no tādiem darījumiem starp koncerna uzņēmumiem, kas atzīti aktīvos, piemēram, krājumos un pamatlīdzekļos, izslēdz pilnībā. Zaudējumi darījumos starp koncerna uzņēmumiem var norādīt uz vērtības samazināšanos, kas jāatzīst konsolidētajos finanšu pārskatos. Uz pagaidu starpībām, kas rodas, izslēdzot peļņu un zaudējumus darījumos starp koncerna uzņēmumiem, attiecas 12. SGS *Ienākuma nodokļi*.

22 Mātesuzņēmuma un tā meitasuzņēmumu finanšu pārskatus, kas izmantoti, sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus, sagatavo par situāciju vienā un tajā pašā datumā. Ja mātesuzņēmuma un meitasuzņēmuma pārskatu periodi atšķiras, meitasuzņēmums konsolidācijas nolūkā sagatavo papildu finanšu pārskatus par situāciju tajā pašā datumā, par kādu sagatavoti mātesuzņēmuma finanšu pārskati, ja vien to izdarīt nav neiespējami.

23 Ja saskaņā ar 22. punktu meitasuzņēmuma finanšu pārskati, ko izmanto konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanā, sagatavoti par situāciju datumā, kas atšķiras no datuma, par kādu sagatavoti mātesuzņēmuma finanšu pārskati, veic korekcijas atbilstoši tādu nozīmīgu darījumu vai notikumu ietekmei, kuri notikuši laikā starp šo datumu un mātesuzņēmuma finanšu pārskatu datumu. Jebkurā gadījumā laika periods starp meitasuzņēmuma un mātesuzņēmuma pārskatu datumiem nedrīkst pārsniegt trīs mēnešus. Pārskata periodu ilgumam un jebkurai atšķirībai starp pārskata periodu beigām visos periodos jābūt vienādai.

24 Konsolidētos finanšu pārskatus sagatavo, lietojot vienotas grāmatvedības politikas līdzīgiem darījumiem un citiem notikumiem līdzīgos apstākļos.

25 Ja kāds koncerna uzņēmums lieto grāmatvedības politiku, kas atšķiras no lietošanai konsolidētajos finanšu pārskatos pieņemtās grāmatvedības politikas līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos, šā uzņēmuma finanšu pārskatos, izmantojot tos konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanai, veic atbilstošas korekcijas.

▼M11

26 Meitasuzņēmuma ienākumus un izdevumus konsolidētajos finanšu pārskatos iekļauj ar iegādes datumu, kā noteikts 3. SFPS. Meitasuzņēmuma ienākumi un izdevumi pamatojas uz mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos atzītajiem aktīviem un saistībām iegādes datumā. Piemēram, nolietojuma izdevumi, kuri pēc iegādes datuma atzīti konsolidētajā apvienotajā ienākumu pārskatā, pamatojas uz attiecīgo nolietojamo aktīvu patieso vērtību, kas atzīta konsolidētajos finanšu pārskatos iegādes datumā. Meitasuzņēmuma ienākumus un izdevumus konsolidētajos finanšu pārskatos iekļauj līdz brīdim, kad mātesuzņēmums zaudē kontroli pār meitasuzņēmumu.

27 Nekontrolējošo līdzdalību uzrāda konsolidētā finanšu stāvokļa pārskata pašu kapitālā atsevišķi no mātesuzņēmuma īpašnieku pašu kapitāla.

28 Peļņu vai zaudējumus un katru peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu sastāvdaļu attiecina uz mātesuzņēmuma īpašniekiem un nekontrolējošo līdzdalību. Kopējos ienākumus attiecina uz mātesuzņēmuma īpašniekiem un nekontrolējošo līdzdalību, pat ja tādēļ šīs nekontrolējošās līdzdalības atlikums kļūst negatīvs.

29 Ja meitasuzņēmums ir laidis apgrozībā kumulatīvās priekšrocību akcijas, kas ir klasificētas kā pašu kapitāls un ko tur nekontrolējošas līdzdalības īpašnieki, mātesuzņēmums savu peļņas vai zaudējumu daļu aprēķina pēc tam, kad tā koriģēta par dividendēm, kuras izmaksājamas par šīm akcijām, neatkarīgi no tā, vai dividendes ir vai nav izsludinātas.

30 Izmaiņas mātesuzņēmuma līdzdalības daļā meitasuzņēmumā, kuru rezultātā netiek zaudēta kontrole, uzskaita kā pašu kapitāla darījumus (t.i., darījumus ar īpašniekiem, kas rīkojas kā īpašnieki).

31 Šādos apstākļos kontrolējošās un nekontrolējošās līdzdalības uzskaites vērtības koriģē, lai atspoguļotu to salīdzinošās līdzdalības izmaiņas meitasuzņēmumā. Starpību starp summu, par kādu koriģēta nekontrolējošā līdzdalība, un samaksātās vai saņemtās atlīdzības patieso vērtību atzīst tieši pašu kapitālā un attiecina uz mātesuzņēmuma īpašniekiem.

KONTROLES ZAUDĒŠANA

32 Mātesuzņēmums var zaudēt kontroli pār meitasuzņēmumu ar vai bez pārmaiņām absolūtajā vai relatīvajā īpašumtiesību līmenī. Tas var notikt, piemēram, ja meitasuzņēmumu pakļauj valdības, tiesas, administratora vai regulatora kontrolei. Tas var notikt arī vienošanās rezultātā.

33 Mātesuzņēmums var zaudēt kontroli pār meitasuzņēmumu divu vai vairāku vienošanos (darījumu) rezultātā. Tomēr dažkārt apstākļi norāda, ka vairākas vienošanās jāuzskaita kā viens darījums. Nosakot, vai vienošanās jāuzskaita kā viens darījums, mātesuzņēmums ņem vērā visus vienošanās noteikumus un nosacījumus un to ekonomisko ietekmi. Viens vai vairāki no turpmāk norādītajiem apstākļiem var norādīt, ka mātesuzņēmumam jāuzskaita vairākas vienošanās kā viens darījums:

a) tās noslēdz vienlaikus vai, noslēdzot vienu, ņem vērā otru;

b) tās veido vienu darījumu, kura mērķis ir sasniegt kopēju komerciālu rezultātu;

▼M11

c) vienas vienošanās izpilde ir atkarīga no vismaz vienas citas vienošanās;

d) izvērtējot vienu atsevišķu vienošanos, tai nav ekonomiskā pamatojuma, bet tai ir šāds ekonomiskais pamatojums, izvērtējot to kopā ar citām vienošanām. Piemērs: vienā darījumā akcijas atsavina par cenu, kas ir zemāka par tirgus cenu, bet to kompensē ar turpmāku atsavināšanas darījumu, kura cena pārsniedz tirgus cenu.

34 **Ja mātesuzņēmums zaudē kontroli pār meitasuzņēmumu, tas:**

a) pārtrauc atzīt meitasuzņēmuma aktīvus (arī nemateriālo vērtību) un saistības atbilstoši to uzskaites vērtībām kontroles zaudēšanas datumā;

b) pārtrauc atzīt nekontrolējošo līdzdalību bijušajā meitasuzņēmumā atbilstoši tās uzskaites vērtībai kontroles zaudēšanas datumā (arī uz to attiecināmos citu tādu ienākumu komponentus, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā);

c) atzīst:

i) par darījumu, notikumu vai apstākļiem, kuru rezultātā zaudēta kontrole, saņemtās atlīdzības patieso vērtību; un

ii) ja darījums, kura rezultātā tika zaudēta kontrole, ir saistīts ar meitasuzņēmuma akciju sadali īpašniekiem, kas rīkojas kā īpašnieki, šo sadali;

d) atzīst paturētos ieguldījumus bijušajā meitasuzņēmumā atbilstoši to patiesajai vērtībai kontroles zaudēšanas datumā;

e) pārklasificē kā peļņu vai zaudējumus vai, ja nepieciešams, saskaņā ar citiem SFPS pārved tieši uz nesadalīto peļņu 35. punktā norādītās summas; un

f) atzīst iegūtās atšķirības kā guvumu vai zaudējumus uz mātesuzņēmumu attiecināmajā peļņā vai zaudējumos.

35 Ja mātesuzņēmums zaudē kontroli pār meitasuzņēmumu, mātesuzņēmums uzskaita visas ar šo meitasuzņēmumu saistītās summas, kuras atzītas citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, atbilstoši tai pašai metodei, kāda būtu jāpiemēro, ja mātesuzņēmums būtu tieši atsavinājis atbilstošos aktīvus vai saistības. Tādēļ, ja guvums vai zaudējumi ir iepriekš atzīti citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un pēc atbilstošo aktīvu vai saistību atsavināšanas tie būtu jāpārklasificē kā peļņa vai zaudējumi, mātesuzņēmums pārklasificē guvumu vai zaudējumus no pašu kapitāla par peļņu vai zaudējumiem (kā pārklasificēšanas korekciju), kad tas zaudē kontroli pār meitasuzņēmumu. Piemēram, ja meitasuzņēmumam ir pārdošanai pieejami finanšu aktīvi un mātesuzņēmums zaudē kontroli pār šo meitasuzņēmumu, mātesuzņēmums pārklasificē ar šiem aktīviem saistīto guvumu vai zaudējumus, kuri iepriekš atzīti citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, par peļņu vai zaudējumiem. Tāpat, ja pārvērtēšanas pārsniegumu, kas iepriekš atzīts citos ienākumos, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, aktīva atsavināšanas brīdī pārvestu tieši uz nesadalīto peļņu, mātesuzņēmums, zaudējot kontroli pār meitasuzņēmumu, pārved pārvērtēšanas pārsniegumu tieši uz nesadalīto peļņu.

36 **Zaudējot kontroli pār meitasuzņēmumu, bijušajā meitasuzņēmumā paturēto līdzdalību un visas summas, ko meitasuzņēmums ir parādā mātesuzņēmumam vai pretēji, no kontroles zaudēšanas datuma uzskaita saskaņā ar citiem SFPS.**

▼M11

37 Bijušajā meitasuzņēmumā paturēto ieguldījumu patieso vērtību kontroles zaudēšanas datumā uzskata par finanšu aktīva patieso vērtību sākotnējās atzīšanas brīdī saskaņā ar 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* vai, ja nepieciešams, par izmaksām asociētā vai kopīgi kontrolētā uzņēmumā veikta ieguldījuma sākotnējās atzīšanas brīdī.

MEITASUZŅĒMUMOS, KOPĪGI KONTROLĒTOS UZŅĒMUMOS UN ASOCIĒTAJOS UZŅĒMUMOS VEIKTO IEGULDĪJUMU UZSKAITE ATSEVIŠĶOS FINANŠU PĀRSKATOS

38 Ja uzņēmums sagatavo atsevišķus finanšu pārskatus, tam jāuzskaita ieguldījumi meitasuzņēmumos, kopīgi kontrolētās sabiedrībās un asociētajos uzņēmumos:

a) atbilstoši izmaksām vai

b) saskaņā ar 39. SGS.

Uzņēmumam tāda pati uzskaite jāpiemēro katrai ieguldījumu kategorijai. Ieguldījumi, kas tiek uzskaitīti izmaksās, jāuzskaita saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi* un *pārtrauktas darbības*, ja tie ir klasificēti kā turēti pārdošanai (vai ietverti atsavinātajā grupā, kura tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS. Šādā situācijā ieguldījumiem, kas tiek uzskaitīti saskaņā ar 39. SGS, novērtēšana netiek mainīta.

38A Uzņēmums atzīst dividendi no meitasuzņēmuma, kopīgi kontrolēta uzņēmuma vai asociēta uzņēmuma peļņā vai zaudējumos atsevišķajos finanšu pārskatos, kad ir konstatētas tā tiesības saņemt dividendi.

38B Kad mātesuzņēmums reorganizē savas grupas struktūru, nodibinot jaunu uzņēmumu kā savu mātesuzņēmumu tādā veidā, kas atbilst šādiem kritērijiem:

a) jaunais mātesuzņēmums iegūst kontroli pār sākotnējo mātesuzņēmumu, emitējot pašu kapitāla instrumentus apmaiņā pret sākotnējā mātesuzņēmuma esošiem pašu kapitāla instrumentiem;

b) jaunās grupas un sākotnējās grupas aktīvi un saistības ir tādas pašas tieši pirms un pēc reorganizācijas; un

c) sākotnējā mātesuzņēmuma īpašniekiem pirms reorganizācijas ir tāda pati absolūtā un relatīvā līdzdalība sākotnējās grupas un jaunās grupas neto aktīvos tieši pirms un pēc reorganizācijas,

un jaunais mātesuzņēmums atsevišķajos finanšu pārskatos uzskaita ieguldījumu sākotnējā mātesuzņēmumā saskaņā ar 38. punkta a) apakšpunktu, jaunais mātesuzņēmums novērtē izmaksas to pašu kapitāla posteņu daļas uzskaites vērtībā, kuri norādīti sākotnējā mātesuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos reorganizācijas datumā.

38C Tāpat uzņēmums, kas nav mātesuzņēmums, varētu nodibināt jaunu uzņēmumu kā savu mātesuzņēmumu tādā veidā, kas atbilst 38B punktā noteiktajiem kritērijiem. Uz šādām reorganizācijām tāpat attiecas 38B punktā noteiktās prasības. Šādos gadījumos atsauces uz "sākotnējo mātesuzņēmumu" un "sākotnējo grupu" ir uz "sākotnējo uzņēmumu".

▼M11

39 Šis standarts nenosaka, kuriem uzņēmumiem jāgatavo publiski pieejami atsevišķi finanšu pārskati. 38. un 40.–43. punkts attiecas uz gadījumiem, kad uzņēmums gatavo atsevišķus finanšu pārskatus, kas atbilst starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem. Uzņēmums gatavo arī publiski pieejamus konsolidētos finanšu pārskatus, kā noteikts 9. punktā, ja vien uz to neattiecas 10. punktā minētais atbrīvojums.

40 Ieguldījumus kopīgi kontrolētos uzņēmumos un asociētajos uzņēmumos, kurus uzskaita saskaņā ar 39. SGS, konsolidētajos finanšu pārskatos uzskaita tāpat kā ieguldītāja atsevišķajos finanšu pārskatos.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

41 Konsolidētajos finanšu pārskatos atklāj šādu informāciju:

a) attiecību raksturs starp mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu, ja mātesuzņēmumam tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību nepieder vairāk nekā puse no balsstiesībām;

b) iemesli, kādēļ tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību iegūtas īpašuma tiesības uz vairāk nekā pusi no uzņēmuma esošajām vai potenciālajām balsstiesībām, nenodrošina kontroli;

c) meitasuzņēmuma finanšu pārskatu periodu beigas, ja šādus finanšu pārskatus izmanto konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanai un tajos atspoguļota situācija datumā vai periodā, kas atšķiras no mātesuzņēmuma finanšu pārskatu datuma vai perioda, un šāda atšķirīga datuma vai perioda izmantošanas iemeslu;

d) jebkuru būtisku ierobežojumu veids un apmērs (kas radies, piemēram, no aizņēmumu nosacījumiem vai reglamentējošām prasībām), kas ietekmē meitasuzņēmuma spēju pārskaitīt naudas līdzekļus mātesuzņēmumam naudas dividenžu veidā vai atmaksāt aizņēmumus vai avansus;

e) grafiks, kurā atspoguļota ietekme, ko izraisa mātesuzņēmuma līdzdalības daļas izmaiņas meitasuzņēmumā, kuru rezultātā netiek zaudēta kontrole pār pašu kapitālu, kas attiecināms uz mātesuzņēmuma īpašniekiem; un

f) ja ir zaudēta kontrole pār meitasuzņēmumu, mātesuzņēmums atklāj guvumu vai zaudējumus, kas atzīti saskaņā ar 34. punktu, ja tādi ir, un:

i) to šāda guvuma vai zaudējuma daļu, kas ir attiecināma uz bijušajā meitasuzņēmumā paturēto ieguldījumu atzīšanu pēc to patiesās vērtības kontroles zaudēšanas datumā; un

ii) apvienotā ienākumu pārskata rindu pozīciju(-as), kurā atzīts guvums vai zaudējumi (ja apvienotajā ienākumu pārskatā tie nav norādīti atsevišķi).

42 Ja mātesuzņēmumam, kas saskaņā ar 10. punktu izvēlas negatavot konsolidētos finanšu pārskatus, sagatavoti atsevišķi finanšu pārskati, šajos atsevišķajos finanšu pārskatos atklāj šādu informāciju:

a) fakts, ka finanšu pārskati ir atsevišķie finanšu pārskati; ka ir izmantots atbrīvojums no konsolidācijas; uzņēmuma nosaukums un valsts, kurā reģistrēts vai atrodas uzņēmums, kura konsolidētie finanšu pārskati, kas atbilst starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem, ir publiski pieejami; un adrese, kur šie konsolidētie finanšu pārskati iegūstami;

▼M11

b) saraksts ar būtiskiem ieguldījumiem meitasuzņēmumos, kopīgi kontrolētos uzņēmumos un asociētos uzņēmumos, norādot nosaukumus, valstis, kurās tie reģistrēti vai atrodas, līdzdalības proporcionālo daļu un balsstiesību proporciju, ja tā atšķiras; un

c) apakšpunktā minēto ieguldījumu uzskaitei izmantotās metodes apraksts.

43 **Ja mātesuzņēmums (izņemot tādu, kas aplūkots 42. punktā), dalībnieks ar līdzdalību kopīgi kontrolētā uzņēmumā vai ieguldītājs asociētajā uzņēmumā gatavo atsevišķus finanšu pārskatus, šajos atsevišķajos finanšu pārskatos atklāj šādu informāciju:**

a) fakts, ka finanšu pārskati ir atsevišķie finanšu pārskati, un iemesli, kādēļ šie pārskati tiek gatavoti, ja to nepieprasa likums;

b) saraksts ar būtiskiem ieguldījumiem meitasuzņēmumos, kopīgi kontrolētos uzņēmumos un asociētos uzņēmumos, norādot nosaukumus, valstis, kurās tie reģistrēti vai atrodas, līdzdalības proporcionālo daļu un balsstiesību proporciju, ja tā atšķiras; un

c) b) apakšpunktā minēto ieguldījumu uzskaitei izmantotās metodes apraksts;

un norāda finanšu pārskatus, kas sagatavoti saskaņā ar šā standarta 9. punktu, 28. SGS un 31. SGS, uz kuriem tie attiecas.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

44 **Uzņēmums šo standartu piemēro gada periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama standarta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kas sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tas šo faktu atklāj.**

45 **Uzņēmums piemēro Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes izdarītos 27. SGS 4., 18., 19. un 26.–37. punkta, kā arī 41. punkta e) un f) apakšpunkta grozījumus gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Tomēr uzņēmums nepiemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas pirms 2009. gada 1. jūlija, ja vien tas nepiemēro arī 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā). Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus pirms 2009. gada 1. jūlija, tas šo faktu atklāj. Uzņēmums piemēro grozījumus retrospektīvi ar šādiem izņēmumiem:**

a) 28. punkta grozījumus par kopējo ienākumu attiecināšanu uz mātesuzņēmuma īpašniekiem un nekontrolējošo līdzdalību, pat ja tādēļ šīs nekontrolējošās līdzdalības atlikums ir negatīvs. Tādējādi uzņēmums nekoriģē peļņas vai zaudējumu attiecinājumu uz pārskata periodiem pirms grozījuma piemērošanas.

b) 30. un 31. punkta prasības par līdzdalības daļu izmaiņu uzskaiti meitasuzņēmumā pēc kontroles iegūšanas. Tādējādi 30. un 31. punktā ietvertās prasības neattiecas uz izmaiņām, kas notikušas, pirms uzņēmums ir sācis piemērot šos grozījumus.

▼**M11**

c) 34.–37. punktā ietvertās prasības par kontroles zaudēšanu pār meitasuzņēmumu. Uzņēmums nekoriģē ieguldījuma uzskaites vērtību bijušajā meitasuzņēmumā, ja kontrole ir zaudēta pirms šo grozījumu piemērošanas. Turklāt uzņēmums nepārrēķina guvumu vai zaudējumus no meitasuzņēmuma kontroles zaudēšanas, ja kontrole zaudēta pirms grozījumu piemērošanas.

45A Ar 2008. gada maijā izdotajiem *SFPS uzlabojumiem* grozīts 38. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma, sākot ar datumu, kad tas pirmoreiz piemēro 5. SFPS. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumu agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

45B *Meitasuzņēmumā, kopīgi kontrolētā uzņēmumā vai asociētā uzņēmumā veikta ieguldījuma izmaksas* – 1. SFPS grozījumi un 27. SGS grozījumi, kas izdoti 2008. gada maijā, – no 4. punkta svītroja izmaksu metodes definīciju un pievienoja 38A punktu. Uzņēmums šos grozījumus piemēro perspektīvi gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro šīs izmaiņas agrākam periodam, tas atklāj šo faktu un vienlaicīgi piemēro saistītos 18. SGS, 21. SGS un 36. SGS grozījumus.

45C *Meitasuzņēmumā, kopīgi kontrolētā uzņēmumā vai asociētā uzņēmumā veikta ieguldījuma izmaksas* – 1. SFPS grozījumi un 27. SGS grozījumi, kas izdoti 2008. gada maijā, — pievienoja 38B un 38C punktu. Uzņēmums šos punktus piemēro perspektīvi reorganizācijām, kuras notiek gada periodos, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Turklāt uzņēmums var izlemt 38B un 38C punktu ar atpakaļejošu spēku piemērot notikušām reorganizācijām minēto punktu darbības jomā. Ja tomēr uzņēmums koriģē kādu reorganizāciju, lai ievērotu 38B vai 38C punktu, tas koriģē visas vēlākas reorganizācijas minēto punktu darbības jomā. Ja uzņēmums piemēro 38B vai 38C punktu agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

27. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSTRĀDĀTS 2003. GADĀ)

46 Šis standarts aizstāj 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* (pārstrādāts 2003. gadā).

▼B

28. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite

DARBĪBAS JOMA

▼M8

1 Šis standarts jāpiemēro, uzskaitot ieguldījumus asociētajos uzņēmumos. Tomēr tas neattiecas uz ieguldījumiem asociētajos uzņēmumos, kas pieder:

a) riska kapitāla organizācijām;

b) kopējiem fondiem, trastiem ar daļām vai līdzīgām sabiedrībām, ieskaitot ar ieguldījumiem saistītus apdrošināšanas fondus,

kas sākotnēji pēc to patiesās vērtības tiek atzīti peļņā vai zaudējumos, vai ietverti to aktīvu kategorijā, kas paredzēti tirdzniecībai un uzskaitīti saskaņā ar 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*. Šie ieguldījumi jānovērtē patiesajā vērtībā saskaņā ar 39. SGS, ar izmaiņām patiesajā vērtībā, kas atzītas par peļņu vai zaudējumiem periodā, kurā notikušas izmaiņas. Uzņēmumam, kurš veic šādus ieguldījumus, jāatklāj informācija, atbilstoši 37. punkta f) apakšpunkta prasībām.

▼B

DEFINĪCIJAS

2 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Asociētais uzņēmums ir sabiedrība, ieskaitot tādu nereģistrētu sabiedrību kā personālsabiedrība, pār kuru ieguldītājam ir būtiska ietekme un kas nav nedz meitasuzņēmums, nedz līdzdalība kopuzņēmumā.

Konsolidētie finanšu pārskati ir koncerna finanšu pārskati, kuri sniegti kā vienas saimnieciskās vienības finanšu pārskati.

Kontrole ir spēja noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumus no tā darbības.

Pašu kapitāla metode ir grāmatvedības metode, saskaņā ar kuru ieguldījumu sākotnēji atzīst izmaksās un pēc tam koriģē par ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma neto aktīvu ieguldītāja daļas izmaiņām, kas notikušas pēc iegādes. Ieguldītāja peļņa vai zaudējumi ietver ieguldītāja daļu ieguldījumu peļņā vai zaudējumos.

Kopīga kontrole ir ar līgumu noteikta kontroles savstarpēja dalīšana pār saimnieciskām darbībām un pastāv tikai tad, ja stratēģiskiem finanšu un pamatdarbības lēmumiem saistībā ar pamatdarbībām nepieciešams vienprātīgs lēmums, ko pieņem puses, kas savstarpēji dala kontroli (kopuzņēmuma dalībnieki).

Atsevišķie finanšu pārskati ir tādi, kurus sniedz mātesuzņēmums, ieguldītājs asociētā uzņēmumā vai kopīgi kontrolētas sabiedrības dalībnieks, uzskaitot ieguldījumus, pamatojoties uz tiešu pašu kapitāla līdzdalību, nevis ieguldījumu saņēmēju uzrādītajiem darbības rezultātiem un neto aktīviem.

▼B

Būtiska ietekme ir spēja piedalīties ieguldījumu saņēmēja finanšu un pamatdarbības politikas lēmumu pieņemšanā, bet tā nenozīmē šo politiku kontroli vai kopīgu kontroli.

Meitasuzņēmums ir sabiedrība, tai skaitā tāda nereģistrēta sabiedrība kā personālsabiedrība, ko kontrolē cita sabiedrība (mātesuzņēmums).

3 Tāpat kā tādas sabiedrības finanšu pārskati, kurai nav meitasuzņēmumu, asociētu uzņēmumu vai dalībnieka daļas kopuzņēmumā, finanšu pārskati, kuros piemērota pašu kapitāla metode, nav atsevišķie finanšu pārskati.

4 Atsevišķie finanšu pārskati ir tie, kurus sniedz papildus konsolidētajiem finanšu pārskatiem, finanšu pārskatiem, kuros ieguldījumi uzskaitīti, piemērojot pašu kapitāla metodi un finanšu pārskatiem, kuros kopuzņēmuma dalībnieka daļas kopuzņēmumā ir proporcionāli konsolidētas. Atsevišķie finanšu pārskati var tikt vai netikt pievienoti šiem finanšu pārskatiem.

5 Sabiedrības, kas saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* 10. punktu ir atbrīvotas no konsolidācijas, ar 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumo*s 2. punktu ir atbrīvotas no proporcionālās konsolidācijas vai ar šā standarta 13. punkta c) apakšpunktu ir atbrīvotas no pašu kapitāla metodes piemērošanas, var sniegt atsevišķos finanšu pārskatus kā vienīgos finanšu pārskatus.

Būtiska ietekme

6 Ja ieguldītājam tieši vai netieši (piemēram, ar meitasuzņēmumu starpniecību) pieder 20 vai vairāk procentu no balsstiesībām ieguldījumu saņēmējā, tad pieņem, ka ieguldītājam ir būtiska ietekme, ja vien nevar nepārprotami pierādīt pretējo. Un otrādi – ja ieguldītājam tieši vai netieši (piemēram, ar meitasuzņēmumu starpniecību) pieder mazāk kā 20 procenti no balsstiesībām ieguldījumu saņēmējā, tad pieņem, ka ieguldītājam nav būtiskas ietekmes, ja vien šo ietekmi nevar nepārprotami pierādīt. Ja vienam ieguldītājam ir būtiska vai vairākuma līdzdalība, tas nenozīmē, ka citam ieguldītājam nevar būt būtiska ietekme.

7 Faktu, ka vienam ieguldītajam ir būtiska ietekme, parasti pamato viens vai vairāki šādi nosacījumi:

a) pārstāvniecība ieguldījumu saņēmēja valdē vai līdzvērtīgā pārvaldes institūcijā;

b) piedalīšanās politikas veidošanas procesos, ieskaitot piedalīšanās lēmumos par dividendēm vai citu peļņas sadali;

c) būtiski darījumi starp ieguldītāju un ieguldījumu saņēmēju;

d) vadības personāla savstarpējā apmaiņa; vai

e) būtiskas tehniskas informācijas sniegšana.

▼B

8 Sabiedrībai var piederēt akciju iegādes garantijas līgumi, akciju pirkšanas iespēju līgumi, parāda vai pašu kapitāla instrumenti, kuri pārvēršami parastajās akcijās vai citos līdzīgos instrumentos, kuriem ir potenciāls, ja tos realizē vai pārvērš, dot sabiedrībai papildu balsstiesības vai samazināt citas puses balsstiesības pār citas sabiedrības finanšu un pamatdarbības politiku (t. i. potenciālās balsstiesības). Potenciālo balsstiesību, kuras ir pašlaik realizējamas vai pārvēršamas, esamība un ietekme, ieskaitot potenciālās balsstiesības, kas pieder citam uzņēmumam, tiek ņemtas vērā, novērtējot, vai sabiedrībai ir būtiska ietekme. Potenciālās balsstiesības nav pašlaik realizējamas vai pārvēršamas, ja, piemēram, tās nevar realizēt vai pārveidot līdz turpmākam termiņam vai notikumam.

9 Novērtējot potenciālo balsstiesību ietekmi uz būtisku ietekmi, sabiedrība novērtē visus faktus un apstākļus (tai skaitā atsevišķi vai kopumā novērtējot potenciālo balsstiesību realizēšanas noteikumus un jebkurus citus līguma nosacījumus), kas ietekmē potenciālās balsstiesības, izņemot vadības nodomus un finansiālo spēju tās realizēt vai pārvērst.

10 Sabiedrība zaudē būtisku ietekmi pār ieguldījumu saņēmēju, kad tā zaudē varu piedalīties ieguldījumu saņēmēja finanšu un pamatdarbības politikas lēmumu pieņemšanā. Būtiskas ietekmes zaudēšana var notikt ar vai bez pārmaiņām absolūtā vai relatīvā īpašumtiesību līmenī. Tas var notikt, piemēram, ja asociētais uzņēmums tiek pakļauts valdības, tiesas, administratora vai regulatora kontrolei. Tas var notikt arī vienošanās rezultātā.

Pašu kapitāla metode

11 Saskaņā ar pašu kapitāla metodi ieguldījumu sākotnēji grāmato pēc izmaksām, un tā uzskaites vērtību palielina vai samazina, lai atzītu ieguldītāja daļu asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos pēc iegādes datuma. Ieguldītāja daļu ieguldījumu saņēmēja peļņā vai zaudējumos atzīst ieguldītāja peļņā vai zaudējumos. Saņemtās peļņas daļas no ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma samazina ieguldījuma uzskaites vērtību. ►M5 Uzskaites vērtības korekcijas var būt nepieciešamas izmaiņām ieguldītāja proporcionālajai līdzdalībā ieguldījumu saņēmējā, kuras rada izmaiņas ieguldījumu saņēmēja citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos. Šīs izmaiņas rodas no pamatlīdzekļu un ieguldījumu pārvērtēšanas un no ārvalstu valūtas pārrēķināšanas starpības. Ieguldītāja daļa šajās izmaiņās tiek atzīta ieguldītāja citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos (sk. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)). ◄

12 Ja pastāv potenciālās balsstiesības, ieguldītāja daļu ieguldījuma saņēmēja peļņā vai zaudējumos un pašu kapitāla izmaiņās nosaka, pamatojoties uz pašreizējo īpašuma daļu, neatspoguļojot potenciālo balsstiesību iespējamo izmantošanu vai pārvēršanu.

▼B

PAŠU KAPITĀLA METODES LIETOŠANA

13 Par Ieguldījumu asociētā uzņēmumā jāatskaitās, izmantojot pašu kapitāla metodi, izņemot gadījumus, kad:

a) ieguldījums tiek klasificēts kā turēts pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*;

b) ir attiecināms 27. SGS 10. punkta izņēmums, kas mātesuzņēmumam, kam ir arī ieguldījums asociētajā uzņēmumā, atļauj nesniegt konsolidētos finanšu pārskatus; vai

c) ir attiecināmi visi šādi nosacījumi:

i) ieguldītājs pats ir citai sabiedrībai pilnīgi piederošs vai daļēji piederošs meitasuzņēmums, un tā īpašnieki, tajā skaitā tie, kam citādi nav balsstiesību, ir informēti un neiebilst, ka ieguldītājs nepiemēro pašu kapitāla metodi;

ii) ieguldītāja parāda vai pašu kapitāla instrumenti nav publiskajā vērtspapīru tirgū (vietējā vai ārzemju biržā vai ārpus finanšu institūciju tirgū, ieskaitot vietējos un reģionālos tirgus);

iii) ieguldītāja finanšu pārskati nav reģistrēti un neatrodas reģistrēšanas procesā vērtspapīru tirgus uzraudzības komisijā vai citā reglamentējošā iestādē ar mērķi emitēt jebkuras kategorijas līdzekļus publisko vērtspapīru tirgū; un

iv) galīgais vai jebkurš ieguldītāja starpposma mātesuzņēmums gatavo publiski pieejamus konsolidētos finanšu pārskatus, kas atbilst Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem.

14 Par 13. punkta a) apakšpunktā aprakstītajiem ieguldījumiem jāatskaitās saskaņā ar 5. SFPS.

15 Kad ieguldījums asociētā uzņēmumā, kas iepriekš klasificēts kā turēts pārdošanai, vairs neatbilst kritērijiem, lai tiktu tā klasificēts, par to jāatskaitās, izmantojot pašu kapitāla metodi kopš datuma, kad tas tika klasificēts kā turēts pārdošanai. Attiecīgi jāizdara grozījumi finanšu pārskatos par periodiem kopš asociētā uzņēmuma klasifikācijas kā turētam pārdošanai.

16 [Svītrots]

17 Ienākumu atzīšana, pamatojoties uz saņemto peļņas sadali, var nebūt atbilstošs ieguldītāja nopelnīto ieņēmumu no ieguldījuma asociētajā uzņēmumā novērtēšanas veids, jo saņemtajai peļņas sadalei var būt maza saistība ar asociētā uzņēmuma darbības rezultātiem. Tā kā ieguldītājam ir būtiska ietekme asociētajā uzņēmumā, ieguldītājam pieder līdzdalība asociētā uzņēmuma darbības rezultātos un līdz ar to arī atdevē no ieguldījuma. Ieguldītājs uzskaita šo līdzdalību, paplašinot savu finanšu pārskatu jomu tā, lai tajos iekļautu savu daļu no šāda asociētā uzņēmuma peļņas vai zaudējumiem. Tā rezultātā pašu kapitāla metodes lietošana nodrošina saturīgāku pārskatu par ieguldītāja neto aktīviem un peļņu vai zaudējumiem.

▼**M11**

18. Ieguldītājs pārtrauc lietot pašu kapitāla metodi, sākot ar datumu, kad tas zaudē būtisku ietekmi asociētajā uzņēmumā, un no šā datuma ieguldījumus uzskaita saskaņā ar 39. SGS, ja vien asociētais uzņēmums nekļūst par meitasuzņēmumu vai kopuzņēmumu, kā noteikts 31. SGS. Zaudējot būtisku ietekmi, ieguldītājs novērtē patiesajā vērtībā ieguldījumus, ko ieguldītājs ir paturējis bijušajā asociētajā uzņēmumā. Ieguldītājs atzīst peļņā vai zaudējumos starpību starp:

a) paturēto ieguldījumu patieso vērtību un ieņēmumiem no līdzdalības daļas asociētajā uzņēmumā atsavināšanas; un

b) ieguldījuma uzskaites vērtību būtiskas ietekmes zaudēšanas datumā.

19. Ja ieguldījums zaudē asociētā uzņēmuma statusu un to uzskaita saskaņā ar 39. SGS, tad šī ieguldījuma patieso vērtību datumā, kad tas zaudē asociētā uzņēmuma statusu, uzskata par tā patieso vērtību tā sākotnējās atzīšanas brīdī par finanšu aktīvu saskaņā ar 39. SGS.

19A Ja ieguldītājs zaudē būtisku ietekmi asociētajā uzņēmumā, ieguldītājs uzskaita visas summas, kas atzītas citos ienākumos, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, saistībā ar šo asociēto uzņēmumu atbilstoši tai pašai metodei, kāda būtu jāpiemēro, ja asociētais uzņēmums būtu tieši atsavinājis atbilstošos aktīvus vai saistības. Tādēļ, ja asociētā uzņēmuma guvums vai zaudējumi ir iepriekš atzīti citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā un pēc atbilstošo aktīvu vai saistību atsavināšanas būtu jāpārklasificē kā peļņa vai zaudējumi, ieguldītājs pārklasificē guvumu vai zaudējumus no pašu kapitāla par peļņu vai zaudējumiem (kā pārklasificēšanas korekciju), kad tas zaudē būtisku ietekmi asociētajā uzņēmumā. Piemēram, ja asociētajam uzņēmumam ir pārdošanai pieejami finanšu aktīvi un ieguldītājs zaudē būtisku ietekmi šajā asociētajā uzņēmumā, tad ieguldītājs pārklasificē ar šiem aktīviem saistīto guvumu vai zaudējumus, kas iepriekš atzīti citos ienākumos, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, par peļņu vai zaudējumiem. Ja ieguldītāja līdzdalības daļa asociētajā uzņēmumā ir samazinājusies, bet ieguldījuma saņēmējs joprojām uzskatāms par asociēto uzņēmumu, ieguldītājs pārklasificē par peļņu vai zaudējumiem tikai proporcionālu daļu guvuma vai zaudējumu, kas iepriekš atzīti kā citi ienākumi, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼**B**

20 Daudzas no pašu kapitāla metodes lietošanas procedūrām ir līdzīgas konsolidācijas procedūrām, kas izklāstītas 27. SGS. Turklāt, koncepcijas, kas lietotas meitasuzņēmuma iegādes uzskaites procedūru pamatā, tiek pieņemtas arī, uzskaitot ieguldījuma iegādi asociētajā uzņēmumā.

21 Koncerna daļa asociētā uzņēmumā ir mātesuzņēmuma un tā meitasuzņēmumu ieguldījumu kopums šajā asociētajā uzņēmumā. Šim nolūkam koncerna citu asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu ieguldījumi tiek ignorēti. Ja asociētam uzņēmumam ir meitasuzņēmumi, asociēti uzņēmumi vai kopuzņēmumi, piemērojot pašu kapitāla metodi, tiek ņemta vērā tā peļņa vai zaudējumi un neto aktīvi, kas atzīti asociētā uzņēmuma finanšu pārskatos (ieskaitot asociētā uzņēmuma peļņu vai zaudējumus un neto aktīvus tā asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos) pēc jebkādām korekcijām, kas nepieciešamas, lai lietotu vienotas grāmatvedības politikas (sk. 26. un 27. punktu).

▼B

22 Nerealizēto peļņu un zaudējumus, kas rodas no augšupējiem un lejupējiem darījumiem starp ieguldītāju (ieskaitot tā konsolidētos meitasuzņēmumus) un asociēto uzņēmumu, atzīst ieguldītāja finanšu pārskatos tikai par nesaistītu ieguldītāju daļām asociētā uzņēmumā. Augšupēji darījumi ir, piemēram, asociētā uzņēmuma aktīvu pārdošana ieguldītājam. Lejupēji darījumi ir, piemēram, ieguldītāja aktīvu pārdošana asociētam uzņēmumam. Ieguldītāja daļu no asociētā uzņēmuma peļņas vai zaudējumiem, kas radušies no šiem darījumiem, izslēdz.

▼M12

23 Ieguldījumu asociētajā uzņēmumā uzskaita pēc pašu kapitāla metodes ar datumu, kad uzņēmums kļūst par asociēto uzņēmumu. Iegādājoties ieguldījumu, starpību starp ieguldījuma izmaksām un ieguldītāja daļu asociētā uzņēmuma identificējamo aktīvu un saistību patiesajā neto vērtībā uzskaita šādi:

a) ar asociēto uzņēmumu saistīto nemateriālo vērtību iekļauj ieguldījuma uzskaites vērtībā. Šīs nemateriālās vērtības amortizācija nav atļauta.

b) jebkuru ieguldītāja līdzdalības asociētā uzņēmuma identificējamo aktīvu un saistību patiesajā neto vērtībā pārsniegumu pār ieguldījuma izmaksām uzskaita kā ieņēmumus, nosakot ieguldītāja līdzdalību asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos periodā, kurā ieguldījums iegādāts.

▼B

Attiecīgas korekcijas ieguldītāja daļai asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos pēc iegādes arī veic, lai uzskaitītu, piemēram, nolietojamo aktīvu nolietojumu, pamatojoties uz to patiesajām vērtībām iegādes datumā. Līdzīgi attiecīgus labojumus ieguldītāja daļai asociētā uzņēmuma ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ pēc iegādes veic asociētā uzņēmuma uzskaitītiem nolietojuma zaudējumiem, piemēram, nemateriālai vērtībai vai pamatlīdzekļiem.

24 Piemērojot pašu kapitāla metodi, ieguldītājs izmanto asociētā uzņēmuma jaunākos pieejamos finanšu pārskatus. ►M5 Ja ieguldītāja pārskata perioda beigas atšķiras no asociētā uzņēmuma pārskata perioda beigām, asociētais uzņēmums ieguldītāja lietošanai sagatavo finanšu pārskatus ar to pašu datumu kā ieguldītāja finanšu pārskati, ja vien tas nav neiespējams. ◄

25 Ja saskaņā ar 24. punktu ►M5 asociētā uzņēmuma finanšu pārskati, ko izmanto pašu kapitāla metodes piemērošanai, ir sagatavoti uz citu pārskata datumu, nekā ieguldītāja finanšu pārskati ◄, tad jāveic korekcijas par tādu nozīmīgu darījumu vai notikumu ietekmi, kuri notikuši laikā starp šo datumu un ieguldītāja finanšu pārskatu datumu. ►M5 Jebkurā gadījumā laika periods starp asociētā uzņēmuma un ieguldītāja pārskata perioda beigām nedrīkst pārsniegt trīs mēnešus. Pārskata periodu ilgumam un jebkurai atšķirībai starp pārskata perioda beigām jābūt nemainīgai periodu pēc perioda. ◄

26 Ieguldītāja finanšu pārskatus jāsagatavo, lietojot vienotas grāmatvedības politikas līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos.

▼B

27 Ja asociētais uzņēmums lieto grāmatvedības politikas, kas atšķiras no tām politikām, ko lieto ieguldītājs līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos, asociētā uzņēmuma grāmatvedības politikā veic korekcijas, lai tā atbilstu ieguldītāja grāmatvedības politikai, ieguldītājam izmantojot asociētā uzņēmuma finanšu pārskatus, piemērojot pašu kapitāla metodi.

28 Ja asociētam uzņēmumam apgrozībā ir kumulatīvo priekšrocību akcijas, kuras pieder citām pusēm, nevis ieguldītājam, un ir klasificētas kā pašu kapitāls, ieguldītājs savu peļņas vai zaudējumu daļu aprēķina pēc tam, kad tā koriģēta par uz šīm akcijām attiecināmajām dividendēm, neatkarīgi no tā, vai dividendes ir izsludinātas vai nē.

29 Ja ieguldītāja daļa asociētā uzņēmuma zaudējumos ir vienāda ar tā līdzdalību asociētajā uzņēmumā vai pārsniedz to, ieguldītājs pārstāj atzīt savu daļu turpmākajos zaudējumos. Saskaņā ar pašu kapitāla metodi līdzdalība asociētā uzņēmumā ir ieguldījuma uzskaites vērtība kopā ar jebkuriem ilgtermiņa ieguldījumiem, kas būtībā veido daļu no ieguldītāja neto ieguldījuma asociētajā uzņēmumā. Piemēram, postenis, par kuru norēķins nav plānots, vai nav ticams, ka tas notiks tuvākajā laikā, būtībā ir uzņēmuma papildu ieguldījums šajā asociētajā uzņēmumā. Šādi posteņi var būt priekšrocību akcijas, ilgtermiņa debitoru parādi vai aizdevumi, bet tie nav pircēju un pasūtītāju parādi, parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem, kā arī jebkuri debitoru ilgtermiņa parādi, kam ir atbilstošs nodrošinājums, piemēram, nodrošināti aizdevumi. Zaudējumus, kas pēc pašu kapitāla metodes pārsniedz ieguldītāja ieguldījumu parastajās akcijās, attiecina uz citām ieguldītāja līdzdalības asociētajā uzņēmumā komponentēm apvērstā vecākuma kārtībā (t. i. atbilstoši prioritātei pie likvidācijas).

30 Kad ieguldītāja daļa ir samazināta līdz nullei, papildu zaudējumi un saistības tiek atzītas tikai, ja ieguldītājam ir radušies juridiski vai prakses radīti pienākumi vai tas ir veicis maksājumus asociētā uzņēmuma vārdā. Ja asociētais uzņēmums pēc tam uzrāda peļņu, ieguldītājs atsāk iekļaut savu daļu peļņā tikai pēc tam, kad tā daļa peļņā ir vienāda ar daļu neatzītajos zaudējumos.

Zaudējumi no vērtības samazināšanās

31 Pēc pašu kapitāla metodes piemērošanas, ieskaitot asociētā uzņēmuma zaudējumu atzīšanu saskaņā ar 29. punktu, ieguldītājs piemēro 39. SGS prasības, lai noteiktu, vai nepieciešams papildus atzīt vērtības samazināšanos attiecībā pret ieguldītāja neto ieguldījumu asociētajā uzņēmumā.

32 Ieguldītājs piemēro 39. SGS arī, lai noteiktu, vai attiecībā pret ieguldītāja daļu asociētajā uzņēmumā, kas nesastāda daļu no neto ieguldījumiem, atzīst papildu zaudējumus no vērtības samazināšanās un šo zaudējumu summu.

▼M8

33 Ņemot vērā, ka nemateriālā vērtība, kas ir asociētā uzņēmuma ieguldījuma uzskaites vērtības daļa, atsevišķi netiek uzskaitīta, nolietojums atsevišķi netiek pārbaudīts, piemērojot nolietojuma pārbaudes nemateriālās vērtības prasības 36. SGS *Aktīvu nolietojums*. Tā vietā visu ieguldījuma uzskaites vērtību uzskaita saskaņā ar 36. SGS attiecībā pret nolietojumu, kā atsevišķu aktīvu, salīdzinot tā atgūstamo summu (augstāka lietošanas vērtība un patiesās vērtības mīnus pārdošanas izmaksas) ar tās uzskaites vērtību, kad vien 39. SGS prasību piemērošana norāda, ka ieguldījums, iespējams, ir nolietots. Zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas atzīti šādos apstākļos, netiek iedalīti pie tādiem aktīviem, kas ir daļa no asociētā uzņēmuma ieguldījuma uzskaites vērtības, ieskaitot nemateriālas vērtības. Atbilstīgi, jebkāda zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse tiek atzīta saskaņā ar 36. SGS gadījumā, ja ieguldījuma atgūstamā summa pēc tam palielinās. Nosakot ieguldījuma lietošanas vērtību, uzņēmums novērtē:

▼B

a) tā daļu no to aprēķināto nākotnes naudas plūsmu pašreizējās vērtības, kuras, kā paredzams, kopumā ienesīs asociētais uzņēmums, tostarp naudas plūsmas no asociētā uzņēmuma operācijām un ienākumus, beigās atsavinot ieguldījumu; vai

b) aplēsto nākotnes naudas plūsmu pašreizējo vērtību, kas, kā paredzams, radīsies no dividendēm, kuras tiks saņemtas no ieguldījuma, un kas radīsies, beigās atsavinot ieguldījumu.

Ja par pamatu tiek ņemti atbilstīgi pieņēmumi, ar abu metožu palīdzību var iegūt vienu un to pašu rezultātu.

34 Ieguldījuma asociētajā uzņēmumā atgūstamo vērtību novērtē katram asociētajam uzņēmumam, ja vien asociētais uzņēmums no tā ilgstošas lietošanas nerada ienākošās naudas plūsmas, kas lielā mērā ir neatkarīgas no tām naudas plūsmām, kas nāk no citiem sabiedrības aktīviem.

ATSEVIŠĶIE FINANŠU PĀRSKATI

35 Ieguldījumi asociētajā uzņēmumā jāuzskaita ieguldītāja atsevišķajos finanšu pārskatos saskaņā ar 27. SGS 37.–42. punktu.

36 Šis standarts nenosaka, kuriem uzņēmumiem jāgatavo publiski pieejami atsevišķie finanšu pārskati.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

37 Jāatklāj šāda informācija:

a) ieguldījumu asociētajos uzņēmumos patiesā vērtība, kuru noteiktās biržas cenas ir publiskotas;

b) apkopota finanšu informācija par asociētiem uzņēmumiem, ieskaitot apvienoto aktīvu un saistību summu, ieņēmumus un peļņu vai zaudējumus;

c) iemesli, kādēļ ir atspēkots pieņēmums, ka ieguldītājam nav būtiska ietekme gadījumos, kad ieguldītājam tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību pieder mazāk kā 20 procenti no balsstiesībām vai potenciālajām balsstiesībām ieguldījumu saņēmēja uzņēmumā, bet tiek secināts, ka tam ir būtiska ietekme;

▼B

d) iemesli, kādēļ ir atspēkots pieņēmums, ka ieguldītājam ir būtiska ietekme, gadījumos, kad ieguldītājam tieši vai netieši ar meitasuzņēmumu starpniecību pieder 20 vai vairāk procenti no balsstiesībām vai potenciālajām balsstiesībām ieguldījumu saņēmēja uzņēmumā, bet tiek secināts, ka tam nav būtiskas ietekmes;

▼M5

e) asociētā uzņēmuma finanšu pārskatu beigas, kad šie finanšu pārskati tiek lietoti pašu kapitāla metodes piemērošanai un ir uz citu datumu vai periodu kā ieguldītāja finanšu pārskati, un iemesli cita pārskata datuma vai perioda piemērošanai;

▼B

f) jebkuru būtisku ierobežojumu veids un apmērs (kas radies, piemēram, no aizņēmumu pasākumiem vai reglamentējošām prasībām), kas ietekmē asociēto uzņēmumu spēju pārskaitīt līdzekļus ieguldītājam naudas līdzekļu veidā vai atmaksāt aizņēmumus vai avansus;

g) neatzītā asociētā uzņēmuma zaudējumu daļa, gan par periodu, gan kumulatīvi, ja ieguldītājs pārstājis atzīt savu daļu asociētā uzņēmuma zaudējumos;

h) fakts, ka asociētais uzņēmums nav uzskaitīts, lietojot pašu kapitāla metodi, saskaņā ar 13. punktu; un

i) apkopota finanšu informācija par asociētajiem uzņēmumiem – vai nu atsevišķi vai kopā, kuri nav uzskaitīti, lietojot pašu kapitāla metodi, ieskaitot kopējo aktīvu, saistību, ieņēmumu un peļņas vai zaudējumu summu.

38 Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos, kuri uzskaitīti, lietojot pašu kapitāla metodi, jāklasificē kā ilgtermiņa aktīvi. Ieguldītāja daļa šo asociēto uzņēmumu peļņā vai zaudējumos un šo ieguldījumu uzskaites vērtība jāatklāj atsevišķi. Atsevišķi jāatklāj ieguldītāja daļa jebkurā pārtrauktā darbībā šādos asociētajos uzņēmumos.

▼M5

39 Ieguldītāja daļa šajās izmaiņās, kas atzīta asociētā uzņēmuma citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, ieguldītājam jāatzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos.

▼B

40 Saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* ieguldītājam jāatklāj:

a) sava daļa no asociētā uzņēmuma iespējamajām saistībām, kas radušās kopīgi ar pārējiem kopuzņēmuma dalībniekiem; un

b) tās iespējamās saistības, kas rodas tādēļ, ka ieguldītājs ir atsevišķi atbildīgs par visām vai daļu no asociētā uzņēmuma saistībām.

▼M8

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

▼B

41 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka standarta piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

▼**M5**

41A 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) grozīja SFPS terminoloģiju. Turklāt ir grozīts 11. un 39. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼**M11**

41B Ar 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) grozīts 18. un 19. punkts un pievienots 19.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 27. SGS (ar 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam.

▼**M8**

41C Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 1. un 33. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šīs izmaiņas agrākam periodam, tam šis fakts ir jāatklāj un jāpiemēro šim agrākajam periodam 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana* grozījumi, 31. SGS 1. punkts un 2008. gada maijā izdotā 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* 4. punkts. Uzņēmumam ir atļauts piemērot grozījumus perspektīvi.

▼**B**

CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

42 Šis standarts aizstāj 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite* (pārstrādāts 2000. gadā).

43 Šis standarts aizstāj šīs interpretācijas:

a) 3. PIK *Nerealizētas peļņas un zaudējumu izslēgšana darījumos ar asociētiem uzņēmumiem;*

b) 20. PIK *Pašu kapitāla grāmatvedības metode – zaudējumu atzīšana;* un

c) 33. PIK *Konsolidācija un pašu kapitāla metode – potenciālās balsstiesības un līdzdalības sadale*

▼B

29. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju

DARBĪBAS JOMA ►M8 [1] ◄

1 Šis standarts jāpiemēro finanšu pārskatiem, tostarp konsolidētiem finanšu pārskatiem, jebkuram uzņēmumam, kura funkcionālā valūta ir tādas valsts valūta, kurā pastāv hiperinflācija.

2 Valstīs ar hiperinflāciju pārskati par pamatdarbības rezultātiem un finansiālo stāvokli, kuri sniegti vietējā valūtā, bez koriģēšanas nav izmantojami. Nauda zaudē pirktspēju tādā tempā, ka maldinoši ir pat viena pārskata perioda dažādos laikos notikušu darījumu un citu notikumu summu salīdzinājumi.

3 Šis standarts nenosaka absolūtu pieauguma tempu, kādam pastāvot uzskata, ka ir izveidojusies hiperinflācija. Tas ir vērtējuma jautājums, kad saskaņā ar šo standartu rodas nepieciešamība koriģēt finanšu pārskatus. Uz hiperinflāciju norāda valsts saimnieciskās vides rakstu-rojums, un dažas tās pazīmes ir šādas:

a) lielākā iedzīvotāju daļa dod priekšroku savu līdzekļu glabāšanai nemonetāros aktīvos vai relatīvi stabilā ārvalstu valūtā. Tiem piederošās vietējās valūtas summas tiek nekavējoties ieguldītas, lai saglabātu pirktspēju;

b) lielākā iedzīvotāju daļa naudas summas rēķina nevis vietējās valūtas izteiksmē, bet relatīvi stabilas ārvalstu valūtas izteiksmē. Cenas var būt noteiktas šajā valūtā;

c) pirkšana un pārdošana uz kredīta notiek par cenu, kas kompensē paredzamo pirktspējas zudumu kredīta perioda laikā, kaut arī periods ir īss;

d) procentu likmes, algas un cenas ir saistītas ar cenu indeksu un

e) kumulatīvais inflācijas rādītājs par trim gadiem ir aptuveni 100 % vai lielāks.

4 Ir vēlams, lai visi uzņēmumi, kuri sniedz pārskatus tādās vienas valsts valūtā, kurā pastāv hiperinflācija, lietotu šo standartu, sākot ar vienu datumu. Tomēr šis standarts attiecas uz jebkura uzņēmuma finanšu pārskatiem no tā pārskata perioda sākuma, kurā tas konstatē hiper-inflācijas esamību valstī, kuras valūtā tas sniedz pārskatu.

FINANŠU PĀRSKATU KORIĢĒŠANA

5 Cenas mainās laika gaitā dažādu specifisku vai vispārīgu politisku, saimniecisku un sociālu faktoru ietekmē. Specifiski faktori, piemēram, piedāvājuma un pieprasījuma izmaiņas un tehnoloģiju attīstība, var izraisīt atsevišķu cenu nozīmīgu paaugstināšanos vai pazemināšanos neatkarīgi vienai no otras. Turklāt vispārīgi faktori var ietekmēt vispā-rējā cenu līmeņa un tādējādi arī naudas vispārējās pirktspējas svār-stības.

---

[1] Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* Padome grozīja šajā 29. SGS izmantotos terminus, lai tie būtu saskanīgi ar citiem SFPS: "tirgus vērtība" mainīts uz "patiesā vērtība" un b) "darbības rezultāti" un "neto ienākumi" mainīts uz "peļņa vai zaudējumi".

▼M8

6 Uzņēmumi, kas finanšu pārskatus sagatavo, pamatojoties uz sākotnējo izmaksu principu grāmatvedībā, dara to, neņemot vērā ne vispārējā cenu līmeņa izmaiņas, ne atzīto aktīvu vai saistību specifisko cenu pieaugumu. Šajā gadījumā izņēmumi ir tie aktīvi un saistības, kurus uzņēmumam jānovērtē vai kurus tas izvēlas novērtēt ar to patieso vērtību. Piemēram, pamatlīdzekļus var pārvērtēt ar to patieso vērtību un bioloģiskie aktīvi parasti ir jānovērtē ar to patieso vērtību. Tomēr daži uzņēmumi sniedz primāros finanšu pārskatus, kuri balstīti uz kārtējo izmaksu metodi, kas atspoguļo turēto aktīvu specifisko cenu izmaiņu ietekmi.

▼B

7 Valstī ar hiperinflāciju finanšu pārskati, neatkarīgi no tā, vai tie pamatojas uz sākotnējo izmaksu metodi vai kārtējo izmaksu metodi, ir izmantojami tikai tad, ja tie ir izteikti ►M5 pārskata perioda beigās ◄ pastāvošajā mērvienībā. Tādējādi šis standarts attiecas uz finanšu pārskatiem, kuros uzņēmums sniedz tādas valsts valūtā, kurā pastāv hiperinflācija. Nav pieļaujama šajā standartā pieprasītās informācijas sniegšana nekoriģētu finanšu pārskatu pielikumā. Turklāt nav pieļaujama finanšu pārskatu sniegšana atsevišķi pirms koriģēšanas.

▼M8

8 Tāda uzņēmuma finanšu pārskatiem, kurš sniedz tos tādas valsts valūtā, kurā pastāv hiperinflācija, neatkarīgi no tā, vai tie pamatojas uz sākotnējo izmaksu metodi vai kārtējo izmaksu metodi, jābūt izteiktiem pārskata perioda beigās pastāvošajā mērvienībā. Iepriekšējā perioda atbilstošie skaitļi, kuri pieprasīti saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā), un jebkura informācija par iepriekšējiem periodiem arī jāsniedz pārskata perioda beigās pastāvošajā mērvienībā. Lai uzrādītu salīdzināmās summas citā uzrādīšanas valūtā, jāpiemēro 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme* 42. punkta b) apakšpunkts un 43. punkts.

▼B

9 Neto monetārās pozīcijas guvumus vai zaudējumus iekļauj peļņā vai zaudējumos un atklāj atsevišķi.

10 Lai koriģētu finanšu pārskatus saskaņā ar šo standartu, jālieto noteiktas procedūras un vērtējums. Šo procedūru un vērtējumu konsekventa lietošana periodu pēc perioda ir svarīgāka nekā tas, cik precīzas ir koriģētajos finanšu pārskatos iekļautās summas.

Sākotnējo izmaksu finanšu pārskati

▼M5

Finanšu stāvokļa pārskats

▼B

11 Tās ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ summas, kuras vēl nav izteiktas ►M5 pārskata perioda beigās ◄ pastāvošajā mērvienībā, koriģē, piemērojot vispārējo cenu indeksu.

12 Monetāros posteņus nekoriģē, jo tie jau ir izteikti ►M5 pārskata perioda beigās ◄ pastāvošajā monetārajā vienībā. Monetārie posteņi ir turētā nauda un posteņi, kas saņemami vai maksājami naudā.

▼B

13 Aktīvus un saistības, kuras ar cenu svārstībām saista vienošanās, piemēram, ar indeksu saistītas obligācijas un aizdevumi, koriģē saskaņā ar vienošanos, lai varētu pārliecināties par summu, kāda ir spēkā ►M5 pārskata perioda beigās ◄. Šos posteņus koriģētajā ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ uzrāda atbilstoši koriģētajai summai.

▼M8

14 Visi pārējie aktīvi un saistības ir nemonetāras. Dažus nemonetāros posteņus uzrāda pārskata perioda beigās pastāvošajās summās, piemēram, neto pārdošanas vērtībā un patiesajā vērtībā, tādēļ tos nepārveido. Visus pārējos nemonetāros aktīvus un saistības pārveido.

15 Lielākoties nemonetāros posteņus uzrāda izmaksās vai arī izmaksās, atņemot nolietojumu, tāpēc tie tiek izteikti kā summas, kas uzrādītas šī posteņa iegādes datumā. Katra posteņa pārveidotās izmaksas vai izmaksas, no kurām atskaitīts nolietojums, nosaka, piemērojot tā sākotnējām izmaksām un uzkrātajam nolietojumam vispārējā cenu indeksa izmaiņas periodā no iegādes datuma līdz pārskata perioda beigām. Piemēram, pamatlīdzekļus, izejvielu krājumus un preces pārdošanai, nemateriālo vērtību, patentus, preču zīmes un līdzīgus aktīvus pārveido no to pirkšanas datumiem. Daļēji pabeigto un gatavo ražojumu krājumus pārveido no datumiem, kuros radušās pirkšanas un pārveidošanas izmaksas.

▼B

16 Detalizēti ieraksti par pamatlīdzekļu objektu iegādes datumiem var nebūt pieejami vai par tiem nevar veikt aplēses. Šajos retajos gadījumos šā standarta piemērošanas pirmajā periodā par koriģēšanas pamatu var būt jālieto šo posteņu vērtības neatkarīgs profesionāls vērtējums.

17 Šajos gadījumos var būt jālieto aplēse, kas balstīta, piemēram, uz funkcionālās valūtas un relatīvi stabilas ārvalstu valūtas svārstību attiecību.

18 Dažus nemonetāros posteņus uzrāda summās, kuras nav pastāvējušas ne iegādes, ne ►M5 pārskata perioda beigās ◄, piemēram, pamatlīdzekļi, kas pārvērtēti kādā agrākā datumā. Šajos gadījumos uzskaites vērtības koriģē no pārvērtēšanas datuma.

▼M8

19 Nemonetāra posteņa pārveidoto summu samazina saskaņā ar atbilstīgajiem SFPS, ja tā pārsniedz savu atgūstamo summu. Piemēram, pamatlīdzekļu, nemateriālās vērtības, patentu un preču zīmju pārveidotās summas samazina līdz atgūstamajai summai un krājumu pārveidotās summas samazina līdz neto pārdošanas vērtībai.

20 Ieguldījumu saņēmējs uzņēmums, kas uzskaitīts pēc pašu kapitāla metodes, var sniegt pārskatus tādas valsts valūtā, kurā pastāv hiperinflācija. Šā ieguldījumu saņēmēja finanšu stāvokļa pārskatu un apvienoto ienākumu pārskatu pārveido saskaņā ar šo standartu, lai aprēķinātu ieguldītāja daļu neto aktīvos un peļņā vai zaudējumos. Ja ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma pārveidotie finanšu pārskati ir izteikti ārvalstu valūtā, tos pārrēķina saskaņā ar beigu kursu.

▼B

21 Inflācijas ietekmi parasti atzīst aizņēmumu izmaksās. Nav pareizi koriģēt tos kapitālieguldījumus, kurus finansē ar aizņēmumu, un kapitalizēt to aizņēmumu izmaksu daļu, kura šajā periodā kompensē inflāciju. Šo aizņēmumu izmaksu daļu atzīst par izdevumiem tajā periodā, kurā tās rodas.

22 Uzņēmums var iegādāties aktīvus saskaņā ar vienošanos, kas atļauj tam atlikt maksājumu bez precīzi noteiktas procentu maksas. Ja nav iespējams piedēvēt procentu summu, tad tādus aktīvus koriģē no maksājuma datuma, nevis no pirkšanas datuma.

23 [Svītrots]

24 Šī standarta piemērošanas pirmā perioda sākumā pašu kapitāla sastāvdaļas, izņemot nesadalīto peļņu un jebkuru pārvērtēšanas pārsniegumu, koriģē, piemērojot vispārējo cenu indeksu, sākot ar datumiem, kad sastāvdaļas ieguldīja vai tās radās citādi. Jebkuru pārvērtēšanas pārsniegumu, kas radies iepriekšējos periodos, izslēdz. Koriģēto nesadalīto peļņu iegūst no visām citām summām koriģētajā ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄.

25 Pirmā perioda beigās un nākamajos periodos visas pašu kapitāla sastāvdaļas koriģē, piemērojot vispārējo cenu indeksu, sākot ar perioda sākumu vai ieguldīšanas datumu, ja tas notiek vēlāk. Attiecīgajā periodā notikušās pašu kapitāla izmaiņas atklāj saskaņā ar 1. SGS

▼M5

Apvienotais ienākumu pārskats

▼B

26 Šis standarts pieprasa, lai visi posteņi ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ būtu izteikti ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ pastāvošajā mērvienībā. Tādēļ visām summām jābūt koriģētām, piemērojot vispārējā cenu indeksa izmaiņas, sākot ar datumu, kad ienākumu un izdevumu posteņi sākotnēji uzrādīti finanšu pārskatos.

Neto monetārās pozīcijas guvumi vai zaudējumi

27 Inflācijas periodā uzņēmums, kura monetārie aktīvi pārsniedz monetārās saistības, zaudē pirktspēju, savukārt tā uzņēmuma pirktspēja, kura monetārās saistības pārsniedz monetāros aktīvus, palielinās, ja aktīvi un saistības nav saistīti ar cenu līmeni. Neto monetārās pozīcijas guvumus vai zaudējumus var iegūt kā starpību, kura rodas, koriģējot nemonetāros aktīvus, pašu kapitālu un ►**M5** apvienotā ienākumu pārskata ◄ posteņus, kā arī koriģējot ar indeksu saistītos aktīvus un saistības. Guvumus vai zaudējumus var aplēst, piemērojot vispārējā cenu indeksa izmaiņas perioda vidējai svērtajai monetāro aktīvu un monetāro saistību starpībai.

▼M8

28 Neto monetārās pozīcijas guvumus vai zaudējumus iekļauj peļņā vai zaudējumos. Saskaņā ar 13. punktu veiktās to aktīvu un saistību korekcijas, kurus ar cenu izmaiņām saista vienošanās, ieskaitu veic pret neto monetārās pozīcijas guvumiem vai zaudējumiem. Citi ienākumu un izdevumu aprēķina posteņi, piemēram, procentu ienākumi un izdevumi un ārvalstu valūtas kursa starpības, kuras attiecinātas uz ieguldītajiem vai aizņemtajiem līdzekļiem, arī ir saistīti ar neto monetāro pozīciju. Lai gan šos posteņus atklāj atsevišķi, var būt lietderīgi tos uzrādīt kopā ar neto monetārās pozīcijas guvumiem vai zaudējumiem apvienotajā ienākumu pārskatā.

▼B

Kārtējo izmaksu finanšu pārskati

▼M5

Finanšu stāvokļa pārskats

▼B

29 Posteņus, kuri uzrādīti kārtējās izmaksās, nekoriģē, jo tie jau ir izteikti ►M5 pārskata perioda beigās ◄ pastāvošajā mērvienībā. Citus ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ posteņus koriģē saskaņā ar 11.–25. punktu.

▼M5

Apvienotais ienākumu pārskats

▼B

30 ►M5 Apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, kas sagatavots pēc kārtējo izmaksu metodes, pirms koriģēšanas parasti uzrāda izmaksas laikā, kad notika pamatā esošie darījumi vai notikumi. Pārdoto preču un sniegto pakalpojumu izmaksas, kā arī nolietojumu grāmato kārtējās izmaksās patērēšanas laikā; pārdošanas un citus izdevumus grāmato naudas summās tad, kad tie radušies. Tādēļ visas summas jākoriģē ►M5 pārskata perioda beigās ◄ pastāvošajā mērvienībā, piemērojot vispārējo cenu indeksu.

Neto monetārās pozīcijas guvumi vai zaudējumi

31 Neto monetārās pozīcijas ieņēmumi vai zaudējumi jāatzīst saskaņā ar 27. un 28. punktu.

Nodokļi

32 Finanšu pārskatu koriģēšana saskaņā ar šo standartu var radīt atšķirības starp atsevišķu aktīvu un saistību uzskaites vērtību ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ un to nodokļu bāzēm. Šīs atšķirības uzskaita saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi.*

Naudas plūsmas pārskats

33 Šis standarts pieprasa, lai visi posteņi naudas plūsmas pārskatā būtu izteikti ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ pastāvošajā mērvienībā.

▼B

Atbilstošie skaitļi

▼M8

34 Iepriekšējā pārskata perioda atbilstošos skaitļus, neatkarīgi no tā, vai tie pamatojās uz sākotnējo izmaksu metodi vai kārtējo izmaksu metodi, pārveido, piemērojot vispārējo cenu indeksu tā, lai salīdzināmie finanšu pārskati tiktu sniegti pārskata perioda beigās pastāvošajā mērvienībā. Informāciju, kuru atklāj par iepriekšējiem periodiem, arī izsaka pārskata perioda beigās pastāvošajā mērvienībā. Lai uzrādītu salīdzināmās summas citā uzrādīšanas valūtā, jāpiemēro 21. SGS 42. punkta b) apakšpunkts un 43. punkts.

▼B

Konsolidētie finanšu pārskati

35 Mātesuzņēmumam, kurš sniedz pārskatus tādas valsts valūtā, kurā pastāv hiperinflācija, var būt meitasuzņēmumi, kuri arī sniedz pārskatus tādu valstu valūtās, kurās pastāv hiperinflācija. Jebkura šā meitasuzņēmuma finanšu pārskati jākoriģē, piemērojot vispārējo cenu indeksu valstī, kuras valūtā tas sniedz pārskatus, pirms to iekļauj mātesuzņēmuma publiskotajos konsolidētajos finanšu pārskatos. Ja šis meitasuzņēmums ir ārvalstu meitasuzņēmums, tad tā koriģētos finanšu pārskatus pārrēķina pēc beigu kursa. Tādu meitasuzņēmumu finanšu pārskati, kas nesniedz pārskatus tādu valstu valūtās, kurās pastāv hiperinflācija, aplūko saskaņā ar 21. SGS.

36 Ja konsolidē finanšu pārskatus ar ►M5 pārskata perioda beigām ◄, visi posteņi – gan nemonetārie, gan monetārie – jākoriģē konsolidēto finanšu ►M5 pārskata perioda beigās ◄ pastāvošajā mērvienībā.

Vispārējā cenu indeksa izvēle un lietošana

37 Finanšu pārskatu koriģēšana saskaņā ar šo standartu prasa, lai tiktu lietots vispārējais cenu indekss, kas atspoguļo vispārējās pirktspējas izmaiņas. Vēlams, lai visi uzņēmumi, kuri sniedz pārskatus vienas valsts valūtā, lietotu to pašu indeksu.

VALSTIS, KURĀS VAIRS NEPASTĀV HIPERINFLĀCIJA

38 Ja valstī vairs nepastāv hiperinflācija un uzņēmums neturpina finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu saskaņā ar šo standartu, tad tas iepriekšējā pārskata perioda beigās pastāvošajā mērvienībā izteiktās summas ņem par pamatu uzskaites vērtībām turpmākajos finanšu pārskatos.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

39 Jāatklāj šāda informācija:

a) fakts, ka finanšu pārskati un iepriekšējo periodu atbilstošie skaitļi ir pārrēķināti, ņemot vērā funkcionālās valūtas vispārīgās pirktspējas izmaiņas, un tā rezultātā sniegti ►M5 pārskata perioda beigās ◄ pastāvošajā mērvienībā;

▼B

b) b) vai finanšu pārskati pamatojas uz sākotnējo izmaksu metodi vai kārtējo izmaksu metodi, un

c) cenu indekss un tā līmenis ►M5 pārskata perioda beigās ◄ un indeksa izmaiņas pārskata periodā un iepriekšējā periodā.

40 Šajā standartā pieprasītā atklājamā informācija ir nepieciešama, lai precizētu principu inflācijas ietekmes aplūkošanai finanšu pārskatos. Tiem jāsniedz arī cita nepieciešamā informācija, lai izprastu šo principu un summas.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

41 Šis standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1990. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

▼B

31. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Līdzdalība kopuzņēmumos

DARBĪBAS JOMA

▼M8

1 Šis standarts jāpiemēro, lai uzskaitītu līdzdalību kopuzņēmumos un uzrādītu kopuzņēmuma aktīvus, saistības, ienākumus un izdevumus kopuzņēmuma dalībnieku un ieguldītāju finanšu pārskatos neatkarīgi no kopuzņēmuma darbības struktūras vai formas. Tomēr tas neattiecas uz dalībnieku līdzdalību kopīgi kontrolētajās sabiedrībās, kas pieder:

a) riska kapitāla organizācijām;

b) kopējiem fondiem, trastiem ar daļām vai līdzīgām sabiedrībām, ieskaitot ar ieguldījumiem saistītus apdrošināšanas fondus,

kas sākotnēji pēc to patiesās vērtības tiek atzīti peļņā vai zaudējumos, vai ietverti to aktīvu kategorijā, kas paredzēti tirdzniecībai un uzskaitīti saskaņā ar 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*. Šie ieguldījumi jānovērtē patiesajā vērtībā saskaņā ar 39. SGS, ar izmaiņām patiesajā vērtībā, kas atzītas peļņā vai zaudējumos periodā, kurā notikušas izmaiņas. Kopuzņēmuma dalībniekam, kurš ņem šādu līdzdalību, jāatklāj informācija atbilstoši 55. un 56. punkta prasībām.

▼B

2 Dalībnieks ar līdzdalību kopīgi kontrolētā uzņēmumā tiek atbrīvots no 30. punkta (proporcionālā konsolidācija) un 38. punkta (pašu kapitāla metode) prasībām, ja tas atbilst šādiem nosacījumiem:

a) līdzdalība tiek klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības;*

b) ir attiecināms 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* 10. punkta izņēmums, kas mātesuzņēmumam, kam ir arī līdzdalība kopīgi kontrolētā uzņēmumā, atļauj nesniegt konsolidētos finanšu pārskatus; vai arī

c) ir attiecināmi visi šie nosacījumi:

i) kopuzņēmuma dalībnieks ir citam uzņēmumam pilnīgi piederošs vai daļēji piederošs meitasuzņēmums un tā īpašnieki, ieskaitot tos, kam citādi nav balsstiesību, ir informēti un neiebilst, ka kopuzņēmuma dalībnieks nepiemēro proporcionālo konsolidāciju vai pašu kapitāla metodi;

ii) kopuzņēmuma dalībnieka parādi vai citi pašu kapitāla instrumenti nav publisko vērtspapīru tirgū (vietējā vai ārzemju biržā vai ārpus finanšu institūciju tirgū, ieskaitot vietējos un reģionālos tirgus);

iii) kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskati nav reģistrēti un neatrodas reģistrēšanas procesā vērtspapīru tirgus uzraudzības komisijā vai citā reglamentējošā iestādē ar mērķi emitēt jebkuras kategorijas līdzekļus publisko vērtspapīru tirgū; un

▼B

iv) galīgais vai jebkurš kopuzņēmuma dalībnieka starpposma mātesuzņēmums gatavo sabiedriski pieejamus konsolidētos finanšu pārskatus, kas atbilst Starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem.

DEFINĪCIJAS

3 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Kontrole ir spēja noteikt saimnieciskās darbības finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai no tās gūtu labumus.

Pašu kapitāla metode ir uzskaites metode, saskaņā ar kuru līdzdalību kopīgi kontrolētā uzņēmumā sākotnēji grāmato tā izmaksās un pēc tam koriģē par kopuzņēmuma dalībnieka daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma neto aktīvu izmaiņās, kas notikušas pēc iegādes. Kopuzņēmuma dalībnieka peļņa vai zaudējumi ietver kopuzņēmuma dalībnieka daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos.

Ieguldītājs kopuzņēmumā ir kopuzņēmumā iesaistītā puse, kurai nav kopīgas kontroles pār šo kopuzņēmumu.

Kopīga kontrole ir ar līgumu noteikta kontroles savstarpēja dalīšana pār saimnieciskām darbībām un pastāv tikai tad, ja stratēģiskiem finanšu un pamatdarbības lēmumiem saistībā ar pamatdarbībām nepieciešams vienprātīgs lēmums, ko pieņem puses, kas savstarpēji dala kontroli (kopuzņēmuma dalībnieki).

Kopuzņēmums ir vienošanās, saskaņā ar kuru divas vai vairākas puses uzsāk saimniecisku darbību, kura tiek kopīgi kontrolēta.

Proporcionālā konsolidācija ir uzskaites metode, saskaņā ar kuru kopuzņēmuma dalībnieka daļu katrā no kopīgi kontrolētā uzņēmuma aktīviem, saistībām, ienākumiem un izdevumiem rindu pa rindai apvieno ar līdzīgiem kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskatu posteņiem vai uzrāda kā atsevišķus posteņus kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskatos.

Atsevišķie finanšu pārskati ir tādi, kurus sniedz mātesuzņēmums, ieguldītājs asociētā uzņēmumā vai kopīgi kontrolēta uzņēmuma dalībnieks, uzskaitot ieguldījumus, pamatojoties uz tiešu pašu kapitāla līdzdalību, nevis ieguldījumu saņēmēju uzrādītajiem darbības rezultātiem un neto aktīviem.

Būtiska ietekme ir tiesības piedalīties saimnieciskās darbības finanšu un pamatdarbības politikas lēmumu pieņemšanā, bet tā nenozīmē šo politiku kontroli uzņēmumā vai kopīgu kontroli.

Kopuzņēmuma dalībnieks ir kopuzņēmumā iesaistītā puse, kurai ir kopīga kontrole pār šo kopuzņēmumu.

4 Tāpat kā tāda uzņēmuma finanšu pārskati, kuram nav meitasuzņēmumu, asociētu uzņēmumu vai dalībnieka daļas kopuzņēmumā, finanšu pārskati, kuros piemērota proporcionālā konsolidācija vai pašu kapitāla metode, nav atsevišķie finanšu pārskati.

▼B

5 Atsevišķie finanšu pārskati ir tie, kurus sniedz papildus konsolidētajiem finanšu pārskatiem, finanšu pārskatiem, kuros ieguldījumi uzskaitīti, piemērojot pašu kapitāla metodi, un finanšu pārskatiem, kuros kopuzņēmuma dalībnieka daļas kopuzņēmumā ir proporcionāli konsolidētas. Atsevišķie finanšu pārskati nav jāpievieno šiem finanšu pārskatiem.

6 Uzņēmumi, kas saskaņā ar 27. SGS 10. punktu ir atbrīvoti no konsolidācijas, saskaņā ar 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite* 13. c) punktu ir atbrīvoti no pašu kapitāla metodes piemērošanas, vai saskaņā ar šā standarta 2. punktu ir atbrīvoti no proporcionālās konsolidācijas vai pašu kapitāla metodes piemērošanas, var sniegt atsevišķos finanšu pārskatus kā vienīgos finanšu pārskatus.

Kopuzņēmumu veidi

7 Kopuzņēmumiem var būt daudzi dažādi veidi un struktūras. Šis standarts identificē trīs izplatītākos veidus – kopīgi kontrolēta darbība, kopīgi kontrolēti aktīvi un kopīgi kontrolēti uzņēmumi, kas tiek parasti apzīmēti kā kopuzņēmumi un atbilst kopuzņēmumu definīcijai. Visiem kopuzņēmumiem piemīt šādas kopīgas iezīmes:

a) divus vai vairākus kopuzņēmuma dalībniekus saista vienošanās; un

b) vienošanās nosaka kopīgu kontroli.

Kopīga kontrole

8 Kopīgo kontroli var kavēt ieguldījumu saņēmēja uzņēmuma juridiskā reorganizācija vai tā bankrots, vai darbība ar stingriem ilgtermiņa ierobežojumiem, kas attiecas uz tā spēju pārskaitīt līdzekļus kopuzņēmuma dalībniekiem. Ja kopīgā kontrole turpinās, šie notikumi neattaisno kopuzņēmumu neuzskaitīšanu saskaņā ar šo standartu.

Vienošanās

9 Vienošanās pastāvēšana atšķir līdzdalību, kas ietver kopīgu kontroli, no ieguldījumiem asociētajos uzņēmumos, kuros ieguldītājam ir būtiska ietekme (sk. 28. SGS). Darbības, kuras nebalstās uz vienošanos par kopīgas kontroles noteikšanu, nav kopuzņēmumi šā standarta mērķiem.

10 Par vienošanos var liecināt vairāki fakti, piemēram, līgums starp kopuzņēmuma dalībniekiem vai starp kopuzņēmuma dalībniekiem notikušu sarunu protokols. Dažos gadījumos vienošanās ir ietverta kopuzņēmuma statūtos vai citā dokumentā. Neatkarīgi no tās veida vienošanās parasti ir noformēta rakstiski, un tā aplūko šādus jautājumus:

a) kopuzņēmuma darbība, darbības ilgums un pārskatu sniegšanas pienākumi;

b) kopuzņēmuma valdes vai līdzvērtīgas vadības institūcijas iecelšana un kopuzņēmuma dalībnieku balsstiesības;

c) kopuzņēmuma dalībnieku kapitālieguldījumi; un

d) kopuzņēmuma saražotās produkcijas, ienākumu, izdevumu vai rezultātu sadale starp kopuzņēmuma dalībniekiem.

▼B

11 Vienošanās nosaka kopīgu kontroli pār kopuzņēmumu. Šī prasība nodrošina, ka neviens no kopuzņēmuma dalībniekiem nevar vienpersoniski kontrolēt darbību.

12 Vienošanās var noteikt, ka viens no kopuzņēmuma dalībniekiem ir kopuzņēmuma operators vai vadītājs. Operators nekontrolē kopuzņēmumu, bet darbojas finanšu un pamatdarbības politiku ietvaros, kuras saskaņā ar vienošanos ir pieņēmuši kopuzņēmuma dalībnieki un kuru īstenošana ir deleģēta operatoram. Ja operatoram ir tiesības noteikt saimnieciskās darbības finanšu un pamatdarbības politiku, tas kontrolē uzņēmumu, un šis uzņēmums ir nevis kopuzņēmums, bet gan operatora meitasuzņēmums.

KOPĪGI KONTROLĒTA DARBĪBA

13 Dažu kopuzņēmumu darbība nozīmē kopuzņēmuma dalībniekiem piederošo aktīvu un citu resursu lietošanu, bet nevis sabiedrības, personālsabiedrības vai citas sabiedrības, vai arī no kopuzņēmuma dalībniekiem šķirtas finansiālas struktūras nodibināšanu. Katrs kopuzņēmuma dalībnieks izmanto pats savus pamatlīdzekļus, un tam ir pašam savi krājumi. Katram kopuzņēmuma dalībniekam pašam rodas savi izdevumi un saistības, un tas pats piesaista finansējumu, kas atspoguļo šā dalībnieka paša pienākumus. Kopuzņēmuma darbību var veikt kopuzņēmuma dalībnieka darbinieki vienlaikus ar līdzīgu kopuzņēmuma dalībnieka darbību. Kopuzņēmuma līgums parasti nosaka, kādā veidā starp kopuzņēmuma dalībniekiem tiek sadalīti saražotā kopīgā produkta pārdošanas ieņēmumi un visi kopīgi radušies izdevumi.

14 Kopīgi kontrolēta darbība ir, piemēram, kad divi vai vairāki kopuzņēmuma dalībnieki apvieno savas darbības, resursus un zināšanas, lai kopīgi ražotu, tirgotu un izplatītu kādu konkrētu produktu, piemēram, lidmašīnu. Katrs kopuzņēmuma dalībnieks veic atšķirīgu ražošanas procesa daļu. Katram kopuzņēmuma dalībniekam rodas savas izmaksas un tas saņem daļu no ieņēmumiem par lidmašīnas pārdošanu, un šo daļu nosaka saskaņā ar vienošanos.

15 Attiecībā uz savu līdzdalību kopīgi kontrolētā darbībā, kopuzņēmuma dalībniekam savos finanšu pārskatos jāatzīst:

a) aktīvi, kurus tas kontrolē, un saistības, kas tam rodas; un

b) izdevumi, kas tam rodas, un tā ienākumu daļa, kuru tas nopelna no kopuzņēmuma preču vai pakalpojumu pārdošanas.

16 Tā kā aktīvi, saistības, ienākumi un izdevumi ir atzīti kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskatos, attiecībā uz šiem posteņiem nav jāveic korekcijas vai citas konsolidācijas procedūras, kad kopuzņēmuma dalībnieks sniedz konsolidētos finanšu pārskatus.

17 Var nepastāvēt prasība kopuzņēmumam veidot atsevišķus grāmatvedības reģistrus, un kopuzņēmums var nesagatavot finanšu pārskatus. Tomēr kopuzņēmuma dalībnieki var sagatavot vadības pārskatus, lai varētu novērtēt kopuzņēmuma darbības rezultātus.

▼B

KOPĪGI KONTROLĒTI AKTĪVI

18 Dažu kopuzņēmumu gadījumā to dalībniekiem ir kopīga kontrole un bieži arī kopīgas īpašuma tiesības pār vienu vai vairākiem kopuzņēmumam nodotiem vai arī kopuzņēmuma nolūkā iegādātiem aktīviem, kas ir paredzēti kopuzņēmuma mērķu sasniegšanai. Šos aktīvus lieto, lai kopuzņēmuma dalībnieki no tiem gūtu labumus. Katrs kopuzņēmuma dalībnieks var saņemt produkcijas daļu, kas saražota ar šo aktīvu palīdzību, un katrs sedz radušos izdevumu noteiktu daļu.

19 Minēto kopuzņēmumu gadījumā netiek dibināta sabiedrība, personālsabiedrība vai cita sabiedrība, vai arī no kopuzņēmuma dalībniekiem šķirta finansiāla struktūra. Ar savas kopīgi kontrolēto aktīvu daļas palīdzību katrs kopuzņēmuma dalībnieks kontrolē savu nākotnes saimniecisko labumu daļu.

20 Daudzos darbības veidos naftas, gāzes un derīgo izrakteņu ieguves nozarēs tiek izmantoti kopīgi kontrolēti aktīvi. Piemēram, vairāki naftas pārstrādes uzņēmumi var kopīgi kontrolēt un apsaimniekot naftas cauruļvadu. Katrs kopuzņēmuma dalībnieks cauruļvadu lieto, lai transportētu pats savu produktu, par to sedzot noteiktu daļu no naftas cauruļvada apsaimniekošanas izdevumiem. Cits kopīgi kontrolēta aktīva piemērs ir, kad divi uzņēmumi kopīgi kontrolē īpašumu un katrs gūst daļu no saņemtās nomas maksas, kā arī sedz daļu no izdevumiem.

21 Attiecībā uz savu daļu kopīgi kontrolētos aktīvos, kopuzņēmuma dalībniekam savos finanšu pārskatos jāatzīst:

a) sava daļa kopīgi kontrolētajos aktīvos, kas klasificēti pēc aktīvu veida;

b) saistības, kuras tam radušās;

c) sava daļa saistībās, kuras radušās kopīgi ar citiem kopuzņēmuma dalībniekiem attiecībā uz kopuzņēmumu;

d) ienākumus, kas tam radušies, pārdodot vai lietojot savu produkcijas daļu, kura saražota kopuzņēmumā, kā arī tā daļu visos izdevumos, kas radušies kopuzņēmumam; un

e) izdevumi, kas tam radušies attiecībā uz tā līdzdalību kopuzņēmumā.

22 Attiecībā uz savu līdzdalību kopīgi kontrolētos aktīvos katrs kopuzņēmuma dalībnieks savos grāmatvedības reģistros iekļauj un savos finanšu pārskatos atzīst:

a) savu daļu kopīgi kontrolētajos aktīvos, kas klasificēti pēc aktīvu veida, nevis kā ieguldījums. Piemēram, daļa kopīgi kontrolētajā naftas cauruļvadā tiek klasificēta par pamatlīdzekļiem.

b) saistības, kuras tam radušās, piemēram, saistības, kas radušās, finansējot tā aktīvu daļu;

c) sava daļa saistībās, kuras radušās kopīgi ar citiem kopuzņēmuma dalībniekiem attiecībā uz kopuzņēmumu;

d) ienākumus, kas tam radušies, pārdodot vai lietojot savu produkcijas daļu, kura saražota kopuzņēmumā, kā arī tā daļu visos izdevumos, kas radušies kopuzņēmumam;

▼B

e) izdevumus, kas tam radušies attiecībā uz tā līdzdalību kopuzņēmumā, piemēram, izdevumus, kuri saistīti ar kopuzņēmuma dalībnieka līdzdalības aktīvos finansēšanu un saražotās produkcijas daļas pārdošanu.

Tā kā aktīvi, saistības, ienākumi un izdevumi ir atzīti kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskatos, attiecībā uz šiem posteņiem nav jāveic korekcijas vai citas konsolidācijas procedūras, kad kopuzņēmuma dalībnieks sniedz konsolidētos finanšu pārskatus.

23 Metode, ko lieto attiecībā uz kopīgi kontrolētiem aktīviem, atspoguļo kopuzņēmuma būtību, saimniecisko jēgu un parasti arī juridisko formu. Paša kopuzņēmuma grāmatvedības reģistri var aprobežoties ar izdevumiem, kuri kopīgi radušies kopuzņēmuma dalībniekiem un kurus noteiktās daļās galarezultātā sedz paši kopuzņēmuma dalībnieki. Kopuzņēmumam pašam var nebūt savu finanšu pārskatu, lai gan kopuzņēmuma dalībnieki var sagatavot vadības pārskatus, lai viņi varētu novērtēt kopuzņēmuma darbības rezultātus.

KOPĪGI KONTROLĒTI UZŅĒMUMI

24 Kopīgi kontrolēts uzņēmums ir kopuzņēmums, kas ietver kapitālsabiedrības, personālsabiedrības vai citas sabiedrības nodibināšanu, kurā katram kopuzņēmuma dalībniekam ir līdzdalība. Šis uzņēmums darbojas tāpat kā citi uzņēmumi, izņemot to, ka vienošanās starp kopuzņēmuma dalībniekiem paredz kopīgu kontroli pār šī uzņēmuma saimniecisko darbību.

25 Kopīgi kontrolēts uzņēmums kontrolē kopuzņēmuma aktīvus, tam rodas saistības un izdevumi, un tas gūst ienākumus. Tas var savā vārdā noslēgt līgumus un piesaistīt finansējumu, lai sasniegtu kopuzņēmuma darbības mērķus. Katram kopuzņēmuma dalībniekam ir tiesības uz daļu no kopīgi kontrolētā uzņēmuma peļņas, lai gan daži kopīgi kontrolēti uzņēmumi ietver arī kopuzņēmuma saražotās produkcijas dalīšanu.

26 Raksturīgs kopīgi kontrolēta uzņēmuma piemērs ir, kad divi uzņēmumi apvieno savu darbību noteiktā uzņēmējdarbības jomā, nododot attiecīgos aktīvus un saistības kopīgi kontrolētam uzņēmumam. Cits piemērs ir, kad uzņēmums uzsāk uzņēmējdarbību ārvalstīs kopā ar šīs valsts valdību vai citu aģentūru, nodibinot atsevišķu uzņēmumu, kuru kopīgi kontrolē šis uzņēmums un valdība vai aģentūra.

27 Daudzi kopīgi kontrolēti uzņēmumi būtībā ir līdzīgi tiem kopuzņēmumiem, kurus sauc par kopīgi kontrolētu darbību vai kopīgi kontrolētiem aktīviem. Piemēram, kopuzņēmuma dalībnieki var nodot kopīgi kontrolētam uzņēmumam kopīgi kontrolētu aktīvu, piemēram, naftas cauruļvadu nodokļu vai citu iemeslu dēļ. Tāpat kopuzņēmuma dalībnieki var ieguldīt kopīgi kontrolētā uzņēmumā aktīvus, kas tiks kopīgi apsaimniekoti. Dažas kopīgi kontrolētas darbības ietver arī kopīgi kontrolēta uzņēmuma dibināšanu, lai tas nodarbotos ar konkrētiem darbības aspektiem, piemēram, produkta dizainu, tirdzniecību, izplatīšanu vai garantijas remontu.

▼B

28 Kopīgi kontrolēts uzņēmums veido grāmatvedības reģistrus, sagatavo un sniedz finanšu pārskatus tāpat kā citi uzņēmumi saskaņā Starptautisko finanšu pārskatu standartiem.

29 Parasti katrs kopuzņēmuma dalībnieks iegulda kopīgi kontrolētajā uzņēmumā naudu vai citus resursus. Šīs iemaksas iekļauj kopuzņēmuma dalībnieka grāmatvedības reģistros un atzīst savos finanšu pārskatos kā ieguldījumu kopīgi kontrolētajā uzņēmumā.

Kopuzņēmuma dalībnieka finanšu pārskati

Proporcionālā konsolidācija

30 Kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst sava līdzdalība kopīgi kontrolētajā uzņēmumā, lietojot proporcionālo konsolidāciju vai alternatīvo metodi, kas aprakstīta 38. punktā. Kad lieto proporcionālo konsolidāciju, jālieto viena no abām tālāk aprakstītajām pārskata formām.

31 Kopuzņēmuma dalībnieks atzīst savu līdzdalību kopīgi kontrolētajā uzņēmumā, lietojot pašu kapitāla metodi neatkarīgi no tā, vai tas savus finanšu pārskatus raksturo kā konsolidētos finanšu pārskatus.

32 Svarīgi, lai kopuzņēmuma dalībnieks, uzrādot līdzdalību kopīgi kontrolētajā uzņēmumā, atspoguļotu vienošanās būtību un saimniecisko jēgu, nevis kopuzņēmuma konkrēto struktūru vai formu. Kopīgi kontrolētā uzņēmumā kopuzņēmuma dalībniekam ir kontrole pār savu nākotnes saimniecisko labumu daļu ar savu daļu uzņēmuma aktīvos un saistībās. Šo būtību un saimniecisko jēgu atspoguļo kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētajos finanšu pārskatos, ja kopuzņēmuma dalībnieks atzīst savu līdzdalību kopīgi kontrolētā uzņēmuma aktīvos, saistībās, ienākumos un izdevumos, lietojot vienu no divām 34. punktā minētajām proporcionālās konsolidācijas pārskata formām.

33 Proporcionālās konsolidācijas piemērošana nozīmē, ka kopuzņēmuma dalībnieka bilance ietver tā aktīvu daļu, kurus tas kopīgi kontrolē, kā arī tā saistību daļu, par kurām tas ir kopīgi atbildīgs. Kopuzņēmuma dalībnieka ►**M5** apvienotais ienākumu pārskats ◄ ietver tā daļu no kopīgi kontrolētā uzņēmuma ienākumiem un izdevumiem. Daudzas no procedūrām, kas piemērotas proporcionālajai konsolidācijai, ir līdzīgas tām procedūrām, kuras lieto meitasuzņēmumos veikto ieguldījumu konsolidācijai un kuras ir izklāstītas 27. SGS.

▼B

34 Lai veiktu proporcionālo konsolidāciju, var lietot dažādas pārskata formas. Kopuzņēmuma dalībnieks var rindu pa rindai apvienot savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma aktīvos, saistībās, ienākumos un izdevumos ar attiecīgajiem posteņiem savos finanšu pārskatos. Piemēram, tas var apvienot savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma krājumos ar saviem krājumiem un savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma pamatlīdzekļos ar saviem pamatlīdzekļiem. Kopuzņēmuma dalībnieks var arī iekļaut savos finanšu pārskatos atsevišķus posteņus, lai uzrādītu savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma aktīvos, saistībās, ienākumos un izdevumos. Piemēram, tas var atsevišķi uzrādīt savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma apgrozāmajos aktīvos kā savu apgrozāmo aktīvu daļu; tas var atsevišķi uzrādīt savu daļu kopīgi kontrolētā uzņēmuma pamatlīdzekļos kā savu pamatlīdzekļu daļu. Lietojot gan vienu, gan otru pārskata formu, iegūst identisku peļņas vai zaudējumu summu, kā arī identisku katras galveno aktīvu, saistību, ienākumu un izdevumu klasifikācijas summu; šajā standartā pieņemamas ir abas formas.

35 Lai arī kādu formu lietotu proporcionālās konsolidācijas veikšanai, nav piemēroti veikt aktīvu vai saistību ieskaitu, no tām atskaitot citas saistības vai aktīvus, vai arī veikt ienākumu vai izdevumu ieskaitu, no tiem atskaitot citus izdevumus vai ienākumus, ja vien nav tiesisks pamats veikt ieskaitu un ieskaits nenorāda uz paredzamo aktīva pārdošanu vai saistību nokārtošanu.

36 Kopuzņēmuma dalībniekam jāpārtrauc lietot proporcionālā konsolidācija no datuma, kad beidzas tā kopīgā kontrole pār kopīgi kontrolētu uzņēmumu.

37 Kopuzņēmuma dalībnieks pārtrauc lietot proporcionālo konsolidāciju no datuma, kad beidzas tā kopīgā kontrole pār kopīgi kontrolēto uzņēmumu. Tas var notikt, piemēram, ja kopuzņēmuma dalībnieks atsavina līdzdalību vai kopīgi kontrolētajam uzņēmumam tiek noteikti tādi ārēji ierobežojumi, kuru rezultātā kopuzņēmuma dalībniekam vairs nav kopīgas kontroles.

Pašu kapitāla metode

38 Alternatīvi proporcionālajai konsolidācijai, kas aprakstīta 30. punktā, kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst sava līdzdalība kopīgi kontrolētajā uzņēmumā, izmantojot pašu kapitāla metodi.

39 Kopuzņēmuma dalībnieks atzīst savu līdzdalību kopīgi kontrolētajā uzņēmumā, lietojot pašu kapitāla metodi neatkarīgi no tā, vai tas savus finanšu pārskatus raksturo kā konsolidētos finanšu pārskatus.

▼B

40 Daži kopuzņēmumu dalībnieki savu līdzdalību kopīgi kontrolētajos uzņēmumos atzīst, lietojot pašu kapitāla metodi, kā aprakstīts 28. SGS. Pašu kapitāla metodes lietošanu atbalsta tie, kuri uzskata, ka nav pareizi apvienot kontrolētos posteņus ar kopīgi kontrolētajiem posteņiem, kā arī tie, kuri uzskata, ka kopuzņēmuma dalībniekiem ir nevis kopīga kontrole pār kopīgi kontrolēto uzņēmumu, bet gan būtiska ietekme tajā. Šis standarts neiesaka pašu kapitāla metodes lietošanu, jo proporcionālā konsolidācija labāk atspoguļo kopuzņēmuma dalībnieka līdzdalības kopīgi kontrolētajā uzņēmumā būtību un saimniecisko jēgu, kas ir kontrole pār kopuzņēmuma dalībnieka daļu nākotnes saimnieciskajā labumos. Tomēr šis standarts atļauj lietot pašu kapitāla metodi kā alternatīvo metodi, atzīstot līdzdalību kopīgi kontrolētos uzņēmumos.

41 Kopuzņēmuma dalībniekam jāpārtrauc lietot pašu kapitāla metode no datuma, kad beidzas tā kopīgā kontrole pār kopīgi kontrolēto uzņēmumu vai būtiska ietekme tajā.

Izņēmumi attiecībā uz proporcionālās konsolidācijas un pašu kapitāla metodi

42 Par līdzdalību kopīgi kontrolētos uzņēmumos, kuri tiek klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS, jāatskaitās saskaņā ar to SFPS.

43 Kad ieguldījums asociētā uzņēmumā, kas iepriekš klasificēts kā turēts pārdošanai, vairs neatbilst kritērijiem, lai tiktu tā klasificēts, par to jāatskaitās, izmantojot proporcionālo konsolidāciju vai pašu kapitāla metodi kopš datuma, kad tas tika klasificēts kā turēts pārdošanai. Attiecīgi jāizdara grozījumi finanšu pārskatos par periodiem kopš asociētā uzņēmuma klasifikācijas kā turētam pārdošanai.

44 [Svītrots]

▼M11

45 Kad investors zaudē kopīgu kontroli uzņēmumā, tas no šī datuma uzskaita atlikušos ieguldījumus saskaņā ar 39. SGS, ja vien bijušais kopīgi kontrolētais uzņēmums nekļūst par meitasuzņēmumu vai asociēto uzņēmumu. No datuma, kad kopīgi kontrolētais uzņēmums kļūst par ieguldītāja meitasuzņēmumu, ieguldītājs uzskaita savu līdzdalību saskaņā ar 27. SGS un 3. SFPK *Uzņēmējdarbības apvienošana* (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā). Sākot ar datumu, kad kopīgi kontrolēts uzņēmums kļūst par ieguldītāja asociēto uzņēmumu, ieguldītājs uzskaita savu līdzdalību saskaņā ar 28. SGS. Zaudējot kopīgu kontroli, ieguldītājs novērtē patiesajā vērtībā ieguldījumus, ko ieguldītājs ir paturējis bijušajā kopīgi kontrolētajā uzņēmumā. Ieguldītājs atzīst peļņā vai zaudējumos starpību starp:

a) paturēto ieguldījumu patieso vērtību un ieņēmumiem no līdzdalības daļas kopīgi kontrolētajā uzņēmumā atsavināšanas; un

b) ieguldījuma uzskaites vērtību kopīgas kontroles zaudēšanas datumā.

45A Ja ieguldījums zaudē kopīgi kontrolēta uzņēmuma statusu un to uzskaita saskaņā ar 39. SGS, tad šī ieguldījuma patieso vērtību datumā, kad tas zaudē kopīgi kontrolēta uzņēmuma statusu, uzskata par tā patieso vērtību tā sākotnējās atzīšanas brīdī par finanšu aktīvu saskaņā ar 39. SGS.

▼M11

45B Ja ieguldītājs zaudē kopīgu kontroli uzņēmumā, ieguldītājs uzskaita visas summas, kas atzītas citos ienākumos, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, saistībā ar šo uzņēmumu atbilstoši tai pašai metodei, kāda būtu jāpiemēro, ja kopīgi kontrolētais uzņēmums būtu tieši atsavinājis atbilstošos aktīvus vai saistības. Tādēļ, ja guvums vai zaudējumi ir iepriekš atzīti citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā un pēc atbilstošo aktīvu vai saistību atsavināšanas būtu jāpārklasificē kā peļņa vai zaudējumi, tad ieguldītājs pārklasificē guvumu vai zaudējumus no pašu kapitāla par peļņu vai zaudējumiem (kā pārklasificēšanas korekciju), kad ieguldītājs zaudē kopīgu kontroli šajā uzņēmumā. Piemēram, ja kopīgi kontrolētajam uzņēmumam ir pārdošanai pieejami finanšu aktīvi un ieguldītājs zaudē kopīgu kontroli pār šo uzņēmumu, tad ieguldītājs pārklasificē ar šiem aktīviem saistīto guvumu vai zaudējumus, kas iepriekš atzīti citos ienākumos, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, par peļņu vai zaudējumiem. Ja ieguldītāja līdzdalības daļa kopīgi kontrolētajā uzņēmumā ir samazinājusies, bet ieguldījuma saņēmējs joprojām uzskatāms par kopīgi kontrolētu uzņēmumu, ieguldītājs pārklasificē par peļņu vai zaudējumiem tikai proporcionālu daļu guvuma vai zaudējumu, kas iepriekš atzīti kā citi ienākumi, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼B

Kopuzņēmuma dalībnieka atsevišķie finanšu pārskati

46 Līdzdalība kopīgi kontrolētā uzņēmumā jāuzskaita kopuzņēmuma dalībnieka atsevišķajos finanšu pārskatos saskaņā ar 27. SGS 37.–42. punktu.

47 Šis standarts nenosaka, kuriem uzņēmumiem jāgatavo publiski pieejami atsevišķie finanšu pārskati.

DARĪJUMI STARP KOPUZŅĒMUMA DALĪBNIEKU UN KOPUZŅĒMUMU

48 Ja kopuzņēmuma dalībnieks iegulda aktīvus kopuzņēmumā vai pārdod tam aktīvus, jebkuras darījuma guvumu vai zaudējumu daļas atzīšanai jāatspoguļo darījuma būtība. Kamēr aktīvi atrodas kopuzņēmuma rīcībā – ar nosacījumu, ka kopuzņēmuma dalībnieks ir nodevis nozīmīgos īpašumtiesībām raksturīgos riskus un labumus, kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst tikai tā guvumu vai zaudējumu daļa, kura attiecināma uz citu kopuzņēmuma dalībnieku līdzdalību ([1]). Kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst jebkuru zaudējumu visa summa, ja ieguldījums vai pārdošana liecina par apgrozāmo aktīvu neto pārdošanas vērtības samazinājumu vai zaudējumiem no vērtības samazināšanās.

49 Ja kopuzņēmuma dalībnieks pērk aktīvus no kopuzņēmuma, šis kopuzņēmuma dalībnieks nedrīkst atzīt savu daļu kopuzņēmuma peļņā no darījuma tik ilgi, kamēr tas aktīvus nav tālāk pārdevis neatkarīgai personai. Kopuzņēmuma dalībniekam jāatzīst sava daļa zaudējumos no šiem darījumiem tādā pašā veidā kā peļņa, izņemot to, ka zaudējumi jāatzīst uzreiz, ja tie nozīmē apgrozāmo aktīvu neto pārdošanas vērtības samazinājumu vai zaudējumus no vērtības samazināšanās.

([1]) Sk. arī PIK–13 *Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi*.

▼B

50 Lai novērtētu, vai darījums starp kopuzņēmuma dalībnieku un kopuzņēmumu liecina, ka notikusi aktīva vērtības samazināšanās, kopuzņēmuma dalībnieks nosaka aktīva atgūstamo summu saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*. Nosakot lietošanas vērtību, kopuzņēmuma dalībnieks novērtē nākotnes naudas plūsmas no attiecīgā aktīva, pamatojoties uz to, ka kopuzņēmums turpina lietot aktīvu un beigās atsavina to.

INFORMĀCIJAS SNIEGŠANA PAR LĪDZDALĪBU KOPUZŅĒMUMOS IEGULDĪTĀJA FINANŠU PĀRSKATOS

51 Ieguldītājam kopuzņēmumā, kuram nav kopīgas kontroles, jāuzskaita šis ieguldījums saskaņā ar 39. SGS, vai, ja tam kopuzņēmumā ir būtiska ietekme – saskaņā ar 28. SGS.

KOPUZŅĒMUMU OPERATORI

52 Kopuzņēmuma operatoriem vai vadītājiem jāuzskaita jebkura maksa saskaņā ar 18. SGS *Ieņēmumi*.

53 Viens vai vairāki kopuzņēmuma dalībnieki var darboties kā kopuzņēmuma operatori vai vadītāji. Operatori parasti saņem pārvaldības maksu par šo pienākumu pildīšanu. Kopuzņēmums šo maksu uzskaita kā izdevumus.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

54 Kopuzņēmuma dalībniekam jāatklāj šādu iespējamo saistību kopsumma atsevišķi no pārējo iespējamo saistību summas, izņemot gadījumus, kad zaudējumu iespējamība ir maz ticama:

a) iespējamās saistības, kas kopuzņēmuma dalībniekam radušās saistībā ar līdzdalību kopuzņēmumos un sava daļa katrā no iespējamajām saistībām, kas radušās kopīgi ar pārējiem kopuzņēmuma dalībniekiem;

b) sava daļa pašu kopuzņēmumu iespējamajās saistībās, par kurām tas ir iespējami atbildīgs; un

c) tās iespējamās saistības, kas radušās sakarā ar to, ka kopuzņēmuma dalībnieks ir iespējami atbildīgs par citu kopuzņēmuma dalībnieku saistībām.

55 Kopuzņēmuma dalībniekam atsevišķi no citām apņemšanām jāatklāj šādu apņemšanos kopsumma, kas attiecas uz tā līdzdalību kopuzņēmumos:

a) kopuzņēmuma dalībnieka kapitāla apņemšanās saistībā ar līdzdalību kopuzņēmumos un sava daļa katrā no kapitāla apņemšanām, kas radušās kopīgi ar pārējiem kopuzņēmuma dalībniekiem; un

b) sava daļa no pašu kopuzņēmumu kapitāla apņemšanām.

56 Kopuzņēmuma dalībniekam jāatklāj uzskaitījums un apraksts par līdzdalību nozīmīgos kopuzņēmumos un tā līdzdalības daļu kopīgi kontrolētos uzņēmumos. Kopuzņēmuma dalībniekam, kurš atzīst līdzdalību kopīgi kontrolētos uzņēmumos, lietojot proporcionālās konsolidācijas rindu pa rindai pārskata formu vai arī pašu kapitāla metodi, jāatklāj katra ar līdzdalību kopuzņēmumos saistīto apgrozāmo aktīvu, ilgtermiņa aktīvu, īstermiņa saistību, ilgtermiņa saistību, ienākumu un izdevumu kopsumma.

57 Kopuzņēmuma dalībniekam jāatklāj metode, ko tas lieto, lai atzītu savu līdzdalību kopīgi kontrolētos uzņēmumos.

▼**M8**

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

▼**B**

58 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka standarta piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

▼**M11**

58A Ar 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) grozīts 45. punkts un pievienots 45.A un 45.B punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 27. SGS (ar 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam.

▼**M8**

58B Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 1. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumu agrākam periodam, tam šis fakts ir jāatklāj un jāpiemēro šim agrākajam periodam 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana* grozījumi, 28. SGS 1. punkts un 2008. gada maijā izdotā 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* 4. punkts. Uzņēmumam ir atļauts piemērot grozījumu perspektīvi.

▼**B**

31. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSKATĪTS 2000. GADĀ)

59 Šis pārstrādātais standarts aizstāj 31. SGS *Finanšu informācijas sniegšana par līdzdalību kopuzņēmumos* (pārstrādāts 2000. gadā).

▼B

32. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana

MĒRĶIS

1 [Svītrots]

2 Šī standarta mērķis ir noteikt principus informācijas sniegšanai par tādiem finanšu instrumentiem kā saistības vai pašu kapitāls un par finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaitu. Tas attiecas uz finanšu instrumentu klasifikāciju no izsniedzēja viedokļa finanšu aktīvos, finanšu saistībās un pašu kapitāla instrumentos, saistīto procentu, dividenžu, zaudējumu un guvumu klasifikāciju un apstākļiem, kādos finanšu aktīvi un finanšu saistības jāieskaita.

3 Šā standarta principi papildina principus finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanai un novērtēšanai 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*, un informācijas atklāšanai par tiem 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*.

DARBĪBAS JOMA

4 Šo standartu piemēro visi uzņēmumi visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:

▼M8

a) tās līdzdalības meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos, kuras uzskaita saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*, 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veiktie ieguldījumi* vai 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*. Tomēr dažos gadījumos 27. SGS, 28. SGS vai 31. SGS ļauj uzņēmumam uzskaitīt līdzdalību meitasuzņēmumā, asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, izmantojot 39. SGS; šādos gadījumos uzņēmumiem jāpiemēro šī SFPS prasības. Uzņēmumi šo standartu piemēro arī visiem ar līdzdalību meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos saistītiem atvasinājumiem;

▼B

b) darba devēja tiesības un saistības saskaņā ar darbiniekiem paredzētajiem pabalstu plāniem, kurām jāpiemēro 19. SGS *Darbinieku pabalsti*;

▼M12

_____

▼B

d) apdrošināšanas līgumus, kā definēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*. Tomēr šis standarts piemērojams atvasinājumiem, kas iegulti apdrošināšanas līgumos, ja 39. SGS pieprasa uzņēmumam atskaitīties par tiem atsevišķi Turklāt emitentam jāpiemēro šis standarts finanšu garantiju līgumiem, ja emitents piemēro 39. SGS līgumu atzīšanai un novērtēšanai, bet ir jāpiemēro 4. SFPS, ja emitents to atzīšanai un novērtēšanai izvēlas saskaņā ar 4. SFPS 4. punkta d) apakšpunktu piemērot 4. SFPS.

▼B

e) finanšu instrumentus, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā, jo tie satur aplēses dalības iezīmi. Šādu instrumentu emitents ir atbrīvots no šā standarta 15.–32. punkta un AG25.–AG35. punkta piemērošanas šīm iezīmēm, ņemot vērā atšķirību starp finanšu saistībām un pašu kapitāla instrumentiem. Tomēr šie instrumenti ir visu citu šā standarta prasību priekšmets. Turklāt šis standarts ir piemērojams visiem atvasinājumiem, kas iegulti šajos instrumentos (sk. 39. SGS).

f) finanšu instrumentus, līgumus un saistības saskaņā ar maksājumiem ar akcijām, uz kuriem attiecas 2. SFPS *Akciju maksājumi*, izņemot:

i) līgumus, kas ietilpst šī standarta 8.–10. punktā, uz kuriem šis standarts attiecas;

ii) šī standarta 33. un 34. punktu, kuri jāattiecina uz atpirkto pašu akciju nopirkšanu, pārdošanu, emitēšanu vai atcelšanu saistībā ar darbinieku akciju iespējas līgumu plāniem, darbinieku akciju pirkšanas iespēju plāniem, un citām vienošanām par maksājumiem ar akcijām.

5-7 [Svītrots]

8 Standartu piemēro tiem pirkšanas vai pārdošanas līgumiem, kurus var nosegt neto ar naudas vai ar cita finanšu instrumenta palīdzību, vai arī, mainot vienu finanšu instrumentu ar otru tā, it kā līgumi paši par sevi būtu finanšu instrumenti, izņemot tos līgumus, kuri noslēgti un turpina darboties tāda aktīvu posteņa saņemšanas vai nosūtīšanas vajadzībām, kas saskaņā ar uzņēmuma paredzētajām iegādes, pārdošanas vai lietošanas prasībām nav finanšu postenis.

9 Pastāv vairāki veidi, kādos neto ar naudas vai citu finanšu instrumentu starpniecību, vai arī mainot vienu finanšu instrumentu ar otru, var tikt segtas pirkšanas vai pārdošanas līguma saistības. Tie ir šādi:

a) ja līguma nosacījumi pieļauj katras puses saistību izpildi neto ar naudas vai cita finanšu instrumenta starpniecību, vai arī, mainot vienu finanšu instrumentu ar otru;

b) ja iespējas norēķināties neto ar naudu vai citu finanšu instrumentu vai arī, mainoties ar finanšu instrumentiem, nav skaidri noteiktas līguma nosacījumos, tomēr uzņēmumam ir pieredze veikt līdzīgu līgumu norēķinu neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu vai, mainoties ar finanšu instrumentiem (vai nu ar darījumu partneri noslēdzot ieskaita līgumus vai arī pārdodot līgumu pirms tā saistības ir izpildītas vai beidzas tā termiņš);

c) ja saistībā ar citiem līdzīgiem līgumiem uzņēmums veic tekošā sūtījuma pārdošanu īsi pēc faktiskā piegādes ar mērķi gūt peļņu no īstermiņa cenu vai pārdevēja peļņas likmes svārstībām; un

d) ja aktīva postenis, kas nav finanšu postenis, bet ir līguma priekšmets, ir viegli pārvēršams naudas līdzekļos.

▼B

Līgumi, kuriem piemērojams b) vai c) apakšpunkts, nav noslēgti kā finanšu posteņa saņemšanas vai piegādes līgumi saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām un tātad uz tiem attiecas šā standarta prasības. Citi līgumi, kuriem piemērojams 8. punkts, tiek izvērtēti, lai noteiktu, vai tie ir noslēgti un tos turpina turēt kā nefinanšu posteņa saņemšanas vai piegādes līgumus saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām un vai uz tiem attiecas šā standarta prasības.

10 Uz rakstisku iespēju līgumu par aktīva posteņa iegādi vai pārdošanu, kas nav finanšu postenis, kuru var segt neto ar naudas vai cita finanšu instrumenta palīdzību, vai, mainot vienu ar otru, saskaņā ar 9. punkta a) un d) apakšpunktu ir attiecināmas šā standarta prasības. Šāds līgums nevar tikt noslēgts tāda aktīvu posteņa, kas nav finanšu postenis, saņemšanas vai piegādes vajadzībām saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām.

DEFINĪCIJAS (SK. ARĪ AG3.–AG23. PUNKTU)

11 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Finanšu instruments ir jebkurš līgums, no kura veidojas finanšu aktīvs vienam uzņēmumam un finanšu saistības vai pašu kapitāla instruments citam uzņēmumam.

Finanšu aktīvs ir aktīvs, kas ir:

a) nauda;

b) cita uzņēmuma pašu kapitāla instruments;

c) līgumā noteiktas tiesības:

i) saņemt naudu vai citus finanšu aktīvus no cita uzņēmuma; vai

ii) savstarpēji apmainīt finanšu aktīvus vai finanšu saistības ar citu uzņēmumu apstākļos, kas uzņēmumam ir potenciāli labvēlīgi; vai

d) līgums, par kuru norēķināsies vai var norēķināties ar paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem un kas ir:

i) neatvasināts un par kuru uzņēmumam ir vai var būt pienākums saņemt mainīgu skaitu paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu; vai

▼M6

ii) atvasināts un par to norēķināsies vai var norēķināties citādi, nekā apmainot fiksētu naudas vai cita finanšu aktīva summu pret fiksētu skaitu paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu. Šim nolūkam paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumenti neietver pārdodamos finanšu instrumentus, ko saskaņā ar 16. A un 16.B punktu klasificē par pašu kapitāla instrumentiem, instrumentus, kas uzņēmumam uzliek pienākumu likvidācijas gadījumā nodot proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem citai pusei un ko saskaņā ar 16.C un 16.D punktu klasificē par pašu kapitāla instrumentiem, vai instrumentus, kas ir līgumi paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu saņemšanai vai piegādei nākotnē.

▼M6

Finanšu saistības ir saistības, kas ir:

a) līgumā noteikts pienākums:

i) nodot citam uzņēmumam naudu vai citus finanšu aktīvus; vai

ii) savstarpēji apmainīt finanšu aktīvus vai finanšu saistības ar citu uzņēmumu apstākļos, kas uzņēmumam ir potenciāli nelabvēlīgi; vai

b) līgums, par kuru norēķināsies vai var norēķināties ar paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem un kas ir:

i) neatvasināts un par kuru uzņēmumam ir vai var būt pienākums piegādāt mainīgu skaitu paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu; vai

ii) ►M21 atvasināts un par kuru norēķināsies vai var norēķināties citādi, nekā apmainot fiksētu naudas vai cita finanšu aktīva summu pret fiksētu skaitu paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu. Šim nolūkam tiesības, opcijas vai garantijas, kas ļauj iegādāties noteiktu skaitu uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu par noteiktu summu jebkurā valūtā, ir pašu kapitāla instrumenti, ja uzņēmums piedāvā tiesības, opcijas vai garantijas proporcionāli visiem esošajiem vienas klases neatvasināto pašu kapitāla instrumentu īpašniekiem. Turklāt šim nolūkam uzņēmuma pašu kapitāla instrumenti ◄ neietver pārdodamos finanšu instrumentus, ko saskaņā ar 16.A un 16.B punktu klasificē par pašu kapitāla instrumentiem, instrumentus, kas uzņēmumam uzliek pienākumu likvidācijas gadījumā nodot proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem citai pusei un ko saskaņā ar 16.C un 16.D punktu klasificē par pašu kapitāla instrumentiem, vai instrumentus, kas ir līgumi paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu saņemšanai vai piegādei nākotnē.

Izņēmuma kārtā instrumentu, kas atbilst finanšu saistību definīcijai, klasificē par pašu kapitāla instrumentu, ja tam ir visas 16.A un 16.B punktā vai 16.C un 16.D punktā minētās pazīmes un tas atbilst šo punktu nosacījumiem.

▼B

Kapitāla instruments ir jebkurš līgums, kas apliecina atlikušo līdzdalību uzņēmuma aktīvos pēc visu uzņēmuma saistību atskaitīšanas.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

▼M6

Pārdodamais instruments ir finanšu instruments, kas turētājam dod tiesības to pārdot emitentam par naudu vai citu finanšu aktīvu vai ko automātiski pārdod emitentam nenoteikta nākotnes notikuma vai instrumenta turētāja nāves vai pensionēšanās gadījumā.

▼B

12 Šādi termini ir definēti 39. SGS 9. punktā un šajā standartā izmantoti tajā nozīmē, kas aprakstīta 39. SGS:

— finanšu aktīvu vai finanšu saistību amortizētās izmaksas;

▼B

— pārdošanai pieejamie finanšu aktīvi;

— atzīšanas pārtraukšana;

— atvasinātais finanšu instruments;

— efektīvo procentu metode;

— finanšu aktīvi vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus;

— finanšu garantiju līgums;

— stingra apņemšanās;

— prognozēts darījums;

— riska ierobežošanas efektivitāte;

— pret risku nodrošināts postenis;

— riska ierobežošanas instruments;

— līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi;

— aizdevumi un debitoru parādi;

— parastais pirkšanas vai pārdošanas veids;

— darījuma izmaksas.

13 Šajā standartā "līgums" un "līgumā noteikts" attiecas uz tādu starp divām vai vairākām pusēm noslēgtu vienošanos, kam ir skaidra ekonomiska ietekme, no kuras pusēm ir nelielas iespējas izvairīties, ja tādas ir vispār, parasti tādēļ, ka vienošanās izpildi var panākt ar likumu. Līgumi un līdz ar to finanšu instrumenti var būt dažādi un tiem nav jābūt noformētiem rakstiski.

14 Šajā standartā termins "uzņēmums" ietver privātpersonas, personālsabiedrības, reģistrētas organizācijas, ieguldījumu fondus un valsts aģentūras.

UZRĀDĪŠANA

▼M6

Saistības un pašu kapitāls (skat. arī AG13. – AG14.J un AG25. – AG29.A punktu)

▼B

15 Finanšu instrumenta emitentam finanšu instruments vai tā sastāvdaļas, sākotnēji atzīstot, jāklasificē kā finanšu saistības, finanšu aktīvs vai pašu kapitāla instruments saskaņā ar līgumā noteiktās vienošanās būtību un finanšu saistību, finanšu aktīva un pašu kapitāla instrumenta definīciju.

16 Ja emitents piemēro 11. punkta definīcijas, lai noteiktu vai finanšu instruments ir pašu kapitāla instruments nevis finanšu saistības, instruments ir pašu kapitāla instruments tikai tad, ja tas atbilst abiem tālāk izklāstītiem a) un b) nosacījumiem:

a) instruments neietver līgumā noteiktu pienākumu:

i) nodot citam uzņēmumam naudu vai citus finanšu aktīvus; vai

ii) ar citu uzņēmumu savstarpēji apmainīt finanšu aktīvus vai finanšu saistības apstākļos, kas emitentam ir potenciāli nelabvēlīgi.

▼**M21**

b) ja par instrumentu norēķināsies vai var norēķināties ar paša emitenta pašu kapitāla instrumentiem, tas ir:

i) neatvasināts, un tas neietver emitentam līgumā noteiktu pienākumu piegādāt mainīgu skaitu paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu; vai

ii) atvasināts, un par to norēķināsies tikai emitents, apmainot fiksētu naudas vai cita finanšu aktīva summu pret fiksētu skaitu paša emitenta pašu kapitāla instrumentu. Šim nolūkam tiesības, opcijas vai garantijas, kas ļauj iegādāties noteiktu skaitu uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu par noteiktu summu jebkurā valūtā, ir pašu kapitāla instrumenti, ja uzņēmums piedāvā tiesības, opcijas vai garantijas proporcionāli visiem esošajiem vienas klases neatvasināto pašu kapitāla instrumentu īpašniekiem. Turklāt šim nolūkam paša emitenta pašu kapitāla instrumenti neietver instrumentus, kam ir visas 16.A un 16.B punktā vai 16.C un 16.D punktā minētās pazīmes un kas atbilst šo punktu nosacījumiem, vai instrumentus, kas ir līgumi paša emitenta pašu kapitāla instrumentu saņemšanai vai nodošanai nākotnē.

▼**M6**

Līgumā noteikts pienākums, ieskaitot tādu, kas rodas no atvasināta finanšu instrumenta, kurš izraisīs vai var izraisīt emitenta pašu kapitāla instrumentu saņemšanu vai piegādi nākotnē, bet kas neatbilst iepriekš izklāstītajiem a) un b) nosacījumiem, nav pašu kapitāla instruments. Izņēmuma kārtā instrumentu, kas atbilst finanšu saistību definīcijai, klasificē par pašu kapitāla instrumentu, ja tam ir visas 16.A un 16.B punktā vai 16.C un 16.D punktā minētās pazīmes un tas atbilst šo punktu nosacījumiem.

Pārdodamie instrumenti

16A Pārdodamais finanšu instruments ietver līgumā noteiktu emitenta pienākumu pārdošanas gadījumā atpirkt vai izpirkt šo instrumentu par naudu vai citu finanšu aktīvu. Atkāpjoties no finanšu saistību definīcijas, instrumentu, kas ietver šādu pienākumu, klasificē par pašu kapitāla instrumentu, ja tam ir visas šīs pazīmes:

a) uzņēmuma likvidācijas gadījumā tas turētājam dod tiesības uz proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem. Uzņēmuma neto aktīvi ir aktīvi, kas paliek pāri pēc tam, kad atskaita visas citas prasības attiecībā uz uzņēmuma aktīviem. Proporcionālu daļu nosaka:

i) uzņēmuma neto aktīvus likvidācijas brīdī dalot vienādas summas daļās; un

ii) šo summu reizinot ar daļu skaitu, kas pieder finanšu instrumenta turētājam;

b) šis instruments ietilpst instrumentu grupā, kas ir pakārtota visām citām instrumentu grupām. Instruments ietilpst šādā grupā, ja:

i) likvidācijas gadījumā tas nav prioritārs salīdzinājumā ar citām prasībām attiecība uz uzņēmuma aktīviem, un

ii) pirms iekļaušanas instrumentu grupā, kas ir pakārtota visām citām instrumentu grupām, tas nav jākonvertē par citu instrumentu;

▼**M6**

c) visiem finanšu instrumentiem, kas ietilpst visām citām instrumentu grupām pakārtotā instrumentu grupā, ir identiskas pazīmes. Piemēram, tiem visiem jābūt pārdodamiem, un formula vai cita metode, lai aprēķinātu atpirkšanas vai izpirkšanas cenu, visiem šīs grupas instrumentiem ir vienāda;

d) bez līgumā noteiktā emitenta pienākuma atpirkt vai izpirkt šo instrumentu par naudu vai citu finanšu aktīvu minētais instruments neietver nekādas līgumā noteiktas prasības nodot citam uzņēmumam naudu vai citus finanšu aktīvus vai savstarpēji apmainīt finanšu aktīvus vai finanšu saistības ar citu uzņēmumu apstākļos, kas uzņēmumam ir potenciāli nelabvēlīgi, un tas nav līgums, par kuru norēķināsies vai var norēķināties ar paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem, kā tas noteikts finanšu saistību definīcijas b) apakšpunktā;

e) kopējās paredzamās naudas plūsmas, kas attiecināmas uz instrumentu tā darbības laikā, būtiski pamatojas uz peļņu vai zaudējumiem, atzīto neto aktīvu izmaiņām vai atzīto un neatzīto uzņēmuma neto aktīvu patiesās vērtības izmaiņām instrumenta darbības laikā (izņemot jebkādu instrumenta ietekmi).

16.B Lai instrumentu varētu klasificēt par pašu kapitāla instrumentu, papildus tam, ka instrumentam jābūt visām iepriekš minētajām pazīmēm, emitentam nedrīkst būt cits finanšu instruments vai līgums,

a) kura kopējās naudas plūsmas būtiski pamatojas uz peļņu vai zaudējumiem, atzīto neto aktīvu izmaiņām vai atzīto un neatzīto uzņēmuma neto aktīvu patiesās vērtības izmaiņām (izņemot jebkādu šāda instrumenta vai kontrakta ietekmi) un

b) kas pārdodamā instrumenta turētājiem būtiski ierobežo vai nosaka atlikušo peļņu.

Lai piemērotu šo nosacījumu, uzņēmumam nav jāņem vērā ar 16.A pantā aprakstītā instrumenta turētāju noslēgtie nefinanšu līgumi, kuriem ir līguma noteikumi un nosacījumi, kas ir līdzīgi noteikumiem un nosacījumiem ekvivalentā līgumā, ko varētu noslēgt starp nefinanšu instrumenta turētāju un emitējošo uzņēmumu. Ja uzņēmums nevar noteikt, vai šis nosacījums ir ievērots, pārdodamo instrumentu neklasificē par pašu kapitāla instrumentu.

Instrumenti vai instrumentu sastāvdaļas, kas uzņēmumam uzliek pienākumu likvidācijas gadījumā nodot proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem citai pusei

16.C Daži finanšu instrumenti ietver līgumā noteiktu emitējošā uzņēmuma pienākumu likvidācijas gadījumā nodot proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem citai pusei. Šis pienākums rodas tāpēc, ka ir skaidrs, ka likvidācija notiks un ir ārpus uzņēmuma kontroles (piemēram, uzņēmums ar ierobežotu darbības termiņu), vai arī nav skaidrs, vai likvidācija notiks, bet instrumenta turētājs var to izvēlēties. Atkāpjoties no finanšu saistību definīcijas, instrumentu, kas ietver šādu pienākumu, klasificē par pašu kapitāla instrumentu, ja tam ir visas šīs pazīmes:

▼**M6**

a) uzņēmuma likvidācijas gadījumā tas turētājam dod tiesības uz proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem. Uzņēmuma neto aktīvi ir aktīvi, kas paliek pāri pēc tam, kad atskaita visas citas prasības attiecībā uz uzņēmuma aktīviem. Proporcionālu daļu nosaka:

i) uzņēmuma neto aktīvus likvidācijas brīdī dalot vienādas summas daļās; un

ii) šo summu reizinot ar daļu skaitu, kas pieder finanšu instrumenta turētājam;

b) šis instruments ietilpst instrumentu grupā, kas ir pakārtota visām citām instrumentu grupām. Instruments ietilpst šādā grupā, ja:

i) likvidācijas gadījumā tas nav prioritārs salīdzinājumā ar citām prasībām attiecība uz uzņēmuma aktīviem, un

ii) pirms iekļaušanas instrumentu grupā, kas ir pakārtota visām citām instrumentu grupām, tas nav jākonvertē par citu instrumentu;

c) visiem finanšu instrumentiem, kas ietilpst visām citām instrumentu grupām pakārtotā instrumentu grupā, ir jābūt ar identisku līgumā noteiktu pienākumu likvidācijas gadījumā emitējošajam uzņēmumam nodot proporcionālu daļu no saviem neto aktīviem citai pusei.

16.D Lai instrumentu varētu klasificēt par pašu kapitāla instrumentu, papildus tam, ka instrumentam jābūt visām iepriekš minētajām pazīmēm, emitentam nedrīkst būt cits finanšu instruments vai līgums,

a) kura kopējās naudas plūsmas būtiski pamatojas uz peļņu vai zaudējumiem, atzīto neto aktīvu izmaiņām vai atzīto un neatzīto uzņēmuma neto aktīvu patiesās vērtības izmaiņām (izņemot jebkādu šāda instrumenta vai kontrakta ietekmi), un

b) kas instrumenta turētājiem būtiski ierobežo vai nosaka atlikušo peļņu.

Lai piemērotu šo nosacījumu, uzņēmuma nav jāņem vērā nefinanšu līgumi ar 16.C pantā aprakstītā instrumenta turētāju, kuriem ir līguma noteikumi un nosacījumi, kas ir līdzīgi noteikumiem un nosacījumiem ekvivalentā līgumā, ko varētu noslēgt starp nefinanšu instrumenta turētāju un emitējošo uzņēmumu. Ja uzņēmums nevar noteikt, vai šis nosacījums ir ievērots, instrumentu neklasificē par pašu kapitāla instrumentu.

▼M6

Pārklasifikācija attiecībā uz pārdodamajiem instrumentiem un instrumentiem, kas uzņēmumam uzliek pienākumu likvidācijas gadījumā nodot proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem citai pusei

16.E Saskaņā ar 16. A un 16. B punktu vai 16. C un 16. D punktu uzņēmums finanšu instrumentu klasificē par pašu kapitāla instrumentu no tās dienas, kad instruments iegūst visas šajos punktos minētās pazīmes un atbilst to nosacījumiem. Uzņēmums finanšu instrumentu pārklasificē no tās dienas, kad instruments zaudē visas šajos punktos minētās pazīmes un vairs neatbilst to nosacījumiem. Piemēram, ja uzņēmums izpērk visus savus emitētos nepārdodamos instrumentus un pārdodamajiem nenokārtotajiem instrumentiem ir 16.A un 16.B punktā minētās pazīmes un tie atbilst šo punktu nosacījumiem, uzņēmums pārdodamos instrumentus pārklasificē par pašu kapitāla instrumentiem no tās dienas, kad tas izpērk nepārdodamos instrumentus.

16.F Saskaņā ar 16.E pantu uzņēmums veic instrumenta pārklasifikāciju šādā veidā:

a) pašu kapitāla instrumentu pārklasificē par finanšu saistībām no tās dienas, kad instruments zaudē visas 16.A un 16.B punktā vai 16.C un 16.D punktā minētās pazīmes un vairs neatbilst šo punktu nosacījumiem. Finanšu saistības novērtē instrumenta patiesajā vērtībā pārklasifikācijas datumā. Uzņēmums pašu kapitālā atzīst jebkuru atšķirību starp pašu kapitāla instrumenta uzskaites vērtību un finanšu saistību patieso vērtību pārklasifikācijas datumā;

b) finanšu saistības pārklasificē par pašu kapitālu no tās dienas, kad instruments iegūst visas 16.A un 16.B punktā vai 16.C un 16.D punktā minētās pazīmes un atbilst šo punktu nosacījumiem. Pašu kapitāla instrumentu novērtē finanšu saistību patiesajā vērtībā pārklasifikācijas datumā.

▼B

Nav līgumā noteikta pienākuma nodot naudu vai citu finanšu aktīvu (16.a) punkts)

►M6 17 Izņemot 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktā aprakstītos apstākļus, galvenā pazīme, kā atšķirt finanšu saistības no pašu kapitāla instrumenta, ir finanšu instrumenta vienai pusei (emitentam) līgumā noteikts pienākums vai nu nodot naudu vai citu finanšu aktīvu otrai pusei (turētājam), vai apmainīt finanšu aktīvus vai finanšu saistības ar turētāju apstākļos, kas emitentam ir potenciāli nelabvēlīgi. ◄ Lai gan pašu kapitāla instrumenta turētājam ir tiesības saņemt proporcionālu daļu no dividendēm vai citas pašu kapitāla sadales, emitentam nav līgumā noteikta pienākuma veikt šādas sadales, jo tam nevar pieprasīt nodot naudu vai citu finanšu aktīvu citai pusei.

▼M6

18 Finanšu instrumenta būtība nevis tā juridiskā forma nosaka tā klasifikāciju uzņēmuma finanšu stāvokļa pārskatā. Būtība un juridiskā forma parasti ir savstarpēji atbilstošas, bet ne vienmēr. Daži finanšu instrumenti ieņem pašu kapitāla juridisko formu, bet pēc būtības ir saistības; citi var apvienot pazīmes, kas saistītas ar pašu kapitāla instrumentiem ar pazīmēm, kas saistītas ar finanšu saistībām. Piemēram:

▼M6

a) priekšrocību akcijas, kas emitentam dod iespēju obligātai izpirkšanai par nemainīgu vai nosakāmu summu nemainīgā vai nosakāmā datumā nākotnē, vai dod turētājam tiesības pieprasīt, lai emitents izpērk instrumentu noteiktā datumā vai pēc tā par noteiktu vai nosakāmu summu, ir finanšu saistības;

b) finanšu instruments, kas turētājam dod tiesības to pārdot emitentam par naudu vai citu finanšu aktīvu ("pārdodamais instruments"), ir finanšu saistības, izņemot tos instrumentus, kas klasificēti par pašu kapitāla instrumentiem saskaņā ar 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktu. Finanšu instruments ir finanšu saistības pat tad, ja naudas vai citu finanšu aktīvu summu nosaka, pamatojoties uz indeksu vai citu posteni, kam ir potenciāls palielināties vai samazināties. Iespēja turētājam pārdot instrumentu emitentam par naudu vai citu finanšu aktīvu nozīmē, ka pārdodamais instruments atbilst finanšu saistību definīcijai, izņemot tos instrumentus, kas klasificēti par pašu kapitāla instrumentiem saskaņā ar 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktu. Piemēram, beztermiņa kopējie fondi, ieguldījumu fondi, personālsabiedrības un daži kooperatīvi uzņēmumi var saviem daļu īpašniekiem vai dalībniekiem sniegt tiesības izpirkt savu līdzdalību emitentā jebkurā laikā par naudu, kā rezultātā daļu īpašnieku vai dalībnieku līdzdalību klasificē par finanšu saistībām, izņemot tos instrumentus, kas klasificēti par pašu kapitāla instrumentiem saskaņā ar 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktu. Tomēr klasifikācija par finanšu saistībām neaizliedz ne tādu formulējumu lietojumu kā, piemēram, "uz daļu īpašniekiem attiecināmā neto aktīvu vērtība" un "uz daļu īpašniekiem attiecināmās neto aktīvu vērtības izmaiņas" tāda uzņēmuma finanšu pārskatos, kuram nav kapitāla (piemēram, daži kopējie fondi un ieguldījumu fondi, skat. 7. ilustratīvo piemēru), ne papildu informācijas atklāšanu, lai parādītu, ka dalībnieku kopējā līdzdalībā ietilpst tādi posteņi kā rezerves, kuras pēc definīcijas ir pašu kapitāls, un pārdodami instrumenti, kas pēc definīcijas nav pašu kapitāls (skat. 8. ilustratīvo piemēru).

19 Ja uzņēmumam nav beznosacījuma tiesību izvairīties no naudas vai cita finanšu aktīva piegādāšanas, lai norēķinātos par līgumā noteiktu pienākumu, pienākums atbilst finanšu saistību definīcijai, izņemot tos instrumentus, kas klasificēti par pašu kapitāla instrumentiem saskaņā ar 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktu. Piemēram:

▼B

a) ierobežojumi uzņēmuma spējai izpildīt līgumā noteiktu pienākumu, piemēram, pieejas trūkums ārvalstu valūtai vai nepieciešamība saņemt apstiprinājumu maksājumam no regulējošās iestādes, neatbrīvo uzņēmumu no līgumā noteiktā pienākuma vai līgumā noteiktajām turētāja tiesībām;

b) līgumā noteiktais pienākums, kas ir atkarīgs no darījumu partnera izpirkšanas tiesību izmantošanas, ir finanšu saistības, jo uzņēmumam nav beznosacījuma tiesību izvairīties no naudas vai cita finanšu aktīva nodošanas.

▼B

20 Finanšu instruments, kas skaidri nenosaka līgumā noteiktu pienākumu nodot naudu vai citu finanšu aktīvu, var noteikt pienākumu netieši ar tā noteikumiem un nosacījumiem. Piemēram:

a) finanšu instrumentā var būt ietverts nefinanšu pienākums, par kuru jānorēķinās tikai tad, ja uzņēmums neveic peļņas sadali vai neizpērk instrumentu. Ja uzņēmums var izvairīties no naudas vai cita finanšu aktīva nodošanas, tikai nokārtojot nefinanšu pienākumu, finanšu instruments ir finanšu saistības;

b) finanšu instruments ir finanšu saistības, ja tas nodrošina, ka uzņēmums veiks norēķinu:

i) naudā vai ar citu finanšu aktīvu; vai

ii) ar paša akcijām, kuru vērtība būtiski pārsniedz naudas vai cita finanšu aktīva vērtību.

Lai gan uzņēmumam nav skaidra līgumā noteikta pienākuma nodot naudu vai citu finanšu aktīvu, alternatīva norēķinam ar akcijām ir tāda, ka uzņēmums norēķināsies naudā. Jebkurā gadījumā, turētājam pēc būtības ir nodrošināta summas saņemšana, kas ir vismaz vienlīdzīga iespējai norēķināties naudā (sk. 21. punktu).

Norēķins ar paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem (16.b) punkts)

21 Līgums nav pašu kapitāla instruments vienīgi tādēļ, ka rezultātā var notikt paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu saņemšana vai piegāde. Uzņēmumam var būt līgumā noteiktas tiesības vai pienākums saņemt vai piegādāt tādu skaitu savu paša daļu vai citus pašu kapitāla instrumentus, kas mainās tā, lai paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība, kuru saņem vai piegādā, atbilst līgumā noteikto tiesību vai pienākumu summai. Šādas līgumā noteiktas tiesības vai pienākums var būt par fiksētu summu vai summu, kas svārstās daļēji vai pilnībā atkarībā no mainīgā, kas nav uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu tirgus cena (piemēram, procentu likme, preču cena vai finanšu instrumenta cena). Divi piemēri ir a) līgums nodot tik daudz paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu, kuru vērtība ir vienāda ar VV 100 ([1]), un b) līgums piegādāt tik daudz pašu kapitāla instrumentu, kuru vērtība ir vienāda ar 100 uncēm zelta. Šāds līgums ir uzņēmuma finanšu saistības pat tad, ja uzņēmumam par tām jānorēķinās vai par tām var norēķināties, nododot paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus. Tas nav pašu kapitāla instruments, jo uzņēmums lieto noteiktu daudzumu tā paša pašu kapitāla instrumentu kā līdzekļus, ar kuriem norēķināties par līgumu. Attiecīgi, līgums neapliecina atlikušo līdzdalību uzņēmuma aktīvos pēc visu uzņēmuma saistību atskaitīšanas.

([1]) Šajā standartā naudas summas ir norādītas "valūtas vienībās" (VV).

▼B

►M6 22 Izņemot 22.A punktā noteiktos gadījumus, līgums, par kuru uzņēmums norēķināsies, nododot (vai saņemot) fiksētu naudas vai cita finanšu aktīva summu apmaiņā pret fiksētu skaitu tā paša pašu kapitāla instrumentu, ir pašu kapitāla instruments. Piemēram, ◄ emitētu akciju iespējas līgumu, kas darījumu partnerim piešķir tiesības iegādāties fiksētu skaitu uzņēmuma akciju par fiksētu summu vai fiksētu noteiktu obligāciju pamatsummu, ir pašu kapitāla instruments. Izmaiņas līguma patiesajā vērtībā, kas rodas no mainīgām tirgus procentu likmēm, kas neietekmē naudas vai citu finanšu aktīvu veidā maksājamo vai saņemamo summu, vai saņemamo vai piegādājamo pašu kapitāla instrumentu skaitu, veicot līguma norēķinu, nenozīmē, ka līgums nevar būt pašu kapitāla instruments. Jebkura saņemtā atlīdzība (piemēram, par pārdotu iespējas līgumu vai garantiju saņemta prēmija) tiek pieskaitīta tieši pašu kapitālam. Jebkura atlīdzība (piemēram, par nopirktu iespējas līgumu samaksāta prēmija) tiek atskaitīta tieši no pašu kapitāla. Izmaiņas pašu kapitāla instrumenta patiesajā vērtībā netiek atzītas finanšu pārskatos.

▼M6

22A Ja paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumenti, ko uzņēmumam jāsaņem vai jānodod, veicot līguma norēķinu, ir pārdodamie finanšu instrumenti, kam ir visas 16.A un 16.B punktā minētās pazīmes un tie atbilst šo punktu nosacījumiem, vai instrumenti, kas uzņēmumam uzliek pienākumu likvidācijas gadījumā nodot proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem citai pusei un kam ir visas 16.C un 16.D punktā minētās pazīmes un kuri atbilst šo punktu nosacījumiem, līgums ir finanšu aktīvs vai finanšu saistības. Tas ietver līgumu, par kuru uzņēmums norēķināsies, saņemot vai nododot noteiktu šādu instrumentu skaitu apmaiņā pret noteiktu naudas vai cita finanšu aktīva summu.

▼B

►M6 23 Izņemot 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktā aprakstītos apstākļus, līgums, kurš ietver pienākumu par naudu vai citu finanšu aktīvu iegādāties paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus, veido finanšu saistības izpirkšanas vērtības pašreizējā vērtībā (piemēram, nākotnes atpirkšanas cenas, iespējas līguma izmantošanas cenas vai citas izpirkšanas summas pašreizējā vērtībā). Tas notiek pat, ja līgums pats ir pašu kapitāla instruments. ◄ Viens piemērs ir uzņēmuma pienākums saskaņā ar nākotnes līgumu iegādāties paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus par naudu. Ja finanšu saistības tiek sākotnēji atzītas saskaņā ar 39. SGS, to patiesā vērtība (izpirkšanas summas pašreizējā vērtība) tiek pārklasificētas no pašu kapitāla. Pēc tam finanšu saistības tiek novērtētas saskaņā ar 39. SGS. Ja līguma termiņš beidzas bez piegādes, finanšu saistību uzskaites vērtība tiek pārklasificēta par pašu kapitālu. Uzņēmuma līgumā noteikts pienākums iegādāties paša pašu kapitāla instrumentus rada finanšu saistības izpirkuma summas pašreizējā vērtībā, pat ja pirkšanas pienākums ir atkarīgs no darījumu partnera tiesībām izpirkt (piemēram, pārdots pārdošanas iespējas līgums, kas dod darījumu partnerim tiesības pārdot uzņēmumam paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus par nemainīgu cenu).

▼B

24 Līgums, par kuru uzņēmums norēķināsies, nododot vai saņemot fiksētu naudas vai cita finanšu aktīva summu apmaiņā pret mainīgu skaitu paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu, ir finanšu aktīvs vai finanšu saistības. Piemēram, līgums, kas nosaka uzņēmumam piegādāt 100 tā paša pašu kapitāla instrumentu apmaiņā pret naudas summu, kura aprēķināta, lai atbilstu 100 uncēm zelta.

Uzkrājumi iespējamām saistībām

▼M6

25 Finanšu instruments var pieprasīt uzņēmumam nodot naudu vai citus finanšu aktīvus vai norēķināties par tiem tādā veidā, ka tās būtu finanšu saistības, gadījumā, ja būs vai nebūs notikuši nenoteikti nākotnes notikumi (vai neparedzētu apstākļu rezultātā), kas ir ārpus gan instrumenta emitenta, gan tā turētāja kontroles, piemēram, biržas indeksa, patēriņa cenu indeksa, procentu likmju vai nodokļu prasību izmaiņas vai izmaiņas emitenta nākotnes ieņēmumos, neto ienākumos vai parādu pret pašu kapitālu struktūras rādītājā. Šāda instrumenta emitentam nav beznosacījuma tiesību izvairīties no naudas vai cita finanšu aktīva nodošanas (vai norēķināties par to tādā veidā, ka tās būtu finanšu saistības). Tādēļ tās ir emitenta finanšu saistības, ja vien:

a) daļa no uzkrājumiem iespējamām saistībām, kas varētu pieprasīt norēķinu naudā vai ar citu finanšu aktīvu (vai tādā veidā, ka tās būtu finanšu saistības), nav patiesi;

b) emitentam var pieprasīt norēķināties par pienākumu naudā vai ar citu finanšu aktīvu (vai tādā veidā, ka tās būtu finanšu saistības) tikai emitenta likvidācijas gadījumā; vai

c) instrumentam ir visas 16.A un 16.B punktā minētās pazīmes un tas atbilst šo punktu nosacījumiem.

▼B

Norēķinu iespējas

26 Ja atvasinātais finanšu instruments dod vienai pusei iespēju izvēlēties, kā par to norēķināties (piemēram, emitents vai turētājs var izvēlēties norēķināties neto naudā vai apmainot akcijas pret naudu), tas ir finanšu aktīvs vai finanšu saistības, ja vien visas norēķinu alternatīvas nebeidzas ar to, ka tas ir pašu kapitāla instruments.

27 Piemēram, atvasinātais finanšu instruments ar iespēju norēķināties, kas ir finanšu saistības, ir akciju iespējas līgums, par kuru emitents var nolemt norēķināties neto naudā vai apmainot savas paša akcijas pret naudu. Līdzīgi, daži līgumi, pirkt vai pārdot nefinanšu posteni apmaiņā pret paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem, ietilpst šā standarta darbības jomā, jo par tiem nevar norēķināties citādi, kā piegādājot nefinanšu posteni vai neto naudā vai ar citu finanšu instrumentu (sk. 8.–10. punktu). Šādi līgumi ir finanšu aktīvi vai finanšu saistības un nav pašu kapitāla instrumenti.

▼B

Salikti finanšu instrumenti (sk. arī AG30.–AG35. punktu un 9.–12. ilustratīvos piemērus)

28 Neatvasinātā finanšu instrumenta emitentam jānovērtē finanšu instrumenta nosacījumi, lai noteiktu, vai tas ietver gan saistību, gan pašu kapitāla sastāvdaļas. Šādas sastāvdaļas jāklasificē atsevišķi kā finanšu saistības, finanšu aktīvi vai pašu kapitāla instrumenti saskaņā ar 15. punktu.

29 Uzņēmums atsevišķi atzīst finanšu instrumenta sastāvdaļas, kuras a) uzņēmumam rada finanšu saistības un b) instrumenta turētājam dod iespēju konvertēt to uzņēmuma pašu kapitāla instrumentā. Piemēram, obligācija vai līdzīgs instruments, ko turētājs var konvertēt noteiktā skaitā uzņēmuma parasto akciju, ir salikts finanšu instruments. No uzņēmuma viedokļa šāds instruments sastāv no divām sastāvdaļām: finanšu saistības (vienošanās nodot naudu vai citu finanšu aktīvu) un pašu kapitāla instruments (pirkšanas iespējas līgums, kas noteiktu laika periodu turētājam dod tiesības konvertēt to noteiktā skaitā uzņēmuma parasto akciju). Šāda instrumenta emisijas ekonomiskā ietekme pēc būtības ir tāda pati kā vienlaicīgi emitējot parāda instrumentu ar agru saistību norēķinu un garantijas līgumiem parasto akciju pirkšanai vai emitējot parāda instrumentu ar atdalāmiem akciju iegādes garantijas līgumiem. Tādēļ visos gadījumos uzņēmums saistības un pašu kapitāla sastāvdaļas savā ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ uzrāda atsevišķi.

30 Konvertējamu instrumentu saistību un pašu kapitāla sastāvdaļu klasifikāciju nemaina mainoties konvertācijas iespējas līguma izmantošanas varbūtībai pat ja izrādās, ka konvertācijas iespējas izmantošana kļuvusi ekonomiski izdevīga dažiem turētājiem. Turētāji ne vienmēr rīkojas tā, kā varētu paredzēt, jo, piemēram, nodokļu sekas konvertācijas rezultātā dažādiem turētājiem var būt atšķirīgas. Turklāt konvertācijas iespējamība laika gaitā var mainīties. Uzņēmumam līgumā noteikts pienākums nākotnē veikt maksājumus, paliek neizpildīts līdz konvertācijas, instrumenta termiņa beigu vai cita darījuma rezultātā tas tiek dzēsts.

31 39. SGS aplūko finanšu aktīvu un finanšu saistību novērtējumu. Pašu kapitāla instrumenti ir instrumenti, kas apliecina atlikušo līdzdalību uzņēmuma aktīvos pēc visu uzņēmuma saistību atskaitīšanas. Tādēļ, kad saliktā finanšu instrumenta sākotnējā uzskaites vērtība ir attiecināta uz uzņēmuma pašu kapitāla un saistību sastāvdaļām, pašu kapitāla sastāvdaļa tiek atzīta atlikušajā summā pēc tam, kad no instrumenta patiesās vērtības kopumā atskaitīta atsevišķi saistību sastāvdaļai noteiktā summa. Jebkuras atvasinājuma pazīmes (piemēram, pirkšanas iespējas līgums) vērtību, kas iegulta saliktā finanšu instrumentā, kas nav pašu kapitāla sastāvdaļa (piemēram, pašu kapitāla konvertēšanas iespējas līgums), iekļauj saistību sastāvdaļā. Sākotnēji novērtējot noteikto saistību un pašu kapitāla sastāvdaļu uzskaites vērtību summa vienmēr ir vienāda ar patieso vērtību, kas tiktu attiecināta uz instrumentu kopumā. No sastāvdaļu atsevišķas sākotnējās atzīšanas nerodas nedz guvumi, nedz zaudējumi.

▼B

32 Saskaņā ar 31. punktā aprakstīto metodi parastās akcijās konvertējamas obligācijas emitents vispirms nosaka saistību sastāvdaļas uzskaites vērtību, novērtējot līdzīgu saistību patieso vērtību (ieskaitot jebkuras iegulto atvasināto finanšu instrumentu, kas nav pašu kapitāla atvasinātie finanšu instrumenti, pazīmes), kam nav saistītas pašu kapitāla sastāvdaļas. Tad nosaka pašu kapitāla instrumenta uzskaites vērtību, ko parāda iespēja konvertēt instrumentu parastajās akcijās, atņemot finanšu saistību patieso vērtību no saliktā finanšu instrumenta patiesās vērtības kopumā.

Pašu akcijas (sk. arī AG36. punktu)

33 Ja uzņēmums atpērk savus pašu kapitāla instrumentus, šie instrumenti ("pašu akcijas") jāatskaita no pašu kapitāla. Ne guvumi, ne zaudējumi nav jāatzīst peļņā vai zaudējumos iegādes, pārdošanas, emisijas vai uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu atcelšanas rezultātā. Šādas pašu akcijas var iegādāties un turēt uzņēmums vai citi konsolidētā koncerna dalībnieki. Samaksātā vai saņemtā atlīdzība jāatzīst tieši pašu kapitālā.

34 Turēto pašu akciju summu atklāj atsevišķi ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ vai piezīmēs saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*. Ja uzņēmums atpērk savus pašu kapitāla instrumentus no saistītajām pusēm, tas sniedz informāciju saskaņā ar 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm*.

Procenti, dividendes, zaudējumi un guvumi (sk. arī AG37. punktu)

35 Procenti, dividendes, zaudējumi un guvumi, kuri attiecas uz finanšu instrumentu vai tā sastāvdaļu, kas ir finanšu saistības, jāatzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ kā ienākumi vai izdevumi. Par pašu kapitāla instrumenta turētājiem sadalītajām summām uzņēmumam jādebetē tieši pašu kapitāls – neto, bez jebkāda saistītā ienākumu nodokļa atvieglojuma. Ar pašu kapitāla darījumu saistītās izmaksas jāuzskaita kā atskaitījums no pašu kapitāla, neto, bez jebkāda saistītā ienākumu nodokļa atvieglojuma.

36 Finanšu instrumenta klasifikācija par finanšu saistībām vai pašu kapitāla instrumentu nosaka vai procentus, dividendes, zaudējumus un guvumus, kas attiecas uz šo instrumentu, kā ienākumus vai izdevumus atzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄. Tādējādi akciju, kas ir pilnībā atzītas kā saistības, dividenžu maksājumus atzīst kā izdevumus tāpat kā obligāciju procentus. Līdzīgi guvumus un zaudējumus, kas saistīti ar finanšu saistību izpirkšanu vai refinansēšanu, atzīst peļņā vai zaudējumos, turpretī pašu kapitāla instrumentu izpirkšanu vai refinansēšanu atzīst kā pašu kapitāla izmaiņas. Izmaiņas pašu kapitāla instrumenta patiesajā vērtībā netiek atzītas finanšu pārskatos.

37 Uzņēmumam, emitējot vai iegādājoties tā pašu kapitāla instrumentus, parasti rodas dažādas izmaksas. Tās var būt reģistrācijas un citas administratīvās maksas, summas, kas tiek maksātas juridiskiem, grāmatvedības un citiem profesionāliem konsultantiem, drukāšanas izmaksas un zīmognodevas. Pašu kapitāla darījuma izmaksas uzskaita kā atskaitījumu no pašu kapitāla (neto, bez jebkāda saistītā ienākumu nodokļa atvieglojuma) tādā mērā cik tās ir uz pašu kapitāla darījumu tieši attiecināmas izmaksas, no kurām citādāk būtu iespējams izvairīties. Tā pašu kapitāla darījuma izmaksas, kas ir pārtraukts, atzīst kā izdevumus.

▼B

38 Darījumu izmaksas, kas attiecas uz salikta finanšu instrumenta emisiju attiecina uz instrumenta saistību un pašu kapitāla sastāvdaļām proporcionāli ienākumu sadalei. Darījumu izmaksas, kas kopīgi attiecas uz vairāk kā vienu darījumu (piemēram, izmaksas par vienlaicīgu dažu akciju piedāvājumu un citu akciju kotēšanu biržas sarakstā), attiecina uz tiem darījumiem, uz kuriem tās attiecināt ir racionāli un atbilstoši līdzīgiem darījumiem.

39 Darījumu izmaksu summu, kuru uzskaita kā atskaitījumu no pašu kapitāla par periodu, atklāj atsevišķi saskaņā ar 1. SGS Saistīto ienākuma nodokļu summu, kas atzīta tieši pašu kapitālā, iekļauj pārskata perioda un atlikto ienākuma nodokļu, par kuriem kreditē vai debetē pašu kapitālu, kopējā summā, kuru atklāj saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi.*

40 Dividendes, kas klasificētas kā izdevumi, ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ var uzrādīt vai nu kā procentus par citām saistībām vai kā atsevišķu posteni. Papildus šā standarta prasībām, procentu un dividenžu atklāšana ir pakļauta 1. SGS un 7. SFPS Dažos gadījumos tādu atšķirību dēļ starp procentiem un dividendēm, kā attiecībā uz tādiem aspektiem kā nodokļu ieturēšana, ir vēlams ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ tās atklāt atsevišķi. Informāciju par nodokļu ietekmi atklāj saskaņā ar 12. SGS.

41 Guvumus un zaudējumus, kas saistīti ar finanšu saistību uzskaites vērtības izmaiņām, atzīst ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ kā ienākumus vai izdevumus, pat ja tie attiecas uz instrumentu, kas ietver tiesības uz atlikušo līdzdalību uzņēmuma aktīvos apmaiņā pret naudu vai citu finanšu aktīvu (sk. 18. punkta b) apakšpunktu). Saskaņā ar 1. SGS uzņēmums uzrāda visus guvumus vai zaudējumus, kas rodas no tādu instrumentu atkārtotas novērtēšanas, ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ atsevišķi, kad tas ir svarīgi, lai skaidrotu uzņēmuma darbības rezultātus.

Finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaitīšana (sk. arī AG38. un AG39. punktu)

42 Finanšu aktīvi un finanšu saistības jāieskaita un neto summa jāuzrāda ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄, tikai tad, ja uzņēmums:

a) ir juridiski tiesīgs veikt atzīto summu ieskaitu; un

b) paredz norēķināties neto vai vienlaicīgi realizēt aktīvu un nokārtot saistības.

Uzskaitot finanšu aktīva nodošanu, kas neatbilst atzīšanas pārtraukšanas kritērijiem, uzņēmums nedrīkst ieskaitīt nodoto aktīvu un attiecīgās saistības (sk. 39. SGS 36. punktu).

▼B

43 Šis standarts pieprasa finanšu aktīvu un finanšu saistību uzrādīšanu neto, ja tas atspoguļo uzņēmuma sagaidāmās nākotnes naudas plūsmas veicot norēķinu par diviem vai vairāk atsevišķiem finanšu instrumentiem. Ja uzņēmumam ir tiesības saņemt vai maksāt vienu neto summu, un tas plāno to darīt, tam faktiski ir tikai viens vienīgs finanšu aktīvs vai finanšu saistības. Citos apstākļos finanšu aktīvus un finanšu saistības uzrāda atsevišķi vienu no otra, atbilstoši to uzņēmuma līdzekļu vai pienākumu īpašībām.

44 Atzīta finanšu aktīva un atzītu finanšu saistību ieskaitīšana un neto summas uzrādīšana atšķiras no finanšu aktīva vai finanšu saistību atzīšanas pārtraukšanas. Lai gan ieskaits nerada guvumu vai zaudējumu atzīšanu, finanšu instrumenta atzīšanas pārtraukšana ne tikai izslēdz iepriekš atzītu posteni no ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄, bet arī var beigties ar guvumu vai zaudējumu atzīšanu.

45 Tiesības veikt ieskaitu ir debitora juridiskās tiesības, kas pamatojas līgumā vai citādi, norēķināties vai citādi dzēst visu vai daļu no summas, kas kreditoram pienākas, pret to summu attiecinot summu, ko kreditors ir parādā. Neparastos gadījumos debitoram var būt juridiskas tiesības, piemērot summu, kas tam pienākas no trešās puses, pret summu, kas pienākas kreditoram, ja starp visām trim pusēm ir skaidra vienošanās par debitora tiesībām veikt ieskaitu. Tā kā tiesības veikt ieskaitu ir juridiskas tiesības, apstākļi, kas uztur šīs tiesības, var atšķirties starp dažādām jurisdikcijām, un ir jāņem vērā likumi, kuri attiecināmi uz attiecībām starp pusēm.

46 Realizējamās tiesības ieskaitīt finanšu aktīvu un finanšu saistības ietekmē tiesības un pienākumus, kas saistās ar finanšu aktīvu un finanšu saistībām un var ietekmēt uzņēmuma pakļautību kredītriskam un likviditātes riskam. Tomēr tiesību pastāvēšana pati par sevi nav pietiekams pamats ieskaitīšanai. Ja nav nolūka izmantot šīs tiesības vai vienlaikus norēķināties, uzņēmuma nākotnes naudas plūsmu summa un laiks netiek ietekmēti. Ja uzņēmumam ir nolūks realizēt tiesības vai norēķināties vienlaicīgi, aktīva un saistību neto uzrādīšana atbilstošāk atspoguļo sagaidāmo nākotnes naudas plūsmu summas un laiku, kā arī riskus, kuriem šīs naudas plūsmas ir pakļautas. Vienas vai abu pušu nolūks norēķināties neto bez juridiskām tiesībām uz to nav pietiekams, lai attaisnotu ieskaitīšanu, jo tiesības un pienākumi, kas attiecas uz atsevišķiem finanšu aktīviem un finanšu saistībām, paliek nemainīgi.

47 Uzņēmuma nolūkus attiecībā uz noteiktu aktīvu un saistību norēķinu var ietekmēt tā parastā uzņēmējdarbības pieredze, finanšu tirgu prasības un citi apstākļi, kas var ierobežot tā spēju norēķināties neto vai norēķināties vienlaicīgi. Ja uzņēmumam ir tiesības veikt ieskaitu, bet tam nav nolūka norēķināties neto vai realizēt aktīvu un norēķināties par saistībām vienlaicīgi, tiesību ietekmi uz uzņēmuma pakļautību kredītriskam atklāj saskaņā ar 7. SFPS 36. punktu.

▼B

48 Vienlaicīga norēķināšanās par diviem finanšu instrumentiem var rasties, piemēram, no klīringa centra darbības organizētā finanšu tirgū vai tiešas apmaiņas. Šajos apstākļos naudas plūsmas būtībā ir līdzvērtīga vienai neto summai un nepastāv ne kredītrisks, ne likviditātes risks. Citos apstākļos uzņēmums var norēķināties par diviem instrumentiem, saņemot un maksājot atsevišķas summas, pakļaujot sevi kredītriskam par pilnu aktīva summu vai likviditātes riskam par pilnu saistību summu. Šāda pakļautība riskiem var būt nozīmīga, pat ja tā ir salīdzinoši īslaicīga. Attiecīgi finanšu aktīva realizācija un finanšu saistību nokārtošana tiek uzskatīta par vienlaicīgu tikai tad, ja šie darījumi notiek vienā laika momentā.

49 42. punktā izklāstītie nosacījumi parasti netiek apmierināti un ieskaitīšana parasti ir nepiemērota, ja:

a) tiek lietoti vairāki dažādi finanšu instrumenti, lai atdarinātu viena finanšu instrumenta pazīmes (“sintētiskais instruments”);

b) finanšu aktīvi un finanšu saistības rodas no finanšu instrumentiem, kam ir tie paši primārie risku avoti (piemēram, aktīvi un saistības nākotnes līgumu vai citu atvasināto finanšu instrumentu portfelī), bet, kas ietver dažādus darījumu partnerus;

c) finanšu vai citi aktīvi ir ieķīlāti kā nodrošinājums nesegtām finanšu saistībām;

d) debitors finanšu aktīvus ir nodevis pārvaldīšanā nolūkā izpildīt pienākumu, bet kreditors nav tos akceptējis pienākuma norēķinam (piemēram, vērtspapīru dzēšanas fonda vienošanās); vai

e) tiek sagaidīts, ka pienākumi, kas radušies zaudējumus radījušu notikumu rezultātā, būs atgūstami no trešās personas tādēļ, ka ir prasība saistībā ar apdrošināšanas līgumu.

50 Uzņēmums, kas uzsāk vairākus finanšu instrumentu darījumus ar vienu darījumu partneri, var noslēgt “ģenerālvienošanos par neto norēķiniem” ar šo darījumu partneri. Šāda vienošanās nodrošina vienu neto norēķinu par visiem finanšu instrumentiem, uz kuriem attiecas vienošanās jebkura līguma saistību neizpildes vai izbeigšanas gadījumā. Šādus līgumus parasti lieto finanšu institūcijas, lai nodrošinātu aizsardzību pret zaudējumiem bankrota gadījumā vai citos apstākļos, kuru rezultātā darījumu partneris nespēj pildīt savus pienākumus. Ģenerālvienošanās par neto norēķiniem parasti rada tiesības veikt ieskaitu, kas kļūst īstenojamas un ietekmē atsevišķu finanšu aktīvu un finanšu saistību realizāciju vai norēķinus tikai pēc konkrēta saistību neizpildes gadījuma vai citos apstākļos, kuri parastā uzņēmējdarbības gaitā nav sagaidāmi. Ģenerālvienošanās par neto norēķiniem nav pamats ieskaitīšanai, ja vien neizpildās abi 42. punktā aprakstītie nosacījumi. Ja finanšu aktīvi un finanšu saistības, kas pakļautas ģenerālvienošanās par neto norēķiniem līgumam, nav ieskaitīti, vienošanās ietekmi uz uzņēmuma pakļautību kredītriskam atklāj saskaņā ar 7. SFPS 36. punktu.

▼B

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

51–95 [Svītrots]

▼M8

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

▼B

96 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts ikgadējiem periodiem, sākot ar 2005.gada 1.janvāri vai pēc tā. Tiek ieteikts uzsākt standarta piemērošanu pēc iespējas ātrāk. Uzņēmums nedrīkst piemērot šo standartu ikgadējiem periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, ja vien tas nepiemēro 39. SGS (izdots 2003. gada decembrī), ieskaitot 2004. gada martā publiskotos grozījumus. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

▼M6

96A Ar 32. SGS un 1. SGS grozījumiem *Pārdodamie finanšu instrumenti un pienākumi, kas izriet no likvidācijas*, ko izdeva 2008. gada februārī, noteica, ka finanšu instrumentus, kam ir visas 16.A un 16. B punktā vai 16.C un 16.D punktā minētās pazīmes un kuri atbilst šo punktu nosacījumiem, ir jāklasificē par pašu kapitāla instrumentu, veica grozījumus 11., 16., 17.–19., 22., 23., 25., AG13., AG14. un AG27. punktā un pievienoja 16.A–16.F, 22.A, 96.B, 96.C, 97.C, AG14.A–AG14.J un AG29.A punktu. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir pieļaujama arī agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šīs izmaiņas piemēro kādam agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj un jāpiemēro attiecīgie 1. SGS, 39. SGS, 7. SFPS un 2. SFPS grozījumi.

96B Līdz ar *Pārdodamie finanšu instrumenti un pienākumi, kas izriet no likvidācijas* ieviesa ierobežotas piemērošanas jomas izņēmumu; tādēļ uzņēmums nedrīkst piemērot izņēmumu pēc analoģijas.

96C Atbilstoši šim izņēmumam instrumentu klasificē tikai saskaņā ar 1. SGS, 32. SGS, 39. SGS un 7. SFSP. Instrumentu nedrīkst uzskatīt par pašu kapitāla instrumentu atbilstoši citiem norādījumiem, piemēram, 2. SFSP *Maksājums ar akcijām*.

▼B

97 Šis standarts jāpiemēro retrospektīvi.

▼M5

97A 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) grozīja SFPS terminoloģiju. Turklāt ir grozīts 40. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M12

97B Ar 3. SFPS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) ir dzēsts 4. punkta c) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.

▼M6

97C Piemērojot 96.A punktā aprakstītos grozījumus, uzņēmumam salikts finanšu instruments, kas ietver pienākumu likvidācijas gadījumā nodot proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem citai pusei, ir jāsadala atsevišķās saistību un pašu kapitāla sastāvdaļās. Ja saistību sastāvdaļa ir izpildīta, 32. SGS grozījumu piemērošana ar atpakaļejošu spēku ietvertu divu pašu kapitāla sastāvdaļu atdalīšanu. Pirmā sastāvdaļa būtu nesadalītajā peļņā un atspoguļotu kumulatīvos procentus, kas pieauguši par saistību sastāvdaļu. Otra daļa atspoguļotu sākotnējo pašu kapitāla sastāvdaļu. Tādēļ, ja grozījumu piemērošanas dienā saistību sastāvdaļa ir izpildīta, uzņēmumam šīs divas sastāvdaļas nav jāatdala.

▼M8

97D Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 4. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumu agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj un jāpiemēro šim agrākajam periodam 2008. gada maijā izdotie 7. SFPS 3. punkta, 28. SGS 1. punkta un 31. SGS 1. punkta grozījumi. Uzņēmumam ir atļauts piemērot grozījumu perspektīvi.

▼M21

97E Ar 2009. gada oktobrī izdoto *Tiesību emisiju klasifikāciju* ir grozīts 11. un 16. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. februārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumu agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼B

CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

98 Šis standarts aizstāj 32. SGS *Finanšu instrumenti: Informācijas atklāšana un sniegšana*, kas pārstrādāts 2003. gadā ([1]).

99 Šis standarts aizstāj šīs interpretācijas:

a) 5. PIK *Finanšu instrumentu klasifikācija – uzkrājumi iespējamām saistībām;*

b) 16. PIK *Pamatkapitāls – atpirktie pašu kapitāla instrumenti (pašu akcijas)* un

c) 17. PIK *Pašu kapitāls – pašu kapitāla darījumu izmaksas.*

100 Šis standarts atsauc PIK D34 interpretācijas projektu *Finanšu instrumenti – turētāja izpērkami instrumenti vai tiesības.*

Pielikums

PIEMĒROŠANAS NORĀDĪJUMI

32. SGS Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana

Šis pielikums ir standarta neatņemama sastāvdaļa.

AG1 Šie piemērošanas norādījumi paskaidro šī standarta konkrētu aspektu piemērošanu.

([1]) SGSP 2005. gada augustā pārvietoja visu informācijas atklāšanu par finanšu instrumentiem uz 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*.

▼B

AG2 Standarts neaplūko finanšu instrumentu atzīšanu vai novērtēšanu. Ar finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanu un novērtēšanu saistītās prasības ir izklāstītas 39. SGS.

DEFINĪCIJAS (11.–14. PUNKTS)

Finanšu aktīvi un finanšu saistības

AG3 Valūta (nauda) ir finanšu aktīvs tādēļ, ka tā pārstāv apmaiņas līdzekli, un tādēļ tā ir pamats, pret kuru finanšu pārskatos tiek novērtēti un atzīti visi darījumi. Naudas noguldījums bankā vai līdzīgā finanšu iestādē ir finanšu aktīvs, jo tas pārstāv noguldītāja līgumā noteiktās tiesības no iestādes saņemt naudu vai, samaksājot finanšu saistības, par tā atlikumu izrakstīt čeku vai līdzīgu instrumentu par labu kreditoram.

AG4 Finanšu aktīvu, kuri pārstāv līgumā noteiktas tiesības nākotnē saņemt naudu un finanšu saistību, kuras pārstāv līgumā noteiktu pienākumu nākotnē nodot naudu, tipiski piemēri ir:

a) pircēju un pasūtītāju parādi;

b) saņemamās un maksājamās parādzīmes;

c) saņemamie un maksājamie aizdevumi; un

d) saņemamās un maksājamās obligācijas.

Katrā gadījumā vienas puses līgumā noteiktās tiesības saņemt (vai pienākums maksāt) naudā tiek saskaņotas ar otras puses attiecīgo pienākumu maksāt (vai tiesībām saņemt).

AG5 Cits finanšu instrumentu veids ir tāds, par kuru gūstamais vai atdodamais ekonomiskais labums ir finanšu aktīvs, kas nav nauda. Piemēram, valsts obligācijās apmaksājama parādzīme tās turētājam dod līgumā noteiktas tiesības saņemt un līgumā noteiktu pienākumu emitentam, piegādāt valsts obligācijas, nevis naudu. Obligācijas ir finanšu aktīvi tāpēc, ka tās pārstāv emitējošās valsts pienākumu maksāt naudā. Parādzīme tādēļ ir tās turētāja finanšu aktīvs un parādzīmes emitenta finanšu saistības.

AG6 "Beztermiņa" parāda instrumenti (piemēram, "beztermiņa" obligācijas, parādzīmes un kapitāla parādzīmes) parasti dod turētājam līgumā noteiktas tiesības saņemt procentu maksājumus noteiktos datumos, kas turpinās nenoteiktā laikā nākotnē, vai nu bez tiesībām saņemt pamatsummu vai ar tiesībām uz pamatsummas atgūšanu pie nosacījumiem, kas to padara maz ticamu vai ļoti tālā nākotnē. Piemēram, uzņēmums var emitēt finanšu instrumentu, kas pieprasa veikt ikgadējās iemaksas mūža rentē saskaņā ar noteikto 8 procentu likmi, kas piemērota VV 1 000 ([1]) nominālvērtībai vai pamatsummai. Pieņemot, ka 8 procenti bijusi tirgus procentu likme instrumenta emisijas brīdī, emitents uzņemas līgumā noteiktu pienākumu veidot nākotnes procentu maksājumu plūsmu, kam sākotnējā novērtējumā patiesā vērtība (pašreizējā vērtība) ir VV 1 000. Instrumenta turētājam un emitentam ir attiecīgi finanšu aktīvs un finanšu saistības.

([1]) Šajos norādījumos naudas summas ir norādītas "valūtas vienībās" (VV).

▼B

AG7 Līgumā noteiktas tiesības vai pienākums saņemt, piegādāt vai apmainīt finanšu instrumentus, pašas par sevi ir finanšu instrumenti. Līgumā noteiktu tiesību un pienākumu ķēde atbilst finanšu instrumenta definīcijai, ja tā galu galā ved pie naudas maksājuma saņemšanas vai pašu kapitāla iegādes vai emisijas.

AG8 Spēja izmantot ar līgumu noteiktas tiesības vai prasības pildīt līgumā noteiktu pienākumu var būt galīgas vai var būt atkarīgas no turpmāka notikuma. Piemēram, finanšu garantijas ir ar līgumu noteiktas aizdevēja tiesības no galvotāja saņemt naudu, un attiecīgā galvotāja līgumā noteikts pienākums maksāt aizdevējam, gadījumā ja aizņēmējs neizpilda saistības. Līgumā noteiktas tiesības un pienākums pastāv pagātnes darījuma vai notikuma dēļ (garantijas uzņemšanās), pat ja gan aizdevēja spēja izmantot tā tiesības, gan prasības galvotājam rīkoties saskaņā ar savu pienākumu ir atkarīgas no aizņēmēja saistību nepildīšanas nākotnē. Iespējamās tiesības un pienākums atbilst finanšu aktīva un finanšu saistību definīcijai, pat ja šādi aktīvi un saistības ne vienmēr tiek atzītas finanšu pārskatos. Dažas no šīm iespējamajām tiesībām un saistībām var būt apdrošināšanas līgumi, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā.

AG9 Saskaņā ar 17. SGS *Noma* finanšu noma galvenokārt ir iznomātāja pilnvaras saņemt un nomnieka pienākums maksāt maksājumu plūsmu, kas būtībā ir tas pats, kas saskaņā ar aizdevuma līgumu ir pamatsummas un procentu sapludinātais maksājums. Iznomātājs saskaņā ar nomas līgumu uzskaita ieguldījumu parāda summā nevis pašā iznomātajā aktīvā. Operatīvā noma, no otras puses, galvenokārt, tiek uzskatīta par nepabeigtu līgumu, kas iznomātājam uzliek pienākumu nodot lietošanā aktīvu nākotnes periodos apmaiņā pret atlīdzību, kas ir līdzvērtīga maksai par pakalpojumu. Iznomātājs turpina uzskaitīt pašu iznomāto aktīvu, nevis parāda summu, ko saskaņā ar līgumu, tas saņems nākotnē. Attiecīgi finanšu noma ir finanšu instruments un operatīvā noma nav finanšu instruments (izņemot individuālos maksājumus, kas pašreiz ir maksājami)

AG10 Fiziskie aktīvi (piemēram, krājumi, pamatlīdzekļi), nomātie aktīvi un nemateriālie aktīvi (piemēram, patenti un preču zīmes) nav finanšu aktīvi. Šādu fizisku un nemateriālu aktīvu kontrole rada iespēju ģenerēt ienākošo naudas plūsmu vai citu finanšu aktīvu, bet tā nerada pašreizējas tiesības saņemt naudu vai citu finanšu aktīvu.

AG11 Aktīvi (piemēram, nākamo periodu izdevumi) par kuriem nākotnes ekonomiskais labums ir preču vai pakalpojumu saņemšana, nevis tiesības saņemt naudu vai citu finanšu aktīvu, nav finanšu aktīvi. Līdzīgi, tādi posteņi kā atliktie ieņēmumi un vairums garantijas pienākumu nav finanšu saistības tādēļ, ka ekonomisko labumu aizplūde, kas ar tiem saistīta, ir preču un pakalpojumu piegāde, nevis līgumā noteikts pienākums maksāt naudā vai ar citu finanšu aktīvu.

▼B

AG12 Saistības un aktīvi, kas nav noteikti līgumā (piemēram, ienākumu nodokļi, ko rada valsts ar likumu noteiktās prasības) nav ne finanšu saistības ne finanšu aktīvi. Ienākuma nodokļu uzskaite ir apskatīta 12. SGS. Līdzīgi, prakses radītie pienākumi, kā noteikts 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*, nerodas no līgumiem un nav finanšu saistības.

Pašu kapitāla instrumenti

▼M6

AG13 Pašu kapitāla instrumentu piemēri ir nepārdodamas parastās akcijas, daži pārdodamie instrumenti (skat. 16.A un 16.B. punktu), daži instrumenti, kas uzņēmumam uzliek pienākumu likvidācijas gadījumā nodot proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem citai pusei (skat. 16.C un 16.D punktu), daži priekšrocību akciju veidi (skat. AG25. un AG26. punktu) un garantijas vai pārdoti pirkšanas iespējas līgumi, kas ļauj turētājam parakstīties vai iegādāties noteiktu skaitu emitējošā uzņēmuma nepārdodamo parasto akciju apmaiņā pret noteiktu naudas vai cita finanšu aktīva summu. Uzņēmuma pienākums emitēt vai iegādāties noteiktu skaitu tā paša pašu kapitāla instrumentu apmaiņā pret noteiktu naudas vai cita finanšu aktīva summu ir uzņēmuma pašu kapitāla instruments (izņemot 22.A punktā noteiktos gadījumus). Tomēr, ja šāds līgums uzņēmumam uzliek pienākumu maksāt naudā vai ar citu finanšu aktīvu (līgums, kas nav klasificēts par pašu kapitālu atbilstoši 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktam), tas arī rada saistības izpirkšanas summas pašreizējā vērtībā (skat. AG27. punkta a) apakšpunktu). Nepārdodamo parasto akciju emitents uzņemas saistības, kad tas formāli rīkojas, lai veiktu sadali, un tam tiek uzlikts tiesisks pienākums pret akcionāriem to izpildīt. Tas tā var būt pēc dividenžu izsludināšanas, vai kad uzņēmums tiek likvidēts un visi aktīvi, kas atlikuši pēc saistību nokārtošanas kļūst sadalāmi akcionāriem.

AG14 Nopirkts pirkšanas iespējas vai cits līdzīgs līgums, ko uzņēmums ieguvis, kas tam dod tiesības atpirkt fiksētu skaitu tā paša pašu kapitāla instrumentu apmaiņā pret fiksētas naudas vai cita finanšu aktīva summas nodošanu, nav uzņēmuma finanšu aktīvs (izņemot 22.A punktā noteiktos gadījumus). Tā vietā jebkāda par šādu līgumu samaksātā atlīdzība tiek atskaitīta no pašu kapitāla.

Instrumentu grupa, kas ir pakārtota visām citām grupām (16.A punkta b) apakšpunkts un 16.C punkta b) apakšpunkts)

AG14A Viena no 16.A un 16.C punktā ietvertajām pazīmēm ir tāda, ka finanšu instruments ietilpst instrumentu grupā, kas ir pakārtota visām citām instrumentu grupām.

AG14B Nosakot, vai instruments ietilpst pakārtotajā grupā, uzņēmums novērtē instrumenta prasību likvidācijas gadījumā tā, it kā uzņēmumu likvidētu dienā, kad instruments tiek klasificēts. Ja attiecīgie apstākļi izmainās, uzņēmums pārvērtē klasifikāciju. Piemēram, ja uzņēmums emitē vai izpērk kādu finanšu instrumentu, tas var ietekmēt to, vai attiecīgo instrumentu ieskaita instrumentu grupā, kas ir pakārtota visām citām grupām.

▼**M6**

AG14C Instruments, kam uzņēmuma likvidācijas gadījumā ir priviliģētās tiesības, nav instruments ar tiesībām uz proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem. Piemēram, instrumentam likvidācijas gadījumā ir priviliģētās tiesības, ja likvidācijas gadījumā tas turētājam dod tiesības saņemt fiksētu dividendi līdzās uzņēmuma neto aktīvu daļai, ja likvidācijas gadījumā citiem pakārtotās grupas instrumentiem ar tiesībām uz proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem nav tādas pašas tiesības.

AG14D Ja uzņēmumam ir tikai viena finanšu instrumentu grupa, to uzskata par visām citām grupām pakārtotu grupu.

Kopējās paredzamās naudas plūsmas, kas attiecināmas uz instrumentu tā darbības laikā 16.A punkta e) apakšpunkts)

AG14E Kopējo paredzamo naudas plūsmu, kas attiecināmas uz instrumentu tā darbības laikā, pamatā jābūt peļņai vai zaudējumiem, atzīto neto aktīvu izmaiņām vai atzīto un neatzīto uzņēmuma neto aktīvu patiesās vērtības izmaiņām instrumenta darbības laikā. Peļņa vai zaudējumi un atzīto neto aktīvu izmaiņas novērtē saskaņā ar attiecīgajiem SFPS.

Darījumi, kuros iesaistījies instrumenta turētājs, kurš nav pašu kapitāla īpašnieks (16.A un 16.C punkts)

AG14F Pārdodamā finanšu instrumenta vai instrumenta, kas uzņēmumam uzliek pienākumu likvidācijas gadījumā nodot proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem citai pusei, turētājs var iesaistīties darījumos ar uzņēmumu, nebūdams īpašnieks. Piemēram, instrumenta turētājs var būt arī šā uzņēmuma darbinieks. Izvērtējot, vai instruments jāklasificē par pašu kapitālu atbilstoši 16.A vai 16.C punktam, ir jāņem vērā tikai naudas plūsmas un instrumenta līguma noteikumi un nosacījumi, kas attiecas uz instrumenta turētāju kā uzņēmuma īpašnieku.

AG14G Kā piemēru var minēt komandītsabiedrību, kurā piedalās komandīti un komplementāri. Daži komplementāri var uzņēmumam sniegt garantiju un var par to saņemt atlīdzību. Šādos gadījumos garantija un ar to saistītās naudas plūsmas attiecas uz instrumenta turētājiem kā galvotājiem, nevis kā uzņēmuma īpašniekiem. Tādēļ šādu garantiju un ar to saistīto naudas plūsmu rezultātā komplementārus neuzskatītu par pakārtotiem komandītiem un izvērtējot, vai komandītsabiedrības instrumentu un pilnsabiedrības instrumentu līguma noteikumi ir identiski, šo garantiju un ar to saistītās naudas plūsmas neņemtu vērā.

AG14H Cits piemērs ir vienošanās par peļņas vai zaudējumu sadali, ar ko peļņu vai zaudējumus piešķir instrumenta turētājiem, pamatojoties uz tekošajā gadā un iepriekšējos gados sniegtajiem pakalpojumiem vai noslēgtajiem darījumiem. Šāda vienošanās ietver darījumus ar instrumentu turētājiem, kuri nav īpašnieki, un izvērtējot 16.A vai 16.C punktā uzskaitītās pazīmes, tā nav jāņem vērā. Tomēr attiecībā uz citiem instrumentiem tajā pašā grupā vienošanās par peļņas vai zaudējumu sadali, ar ko peļņu vai zaudējumus piešķir instrumenta turētājiem, pamatojoties uz tiem piederošo instrumentu nominālvērtību, ir darījumi ar instrumentu turētājiem kā īpašniekiem, un, izvērtējot 16.A vai 16.C punktā uzskaitītās pazīmes, tā ir jāņem vērā.

▼M6

AG14I Naudas plūsmām un līguma noteikumiem un nosacījumiem saistībā ar darījumu starp instrumenta turētāju (kurš nav īpašnieks) un emitējošo uzņēmumu jālīdzinās ekvivalentam darījumam, kas varētu notikt starp nefinanšu instrumenta turētāju un emitējošo uzņēmumu.

Neviens cits finanšu instruments vai līgums ar kopējām naudas plūsmām, kas instrumenta turētājam būtiski ierobežo vai nosaka atlikušo peļņu (16.B un 16.D punkts)

AG14J Nosacījums, lai finanšu instrumentu, kas citādi atbilst 16.A vai 16.C punktā noteiktajiem kritērijiem, klasificētu par pašu kapitālu, ir, ka uzņēmumam nedrīkst būt cits finanšu instruments vai līgums, a) kura kopējās naudas plūsmas būtiski pamatojas uz peļņu vai zaudējumiem, atzīto neto aktīvu izmaiņām vai atzīto un neatzīto uzņēmuma neto aktīvu patiesās vērtības izmaiņām, un b) kas būtiski ierobežo vai nosaka atlikušo peļņu. Kad ar nesaistītām pusēm vienojas par parastajiem komercnoteikumiem, ir maz ticams, ka šādi instrumenti novērsīs instrumenta, kas citādi atbilst 16.A vai 16.C punktā noteiktajiem kritērijiem, klasificēšanu par pašu kapitālu:

a) instrumenti ar kopējām naudas plūsmām, kas būtiski pamatojas uz konkrētiem uzņēmuma aktīviem,

b) instrumenti ar kopējām naudas plūsmām, kas pamatojas uz ieņēmumu procentuālo daļu,

c) līgumi, lai atsevišķiem darbiniekiem piešķirtu atlīdzību par uzņēmumam sniegtajiem pakalpojumiem,

d) līgumi, kas paredz nenozīmīga peļņas procenta maksājumu par sniegtajiem pakalpojumiem vai piegādātajām precēm.

▼B

Atvasinātie finanšu instrumenti

AG15 Finanšu instrumenti ietver primāros instrumentus (piemēram, debitoru parādi, parādi kreditoriem un pašu kapitāla instrumenti) un atvasinātos finanšu instrumentus (piemēram, finanšu iespējas līgumi, biržā tirgotie un ārpusbiržas nākotnes līgumi, procentu likmju mijmaiņas līgumi un valūtas mijmaiņas līgumi). Atvasinātie finanšu instrumenti atbilst finanšu instrumenta definīcijai un, līdz ar to, ietilpst šī standarta darbības jomā.

AG16 Atvasinātie finanšu instrumenti rada tiesības un pienākumus, kuru ietekmē starp instrumenta pusēm tiek nodots viens vai vairāki ar pamatā esošo primāro finanšu instrumentu saistītie finanšu riski. Sākotnēji, atvasinātais finanšu instruments sniedz vienai pusei līgumā noteiktas tiesības apmainīt finanšu aktīvus vai finanšu saistības ar citu pusi apstākļos, kas tai ir potenciāli labvēlīgi, vai līgumā noteiktu pienākumu apmainīt finanšu saistības ar citu pusi apstākļos, kas tai ir potenciāli nelabvēlīgi. Tomēr, pie līguma uzsākšanas netiek ne nodots pamatā ([1]) esošais primārais finanšu instruments, ne šāda nodošana noteikti notiek līguma beigu termiņā. Daži instrumenti uzliek abām pusēm tiesības un pienākumu veikt apmaiņu. Tā kā apmaiņas nosacījumi tiek noteikti līdz ar atvasinātā instrumenta uzsākšanu, līdz ar cenu izmaiņām finanšu tirgos šie nosacījumi var kļūt vai nu labvēlīgi vai nelabvēlīgi.

([1]) Tas attiecas uz vairākumu, bet ne visiem atvasinātajiem finanšu instrumentiem, piem., dažos starpvalūtu procentu likmju mijmaiņas darījumos pamatsumma tiek apmainīta sākumā (un vēlreiz apmainīta beigu termiņā).

▼B

AG17 Pārdošanas vai pirkšanas iespējas līgumi apmainīt finanšu aktīvus vai finanšu saistības (t. i. finanšu instrumentus, kas nav paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumenti), dod turētājam tiesības iegūt potenciālos nākotnes ekonomiskos labumus, kas saistīti ar līguma pamatā esošā finanšu instrumenta patiesās vērtības izmaiņām. Un otrādi, iespējas līguma pārdevējs uzņemas pienākumu atturēties no potenciāliem nākotnes ekonomiskiem labumiem vai ciest ekonomisko labumu potenciālos zaudējumus, kas saistīti ar pamatā esošā finanšu instrumenta patiesās vērtības izmaiņām. Līgumā noteiktas turētāja tiesības un pārdevēja pienākums atbilst attiecīgi finanšu aktīva un finanšu saistību definīcijai. Iespējas līguma pamatā esošais finanšu instruments var būt jebkurš finanšu aktīvs, ieskaitot citu uzņēmumu akcijas un procentus pelnošus instrumentus. Iespējas līgums var pieprasīt, lai pārdevējs emitē parāda instrumentu, nevis nodod finanšu aktīvu, kamēr iespējas līguma pamatā esošais instruments būtu turētāja finanšu aktīvs, gadījumā, ja iespēja tiktu izmantota. Iespējas līguma turētāja tiesības apmainīt finanšu aktīvu potenciāli labvēlīgos apstākļos un pārdevēja pienākums apmainīt finanšu aktīvu potenciāli nelabvēlīgos apstākļos atšķiras no pamatā esošā finanšu aktīva, kas jāapmaina iespējas izmantošanas gadījumā. Iespējas izmantošanas varbūtība neietekmē turētāja tiesību un pārdevēja pienākumu veidu.

AG18 Cits atvasinātā finanšu instrumenta piemērs ir nākotnes līgums, par kuru jānorēķinās pēc sešiem mēnešiem un kurā viena puse (pircējs) apņemas nodot VV 1 000 000 naudā apmaiņā pret VV 1 000 000 fiksētas likmes valsts obligāciju nominālu summu un otra puse (pārdevējs) apņemas piegādāt VV 1 000 000 fiksētas likmes valsts obligāciju nominālu summu pret VV 1 000 000 naudā. Sešu mēnešu laikā abām pusēm ir līgumā noteiktas tiesības un pienākums apmainīt finanšu instrumentus. Ja valsts obligāciju tirgus vērtība paceļas virs VV 1 000 000, apstākļi būs labvēlīgi pircējam un nelabvēlīgi pārdevējam; ja tirgus vērtība nokrīt zem VV 1 000 000, ietekme būs pretēja. Pircējam ir ar līgumu noteiktas tiesības (finanšu aktīvs), kas ir līdzīgas tiesībām, kādas ir saskaņā ar turētu pirkšanas iespējas līgumu, un līgumā noteikts pienākums (finanšu saistības), kas ir līdzīgs pienākumam, kāds ir saskaņā ar pārdotu pārdošanas iespējas līgumu; pārdevējam ir līgumā noteiktas tiesības (finanšu aktīvs), kas ir līdzīgas tiesībām, kādas ir saskaņā ar turētu pārdošanas iespējas līgumu, un līgumā noteikts pienākums (finanšu saistības), kas ir līdzīgs pienākumam, kāds ir saskaņā ar pārdotu pirkšanas iespējas līgumu. Attiecībā uz iespējas līgumiem, šīs līgumā noteiktās tiesības un pienākumi sastāda finanšu aktīvus un finanšu saistības, kas ir atsevišķi un atšķirīgi no pamatā esošajiem finanšu instrumentiem (obligācijām un naudas, kas jāapmaina). Abām nākotnes līguma pusēm ir pienākums darboties noteiktajā laikā, turpretī darbība saskaņā ar iespējas līgumu notiek tikai kad un ja iespējas līguma turētājs izvēlas to izmantot.

AG19 Daudzi citi atvasināto instrumentu veidi paredz tiesības vai pienākumu nākotnē veikt apmaiņu, ieskaitot procentu likmju mijmaiņas līgumus, valūtas mijmaiņas līgumus, procentu likmju robežu līgumus, apņemšanos piešķirt aizdevumu, parādzīmju emitēšanas iespējas un akreditīvus. Procentu mijmaiņas līgumu var uzskatīt par nākotnes līguma veidu, kurā puses vienojas veikt vairākas naudas summu apmaiņas,

▼B

vienu summu aprēķinot, pamatojoties uz mainīgo procentu likmi, un citas, pamatojoties uz fiksētu procentu likmi. Biržā tirgotie nākotnes līgumi ir viens no nākotnes līgumu veidiem, kas galvenokārt atšķiras ar to, ka līgumi ir standartizēti un tiek tirgoti biržā.

Līgumi pirkt vai pārdot nefinanšu posteņus (8.–10. punkts)

AG20 Līgumi pirkt vai pārdot nefinanšu posteņus neatbilst finanšu instrumentu definīcijai, jo vienas puses līgumā noteiktās tiesības saņemt nefinanšu aktīvu vai pakalpojumu un attiecīgi otras puses pienākums neveido pašreizējas tiesības vai pienākumu nevienai no pusēm saņemt, piegādāt vai apmainīt finanšu aktīvu. Piemēram, līgumi, kuri atļauj norēķinu tikai ar nefinanšu posteņu saņemšanu vai piegādi (piemēram, iespējas līgumi, biržā tirgoti vai ārpusbiržas nākotnes līgumi par sudrabu) nav finanšu instrumenti. Daudzi preču līgumi ir šāda veida. Daži ir standartizēti un tiek tirgoti organizētos tirgos lielā mērā tādā pašā veidā kā daži atvasinātie finanšu instrumenti. Piemēram, biržā tirgotu preču nākotnes līgumu var viegli nopirkt un pārdot par naudu, jo tas ir kotēts tirdzniecībai biržas sarakstā un var daudzkārt mainīt īpašnieku. Tomēr, puses, kas pērk un pārdod šo līgumu, patiesībā, tirgojas ar tā pamatā esošo preci. Iespēja nopirkt vai pārdot preču līgumu par naudu, vieglums ar kādu tas var tikt nopirkts vai pārdots un varbūtība vienoties par norēķinu naudā par pienākumu saņemt vai piegādāt preces nemaina līguma pamata raksturu tādā mērā, lai radītu finanšu instrumentu. Tomēr, daži līgumi pirkt vai pārdot nefinanšu posteņus, par kuriem var norēķināties neto vai apmainot finanšu instrumentus, vai kuros nefinanšu postenis ir viegli pārvēršams naudā, ietilpst šī standarta darbības jomā tā, it kā tie būtu finanšu instrumenti (sk. 8. punktu).

AG21 Līgums, kurš ietver fizisku aktīvu saņemšanu vai piegādi nerada vienai pusei finanšu aktīvu un otrai pusei finanšu saistības, ja vien attiecīgs maksājums ir atlikts pēc datuma, kurā ir nodoti fiziskie aktīvi. Šāds gadījums ir preču pirkšana ar tirdzniecības kredītu.

AG22 Daži līgumi ir saistīti ar precēm, bet neietver norēķinā fizisku preces saņemšanu vai piegādi. Tie nosaka norēķinu ar naudas maksājumiem, kuri tiek noteikti saskaņā ar līgumā ietvertu formulu, nevis ar fiksētu summu maksājumu. Piemēram, obligācijas pamatsumma var būt aprēķināta obligācijas beigu termiņā piemērojot naftas tirgus cenu fiksētam daudzumam naftas. Pamatsummu indeksē attiecībā pret preces cenu, bet par to norēķinās tikai naudā. Šāds līgums veido finanšu instrumentu.

AG23 Finanšu instrumenta definīcija ietver arī līgumu, kas papildus finanšu aktīvam vai finanšu saistībām rada nefinanšu aktīvu vai nefinanšu saistības. Šādi finanšu instrumenti bieži dod vienai pusei iespēju apmainīt finanšu aktīvu pret nefinanšu aktīvu. Piemēram, ar naftu saistīta obligācija var dot turētājam tiesības saņemt fiksētu periodisku

▼B

procentu maksājumu plūsmu un fiksētu naudas summu termiņa beigās, ar iespēju apmainīt pamatsummu pret fiksētu naftas daudzumu. Tas, cik pievilcīga ir šīs iespējas izmantošana, būs atšķirīgi dažādos gadījumos, atkarībā no naftas patiesās vērtības attiecībā pret naudas apmaiņas likmi pret naftu (apmaiņas cenu), kas ietverta obligācijā. Obligācijas turētāja nolūki attiecībā uz iespējas izmantošanu, nemaina salikto aktīvu būtību. Turētāja finanšu aktīvi un emitenta finanšu saistības padara obligāciju par finanšu instrumentu, neatkarīgi no citiem izveidotiem aktīvu un saistību veidiem.

AG24 [Svītrots]

UZRĀDĪŠANA

Saistības un pašu kapitāls (15.–27. Punkts)

Nav līgumā noteikta pienākuma nodot naudu vai citu finanšu aktīvu (17.–20. punkts)

AG25 Priekšrocību akcijas var tikt emitētas ar dažādām tiesībām. Nosakot vai priekšrocību akcijas ir finanšu saistības vai pašu kapitāla instruments, emitents novērtē katrās konkrētā akcijā ietvertās tiesības, lai noteiktu vai tām piemīt finanšu saistību pamatīpašības. Piemēram, priekšrocību akcijai, kura dod iespēju izpirkšanai noteiktā datumā vai pēc turētāja izvēles, ir finanšu saistības, jo emitentam ir pienākums nodot finanšu aktīvus akcijas turētājam. Emitenta iespējamā nespēja izpildīt pienākumu izpirkt priekšrocību akciju, kad līgumā tam ir noteikts to darīt, vai nu līdzekļu trūkuma, likumā noteiktu ierobežojumu vai nepietiekamas peļņas vai rezervju dēļ, neatbrīvo to no pienākuma. Emitenta iespēja izpirkt akcijas par naudu neatbilst finanšu saistību definīcijai, jo emitentam nav pašreizēja pienākuma nodot finanšu aktīvus akcionāriem. Šajā gadījumā, akciju izpirkšana ir vienīgi emitenta ziņā. Tomēr var rasties pienākums, ja akciju emitents izmanto iespēju parasti formāli informējot akcionārus par nolūku izpirkt akcijas.

AG26 Ja priekšrocību akcijas ir neizpērkamas, atbilstošu klasifikāciju nosaka citas tajās ietvertās tiesības. Klasifikācija pamatojas uz vienošanās būtības novērtējumu un finanšu saistību un pašu kapitāla instrumentu definīcijām. Ja peļņas sadale priekšrocību akciju turētājiem, vai nu kumulatīva vai nekumulatīva, ir emitenta ziņā, akcijas ir pašu kapitāla instrumenti. Priekšrocību akcijas klasifikāciju par pašu kapitāla instrumentu vai finanšu saistību neietekmē, piemēram:

a) peļņas sadales veikšanas vēsture;

b) nodoms veikt peļņas sadali nākotnē;

c) iespējamā negatīvā ietekme uz emitenta parasto akciju cenu, ja peļņas sadale netiek veikta (to ierobežojumu dēļ, kuri ir dividenžu maksāšanai par parastajām akcijām, ja dividendes netiek izmaksātas par priekšrocību akcijām);

d) emitenta rezervju summa;

▼B

e) emitenta paredzamā peļņa vai zaudējumi par pārskata periodu; vai arī

f) emitenta spēja vai nespēja ietekmēt pārskata perioda peļņu vai zaudējumus.

Norēķināšanās ar paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem (21.–24. punkts)

▼M6

AG27 Turpmāk aprakstītie piemēri ilustrē, kā klasificējami dažādi paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu līgumu veidi:

a) līgums, par kuru uzņēmums norēķināsies, saņemot vai piegādājot noteiktu skaitu tā paša uzņēmuma akciju bez atlīdzības nākotnē, vai apmainot noteiktu skaitu tā paša akciju pret noteiktu naudas summu vai citu finanšu aktīvu, ir pašu kapitāla instruments (izņemot 22.A punktā noteiktos gadījumus). Attiecīgi visa par šādu līgumu saņemtā vai samaksātā atlīdzība tiek pievienota tieši pašu kapitālam vai atskaitīta no tā. Piemēram, emitēts akciju iespējas līgums, kas darījumu partnerim dod tiesības par noteiktu naudas summu iegādāties noteiktu skaitu uzņēmuma akciju. Tomēr, ja līgums paredz, ka uzņēmumam ir jāpērk (jāizpērk) tā paša akcijas par naudu vai citu finanšu aktīvu noteiktā vai nosakāmā datumā vai pēc pieprasījuma, uzņēmums atzīst arī finanšu saistības par izpirkuma summas pašreizējo vērtību (izņemot instrumentus, kam ir visas 16.A un 16.B punktā minētās pazīmes un kas atbilst šo punktu nosacījumiem. Piemēram, uzņēmuma nākotnes līgumā noteiktais pienākums atkārtoti iegādāties noteiktu tā paša akciju skaitu par noteiktu naudas summu;

b) uzņēmuma pienākums iegādāties savas akcijas par naudu rada finanšu saistības izpirkšanas summas pašreizējā vērtībā pat tad, ja akciju skaits, kuru uzņēmumam ir pienākums atkārtoti iegādāties, nav noteikts vai, ja pienākums ir atkarīgs no darījumu partnera izpirkšanas tiesību izmantošanas (izņemot 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktā noteiktos gadījumus). Piemēram, nosacījuma pienākums ir emitēts iespējas līgums, kas pieprasa, lai uzņēmums atpirktu tā paša akcijas par naudu, ja darījumu partneris izmanto iespējas līgumu;

c) līgums, par kuru norēķināsies naudā vai ar citu finanšu aktīvu ir finanšu aktīvs vai finanšu saistības pat, ja saņemamā vai nododamā naudas vai cita finanšu aktīva summa izriet no uzņēmuma pašu kapitāla tirgus cenas izmaiņām (izņemot 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktā noteiktos gadījumus). Piemēram, akciju iespējas līgums, par kuru norēķinās naudā.

▼B

d) Līgums, par kuru norēķināsies ar mainīgu skaitu uzņēmums paša akciju, kuru vērtība ir noteikta summa vai summa, kas izriet no pamatā esošajiem mainīgajiem (piemēram, preces cena), ir finanšu aktīvs vai finanšu saistības. Piemēram, pārdots iespējas līgums zelta iegādei, par kuru, ja to izmanto, uzņēmums norēķinās neto

▼B

ar uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem, piegādājot instrumentus iespējas līguma vērtībā. Tāds līgums ir finanšu aktīvs vai finanšu saistības pat ja pamatā esošais mainīgais ir paša uzņēmuma akciju cena, nevis zelts. Līdzīgi līgums, par kuru norēķināsies ar noteiktu skaitu paša uzņēmuma akciju, bet tiesības, ko ietver šīs akcijas, mainīsies tā, lai norēķina vērtība ir noteikta summa vai uz pamatā esošā mainīgā izmaiņām balstīta summa, ir finanšu aktīvs vai finanšu saistības.

Uzkrājumi iespējamām saistībām (25. punkts)

AG28 25. punkts pieprasa, ka, ja uzkrājumi iespējamām saistībām, kas varētu pieprasīt norēķinu naudā vai ar citu finanšu aktīvu (vai tādā veidā, it kā tas būtu instruments, kas ir finanšu saistības) nav patiesi, tie neietekmē finanšu instrumenta klasifikāciju. Līdz ar to līgums, kas pieprasa norēķinu naudā vai ar mainīgu skaitu paša uzņēmuma akciju tikai gadījumos, kas ir reti, ārkārtīgi neparasti un nav ticams, ka tie notiks, ir pašu kapitāla instruments. Līdzīgi norēķins ar noteiktu skaitu paša uzņēmuma akcijām, var būt līgumā nepieļauts, apstākļos, kas ir ārpus uzņēmuma kontroles, bet, ja šiem apstākļiem nav patiesas iespējas iestāties, klasifikācija par pašu kapitāla instrumentu ir atbilstoša.

Metode konsolidētajos finanšu pārskatos

AG29 Konsolidētajos finanšu pārskatos uzņēmums uzrāda ►**M11** nekontrolējošo līdzdalību ◄, t. i., citu pušu līdzdalību pašu kapitālā un tā meitasuzņēmumu ienākumus, saskaņā ar 1. SGS un 27. SGS. Klasificējot finanšu instrumentu (vai tā sastāvdaļu) konsolidētajos finanšu pārskatos, uzņēmums ņem vērā visus nosacījumus, par kuriem koncerna dalībnieki kopumā un instrumenta turētāji ir vienojušies, nosakot vai attiecībā pret instrumentu koncernam kopumā ir pienākums nodot naudu vai citu finanšu aktīvu vai norēķināties par to tādā veidā, ka tas tiek klasificēts par saistībām. Ja koncerna meitasuzņēmums emitē finanšu instrumentu un mātesuzņēmums vai cits koncerna uzņēmums piekrīt papildu noteikumiem tieši ar instrumenta turētājiem (piemēram, garantija), koncernam var nebūt rīcības brīvības attiecībā uz peļņas sadali vai izpirkšanu. Lai arī meitasuzņēmums var atbilstoši klasificēt instrumentu savos finanšu pārskatos neatsaucoties uz šiem papildu nosacījumiem, tiek apsvērta citu vienošanos starp koncerna dalībniekiem un instrumenta turētājiem ietekme, lai nodrošinātu, ka konsolidētie finanšu pārskati atspoguļo līgumus un darījumus, kuros koncerns iesaistījies kopumā. Instruments (vai tā sastāvdaļa, uz kuru attiecas pienākums) konsolidētajos finanšu pārskatos tiek klasificēts kā finanšu saistības tādā mērā kādā pastāv šāds pienākums vai norēķina noteikums.

▼M6

AG29A Saskaņā ar 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktu dažus instrumentu veidus, kas uzņēmumam uzliek līgumā noteiktu pienākumu, klasificē par pašu kapitāla instrumentiem. Klasifikācija atbilstoši minētajiem punktiem ir atkāpe no principiem, ko šajā standartā citādi piemēro attiecībā uz instrumenta klasifikāciju. Šo atkāpi neattiecina uz nekontrolējošas līdzdalības klasifikāciju konsolidētajos finanšu pārskatos.

▼M6

Tādējādi instrumentus, kurus atsevišķajos vai individuālajos finanšu pārskatos klasificē par pašu kapitāla instrumentiem atbilstoši 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktam un kuri ir nekontrolējoša līdzdalība, koncerna konsolidētajos finanšu pārskatos klasificē par saistībām.

▼B

Saliktie finanšu instrumenti (28.–32. punkts)

AG30 28. punkts attiecas tikai uz neatvasināto salikto finanšu instrumentu emitentiem. No turētāju viedokļa 28. punkts neattiecas uz saliktiem finanšu instrumentiem. 39. SGS aplūko iegulto atvasināto finanšu instrumentu atdalīšanu no tādu salikto finanšu instrumentu, kuriem piemīt parāda un pašu kapitāla īpašības, turētāju viedokļa.

AG31 Saliktā finanšu instrumenta parastā forma ir parāda instruments ar iegultu konvertācijas iespēju, piemēram, obligācija, kas ir konvertējama parastās emitenta akcijās, un bez jebkāda cita iegulta atvasinātā finanšu instrumenta īpašībām. 28. punkts pieprasa, lai šāda finanšu instrumenta emitents saistību sastāvdaļu un pašu kapitāla sastāvdaļu uzrādītu ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atsevišķi šādi:

a) emitenta pienākums veikt paredzētus procentu un pamatsummas maksājumus ir finanšu saistības, kas pastāv tik ilgi, kamēr instruments nav konvertēts. Sākotnēji novērtējot, saistību sastāvdaļas patiesā vērtība ir ar līgumu noteiktās nākotnes naudas plūsmas pašreizējā vērtība, kas diskontēta ar tādu procentu likmi, kas tajā laikā tirgū piemērota salīdzināma kredīta statusa instrumentiem un kas rada būtībā tādas pašas naudas plūsmas pēc tādiem pašiem nosacījumiem, bet bez konvertācijas iespējas.

b) pašu kapitāla instruments ir iegulta iespēja konvertēt saistības par emitenta pašu kapitālu. Iespējas līguma patiesā vērtība sastāv no tā laika vērtības un iekšējās vērtības, ja tāda ir. Šim iespējas līgumam sākotnēji atzīstot ir vērtība, pat ja tas ir ar negatīvu patieso vērtību.

AG32 Konvertējama instrumenta beigu termiņa konvertācijā uzņēmums pārstāj atzīt saistību sastāvdaļu un atzīst to kā pašu kapitālu. Sākotnējā pašu kapitālā sastāvdaļa paliek pašu kapitālā (lai arī to var pārcelt no viena pašu kapitāla posteņa uz citu). No konvertācijas beigu termiņā nav ne guvumu, ne zaudējumu.

AG33 Ja uzņēmums dzēš konvertējamu instrumentu pirms termiņa, to agrāk izpērkot vai atpērkot, nemainot sākotnējos konvertācijas atvieglojumus, uzņēmums darījuma datumā attiecina samaksāto atlīdzību un jebkādas darījuma izmaksas par atpirkšanu vai izpirkšanu uz instrumenta saistību un pašu kapitāla sastāvdaļu. Metode, kas ir lietota samaksātās atlīdzības un darījuma izmaksu attiecināšanai uz atsevišķām sastāvdaļām, ir atbilstoša tai, kas lietota sākotnēji attiecinot uz atsevišķām sastāvdaļām ieņēmumus, ko uzņēmums saņēma, kad konvertējamais instruments tika emitēts saskaņā ar 28.–32. punktu.

AG34 Kad atlīdzība ir sadalīta, visi radušies guvumi vai zaudējumi tiek uzskaitīti saskaņā ar grāmatvedības principiem, kas piemērojami saistītajai sastāvdaļai, šādā veidā:

a) uz saistību sastāvdaļu attiecināmie guvumi vai zaudējumi tiek atzīti peļņā vai zaudējumos; un

b) uz pašu kapitāla sastāvdaļu attiecināmā atlīdzības summa tiek atzīta pašu kapitālā.

▼B

AG35 Lai izraisītu agro konvertāciju, uzņēmums var grozīt konvertējama instrumenta nosacījumus, piemēram, piedāvājot izdevīgāku konvertācijas attiecību vai konvertācijas gadījumā, kas notiek pirms noteiktā datuma, maksājot citu papildu atlīdzību. Nosacījumu grozīšanas datumā atšķirību starp atlīdzības patieso vērtību, kuru turētājs saņem par instrumenta konvertāciju saskaņā ar grozītajiem nosacījumiem un atlīdzības patieso vērtību, kuru turētājs būtu saņēmis saskaņā ar sākotnējiem noteikumiem, atzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ kā zaudējumus.

Pašu akcijas (33. un 34. punkts)

AG36 Paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus neatzīst kā finanšu aktīvus neatkarīgi no iemesla, kādēļ tie tiek atkārtoti iegādāti. 33. punkts pieprasa, lai uzņēmums, kurš atpērk tā paša pašu kapitāla instrumentus, šos pašu kapitāla instrumentus atskaitītu no pašu kapitāla. Tomēr, ja uzņēmums tā pašu kapitāla instrumentus tur kāda vārdā, piemēram, finanšu institūcija, kas tur savu pašu kapitālu klienta vārdā, pastāv starpniecības attiecības un tā rezultātā šos turējumus neiekļauj uzņēmuma ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄.

Procenti, dividendes, zaudējumi un guvumi (35.–41. punkts)

AG37 Zemāk aprakstītais piemērs paskaidro, kā 35. punkts ir piemērojams saliktiem finanšu instrumentiem. Tiek pieņemts, ka nekumulatīva priekšrocību akcija ir obligāti izpērkama par naudu piecu gadu laikā, bet, ka dividendes ir jāizmaksā pēc uzņēmuma brīvas gribas pirms izpirkuma datuma. Tāds instruments ir salikts finanšu instruments ar saistību komponenti, kuras pašreizējā vērtība ir izpirkuma summa. Šīs sastāvdaļas aprēķināto diskontu atzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ un klasificē par procentu izdevumiem. Visas izmaksātās dividendes attiecas uz pašu kapitāla sastāvdaļu un, attiecīgi, tiek atzītas kā peļņas vai zaudējumu sadale. Līdzīgi būtu jārīkojas arī, ja izpirkums nebūtu obligāts, bet turētāja izvēlē, vai ja akcija būtu obligāti konvertējama par mainīgu skaitu parasto akciju, kas būtu vienlīdzīgas noteiktai summai vai summai, kas balstīta uz pamatā esošā mainīgā izmaiņām (piemēram, prece). Tomēr, ja kādas neizmaksātas dividendes tiek pieskaitītas izpirkuma summai, viss instruments ir saistības. Tādā gadījumā, visas dividendes tiek klasificētas kā procentu izdevumi.

Finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaitīšana (42.–50. punkts)

AG38 Lai ieskaitītu finanšu aktīvu un finanšu saistības, uzņēmumam ir jābūt pašreiz realizējamam tiesiskam pamatam ieskaitīt atzītās summas. Uzņēmumam var būt nosacījuma tiesības ieskaitīt atzītās summas, piemēram, ģenerālvienošanās par neto norēķiniem vai kādu nesegtu saistību formā, bet tādas tiesības ir īstenojamas vienīgi kāda nākotnes notikuma gadījumā, parasti darījumu partnera saistību nepildīšanas gadījumā. Līdz ar to tāda vienošanās neatbilst ieskaita nosacījumiem.

AG39 Standarts nenosaka īpašu rīcību tā saukto "sintētisko instrumentu" gadījumā, kas ir atsevišķu finanšu instrumentu grupas, kas iegādātas un turētas, lai imitētu cita instrumenta īpašības. Piemēram, mainīgas likmes ilgtermiņa parāds kombinācijā ar procentu likmju mijmaiņas līgumu, kas ietver mainīgu maksājumu saņemšanu un fiksētu maksājumu veikšanu sintezē fiksētas likmes ilgtermiņa parādu. Katrs

▼B

atsevišķais finanšu instruments, kas kopīgi veido "sintētisko instrumentu" atspoguļo līgumā noteiktas tiesības vai pienākumu ar atsevišķā instrumenta paša nosacījumiem un katrs no tiem var tikt nodots vai par to var veikt norēķinu atsevišķi. Katrs finanšu instruments ir pakļauts riskiem, kas var atšķirties no riskiem, kuriem ir pakļauti citi finanšu instrumenti. Attiecīgi, ja viens no "sintētiskā instrumenta" finanšu instrumentiem ir aktīvs un cits ir saistības, tie netiek ieskaitīti un uzrādīti uzņēmuma ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ pēc neto principa, ja vien tie neatbilst 42. punkta ieskaitīšanas kritērijiem.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Finanšu aktīvi un finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus (94. f) punkts)

AG40 [Svītrots]

▼B

33. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Peļņa par akciju

MĒRĶIS

1 Šī standarta mērķis ir aprakstīt principus, saskaņā ar kuriem noteikt un uzrādīt peļņu par akciju, tādējādi uzlabojot iespējas salīdzināt dažādu uzņēmumu darbības rezultātus vienā laika periodā, kā arī viena uzņēmuma darbības rezultātus dažādos pārskata periodos. Kaut arī informācijai par peļņu par akciju ir ierobežojumi, jo peļņas noteikšanā var tikt izmantotas atšķirīgas grāmatvedības politikas, konsekventi noteikts saucējs uzlabo finanšu pārskatus. Šā standarta galvenais uzmanības objekts ir saucējs, aprēķinot peļņu par akciju.

DARBĪBAS JOMA

2 Šo standartu piemēro:

a) tāda uzņēmuma atsevišķiem vai individuāliem finanšu pārskatiem,

i) kura parastās akcijas vai potenciālās parastās akcijas ir publiskā apgrozībā (vietējā vai ārvalstu biržā vai tiešās pārdošanas tirgū, ieskaitot vietējos un reģionālos tirgus); vai

ii) kurš iesniedz savus finanšu pārskatus vērtspapīru komisijai vai citai regulatīvai organizācijai ar mērķi izdot jebkādas klases instrumentus publiskā apgrozībā vai atrodas šādā pārskatu iesniegšanas procesā, un

b) tādas grupas konsolidētajiem finanšu pārskatiem, kuras mātesuzņēmums ir uzņēmums,

i) kura parastās akcijas vai potenciālās parastās akcijas ir publiskā apgrozībā (vietējā vai ārvalstu biržā vai tiešās pārdošanas tirgū, ieskaitot vietējos un reģionālos tirgus); vai

ii) kurš iesniedz savus finanšu pārskatus vērtspapīru komisijai vai citai regulatīvai organizācijai ar mērķi izdot jebkādas klases instrumentus publiskā apgrozībā vai atrodas šādā pārskatu iesniegšanas procesā.

3 Uzņēmumam, kas atklāj informāciju par peļņu par akciju, peļņa par akciju jāaprēķina un jāatklāj saskaņā ar šo standartu.

4 Ja uzņēmums sastāda gan konsolidētos finanšu pārskatus, gan atsevišķos finanšu pārskatus, kas sagatavoti saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* informācija saskaņā ar šī standarta prasībām jāatklāj, pamatojoties uz konsolidētajos finanšu pārskatos ietverto informāciju. Uzņēmumam, kas nolemj atklāt informāciju par peļņu par akciju, pamatojoties uz atsevišķiem finanšu pārskatiem, šāda informācija par peļņu par akciju jāsniedz tikai atsevišķajā ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄. Uzņēmums nedrīkst sniegt šādu informāciju par peļņu par akciju konsolidētajos finanšu pārskatos.

▼M5

4A Ja uzņēmums sniedz peļņas vai zaudējumu sastāvdaļas atsevišķā peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kā aprakstīts 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā) 81. punktā, tajā pašā pārskatā jāiekļauj peļņa par akciju.

▼B

DEFINĪCIJAS

5 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Neaizstāšana ir peļņas par akciju palielināšanās vai zaudējumu par akciju samazināšanās, kas rodas no pieņēmuma, ka konvertējamie instrumenti tiek konvertēti, ka akciju iegādes iespējas vai garantijas līgumi tiek realizēti vai ka parastās akcijas tiek emitētas pēc konkrētu nosacījumu izpildes.

Ar nosacījumiem emitējamo akciju līgums ir līgums par akciju emisiju, kas ir atkarīgs no konkrētu nosacījumu izpildes.

Ar nosacījumiem emitējamās parastās akcijas ir parastās akcijas, kuras emitē par nelielu samaksu vai bez maksas, vai par citu atlīdzību pēc konkrētu nosacījumu izpildes, kas paredzēti ar nosacījumiem emitējamo akciju līgumā.

Mazinājums ir peļņas par akciju samazināšanās vai zaudējumu par akciju palielināšanās, kas rodas no pieņēmuma, ka konvertējamie instrumenti tiek konvertēti, ka akciju iegādes iespējas vai garantijas līgumi tiek realizēti vai ka parastās akcijas tiek emitētas pēc konkrētu nosacījumu izpildes.

Akciju iegādes iespējas līgumi, iegādes garantijas līgumi un to ekvivalenti ir finanšu instrumenti, kas to turētājam dod tiesības iegādāties parastās akcijas.

Parastā akcija ir pašu kapitāla instruments, kas pakļauts visiem citiem pašu kapitāla instrumentu veidiem.

Potenciālā parastā akcija ir finanšu instruments vai cits līgums, kas tā turētājam var dot tiesības uz parastajām akcijām.

Parasto akciju *pārdošanas iespējas līgumi* ir līgumi, kas to turētājam dod tiesības pārdot parastās akcijas par noteiktu cenu noteiktā laika posmā.

6 Parastās akcijas piedalās perioda neto peļņā tikai pēc citu veidu akciju, piemēram, priekšrocību akciju, piedalīšanās. Uzņēmumam var būt vairāk nekā viena veida parastās akcijas. Viena un tā paša veida parastajām akcijām ir vienādas tiesības saņemt dividendes.

7 Potenciālās parastās akcijas ir, piemēram:

a) finanšu saistības vai pašu kapitāla instrumenti, to skaitā priekšrocību akcijas, kas konvertējamas parastajās akcijās;

b) akciju iegādes iespējas un garantijas līgumi;

c) akcijas, ko emitētu pēc nosacījumu izpildes saskaņā ar vienošanos, piemēram, par uzņēmējdarbības vai citu aktīvu pirkšanu.

▼B

8 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* definētie termini šajā standartā tiek lietoti 32. SGS 11. punktā dotajās nozīmēs, ja nav norādīts citādi. 32. SGS definē finanšu instrumentu, finanšu aktīvu, finanšu saistību, pašu kapitāla instrumentu un patieso vērtību un sniedz norādījumus par šo definīciju piemērošanu.

NOVĒRTĒŠANA

Pamatpeļņa par akciju

9 Uzņēmumam jāaprēķina pamatpeļņas summa par akciju par peļņu vai zaudējumiem, kas attiecināma uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem un, ja uzrādīts, peļņa vai zaudējumi no turpināmām darbībām, kas attiecināmas uz šiem akciju turētājiem.

10 Pamatpeļņu par akciju aprēķina, dalot peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem (skaitītājs), ar periodā apgrozībā esošo parasto akciju vidējo svērto skaitu (saucējs).

11 Pamatpeļņas par akciju informācijas mērķis ir novērtēt katras mātesuzņēmuma parastās akcijas līdzdalības daļu uzņēmuma darbības rezultātos atskaites periodā.

Peļņa

12 Pamatpeļņas par akciju aprēķināšanas nolūkā summas, kas attiecināmas uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem saistībā ar:

a) peļņu vai zaudējumiem no turpināmām darbībām, kas attiecināmas uz mātesuzņēmumu; un

b) peļņu vai zaudējumiem, kas attiecināmi uz mātesuzņēmumu,

ir a) un b) punktā norādītās summas, kas koriģētas par priekšrocību dividendēm pēc nodokļu atskaitīšanas, starpību, kas rodas, norēķinoties par priekšrocību akcijām, kā arī citām līdzīgām korekcijām, kas izriet no priekšrocību akcijām, kas klasificētas kā pašu kapitāls.

13 Visi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem attiecināmie ienākumu un izdevumu posteņi, kas atzīti konkrētā periodā, ieskaitot nodokļu izdevumus un priekšrocību akciju dividendes, kas klasificētas kā saistības, tiek iekļauti perioda peļņas vai zaudējumu noteikšanā, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem (sk. 1. SGS ►**M5** ———————— ◄).

14 Priekšrocību dividenžu summa pēc nodokļu atskaitīšanas, kas tiek atskaitīta no peļņas vai zaudējumiem, ir:

a) par periodu izsludināto priekšrocību dividenžu summa pēc nodokļu atskaitīšanas par nekumulatīvām priekšrocību akcijām; un

b) pieprasītā priekšrocību dividenžu summa pēc nodokļu atskaitīšanas par kumulatīvām priekšrocību akcijām periodā neatkarīgi no tā, vai dividendes ir izsludinātas vai ne. Perioda priekšrocību dividenžu summā neietilpst priekšrocību dividenžu summa par kumulatīvām priekšrocību akcijām, kas samaksāta vai izsludināta pārskata periodā par iepriekšējiem periodiem.

▼B

15 Priekšrocību akcijas, kas paredz zemu sākotnējo dividendi, lai uzņēmumam kompensētu priekšrocību akciju pārdošanu ar diskontu, vai dividendi, kas pārsniedz tirgus likmi vēlākā periodā, lai investoriem kompensētu priekšrocību akciju pirkšanu ar uzcenojumu, dažkārt tiek uzskatītas par paaugstinātas likmes priekšrocību akcijām. Jebkurš sākotnējās emisijas diskonts vai uzcenojums paaugstinātas likmes priekšrocību akcijām tiek amortizēts un iekļauts nesadalītajā peļņā, izmantojot faktiskās procentu likmes metodi, un uzskatīts par priekšrocību dividendi peļņas par akciju aprēķināšanai.

16 Priekšrocību akcijas var tikt atpirktas uzņēmuma rīkotā izsoles piedāvājumā akciju turētājiem. Priekšrocību akciju turētājiem izmaksātās atlīdzības patiesās vērtības pārsniegums pār priekšrocību akciju uzskaites vērtību ir priekšrocību akciju turētāju ienākums un uzņēmuma izdevumi, kas attiecināmi uz nesadalīto peļņu. Šī summa tiek atskaitīta, aprēķinot peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem.

17 Nosakot labvēlīgas izmaiņas sākotnējos konvertēšanas noteikumos vai papildu kompensācijas izmaksu, uzņēmums var stimulēt konvertējamo priekšrocību akciju pirmstermiņa konvertēšanu. Parasto akciju patiesās vērtības pārsniegums vai citas samaksātās atlīdzības pārsniegums pār parasto akciju patieso vērtību, ko emitē saskaņā ar sākotnējiem konvertēšanas noteikumiem, ir priekšrocību akciju turētāju ienākums, un tas tiek atskaitīts, aprēķinot peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem.

18 Jebkurš priekšrocību akciju uzskaites vērtības pārsniegums pār atlīdzības patieso vērtību, kas samaksāta, lai norēķinātos par priekšrocību akcijām, tiek pieskaitīts, aprēķinot peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem.

Akcijas

19 Pamatpeļņas par akciju aprēķināšanas nolūkā parasto akciju skaits ir vidējais svērtais apgrozībā esošo parasto akciju skaits attiecīgajā periodā.

20 Vidējā svērtā apgrozībā esošo akciju skaita izmantošana attiecīgajā periodā atspoguļo iespēju, ka pašu kapitāla summa attiecīgajā periodā ir mainījusies mazāka vai lielāka apgrozībā esošu akciju skaita dēļ kādā laika posmā. Vidējais svērtais apgrozībā esošo parasto akciju skaits attiecīgajā periodā ir sākuma periodā apgrozībā esošo parasto akciju skaits, kuru koriģē šajā periodā atpirkto vai emitēto parasto akciju skaits, reizināts ar laika svēršanas faktoru. Laika svēršanas faktors ir to dienu skaita, kad akcijas ir apgrozībā, attiecība pret kopējo dienu skaitu periodā; daudzos gadījumos ir lietderīgi vidējo svērto skaitu pamatoti noapaļot.

21 Parasti akcijas iekļauj vidējā svērtā akciju skaitā, sākot ar to datumu, kad atlīdzība ir saņemama (kas parasti ir to emisijas datums), piemēram:

a) parastās akcijas, kas emitētas apmaiņā pret naudu, tiek iekļautas, kad naudu var saņemt;

b) parastās akcijas, kas emitētas, brīvprātīgi atkārtoti ieguldot parasto vai priekšrocību akciju dividendes, tiek iekļautas, sākot ar dividenžu reinvestēšanas datumu;

▼B

c) parastās akcijas, kas emitētas, konvertējot kādu parāda instrumentu parastajās akcijās, tiek iekļautas tajā datumā, kad pārtrauc procentu uzkrāšana;

d) parastās akcijas, kas emitētas, lai aizstātu citu finanšu instrumentu procentus vai pamatsummu, tiek iekļautas tajā datumā, kad pārtrauc procentu uzkrāšanu;

e) parastās akcijas, kas emitētas, lai norēķinātos par uzņēmuma saistībām, tiek iekļautas, sākot ar norēķina datumu;

f) parastās akcijas, kas emitētas kā atlīdzība par iegādāto aktīvu, kas nav nauda, tiek iekļautas, sākot ar datumu, kad iegāde tiek atzīta; un

g) parastās akcijas, kas emitētas apmaiņā pret pakalpojumu sniegšanu uzņēmumam, tiek iekļautas līdz ar pakalpojumu sniegšanu.

Parasto akciju iekļaušanas laiku nosaka to emisijas noteikumi un nosacījumi. Pienācīgi jāapsver jebkura ar emisiju saistītā līguma būtība.

▼M12

22 Parastās akcijas, kas emitētas kā uzņēmējdarbības apvienošanā nodotās atlīdzības daļa, no iegādes datuma iekļauj akciju vidējā svērtajā skaitā. Tas nepieciešams, jo pircējs no šī datuma iekļauj iegādātā uzņēmuma peļņu un zaudējumus savā peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu pārskatā.

▼B

23 Parastās akcijas, kas tiks emitētas pēc obligāti konvertējamā instrumenta konvertēšanas, tiek iekļautas pamatpeļņas aprēķinā par akciju no līguma noslēgšanas datuma.

24 Ar nosacījumiem emitējamās akcijas tiek uzskatītas par apgrozībā esošām un iekļautas pamatpeļņas par akciju aprēķinā tikai, sākot ar datumu, kad nepieciešamie nosacījumi ir izpildīti (t. i., notikumi ir notikuši). Akcijas, kas emitējamas vienīgi pēc pagājušā laika, nav ar nosacījumiem emitējamās akcijas, tāpēc ka pagājušais laiks ir neapšaubāms fakts. Apgrozībā esošās parastās akcijas, kuras nosacīti var atdot atpakaļ (tās var atsaukt), neuzskata par apgrozībā esošām akcijām, un tās tiek izslēgtas no pamatpeļņas par akciju aprēķina līdz datumam, kad akcijas vairs nevar atsaukt.

25 [Svītrots]

26 Vidējais svērtais apgrozībā esošo parasto akciju skaits periodā un visos uzrādītajos periodos jākoriģē, ņemot vērā notikumus, kuri ir mainījuši apgrozībā esošo parasto akciju skaitu bez attiecīgām resursu izmaiņām, izņemot potenciālo parasto akciju konvertēšanu.

27 Parastās akcijas var emitēt vai apgrozībā esošo parasto akciju skaitu var samazināt bez attiecīgām resursu izmaiņām. Piemēri:

a) kapitalizācija jeb prēmijakciju emisija (dažkārt dēvēta par akciju dividendi);

b) prēmijas elements jebkurā citā emisijā, piemēram, prēmijas elements tiesību emisijā esošajiem akcionāriem;

c) akciju sadalīšana; un

d) reversā akciju sadalīšana (akciju konsolidācija).

▼B

28 Kapitalizācijā vai prēmijakciju emisijā, vai akciju sadalīšanā parastās akcijas tiek emitētas esošajiem akcionāriem bez papildu atlīdzības. Tādēļ apgrozībā esošo parasto akciju skaits tiek palielināts bez resursu palielināšanas. Pirms notikuma apgrozībā esošo parasto akciju skaits tiek koriģēts, ņemot vērā proporcionālās izmaiņas apgrozībā esošo parasto akciju skaitā, tā it kā notikums būtu noticis iepriekšējā uzrādītā perioda sākumā. Piemēram, "divas par vienu", prēmijakciju emisijā apgrozībā esošo akciju skaits pirms emisijas tiek reizināts ar trīs, lai iegūtu jauno kopējo parasto akciju skaitu, vai ar divi, lai iegūtu parasto papildu akciju skaitu.

29 Parasto akciju konsolidācija kopumā samazina apgrozībā esošo parasto akciju skaitu bez attiecīgā resursu samazinājuma. Tomēr, ja kopējais rezultāts ir akciju atpirkšana pēc patiesās vērtības, tad apgrozībā esošo parasto akciju skaits ir attiecīgo resursu samazinājuma rezultāts. Piemēram, akciju konsolidācija apvienojumā ar īpašu dividendi. Vidējais svērtais apgrozībā esošo parasto akciju skaits periodā, kurā notiek kombinētais darījums, tiek koriģēts, lai samazinātu parasto akciju skaitu, sākot no datuma, kad tiek atzīta īpašā dividende.

Mazinātā peļņa par akciju

30 Uzņēmumam jāaprēķina mazinātās peļņas par akciju summas, lai noteiktu peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem un, ja uzrādīts, peļņu vai zaudējumus no turpinātām darbībām, kas attiecināmi uz šiem akciju turētājiem.

31 Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, uzņēmumam jākoriģē peļņa vai zaudējumi, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parastajiem akciju turētājiem, un vidējais svērtais apgrozībā esošais parasto akciju skaits par visu peļņu mazinošo potenciālo akciju ietekmi.

32 Mazinātās peļņas par akciju mērķis atbilst pamatpeļņas par akciju mērķim – novērtēt katras parastās akcijas līdzdalības daļu uzņēmuma darbības rezultātos – ņemot vērā visu attiecīgajā periodā apgrozībā esošo peļņu mazinošo potenciālo parasto akciju ietekmi. Rezultātā:

a) uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem attiecināmo perioda peļņu vai zaudējumus palielina par dividenžu summu pēc nodokļu atskaitīšanas un attiecīgajā periodā atzītajiem procentiem attiecībā uz peļņu mazinošajām potenciālajām parastajām akcijām un koriģē par jebkurām citām izmaiņām ienākumos vai izdevumos, kas rastos, konvertējot peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas; un

b) apgrozībā esošo parasto akciju vidējo svērto skaitu palielina par tādu papildu parasto akciju vidējo svērto skaitu, kas būtu apgrozībā, ja visas peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas būtu konvertētas.

▼B

Peļņa

33 Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, uzņēmumam jākoriģē peļņa vai zaudējumi, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem, kā aprēķināts saskaņā ar 12. punktu par rezultātu pēc nodokļu atskaitīšanas:

a) jebkurām dividendēm vai citiem posteņiem, kas saistīti ar peļņu mazinošajām potenciālajām parastajām akcijām, kas atskaitītas, lai iegūtu peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parastajām akcijām, kā aprēķināts saskaņā ar 12. punktu;

b) visiem attiecīgajā periodā atzītajiem procentiem, kas saistīti ar peļņu mazinošajām potenciālajām parastajām akcijām; un

c) citām ienākumu vai izdevumu izmaiņām, kas rastos, konvertējot peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas.

34 Pēc tam, kad potenciālās parastās akcijas ir konvertētas parastajās akcijās, 33. punkta a) un c) apakšpunktā identificētie posteņi vairs neparādās. To vietā jaunajām parastajās akcijas drīkst iekļaut peļņā vai zaudējumos, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem. Tādēļ peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem, ko aprēķina saskaņā ar 12. punktu, koriģē par 33. punkta a) un c) apakšpunktā identificētajiem posteņiem un visiem attiecīgajiem nodokļiem. Izdevumi, kas saistīti ar potenciālajām parastajām akcijām, ietver darījumu izmaksas un diskontus, kas tiek uzskaitīti pēc faktiskās procentu likmes metodes (sk. 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*, pārstrādāts 2003. gadā.

35 Potenciālo parasto akciju konvertēšana var izraisīt secīgas citu ienākumu vai izdevumu izmaiņas. Piemēram, ar potenciālajām parastajām akcijām saistīto procentu izdevumu samazināšanās un no tā izrietošais perioda peļņas pieaugums vai zaudējumu samazinājums var palielināt izdevumus, kas saistīti ar darbinieku obligāto peļņas sadales plānu. Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, kas attiecināma uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem, koriģē peļņu vai zaudējumus par šīm secīgajām ienākumu vai izdevumu izmaiņām.

Akcijas

36 Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, parasto akciju skaitam jāatbilst vidējam svērtajam parasto akciju skaitam, ko aprēķina saskaņā ar 19. un 26. punktu, kam pieskaitīts vidējais svērtais parasto akciju skaits, ko emitētu, ja visas peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas tiktu konvertētas parastajās akcijās. Peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas jāuzskata par konvertētām parastajās akcijās pārskata perioda sākumā vai, ja tas notiek vēlāk, datumā, kurā potenciālās parastās akcijas tiek emitētas.

37 Peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas jānosaka katram uzrādītajam periodam atsevišķi. Peļņu mazinošo potenciālo parasto akciju skaits, kas iekļauts periodā no gada sākuma līdz konkrētajam datumam, nav peļņu mazinošo potenciālo parasto akciju vidējais svērtais skaits, ko iekļauj katrā starpperioda aprēķinā.

▼B

38 Potenciālās parastās akcijas izsver par periodu, kad tās ir apgrozībā. Potenciālās parastās akcijas, kuras tiek atsauktas vai kuras tiek atļauts anulēt šajā periodā, iekļauj mazinātās peļņas par akciju aprēķinā tikai par to perioda daļu, kurā tās ir apgrozībā. Potenciālās parastās akcijas, kas pārskata periodā konvertētas parastajās akcijās, iekļauj mazinātās peļņas par akciju aprēķinā, sākot ar perioda sākumu līdz konvertēšanas datumam; sākot ar konvertēšanas datumu, iegūtās parastās akcijas iekļauj gan pamatpeļņā par akciju, gan mazinātajā peļņā par akciju.

39 Parasto akciju skaitu, ko emitētu, konvertējot peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas, nosaka, ņemot vērā nosacījumus, kas attiecas uz potenciālajām parastajām akcijām. Ja pastāv vairāk nekā viens konvertēšanas variants, aprēķinā izmanto to konvertācijas likmi vai darījuma cenu, kas ir visizdevīgākā no potenciālo parasto akciju turētāja viedokļa.

40 Meitasuzņēmums, kopuzņēmums vai asociētais uzņēmums pusēm, kas nav mātesuzņēmums, kopuzņēmuma dalībnieks vai ieguldītājs, var emitēt potenciālās parastās akcijas, kuras ir konvertējamas meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parastajās akcijās vai arī mātesuzņēmuma, kopuzņēmuma dalībnieka vai ieguldītāja (pārskatu sniedzējs uzņēmums) parastajās akcijās. Ja šīm meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma potenciālajām parastajām akcijām ir mazinoša ietekme uz pārskatu sniedzēja uzņēmuma pamatpeļņu par akciju, tās iekļauj mazinātās peļņas par akciju aprēķinā.

Peļņu mazinošās potenciālās parastās akcijas

41 Potenciālās parastās akcijas jāuzskata par peļņu mazinošām tikai tad, ja to konvertēšana parastajās akcijās samazinātu peļņu par akciju vai palielinātu zaudējumus par akciju no turpināmām darbībām.

42 Uzņēmums izmanto peļņu vai zaudējumus no turpināmām darbībām, kas attiecināmi uz mātesuzņēmumu, kā kontroles skaitli, lai noteiktu, vai potenciālās parastās akcijas peļņu mazina vai palielina. Peļņu vai zaudējumus no turpināmām darbībām, kas attiecināmi uz mātesuzņēmumu, koriģē saskaņā ar 12. punktu un izslēdz posteņus, kas saistīti ar pārtraucamām darbībām.

43 Potenciālās parastās akcijas ir peļņu palielinošas, ja to konvertēšana parastajās akcijās palielinātu peļņu par akciju vai samazinātu zaudējumus par akciju no turpināmām darbībām. Mazinātās peļņas par akciju aprēķinā netiek ņemta vērā potenciālo parasto akciju konversija, darījums ar šīm akcijām vai cita potenciālo parasto akciju emisija, kura varētu palielināt peļņu par akciju.

44 Nosakot, vai potenciālās parastās akcijas ir peļņu mazinošas vai palielinošas, katra potenciālā parasto akciju emisija vai sērija tiek izvērtēta nevis kopumā, bet gan atsevišķi. Secība, kādā potenciālās parastās akcijas tiek izvērtētas, var ietekmēt to, vai tās ir peļņu mazinošas.

▼B

Tādēļ, lai iegūtu maksimālo pamatpeļņas par akciju mazinājumu, katru potenciālo parasto akciju emisiju vai sēriju izvērtē, sākot ar visvairāk peļņu mazinošo un beidzot ar vismazāk peļņu mazinošo, t. i. potenciālās parastās akcijas ar viszemāko "peļņu par papildu akciju" tiek iekļautas mazinātās peļņas par akciju aprēķinā pirms akcijām ar augstāku peļņu par papildu akciju. Iegādes iespējas līgumi un garantijas līgumi parasti tiek iekļauti pirmie, tādēļ ka tie neietekmē aprēķina skaitītāju.

Akciju iegādes iespējas līgumi, iegādes garantijas līgumi un to ekvivalenti

45 Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, uzņēmumam jāpieņem, ka tiks izmantoti uzņēmuma peļņu mazinošie iegādes iespējas līgumi un iegādes garantijas līgumi. Sagaidāmie ieņēmumi no šiem instrumentiem jāuzskata par tādiem, kas iegūti, emitējot parastās akcijas par šā perioda parasto akciju vidējo tirgus cenu. Starpība starp emitēto parasto akciju skaitu un parasto akciju skaitu, kas būtu emitēts par parasto akciju vidējo tirgus cenu perioda laikā, jāuzskata par parasto akciju emisiju bez atlīdzības.

46 Iegādes iespējas līgumi un iegādes garantijas līgumi būtu peļņu mazinoši, ja to rezultātā parastās akcijas tiktu emitētas par zemāku cenu nekā parasto akciju vidējā tirgus cena konkrētajā periodā. Peļņas mazinājuma summa ir parasto akciju vidējā tirgus cena perioda laikā mīnus emisijas cena. Tādēļ, lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, uzskata, ka potenciālās parastās akcijas sastāv no:

a) līguma par noteikta skaita parasto akciju emisiju pēc to vidējās tirgus cenas attiecīgajā periodā. Pieņem, ka šādām parastajām akcijām ir patiess izcenojums un tās nav ne peļņu mazinošas, ne palielinošas. Tās neņem vērā, aprēķinot mazināto peļņu par akciju;

b) līguma par atlikušo parasto akciju emisiju bez atlīdzības. Šīs parastās akcijas nerada ieņēmumus un neietekmē peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz apgrozībā esošajām parastajām akcijām. Tādēļ šīs akcijas ir peļņu mazinošas un mazinātās peļņas par akciju aprēķinos tās pieskaita apgrozībā esošo parasto akciju skaitam.

47 Iegādes iespējas līgumiem un iegādes garantijas līgumiem ir peļņu mazinoša ietekme tikai tad, ja attiecīgajā periodā parasto akciju vidējā tirgus cena pārsniedz iegādes iespējas līguma vai iegādes garantijas līguma izmantošanas cenu (t. i., tie ir "ar pozitīvu patieso vērtību"). Iepriekš uzrādītā peļņa par akciju netiek retroaktīvi koriģēta, lai atspoguļotu parasto akciju cenu izmaiņas.

47A Akciju iespējas līgumiem un citām vienošanām par maksājumiem ar akcijām, uz kurām attiecas 2. SFPS *Maksājumi ar akcijām*, 46. punktā minētai emisijas cenai un 47. punktā minētai izmantošanas cenai, jāietver ikvienas uzņēmumam nākotnē piegādātās preces vai pakalpojuma patiesā vērtība saskaņā ar akcijas iespējas līgumu vai citu vienošanos par maksājumu ar akcijām.

48 Darbinieku akciju iespējas līgumi ar fiksētiem vai nosakāmiem noteikumiem un parastās akcijas ar negarantētu peļņu mazinātās peļņas par akciju aprēķinos tiek uzskatīti par iespējas līgumiem, lai gan tiem iespējamas garantijas. Tos uzskata par apgrozībā esošiem no dāvinājuma datuma. Darbinieku akciju iespējas līgumi, kas atkarīgi no uzņēmuma darbības rezultātiem, tiek uzskatīti par ar nosacījumiem emitējamām akcijām, tāpēc, ka to emisija ir iespējama, papildus pagājušajam laikam izpildot noteiktus nosacījumus.

▼B

Konvertējamie instrumenti

49 Konvertējamo instrumentu peļņu mazinošā ietekme jāatspoguļo mazinātajā peļņā par akciju saskaņā ar 33. un 36. punktu.

50 Konvertējamās priekšrocību akcijas ir peļņu palielinošas, ja vien dividendes summa, kas pasludināta vai uzkrāta pašreizējā periodā par parasto akciju, kas iegūstama konvertācijas rezultātā, pārsniedz pamatpeļņu par akciju. Līdzīgi konvertējamais parāds peļņu palielina tad, kad vien tā procenti (neto pēc nodokļiem un citām ienākumu un izdevumu izmaiņām) par parasto akciju, kas iegūstama konvertācijas rezultātā, pārsniedz pamatpeļņu par akciju.

51 Konvertējamo priekšrocību akciju izpirkšana vai stimulētā konvertēšana var ietekmēt tikai daļu no iepriekš apgrozībā bijušajām konvertējamām priekšrocību akcijām. Tādos gadījumos jebkurš kompensācijas pārsniegums, kas aprakstīts 17. punktā, ir attiecināms uz tām akcijām, kas tiek izpirktas vai konvertētas, lai noteiktu, vai atlikušās apgrozībā esošās priekšrocību akcijas ir peļņu mazinošas. Izpirktās vai konvertētās akcijas tiek izvērtētas atsevišķi no akcijām, kas nav izpirktas vai konvertētas.

Ar nosacījumiem emitējamās akcijas

52 Tāpat kā pamatpeļņas par akciju aprēķinos, ar nosacījumiem emitējamās akcijas tiek uzskatītas kā apgrozībā esošas un iekļautas mazinātās peļņas par akciju aprēķinos, ja nosacījumi ir izpildīti (t. i., notikumi ir notikuši). Ar nosacījumiem emitējamās akcijas iekļauj no perioda sākuma (vai, ja vēlāk, – no datuma, kurā noslēgts ar nosacījumiem emitējamo akciju līgums). Ja nosacījumi netiek izpildīti, ar nosacījumiem emitējamo akciju skaitu, kuras iekļaujamas mazinātās peļņas par akciju aprēķinā, nosaka, pamatojoties uz akciju skaitu, kādu vajadzētu emitēt, ja attiecīgā perioda beigu datums sakristu ar nosacījumu izpildes perioda beigu datumu. Pārveidošana nav atļauta, ja, beidzoties iespējamās situācijas noskaidrošanas periodam, nosacījumi nav izpildīti.

53 Ja noteiktā apjoma peļņas sasniegšana vai uzturēšana kādā periodā ir iespējamās emisijas nosacījums un ja šis apjoms ir sasniegts pārskata perioda beigās, bet tas jāuztur vēl papildu periodā pēc pārskata perioda beigām, tad papildu parastās akcijas, aprēķinot mazināto peļņu par akciju, tiek uzskatītas par apgrozībā esošām, ja ietekme ir peļņu mazinoša. Šajā gadījumā mazinātās peļņas par akciju aprēķins balstās uz parasto akciju skaitu, kurš tiktu emitēts, ja pārskata perioda beigās peļņas apjoms būtu vienāds ar peļņas apjomu nosacījumu izpildes perioda beigās. Tā kā nākotnē peļņa var mainīties, pamatpeļņas par akciju aprēķinā neiekļauj ar nosacījumiem emitējamās akcijas līdz nosacījumu izpildes perioda beigām, jo ne visi nepieciešamie nosacījumi tiks izpildīti.

54 Ar nosacījumiem emitējamo parasto akciju skaits var būt atkarīgs no parasto akciju nākotnes tirgus cenām. Šajā gadījumā, ja ietekme ir peļņu mazinoša, mazinātās peļņas par akciju aprēķins balstās uz parasto akciju skaitu, kas tiktu emitēts, ja pārskata perioda beigās tirgus cena būtu vienāda ar tirgus cenu nosacījumu izpildes perioda beigās. Ja nosacījums balstās uz vidējām tirgus cenām laika periodā,

▼B

kas pārsniedz pārskata perioda robežu, izmanto vidējās cenas tajā laika periodā, kas ir beidzies. Tā kā nākotnē tirgus cena var mainīties, pamatpeļņas par akciju aprēķinā neiekļauj ar nosacījumiem emitējamās parastās akcijas līdz nosacījumu izpildes perioda beigām, jo ne visi nepieciešamie nosacījumi tiks izpildīti.

55 Ar nosacījumiem emitējamo parasto akciju skaits var būt atkarīgs no parasto akciju nākotnes peļņas un nākotnes cenām. Šādos gadījumos parasto akciju skaits, kas iekļauts mazinātās peļņas par akciju aprēķinā, tiek noteikts, pamatojoties uz abiem nosacījumiem (t. i., peļņa konkrētajā datumā un tirgus cena pārskata perioda beigās). Ar nosacījumiem emitējamās parastās akcijas netiek iekļautas mazinātās peļņas par akciju aprēķinā, kamēr nav izpildīti abi nosacījumi.

56 Citos gadījumos ar nosacījumiem emitējamo parasto akciju skaits atkarīgs no cita nosacījuma nekā peļņa vai tirgus cena (piemēram, noteikta skaita mazumtirdzniecības veikalu atvēršana). Šādos gadījumos, pieņemot, ka pašreizējie nosacījumi paliek nemainīgi līdz nosacījumu izpildes perioda beigām, ar nosacījumiem emitējamās parastās akcijas tiek iekļautas mazinātās peļņas par akciju aprēķinā atkarībā no stāvokļa pārskata perioda beigās.

57 Ar nosacījumiem emitējamās potenciālās parastās akcijas (citas nekā tās, kas paredzētas ar nosacījumiem emitējamo akciju līgumā, tādi kā ar nosacījumiem emitējamie konvertējamie instrumenti) mazinātās peļņas par akciju aprēķinā tiek iekļautas šādi:

a) uzņēmums nosaka, vai potenciālās parastās akcijas var uzskatīt par emitējamām uz to emisijas konkrēto nosacījumu pamata saskaņā ar 52.–56. punkta noteikumiem par ar nosacījumiem emitējamām parastajām akcijām; un

b) ja šīs potenciālās parastās akcijas ir iekļaujamas mazinātajā peļņā par akciju, uzņēmums nosaka to ietekmi uz mazinātās peļņas par akciju aprēķinu saskaņā ar 45.–48. punkta noteikumiem par iegādes iespējas līgumiem un iegādes garantiju līgumiem, 49.–51. punkta noteikumiem par konvertējamiem instrumentiem, 58.–61. punkta noteikumiem par līgumiem, par kuriem var norēķināties ar parastajām akcijām vai naudu, vai saskaņā ar citiem attiecīgajiem noteikumiem.

Tomēr izmantošana vai konvertēšana netiek ņemta vērā, aprēķinot mazināto peļņu par akciju, kamēr nav ņemta vērā līdzīgu apgrozībā esošo potenciālo akciju, kuras nav emitējamas ar nosacījumiem, izmantošana vai konvertēšana.

Līgumi, par kuriem var norēķināties ar parastajām akcijām vai naudu.

58 Ja uzņēmums ir izdevis līgumu, par kuru pēc uzņēmuma izvēles var norēķināties ar parastajām akcijām vai naudu, uzņēmums uzskata, ka norēķināšanās par līgumu notiks ar parastajām akcijām un šīs potenciālās parastās akcijas jāiekļauj mazinātajā peļņā par akciju, ja ietekme ir peļņu mazinoša.

59 Ja grāmatvedības vajadzībām šāds līgums ir uzrādīts kā aktīvs vai saistība, vai tam ir gan pašu kapitāla gan saistību elements, uzņēmumam jākoriģē skaitītājs par jebkādām izmaiņām peļņā vai zaudējumos, kas varētu rasties attiecīgajā periodā, ja līgums pilnībā būtu klasificēts kā pašu kapitāla instruments. Šī korekcija ir līdzīga 33. punktā noteiktajām korekcijām.

▼B

60 Līgumiem, par kuriem pēc turētāju izvēles var norēķināties ar parastajām akcijām vai naudu, aprēķinot mazināto peļņu par akciju, jāizmanto vairāk mazinošais norēķins.

61 Līguma piemērs, par kuru var norēķināties ar parastajām akcijām vai naudu ir parāda instruments, kas termiņa beigās dod uzņēmumam neierobežotas tiesības pamatsummu samaksāt naudā vai ar paša parastajām akcijām. Cits piemērs ir rakstisks pārdošanas iespējas līgums, kas turētājam dod izvēli norēķināties ar parastajām akcijām vai naudu.

Nopirktie iespējas līgumi

62 Tādi līgumi kā nopirktie pārdošanas iespējas līgumi un nopirktie pirkšanas iespējas līgumi (t. i., iespējas līgumi, kurus uzņēmums patur uz savām akcijām) nav iekļauti mazinātās peļņas par akciju aprēķinā, tāpēc, ka to iekļaušana radītu peļņas palielinājumu. Pārdošanas iespējas līgums tiktu izmantots tikai tad, ja izmantošanas cena būtu augstāka nekā tirgus cena, un pirkšanas iespējas līgums tiktu izmantots tikai tad, ja izmantošanas cena būtu zemāka nekā tirgus cena.

Rakstiski pārdošanas iespējas līgumi

63 Līgumi, kas prasa, lai uzņēmums atpirktu savas akcijas – tādi kā rakstiskie pārdošanas iespējas līgumi un nākotnes pirkšanas līgumi, tiek iekļauti mazinātās peļņas par akciju aprēķinos, ja to ietekme ir peļņu mazinoša. Ja šiem līgumiem ir "pozitīva patiesā vērtība" attiecīgajā periodā (t. i., izmantošanas vai norēķina cena ir virs vidējās tirgus cenas attiecīgajā periodā), tad potenciālā mazinošā ietekme uz peļņu par akciju jāaprēķina šādi:

a) ir jāpieņem, ka perioda sākumā tiks emitēts pietiekams daudzums parasto akciju (par vidējo šā perioda tirgus cenu), lai gūtu ienākumus līguma izpildei;

b) jāpieņem, ka ienākumi no emisijas tiek izmantoti līguma izpildei (t. i., lai atpirktu parastās akcijas); un

c) papildu parastās akcijas (parasto akciju skaita, kas pieņemtas kā emitētas, un parasto akciju skaita, kas saņemtas, izpildot līgumu, starpība) jāiekļauj mazinātās peļņas aprēķinā.

RETROSPEKTĪVAS KOREKCIJAS

64 Ja apgrozībā esošo parasto vai potenciālo parasto akciju skaits pieaug pēc kapitalizācijas, prēmijakciju emisijas vai akciju sadalīšanas vai samazinās pēc apvērstās akciju sadalīšanas, pamatpeļņas par akciju, un mazinātās peļņas par akciju aprēķins visiem uzrādītajiem periodiem jākoriģē retrospektīvi. Ja šīs izmaiņas notiek pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄, taču pirms finanšu pārskatu publiskošanas, peļņas par akciju aprēķini šajos un uzrādītajos iepriekšējo periodu finanšu pārskatos jābalsta uz jauno akciju skaitu. Fakts, ka peļņas par akciju aprēķini atspoguļo šīs akciju skaita izmaiņas, ir jāatklāj. Papildu pamatpeļņa un samazinātā peļņa par akciju visos pārskata uzrādīšanas periodos jāpielāgo kļūdu un korekciju ietekmei, kas radusies no grāmatvedības politiku maiņas un aprēķināta ar atpakaļejošu spēku.

▼B

65 Uzņēmums nepārveido iepriekš uzrādīta perioda mazināto peļņu par akciju sakarā ar lietoto pieņēmumu izmaiņām peļņas par akciju aprēķinos vai potenciālo parasto akciju konvertēšanu parastajās akcijās.

UZRĀDĪŠANA

66 ►M5 Apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ uzņēmumam jāuzrāda pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju no peļņas vai zaudējumiem no turpināmām darbībām, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem, un peļņas vai zaudējumiem, kas attiecināmi uz parasto akciju turētājiem attiecīgajā periodā par katru parasto akciju veidu, kam ir atšķirīgas tiesības uz daļu no perioda peļņas. Uzņēmumam pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju jāuzrāda vienlīdz pārskatāmi par visiem uzrādītajiem periodiem.

67 Peļņa par akciju tiek uzrādīta par katru periodu, par kuru sniedz peļņas vai zaudējumu pārskatu. Ja mazinātā peļņa par akciju tiek uzrādīta vismaz vienā periodā, tā jāuzrāda visos pārskata periodos, pat tad, ja tā vienāda ar pamatpeļņu par akciju. Ja pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju ir vienādas, ►M5 abus rādītājus var ierakstīt vienā apvienotā ienākumu pārskata rindā. ◄

▼M5

67A Ja uzņēmums sniedz peļņas vai zaudējumu sastāvdaļas atsevišķā peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kā aprakstīts 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) 81. punktā, tajā pašā pārskatā jāiekļauj pamatpeļņa par akciju un mazinātā peļņa par akciju, kā to prasa 66. un 67. punkts.

▼B

68 Uzņēmums, kas paziņo par kādas darbības pārtraukšanu, pārtraucamās darbības ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ atklāj pamatpeļņu un mazināto peļņu par akciju.

▼M5

68A Ja uzņēmums sniedz peļņas vai zaudējumu sastāvdaļas atsevišķā peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kā aprakstīts 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) 81. punktā, tajā pašā pārskatā vai piezīmēs saskaņā ar 68. punktu jāiekļauj pārtrauktas darbības pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju.

▼B

69 Uzņēmumam jāuzrāda pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju pat tad, ja rezultāts ir negatīvs (t. i., zaudējumi par akciju).

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

70 Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:

a) summas, kas lietotas par skaitītājiem, aprēķinot pamatpeļņu un mazināto peļņu par akciju, kā arī šo summu saskaņošana ar perioda peļņu vai zaudējumiem, kas attiecināmi uz mātesuzņēmumu. Saskaņošanai jāietver katra instrumentu veida individuālais rezultāts, kas ietekmē peļņu par akciju;

▼B

b) parasto akciju vidējais svērtais skaits, kas lietots par saucēju, aprēķinot pamatpeļņu un mazināto peļņu par akciju, kā arī šo saucēju savstarpēja saskaņošana. Saskaņošanai jāietver katra instrumentu veida individuālais rezultāts, kas ietekmē peļņu par akciju;

c) instrumenti (ieskaitot ar nosacījumiem emitējamās akcijas), kas nākotnē potenciāli varētu mazināt pamatpeļņu par akciju, bet nav iekļauti mazinātās peļņas par akciju aprēķinā, jo attiecīgajā(iem) periodā(iem) tie ir peļņu palielinoši;

d) parasto akciju darījumu vai potenciālo parasto akciju darījumu apraksts, citu nekā to, kuri uzskaitīti saskaņā ar 64. punktu, kas notikuši pēc ►**M5** pārskata perioda beigām ◄ un kas būtiski mainītu perioda beigās apgrozībā esošo parasto akciju skaitu vai potenciālo parasto akciju skaitu, ja šie darījumi būtu notikuši pirms atskaites perioda beigām.

71 Darījumu piemēri, kas minēti 70. punkta d) apakšpunktā, ietver:

a) akciju emisiju par naudu;

b) akciju emisiju, kad ieņēmumi tiek izlietoti parāda dzēšanai vai apgrozībā esošo priekšrocību akciju dzēšanai ►**M5** pārskata perioda beigās ◄;

c) apgrozībā esošo parasto akciju izpirkšanu;

d) ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ apgrozībā esošo potenciālo parasto akciju konvertēšanu parastajās akcijās vai iespējas līgumu izmantošanu, lai potenciālās parastās akcijas pārvērstu parastajās akcijās;

e) iespējas līgumu, garantijas līgumu vai konvertējamu instrumentu emisiju; un

f) tādu apstākļu nodrošināšanu, kā rezultātā tiktu emitētas ar nosacījumiem emitējamās akcijas.

Peļņas par akciju summas netiek koriģētas par tādiem notikumiem, kas notiek pēc ►**M5** pārskata perioda beigām ◄, jo šie darījumi neietekmē kapitāla summu, kas izmantota, lai iegūtu perioda peļņu vai zaudējumus.

72 Finanšu instrumenti un citi līgumi, kas rada potenciālās parastās akcijas, var ietvert noteikumus un nosacījumus, kas ietekmē pamatpeļņas un mazinātās peļņas par akciju novērtēšanu. Šie noteikumi un nosacījumi var noteikt, vai potenciālās parastās akcijas ir peļņu mazinošas, un, ja ir, tad, kā tas ietekmē vidējo svērto apgrozībā esošo akciju skaitu un kādas ir no tā izrietošās uz parastajiem akcionāriem attiecināmās peļņas vai zaudējumu korekcijas. Šādu finanšu instrumentu un citu līgumu noteikumu un nosacījumu atklāšana ir ieteicama, ja netiek prasīts citādi (sk. 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*).

▼B

73 Ja papildus pamatpeļņai un mazinātajai peļņai par akciju uzņēmums atklāj summas par akciju attiecībā uz kādu ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ uzrādītu sastāvdaļu, kas nav šī standarta prasība, šīs summas jāaprēķina, izmantojot vidējo svērto parasto akciju skaitu, kas noteikts saskaņā ar šo standartu. Pamatpeļņas un mazinātās peļņas par akciju summas, kas attiecas uz šādu sastāvdaļu, jāatklāj vienlīdz pārskatāmi un jāsniedz finanšu pārskatu pielikumos. Uzņēmumam jānorāda, uz kāda pamata tiek noteikts(-i) skaitītājs(-i), ietverot to, vai summas par akciju norādītas pirms vai pēc nodokļu atskaitīšanas. Ja tiek izmantota peļņa vai zaudējumi, kas nav atsevišķi identificējamas kā ►M5 apvienotā ienākumu pārskata ◄ sastāvdaļas, jānodrošina saskaņošana starp izmantoto sastāvdaļu un ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ uzrādīto sastāvdaļu.

▼M5

73A 73. punkts attiecas arī uz uzņēmumu, kas bez pamatpeļņas par akciju un mazinātās peļņas par akciju atklāj arī summas par akciju attiecībā uz kādu peļņas vai zaudējumu aprēķinā (kā aprakstīts 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) 81. punktā) uzrādītu sastāvdaļu, kas nav šī standarta prasība.

▼B

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

74 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts pārskata periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama iespējami agrāka standarta piemērošana. Ja uzņēmums piemēro standartu par periodiem pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

▼M5

74A 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir pievienots 4.A, 67.A, 68.A un 73.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼B

CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

75 Šis standarts aizstāj 33. SGS *Peļņa par akciju* (izdots 1997.gadā).

76 Šis standarts aizstāj 24. PIK *Peļņa par akciju – finanšu instrumenti un citi līgumi, par kuriem var norēķināties ar akcijām*.

▼B

Pielikums

LIETOŠANAS NORĀDĪJUMI

Šis pielikums ir standarta neatņemama sastāvdaļa.

PEĻŅA VAI ZAUDĒJUMI, KAS ATTIECINĀMI UZ MĀTESUZŅĒMUMU

A1 Lai aprēķinātu peļņu par akciju konsolidētajos finanšu pārskatos, uz mātesuzņēmumu attiecināmo peļņu vai zaudējumus nosaka kā starpību starp koncerna peļņu vai zaudējumiem un ►**M11** nekontrolējošās ◄ līdzdalības daļu no koncerna peļņas vai zaudējumiem.

AKCIJU EMISIJA AR PIRMPIRKUMA TIESĪBĀM ESOŠIEM AKCIONĀRIEM

A2 Parasto akciju emisija potenciālo parasto akciju konvertēšanas vai izmantošanas brīdī parasti nerada prēmijas elementu. Tas ir tādēļ, ka potenciālās parastās akcijas parasti tiek emitētas par pilnu vērtību, proporcionāli mainot uzņēmumam pieejamos resursus. Tomēr tiesību emisijā izmantošanas cena bieži ir zemāka par akciju patieso vērtību. Tādēļ, kā minēts 27. punkta b) apakšpunktā, šāda akciju emisija ar pirmpirkuma tiesībām esošajiem akcionāriem ietver prēmijas elementu. Ja akciju emisija ar pirmpirkuma tiesībām esošajiem akcionāriem tiek piedāvāta visiem esošajiem akcionāriem, parasto akciju skaits, kas izmantojams pamatpeļņas un mazinātās peļņas par akciju aprēķināšanā par visiem periodiem pirms akciju emisijas ar pirmpirkuma tiesībām esošajiem akcionāriem, ir apgrozībā esošo parasto akciju skaits pirms emisijas, kas reizināts ar šādu faktoru:

AKCIJAS PATIESĀ VĒRTĪBA TIEŠI PIRMS TIESĪBU IZMANTOŠANAS

TEORĒTISKĀ AKCIJAS PATIESĀ VĒRTĪBA PĒC TIESĪBU IZMANTOŠANAS

Teorētisko akcijas patieso vērtību pēc tiesību izmantošanas aprēķina, saskaitot akciju kopējo tirgus vērtību tieši pirms tiesību izmantošanas un ieņēmumus no tiesību izmantošanas, un dalot ar apgrozībā esošo akciju skaitu pēc tiesību izmantošanas. Ja tiesības atradīsies publiskā apgrozībā atsevišķi no akcijām pirms to izmantošanas datuma, patieso vērtību šī aprēķina mērķiem nosaka pēdējās dienas beigās, kad akcijas tiek tirgotas kopā ar tiesībām.

KONTROLES SKAITLIS

A3 Lai ilustrētu 42. un 43. punktā aprakstītā kontroles skaitļa jēdziena lietošanu, pieņem, ka uzņēmuma peļņa no turpināmām darbībām, kas attiecināma uz mātesuzņēmumu, ir VV 4 800 ([1]), zaudējumi no pārtraucamām darbībām, kas attiecināmi uz mātesuzņēmumu, ir (VV 7 200), zaudējumi, kas attiecināmi uz mātesuzņēmumu (VV 2 400) un apgrozībā atrodas 2 000 parastās akcijas un 400 potenciālās parastās akcijas. Uzņēmuma pamatpeļņa par akciju no turpināmām darbībām ir VV 2,40, (VV 3,60) no pārtraucamām darbībām un (VV 1,20) no zaudējumiem. 400 potenciālās parastās akcijas ir iekļautas mazinātās peļņas par akciju aprēķinā tāpēc, ka rezultātā iegūtā VV 2,00 peļņa par akciju no turpināmām darbībām ir samazināta, ja pieņem, ka šīs 400 potenciālās parastās akcijas neietekmē peļņu vai zaudējumus.

([1]) Šajos norādījumos naudas summas ir norādītas "valūtas vienībās" (VV).

▼B

Tā kā peļņa no turpināmām darbībām, kas attiecināma uz mātesuzņēmumu, ir kontroles skaitlis, uzņēmums citas peļņas par akciju aprēķina summās iekļauj arī šīs 400 potenciālās parastās akcijas, lai arī iegūtās peļņas par akciju summas ir peļņu palielinošas pret to salīdzinošajām pamatpeļņas par akciju summām, t. i., zaudējumi par akciju ir mazāki [(VV 3,00) par akciju no zaudējumiem no pārtraucamām darbībām un (VV 1,00) par akciju no zaudējumiem].

PARASTO AKCIJU VIDĒJĀ TIRGUS CENA

A4 Mazinātās peļņas par akciju aprēķina mērķiem parasto akciju vidējā tirgus cena, pieņemot, ka tās tiks emitētas, tiek aprēķināta, izmantojot parasto akciju vidējās tirgus cenas attiecīgajā periodā. Teorētiski katru tirgus darījumu ar uzņēmuma parastajām akcijām varētu iekļaut vidējās tirgus cenas noteikšanā. Tomēr praktisku apsvērumu dēļ var izmantot nedēļas vai mēneša vidējo cenu.

A5 Parasti cenas tirgus slēgšanas brīdī ir piemērotas, lai aprēķinātu vidējo tirgus cenu. Ja notiek plašas cenu svārstības, lai iegūtu reprezentatīvāku cenu, var izmantot vidējo aritmētisko starp augstāko un zemāko cenu līmeni. Vidējās tirgus cenas aprēķināšanai izmantotā metode ir konsekventi jālieto līdz brīdim, kad apstākļu maiņas dēļ tā vairs nav reprezentatīva. Piemēram, uzņēmums, kas vairākus gadus vidējās tirgus cenas aprēķinos izmanto tirgus cenas tā slēgšanas brīdī, kas ir relatīvi stabilas, varētu pāriet uz vidējās cenas aprēķinu, izmantojot augstāko un zemāko cenu līmeni, ja cenas sāk stipri svārstīties un tirgus slēgšanas brīdī vairs nav reprezentatīvas.

AKCIJU IEGĀDES IESPĒJAS LĪGUMI, IEGĀDES GARANTIJAS LĪGUMI UN TO EKVIVALENTI

A6 Akciju iegādes iespējas līgumi vai garantijas līgumi konvertējamo instrumentu iegādei tiek uzskatīti par izmantojamiem konvertējamo instrumentu iegādei, ja abu – konvertējamā instrumenta un parasto akciju, kas iegūstamas konvertēšanas rezultātā, – vidējās cenas ir augstākas nekā iespējas līgumu vai garantijas līgumu izmantošanas cenas. Tomēr minētie līgumi netiek uzskatīti par izmantojamiem, ja arī līdzīgu apgrozībā esošu konvertējamo instrumentu, ja tādi ir, konvertēšana netiek uzskatīta par notikušu.

A7 Iespējas līgumi vai garantijas līgumi var atļaut vai pieprasīt parādu vai citu uzņēmuma (vai tā mātesuzņēmuma, vai meitasuzņēmuma) instrumentu piedāvāšanu izsolē, lai samaksātu visu izmantošanas cenu vai tās daļu. Mazinātās peļņas par akciju aprēķinā iespējas līgumiem vai garantijas līgumiem ir mazinoša ietekme, ja a) attiecīgo parasto akciju vidējā tirgus cena periodā pārsniedz izmantošanas cenu vai b) instrumenta pārdošanas cena, ko plānots izsolīt, ir zemāka par cenu, par kuru instrumentu var pārdot izsolē saskaņā ar iespējas vai garantijas

▼B

līgumu, un iegūtais diskonts veido faktisko izmantošanas cenu, kas ir zemāka par parasto akciju tirgus cenām, kas iegūstama, izmantojot līgumus. Mazinātās peļņas par akciju aprēķinā pieņem, ka šie iespējas vai garantijas līgumi tiks izmantoti un ka parādi vai citi instrumenti tiek pārdoti izsolē. Ja iegādes iespējas vai garantijas līguma turētājs dod priekšroku izsolei par naudu un līgums atļauj izsoli par naudu, tiek pieņemts, ka izsole notiek par naudu. Procenti (neto pēc nodokļiem) vai jebkurš parāds, ko pieņem kā pārdodamu izsolē, tiek pievienots atpakaļ kā skaitītāja korekcija.

A8 Līdzīga pieeja ir priekšrocību akcijām, kurām ir līdzīgi noteikumi, vai citiem instrumentiem, kuriem ir konvertēšanas iespējas līgumi, kas ieguldītājam, lai iegūtu izdevīgāku konvertēšanas likmi, ļauj maksāt naudā.

A9 Konkrētu akciju iegādes iespējas līgumu vai garantijas līgumu pamatnoteikumi var prasīt, lai ieņēmumi no šo instrumentu izmantošanas tiktu izmantoti parādu vai citu uzņēmuma (vai mātesuzņēmuma vai meitasuzņēmuma) instrumentu izpirkšanai. Mazinātās peļņas par akciju aprēķinā pieņem, ka šie iespējas vai garantijas līgumi tiek izmantoti un ka ieņēmumi tiek izmantoti parāda izpirkšanai par tā vidējo tirgus cenu, nevis lai iepirktu parastās akcijas. Mazinātās peļņas par akciju aprēķinā tiek ņemts vērā ieņēmumu, kas gūti, pieņemot, ka iespējas vai garantijas līgumi ir izmantoti, summas, kas izmantota, pieņemot, ka parāds tiek izpirkts (t. i., pieņemts kā izmantots parasto akciju atpirkšanai), pārsniegums. Procenti (neto pēc nodokļiem) vai jebkurš parāds, ko pieņem kā iepirktu, tiek pievienots atpakaļ kā skaitītāja korekcija.

RAKSTISKI PĀRDOŠANAS IESPĒJAS LĪGUMI

A10 Lai ilustrētu 63. punkta izmantošanu, pieņem, ka uzņēmumam ir 120 apgrozībā esoši rakstiskie pārdošanas iespējas līgumi par tā parastajām akcijām ar izmantošanas cenu VV 35. Tā parasto akciju vidējā tirgus cena periodā ir VV 28. Aprēķinot mazināto peļņu par akciju, uzņēmums pieņem, ka perioda sākumā tas ir emitējis 150 akcijas par VV 28 par akciju, lai izpildītu savas pārdošanas saistības VV 4 200 apmērā. 150 emitēto parasto akciju un 120 parasto akciju starpība, kas iegūta, izpildot pārdošanas iespējas līgumus (30 papildu parastās akcijas), tiek pieskaitītas saucējam, aprēķinot mazināto peļņu par akciju.

MEITASUZŅĒMUMU, KOPUZŅĒMUMU VAI ASOCIĒTO UZŅĒMUMU INSTRUMENTI

A11 Meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma potenciālās parastās akcijas, kas konvertējamas vai nu meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parastajās akcijās, vai mātesuzņēmuma, kopuzņēmuma vai ieguldītāja (pārskatu sniedzēja uzņēmuma) parastajās akcijās, tiek iekļautas mazinātās peļņas par akciju aprēķinā šādā veidā:

a) meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma emitētie instrumenti, kas ļauj to turētājiem iegūt meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parastās akcijas, tiek iekļauti meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma mazinātās peļņas par akciju aprēķināšanā. Tad šī peļņa par akciju tiek iekļauta pārskatu sniedzēja uzņēmuma peļņas par akciju aprēķinos, pamatojoties uz to, ka pārskatu sniedzēja uzņēmuma īpašumā ir meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma instrumenti;

▼B

b) meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma instrumenti, kas ir konvertējami pārskatu sniedzēja uzņēmuma parastajās akcijās, tiek ņemti vērā kopā ar pārskata sniedzēja uzņēmuma potenciālajām parastajām akcijām ar mērķi aprēķināt mazināto peļņu par akciju. Līdzīgi, iegādes iespējas vai garantijas līgumi, ko emitējuši meitasuzņēmumi, kopuzņēmumi vai asociētie uzņēmumi, lai iepirktu pārskatu sniedzēja uzņēmuma parastās akcijas, tiek ņemti vērā kopā ar pārskatu sniedzēja uzņēmuma potenciālajām parastajām akcijām konsolidētās mazinātās peļņas par akciju aprēķinā.

A12 Lai noteiktu instrumentu, ko emitējis pārskatu sniedzējs uzņēmums, kas ir konvertējami meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parastajās akcijās, ietekmi uz peļņas par akciju aprēķinu, tiek pieņemts, ka instrumenti tiks konvertēti un skaitītājs (peļņa vai zaudējumi, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parastajiem akciju turētājiem) tiek koriģēts pēc nepieciešamības saskaņā ar 33. punktu. Papildus šīm korekcijām skaitītājs tiek koriģēts par jebkurām izmaiņām peļņā vai zaudējumos, ko uzrādījis pārskatu sniedzējs uzņēmums (tādām kā ienākumi no dividendēm vai ienākumi no pašu kapitāla metodes pielietošanas), kas ir attiecināmas uz meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parasto akciju skaita palielinājumu pieņemtās konvertēšanas rezultātā. Mazinātās peļņas par akciju aprēķinā saucējs netiek ietekmēts, tāpēc, ka pārskatu sniedzēja uzņēmuma apgrozībā esošo parasto akciju skaits pieņemtās konvertēšanas rezultātā nemainītos.

LĪDZDALĪBAS KAPITĀLĀ INSTRUMENTI UN DIVU GRUPU PARASTĀS AKCIJAS

A13 Dažu uzņēmumu kapitālā ir:

a) instrumenti, kas piedalās dividendēs kopā ar parastajām akcijām saskaņā ar iepriekšnoteiktu formulu (piemēram, divi par vienu) un reizēm noteiktu iesaistīšanās apjoma augšējo ierobežojumu (piemēram, līdz, bet nepārsniedzot konkrēto summu par akciju);

b) parasto akciju grupa, kuras dividenžu likme atšķiras no otras parasto akciju grupas, bet kurai nav primāras vai augstākas tiesības.

A14 Mazinātās peļņas par akciju aprēķina mērķiem, pieņem, ka A13. punktā aprakstītie parastajās akcijās pārvēršamie instrumenti tiek konvertēti, ja rezultāts ir peļņu mazinošs. Instrumentiem, kas nav konvertējami parastajās akcijās, perioda peļņu vai zaudējumus attiecina uz dažādām akciju grupām un līdzdalības kapitālā instrumentiem saskaņā ar to tiesībām uz dividendēm vai citām tiesībām, lai dalītos nesadalītajā peļņā. Lai aprēķinātu pamatpeļņu un mazināto peļņu par akciju:

a) peļņa vai zaudējumi, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma parasto akciju turētājiem, tiek koriģēti (samazināta peļņa un palielināti zaudējumi) par dividenžu summu, kas periodā deklarēta katrai akciju grupai, un par līgumā noteikto dividenžu summu (vai procentiem par līdzdalības obligācijām), kas jāsamaksā par periodu (piemēram, nesamaksātās kumulatīvās dividendes);

▼B

b) atlikusī peļņa vai zaudējumi tiek attiecināta uz parastajām akcijām un līdzdalības kapitālā instrumentiem tādā apjomā, ka katrs instruments sadala peļņu tā, it kā visa perioda peļņa vai zaudējumi būtu sadalīti. Kopējo peļņu vai zaudējumus, kas attiecināmi uz katru kapitāla instrumentu grupu, nosaka, saskaitot kopā uz dividendēm attiecināmo summu un summu, kas attiecināma uz instrumentiem ar līdzdalības iezīmēm;

c) kopējo peļņas vai zaudējumu summu, kas attiecināma uz katru kapitāla instrumentu grupu, dala ar apgrozībā esošo instrumentu skaitu, uz kuriem attiecināmi ieņēmumi, lai noteiktu instrumenta peļņu par akciju.

Lai aprēķinātu mazināto peļņu par akciju, visas potenciālās parastās akcijas, attiecībā uz kurām pieņem, ka tās ir emitētas, ietver apgrozībā esošajās parastajās akcijās.

DAĻĒJI APMAKSĀTĀS AKCIJAS

A15 Ja parastās akcijas ir emitētas, bet nav pilnībā apmaksātas, pamatpeļņas par akciju aprēķinā tās tiek uzskatītas par daļu no parastās akcijas tādā apjomā, kādā tām bija tiesības piedalīties dividendēs periodā, kurā parastā akcija bija pilnībā apmaksāta.

A16 Apjomā, kādā daļēji apmaksātajām akcijām nav tiesību piedalīties dividendēs attiecīgajā periodā, mazinātās peļņas par akciju aprēķinā tās tiek uzskatītas par garantijas līgumu vai iespējas līgumu ekvivalentu. Pieņem, ka neapmaksātais atlikums ir ieņēmumi, kas izmantoti parasto akciju iepirkšanai. Akciju skaits, kas ietverts mazinātajā peļņā par akciju, ir parakstīšanās akciju skaita un akciju skaita, kas pieņemts, ka tiks izpirkts, starpība.

▼B

34. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Starpperioda finanšu pārskatu sniegšana

MĒRĶIS

Šā standarta mērķis ir noteikt starpperioda finanšu pārskata minimālo saturu un noteikt atzīšanas un novērtēšanas principus pilnajos vai saīsinātajos starpperioda finanšu pārskatos. Savlaicīga un ticama starpperioda finanšu pārskatu sniegšana ļauj ieguldītājiem, kreditoriem un citām personām labāk izprast uzņēmuma spēju pelnīt un radīt naudas plūsmas, kā arī tā finansiālo stāvokli un likviditāti.

DARBĪBAS JOMA

1 Šis standarts nenosaka, kuriem uzņēmumiem jāpublicē starpperioda finanšu pārskati, cik bieži vai cik ilgā laikā pēc starpperioda beigām tas jādara. Tomēr valdības, vērtspapīru tirgu regulējošās institūcijas, biržas un grāmatvežu organizācijas bieži prasa publicēt starpperioda finanšu pārskatus tiem uzņēmumiem, kuru parāda vai pašu kapitāla vērtspapīri ir publiskā apgrozībā. Šis standarts lietojams tad, ja uzņēmumam prasa vai tas pats nolemj publicēt starpperioda finanšu pārskatus saskaņā ar starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem. Uzņēmumiem, kuru vērtspapīri ir publiskā apgrozībā, Starptautisko grāmatvedības standartu komiteja ([1]) iesaka sniegt tādus starpperioda finanšu pārskatus, kas atbilst šajā standartā noteiktajiem atzīšanas, novērtēšanas un informācijas atklāšanas principiem. Īpaši tiem uzņēmumiem, kuru vērtspapīri ir publiskā apgrozībā, ieteicams:

a) sniegt starpperioda finanšu pārskatus vismaz pēc finanšu gada pirmās puses beigām un

b) publiskot starpperioda finanšu pārskatus ne vēlāk kā 60 dienas pēc starpperioda beigām.

2 Lai noteiktu atbilstību starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem, katru finanšu pārskatu – gada vai starpperioda – vērtē kā atsevišķus pārskatus. Tas, ka uzņēmums kāda finanšu gada laikā nav sagatavojis starpperioda finanšu pārskatus vai arī ir sagatavojis šim standartam neatbilstīgus starpperioda finanšu pārskatus, nenozīmē, ka uzņēmuma gada finanšu pārskati neatbilstu starptautiskajiem grāmatvedības standartiem, ja tie citādā ziņā atbilst starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem.

3 Ja uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatu raksturo kā starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem atbilstīgu, tam jāatbilst visām šā standarta prasībām. Šajā sakarā 19. punktā tiek pieprasīta konkrētas informācijas atklāšana.

DEFINĪCIJAS

4 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

([1]) Starptautisko grāmatvedības standartu komitejas sekotāja bija Starptautisko grāmatvedības standartu padoma, kura sāka savu darbību 2001. gadā.

▼B

Starpperiods ir finanšu pārskata periods, kas ir īsāks nekā viss finanšu gads;

▼M5

Starpperioda finanšu pārskats ir finanšu pārskats, kurā ietverts pilns finanšu pārskatu kopums (kā aprakstīts 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)) vai arī saīsinātu finanšu pārskatu kopums (kā aprakstīts šajā standartā) par starpperiodu.

▼B

STARPPERIODA FINANŠU PĀRSKATA SATURS

▼M5

5 Saskaņā ar 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) pilnu finanšu pārskatu kopumu veido šādas sastāvdaļas:

(a) finanšu stāvokļa pārskats perioda beigās;

(b) apvienotais ienākumu pārskats konkrētajam periodam;

(c) pašu kapitāla izmaiņu pārskats konkrētajā periodā;

(d) naudas plūsmu pārskats par konkrēto periodu;

(e) piezīmes, kas ietver kopsavilkumu par nozīmīgām grāmatvedības politikām un citu skaidrojošu informāciju, un

(f) finanšu stāvokļa pārskats uz agrākā salīdzināmā perioda sākumu gadījumā, ja uzņēmums retrospektīvi piemēro grāmatvedības politiku vai veic retrospektīvu koriģēšanu finanšu pārskata posteņos, kā arī, ja pārklasificē posteņus finanšu pārskatos.

▼B

6 Tādu apsvērumu kā savlaicīguma, izmaksu un iepriekš sniegtas informācijas neatkārtošanas dēļ uzņēmumam var prasīt vai uzņēmums var nolemt starpperioda datumos sniegt mazāk informācijas nekā gada finanšu pārskatos. Šis standarts nosaka starpperioda finanšu pārskata minimālo saturu – saīsināti finanšu pārskati un atsevišķas skaidrojošas piezīmes. Starpperioda finanšu pārskats ir paredzēts, lai papildinātu pēdējā pilnā gada finanšu pārskatu komplektu. Tādējādi tā uzmanības centrā ir jaunas darbības, notikumi un apstākļi, un tas neatkārto iepriekš sniegto informāciju.

7 Šajā standartā teiktais nav paredzēts, lai uzņēmumam aizliegtu vai to atrunātu savā starpperioda finanšu pārskatā saīsināto finanšu pārskatu un atsevišķo skaidrojošo piezīmju vietā publicēt pilnu finanšu pārskatu komplektu (kā to paredz 1. SGS). Tāpat šis standarts uzņēmumam neaizliedz vai to neatrunā saīsinātajos starpperioda finanšu pārskatos ietvert vairāk nekā tikai minimālos posteņus vai atsevišķas skaidrojošās piezīmes, kā to nosaka šis standarts. Šajā standartā sniegtie norādījumi par atzīšanu un novērtēšanu attiecas arī uz starpperioda pilnajiem finanšu pārskatiem, un šādos pārskatos jāietver visa šajā standartā paredzētā informācija (īpaši 16. punktā noteikto atsevišķu piezīmju atklāšanu), kā arī citos standartos paredzētā informācija.

▼B

Starpperioda finanšu pārskatā iekļaujamo sastāvdaļu minimums

8 Starpperioda finanšu pārskatā jāiekļauj vismaz šādas sastāvdaļas:

▼M5

(a) saīsināts finanšu stāvokļa pārskats;

(b) saīsināts apvienotais ienākumu pārskats, kas sniegts kā:

(i) saīsināts atsevišķs pārskats vai

(ii) saīsināts atsevišķs peļņas vai zaudējumu aprēķins un saīsināts apvienotais ienākumu pārskats;

(c) saīsināts pašu kapitāla izmaiņu pārskats;

(d) saīsināts naudas plūsmu pārskats un

(e) atsevišķas skaidrojošas piezīmes.

8A Ja uzņēmums sniedz peļņas vai zaudējumu sastāvdaļas atsevišķā peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kā aprakstīts 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) 81. punktā, jāsniedz saīsināta starpperioda informācija no tā paša pārskata.

▼B

Starpperioda finanšu pārskatu forma un saturs

9 Ja uzņēmums savos starpperioda finanšu pārskatos publicē pilnu finanšu pārskatu komplektu, šo pārskatu formai un saturam jāatbilst 1. SGS prasībām attiecībā uz pilnu finanšu pārskatu komplektu.

10 Ja uzņēmums savos starpperioda finanšu pārskatos publicē saīsinātu finanšu pārskatu komplektu, saīsinātajos pārskatos jāietver vismaz visi tie posteņu nosaukumi un starpsummas, kas tika iekļautas pēdējā gada finanšu pārskatos, kā arī šajā standartā noteiktās atsevišķās skaidrojošās piezīmes. Papildu posteņus vai piezīmes var iekļaut tad, ja to neiekļaušanas dēļ saīsinātos starpperioda finanšu pārskatus varētu pārprast.

▼M8

11 Pārskatā, kurā apkopotas starpperioda peļņas vai zaudējumu sastāvdaļas, uzņēmumam jāuzrāda pamatpeļņa un mazinātā peļņa par akciju attiecīgajā periodā, ja uzņēmums piemēro 33. SGS *Peļņa par akciju* darbības jomu ([1]).

▼M5

11A Ja uzņēmums sniedz peļņas vai zaudējumu sastāvdaļas atsevišķā peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kā aprakstīts 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) 81. punktā, tajā pašā pārskatā jāiekļauj pamatpeļņa par akciju un mazinātā peļņa par akciju.

([1]) Šis punkts ir grozīts ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem*, lai precizētu 34. SGS darbības jomu.

▼B

►M5 12 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) sniedz norādījumus par finanšu pārskatu struktūru. ◄ 1. SGS piemērošanas vadlīnijas raksturo veidus, kādos var uzrādīt ►M5 finanšu stāvokļa pārskatu, apvienoto ienākumu pārskatu ◄ un pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām.

▼M5

_____

▼B

14 Starpperioda finanšu pārskatu konsolidē, ja uzņēmuma pēdējie gada finanšu pārskati bijuši konsolidētie pārskati. Mātesuzņēmuma atsevišķie finanšu pārskati neatbilst konsolidētajiem pārskatiem vai arī tos nevar salīdzināt ar konsolidētajiem pārskatiem pēdēja gada finanšu pārskatā. Ja uzņēmuma gada finanšu pārskatā papildus konsolidētajiem finanšu pārskatiem iekļauti mātesuzņēmuma atsevišķie finanšu pārskati, tad šis standarts nedz prasa, nedz arī aizliedz uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatos iekļaut mātesuzņēmuma atsevišķos pārskatus.

Atsevišķas skaidrojošas piezīmes

15 Uzņēmuma starpperioda finanšu pārskata lietotājam būs pieejams arī pēdējais šā uzņēmuma gada finanšu pārskats. Tādēļ starpperioda finanšu pārskata piezīmēs nav jāsniedz samērā nenozīmīgi papildinājumi tai informācijai, kura jau tika sniegta pēdējā gada pārskata piezīmēs. Starpperioda datumā noderīgāks ir skaidrojums par notikumiem un darījumiem, kas ir svarīgi, lai izprastu uzņēmuma finansiālā stāvokļa un darbības rezultātu izmaiņas kopš pēdējā gada ►M5 pārskata perioda beigām. ◄

16 Uzņēmumam starpperioda piezīmēs jāiekļauj vismaz turpmāk norādītā informācija, ja tā ir būtiska un starpperioda finanšu pārskatā nav atklāta citur. Informācija parasti jāsniedz, pamatojoties uz datiem par finanšu gadu no tā sākuma līdz konkrētajam datumam. Tomēr uzņēmumam jāatklāj arī notikumi vai darījumi, kas ir būtiski, lai izprastu kārtējo starpperiodu:

a) paziņojums, ka starpperioda finanšu pārskatos ievērotas tās pašas grāmatvedības politikas un aprēķina metodes, kādas lietotas pēdējā gada finanšu pārskatos, vai arī apraksts par izmaiņu raksturu un ietekmi, ja šīs politikas vai metodes ir mainītas;

b) skaidrojoši komentāri par starpperioda darbību sezonalitāti vai cikliskumu;

c) to posteņu veids un summa, kuri ietekmē aktīvus, saistības, pašu kapitālu, neto ienākumus vai naudas plūsmas, kas ir neparastas sava rakstura, apjoma vai biežuma dēļ;

d) to izmaiņu raksturs un summa, kas radušās summu aplēsēs, kuras uzrādītas kārtējā finanšu gada iepriekšējos starpperiodos, vai to summu aplēšu izmaiņas, kuras uzrādītas iepriekšējos finanšu gados, ja šīm izmaiņām ir būtiska ietekme kārtējā starpperiodā;

e) parāda vērtspapīru un pašu kapitāla vērtspapīru emisijas, atpirkšanas un atmaksāšanas gadījumi;

▼B

f) dividendes (kopā vai par akciju), kuras izmaksātas atsevišķi par parastajām un citām akcijām;

g) šāda segmenta informācija (segmenta informācija jāatklāj uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatā tikai tad, ja 8. SFPS *Darbības segmenti* nosaka, ka segmenta informācija uzņēmumam jāatklāj gada finanšu pārskatos):

i) ieņēmumi no ārējiem klientiem, ja tie iekļauti segmenta peļņas vai zaudējumu rādītājā, kuru izskata galvenais darbības lēmumu pieņēmējs, vai citādi tiek regulāri iesniegti galvenajam darbības lēmumu pieņēmējam;

ii) starpsegmentu ieņēmumi, ja tie iekļauti segmenta peļņas vai zaudējumu rādītājā, kuru izskata galvenais darbības lēmumu pieņēmējs, vai citādi tiek regulāri iesniegti galvenajam darbības lēmumu pieņēmējam;

iii) segmenta peļņas vai zaudējumu rādītājs;

iv) kopējie aktīvi, kuros ir bijušas būtiskas izmaiņas salīdzinājumā ar summu, kas norādīta pēdējos gada finanšu pārskatos;

v) apraksts par atšķirībām segmentu sadalīšanas pamatojumā vai segmenta ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ salīdzinājumā ar pēdējiem gada finanšu pārskatiem;

vi) uzrādāmo segmentu kopējās peļņas vai zaudējumu rādītāju un uzņēmuma peļņas un zaudējumu pirms nodokļu izdevumiem (nodokļu ienākumiem) un pārtrauktajām darbībām salīdzināšana. Tomēr, ja uzņēmums uz uzrādāmajiem segmentiem attiecina tādus posteņus kā nodokļu izdevumi (nodokļu ienākumi), uzņēmums var salīdzināt segmentu kopējos peļņas vai zaudējumu rādītājus un uzņēmuma peļņu vai zaudējumus pēc šiem posteņiem. Būtiski salīdzināšanas posteņi, šādi salīdzinot, jānorāda atsevišķi;

h) būtiski notikumi pēc starpperioda beigām, kas nav atklāti starpperioda finanšu pārskatos;

▼M12

i) ietekme, ko starpperioda laikā radījušas uzņēmuma struktūras izmaiņas, to skaitā uzņēmējdarbības apvienošana, kontroles iegūšana vai zaudēšana meitasuzņēmumos un ilgtermiņa ieguldījumi, pārstrukturēšana un darbības pārtraukšana. Uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā uzņēmums atklāj 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* prasīto informāciju; un

▼B

j) izmaiņas iespējamās saistībās vai iespējamos aktīvos pēc pēdējā gada ►**M5** pārskata perioda beigām ◄.

17 Tālāk minēti piemēri tiem informācijas atklāšanas veidiem, kas tiek prasīti saskaņā ar 16. punktu. Atsevišķi standarti un interpretācijas sniedz norādījumus par daudzu šādu posteņu atklāšanu:

a) krājumu vērtības norakstīšana līdz neto pārdošanas vērtībai un šī vērtības norakstījuma aplēse;

▼B

b) pamatlīdzekļu, nemateriālo aktīvu vai citu aktīvu vērtības samazināšanās radīto zaudējumu atzīšana un šīs vērtības samazināšanās zaudējumu aplēse;

c) pārstrukturēšanas izmaksām izveidoto uzkrājumu aplēse;

d) pamatlīdzekļu objektu iegāde vai atsavināšana;

e) apņemšanās pirkt pamatlīdzekļus;

f) tiesas prāvu pabeigšana;

g) iepriekšējo periodu kļūdu koriģēšana;

h) svītrots;

i) jebkura aizdevuma neatmaksāšana vai aizdevuma līguma laušana, kas nav likvidēts ►M5 pārskata perioda beigās ◄ vai pirms tā; un

j) saistīto pušu darījumi.

18 Citi standarti precizē informāciju, kas atklājama finanšu pārskatos. Šajā kontekstā finanšu pārskati ir pilns tāda veida finanšu pārskatu komplekts, kādus parasti iekļauj gada finanšu pārskatā un dažreiz iekļauj citos pārskatos. Izņemot gadījumus, kas raksturoti 16. punkta i) apakšpunktā, šajos citos starptautiskajos grāmatvedības standartos noteiktā informācija nav nepieciešama tad, ja uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatā ir iekļauti tikai saīsinātie finanšu pārskati un atsevišķas skaidrojošas piezīmes, nevis pilns finanšu pārskatu komplekts.

Informācijas atbilstības SFPS atklāšana

19 Ja uzņēmuma starpperioda finanšu pārskats atbilst šim standartam, šis fakts jāatklāj. Starpperioda finanšu pārskatu nedrīkst raksturot kā standartiem atbilstošu, ja vien tas neatbilst visām prasībām, kādas noteiktas katrā piemērojamajā starptautiskajā finanšu pārskatu standartā.

Periodi, par kuriem jāsniedz starpperioda finanšu pārskati

20 Starpperioda pārskatos jāiekļauj šādi starpperioda finanšu pārskati (saīsināti vai pilni):

a) kārtējā starpperioda beigu bilance un salīdzināmā iepriekšējā finanšu gada beigu bilance;

▼M5

b) apvienotajos ienākumu pārskatos par kārtējo starpperiodu un kumulatīvi par kārtējo finanšu gadu līdz konkrētajam datumam kopā ar apvienotajiem ienākumu pārskatiem par iepriekšējā finanšu gada salīdzināmiem starpperiodiem (kārtējo un no gada sākuma līdz konkrētajam datumam). 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) pieļauj starpperioda pārskatā katram periodam sniegt vai nu vienu apvienoto ienākumu pārskatu, vai arī pārskatu, kas atspoguļo peļņas vai zaudējumu sastāvdaļas (atsevišķs peļņas vai zaudējumu aprēķins), kā arī pārskatu, kas sākas ar peļņu vai zaudējumiem un atspoguļo citu peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu sastāvdaļas (apvienotais ienākumu pārskats);

▼B

c) pārskats par pašu kapitāla izmaiņām kumulatīvi par kārtējo finanšu gadu līdz konkrētajam datumam kopā ar salīdzināmu pārskatu par iepriekšējā finanšu gada salīdzināmo periodu no gada sākuma līdz konkrētajam datumam; un

▼B

d) naudas plūsmas pārskats kumulatīvi par kārtējo finanšu gadu līdz konkrētajam datumam kopā ar salīdzināmu pārskatu par iepriekšējā finanšu gada salīdzināmo periodu no gada sākuma līdz konkrētajam datumam.

21 Par uzņēmumu, kura uzņēmējdarbībai ir izteikts sezonāls raksturs, var būt noderīga finanšu informācija par 12 mēnešiem līdz starpperioda ►M5 pārskata perioda beigām ◄ un salīdzināma informācija par iepriekšējo 12 mēnešu periodu. Tādējādi tiem uzņēmumiem, kuru uzņēmējdarbībai ir izteikts sezonāls raksturs, ieteicams apsvērt nepieciešamību sniegt šo informāciju papildus tai informācijai, kura pieprasīta iepriekšējā punktā.

22 A pielikumā ilustrēti periodi, kas jāuzrāda uzņēmumam, kas sagatavo pārskatus reizi pusgadā, un uzņēmumam, kas sagatavo pārskatus reizi ceturksnī.

Būtiskums

23 Izvēloties veidu, kā atzīt, novērtēt, klasificēt vai atklāt kādu posteni starpperioda finanšu pārskatā, jāizvērtē posteņa būtiskums attiecībā pret starpperioda finanšu datiem. Izvērtējot būtiskumu, jāatzīst, ka starpperioda novērtējumi var balstīties uz aplēsēm lielākā mērā nekā gada finanšu datu novērtējumi.

24 1. SGS un 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* nosaka, ka postenis ir būtisks, ja tā nepieminēšana vai nepareiza uzrādīšana var ietekmēt finanšu pārskatu lietotāju saimnieciskos lēmumus. 1. SGS pieprasīts atsevišķi atklāt būtiskus posteņus, ieskaitot (piemēram) pārtrauktas darbības, un 8. SGS pieprasīts atklāt izmaiņas grāmatvedības aplēsēs, kļūdās un grāmatvedības politikā. Abos standartos nav kvantitatīvi izskaidrots būtiskums.

25 Kaut gan būtiskuma izvērtēšana vienmēr ir saistīta ar vērtējumu, šis standarts atzīšanas un informācijas atklāšanas lēmumu balsta uz starpperioda datiem starpperioda rādītāju saprotamības dēļ. Piemēram, netipiskus posteņus, grāmatvedības politiku vai aplēšu izmaiņas un fundamentālas kļūdas atzīst un atklāj, pamatojoties uz būtiskumu attiecībā uz starpperioda datiem, lai izvairītos no maldīgiem secinājumiem, kādi varētu rasties informācijas neatklāšanas dēļ. Pamatmērķis ir nodrošināt visas tās informācijas iekļaušanu starpperioda finanšu pārskatā, kura ir svarīga, lai izprastu uzņēmuma finansiālo stāvokli un darbības rezultātus starpperioda laikā.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA GADA FINANŠU PĀRSKATOS

26 Ja nozīmīgi mainās starpperiodā uzrādītas summas aplēse finanšu gada pēdējā starpperiodā, bet par šo pēdējo starpperiodu netiek publicēts atsevišķs finanšu pārskats, aplēses izmaiņas raksturs un summa jāatklāj to gada finanšu pārskatu piezīmē, kas sagatavoti par attiecīgo finanšu gadu.

▼B

27 8. SGS pieprasa atklāt aplēses izmaiņas raksturu un (ja iespējams) summu, kurai ir būtiska ietekme pārskata periodā vai no kura, iespējams, būtiski ietekmēs nākamos periodus. Šā standarta 16. punkta d) apakšpunktā ir noteikts, ka starpperioda finanšu pārskatā jāatklāj līdzīga informācija. Piemēram, pēdējā starpperiodā radušās aplēses izmaiņas, kas attiecas uz krājumu vērtības norakstīšanu, pārstrukturēšanu vai zaudējumiem no vērtības samazināšanās, kuri tika uzrādīti agrākā finanšu gada starpperiodā. Iepriekšējā punktā noteiktā informācijas atklāšana atbilst 8. SGS prasībai, un tai paredzēta šaura darbības joma – tā attiecas tikai uz aplēses izmaiņām. Uzņēmumam gada finanšu pārskatus neprasa papildināt ar papildu starpperioda finanšu informāciju.

ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

Tādas pašas grāmatvedības politikas kā gada pārskatā

28 Uzņēmumam savos starpperioda finanšu pārskatos jālieto tās pašas grāmatvedības politikas, kas lietotas gada finanšu pārskatos, izņemot grāmatvedības politiku izmaiņas, kuras veiktas pēc pēdējā gada finanšu pārskatu datuma, kuras jāatklāj nākamā gada finanšu pārskatos. Tomēr uzņēmuma pārskatu sniegšanas biežums (reizi gadā, pusgadā vai ceturksnī) nedrīkst ietekmēt tā gada rezultātu novērtēšanu. Šā mērķa sasniegšanai novērtēšana starpperioda pārskatu sagatavošanas nolūkā jāveic, pamatojoties uz datiem no gada sākuma līdz konkrētajam datumam.

29 Prasība, ka uzņēmumam starpperioda finanšu pārskatu sagatavošanā jālieto tādas pašas grāmatvedības politikas kā gada pārskatos, var radīt iespaidu, ka starpperioda novērtēšanu veic tā, it kā katrs starpperiods būtu atsevišķs pārskata periods. Tomēr, nodrošinot to, ka uzņēmuma pārskatu sniegšanas biežums nedrīkst ietekmēt tā gada rezultātu novērtēšanu, 28. punkts apstiprina, ka starpperiods ir daļa no finanšu gada. Datu novērtēšana no gada sākuma līdz konkrētajam datumam var ietvert arī to summu aplēšu izmaiņas, kuras uzrādītas kārtējā finanšu gada iepriekšējos starpperiodos. Bet starpperiodu aktīvu, saistību, ienākumu un izdevumu atzīšanas principi ir tādi paši kā gada finanšu pārskatos.

30 Piemēram:

a) principi, pēc kuriem starpperiodā atzīst un novērtē zaudējumus, kas rodas krājumu vērtības norakstīšanas, pārstrukturēšanas vai vērtības samazināšanās dēļ, ir tādi paši, kādus uzņēmums ievērotu tad, ja tas sagatavotu tikai gada finanšu pārskatus. Tomēr, ja šos posteņus atzīst un novērtē vienā starpperiodā, bet nākamajā tā paša finanšu gada starpperiodā aplēse mainās, nākamajā starpperiodā sākotnējo aplēsi maina, uzkrājot zaudējumu papildsummu vai apvēršot iepriekš atzīto summu;

b) izmaksas, kuras neatbilst jēdziena "aktīvs" definīcijai, starpperioda beigās ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ neuzrāda kā atliktas, lai sagaidītu turpmāko informāciju par to, vai tās ir atbildušas jēdziena "aktīvs" definīcijai vai arī izlīdzinātu peļņu finanšu gada starpperiodos; un

▼B

c) ienākuma nodokļa izdevumus atzīst katrā starpperiodā, pamatojoties uz precīzāko aplēsi par vidējo svērto gada ienākuma nodokļa likmi, kāda sagaidāma visam finanšu gadam. Summas, kas uzkrātas ienākuma nodokļa izdevumiem vienā starpperiodā, var būt jākoriģē tā paša finanšu gada nākamajā starpperiodā, ja gada ienākuma nodokļa likmes aplēse mainās.

31 Saskaņā ar *Finanšu pārskatu sagatavošanas un sniegšanas pamatnostādnēm* atzīšana ir "process, kura laikā ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ vai ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ iekļauj posteni, kas atbilst jēdziena "elements" definīcijai un atbilst atzīšanas kritērijiem". Atzīšanai būtiski ir jēdzienu "aktīvi", "saistības", "ienākumi" un "izdevumi" definīcijas, kas attiecas gan uz gada, gan starpperioda finanšu pārskatu ►**M5** perioda beigām ◄.

32 Tās pašas nākotnes saimniecisko labumu pārbaudes attiecas uz aktīviem gan starpperioda datumos, gan uzņēmuma finanšu gada beigās. Izmaksas, kuras finanšu gada beigās pēc to rakstura neatbilst aktīviem, tāpat neatbilst aktīviem arī starpperioda datumos. Tas attiecas arī uz saistībām, kurām gan starpperioda ►**M5** pārskata perioda beigās ◄, gan gada pārskata ►**M5** perioda beigās ◄ jāatspoguļo pastāvošās saistības.

33 Svarīga ienākumu (ieņēmumu) un izdevumu īpašība ir tā, ka ar tiem saistītā aktīvu un saistību ieplūde un aizplūde jau ir notikusi. Attiecīgos ieņēmumus un izdevumus atzīst tad, ja šī ieplūde vai aizplūde ir notikusi; pretējā gadījumā tos neatzīst. *Pamatnostādnēs* ir teikts, ka "izdevumus atzīst ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, ja sakarā ar aktīvu samazinājumu vai saistību palielinājumu ir samazinājušies nākotnes saimnieciskie labumi, kurus var ticami novērtēt … *Pamatnostādnes"* neļauj ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzīt posteņus, kuri neatbilst jēdzienu "aktīvi" vai "saistības" definīcijai.

34 Novērtējot finanšu pārskatos uzrādītos aktīvus, saistības, ienākumus, izdevumus un naudas plūsmas, uzņēmums, kurš pārskatu sniedz tikai reizi gadā, var ņemt vērā informāciju, kura kļūst pieejama visa finanšu gada laikā. Novērtēšana būtībā pamatojas uz datiem no gada sākuma līdz konkrētajam datumam.

35 Uzņēmums, kurš sagatavo pārskatus reizi pusgadā, veicot novērtēšanu, savos finanšu pārskatos par pirmo sešu mēnešu periodu izmanto informāciju, kura ir pieejama līdz pirmā pusgada beigām vai īsi pēc tam, un informāciju, kura ir pieejama līdz gada beigām vai īsi pēc tam par 12 mēnešu periodu. Novērtēšana par 12 mēnešiem atspoguļos to summu aplēšu iespējamās izmaiņas, kuras uzrādītas par pirmo sešu mēnešu periodu. Summas, kuras uzrādītas starpperioda finanšu pārskatā par pirmo sešu mēnešu periodu, netiek koriģētas ar atpakaļejošu datumu. Tomēr 16. punkta d) apakšpunkts un 26. punkts pieprasa atklāt nozīmīgu aplēšu izmaiņu veidu un summu.

▼B

36 Uzņēmums, kurš sniedz pārskatus biežāk nekā reizi pusgadā, novērtē ienākumus un izdevumus, pamatojoties uz datiem no gada sākuma līdz konkrētajam datumam par katru starpperiodu, izmantojot informāciju, kura ir pieejama tad, kad sagatavo katru finanšu pārskatu komplektu. Kārtējā starpperiodā uzrādītās ienākumu un izdevumu summas atspoguļos visas to summu aplēšu izmaiņas, kuras uzrādītas tā paša finanšu gada iepriekšējos starpperiodos. Iepriekšējos starpperiodos uzrādītās summas netiek koriģētas ar atpakaļejošu datumu. Tomēr 16. punkta d) apakšpunkts un 26. punkts pieprasa atklāt nozīmīgu aplēšu izmaiņu veidu un summu.

Ieņēmumi, kurus saņem sezonāli, cikliski vai neregulāri

37 Ieņēmumus, kurus finanšu gada laikā saņem sezonāli, cikliski vai neregulāri, starpperioda datumā nedrīkst paredzēt vai atlikt, jo tos nebūtu pareizi paredzēt vai atlikt arī uzņēmuma finanšu gada beigās.

38 Kā piemēru var minēt dividenžu ieņēmumus, autoratlīdzības un valsts dotācijas. Turklāt daži uzņēmumi dažos finanšu gada starpperiodos konsekventi gūst lielākus ieņēmumus nekā citos starpperiodos, piemēram, mazumtirgotāju sezonas ieņēmumi. Šos ieņēmumus atzīst tad, kad tie rodas.

Izmaksas, kas finanšu gada laikā veidojas nevienmērīgi

39 Izmaksas, kas uzņēmuma finanšu gada laikā veidojas nevienmērīgi, jāparedz vai jāatliek, sagatavojot starpperioda pārskatus tikai tad, ja šāda veida izmaksas ir pareizi paredzēt vai atlikt arī finanšu gada beigās.

Atzīšanas un novērtēšanas principu piemērošana

40 B pielikumā ir doti piemēri, kā piemērot vispārīgos atzīšanas un novērtēšanas principus, kas izklāstīti 28.–39. punktā.

Aplēšu lietošana

41 Jāizstrādā novērtēšanas procedūras, kas jāievēro, sagatavojot starpperioda finanšu pārskatu, lai nodrošinātu, ka iegūtā informācija ir ticama un ka visa būtiskā finanšu informācija, kas ir svarīga uzņēmuma finansiālā stāvokļa vai darbības rezultātu izprašanai, tiek attiecīgi atklāta. Lai gan novērtēšana gan gada, gan starpperioda finanšu pārskatos bieži tiek balstīta uz pamatotām aplēsēm, starpperioda finanšu pārskatu sagatavošanā aplēses metodes parasti būs jālieto ilgāk nekā gada finanšu pārskatu sagatavošanā.

42 C pielikumā ir doti aplēšu lietošanas piemēri starpperiodos.

▼B

IEPRIEKŠ UZRĀDĪTU STARPPERIODU KORIĢĒŠANA

43 Grāmatvedības politikas izmaiņām, ko nenosaka jauns ►M5 SFPS ◄, jāatklāj:

a) iepriekšējo starpperiodu finanšu pārskatu koriģēšana pašreizējā finanšu gadā un jebkuru iepriekšējo finanšu gadu salīdzinošie starpperiodi, kas tiks laboti gada finanšu pārskatos saskaņā ar 8. SGS vai

b) ja ir nepraktiski noteikt kumulatīvo ietekmi finanšu gada sākumā, kad tiek ieviesta jauna grāmatvedības politika, jāizdara visu iepriekšējo periodu, pārskata finanšu gada starpperiodu un iepriekšējo finanšu gadu salīdzinošo starpperiodu finanšu pārskatu labošana, lai ieviestu jaunu grāmatvedības politiku no agrākā iespējamā datuma.

44 Viens no iepriekšējā principa īstenošanas mērķiem ir nodrošināt, lai konkrētam darījumu veidam viena grāmatvedības politika tiktu lietota visu finanšu gadu. Saskaņā ar 8. SGS grāmatvedības politikas izmaiņas piemēro retrospektīvi, koriģējot iepriekšējo periodu finanšu datus, cik vien iespējams agrākiem periodiem. Tomēr, ja kumulatīvo korekcijas summu, kas attiecas uz iepriekšējiem finanšu gadiem, ir nepraktiski noteikt, saskaņā ar 8. SGS jauno politiku piemēro perspektīvi, sākot ar agrāko iespējamo datumu. 43. punktā minētais princips nosaka, ka kārtējā finanšu gada ietvaros jebkuras grāmatvedības politikas izmaiņas piemēro vai nu retrospektīvi, vai, ja tas ir nepraktiski, perspektīvi, sākot ne vēlāk kā no finanšu gada sākuma.

45 Atļaujot grāmatvedības izmaiņu atspoguļošanu, sākot ar starpperioda datumu finanšu gada ietvaros, tiktu atļauta divu atšķirīgu grāmatvedības politiku lietošana konkrētam darījumu veidam viena finanšu gada ietvaros. Tādēļ rastos starpperioda datu attiecināšanas grūtības, neskaidri pamatdarbības rezultāti un būtu apgrūtināta starpperioda informācijas analīze un saprotamība.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

46 Šis standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana.

▼M5

47 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt tika mainīts 4., 5., 8., 11., 12. un 20. punkts, svītrots 13. punkts un pievienots 8.A un 11.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M12

48 Ar 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) grozīts 16. punkta i) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.

▼B

36. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Aktīvu vērtības samazināšanās

MĒRĶIS

1 Šā standarta mērķis ir noteikt kārtību, kādā uzņēmumam jānodrošina, ka tā aktīvi tiek uzskaitīti vērtībā, kas nav augstāka par to atgūstamo summu. Aktīvs uzskaitīts vērtībā, kas ir augstāka par tā atgūstamo summu, ja tā uzskaites vērtība pārsniedz summu, ko iespējams atgūt, lietojot vai pārdodot aktīvu. Šādā gadījumā tiek uzskatīts, ka aktīva vērtība ir samazinājusies, un šis standarts nosaka, ka uzņēmumam jāatzīst zaudējumi no vērtības samazināšanās. Standarts arī nosaka, ka uzņēmumam jāapvērš zaudējumi no vērtības samazināšanās un definē informācijas atklāšanas prasības.

DARBĪBAS JOMA

2 Šis standarts jāpiemēro, veicot visu aktīvu vērtības samazināšanās uzskaiti, izņemot:

a) krājumus (sk. 2. SGS *Krājumi*);

b) aktīvus, kas veidojas no būvlīgumiem (sk. 11. SGS *Būvlīgumi*);

c) atliktā nodokļa aktīvus (sk. 12. SGS *Ienākuma nodokļi*);

d) aktīvus, kas rodas no darbinieku pabalstiem (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti*);

e) finanšu aktīvus, kas ietilpst 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*;

f) ieguldījumu īpašumu, ko vērtē pēc tā patiesās vērtības (sk. 40. SGS *Ieguldījuma īpašums*);

▼M8

g) bioloģiskie aktīvi, kas saistīti ar lauksaimniecisko darbību, kas novērtēti patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas (skat. 41. SGS *Lauksaimniecība*);

▼B

h) atliktās iegādes izmaksas un nemateriālos aktīvus, kas rodas no apdrošinātāja līgumā noteiktām tiesībām, saskaņā ar apdrošināšanas līgumu, kas ietilpst 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*; un

i) neapgrozāmos aktīvus (vai atsavināmās grupas), kas klasificēti kā turēti pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*.

3 Šis standarts neattiecas uz krājumiem, būvlīgumu radītiem aktīviem, atliktā nodokļa aktīviem, aktīviem, kas rodas saistībā ar darbinieku pabalstiem vai aktīviem, kas tiek klasificēti kā turēti pārdošanai (vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai), jo šiem aktīviem piemērojamie esošie standarti jau satur specifiskas prasības šo aktīvu atzīšanai un novērtēšanai.

▼B

4 Šis standarts attiecas uz finanšu aktīviem, kas klasificēti kā:

a) meitasuzņēmums kā definēts 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*;

b) asociēto uzņēmumu aktīvi kā definēts 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite*; un

c) kopuzņēmumu aktīvi kā definēts 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*.

Par citu finanšu aktīvu vērtības samazināšanos sk. 39. SGS.

▼M8

5 Šis standarts neattiecas uz finanšu aktīviem 39. SGS darbības jomā, ieguldījumu īpašumu, kas vērtēts pēc patiesās vērtības saskaņā ar 40. SGS, vai bioloģiskajiem aktīviem, kas saistīti ar lauksaimniecisko darbību un novērtēti pēc patiesās vērtības, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas, saskaņā ar 41. SGS. Tomēr šis standarts attiecas uz aktīviem, kas uzskaitīti pārvērtētajā summā (patiesajā vērtībā) saskaņā ar citiem SFPS, piemēram, saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi* pārvērtēšanas modeli. Nosakot, vai pārvērtētā aktīva vērtība ir samazinājusies, viss atkarīgs no tā, kāda bāze lietota, nosakot patieso vērtību:

▼B

a) ja aktīva patiesā vērtība ir tā tirgus vērtība, vienīgā atšķirība starp aktīva patieso vērtību un tā patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas, ir aktīva atsavināšanas tiešās papildizmaksas:

i) ja atsavināšanas izmaksas ir nenozīmīgas, pārvērtētā aktīva atgūstamā summa katrā ziņā ir tuva tā pārvērtētajai summai (t. i., patiesai vērtībai) vai lielāka par to. Tādā gadījumā pēc tam, kad ir izpildītas pārvērtēšanas prasības, ir maz ticams, ka pārvērtētā aktīva vērtība ir samazinājusies, un atgūstamā summa nav jāaplēš;

ii) ja atsavināšanas izmaksas nav nenozīmīgas, patiesā vērtība, atskaitot pārvērtētā aktīva pārdošanas izmaksas, noteikti ir mazāka nekā tā patiesā vērtība. Tādēļ pārvērtētā aktīva vērtība būs samazinājusies, ja tā lietošanas vērtība ir mazāka par pārvērtēto summu (t. i., patieso vērtību). Tādā gadījumā pēc tam, kad izpildītas pārvērtēšanas prasības, uzņēmums lieto šo standartu, lai noteiktu, vai aktīva vērtība ir samazinājusies;

b) ja aktīva patiesā vērtība ir noteikta, pamatojoties uz citu bāzi nevis tā tirgus vērtību, tā pārvērtētā summa (t. i., patiesā vērtība) var būt lielāka vai mazāka par tā atgūstamo summu. Tāpēc pēc tam, kad izpildītas pārvērtēšanas prasības, uzņēmums lieto šo standartu, lai noteiktu, vai aktīva vērtība varētu būt samazinājusies.

▼B

DEFINĪCIJAS

6 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Aktīvs tirgus ir tirgus, kurā pastāv visi šie apstākļi:

a) tirgū tirgotās preces ir viendabīgas;

b) parasti jebkurā laikā var atrast ieinteresētus pircējus un pārdevējus; un

c) cenas ir pieejamas sabiedrībai.

▼M12

_____

▼B

Uzskaites vērtība ir vērtība, kādā aktīvu atzīst pēc uzkrātā nolietojuma un uzkrāto zaudējumu (amortizācijas) no vērtības samazināšanās atskaitīšanas.

Naudu ienesošā vienība ir mazākā identificējamā aktīvu grupa, kas rada naudas aktīvus, kura lielākoties nav atkarīga no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītu naudas plūsmu.

Korporatīvie aktīvi ir aktīvi, kas nav nemateriālā vērtība, kuri sekmē pārbaudāmās naudu ienesošās vienības un citu naudu ienesošo vienību nākotnes naudas plūsmas.

Atsavināšanas izmaksas ir papildizmaksas, kas tieši attiecināmas uz aktīva atsavināšanu vai naudu ienesošo vienību, neskaitot finanšu izmaksas un ienākuma nodokļa izdevumus.

Amortizējamā summa ir aktīva izmaksas vai cita summa, kas aizstāj izmaksas finanšu pārskatos, atņemot tā atlikušo vērtību.

Nolietojums (amortizācija) ir aktīva amortizējamās summas sistemātiska sadalīšana tā lietderīgās lietošanas laikā ([1]).

No patiesās vērtības atņemot pārdošanas izmaksas, veidojas summa, kuru iespējams iegūt, pārdodot aktīvu vai naudu ienesošu vienību nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm, atskaitot atsavināšanas izmaksas.

Zaudējumi no vērtības samazināšanās ir summa, par kādu aktīva vai naudu ienesošas vienības uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu.

Aktīva vai naudu ienesošās vienības *atgūstamā summa* ir augstākā summa no aktīva patiesās vērtības, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas vai aktīva lietošanas vērtības.

Lietderīgās lietošanas laiks ir:

a) laika periods, kad sagaidāms, ka uzņēmums lietos aktīvu; vai

b) ražošanas vai līdzīgu vienību skaits, ko uzņēmums plāno iegūt, izmantojot šo aktīvu.

([1]) Nemateriāla aktīva gadījumā parasti "nolietojuma" vietā lieto terminu "amortizācija". Abiem terminiem ir vienāda nozīme.

▼B

Lietošanas vērtība ir nākotnes naudas plūsmas pašreizējā vērtība, ko paredzēts iegūt no aktīva vai naudu ienesošas vienības aktīva lietošanas laikā un aktīva atsavināšanas tā lietderīgās lietošanas laika beigās.

AKTĪVA IDENTIFICĒŠANA, KURA VĒRTĪBA VAR BŪT SAMAZINĀJUSIES

7 8.–17. punktā noteikts, kad jānosaka atgūstamā summa. Šajās prasībās tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību. Pārējai šā standarta daļai ir šāds iedalījums:

a) 18.–57. punktā ir izklāstītas atgūstamās summas novērtēšanas prasības. Šajās prasībās tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas uz atsevišķu aktīvu un uz naudu ienesošu vienību;

b) 58.–100. punktā izklāstītas prasības attiecībā uz zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu un novērtēšanu. Atsevišķu aktīvu, izņemot nemateriālo vērtību, vērtības samazināšanās atzīšana un novērtēšana, tiek aplūkota 58.–64. punktā. 65.–108. punktā apskatīta naudu ienesošo vienību un nemateriālo vērtību vērtības samazināšanās atzīšana un novērtēšana;

c) 109.–116. punktā izklāstītas prasības attiecībā uz iepriekšējos periodos aktīvam vai naudu ienesošai vienībai atzītu zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi. Šajās prasībās atkal tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību. Papildu prasības attiecībā uz atsevišķu aktīvu ir izklāstītas 117.–121. punktā, attiecībā uz naudu ienesošu vienību – 122. un 123. punktā un attiecībā uz nemateriālo vērtību – 124. un 125. punktā;

d) 126.–133. punktā precizēta informācija, kas atklājama par zaudējumiem no vērtības samazināšanās un par zaudējumu apvērsi no aktīvu un naudu ienesošo vienību vērtības samazināšanās. 134.–137. punktā norādītas papildu prasības informācijas atklāšanai naudu ienesošajām vienībām, uz kurām vērtības samazināšanās pārbaudes nolūkā attiecinātas nemateriālās vērtības vai nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietošanas laiku.

8 Aktīva vērtība ir samazinājusies, kad tā uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu. 12.–14. punktā aprakstītas atsevišķas pazīmes, kas varētu liecināt, ka radušies zaudējumi no vērtības samazināšanās. Ja pastāv kāda no šīm pazīmēm, tiek pieprasīts, lai uzņēmums veiktu oficiālu atgūstamās summas aplēsi. Izņemot 10. punktā aprakstīto, ja nav vērtības samazināšanās pazīmju, šajā standartā nav iekļauta prasība, lai uzņēmums formāli novērtētu atgūstamo summu.

9 ►**M5** Katrās pārskata perioda beigās ◄ uzņēmumam jānovērtē, vai nav kādu pazīmju, kas liecinātu, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies. Ja tādas pazīmes ir, uzņēmumam jāaplēš aktīva atgūstamā summa.

▼B

10 Neatkarīgi no tā, vai ir kādas vērtības samazināšanās pazīmes, uzņēmumam ir:

a) jāpārbauda nemateriālie aktīvi ar nenoteikto lietošanas laiku vai nemateriālie aktīvi, kas vēl nav pieejami lietošanai, lai tiem ik gadu noteiktu vērtības samazināšanos, salīdzinot to uzskaites vērtību un atgūstamo vērtību. Šo vērtības samazināšanās pārbaudi var veikt gada laikā vienalga kad, ja tā tiek veikta katru gadu vienā un tajā pašā laikā. Dažādu nemateriālo aktīvu vērtības samazināšanos var pārbaudīt dažādos laikos. Tomēr, ja šāds nemateriālais aktīvs tika sākotnēji atzīts pašreizējā gada periodā, šā nemateriālā aktīva vērtības samazināšanās jāpārbauda pirms pašreizējā gada beigām;

b) jāpārbauda nemateriālā vērtība, kas iegūta, apvienojot uzņēmējdarbību, saskaņā ar 80.–99. punktu.

11 Nemateriālā aktīva spēja radīt pietiekamu nākotnes saimniecisko labumu, lai atgūtu tā uzskaites vērtību, parasti pakļauta lielākai neno-teiktībai, kamēr aktīvs nav pieejams lietošanai, nekā pēc tam, kad tas kļūst pieejams lietošanai. Tādēļ šis standarts nosaka, ka uzņēmumam vismaz reizi gadā jāpārbauda tāda nemateriālā aktīva uzskaites vērtība, kas vēl nav pieejams lietošanai, lai noskaidrotu, vai tā vērtība nav samazinājusies.

12 Novērtējot, vai pastāv kādas pazīmes, kas liecina par iespējamo aktīva vērtības samazināšanos, uzņēmumam jāapsver vismaz šādas pazīmes:

Ārējie informācijas avoti

a) attiecīgajā periodā aktīva tirgus vērtība ir samazinājusies ievēro-jami vairāk nekā varētu paredzēt kādā konkrētā laika periodā vai parastas lietošanas dēļ;

b) attiecīgajā periodā tehnoloģiskajā, tirgus, saimnieciskajā vai juridiskajā vidē, kurā darbojas uzņēmums, vai arī tirgū, kam piesaistīts konkrētais aktīvs, ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas nelabvēlīgi ietekmē uzņēmumu, vai arī tādas notiks tuvākajā laikā;

c) attiecīgajā periodā ir palielinājušās tirgus procentu likmes vai arī citas ieguldījumu atdeves tirgus likmes, un ir paredzams, ka šī palielināšanās ietekmēs diskonta likmi, kas lietota, lai aprēķinātu aktīva lietošanas vērtību, un būtiski samazinās aktīva atgūstamo summu;

d) uzņēmuma neto aktīvu uzskaites vērtība ir lielāka nekā tā tirgus kapitalizācija.

Iekšējie informācijas avoti

e) ir pieejami pierādījumi par aktīva novecošanu vai fiziskiem bojā-jumiem;

▼B

f) attiecīgajā periodā ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas nelabvēlīgi ietekmē uzņēmumu, vai arī tādas notiks tuvākajā laikā – tās skar apjomu vai arī veidu, kādā aktīvs tiek lietots vai arī ir paredzēts to lietot. Šajās izmaiņās ietverts dīkstāvē esošais aktīvs, plāni pārtraukt vai pārstrukturēt darbību, kurai konkrētais aktīvs piesaistīts, vai atsavināt aktīvu pirms iepriekš paredzētā datuma un pārvērtēt aktīva lietderīgo laiku kā noteiktu, nevis nenoteiktu ([1]);

g) no iekšējiem pārskatiem ir pieejami pierādījumi, kas liecina, ka aktīva saimnieciskie darbības rezultāti ir vai būs sliktāki nekā bija paredzēts.

▼M7

Dividende no meitasuzņēmuma, kopīgi kontrolēta uzņēmumu vai asociēta uzņēmuma

h) attiecībā uz ieguldījumu meitasuzņēmumā, kopīgi kontrolētā uzņēmumā vai asociētā uzņēmumā ieguldītājs atzīst dividendi no ieguldījuma un ir pieejami pierādījumi, ka:

i) ieguldījuma uzskaites vērtība atsevišķajos finanšu pārskatos pārsniedz ieguldījumu saņēmēja neto aktīvu uzskaites vērtības, tostarp asociēto nemateriālo vērtību, konsolidētajos finanšu pārskatos; vai

ii) dividende pārsniedz meitasuzņēmuma, kopīgi kontrolētā uzņēmuma vai asociētā uzņēmuma kopējos ienākumus dividendes izsludināšanas periodā.

▼B

13 Šā standarta 12. punktā minētais saraksts nav pilnīgs. Uzņēmums var konstatēt arī citas pazīmes, kas liecina, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies, un šo pazīmju esamība arī liek uzņēmumam noteikt aktīva atgūstamo summu vai nemateriālo vērtību gadījumā veikt vērtības samazināšanās pārbaudi saskaņā ar 80.–99. punktu.

14 No iekšējiem pārskatiem izrietošie pierādījumi, kas norāda, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies, ietver šādas pazīmes:

a) naudas plūsmas aktīva iegādei vai arī turpmākās naudas līdzekļu vajadzības šā aktīva ekspluatācijai vai uzturēšanai ir ievērojami lielākas nekā sākotnēji budžetā paredzētās;

b) faktiskās neto naudas plūsmas vai pamatdarbības peļņa, vai zaudējumi, kas izriet no aktīva, ir ievērojami sliktākas nekā budžetā paredzētās;

c) būtiska budžetā paredzēto neto naudas plūsmu vai pamatdarbības peļņas samazināšanās vai arī būtisks budžetā paredzēto zaudējumu pieaugums, kas izriet no aktīva, vai

d) pamatdarbības zaudējumi vai neto izejošās naudas plūsmas saistībā ar aktīvu, kad tiek saskaitītas kopā pārskata perioda summas ar nākotnē budžetā paredzētajām summām.

([1]) Tiklīdz aktīvs atbilst kritērijam, lai to klasificētu pārdošanas grupā (vai iekļautu atsavināšanas grupā, kuru klasificē kā pārdošanas grupu), tas tiek izslēgts no šā standarta darbības apjoma un tiek uzskaitīts saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības.*

▼B

15 Kā norādīts 10. punktā, šis standarts nosaka, ka vismaz reizi gadā jāpārbauda nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietošanas laiku vai aktīvi, kas vēl nav pieejami lietošanai un nemateriālās vērtības, lai noteiktu, vai to vērtība nav samazinājusies. Izņemot gadījumus, kad piemēro 10. punktā noteiktās prasības, nosakot, vai jāaplēš aktīva atgūstamā summa, tiek piemērots būtiskuma princips. Piemēram, ja iepriekšējie aprēķini liecina, ka aktīva atgūstamā summa ir ievērojami lielāka par tā uzskaites vērtību, uzņēmumam nav atkārtoti jāaplēš aktīva atgūstamā summa, ja nav bijuši nekādi notikumi, kas šo starpību likvidētu. Tāpat iepriekšējā analīze var liecināt, ka aktīva atgūstamo summu neietekmē viena (vai vairākas) no 12. punktā minētajām pazīmēm.

16 Ilustrējot 15. punktu, ja attiecīgajā periodā ir palielinājušās tirgus procentu likmes vai arī citas ieguldījumu atdeves tirgus likmes, uzņēmumam nav jāveic oficiāla aktīva atgūstamās summas aplēse šādos gadījumos:

a) ja ir maz ticams, ka aktīva lietošanas vērtības aprēķināšanai izmantoto diskonta likmi varētu ietekmēt šo tirgus likmju pieaugums. Piemēram, īstermiņa procentu likmju pieaugums var būtiski neietekmēt diskonta likmi, kas izmantota aktīvam ar ilgu atlikušo lietderīgās lietošanas laiku;

b) ja ir iespējams, ka aktīva lietošanas vērtības aprēķināšanai izmantoto diskonta likmi varētu ietekmēt šo tirgus likmju pieaugums, bet iepriekš veiktā atgūstamās summas jutīguma analīze rāda, ka:

i) ir maz ticams, ka atgūstamā summa ievērojami samazināsies, jo sagaidāms, ka nākotnes naudas plūsmas arī palielināsies (piemēram, dažos gadījumos uzņēmums var pierādīt, ka tas veic savu ieņēmumu korekcijas, lai kompensētu jebkādu tirgus likmju palielināšanos); vai

ii) ir maz ticams, ka atgūstamās summas samazināšanās varētu izraisīt būtiskus zaudējumus no vērtības samazināšanās.

17 Ja ir pazīmes, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies, tas var liecināt, ka jāpārskata un jākoriģē atlikušais lietderīgās lietošanas laiks, nolietojuma (amortizācijas) metode vai aktīva atlikusī vērtība, saskaņā ar aktīvam piemērojamo standartu pat tad, ja aktīvam neatzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās.

ATGŪSTAMĀS SUMMAS NOVĒRTĒŠANA

18 Šis standarts nosaka atgūstamo summu kā lielāko summu no aktīva vai naudu ienesošās vienības patiesās vērtības, atņemot pārdošanas izmaksas vai tā lietošanas vērtības. 19.–57. punktā ir izklāstītas atgūstamās summas novērtēšanas prasības. Šajās prasībās tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību.

19 Ne vienmēr jānosaka gan aktīva patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, gan tā lietošanas vērtība. Ja kāda no šīm summām pārsniedz aktīva uzskaites vērtību, aktīva vērtība nav samazinājusies, un otra summa nav jāaplēš.

▼B

20 Var būt iespējams noteikt patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas pat tad, ja aktīvs netiek tirgots aktīvā tirgū. Tomēr dažreiz nebūs iespējams noteikt patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas, jo nav pamata, saskaņā ar kuru varētu ticami aplēst summu, ko iespējams iegūt, pārdodot aktīvu nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām un ieinteresētām pusēm. Šajā gadījumā uzņēmums var izmantot aktīva lietošanas vērtību kā tā atgūstamo summu.

21 Ja nav iemesla ticēt, ka aktīva lietošanas vērtība būtiski pārsniedz tā patieso vērtību, atņemot pārdošanas izdevumus, aktīva patieso vērtību, atņemot pārdošanas izdevumus, var izmantot kā tā atgūstamo summu. Tā bieži notiek gadījumos, kad aktīvs tiek turēts atsavināšanai. Tas ir tādēļ, ka atsavināšanai turēta aktīva lietošanas vērtību galvenokārt veidos neto ieņēmumi no aktīva atsavināšanas, tā ka iespējams, ka nākotnes naudas plūsmas no ilgstošas aktīva lietošanas līdz tā atsavināšanai būs nenozīmīgas.

22 Atgūstamo summu nosaka atsevišķam aktīvam, ja vien aktīvs nerada ienākošas naudas plūsmas, kas lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītajām ienākošajām naudas plūsmām. Tādā gadījumā atgūstamo summu nosaka naudu ienesošai vienībai, kurai aktīvs pieder (sk. 65.–103. punktu), ja vien nav tā, ka:

a) aktīva patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, ir augstāka nekā uzskaites vērtība; vai

b) aktīva lietošanas vērtība ir lēšama tuvu tā patiesajai vērtībai, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, un patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas ir iespējams noteikt.

23 Dažos gadījumos aplēses, vidējie rādītāji vai saīsināti aprēķini var sniegt šajā standartā ilustrēto patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas, vai lietošanas vērtības detalizētu aprēķinu pamatotu aptuveno vērtību.

Nemateriālā aktīva ar nenoteiktu lietošanas laiku atgūstamās vērtības novērtēšana

24 Kā norādīts 10. punktā, šis standarts nosaka, ka nemateriālie aktīvi ar nenoteikto lietošanas laiku jāpārbauda ik gadu, salīdzinot to uzskaites vērtību ar atgūstamo vērtību, neatkarīgi no tā, vai ir kādas vērtības samazināšanās pazīmes. Tomēr šāda aktīva atgūstamā vērtība, kas iegūta iepriekšējā periodā, var tikt izmantota šim aktīvam veicamajai vērtības samazināšanās pārbaudei par pašreizējo periodu ar nosacījumu, ka izpildīti šādi kritēriji:

a) ja nemateriālais aktīvs ilgstošas lietošanas laikā nerada ienākošās naudas plūsmas, kas lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītajām ienākošajām naudas plūsmām, un tādēļ tā vērtības samazināšanās tiek pārbaudīta kā daļa no naudu ienesošās vienības, kurai tas pieder, aktīvi un pasīvi, kas veido šo vienību, nav būtiski mainījušies kopš pēdējā atgūstamās summas aprēķina;

▼B

b) pēdējā atgūstamās summas aprēķina rezultāts ir summa, kas ievērojami pārsniedz aktīva uzskaites vērtību un,

c) pamatojoties uz notikumu analīzi, kas notikuši, un apstākļiem, kas mainījušies kopš pēdējā atgūstamās summas aprēķina, iespēja, ka pašreiz noteiktā atgūstamā summa būtu mazāka nekā aktīva uzskaties vērtība, ir neliela.

Patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas

25 Precīzākais pierādījums par aktīva patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas, ir tā cena saistošā pārdošanas līgumā, nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā, kas koriģēta, ņemot vērā papildizmaksas, kuras var tieši attiecināt uz aktīva atsavināšanu.

26 Ja nav saistoša pārdošanas līguma, taču aktīvu tirgo aktīvā tirgū, patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, ir aktīva tirgus cena, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas. Atbilstīgā tirgus cena parasti ir pašreizējā piedāvātā cena. Ja pašreizējās piedāvātās cenas nav pieejamas, par pamatu patiesās vērtības, atņemot pārdošanas izmaksas, aplēsei var noderēt pēdējā darījumā izmantotā cena, ja laikā no darījuma datuma līdz datumam, kurā tiek veikta aplēse, nav notikušas nozīmīgas saimniecisko apstākļu izmaiņas.

27 Ja nav saistoša pārdošanas līguma un aktīvam nav aktīva tirgus, patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas, nosaka, pamatojoties uz precīzāko pieejamo informāciju, lai atspoguļotu summu, kādu uzņēmums ►M5 pārskata perioda beigās ◄ varētu iegūt, atsavinot aktīvu nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām ieinteresētām pusēm pēc atsavināšanas izmaksu atskaitīšanas. Nosakot šo summu, uzņēmums ņem vērā rezultātus, kādi bijuši pēdējiem darījumiem ar līdzīgiem aktīviem tajā pašā nozarē. Patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, neatspoguļo piespiedu pārdošanas gadījumus, ja vien vadība nav spiesta pārdot aktīvu nekavējoties.

28 Atsavināšanas izmaksas, kas nav izmaksas, kuras jau ir atzītas par saistībām, atskaita, nosakot patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas. Šīs izmaksas ir, piemēram, tiesu izdevumi, zīmognodeva un tamlīdzīgi darījumu nodokļi, aktīva pārvietošanas izmaksas un tiešās papildizmaksas, kas saistītas ar aktīva sagatavošanu pārdošanai. Tomēr darba attiecību izbeigšanas pabalsti (kā tie definēti 19. SGS) un izmaksas, kas saistītas ar darbības sašaurināšanu vai reorganizāciju pēc aktīva atsavināšanas, nav uzskatāmas par tiešām papildizmaksām, kas attiecināmas uz aktīva atsavināšanu.

29 Dažreiz, atsavinot aktīvu, pircējam jāuzņemas saistības, un ir pieejama tikai viena patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, gan aktīvam, gan saistībām. 78. punktā aprakstīts, kā rīkoties tādos gadījumos.

▼B

Lietošanas vērtība

30 Aktīvu lietošanas vērtības aprēķinā jāatspoguļo šādi elementi:

a) nākotnes naudas plūsmu aplēse, ko uzņēmums paredz iegūt no aktīva;

b) gaidāmās šo nākotnes naudas plūsmu apjoma vai laika iespējamās izmaiņas;

c) naudas vērtība laikā, kuru izsaka pašreizējā tirgus riska brīva procentu likme;

d) maksa par aktīva neizbēgamo nenoteiktību; un

e) citi faktori – tādi kā nelikviditāte, ko tirgus dalībnieki varētu atspoguļot izcenojumos, nākotnes naudas plūsmas, ko uzņēmums paredz iegūt no aktīva.

31 Aplēšot aktīva lietošanas vērtību, jāveic šādas darbības:

a) jāaplēš nākotnes ienākošās un izejošās naudas plūsmas, kas izriet no ilgstošas aktīva lietošanas un tā atsavināšanas lietošanas perioda beigās; un

b) jālieto atbilstīga diskonta likme attiecībā uz šīm nākotnes naudas plūsmām.

32 30. punkta b), d) un e) apakšpunktā noteiktie elementi var tikt atspoguļoti kā nākotnes naudas plūsmu korekcijas vai kā diskonta likmes korekcijas. Lai kādu pieeju uzņēmums izvēlētos, lai atspoguļotu nākotnes naudas plūsmu iespējamās apjomu un laika izmaiņu prognozes, rezultātam jāatspoguļo prognozētā nākotnes naudas plūsmu pašreizējā vērtība, t. i., visu iespējamo rezultātu vidējais svērtais. A pielikumā dotas papildu norādes par pašreizējās vērtības noteikšanas metožu izmantošanu aktīva lietošanas vērtības noteikšanā.

Nākotnes naudas plūsmu aplēšu pamats

33 Nosakot lietošanas vērtību, uzņēmumam ir:

a) naudas plūsmu prognožu pamatā jābūt saprātīgiem un pamatojamiem pieņēmumiem, kas atspoguļo vadības precīzāko aplēsi par to saimniecisko apstākļu kopumu, kuri pastāvēs aktīva atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā. Lielāka nozīme jāpiešķir ārējiem pierādījumiem;

b) naudas plūsmu prognožu pamatā jābūt jaunākajam, vadības apstiprinātajam finanšu budžetam/prognozēm, bet tam jāizslēdz jebkuras prognozētās nākotnes ienākošās vai izejošās naudas plūsmas, kas varētu rasties no nākotnes darbību pārstrukturēšanas vai no aktīvu darbības uzlabošanas, vai veicināšanas. Ar šiem budžetiem/-prognozēm pamatotām naudas plūsmas prognozēm ir maksimāli jāaptver piecu gadu periods, ja vien nevar sniegt pamatojumu ilgākam laika periodam;

▼B

c) jāaplēš naudas plūsmas prognozes, kas pārsniedz jaunākajos budžetos/prognozēs aptverto laika periodu, veicot uz budžetiem/-prognozēm balstīto prognožu ekstrapolāciju nākamajiem gadiem, izmantojot nemainīgu vai samazinošos pieauguma likmi, ja vien nevar pamatot pieaugošas likmes lietošanu. Šā pieauguma likme nedrīkst pārsniegt ilgtermiņa vidējo pieauguma likmi produkcijai nozarē, valstī vai valstīs, kurās uzņēmums darbojas, vai arī likmi tirgū, kurā attiecīgo aktīvu izmanto, ja vien nevar pamatot augstākas likmes lietošanu.

34 Vadība novērtē to pieņēmumu saprātīgumu, uz kuriem pamatojas tās pašreizējās naudas plūsmas prognozes, izpētot atšķirību cēloņus starp pagātnes naudas plūsmas prognozēm un pašreizējām naudas plūsmām. Vadībai jānodrošina, ka pieņēmumi, uz kuriem balstās tās pašreizējās naudas plūsmas prognozes, ir atbilstoši pagātnes prognožu faktiskajam iznākumam, ja vien tām sekojošie notikumi vai apstākļi, kas nepastāvēja tad, kad šīs faktiskās naudas plūsmas radās, neprasa atšķirīgu pieeju.

35 Parasti nav pieejami detalizēti, precīzi formulēti un ticami nākotnes naudas plūsmu finanšu budžeti, kā arī prognozes periodiem, kas pārsniedz piecus gadus. Šā iemesla dēļ vadības aplēses par nākotnes naudas plūsmām tiek balstītas uz jaunākajiem budžetiem/prognozēm maksimāli piecu gadu periodam. Vadība var lietot naudas plūsmas prognozes, kuru pamatā ir finanšu budžeti/prognozes laika periodam, kas ilgāks par pieciem gadiem, ja vadība ir pārliecināta, ka šīs prognozes ir ticamas, un vadība, pamatojoties uz iepriekšējo pieredzi, var pierādīt savu spēju precīzi prognozēt naudas plūsmas ilgākā periodā.

36 Naudas plūsmu prognozes līdz aktīva lietderīgās lietošanas laika beigām aplēš, ekstrapolējot uz finanšu budžetiem/prognozēm pamatotās naudas plūsmu prognozes, lietojot nākamajiem gadiem attiecīgu pieauguma likmi. Šī pieauguma likme ir nemainīga vai samazinās, ja vien likmes pieaugumu nepamato objektīva informācija par attīstības modeļiem produkcijas vai nozares dzīves cikla laikā. Ja tas ir piemēroti, pieauguma likme ir nulle vai arī negatīva.

37 Ir iespējams, ka labvēlīgos apstākļos tirgū iesaistīsies konkurenti un ierobežos pieaugumu. Tādēļ uzņēmumiem ilgākā laika posmā (piemēram, 20 gados) būs grūti pārsniegt vidējo sākotnējo pieauguma likmi produkcijai, nozarē, valstī vai valstīs, kurās uzņēmums darbojas, vai arī tirgū, kurā aktīvu izmanto.

38 Izmantojot finanšu budžetu/prognožu informāciju, uzņēmums apsver, vai informācija atspoguļo saprātīgus un pamatojamus pieņēmumus un parāda precīzu vadības aplēsi par to saimniecisko apstākļu kopumu, kas pastāvēs aktīva atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā.

Nākotnes naudas plūsmu aplēšu sastāvs

39 Nākotnes naudas plūsmu aplēsēm jāietver:

a) ienākošo naudas plūsmu prognozes saistībā ar ilgstošu aktīva lietošanu;

▼B

b) izejošo naudas plūsmu prognozes, kuras nepieciešamas, lai radītu naudas ieplūdi ilgstošas aktīva lietošanas rezultātā (to skaitā izejošas naudas plūsmas, lai sagatavotu aktīvu lietošanai), un kuras var tieši attiecināt vai pamatoti un konsekventi iedalīt attiecīgajam aktīvam; un

c) neto naudas plūsmas, ja tādas ir, kuras jāsaņem (vai jāmaksā) no aktīva atsavināšanas tā lietderīgās lietošanas laika beigās.

40 Nākotnes naudas plūsmu aplēses un diskonta likme atspoguļo konsekventus pieņēmumus par cenas pieaugumu vispārējās inflācijas dēļ. Tādēļ, ja diskonta likmē ņemts vērā cenas pieaugums vispārējas inflācijas dēļ, nākotnes naudas plūsmas aplēš nominālā izteiksmē. Ja diskonta likmē nav ņemts vērā cenas pieaugums vispārējas inflācijas dēļ, nākotnes naudas plūsmas aplēš reālā izteiksmē (taču, ņemot vērā specifiskus nākotnes cenu pieaugumu vai samazinājumu).

41 Izejošo naudas plūsmu prognozes ietver aktīva ikdienas apkalpošanu, kā arī nākotnes pieskaitāmās izmaksas, kuras var attiecināt tieši vai pamatoti un konsekventi iedalīt aktīva lietošanai.

42 Gadījumos, kad aktīva uzskaites vērtībā vēl nav iekļautas visas izejošās naudas plūsmas, kuras radīsies, pirms aktīvs būs gatavs lietošanai vai pārdošanai, nākotnes naudas plūsmu aplēse ietver turpmāko izejošo naudas plūsmu aplēsi, kuras paredzamas, pirms aktīvs būs gatavs lietošanai vai pārdošanai. Piemēram, gadījumā, kad ceļ ēku vai īsteno attīstības projektu, kas vēl nav pabeigts.

43 Lai izvairītos no dubultas uzskaites, nākotnes naudas plūsmu aplēses neietver:

a) ienākošās naudas plūsmas no aktīviem, kas rada ienākošas naudas plūsmas, kuras lielā mērā nav atkarīgas no ienākošām naudas plūsmām, ko rada pārbaudāmais aktīvs (piemēram, tādi finanšu aktīvi kā debitoru parādi); un

b) izejošās naudas plūsmas, kas saistītas ar pienākumiem, kas atzīti par saistībām (piemēram, parādi kreditoriem, pensijas vai uzkrājumi).

44 Nākotnes naudas plūsmu aplēses jāveic aktīvam tā pašreizējā stāvoklī. Nākotnes naudas plūsmu aplēses nedrīkst ietvert nākotnes ienākošās vai izejošās naudas plūsmu aplēses, kas paredzamas saistībā ar:

a) turpmāko pārstrukturēšanu, ko uzņēmums vēl nav apņēmies veikt; vai

b) aktīva darbības uzlabošanu vai veicināšanu.

45 Tā kā nākotnes naudas plūsmas aplēš aktīvam tā pašreizējā stāvoklī, lietošanas vērtība neatspoguļo:

a) nākotnes izejošās naudas plūsmas vai ar tām saistītus izmaksu ietaupījumus (piemēram, samazinātas personāla izmaksas) vai labumu, kas sagaidāms no turpmākas pārstrukturēšanas, ko uzņēmums vēl nav apņēmies veikt; vai

b) nākotnes izejošās naudas plūsmas, kas uzlabos vai veicinās aktīva darbību vai saistītās naudas plūsmas, kuras, sagaidāms, radīsies šo izejošo naudas plūsmu rezultātā.

▼B

46 Pārstrukturēšana ir programma, kuru plāno un kontrolē vadība un kura būtiski maina uzņēmuma veiktās darbības jomu vai arī darbības veidu. 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* sniedz norādījumus, kas var palīdzēt noskaidrot, kad uzņēmums apņēmies veikt pārstrukturēšanu.

47 Ja uzņēmums ir apņēmies veikt pārstrukturēšanu, šī pārstrukturēšana, iespējams, ietekmēs dažus aktīvus. Kad uzņēmums ir apņēmies veikt pārstrukturēšanu:

a) lai noteiktu lietošanas vērtību, nākotnes ienākošās un izejošās naudas plūsmas atspoguļo izmaksu ietaupījumus un citus labumus no pārstrukturēšanas (pamatojoties uz jaunākajiem finanšu budžetiem/prognozēm, kurus ir apstiprinājusi vadība) un

b) tās nākotnes izejošo naudas plūsmu aplēses, lai veiktu pārstrukturēšanu, tiek ietvertas pārstrukturēšanas noteikumos, saskaņā ar 37. SGS.

Ilustratīvajā 5. piemērā A pielikumā parādīta turpmākās pārstrukturēšanas ietekme uz lietošanas vērtības aprēķinu.

48 Kamēr uzņēmumam ir izejošās naudas plūsmas, kas uzlabo vai pastiprina aktīva darbību, nākotnes naudas plūsmu aplēses neietver aplēsto nākotnes ienākošo naudas plūsmu, kura, gaidāms, radīsies no saimniecisko labumu palielināšanās, kas saistīta ar izejošo naudas plūsmu (sk. 6. ilustratīvo piemēru).

49 Nākotnes naudas plūsmu aplēses ietver nākotnes izejošās nauda plūsmas, kas nepieciešamas, lai uzturētu saimniecisko ieguvumu līmeni, kas, gaidāms, radīsies no aktīva tā pašreizējā stāvoklī. Ja naudu ienesošā vienība sastāv no aktīviem ar atšķirīgu aplēsto lietošanas laiku, un tie visi ir svarīgi vienības nepārtrauktā darbībā, aktīvu ar īsāku lietošanas laiku nomaiņa tiek uzskatīta par daļu no vienības ikdienas apkopes, aplēšot nākotnes naudas plūsmas, kas saistāmas ar šo vienību. Līdzīgi, ja vienīgajā aktīvā ietilpst sastāvdaļas ar atšķirīgu aplēsto lietošanas laiku, sastāvdaļu ar īsāku lietošanas laiku nomaiņa, aplēšot šā aktīva radītās nākotnes naudas plūsmas, tiek uzskatīta par daļu no aktīva ikdienas apkopes.

50 Nākotnes naudas plūsmu aplēsēs nedrīkst ietvert:

a) ienākošās vai izejošās naudas plūsmas no finansēšanas darbības; vai

b) ienākuma nodokļa ieņēmumus vai maksājumus.

51 Aplēstās nākotnes naudas plūsmas atspoguļo pieņēmumus, kas ir atbilstīgi veidam, kā tiek noteikta diskonta likme. Pretējā gadījumā dažu pieņēmumu ietekme tiks uzskaitīta divreiz vai netiks ņemta vērā. Tā kā, diskontējot aplēstās nākotnes naudas plūsmas, tiek ņemta vērā naudas vērtība laikā, šajās naudas plūsmās neietilpst ienākošās vai izejošās naudas plūsmas no finansēšanas darbības. Tā kā diskonta likmi nosaka pirms nodokļu atskaitīšanas, arī nākotnes naudas plūsmas aplēš pirms nodokļu atskaitīšanas.

▼B

52 Neto naudas plūsmu, kas jāsaņem (vai jāmaksā) par aktīva atsavināšanu tā lietderīgās lietošanas laika beigās, aplēsei jābūt summai, ko uzņēmums paredz iegūt, atsavinot aktīvu nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm pēc aplēsto atsavināšanas izmaksu atskaitīšanas.

53 Neto naudas plūsmu, kas jāsaņem (vai jāmaksā) par aktīva atsavināšanu tā lietderīgās lietošanas laika beigās, aplēsi nosaka tādā pašā veidā kā aktīva patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas, izņemot, kad tiek noteiktas šīs neto naudas plūsmas:

a) uzņēmums izmanto cenas, kādas aplēses dienā ir spēkā līdzīgiem aktīviem, kuru lietderīgās lietošanas laiks ir beidzies un kuri darbojušies apstākļos, kas ir līdzīgi apstākļiem, kuros lietos konkrēto aktīvu;

b) uzņēmums šīs cenas koriģē, lai ņemtu vērā gan nākotnes cenu pieaugumu vispārējas inflācijas dēļ, gan konkrētu nākotnes cenu pieaugumu vai samazinājumu. Tomēr, ja ar ilgstošu aktīva lietošanu saistīto nākotnes naudas plūsmu un diskonta likmes aplēsēs nav ņemta vērā vispārējās inflācijas ietekme, uzņēmums šo ietekmi neņem vērā arī neto naudas plūsmu aplēsē saistībā ar aktīva atsavināšanu.

Nākotnes naudas plūsmas ārvalstu valūtā

54 Nākotnes naudas plūsmas aplēš valūtā, kurā tās radīsies, un pēc tam diskontē, izmantojot šai valūtai atbilstīgu diskonta likmi. Uzņēmums pārvērš pašreizējo vērtību, izmantojot pašreizējo valūtas kursu lietošanas vērtības aprēķina datumā.

Diskonta likme

55 Diskonta likmei (likmēm) jābūt pirmsnodokļu likmei (likmēm), kas atspoguļo valūtas tirgus vērtējumu:

a) naudas vērtībai laikā un

b) aktīvam raksturīgos riskus, kuru dēļ nākotnes naudas plūsmas aplēses netiek koriģētas.

56 Likme, kas atspoguļo pašreizējā tirgus novērtējumu par naudas vērtību laikā un aktīvam raksturīgos riskus, ir atdeve, kāda būtu nepieciešama ieguldītājiem, ja tie izvēlētos ieguldījumu, kura radīto naudas plūsmu summas, laiks un risks būtu tieši tāds, kādu uzņēmums plāno iegūt no aktīva. Šo likmi aplēš, izmantojot pašreizējā tirgus darījumu likmes līdzīgiem aktīviem vai arī tāda biržas sarakstā iekļauta uzņēmuma vidējās svērtās kapitāla izmaksas, kam ir atsevišķs aktīvs (vai aktīvu portfelis), kas kalpošanas potenciāla un risku ziņā ir līdzīgs pārbaudāmajam aktīvam. Tomēr diskonta likme(-es), kas izmantota, lai noteiktu aktīva lietošanas vērtību, nedrīkst atspoguļot riskus, kuru dēļ nākotnes naudas plūsmas aplēses tikušas koriģētas. Pretējā gadījumā dažu pieņēmumu ietekme tiks minēta divreiz.

▼B

57 Ja tirgū nav tieši pieejamas aktīvam specifiskas likmes, uzņēmums diskonta likmes aplēsei izmanto aizstājējus. A pielikumā dotas papildu norādes diskonta likmju aplēsēm šādos gadījumos.

ZAUDĒJUMU NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

58 59.–64. punktā izklāstītas prasības par zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu un novērtēšanu atsevišķam aktīvam, kas nav nemateriāla vērtība. Zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšana un novērtēšana naudu ienesošām vienībām un nemateriālajām vērtībām ir aplūkotas 65.–108. punktā.

59 Aktīva uzskaites vērtība jāsamazina līdz tā atgūstamajai summai tikai tad, ja aktīva atgūstamā summa ir mazāka par tā uzskaites vērtību. Šis samazinājums ir zaudējumi no vērtības samazināšanās.

60 Zaudējumi no vērtības samazināšanās tūlīt jāatzīst par izdevumiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā saskaņā ar kādu citu standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS pārvērtēšanas modeli). Jebkuri zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas samazinājums saskaņā ar šo citu standartu.

▼M5

61 Zaudējumi no nepārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās tiek atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr zaudējumus no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās tieši ieskaita citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, ja zaudējumi no vērtības samazināšanās nepārsniedz tā paša aktīva pārvērtēšanas pārsnieguma summu. Šādi zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās samazina šī aktīva pārvērtēšanas pārsnieguma summu.

▼B

62 Ja aplēstā zaudējumu summa no vērtības samazināšanās pārsniedz ar to saistītā aktīva uzskaites vērtību, uzņēmumam jāatzīst saistības tikai tad, ja to pieprasa kāds cits grāmatvedības standarts.

63 Pēc zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanas jākoriģē aktīva nolietojuma (amortizācijas) izmaksas nākotnē, lai sistemātiski sadalītu aktīva pārskatīto uzskaites vērtību, no kuras atskaitīta atlikusī vērtība (ja tāda ir), tā atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā.

64 Ja atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās, jebkurus ar to saistītos atliktā nodokļa aktīvus vai saistības nosaka saskaņā ar 12. SGS salīdzinot aktīva pārskatīto uzskaites vērtību ar tā nodokļa bāzi (sk. ilustratīvo 3. piemēru).

NAUDU IENESOŠĀS VIENĪBAS UN NEMATERIĀLĀS VĒRTĪBAS.

▼M12

65 66.–108. punktā un C pielikumā izklāstītas prasības, kā identificēt naudu ienesošo vienību, kurai pieder aktīvs, un noteikt naudu ienesošu vienību un nemateriālās vērtības uzskaites vērtību, un atzīt zaudējumus no to vērtības samazināšanās.

▼B

Tās naudu ienesošās vienības identifikācija, kurai pieder aktīvs

66 Ja ir kādas pazīmes, kas liecina, ka aktīva vērtība var būt samazinājusies, atgūstamā summa jāaplēš atsevišķam aktīvam. Ja nav iespējams aplēst atsevišķa aktīva atgūstamo summu, uzņēmumam jānosaka tās naudu ienesošās vienības atgūstamā summa, kurai pieder aktīvs (aktīva naudu ienesošā vienība).

67 Atsevišķa aktīva atgūstamo summu nevar noteikt, ja:

a) aktīva lietošanas vērtību nevar aplēst kā tuvu tā patiesajai vērtībai, atņemot pārdošanas izmaksas (piemēram, ja nākotnes naudas plūsmas no ilgstošas aktīva lietošanas nevar aplēst kā nenozīmīgas); un

b) aktīvs nerada ienākošas naudas plūsmas, kas lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu naudas plūsmām.

Tādos gadījumos lietošanas vērtību un tātad arī atgūstamo summu var noteikt tikai aktīva naudu ienesošajai vienībai.

Piemērs

Kalnrūpniecības uzņēmumam raktuves izmantošanai pieder privāts dzelzceļš. Privāto dzelzceļu varētu pārdot tikai par metāllūžņu vērtību, un tas nerada ienākošas naudas plūsmas, kas lielā mērā nav atkarīgas no raktuves citu aktīvu radītām ienākošām naudas plūsmām.

Privātā dzelzceļa atgūstamo summu nevar aplēst, jo nevar noteikt tā lietošanas vērtību, un tā, iespējams, atšķiras no metāllūžņu vērtības. Tādēļ uzņēmums aplēš tās naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, kurai pieder privātais dzelzceļš, tas ir, raktuvei kopumā.

68 Kā noteikts 6. punktā, aktīva naudu ienesošā vienība ir mazākā aktīvu grupa, kurā ietilpst aktīvs un kas rada ienākošās naudas plūsmas, kuras lielā mērā nav atkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītajām ienākošajām naudas plūsmām. Aktīva naudu ienesošās vienības identifikācija saistīta ar vērtējumu. Ja nevar noteikt atgūstamo summu atsevišķam aktīvam, uzņēmums identificē mazāko aktīvu kopumu, kurš rada lielā mērā neatkarīgas ienākošās naudas plūsmas.

Piemērs

Autobusu uzņēmums sniedz pakalpojumus atbilstīgi līgumam ar pašvaldību, kas paredz pakalpojumu minimuma nodrošināšanu katrā no pieciem atsevišķiem maršrutiem. Katram maršrutam piesaistītos aktīvus un katra maršruta radītās naudas plūsmas var identificēt atsevišķi. Viens no maršrutiem darbojas ar ievērojamiem zaudējumiem.

▼B

Tā kā uzņēmumam nav iespējas slēgt kādu autobusa maršrutu, zemākais līmenis ienākošām identificējamām naudas plūsmām, kas lielā mērā nav atkarīgas no ienākošām naudas plūsmām no citiem aktīviem vai aktīvu grupām, ir ienākošās naudas plūsmas, ko rada visi pieci maršruti kopā. Katra maršruta naudu ienesošā vienība ir autobusu uzņēmums kopumā.

69 Ienākošās naudas plūsmas ir naudas ieņēmumi un naudas ekvivalenti, kas saņemti no personām ārpus uzņēmuma. Nosakot, vai aktīva (vai aktīvu grupas) radītās ienākošās naudas plūsmas lielā mērā nav atkarīgas no ienākošām naudas plūsmām no citiem aktīviem (vai aktīvu grupām), uzņēmums ņem vērā dažādus faktorus, to skaitā veidu, kā vadība veic uzņēmuma darbības uzraudzību (piemēram, pa produkcijas veidiem, uzņēmējdarbības veidiem, atsevišķām atrašanās vietām, rajoniem vai reģionālām teritorijām), vai veidu, kā vadība pieņem lēmumus par uzņēmuma aktīvu lietošanas turpināšanu vai to atsavināšanu, vai arī uzņēmuma darbības turpināšanu vai pārtraukšanu. 1. ilustratīvajā piemērā sniegti naudu ienesošas vienības identifikācijas piemēri.

70 Ja aktīva vai aktīvu grupas ražotajai produkcijai pastāv aktīvs tirgus, šis aktīvs vai aktīvu grupa jāidentificē par naudu ienesošu vienību pat tad, ja visa saražotā produkcija vai tās daļa tiek izlietota iekšējām vajadzībām. Ja aktīva vai naudu ienesošās vienības radītās ienākošās naudas plūsmas ietekmē iekšējās norēķinu cenas, uzņēmumam jāizmanto vadības sagatavotās iespējami precīzākās nākotnes tirgus cenas (-u), kuras varētu iegūt nesaistītu pušu darījumos, aplēses, lai noteiktu:

a) nākotnes ienākošās naudas plūsmas, lai noteiktu aktīvu vai naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību; un

b) nākotnes izejošās naudas plūsmas, kuras izmanto jebkuru citu aktīvu vai naudu ienesošo vienību lietošanas vērtības noteikšanā, kurus ietekmē iekšējās norēķinu cenas.

71 Pat tad, ja visu aktīva vai aktīvu grupas saražoto produkciju vai tās daļu izmanto citas uzņēmuma vienības (piemēram, ražojumi ražošanas procesa starpstadijā), šis aktīvs vai aktīvu grupa veido atsevišķu naudu ienesošo vienību, ja uzņēmums var pārdot šo produkciju aktīvā tirgū. Tas ir tādēļ, ka šis aktīvs vai aktīvu grupa varētu radīt ienākošas naudas plūsmas, kas lielā mērā būtu neatkarīgas no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām ienākošām naudas plūsmām. Izmantojot informāciju, kas pamatojas uz finanšu budžetiem/prognozēm, kas attiecas uz tādu naudu ienesošu vienību vai kādu citu aktīvu vai naudu ienesošu vienību, kuru ietekmējušas iekšējās norēķinu cenas, uzņēmums koriģē šo informāciju, ja iekšējās norēķinu cenas neatspoguļo vadības precīzāko nākotnes cenu aplēsi, ko varētu sasniegt nesaistītu pušu darījumos.

▼B

72 Naudu ienesošās vienības jāidentificē konsekventi periodu pēc perioda vienam un tam pašam aktīvam vai aktīvu veidam, ja vien nav pamata veikt izmaiņas.

73 Ja uzņēmums nosaka, ka aktīvs pieder atšķirīgai naudu ienesošai vienībai nekā iepriekšējos periodos vai arī aktīva naudu ienesošo vienību veidojošie aktīvu veidi ir mainījušies, tad 130. punkts pieprasa atklāt informāciju par attiecīgo naudu ienesošo vienību gadījumos, kad tiek atzīti vai apvērsti zaudējumi no vērtības samazināšanās.

Naudu ienesošās vienības atgūstamā summa un uzskaites vērtība

74 Naudu ienesošās vienības atgūstamā summa ir lielākā no divām summām – no naudu ienesošās vienības patiesās vērtības, atņemot pārdošanas izmaksas, vai arī tās lietošanas vērtības. Nosakot naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, jebkura 19.–57. punktā atrodamā atsauce uz "aktīvu" ir lasāma kā atsauce uz "naudu ienesošu vienību".

75 Naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība jānosaka atbilstoši veidam, kā nosaka naudu ienesošās vienības atgūstamo summu.

76 Naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība:

a) ietver tikai to aktīvu uzskaites vērtību, kurus var tieši attiecināt vai pamatoti un konsekventi iedalīt naudu ienesošajai vienībai un kuri radīs nākotnes ienākošās naudas plūsmas, kuras tiks izmantotas, nosakot naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību un

b) neietver atzīto saistību uzskaites vērtību, ja vien naudu ienesošās vienības atgūstamo summu nevar noteikt, neņemot vērā šīs saistības.

Tas ir tādēļ, ka naudu ienesošās vienības patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas, un lietošanas vērtību nosaka, neņemot vērā naudas plūsmas, kas saistītas ar tiem aktīviem, kuri nav daļa no naudu ienesošās vienības un saistības, kuras jau ir atzītas (sk. 28. un 43. punktu).

77 Grupējot aktīvus, lai noteiktu atgūstamās summas, ir svarīgi naudu ienesošajā vienībā iekļaut visus aktīvus, kas rada vai tiek izmantoti, lai radītu attiecīgās ienākošās naudas plūsmas. Pretējā gadījumā var izrādīties, ka naudu ienesošās vienības vērtība ir pilnībā atgūstama, kad patiesībā ir radušies zaudējumi no vērtības samazināšanās. Dažos gadījumos, lai gan atsevišķi aktīvi piedalās naudu ienesošās vienības aplēsto nākotnes naudas plūsmu veidošanā, tos nevar pamatoti un konsekventi iedalīt šai naudu ienesošajai vienībai. Tā varētu notikt gadījumā ar nemateriālo vērtību vai korporatīvajiem aktīviem, piemēram, galvenā biroja aktīviem. 80.–103. punktā paskaidrots, kā jārīkojas ar šiem aktīviem, pārbaudot, vai nav samazinājusies naudu ienesošās vienības vērtība.

▼B

78 Lai noteiktu naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, var būt nepieciešams ņemt vērā zināmas atzītās saistības. Tas var notikt gadījumā, ja, atsavinot naudu ienesošo vienību, ir nepieciešams, lai pircējs pārņemtu saistības. Tādā gadījumā naudu ienesošās vienības patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas (vai aplēstā naudas plūsma, kas rodas, galīgi atsavinot aktīvu), ir naudu ienesošās vienības aktīvu aplēstā pārdošanas cena, pieskaitot saistības un atskaitot atsavināšanas izmaksas. Lai pienācīgi salīdzinātu naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību un tās atgūstamo summu, nosakot naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību un tās uzskaites vērtību, atskaita saistību uzskaites vērtību.

Piemērs

Uzņēmumam pieder raktuve valstī, kurā tiesību akti nosaka, ka īpašniekam, pabeidzot raktuves izmantošanu, jāatjauno darbības vieta. atjaunošanas izmaksās ietilpst segieža atjaunošana, kas bija jānoņem pirms raktuves izmantošanas. Uzkrājumi segieža atjaunošanas izmaksām tika atzīti, tiklīdz segiezis tika noņemts. uzkrātā summa tika atzīta par daļu no raktuves izmaksām, un tai raktuves lietderīgās lietošanas laikā tiek aprēķināts nolietojums. Atjaunošanas izmaksām izveidoto uzkrājumu uzskaites vērtība ir VV 500 ([a]), kas atbilst atjaunošanas izmaksu pašreizējai vērtībai.

Uzņēmums pārbauda, vai raktuves vērtība nav samazinājusies. raktuves naudu ienesošā vienība ir raktuve kopumā. uzņēmums ir saņēmis dažādus piedāvājumus nopirkt raktuvi par cenu apmēram VV 800. Šī cena atspoguļo faktu, ka pircējs uzņemsies pienākumu atjaunot segiezi. atsavināšanas izmaksas raktuvei ir nenozīmīgas. Raktuves lietošanas vērtība ir apmēram VV 1 200, neskaitot atjaunošanas izmaksas. raktuves uzskaites vērtība ir VV 1 000.

Naudu ienesošās vienības patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, ir VV 800. Šajā summā ietilpst atjaunošanas izmaksas, kurām jau ir izveidoti uzkrājumi. rezultātā naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību nosaka, ņemot vērā atjaunošanas izmaksas, un tā aplēsta kā VV 700 (VV 1 200 mīnus VV 500). Naudu ienesošās vienības uzskaites vērtība ir VV 500, ko iegūst, no raktuves uzskaites vērtības (VV 1 000) atņemot atjaunošanas izmaksām izveidoto uzkrājumu uzskaites vērtību (VV 500). Tādēļ naudu ienesošās vienības atgūstamā summa pārsniedz uzskaites summu.

([a]) Šajā standartā naudas summas ir norādītas "valūtas vienībās" (VV).

79 Praktisku iemeslu dēļ naudu ienesošās vienības atgūstamo summu dažreiz nosaka, ņemot vērā aktīvus, kas nav naudu ienesošās vienības daļa (piemēram, debitoru parādus vai citus finanšu aktīvus), vai saistības, kas ir atzītas (piemēram, parādi kreditoriem, pensijas un citi uzkrājumi). Tādos gadījumos naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību palielina par šo aktīvu uzskaites vērtību un samazina par šo saistību uzskaites vērtību.

▼B

Nemateriālā vērtība

Nemateriālā vērtība, kas iedalīta naudu ienesošai vienībai

▼M22

80 **Vērtības samazināšanās pārbaudes nolūkā nemateriālā vērtība, kas iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā, sākot no iegūšanas datuma, jāattiecina uz katru pircēja naudu ienesošo vienību vai naudu ienesošo vienību grupu, kuras, iespējams, gūs labumu no uzņēmējdarbības apvienošanās sinerģijas neatkarīgi no tā, vai citi iegādātāja aktīvi vai saistības ir attiecināti uz šīm vienībām vai vienību grupām. Katra vienība vai vienību grupa, uz kuru šādā veidā ir attiecināta nemateriālā vērtība:**

a) ir uzņēmuma zemākais līmenis, kurā nemateriālā vērtība tiek uzraudzīta iekšējās vadības nolūkos; un

b) nedrīkst būt lielāka par uzņēmējdarbības segmentu, kā noteikts 8. SFPS *Darbības segmenti* 5. punktā, pirms apvienošanas.

▼M12

81 Uzņēmējdarbības apvienošanā atzīta nemateriālā vērtība ir aktīvs, kurš nākotnē nodrošinās ekonomiskos labumus, kas izriet no citiem uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātiem aktīviem, kuri nav individuāli identificēti un atsevišķi atzīti. Nemateriālā vērtība nerada naudas plūsmas neatkarīgi no citiem aktīviem vai aktīvu grupām un bieži papildina vairāku naudu ienesošu vienību naudas plūsmas. Dažkārt nemateriālo vērtību nevar nepatvaļīgi attiecināt uz atsevišķām naudu ienesošām vienībām, bet tikai uz naudu ienesošo vienību grupām. Rezultātā zemākais līmenis uzņēmumā, kurā nemateriālā vērtība tiek uzraudzīta iekšējās vadības nolūkos, dažreiz ietver virkni naudu ienesošo vienību, ar kurām nemateriālā vērtība ir saistīta, bet uz kurām to nevar attiecināt. Atsauces 83.–99. punktā un C pielikumā uz naudu ienesošo vienību, uz kuru attiecas nemateriālā vērtība, jālasa kā atsauces arī uz naudu ienesošo vienību grupām, uz kurām attiecas nemateriālā vērtība.

▼B

82 80. punkta prasību piemērošanas rezultātā nemateriālās vērtības tiek pārbaudītas attiecībā uz vērtības zaudēšanu līmenī, kas atspoguļo veidu, kādā uzņēmums vada savu darbību un ar kuru nemateriālā vērtība parasti tiek saistīta. Tādēļ parasti papildu pārskatu sniegšanas sistēmas nav vajadzīgas.

83 Naudu ienesošā vienība, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, vērtības samazināšanās pārbaudes nolūkā var nesakrist ar līmeni, kurā nemateriālā vērtība ir iedalīta saskaņā ar 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*, lai novērtētu ārvalstu valūtas guvumus un zaudējumus. Piemēram, ja saskaņā ar 21. SGS tiek prasīts, lai uzņēmums iedalītu nemateriālo vērtību samērā zemos līmeņos, lai novērtētu ārvalstu valūtas guvumus un zaudējumus, netiek prasīts pārbaudīt nemateriālās vērtības samazināšanos tajā pašā līmenī, ja vien uzņēmums neuzrauga nemateriālo vērtību šajā līmenī iekšējās vadības nolūkos.

84 Ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegūto nemateriālo vērtību sākotnējo sadali nevar pabeigt pirms tā gada beigām, kurā uzņēmējdarbības apvienošana ir īstenota, šī sākotnējā sadale jāpabeidz pirms nākamā gada beigām no uzņēmuma iegādes datuma.

▼M12

85 Saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, ja līdz perioda beigām, kurā notiek uzņēmējdarbības apvienošana, tās sākotnējo uzskaiti var veikt tikai aptuveni, pircējs:

a) apvienošanas uzskaiti veic, izmantojot šīs aptuvenās vērtības; un

b) atzīst jebkuras šo provizorisko vērtību korekcijas kā sākotnējās uzskaites pabeigšanas rezultātu novērtējuma periodā, kas nepārsniedz divpadsmit mēnešus no iegādes datuma.

Šādos apstākļos varētu arī nebūt iespējams pabeigt sākotnējo nemateriālās vērtības attiecināšanu, kas atzīta uzņēmējdarbības apvienošanā, līdz gada perioda beigām, kurā apvienošana ir īstenota. Šajā gadījumā uzņēmums atklāj 133. punktā noteikto informāciju.

▼B

86 Ja nemateriālā vērtība ir iedalīta naudu ienesošai vienībai un uzņēmums atsavina darbību šajā vienībā, nemateriālā vērtība, kas saistīta ar atsavināto darbību, ir:

a) iekļauta darbības uzskaites vērtībā, nosakot atsavināšanas guvumus vai zaudējumus; un

b) novērtēta uz atsavinātās darbības un saglabātās naudu ienesošās vienības daļas nosacītās vērtības pamata, ja vien uzņēmums nevar paradīt, ka kāda cita metode labāk atspoguļo ar atsavināto darbību saistīto nemateriālo vērtību.

Piemērs

Uzņēmums pārdod darbību par VV 100, kas bija daļa no naudu ienesošās vienības, kurai ir bijusi iedalīta nemateriālā vērtība. Vienībai iedalīto nemateriālo vērtību nevar identificēt vai saistīt ar aktīvu grupu zemākā līmenī par šo vienību, kā vien nosakot to patvaļīgi. Saglabātās naudu ienesošās vienības daļas atgūstamā vērtība ir VV 300.

Tā kā naudu ienesošajai vienībai iedalīto nemateriālo vērtību nevar identificēt nepatvaļīgi vai saistīt ar aktīvu grupu zemākā līmenī par šo vienību, nemateriālo vērtību, kas saistīta ar atsavināto darbību, novērtē uz atsavinātās darbības un vienības saglabātās daļas nosacītās vērtības pamata. Tādēļ 25 procentus naudu ienesošajai vienībai iedalītās nemateriālās vērtības iekļauj darbības, kas tiek pārdota, uzskaites vērtībā.

87 Ja uzņēmums reorganizē savu pārskatu sniedzošo struktūrvienību tā, ka mainās vienas vai vairāku naudu ienesošo vienību sastāvs, kurām iedalīta nemateriālā vērtība, nemateriālā vērtība jāsadala izmaiņu skartajām vienībām no jauna. Šī sadale no jauna jāveic, izmantojot nosacītās vērtības pieeju, tāpat kā gadījumā, kad uzņēmums atsavina kādu darbību naudu ienesošā vienībā, ja vien uzņēmums nevar pierādīt, ka kāda cita metode labāk atspoguļo ar reorganizēto vienību saistīto nemateriālo vērtību.

▼B

Piemērs

Nemateriālā vērtība iepriekš bijusi iedalīta naudu ienesošai vienībai A. Nemateriālo vērtību, kas iedalīta A, nevar identificēt vai saistīt ar aktīvu grupu līmenī, kas zemāks par A, kā vien patvaļīgi. Vienība A tiek sadalīta un integrēta trijās citās naudu ienesošās vienībās B, C un D.

Tā kā vienībai A iedalīto nemateriālo vērtību nevar identificēt nepatvaļīgi vai saistīt ar aktīvu grupu zemākā līmenī par vienību A, to atkal iedala vienībai B, C, un D uz triju vienības A daļu nosacītās vērtības pamata pirms šīs daļas tiek integrētas B, C un D. Naudu ienesošu vienību ar nemateriālo vērtību pārbaude attiecībā uz vērtības samazināšanos

Naudu ienesošo vienību vērtības samazināšanās pārbaude

88 Ja, kā aprakstīts 81. punktā, nemateriālā vērtība ir saistīta ar naudu ienesošo vienību, bet nav šai vienībai piešķirta, šī vienība ir jāpārbauda attiecībā uz vērtības samazināšanos, kad vien ir pazīmes, ka vienības vērtība varētu būt samazinājusies, salīdzinot vienības uzskaites vērtību, izņemot jebkādu nemateriālo vērtību, ar tās atgūstamo summu. Jebkādi zaudējumi no vērtības samazināšanās jāatzīst saskaņā ar 104. punktu.

89 Ja 88. punktā aprakstītā naudu ienesošā vienība savā uzskaites vērtībā ietver nemateriālo aktīvu, kam ir nenoteikts lietošanas laiks vai tas vēl nav pieejams lietošanai, un šo aktīvu var pārbaudīt attiecībā uz vērtības samazināšanos tikai kā daļu no naudu ienesošās vienības, 10. punkts pieprasa, lai vienība arī tiktu pārbaudīta attiecībā uz vērtības samazināšanos.

90 Naudu ienesošā vienība, kurai ir iedalīta nemateriālā vērtība, ik gadu jāpārbauda attiecībā uz vērtības samazināšanos, kad vien ir pazīmes, ka vienības vērtība varētu būt samazinājusies, salīdzinot vienības uzskaites vērtību, izņemot jebkādu nemateriālo vērtību, ar vienības atgūstamo summu. Ja vienības atgūstamā summa pārsniedz vienības uzskaites vērtību, jāuzskata, ka vienības vērtība un tai iedalītā nemateriālā vērtība nav samazinājusies. Ja vienības uzskaites vērtība pārsniedz vienības atgūstamo summu, uzņēmumam jāatzīst zaudējumi sakarā ar vērtības samazināšanos saskaņā ar 104. punktu.

▼M12

_____

▼B

Vērtības samazināšanās pārbaudes laiks

96 Naudu ienesošās vienības, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, ikgadējo pārbaudi attiecībā uz vērtības samazināšanos var veikt jebkurā gada perioda laikā, ar noteikumu, ka pārbaudi veic katru gadu vienā un tajā pašā laikā. Dažādas naudu ienesošās vienības var pārbaudīt attiecībā uz vērtības samazināšanos dažādos laikos. Tomēr, ja daļa vai visa naudu ienesošajai vienībai iedalītā nemateriālā vērtība tika iegūta, apvienojot uzņēmējdarbību pašreizējā gada periodā, šī vienība jāpārbauda attiecībā uz vērtības samazināšanos pirms pašreizējā gada perioda beigām.

97 Ja aktīvi, kas veido naudu ienesošo vienību, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, tiek pārbaudīti attiecībā uz vērtības samazināšanos tajā pašā laikā kā nemateriālo vērtību saturošā vienība, to vērtības samazināšanās jāpārbauda pirms nemateriālo vērtību saturošās vienības pārbaudes. Tāpat kā, ja naudu ienesošās vienības, kas veido naudu ienesošo vienību grupu, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, tiek pārbaudītas attiecībā uz vērtības samazināšanos tajā pašā laikā kā nemateriālo vērtību saturošā vienību grupa, atsevišķās vienības vērtības samazināšanās jāpārbauda pirms nemateriālo vērtību saturošās vienību grupas pārbaudes.

▼B

98 Naudu ienesošās vienības, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, pārbaudes laikā attiecībā uz vērtības samazināšanos var konstatēt nemateriālo vērtību saturošās, naudu ienesošās vienības aktīva vērtības samazināšanās pazīmes. Šādā gadījumā uzņēmums vispirms veic aktīva vērtības samazināšanās pārbaudi un atzīst zaudējumus no šā aktīva vērtības samazināšanās pirms nemateriālo vērtību saturošās naudu ienesošās vienības pārbaudes attiecībā uz vērtības samazināšanos. Līdzīgi var konstatēt naudu ienesošās vienības vērtības samazināšanās pazīmes, kura ir nemateriālo vērtību saturošo naudu ienesošo vienību grupas sastāvā. Šādā gadījumā uzņēmums vispirms veic naudu ienesošās vienības vērtības samazināšanās pārbaudi un atzīst zaudējumus no šīs vienības vērtības samazināšanās pirms nemateriālo vērtību saturošo naudu ienesošo vienību grupas pārbaudes attiecībā uz vērtības samazināšanos.

99 Pēdējo detalizēto aprēķinu, kas veikts iepriekšējā periodā par naudu ienesošās vienības, kurai iedalīta nemateriālā vērtība, atgūstamo summu, var izmantot šīs vienības vērtības samazināšanās pārbaudē pašreizējā periodā, ar noteikumu, ka ir ievēroti šādi kritēriji:

a) aktīvi un saistības, kas veido vienību, nav ievērojami mainījušies kopš pēdējā atgūstamās summas aprēķina;

b) atgūstamās summas pēdējā aprēķina rezultāts ir summa, kas ievērojami pārsniedz vienības uzskaites vērtību; un

c) pamatojoties uz notikušo gadījumu analīzi un apstākļiem, kas mainījušies kopš atgūstamās summas pēdējā aprēķina, iespējamība, ka pašreiz noteiktā atgūstamā summa būtu mazāka nekā pašreizējā uzskaites vērtība, ir neliela.

Korporatīvie aktīvi

100 Korporatīvajos aktīvos ietilpst grupu vai nodaļu aktīvi, piemēram, uzņēmuma galvenā biroja vai nodaļas ēka, elektroniskās datu apstrādes ierīces vai pētījumu centrs. Uzņēmuma uzbūve nosaka, vai aktīvs attiecībā pret konkrēto naudu ienesošo vienību atbilst šajā standartā dotajai korporatīvo aktīvu definīcijai. Korporatīvo aktīvu raksturīgās iezīmes šādas: šie aktīvi nerada ienākošas naudas plūsmas neatkarīgi no citiem aktīviem vai aktīvu grupām un to uzskaites vērtību nevar pilnīgi attiecināt uz pārbaudāmo naudu ienesošo vienību.

101 Tā kā korporatīvie aktīvi nerada atsevišķas ienākošas naudas plūsmas, atsevišķa korporatīvā aktīva atgūstamo summu nevar noteikt, ja vien vadība nav nolēmusi atsavināt aktīvu. Tāpēc, ja ir kādas pazīmes, ka korporatīvā aktīva vērtība varētu būt samazinājusies, atgūstamo summu nosaka naudu ienesošajai vienībai vai naudu ienesošo vienību grupai, kurai pieder korporatīvais aktīvs, un salīdzina ar šīs naudu ienesošās vienības vai naudu ienesošo vienību grupas uzskaites vērtību. Jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās tiek atzīti saskaņā ar 104. punktu.

▼B

102 Pārbaudot naudu ienesošu vienību, lai noteiktu, vai nav notikusi vērtības samazināšanās, uzņēmumam jāidentificē visi korporatīvie aktīvi, kas saistīti ar pārbaudāmo naudu ienesošo vienību. Ja korporatīvā aktīva uzskaites vērtības daļa:

a) pamatoti un konsekventi var tikt attiecināta uz šo vienību, uzņēmumam jāsalīdzina vienības uzskaites vērtība, ieskaitot vienībai iedalītā korporatīvā aktīva uzskaites vērtības daļu, ar tās atgūstamo summu. Jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās jāatzīst saskaņā ar 104. punktu;

b) pamatoti un konsekventi nevar tikt attiecināta uz šo vienību, tad vienībai ir:

i) jāsalīdzina vienības uzskaites vērtība, neņemot vērā korporatīvos aktīvus, ar tās atgūstamo summu un jāatzīst visi zaudējumi no vērtības samazināšanās saskaņā ar 104. punktu;

ii) jāidentificē vismazākā naudu ienesošo vienību grupa, kas ietver pārbaudāmo naudu ienesošo vienību un kurai pamatoti un konsekventi var iedalīt korporatīvā aktīva uzskaites vērtības daļu un

iii) jāsalīdzina šīs naudu ienesošo vienību grupas uzskaites vērtība, ieskaitot šai vienību grupai iedalīto korporatīvā aktīva uzskaites vērtības daļu, ar vienību grupas atgūstamo summu. Jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās jāatzīst saskaņā ar 104. punktu.

103 8. ilustratīvais. piemērs parāda šo prasību piemērošanu korporatīvajiem aktīviem.

Zaudējumi no naudu ienesošās vienības vērtības samazināšanās

104 Naudu ienesošajai vienībai (vismazākajai grupai no naudu ienesošajām vienībām, kurai ir iedalīta nemateriālā vērtība vai korporatīvais aktīvs) ir jāatzīst zaudējumi no vērtības samazināšanās tikai un vienīgi tad, ja vienības (vienību grupas) atgūstamā summa ir mazāka nekā vienības (vienību grupas) uzskaites vērtība. Zaudējumi no vērtības samazināšanās, lai samazinātu vienības (vienību grupas) aktīvu uzskaites vērtību, jāsadala šādā kārtībā:

a) vispirms, lai samazinātu jebkuru nemateriālo vērtību, kas iedalīta naudu ienesošajai vienībai (vienību grupai) un

b) pēc tam proporcionāli citiem vienības (vienību grupas) aktīviem uz katra aktīva uzskaites vērtības pamata vienībā (vienību grupā).

Šie uzskaites vērtību samazinājumi jāuzskaita kā zaudējumi no atsevišķu aktīvu vērtības samazināšanās un jāatzīst saskaņā ar 60. punktu.

105 Sadalot zaudējumus no vērtības samazināšanās saskaņā ar 104. punktu, uzņēmums nedrīkst samazināt aktīva uzskaites vērtību zem augstākā no:

a) tā patiesās vērtības, atņemot pārdošanas izdevumus (ja tos ir iespējams noteikt);

b) tā lietošanas vērtības (ja to ir iespējams noteikt) un

c) nulles.

▼B

Zaudējumu summa no vērtības samazināšanās, kas citkārt būtu attiecināta uz aktīvu, jāsadala proporcionāli starp citiem vienības (vienību grupas) aktīviem.

106 Ja nav praktiski iespējams aplēst katra atsevišķā naudu ienesošās vienības aktīva atgūstamo summu, šis standarts pieprasa, lai zaudējumi no vērtības samazināšanās tiktu subjektīvi sadalīti starp attiecīgās vienības aktīviem, izņemot nemateriālo vērtību, jo visi naudu ienesošās vienības aktīvi darbojas kopā.

107 Ja atsevišķa aktīva atgūstamo summu nevar noteikt (sk. 67. punktu):

a) aktīvam jāatzīst zaudējumi no vērtības samazināšanās, ja tā uzskaites vērtība ir lielāka par lielāko no šādiem lielumiem – tā patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas, un 104. un 105. punktā aprakstītās sadalīšanas rezultātiem un

b) aktīvam neatzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās, ja ar to saistītās naudu ienesošās vienības vērtība nav samazinājusies. Šis nosacījums ir spēkā pat tad, ja aktīva patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, ir mazāka par tā uzskaites vērtību.

Piemērs

Iekārta ir fiziski bojāta, tomēr tā joprojām darbojas, kaut gan ne tik labi kā pirms bojājuma. iekārtas patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, ir mazāka nekā tās uzskaites vērtība. Iekārta nerada neatkarīgu ienākošās naudas plūsmu. Mazākā identificējamā aktīvu grupa, kurā ietilpst šī iekārta un kura rada no citu aktīvu radītām ienākošām naudas plūsmām lielā mērā neatkarīgas ienākošās naudas plūsmas, ir ražošanas līnija, kurai attiecīgā iekārta pieder. Ražošanas līnijas atgūstamā summa norāda, ka ražošanas līnijas vērtība kopumā nav samazinājusies.

1. pieņēmums: vadības apstiprinātie budžeti/prognozes neatspoguļo vadības apņemšanos nomainīt iekārtu.

Iekārtas atgūstamo summu atsevišķi nevar noteikt, jo iekārtas lietošanas vērtība:

a) *Var atšķirties no tās patiesās vērtības, atņemot pārdošanas izmaksas un*

b) *To var noteikt tikai naudu ienesošai vienībai, kurai attiecīgā iekārta pieder (ražošanas līnijai).*

Ražošanas līnijas vērtība nav mazinājusies. tādēļ zaudējumi no vērtības mazināšanās tiek atzīti iekārtai. Tomēr uzņēmumam, iespējams, būs jāpārvērtē iekārtas nolietojuma periods vai nolietojuma metode. Iespējams, ka, lai atspoguļotu paredzamo iekārtas atlikušo lietderīgās lietošanas laiku vai modeli, kā uzņēmums plāno patērēt saimnieciskos labumus, būs nepieciešams īsāks nolietojuma periods vai ātrāka nolietojuma metode.

2. pieņēmums: vadības apstiprinātie budžeti/prognozes atspoguļo vadības apņemšanos nomainīt iekārtu un pārdot to tuvākajā laikā. aplēstās naudas plūsmas, kas radīsies iekārtas ilgstošas lietošanas rezultātā līdz tās pārdošanai, būs nenozīmīgas.

▼B

Var aplēst, ka iekārtas lietošanas vērtība ir tuva tās patiesajai vērtībai mīnus pārdošanas izmaksas. Tādēļ iekārtas atgūstamo summu var noteikt un neņemt vērā naudu ienesošo vienību, kurai iekārta pieder (t. i., ražošanas līnija). Tā kā iekārtas patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, ir mazāka par tās uzskaites vērtību, iekārtai atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās.

108 Ja, izpildot 104. un 105. punktu prasības, paliek nesadalīts naudu ienesošās vienības vērtības samazinājuma summas atlikums, tad saistības par šo zaudējumu jāatzīst tad un tikai tad, ja to pieprasa cits grāmatvedības standarts.

ZAUDĒJUMU NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS APVĒRSE

109 110.–116. punktā izklāstītas prasības attiecībā uz iepriekšējos periodos aktīvam vai naudu ienesošai vienībai atzītu zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi. Šajās prasībās tiek lietots termins "aktīvs", taču tās vienlīdz attiecināmas gan uz atsevišķu aktīvu, gan uz naudu ienesošu vienību. Papildu prasības attiecībā uz atsevišķu aktīvu ir izklāstītas 117.–121. punktā, attiecībā uz naudu ienesošu vienību – 122. un 123. punktā un attiecībā uz nemateriālo vērtību – 124. un 125. punktā;

110 ►**M5** Katrās pārskata perioda beigās ◄ uzņēmumam jāizvērtē, vai nav kādu pazīmju, kas liecinātu par to, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aktīvam, izņemot nemateriālo vērtību, atzīti iepriekšējos gados, varētu vairs nepastāvēt vai arī varētu būt samazinājušies. Ja tādas pazīmes ir, uzņēmumam jāaplēš aktīva atgūstamā summa.

111 Novērtējot, vai nav kādu pazīmju, kas liecinātu, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aktīvam, izņemot nemateriālo vērtību, atzīti iepriekšējos gados, varētu vairs nepastāvēt vai arī varētu būt samazinājušies, uzņēmumam jāpievērš uzmanība vismaz šādām pazīmēm:

Ārējie informācijas avoti

a) attiecīgajā periodā aktīva tirgus vērtība ir būtiski palielinājusies;

b) attiecīgajā periodā tehnoloģiskajā, tirgus, saimnieciskajā vai juridiskajā vidē, kurā darbojas uzņēmums, vai arī tirgū, kam ir piesaistīts konkrētais aktīvs, ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas labvēlīgi ietekmē uzņēmumu, vai arī tādas notiks tuvākajā laikā;

c) attiecīgajā periodā ir samazinājušās tirgus procentu likmes vai citas ieguldījumu atdeves tirgus likmes, un ir paredzams, ka šī samazināšanās ietekmēs diskonta likmi, kas lietota, lai aprēķinātu aktīva lietošanas vērtību, un būtiski palielinās aktīva atgūstamo summu;

Iekšējie informācijas avoti

d) attiecīgajā periodā ir notikušas ievērojamas izmaiņas, kas labvēlīgi ietekmē uzņēmumu, vai arī tādas notiks tuvākajā laikā, kas skar apjomu vai arī veidu, kādā aktīvs tiek lietots vai arī ir paredzēts to lietot. Šīs izmaiņas ietver izmaksas, kas radušās perioda laikā, lai izlabotu vai veicinātu aktīva darbību vai pārstrukturētu darbību, kurai aktīvs pieder;

▼B

e) no iekšējiem pārskatiem ir pieejami pierādījumi, kas liecina, ka aktīva saimnieciskās darbības rezultāti ir vai būs labāki nekā bija paredzēts.

112 Norādes uz zaudējumu no vērtības samazināšanās potenciālu samazināšanos, kas minētas 111. punktā, galvenokārt atspoguļo norādes, kas liecina par potenciāliem zaudējumiem no vērtības samazināšanās, kas minētas 12. punktā.

113 Ja ir pazīmes, ka aktīvam, kas nav nemateriālā vērtība, atzītie zaudējumi no vērtības samazināšanās vairs nepastāv vai var būt samazinājušies, tas var liecināt, ka jāpārskata un jākoriģē atlikušais lietderīgās lietošanas laiks, nolietojuma (amortizācijas) metode vai atlikusī vērtība saskaņā ar aktīvam piemērojamo grāmatvedības standartu pat tad, ja aktīvam neapvērš zaudējumus no vērtības samazināšanās.

114 Iepriekšējos periodos aktīva, kas nav nemateriālā vērtība, atzītus zaudējumus no vērtības samazināšanās jāapvērš tikai tad, ja kopš pēdējās reizes, kad tika atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās, ir notikušas to aplēšu izmaiņas, uz kuru pamata tika noteikta aktīva atgūstamā summa. Ja tas ir noticis, aktīva uzskaites vērtība jāpalielina līdz tā atgūstamai summai, izņemot 117. punktā aprakstītajā gadījumā. Šis palielinājums ir zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse.

115 Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse atspoguļo aktīva aplēstā kalpošanas potenciāla pieaugumu no lietošanas vai pārdošanas kopš datuma, kad uzņēmums pēdējo reizi šim aktīvam atzina zaudējumus no vērtības samazināšanās. Saskaņā ar 130. punktu uzņēmumam jāidentificē aplēšu izmaiņas, kas izraisa aplēstā kalpošanas potenciāla pieaugumu. Aplēšu izmaiņas ir, piemēram, šādas:

a) atgūstamās summas bāzes izmaiņas (t. i., vai atgūstamās summas pamatā ir patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, vai lietošanas vērtība);

b) ja atgūstamā summa balstās uz lietošanas vērtību – aplēsto nākotnes naudas plūsmu summas vai laika izmaiņas, vai arī diskonta likmes izmaiņas, vai,

c) ja atgūstamā summa balstās uz patieso vērtību, atņemot pārdošanas izmaksas, – izmaiņas patiesās vērtības, atņemot pārdošanas izmaksas sastāvdaļu aplēsēs.

116 Aktīva lietošanas vērtība var kļūt lielāka par aktīva uzskaites vērtību, jo nākotnes ienākošo naudas plūsmu pašreizējā vērtība palielinās, abām summām tuvinoties. Tomēr aktīva kalpošanas potenciāls nav palielinājies. Tādēļ zaudējumus no vērtības samazināšanās neapvērš tikai tādēļ, ka ir pagājis zināms laiks (dažreiz to sauc par diskonta "atslābšanu"), pat tad, ja aktīva atgūstamā summa kļūst lielāka par tā uzskaites vērtību.

Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse atsevišķam aktīvam

117 Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses dēļ palielināta aktīva, kas nav nemateriālā vērtība, uzskaites vērtība nedrīkst pārsniegt uzskaites vērtību, kas būtu noteikta (atskaitot amortizāciju vai nolietojumu), ja aktīvam iepriekšējos gados nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās.

118 Jebkura aktīva, kas nav nemateriālā vērtība, uzskaites vērtības pieaugums virs aktīva uzskaites vērtības, kas būtu noteikta (atskaitot amortizāciju vai nolietojumu), ja aktīvam iepriekšējos gados nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās, uzskatāms par pārvērtēšanu. Šo pārvērtēšanu uzņēmums uzskaita, lietojot attiecīgajam aktīvam piemērojamo grāmatvedības standartu.

▼B

119 Apvērstie zaudējumi no aktīva, kas nav nemateriālā vērtība, vērtības samazināšanās tūlīt jāatzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, ja vien aktīvu neuzskaita pārvērtētajā summā saskaņā ar kādu citu standartu (piemēram, saskaņā ar 16. SGS pārvērtēšanas modeli). Jebkuri apvērstie zaudējumi no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās jāuzskaita kā pārvērtēšanas palielinājums saskaņā ar šo citu standartu.

►M5 120 Zaudējumu no pārvērtēta aktīva vērtības samazināšanās apvērse jāieskaita citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, un tā palielina šī aktīva pārvērtēšanas pārsnieguma summu. Tomēr ◄, ja zaudējumi no šā paša pārvērtētā aktīva vērtības samazināšanās iepriekš atzīti ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, šo zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi arī atzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ tādā apmērā, kas nepārsniedz iepriekš atzītos zaudējumus.

121 Pēc zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses atzīšanas jākoriģē aktīva nolietojuma (amortizācijas) izmaksas nākamajos periodos, lai sistemātiski sadalītu aktīva pārskatīto uzskaites vērtību, no kuras atskaitīta atlikusī vērtība (ja tāda ir), tā atlikušajā lietderīgās lietošanas laikā.

Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse naudu ienesošajai vienībai

122 Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse naudu ienesošai vienībai jāsadala vienības aktīviem, izņemot nemateriālo vērtību, proporcionāli šo aktīvu uzskaites vērtībai. Šie uzskaites vērtību palielinājumi jāuzskaita kā atsevišķu aktīvu zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses un jāatzīst saskaņā ar 119. punktu.

123 Sadalot naudu ienesošas vienības zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi saskaņā ar 122. punktu, aktīva uzskaites vērtību nedrīkst palielināt augstāk par zemāko no šādiem lielumiem:

a) tā atgūstamo summu (ja to ir iespējams noteikt); un

b) uzskaites summu, kas būtu noteikta (atskaitot amortizāciju vai nolietojumu), ja aktīvam iepriekšējos periodos nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazināšanās.

Zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses summa, kas citkārt būtu iedalīta aktīvam, proporcionāli jāiedala citiem vienības aktīviem, izņemot nemateriālo vērtību.

Nemateriālās vērtības zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse

124 Nemateriālajai vērtībai atzītos zaudējumus no vērtības samazināšanās turpmākajos periodos nedrīkst apvērst.

125 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* aizliedz atzīt iekšēji radītu nemateriālo vērtību. Jebkurš nemateriālās vērtības atgūstamās summas pieaugums periodos, kas seko zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanai, šai nemateriālajai vērtībai, iespējams, drīzāk būs iekšēji radītās nemateriālās vērtības pieaugums nekā zaudējumu no vērtības samazināšanās šai nemateriālajai vērtībai apvērse.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

126 Uzņēmumam par katru aktīvu grupu jāatklāj šāda informācija:

a) zaudējumu no vērtības samazināšanās summa, kas ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ atzīta attiecīgajā periodā, un ►M5 apvienotā ienākumu pārskata ◄ postenis(-ņi), kuros šie zaudējumi no vērtības samazināšanās iekļauti;

▼B

b) zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses summa, kas ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ atzīta attiecīgajā periodā, un ►M5 apvienotā ienākumu pārskata ◄ postenis(-ņi), kuros šie zaudējumi no vērtības samazināšanās ir apvērsti;

c) zaudējumu no vērtības samazināšanās summa uz pārvērtētajiem aktīviem, kas periodā atzīta ►M5 citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄;

d) zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses summa uz pārvērtētajiem aktīviem, kas periodā atzīta ►M5 citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄.

127 Aktīvu grupa ir līdzīga veida aktīvu grupējums, kuriem ir līdzīgs pielietojums uzņēmuma darbībā.

128 Iepriekš 126. punktā pieprasīto informāciju var sniegt kopā ar citu informāciju, kas atklāta attiecīgajai aktīvu grupai. Piemēram, šo informāciju var iekļaut pamatlīdzekļu uzskaites vērtības saskaņošanā perioda sākumā un beigās, kā tas pieprasīts 16. SGS.

129 Uzņēmumam, kas sniedz informāciju pa segmentiem saskaņā ar 8. SFPS, par katru uzrādāmo segmentu jāatklāj šāda informācija:

a) zaudējumu no vērtības samazināšanās summa, kas periodā atzīta ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ un ►M5 citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄;

b) zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses summa, kas periodā atzīta ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ un ►M5 citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄.

130 Par katru finanšu pārskatu kontekstā būtisku zaudējumu no vērtības samazināšanās vai zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi, neatkarīgi no tā, vai tas attiecināms uz aktīvu, ieskaitot nemateriālo vērtību, vai naudu ienesošo vienību, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:

a) notikumi un apstākļi, kas izraisījuši zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanu vai apvērsi;

b) atzīto vai apvērsto zaudējumu no vērtības samazināšanās summa;

c) atsevišķam aktīvam:

i) aktīvu veids; un

ii) ja uzņēmums sniedz informāciju pa segmentiem saskaņā ar 8. SFPS, uzrādāmais segments, kuram pieder aktīvs, pamatojoties uz uzņēmuma primāro pārskata formu;

d) naudu ienesošai vienībai:

i) naudu ienesošās vienības apraksts (piemēram, vai tas ir produkcijas veids, ražotne, saimnieciskā darbība, ģeogrāfisks apgabals vai uzrādāmais segments, kā tas definēts 8. SFPS);

ii) atzīto vai apvērsto zaudējumu no vērtības samazināšanās summa pa aktīvu grupām un, ja uzņēmums saskaņā ar 8. SFPS sniedz informāciju pa uzrādāmiem segmentiem un

▼B

iii) ja ir mainījies aktīvu apkopojums, lai identificētu naudu ienesošo vienību kopš iepriekšējās reizes, kad tika aplēsta naudu ienesošās vienības atgūstamā summa (ja tāda bija), tagadējā un iepriekšējā aktīvu apkopošanas veida un iemeslu apraksts, kāpēc tika mainīts veids, kā tika identificēta naudu ienesošā vienība;

e) vai aktīva (naudu ienesošās vienības) atgūstamā summa ir tā patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, vai tā lietošanas vērtība;

f) ja atgūstamā summa ir tā patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas, – uz kādas bāzes tika noteikta patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas (piemēram, vai patiesā vērtība tika noteikta, pamatojoties uz aktīvo tirgu);

g) ja atgūstamā summa ir lietošanas vērtība – diskonta likme(-es), kas izmantotas lietošanas vērtības pašreizējā un iepriekšējā aplēsē (ja tāda ir).

131 Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija par zaudējumu no vērtības samazināšanās kopumu un zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses kopumu, kas atzīts periodā, par ko nav atklāta informācija saskaņā ar 130. punktu:

a) galvenajām aktīvu grupām, ko ietekmē zaudējumi no vērtības samazināšanās un galvenajām aktīvu grupām, ko ietekmē zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses;

b) galvenajiem notikumiem un apstākļiem, kuru dēļ šie zaudējumi no vērtības samazināšanās un zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses tika atzīti.

132 Uzņēmumam ieteicams atklāt pieņēmumus, kas attiecīgajā periodā tika izmantoti, lai noteiktu aktīvu (naudu ienesošo vienību) atgūstamo summu. Tomēr saskaņā ar 134. punktu uzņēmumam jāatklāj informācija par aplēsēm, kas izmantotas, lai novērtētu naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, ja nemateriālā vērtība vai nemateriālais aktīvs ar nenoteiktu lietošanas laiku ir iekļauti šīs vienības uzskaites vērtībā.

133 Ja saskaņā ar 84. punktu jebkura nemateriālās vērtības daļa, kas attiecīgajā periodā iegūta uzņēmējdarbības apvienošanā, nav attiecināta uz naudu ienesošo vienību (vienību grupu) ►**M5** pārskata perioda beigās ◄, attiecinātās nemateriālās vērtības summa jāatklāj kopā ar iemesliem, kādēļ šī summa nav attiecināta.

Aplēses, ko izmanto naudu ienesošo vienību, kurās ir nemateriālā vērtība vai nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietošanas laiku, atgūstamo summu novērtēšanā

134 Uzņēmumam jāatklāj informācija, kas norādīta a)–f) apakšpunktā, par katru naudu ienesošo vienību (vienību grupu), kuras nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtība, kas attiecināta uz šo vienību (vienību grupu), ir ievērojama salīdzinājumā ar uzņēmuma kopējo nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtību:

a) uz vienību (vienību grupu) attiecinātās nemateriālās vērtības uzskaites vērtība;

▼B

b) uz vienību (vienību grupu) attiecinātās nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtība;

c) vienības (vienību grupas) atgūstamās summas (t. i., lietošanas vērtība vai patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas) pamatojums;

d) ja vienības (vienību grupas) atgūstamā summa pamatojas uz lietošanas vērtību:

i) katra galvenā pieņēmuma apraksts, uz kura vadība balsta naudas plūsmas prognozes par periodu, kas ietverts jaunākajos budžetos/prognozēs. Galvenie pieņēmumi ir tie, attiecībā uz kuriem vienības (vienību grupas) atgūstamā summa ir visjutīgākā;

ii) vadības metodes apraksts, nosakot katram galvenajam pieņēmumam piešķirto vērtību(-as), vai šī (šīs) vērtība(-as) atspoguļo pagātnes pieredzi vai, ja nepieciešams, ir atbilstošas ārējiem informācijas resursiem, un, ja nav, kā un kāpēc tās atšķiras no pagātnes pieredzes vai informācijas ārējiem avotiem;

iii) periods, kurā vadība ir prognozējusi naudas plūsmas, pamatojoties uz vadības apstiprinātajiem finanšu budžetiem/-prognozēm un, ja naudu ienesošajai vienībai (vienību grupai) tiek izmantots ilgāks periods nekā pieci gadi – šādas izvēles pamatojums;

iv) pieauguma likme, kas izmantota naudas plūsmas prognožu ekstrapolācijai ārpus jaunākajos budžetos/prognozēs ietvertā perioda, un jebkuras pieauguma likmes izmantošanas pamatojums, kas pārsniedz ilgtermiņa vidējo produkcijas pieauguma likmi nozarē, valstī vai valstīs, kurās uzņēmums darbojas, vai tirgū, kuram vienība (vienību grupa) ir piesaistīta;

v) diskonta likme(-es), kas izmantota naudas plūsmas prognozēs;

▼M8

e) ja vienības (vienību grupas) atgūstamā summa pamatojas uz patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas –, metode, kas lietota, lai noteiktu patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas. Ja patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas nenosaka, izmantojot vērā ņemamo vienības (vienību grupas) tirgus cenu, jāatklāj arī šāda informācija:

i) katra galvenā pieņēmuma apraksts, uz kuru pamata vadība ir noteikusi patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas. Galvenie pieņēmumi ir tie, attiecībā uz kuriem vienības (vienību grupas) atgūstamā summa ir visjūtīgākā;

ii) vadības metodes apraksts, nosakot katram galvenajam pieņēmumam piešķirto vērtību (vai vērtības), vai šīs vērtības atspoguļo pagātnes pieredzi vai, ja nepieciešams, ir atbilstošas ārējiem informācijas resursiem, un, ja nav, kā un kāpēc tās atšķiras no pagātnes pieredzes vai informācijas ārējiem avotiem;

Ja patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas nosaka, izmantojot diskontētu naudas plūsmu prognozes, jāatklāj arī šāda informācija:

iii) periods, kurā vadība ir prognozējusi naudas plūsmas.

▼M8

iv) pieauguma likme, kas izmantota naudas plūsmas prognožu ekstrapolācijai.

v) diskonta likme(s), kas izmantota naudas plūsmas prognozēs.

▼B

f) ja galvenā pieņēmuma, uz kuru balstoties, vadība ir noteikusi vienības (vienību grupas) atgūstamo summu, pamatoti iespējamās izmaiņas izraisītu vienības (vienību grupas) uzskaites summas pārsniegumu pār tās atgūstamo summu:

i) summa, par kuru vienības (vienību grupas) atgūstamā summa pārsniedz tās uzskaites summu;

ii) galvenajam pieņēmumam piešķirtā vērtība;

iii) summa, par kuru jāmainās galvenajam pieņēmumam piešķirtajai vērtībai, pēc jebkuru izmaiņu radītās ietekmes uz citiem mainīgajiem, kas izmantoti atgūstamās summas novērtēšanā, lai vienības (vienību grupas) atgūstamo summu padarītu vienādu ar tās uzskaites vērtību.

135 Ja daļa vai visa nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtība ir attiecināta uz vairākām naudu ienesošām vienībām (vienību grupām), un summa, kas šādi attiecināta uz katru vienību (vienību grupu), ir neievērojama salīdzinājumā ar uzņēmuma kopējo nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtību, šis fakts jāatklāj kopā ar uz šīm vienībām (vienību grupām) attiecināto nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku kopējo uzskaites vērtību. Turklāt, ja kādas vienības (vienību grupas) atgūstamās summas pamatojas uz tiem pašiem galvenajiem pieņēmumiem, un nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku kopējā attiecinātā uzskaites vērtība ir ievērojama salīdzinājumā ar uzņēmuma nemateriālās vērtības vai nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku kopējo uzskaites vērtību, uzņēmumam šis fakts ir jāatklāj kopā ar:

a) uz šīm vienībām (vienību grupām) attiecinātās nemateriālās vērtības kopējo uzskaites vērtību;

b) uz vienībām (vienību grupām) attiecināto nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku kopējo uzskaites vērtību;

c) galvenā(-o) pieņēmuma(-u) aprakstu;

d) vadības metodes aprakstu, nosakot galvenajam pieņēmumam piešķirto vērtību(-as), vai šī (šīs) vērtība(-as) atspoguļo pagātnes pieredzi vai, ja nepieciešams, ir atbilstošas ārējo informācijas avotu sniegtajai informācijai, un, ja nav, kā un kāpēc tās atšķiras no pagātnes pieredzes vai ārējās informācijas;

e) ja galvenā(-o) pieņēmuma(-u) pamatoti iespējamās izmaiņas izraisītu vienību (vienību grupu) kopējās uzskaites summas pārsniegumu pār to kopējo atgūstamo summu:

i) summa, par kuru vienību (vienību grupu) kopējā atgūstamā summa pārsniedz to kopējo uzskaites summu;

ii) galvenajam(-iem) pieņēmumam(-iem) piešķirtā vērtība(-as);

▼B

iii) summa, par kuru jāmainās galvenajam(-iem) pieņēmumam(-iem) piešķirtajai(-ām) vērtībai(-ām), pēc jebkuru izmaiņu radītās ietekmes uz citiem mainīgajiem, kas izmantoti atgūstamās summas novērtēšanā, lai vienības (vienību grupas) atgūstamo summu kopsummu padarītu vienādu ar to uzskaites vērtību kopsummu.

136 Naudu ienesošās vienības (vienību grupas) atgūstamās summas pēdējais detalizētais aprēķins, kas veikts iepriekšējā periodā saskaņā ar 24. vai 99. punktu, var tikt pārnests uz nākamajiem periodiem un izmantots šīs vienības (vienību grupas) vērtības samazināšanās pārbaudē pašreizējā periodā, ja tiek ievēroti noteiktie kritēriji. Ja šis ir tāds gadījums, informācija par šo vienību (vienību grupu), kas ietverta atklātajā informācijā, kā pieprasīts 134. un 135. punktā, ir saistīta ar atgūstamās summas pārnesto aprēķinu.

137 9. ilustratīvais piemērs parāda informācijas atklāšanu, kā prasīts 134. un 135. punktā.

Pārejas noteikumi un spēkā stāšanās datums

▼M12

_____

139 Uzņēmums piemēro šo standartu:

▼B

a) uzskaitot nemateriālo vērtību un nemateriālos aktīvus, kas iegūti uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras vienošanās datums ir 2004. gada 31. marts vai pēc šī datuma, un,

b) uzskaitot citus aktīvus – perspektīvā veidā sākot ar pārskata gadu, kas sākas 2004. gada 31. martā vai pēc šī datuma.

140 Uzņēmumiem, uz kuriem attiecas 139. punkts, ieteicams piemērot šā standarta noteikumus pirms 139. punktā noteiktajiem spēkā stāšanās datumiem. Tomēr, ja uzņēmums piemēro šo standartu pirms šiem spēkā stāšanās datumiem, tam vienlaicīgi arī jāpiemēro 3. SFPS un 38. SGS (pārstrādāts 2004. gadā).

▼M5

140A 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir mainīts 61., 120., 126. un 129. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M12

140B Ar 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) ir grozīts 65., 81., 85. un 139. punkts; ir dzēsts 91.-95. un 138. punkts un pievienots C pielikums. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, šos grozījumus piemēro šim agrākajam periodam.

▼M8

140C Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 134. punkta e) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumu agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M7

140D *Meitasuzņēmumā, kopīgi kontrolētā uzņēmumā vai asociētā uzņēmumā veikta ieguldījuma izmaksas* – grozījumi 1. SFPS *Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizējā pielietošana* un 27. SGS grozījumi, kas izdoti 2008. gada maijā, pievienoja 12. punkta h) apakšpunktu. Uzņēmums šo grozījumu piemēro perspektīvi gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro saistītos 27. SGS 4. un 38A punkta grozījumus agrākam periodam, tas vienlaicīgi piemēro 12. punkta h) apakšpunkta grozījumu.

▼M22

140E Ar dokumentu *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2009. gada aprīlī, tika grozīts 80. punkta b) apakšpunkts. Uzņēmums perspektīvi piemēro šo grozījumu gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼B

36. SGS atsaukšana (publicēts 1998. gadā)

141 Šis standarts aizstāj 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (izdots 1998. gadā).

A pielikums

PAŠREIZĒJĀS VĒRTĪBAS NOTEIKŠANAS METOŽU IZMANTOŠANA LIETOŠANAS VĒRTĪBAS NOTEIKŠANĀ

Šis pielikums ir standarta neatņemama sastāvdaļa. Tas sniedz norādījumus pašreizējās vērtības noteikšanas metožu izmantošanā, lai noteiktu lietošanas vērtību. Lai gan norādījumos lietots termins "aktīvi", tas vienlīdz attiecas uz aktīvu grupu, kas veido naudu ienesošo vienību.

Pašreizējās vērtības novērtējuma sastāvdaļas

A1 Saimnieciskās atšķirības starp aktīviem aptver šāds elementu kopums:

a) nākotnes naudas plūsmas aplēse vai sarežģītākos gadījumos virkne nākotnes naudas plūsmu, ko uzņēmums plāno iegūt no aktīva;

b) iespējamo izmaiņu prognozes šo naudas plūsmu apjomā vai laikā;

c) naudas vērtība laikā, kuru izsaka pašreizējā tirgus riska brīva procentu likme;

d) maksa par aktīvam neatņemami piemītošo nenoteiktību; un

▼B

e) citi dažkārt nenosakāmi faktori (piemēram, nelikviditāte), ko tirgus dalībnieki atspoguļo nākotnes naudas plūsmu, ko uzņēmums plāno iegūt no aktīva, aprēķinos.

A2 Šis pielikums pretnostāda divas pašreizējās vērtības aprēķināšanas pieejas. Atkarībā no apstākļiem, katru no tām var izmantot aktīva lietošanas vērtības aplēsē. Saskaņā ar "tradicionālo" pieeju A1. punktā aprakstīto b)–e) faktoru korekcijas ir iegultas diskonta likmē. Saskaņā ar "gaidāmās naudas plūsmas" metodi faktori b), d) un e) rada korekcijas, nosakot riskam pielāgotas gaidāmās naudas plūsmas. Lai kādu pieeju uzņēmums izvēlētos, lai atspoguļotu nākotnes naudas plūsmu iespējamās apjomu un laika izmaiņu prognozes, rezultātam ir jāatspoguļo prognozētā nākotnes naudas plūsmu pašreizējā vērtība, t. i., visu iespējamo rezultātu vidējais svērtais.

Galvenie principi

A3 Nākotnes naudas plūsmu un procentu likmju aplēsēs izmantotās metodes katrā atsevišķā situācijā būs atšķirīgas atkarībā no aplūkojamā aktīva apkārtējiem apstākļiem. Tomēr aktīvu novērtēšanai izmantotajās pašreizējās vērtības noteikšanas metodēs valda šādi galvenie principi:

a) naudas plūsmu diskontēšanai izmantotajām procentu likmēm jāatspoguļo pieņēmumi, kas atbilst tām, kuras raksturīgas aplēstajām naudas plūsmām. Pretējā gadījumā dažu pieņēmumu ietekme tiks uzskaitīta divreiz vai netiks ņemta vērā. Piemēram, 12 procentu diskonta likmi varētu piemērot ienākošām naudas plūsmām no aizdevuma, kura atmaksa noteikta ar līgumu. Šī likme ietver risku, kas saistīts ar iespēju, ka nākotnē aizdevuma atmaksa var nenotikt saskaņā ar līgumu. Tāda pati 12 procentu likme nebūtu jālieto prognozēto naudas plūsmu diskontēšanai, jo šīs naudas plūsmas jau atspoguļo pieņēmumus par nākotnes saistību neizpildi;

b) aplēstajām naudas plūsmām un diskonta likmēm vajadzētu būt brīvām gan no neobjektivitātes, gan no faktoriem, kas nav saistīti ar aplūkojamo aktīvu. Piemēram, apzināti samazinot aplēstās neto naudas plūsmas tā, lai pastiprinātu šķietamo aktīva nākotnes rentabilitāti, novērtējumā ievieš neobjektivitāti;

c) aplēstajām naudas plūsmām vai diskonta likmēm drīzāk jāatspoguļo virkne iespējamo rezultātu nekā viena visticamākā minimāli vai maksimāli iespējamā summa.

Tradicionālā un gaidāmā naudas plūsmas metode pašreizējās vērtības noteikšanā

Tradicionālā metode

A4 Pašreizējās vērtības noteikšanā tradicionāli tiek izmantota viena aplēstā naudas plūsma un viena diskonta likme, kas parasti tiek samērota ar naudas plūsmām saistīto risku. Būtībā tradicionālā metode pieņem, ka vienotās diskonta likmes pieņēmums var ietvert visas prognozes par nākotnes naudas plūsmām un atbilstošo riska uzcenojumu. Tādēļ tradicionālā metode visvairāk uzsver diskonta likmes izvēli.

▼B

A5 Dažos gadījumos, piemēram, kad salīdzināmie aktīvi redzami tirgū, tradicionālā metode ir relatīvi viegli izmantojama. Aktīviem, ar kuriem saistītās naudas plūsmas paredz līguma nosacījumi, šāda pieeja ir konsekventa tam, kā tirgus dalībnieki definē konkrēto aktīvu, piemēram, obligācijas ar 12 procentu kuponu.

A6 Tomēr tradicionālā pieeja var neatbilstoši risināt dažas sarežģītas novērtēšanas problēmas, tādas kā nefinanšu aktīvu, kuriem nav pieejamas tirgus pozīcijas vai salīdzināmas pozīcijas, novērtējums. Lai atbilstoši noteiktu ar risku samērojamo likmi, jāanalizē vismaz divi lielumi – aktīvs, kas ir tirgū un kuram ir pieejama procentu likme un pašlaik vērtējamais aktīvs. Novērtējamo naudas plūsmu atbilstošo diskonta likmi pamato ar šī cita aktīva pieejamo procentu likmi. Lai izdarītu šādu secinājumu, šo citu aktīvu naudas plūsmas raksturojumam jābūt līdzīgam pašlaik vērtējamā aktīva raksturojumam. Tādēļ vērtētājam jārīkojas šādi:

a) jānosaka naudas plūsmu kopums, kas tiks diskontēts;

b) jāatrod cits aktīvs tirgū, kura naudas plūsmas raksturojums šķiet līdzīgs;

c) jāsalīdzina divu lielumu naudas plūsmas kopas, lai pārliecinātos, ka tās ir vienādas (piemēram, vai abas kopas ir ar līgumu noteiktas naudas plūsmas, vai arī viena ir ar līgumu noteikta, bet otra – aplēstā naudas plūsma?);

d) jānovērtē, vai vienā kopā ir kāds elements, kura nav otrajā (piemēram, vai viena ir mazāk likvīda nekā otra?); un

e) jānovērtē, vai iespējams, ka mainīgi ekonomiskie apstākļi abas naudas plūsmu kopas ietekmēs līdzīgi (t. i. abas naudas plūsmas mainīsies līdzīgi).

Gaidāmās naudas plūsmas metode

A7 Dažās situācijās gaidāmā naudas plūsmas metode ir efektīvāks mērīšanas līdzeklis nekā tradicionālā metode. Izstrādājot novērtējumu, gaidāmā naudas plūsmas metode izmanto visas iespējamās naudas plūsmu prognozes nevis vienu visticamāko naudas plūsmu. Piemēram, naudas plūsma varētu būt VV 100, VV 200 vai VV 300 attiecīgi ar 10 procentu, 60 procentu un 30 procentu iespējamību. Gaidāmā naudas plūsma ir VV 220. Tādā veidā gaidāmās naudas plūsmas metode atšķiras no tradicionālās metodes, koncentrējoties uz aplūkojamo naudas plūsmu tiešu analīzi un skaidrākām nostādnēm novērtējumā izmantotajos pieņēmumos.

A8 Gaidāmās naudas plūsmas metode ļauj izmantot pašreizējās vērtības noteikšanas metodi, ja naudas plūsmas laiks ir nenoteikts. Piemēram, VV 1 000 naudas plūsmu var ieņemt viena gada, divu gadu vai trīs gadu laikā ar iespējamību attiecīgi 10 procenti, 60 procenti un 30 procenti. Tālāk dotais piemērs parāda gaidāmo pašreizējo vērtību šajā situācijā.

VV 1 000 PAŠREIZĒJĀ VĒRTĪBA 1 GADA LAIKĀ PAR 5 %	VV 952,38	
IESPĒJAMĪBA	10,00 %	VV 95,24
VV 1 000 PAŠREIZĒJĀ VĒRTĪBA 2 GADU LAIKĀ PAR 5,25 %	VV 902,73	
IESPĒJAMĪBA	60,00 %	VV 541,64

▼B

VV 1 000 PAŠREIZĒJĀ VĒRTĪBA 3 GADU LAIKĀ PAR 5,50 %	VV 851,61	
IESPĒJAMĪBA	30,00 %	VV 255,48
GAIDĀMĀ PAŠREIZĒJĀ VĒRTĪBA		VV 892,36

A9 VV 892,36 gaidāmā pašreizējā vērtība atšķiras no VV 902,73, kas ir visticamākā nākotnes naudas plūsmas pašreizējā vērtība (60 procentu iespējamība), izmantojot tradicionālo pašreizējās vērtības aprēķinu. Tradicionālais pašreizējās vērtības aprēķins, kas izmantots šajā piemērā, prasa pieņemt lēmumu, kuru no iespējamiem naudas plūsmu laikiem izmantot un attiecīgi neatspoguļot citu laiku iespējamības. Tas ir tādēļ, ka tradicionālajā pašreizējās vērtības aprēķinā diskonta likme nevar atspoguļot nenoteiktību laikā.

A10 Iespējamību izmantošana ir būtisks gaidāmās naudas plūsmas metodes elements. Jautājums ir, vai iespējamību noteikšana ļoti subjektīvām aplēsēm dod lielāku precizitāti nekā tā faktiski ir. Tomēr tradicionālās metodes pareizs lietojums (kā aprakstīts A6. punktā) prasa tādas pašas aplēses un subjektivitāti, nenodrošinot aprēķina pārskatāmību ar gaidāmās naudas plūsmas metodi.

A11 Daudzas aplēses, kas ir izstrādātas pašreizējā praksē, jau neformāli ietver gaidāmās naudas plūsmas elementus. Turklāt grāmatveži bieži sastopas ar nepieciešamību novērtēt aktīvu, izmantojot ierobežotu informāciju par gaidāmo naudas plūsmu iespējamību. Piemēram, grāmatvedim varētu būt jārisina šādā situācija:

a) aplēstā summa ir starp VV 50 un VV 250, bet neviena no summām nav ticamāka par jebkuru citu summu. Pamatojoties uz šo ierobežoto informāciju, aplēstā gaidāmā naudas plūsma ir VV 150 [(50+250)/2];

b) aplēstā summa ir starp VV 50 un VV 250, un visticamākā summa ir VV 100. Tomēr ar katru no summām saistītā iespējamība nav zināma. Pamatojoties uz šo ierobežoto informāciju, aplēstā gaidāmā naudas plūsma ir VV 133,33 [(50 + 100 + 250)/3];

c) aplēstā summa būs VV 50 (10 procentu iespējamība), VV 250 (30 procentu iespējamība), vai VV 100 (60 procentu iespējamība). Pamatojoties uz šo ierobežoto informāciju, aplēstā gaidāmā naudas plūsma ir VV 140 [(50 × 0,10) + (250 × 0,30) + (100 × 0,60)].

Katrā gadījumā šķiet, ka aplēstā paredzamās naudas plūsma dod labāku lietošanas vērtības aplēsi nekā minimālā, visticamākā vai maksimālā summa atsevišķi.

A12 Paredzamās naudas plūsmas metodes izmantošana ir pakļauta rentabilitātes prasībām. Dažos gadījumos uzņēmumam var būt pieeja plašai informācijai un iespēja izstrādāt daudzus naudas plūsmas scenārijus. Citos gadījumos uzņēmumam, neveicot būtiskas izmaksas, var nebūt iespēju izstrādāt vairāk kā vispārīgas nostādnes par naudas plūsmu mainīgumu. Uzņēmumam nepieciešams līdzsvarot papildinformācijas ieguves izmaksas ar papildu drošību, ko informācija nodrošinās vērtējumam.

▼B

A13 Daži uzskata, ka paredzamās naudas plūsmas metode ir neatbilstoša viena elementa vai elementa ar ierobežotu skaitu iespējamo rezultātu novērtēšanai. Viņi piedāvā aktīva ar diviem iespējamiem rezultātiem piemēru: 90 procentu iespējamība, ka naudas plūsma būs VV 10, un 10 procentu iespējamība, ka naudas plūsma būs VV 1 000. Viņi novēro, ka paredzamā naudas plūsma šajā piemērā ir VV 109, un kritizē šo rezultātu kā tādu, kas nav neviena no summām, kas galarezultātā varētu tikt samaksāta.

A14 Šādi apgalvojumi, kā tikko aplūkotais, atspoguļo pamata nesaskaņu ar novērtējuma mērķi. Ja mērķis ir paredzamo izmaksu uzkrāšana, paredzamās naudas plūsmas var nedot raksturīgu un ticamu paredzamo izmaksu aplēsi. Taču šis standarts ir saistīts ar atgūstamās aktīva novērtējumu. Maz ticams, ka šajā piemērā aktīva atgūstamā summa varētu būt VV 10, kaut arī tā ir visticamākā naudas plūsma. Tas ir tādēļ, ka vērtējums VV 10 neietver naudas plūsmas nenoteiktību aktīva novērtējumā. Tā vietā nenoteikta naudas plūsma tiek pasniegta, it kā tā būtu noteikta naudas plūsma. Neviens racionāli domājošs uzņēmums nepārdotu aktīvu ar šādu raksturojumu par VV 10.

Diskonta likme

A15 Lai kādu pieeju uzņēmums izvēlētos šā aktīva lietošanas vērtības novērtējumam, procentu likmēm, kas izmantotas naudas plūsmu koriģēšanai, nevajadzētu atspoguļot riskus, kuru dēļ ir koriģētas paredzamās naudas plūsmas. Pretējā gadījumā dažu pieņēmumu ietekme tiks uzskaitīta divreiz.

A16 Ja tirgū nav tieši pieejamas aktīvam specifiskas likmes, uzņēmums diskonta likmes aplēsei izmanto aizstājējus. Mērķis ir iegūt pēc iespējas precīzāku tirgus novērtējumu par:

a) naudas vērtību laikā līdz aktīva lietderīgās lietošanas laika beigām; un

b) A1. punktā aprakstītajiem faktoriem b), d) un e) līdz tādam apjomam, kurā, iegūstot paredzamās naudas plūsmas, šie faktori nav izraisījuši korekcijas.

A17 Veicot šādas aplēses, uzņēmums sākumā varētu ņemt vērā šādas likmes:

a) uzņēmuma vidējās svērtās kapitāla izmaksas, kas noteiktas, lietojot tādas metodes kā, piemēram, kapitāla aktīvu cenu noteikšanas modelis;

b) uzņēmuma papildu aizņēmumu likmi; un

c) citas aizņēmumu likmes tirgū.

A18 Tomēr likmes ir jākoriģē:

a) lai atspoguļotu veidu, kā tirgus noteiktu konkrētos riskus, kas saistīti ar prognozētajām naudas plūsmām; un

b) lai izslēgtu riskus, kas neattiecas uz aktīva paredzamajām naudas plūsmām, vai kuru dēļ paredzamās naudas plūsmas ir koriģētas.

▼B

Jāņem vērā tādi riski kā valsts risks, valūtas risks un cenu risks.

A19 Diskonta likme nav atkarīga no uzņēmuma kapitāla struktūras un veida, kā uzņēmums finansējis aktīva iegādi, jo nākotnes naudas plūsmas, kuras paredzētas saistībā ar šo aktīvu, nav atkarīgas no veida, kā uzņēmums finansējis aktīva iegādi.

A20 Saskaņā ar 55. punktu izmantotajai diskonta likmei ir jābūt pirmsnodokļu likmei. Ja diskonta likme ir noteikta uz pēcnodokļu bāzes, šo bāzi koriģē, lai atspoguļotu pirmsnodokļu likmi.

A21 Parasti uzņēmums aktīva lietošanas vērtības aplēsē izmanto vienotu diskonta likmi. Tomēr gadījumos, kad lietošanas vērtību ietekmē risku atšķirības dažādos periodos vai procentu likmju termiņu struktūra, uzņēmums izmanto atsevišķas diskonta likmes dažādiem nākotnes periodiem.

▼M12

C pielikums

Šis pielikums ir standarta neatņemama daļa.

Naudu ienesošo vienību vērtības samazināšanās pārbaude attiecībā uz nemateriālo vērtību un nekontrolējošo līdzdalību

C1. Saskaņā ar 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) pircējs novērtē un atzīst nemateriālo vērtību iegādes datumā kā a) pārsniegumu pār b):

a) kopsummu, ko veido:

i) nodotā atlīdzība, kas novērtēta saskaņā ar 3. SFPS, kuras noteikšanai parasti nepieciešama patiesā vērtība iegādes datumā;

ii) nekontrolējošās līdzdalības apmērs iegādātajā uzņēmumā, kas novērtēts saskaņā ar 3. SFPS; un

iii) pakāpeniski veiktā uzņēmējdarbības apvienošanā pircēja bijusī līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā patiesā vērtība iegādes datumā;

b) iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību neto summas iegādes datumā, kas noteiktas saskaņā ar 3. SFPS.

Nemateriālās vērtības attiecināšana

C2. Šā standarta 80. punkts nosaka, ka uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta nemateriālā vērtība jāattiecina uz katru pircēja naudu ienesošo vienību vai uz naudu ienesošo vienību grupu, kura, gaidāms, gūs labumu no uzņēmējdarbības apvienošanas sinerģijas, neatkarīgi no tā, vai citi iegādātā uzņēmuma aktīvi vai saistības ir attiecinātas uz šīm vienībām vai vienību grupām. Iespējams, dažas no uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošās sinerģijas tiks attiecinātas uz naudu ienesošu vienību, kurā nekontrolējošajai līdzdalībai nav līdzdalības.

▼M12

Vērtības samazināšanās pārbaudīšana

C3. Vērtības samazināšanās pārbaudīšana ir saistīta ar naudu ienesošās vienības atgūstamās summas salīdzināšanu ar naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību.

C4. Ja uzņēmums novērtē nekontrolējošo līdzdalību kā tā proporcionālo līdzdalību meitasuzņēmuma neto identificējamos aktīvos iegādes datumā, nevis kā tās patieso vērtību, tad uz nekontrolējošo līdzdalību attiecināmo nemateriālo vērtību ietver saistītās naudu ienesošās vērtības atgūstamajā summā, bet neatzīst mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos. Līdz ar to uzņēmums palielina uz vienību attiecinātās nemateriālās vērtības uzskaites vērtību, ietverot tajā uz nekontrolējošo līdzdalību attiecināmo nemateriālo vērtību. Pēc tam šo koriģēto uzskaites vērtību salīdzina ar vienības atgūstamo vērtību, lai noteiktu, vai naudu ienesošās vienības vērtība nav samazinājusies.

Zaudējumu no vērtības samazināšanās attiecināšana

C5. 104. punkts nosaka, ka identificētie vērtības samazināšanās zaudējumi vispirms jāattiecina uz nemateriālās vērtības, kas attiecināta uz vienību, uzskaites vērtību un pēc tam uz citiem vienības aktīviem atbilstoši katra aktīva uzskaites vērtības proporcionālajai daļai vienībā.

C6. Ja meitasuzņēmums vai meitasuzņēmuma daļa ar nekontrolējošo līdzdalību pati ir naudu ienesoša vienība, vērtības samazinājuma zaudējumus attiecina starp mātesuzņēmumu un nekontrolējošo līdzdalību tāpat kā peļņu vai zaudējumus.

C7. Ja meitasuzņēmums vai meitasuzņēmuma daļa ar nekontrolējošo līdzdalību ir lielākas naudu ienesošas vienības daļa, nemateriālās vērtības samazinājuma zaudējumus attiecina uz tām naudu ienesošās vienības daļām, kurām ir nekontrolējoša līdzdalība, un uz tām, kurām tās nav. Vērtības samazinājuma zaudējumi jāattiecina uz naudu ienesošās vienības daļām, pamatojoties uz:

a) ciktāl vērtības samazinājums ir saistīts ar naudu ienesošās vienības nemateriālo vērtību, daļu nemateriālās vērtības salīdzinošajām uzskaites vērtībām pirms vērtības samazināšanās; un

b) ciktāl vērtības samazinājums ir saistīts ar naudu ienesošās vienības identificējamiem aktīviem, daļu identificējamo aktīvu salīdzinošajām uzskaites vērtībām pirms vērtības samazināšanās. Jebkuru šādu vērtības samazinājumu attiecina uz katras naudu ienesošās vienības daļu aktīviem proporcionāli katra aktīva uzskaites vērtībai daļā.

Tajās daļās, kurām ir nekontrolējoša līdzdalība, vērtības samazināšanās zaudējumus attiecina starp mātesuzņēmumu un nekontrolējošo līdzdalību tāpat kā peļņu vai zaudējumus.

C8. Ja uz nekontrolējošo līdzdalību attiecināmie vērtības samazināšanās zaudējumi ir saistīti ar nemateriālo vērtību, kas nav atzīta mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos (sk. C4. punktu), šo vērtības samazinājumu neatzīst kā nemateriālās vērtības samazinājuma zaudējumus. Šādos gadījumos par nemateriālās vērtības samazinājuma zaudējumiem atzīst tikai tos vērtības samazināšanās zaudējumus, kuri saistīti ar nemateriālo vērtību, kas ir attiecināta uz mātesuzņēmumu.

C9. 7. ilustratīvajā piemērā parādīta daļēji piederošas naudu ienesošas vienības vērtības samazinājuma pārbaude ar nemateriālo vērtību.

▼B

37. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi

MĒRĶIS

Šā standarta mērķis ir nodrošināt, lai uzkrājumiem, iespējamām saistībām un iespējamiem aktīviem tiktu piemēroti atbilstīgi atzīšanas kritēriji un novērtēšanas principi un lai piezīmēs tiktu atklāta pietiekama informācija, kas dotu iespēju finanšu pārskatu lietotājiem izprast to veidu, laiku un summu.

DARBĪBAS JOMA

1 Šis standarts jālieto visiem uzņēmumiem, uzskaitot uzkrājumus, iespējamās saistības un iespējamos aktīvus, izņemot:

a) tos, kas radušies saistībā ar izpildāmiem līgumiem, izņemot gadījumus, kad līgums ir apgrūtinošs, un

b) svītrots

c) tos, kas aprakstīti cita standarta ietvaros.

2 Standarts nav piemērojams finanšu instrumentiem (ieskaitot garantijas), kuri aprakstīti 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*.

3 Izpildāmi līgumi ir līgumi, saskaņā ar kuriem neviena puse nav izpildījusi nevienu no saviem pienākumiem vai abas puses ir vienādā apmērā daļēji izpildījušas savus pienākumus. Šis standarts neattiecas uz izpildāmiem līgumiem, ja vien tie nav apgrūtinoši.

4 [Svītrots]

▼M12

5 Ja kāds cits standarts aplūko kādu konkrētu uzkrājumu, iespējamo saistību vai iespējamā aktīva veidu, uzņēmums šā standarta vietā piemēro attiecīgo citu standartu. Piemēram, daži uzkrājumu veidi aplūkoti standartos par:

▼B

a) būvlīgumiem (sk. 11. SGS *Būvlīgumi*);

b) ienākuma nodokļiem (sk. 12. SGS *Ienākuma nodokļi*);

c) nomu (sk. 17. SGS *Noma*). Taču tā kā 17. SGS nav ietvertas konkrētas prasības attiecībā uz operatīvās nomas līgumiem, kas kļuvuši apgrūtinoši, uz tādiem gadījumiem attiecas šis standarts;

d) darbinieku pabalstiem (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti*); un

e) apdrošināšanas līgumiem (sk. 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*). Tomēr šis standarts attiecas uz apdrošinātāja uzkrājumiem, iespējamajām saistībām un iespējamajiem aktīviem, kuri nerodas no apdrošināšanas līgumā noteiktajiem pienākumiem un tiesībām saskaņā ar 4. SFPS darbības jomu.

6 Dažas summas, kas uzrādītas kā uzkrājumi, var būt saistītas ar ieņēmumu atzīšanu, piemēram, gadījumos, kad uzņēmums par maksu izsniedz garantijas. Šis standarts neaplūko ieņēmumu atzīšanu. 18. SGS *Ieņēmumi* norādītas situācijas, kurās tiek atzīti ieņēmumi, un sniegti praktiski norādījumi par atzīšanas kritēriju piemērošanu. Šis standarts nemaina 18. SGS prasības.

▼B

7 Šis standarts definē uzkrājumus kā saistības, kam nav noteikts laiks vai summa. Dažās valstīs terminu "uzkrājumi" lieto arī, runājot par tādiem posteņiem kā, piemēram, nolietojums, aktīvu vērtības samazināšanās un nedrošie parādi: tās ir aktīvu uzskaites vērtību korekcijas un nav aplūkotas šajā standartā.

8 Citi starptautiskie grāmatvedības standarti nosaka, vai izdevumi tiek uzrādīti kā aktīvi vai kā izdevumi. Minētie jautājumi šajā standartā nav aplūkoti. Tādējādi šis standarts ne aizliedz, ne pieprasa kapitalizēt izmaksas, kas atzītas, veidojot uzkrājumus.

9 Šis standarts attiecas uz pārstrukturēšanas (tostarp pārtraukto darbību) uzkrājumiem. Kad pārstrukturēšana atbilst pārtrauktas darbības definīcijai, 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības* var pieprasīt papildu atklāšanu.

DEFINĪCIJAS

10 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Uzkrājumi ir nenoteikta laika vai summas saistības.

Saistības ir uzņēmuma pašreizējais pienākums, kas radies pagātnes notikumu dēļ un kura izpildes rezultātā ir paredzama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde no uzņēmuma.

Pienākumu radošs notikums ir notikums, kas rada juridisku vai prakses radītu pienākumu, kura rezultātā uzņēmumam nav citas reālas alternatīvas, kā izpildīt šo pienākumu.

Juridisks pienākums ir pienākums, kura pamatā ir:

a) līgums (ar tiešā vai netiešā veidā izteiktiem noteikumiem);

b) likumdošana; vai

c) cita veida likumīga darbība.

Prakses radīts pienākums ir pienākums, kura pamatā ir uzņēmuma darbība, ja:

a) saskaņā ar iedibinātu pagātnes darbības modeli, izsludinātām politikām vai pietiekami konkrētu kārtēju paziņojumu uzņēmums ir norādījis citām personām, ka tas uzņemsies noteiktus pienākumus, un

b) tā rezultātā uzņēmums ir devis šīm citām personām pamatotu iemeslu sagaidīt, ka tas izpildīs attiecīgos pienākumus.

Iespējamās saistības ir:

a) iespējams pienākums, kura pamatā ir pagātnes notikumi un kura pastāvēšana apstiprināsies tikai atkarībā no tā, vai būs vai nebūs noticis viens vai vairāki nenoteikti nākotnes notikumi, kurus uzņēmums pilnībā nevar kontrolēt, vai

b) pašreizējs pienākums, kura pamatā ir pagātnes notikumi, bet kuru neatzīst, jo:

i) nepastāv liela varbūtība, ka šā pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde; vai

ii) pienākuma summu nevar pietiekami ticami novērtēt.

▼B

Iespējamais aktīvs ir iespējams aktīvs, kurš rodas pagātnes notikumu dēļ un kura pastāvēšana apstiprināsies tikai atkarībā no tā, vai būs vai nebūs noticis viens vai vairāki nenoteikti nākotnes notikumi, kurus uzņēmums pilnībā nevar kontrolēt.

Apgrūtinošs līgums ir līgums, kurā noteikto pienākumu izpildes nenovēršamās izmaksas pārsniedz saimnieciskos labumus, kas sagaidāmi no tā izpildes.

Pārstrukturēšana ir programma, kuru plāno un kontrolē vadība un kura būtiski maina:

a) uzņēmuma veiktās darbības jomu; vai

b) veidu, kādā šo uzņēmējdarbību veic.

Uzkrājumi un citas saistības

11 Uzkrājumus var atšķirt no citām saistībām, piemēram, parādiem piegādātājiem un darbuzņēmējiem un uzkrātām saistībām, jo pastāv nenoteiktība par to izpildei nākotnē nepieciešamo izdevumu laiku un summu. Salīdzinājumam:

a) parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem ir saistības samaksāt par saņemtām precēm vai sniegtiem pakalpojumiem, par ko izrakstīts rēķins vai ir oficiāla vienošanās ar piegādātāju; un

b) uzkrātās saistības ir saistības samaksāt par saņemtām precēm vai sniegtiem pakalpojumiem, par ko nav veikta samaksa, nav izrakstīts rēķins vai nav oficiālas vienošanās ar piegādātāju, to skaitā darbiniekiem izmaksājamās summas (piemēram, summas, kas saistītas ar uzkrāto atvaļinājumu apmaksu). Lai gan dažreiz jāaplēš uzkrāto saistību summa vai laiks, nenoteiktība parasti ir daudz mazāka nekā uzkrājumu gadījumā.

Uzkrātās saistības bieži uzrāda kā daļu no parādiem piegādātājiem un darbuzņēmējiem un citiem parādiem, turpretim uzkrājumus uzrāda atsevišķi.

Sakarība starp uzkrājumiem un iespējamām saistībām

12 Vispārīgā izpratnē visi uzkrājumi ir iespējamie uzkrājumi, jo to laiks vai summa ir nenoteikti. Tomēr šajā standartā terminu "iespējams" lieto, runājot par saistībām un aktīviem, kas nav atzīti tāpēc, ka to pastāvēšana apstiprināsies tikai atkarībā no tā, vai būs vai nebūs noticis viens vai vairāki nenoteikti nākotnes notikumi, kurus uzņēmums pilnībā nevar kontrolēt. Turklāt terminu "iespējamās saistības" lieto, runājot par saistībām, kas neatbilst atzīšanas kritērijiem.

13 Šajā standartā šķir:

a) uzkrājumus, kurus atzīst par saistībām (pieņemot, ka var veikt ticamu aplēsi), jo tās ir pašreizēji pienākumi, un ir ticams, ka šo pienākumu izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde; un

b) iespējamās saistības, kas netiek atzītas par saistībām, jo tās ir:

i) iespējami pienākumi, jo vēl nav apstiprinājies, vai uzņēmumam ir pašreizējs pienākums, kas varētu novest pie saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūdes; vai

▼B

ii) pašreizēji pienākumi, kas neatbilst šajā standartā noteiktajiem atzīšanas kritērijiem (jo nav ticams, ka pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde, vai pienākuma summu nevar pietiekami ticami aplēst).

ATZĪŠANA

Uzkrājumi

14 Uzkrājumi jāatzīst tad, kad:

a) uzņēmumam ir pašreizējs pienākums (juridisks vai prakses radīts) pagātnes notikuma dēļ;

b) pastāv varbūtība, ka šā pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde; un

c) var veikt ticamu pienākuma summas aplēsi.

Ja šie nosacījumi nav izpildīti, uzkrājumus nedrīkst atzīt.

Pašreizējais pienākums

15 Retos gadījumos nav skaidrs, vai pastāv pašreizējais pienākums. Tādos gadījumos tiek uzskatīts, ka pagātnes notikuma dēļ ir radies pašreizējais pienākums, ja, ņemot vērā visus pieejamos pierādījumus, ir vairāk iespējams, ka ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ pastāv pienākums.

16 Gandrīz visos gadījumos būs skaidrs, vai pagātnes notikumu dēļ ir radies pašreizējs pienākums. Retos gadījumos, piemēram, tiesas prāvas gadījumā, var būt apšaubāms, vai noteikti notikumi ir notikuši vai arī šo notikumu dēļ ir radies pašreizējais pienākums. Tādā gadījumā uzņēmums nosaka, vai ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ pastāv pašreizējais pienākums, ņemot vērā visus pieejamos pierādījumus, to skaitā, piemēram, ekspertu viedokli. Pie apsveramajiem pierādījumiem pieder visi papildu pierādījumi, ko sniedz notikumi pēc ►**M5** pārskata perioda beigām ◄. Pamatojoties uz šiem pierādījumiem:

a) gadījumos, kad ir vairāk iespējams, ka pašreizējs pienākums ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ pastāv, uzņēmums atzīst uzkrājumus (ja ir izpildīti atzīšanas kritēriji); un

b) gadījumos, kad ir vairāk iespējams, ka pašreizējais pienākums ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ nepastāv, uzņēmums atklāj informāciju par iespējamām saistībām, ja vien saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūdes iespēja nav neliela (sk. 86. punktu).

Pagātnes notikums

17 Pagātnes notikumu, kura dēļ rodas pašreizējs pienākums, sauc par pienākumu radošu notikumu. Lai notikumu uzskatītu par pienākumu radošu notikumu, nepieciešams, lai uzņēmumam nebūtu citas reālas alternatīvas, kā izpildīt notikuma dēļ radušos pienākumu. Tāda situācija ir vienīgi:

a) gadījumā, ja pienākuma izpildi var panākt ar likumu; vai

▼B

b) prakses radīta pienākuma gadījumā, ja notikums (kas var būt uzņēmuma darbība) ir devis citām personām pamatotu iemeslu sagaidīt, ka uzņēmums izpildīs attiecīgo pienākumu.

18 Finanšu pārskati attēlo uzņēmuma finansiālo stāvokli pārskata perioda beigās, nevis tā iespējamo stāvokli nākotnē. Tādēļ neatzīst uzkrājumus izmaksām, kas būs nepieciešamas, lai darbotos nākotnē. Vienīgās saistības, kuras atzīst uzņēmuma ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄, ir tās saistības, kas pastāv ►M5 pārskata perioda beigās ◄.

19 Par uzkrājumiem atzīst tikai tos pagātnes notikumu dēļ radušos pienākumus, kas pastāv neatkarīgi no uzņēmuma darbības nākotnē (t. i., nākotnes uzņēmējdarbības). Šie pienākumi ir, piemēram, soda naudas vai attīrīšanas izmaksas gadījumā, kad nodarīts kaitējums videi, kuri abi to samaksas gadījumā novestu pie saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūdes neatkarīgi no uzņēmuma darbības nākotnē. Uzņēmums atzīst arī uzkrājumus naftas ieguves iekārtas vai kodolelektrostacijas ekspluatācijas pārtraukšanas izmaksām, ja uzņēmuma pienākums ir novērst jau radītu kaitējumu. Turpretim, ja saistībā ar komerciālu spiedienu vai likumīgām prasībām uzņēmumam var būt iecere vai nepieciešamība uzņemties izdevumus, lai nākotnē darbotos noteiktā veidā (piemēram, uzstādot noteikta veida rūpnīcai dūmu filtrus). Tā kā uzņēmums ar savu darbību nākotnē var izvairīties no nākotnes izdevumiem, piemēram, gadījumā, ja tas mainītu darbības metodi, tam nepastāv pašreizējs pienākums attiecībā uz šiem nākotnes izdevumiem, un uzkrājumus neatzīst.

20 Pienākums vienmēr ietver otru personu, pret kuru ir šis pienākums. Tomēr nav jāzina tās personas identitāte, pret kuru pastāv pienākums, – patiesībā pienākums var būt pret sabiedrību. Tā kā pienākums vienmēr ietver apņemšanos pret citu personu, no tā izriet, ka vadības vai valdes lēmums ►M5 pārskata perioda beigās ◄ nerada prakses radītu pienākumu, ja vien šis lēmums pirms ►M5 pārskata perioda beigām ◄ nav paziņots personām, kuras tas ietekmē pietiekami konkrētā veidā, lai dotu šīm personām pamatotu iemeslu sagaidīt no uzņēmuma, ka tas izpildīs savus pienākumus.

21 Notikums, kas tūlīt neveido pienākumu, var veidot pienākumu vēlāk sakarā ar izmaiņām tiesību aktos vai sakarā ar to, ka uzņēmuma darbība (piemēram, pietiekami konkrēts publisks paziņojums) rada prakses radītu pienākumu. Piemēram, ja radīts kaitējums videi, var nebūt pienākums likvidēt sekas. Taču kaitējuma radīšana kļūs par pienākumu radošu notikumu tad, ja kāds jauns tiesību akts noteiks, ka esošais kaitējums ir jālikvidē, vai tad, ja uzņēmums publiski uzņemsies atbildību par kaitējuma likvidēšanu tādā veidā, ka tas radīs prakses radītu pienākumu.

22 Ja jauna tiesību akta normas vēl nav līdz galam izstrādātas, pienākums rodas tikai tad, kad tiesību akta pieņemšana pašreizējā redakcijā ir pilnīgi droša. Šajā standartā tāds pienākums tiek uzskatīts par juridisku pienākumu. Atšķirīgie apstākļi, kas saistīti ar tiesību akta pieņemšanu, padara par neiespējamu izdalīt vienu notikumu, kurš padarītu tiesību akta pieņemšanu par pilnīgi drošu. Daudzos gadījumos nebūs iespējams panākt, lai tiesību akta pieņemšana būtu pilnīgi droša, kamēr tas nebūs pieņemts.

▼B

Saimnieciskos labumus ietverošu resursu varbūtējā aizplūde

23 Lai saistības atbilstu atzīšanas prasībām, jāpastāv ne tikai pašreizējam pienākumam, bet arī varbūtībai, ka šā pienākuma izpildes laikā notiks saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde. Šajā standartā [1] resursu aizplūde vai cits notikums tiek uzskatīts par varbūtēju, ja pastāv lielāka ticamība, ka šis notikums norisināsies, nekā, ka tas nenorisināsies. Ja nav varbūtības, ka pastāv pašreizējais pienākums, uzņēmums atklāj informāciju par iespējamām saistībām, ja vien saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūdes iespēja nav neliela (sk. 86. punktu).

24 Ja pastāv vairāki līdzīgi pienākumi (piem., preču garantijas vai līdzīgi līgumi), varbūtību, ka pienākuma izpildei būs nepieciešama resursu aizplūde, nosaka, aplūkojot šo pienākumu grupu kopumā. Lai gan resursu aizplūdes iespēja katram atsevišķam postenim var būt neliela, iespējama varbūtība, ka, izpildot šo pienākumu grupu kopumā, būs nepieciešama zināma resursu aizplūde. Tādā gadījumā atzīst uzkrājumus (ja tie atbilst citiem atzīšanas kritērijiem).

Pienākuma ticama aplēse

25 Aplēšu izmantošana ir būtiska finanšu pārskatu sagatavošanas daļa, kas nemazina to ticamību. Tas īpaši attiecas uz uzkrājumiem, kas pēc savas būtības ir nenoteiktāki nekā lielākā daļa pārējo ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ posteņu. Izņemot ļoti retus gadījumus, uzņēmums varēs noteikt iespējamo iznākumu diapazonu un tādēļ var veikt pienākuma aplēsi, kas ir pietiekami ticama, lai to lietotu uzkrājumu atzīšanai.

26 Ļoti retos gadījumos, kad nevar veikt ticamu aplēsi, pastāv tādas saistības, kuras nevar atzīt. Šīs saistības atklāj kā iespējamās saistības (sk. 86. punktu).

Iespējamās saistības

27 Uzņēmumam nav jāatzīst iespējamās saistības.

28 Iespējamās saistības atklāj saskaņā ar 86. punkta prasībām, ja vien saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūdes iespēja nav neliela.

29 Ja uzņēmums ir solidāri un atsevišķi atbildīgs par pienākumu, to pienākuma daļu, kuru, paredzams, segs citas personas, uzrāda kā iespējamās saistības. Uzņēmums atzīst uzkrājumus tai pienākuma daļai, kurai saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde ir ticama, izņemot ļoti retus gadījumus, kad nevar veikt ticamu aplēsi.

[1] "Ticams" interpretācija šajā standartā kā "vairāk iespējams nekā nē" ne vienmēr ir spēkā citos starptautiskajos grāmatvedības standartos.

▼B

30 Iespējamās saistības var rasties tādos veidos, kas sākotnēji nav bijuši sagaidāmi. Tādēļ tās pastāvīgi novērtē, lai noteiktu, vai nav kļuvusi ticama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde. Ja ir kļuvis ticams, ka postenim, kas iepriekš uzradīts kā iespējamās saistības, būs nepieciešama nākotnes saimniecisko labumu aizplūde, uzkrājumus atzīst tā perioda finanšu pārskatos, kurā ir notikušas ticamības izmaiņas (izņemot tos ļoti retos gadījumus, kad nevar veikt ticamu aplēsi).

Iespējamie aktīvi

31 Uzņēmumam nav jāatzīst iespējamie aktīvi.

32 Iespējamie aktīvi parasti rodas sakarā ar neplānotiem vai citiem negaidītiem notikumiem, kas rada saimniecisko labumu ieplūdes iespēju uzņēmumā. Piemērs ir uzņēmuma prasība, kas tiek izskatīta tiesas procesā, kura iznākums ir nenoteikts.

33 Iespējamos aktīvus neatzīst finanšu pārskatos, jo tā dēļ varētu tikt atzīti ienākumi, kuri var nekad netikt realizēti. Taču, ja ienākumu realizēšanās ir pilnīgi droša, tad attiecīgais aktīvs nav iespējamais aktīvs, un ir pareizi to atzīt.

34 Iespējamo aktīvu atklāj saskaņā ar 89. punkta prasībām gadījumos, kad ir ticama saimniecisko labumu ieplūde.

35 Iespējamos aktīvus pastāvīgi novērtē, lai nodrošinātu, ka visas izmaiņas tiek atbilstīgi atspoguļotas finanšu pārskatos. Ja ir pilnīgi droši, ka notiks saimniecisko labumu ieplūde, aktīvu un atbilstīgos ienākumus atzīst tā perioda finanšu pārskatos, kurā šīs izmaiņas notiek. Ja saimniecisko labumu ieplūde ir kļuvusi ticama, uzņēmums atklāj iespējamo aktīvu (sk. 89. punktu).

NOVĒRTĒŠANA

Precīzākā aplēse

36 Par uzkrājumiem atzītajai summai jābūt pašreizējā pienākuma izpildei ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ nepieciešamo izdevumu precīzākajai aplēsei.

37 Pašreizējā pienākuma izpildei nepieciešamo izdevumu precīzākā aplēse ir summa, ko uzņēmums pamatoti maksātu, lai izpildītu pienākumu ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ vai šajā brīdī nodotu to trešajai personai. Bieži ir neiespējami vai pārmērīgi dārgi izpildīt vai nodot pienākumu ►**M5** pārskata perioda beigās ◄. Taču veicot aplēsi summai, ko uzņēmums pamatoti maksātu, lai izpildītu vai nodotu pienākumu, var iegūt pašreizējā pienākuma izpildei ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ nepieciešamo izdevumu precīzāko aplēsi.

38 Iznākuma un finansiālās ietekmes aplēses veic, pamatojoties uz uzņēmuma vadības vērtējumu, ko papildina ar līdzīgos darījumos gūtu pieredzi un dažos gadījumos ar neatkarīgu ekspertu ziņojumiem. Pie apsveramajiem pierādījumiem pieder visi papildu pierādījumi, ko sniedz notikumi pēc ►**M5** pārskata perioda beigām ◄.

▼B

39 Nenoteiktība, kas saistītas ar summu, kas jāatzīst par uzkrājumiem, risina ar dažādiem līdzekļiem atkarībā no apstākļiem. Ja novērtējamie uzkrājumi ietver lielu posteņu kopskaitu, pienākumu aplēš, sverot visus iespējamos iznākumus pēc tiem piemītošās ticamības. Šīs statistiskās aplēses metodes nosaukums ir "gaidāmās vērtības" metode. Tādēļ uzkrājumi būs atšķirīgi atkarībā no tā, vai konkrētās summas zaudējumu ticamība ir, piemēram, 60 % vai 90 %. Ja pastāv iespējamo iznākumu nepārtraukts diapazons un šajā diapazonā katrs punkts ir tikpat iespējams kā jebkurš cits, izmanto diapazona viduspunktu.

Piemērs

Uzņēmums pārdod preces ar garantiju, saskaņā ar kuru pircējiem tiek segtas remonta izmaksas par ražošanas defektiem, kas parādījušies pirmajos sešos mēnešos pēc iegādes. ja visās pārdotajās precēs tiktu atklāti nelieli defekti, remonta izmaksas sasniegtu 1 miljonu. Ja visās pārdotajās precēs tiktu atklāti lieli defekti, remonta izmaksas sasniegtu 4 miljonus. uzņēmuma pagātnes pieredze un nākotnes prognozes liecina, ka nākamajā gadā 75 % pārdoto preču būs bez defektiem, 20 % pārdoto preču būs ar nelieliem defektiem un 5 % pārdoto preču būs ar lieliem defektiem. saskaņā ar 24. punktu uzņēmums novērtē resursu aizplūdes ticamību garantijas pienākumiem kopumā.

Remonta izmaksu gaidāmā vērtība ir:

(75 % no nulles) + (20 % no 1 milj.) + (5 % no 4 milj.) = 400 000

40 Gadījumā, kad novērtē atsevišķu pienākumu, atsevišķais iespējamākais iznākums var būt saistību precīzākā aplēse. Tomēr pat tādā gadījumā uzņēmums ņem vērā citus iespējamos iznākumus. Ja citi iespējamie iznākumi ir pārsvarā lielāki vai pārsvarā mazāki par iespējamāko iznākumu, precīzākā aplēse būs lielāka vai mazāka summa. Piemēram, ja uzņēmumam jānovērš nopietns defekts lielā ražotnē, ko tas ir uzcēlis savam klientam, atsevišķais iespējamākais iznākums var būt tāds, ka remonts būs sekmīgs ar pirmo mēģinājumu, kas izmaksās 1 000, bet, ja ir liela iespēja, ka būs nepieciešami vairāki mēģinājumi, veido uzkrājumus lielākai summai.

41 Uzkrājumus novērtē pirms nodokļiem, jo nodokļu ietekme uz uzkrājumiem un to izmaiņas aplūkota saskaņā ar 12. SGS.

Riski un nenoteiktības

42 Veicot uzkrājumu precīzāko aplēsi, jāņem vērā riski un nenoteiktības, kas nenovēršami saistīti ar daudziem notikumiem un apstākļiem.

▼B

43 Risks raksturo iznākuma mainīgumu. Riska korekcija var palielināt summu, kurā tiek novērtētas saistības. Izdarot vērtējumus nenoteiktības apstākļos, nepieciešama piesardzība, lai ienākumi vai aktīvi netiktu novērtēti par augstu un izdevumi vai saistības – par zemu. Tomēr nenoteiktība neattaisno pārmērīgi lielu uzkrājumu veidošanu vai saistību apzinātu pārmērīgi augstu novērtēšanu. Piemēram, ja prognozētās izmaksas īpaši nelabvēlīga iznākuma gadījumā tiek aplēstas pēc piesardzības principa, šis iznākums tad netiek apzināti uzskatīts par ticamāku nekā tas ir patiesībā. Jārīkojas uzmanīgi, lai izvairītos no riska un nenoteiktības korekciju dublēšanos un uzkrājumu pārmērīgi augstas novērtēšanas.

44 Informāciju par nenoteiktībām, kas saistītas ar izdevumu summu, atklāj saskaņā ar 85. punkta b) apakšpunktu.

Pašreizējā vērtība

45 Ja naudas vērtībai laikā ir būtiska ietekme, uzkrājumu summai jābūt vienādai ar pienākuma izpildei nepieciešamo paredzamo izdevumu pašreizējo vērtību.

46 Naudas vērtības laikā dēļ tie uzkrājumi, kas saistīti ar neilgi pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄ notikušu naudas aizplūdi, ir apgrūtinošāki par tiem, kas saistīti ar vēlāk notikušu tādas pašas summas naudas aizplūdi. Tādēļ gadījumos, kad šī ietekme ir būtiska, uzkrājumus diskontē.

47 Diskonta likmei (vai likmēm) jābūt pirmsnodokļu likmei (vai likmēm), kas atspoguļo naudas vērtības laikā pašreizējo novērtējumu tirgū, un riskus, kas saistīti ar konkrētajām saistībām. Diskonta likmei(-ēm) nav jāatspoguļo riski, kas ņemti vērā, koriģējot nākotnes naudas plūsmu aplēses.

Nākotnes notikumi

48 Nākotnes notikumi, kas var ietekmēt pienākuma izpildei nepieciešamo summu, jāatspoguļo uzkrājumu summā, ja ir pietiekami objektīvi pierādījumi, ka šie notikumi norisināsies.

49 Paredzamie nākotnes notikumi var būt īpaši svarīgi, novērtējot uzkrājumus. Piemēram, uzņēmums var uzskatīt, ka attīrīšanas izmaksas ražotnē tās lietošanas laika beigās samazināsies sakarā ar tehnoloģijas izmaiņām nākotnē. Atzītā summa atspoguļo pamatotu prognozi, ko izteikuši tehniski kvalificēti, objektīvi novērotāji, ņemot vērā visus pieejamos pierādījumus par tehnoloģiju, kas būs pieejama attīrīšanas laikā. Tādējādi ir lietderīgi iekļaut, piemēram, paredzamo izmaksu samazinājumus sakarā ar pieaugušo pieredzi esošās tehnoloģijas izmantošanā vai paredzamās izmaksas, kas saistītas ar esošās tehnoloģijas izmantošanu, veicot attīrīšanas darbu, kas ir plašāks vai komplicētāks nekā iepriekš veiktais. Tomēr uzņēmums neparedz, ka tiks izstrādāta pilnīgi jauna attīrīšanas tehnoloģija, ja vien tam pamatā nav pietiekami objektīvi pierādījumi.

▼B

50 Novērtējot esošo pienākumu, tiek ņemta vērā iespējamu jaunu tiesību aktu ietekme, ja ir pietiekami objektīvi pierādījumi, ka tiesību aktu pieņemšana ir pilnīgi droša. Sakarā ar dažādiem apstākļiem, kādi vērojami praksē, nav iespējams noteikt vienu notikumu, kas katrā atsevišķajā gadījumā nodrošinātu pietiekami objektīvus pierādījumus. Pierādījumi ir nepieciešami gan par to, ko attiecīgais tiesību akts noteiks, gan par to, vai ir pilnīgi droši, ka tas tiks pieņemts un pienācīgi ieviests. Daudzos gadījumos pietiekami objektīvu pierādījumu nebūs līdz pat jaunā tiesību akta pieņemšanai.

Paredzamā aktīvu atsavināšana

51 Guvumi no paredzamās aktīvu atsavināšanas nav jāņem vērā, novērtējot uzkrājumus.

52 Novērtējot uzkrājumus, guvumus no paredzamās aktīvu atsavināšanas neņem vērā pat tad, ja paredzamā atsavināšana ir cieši saistīta ar notikumu, kura dēļ radušies uzkrājumi. Tā vietā uzņēmums atzīst guvumus no paredzamās aktīvu atsavināšanas laikā, kas noteikts standartā, kurš aplūko attiecīgos aktīvus.

IZDEVUMU ATLĪDZINĀŠANA

53 Gadījumā, ja ir paredzams, ka visus uzkrājumu nokārtošanai nepieciešamos izdevumus vai to daļu atlīdzinās cita persona, izdevumu atlīdzināšana jāatzīst tikai tad, kad ir pilnīgi droši, ka izdevumi tiks atlīdzināti, ja uzņēmums izpildīs pienākumu. Izdevumu atlīdzināšana jāuzskaita kā atsevišķs aktīvs. Izdevumu atlīdzināšanai atzītā summa nedrīkst pārsniegt uzkrājumu summu.

54 ►**M5** Apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ ar uzkrājumiem saistītos izdevumus var uzrādīt, atskaitot summu, kas atzīta izdevumu atlīdzināšanai.

55 Dažreiz uzņēmums var paļauties uz to, ka cita persona samaksās visus uzkrājumu nokārtošanai nepieciešamos izdevumus vai to daļu (piemēram, saskaņā ar apdrošināšanas līgumiem, zaudējumu atlīdzināšanas noteikumiem vai piegādātāju garantijām). Otra persona var atlīdzināt uzņēmuma samaksātās summas vai tieši samaksāt summas.

56 Lielākajā daļā gadījumu uzņēmums saglabās atbildību par visu attiecīgo summu, tādējādi gadījumā, ja trešā persona kāda iemesla dēļ neveiktu maksājumu, uzņēmumam būtu jāsamaksā visa summa. Tādā gadījumā uzkrājumus atzīst visai saistību summai un atsevišķu aktīvu atzīst paredzamai izdevumu atlīdzināšanai, ja ir pilnīgi droši, ka pēc tam, kad uzņēmums būs nokārtojis saistības, izdevumi tiks atlīdzināti.

57 Dažos gadījumos uzņēmums nebūs atbildīgs par attiecīgajām izmaksām, ja trešā persona neveic maksājumu. Tādā gadījumā uzņēmums nav atbildīgs par šīm izmaksām, un tās neiekļauj uzkrājumos.

58 Kā minēts 29. punktā, pienākums, par kuru uzņēmums ir solidāri un atsevišķi atbildīgs, ir iespējamās saistības, ja ir paredzams, ka pienākumu izpildīs citas personas.

▼B

UZKRĀJUMU IZMAIŅAS

59 Uzkrājumi jāpārskata ►M5 katrās pārskata perioda beigās ◄ un jākoriģē, lai atspoguļotu pašreizējo precīzāko aplēsi. Ja vairs nav ticams, ka pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde, uzkrājumi jāapvērš.

60 Ja veic diskontēšanu, uzkrājumu uzskaites vērtība katru periodu pieaug, atspoguļojot pagājušo laiku. Šo pieaugumu atzīst par aizņēmumu izmaksām.

UZKRĀJUMU IZMANTOŠANA

61 Uzkrājumi jāizmanto vienīgi tādiem izdevumiem, kuriem uzkrājumi bija sākotnēji atzīti.

62 Tikai tādus izdevumus, kas ir saistīti ar sākotnējiem uzkrājumiem, noraksta no šiem uzkrājumiem. Izdevumu norakstīšana no uzkrājumiem, kas sākotnēji ir atzīti citam mērķim, neļautu saskatīt divu dažādu notikumu ietekmi.

ATZĪŠANAS UN NOVĒRTĒŠANAS NOTEIKUMU PIEMĒROŠANA

Nākotnes pamatdarbības zaudējumi

63 Nākotnes pamatdarbības zaudējumiem uzkrājumi nav jāatzīst.

64 Nākotnes pamatdarbības zaudējumi neatbilst 10. punktā dotajai saistību definīcijai un vispārējiem atzīšanas kritērijiem, kas 14. punktā noteikti attiecībā uz uzkrājumiem.

65 Fakts, ka nākotnē ir sagaidāmi pamatdarbības zaudējumi, norāda, ka noteiktu pamatdarbības aktīvu vērtība varētu samazināties. Uzņēmums pārbauda šos aktīvus, lai noteiktu, vai nav notikusi vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.

Apgrūtinoši līgumi

66 Ja uzņēmumam ir līgums, kas ir apgrūtinošs, līgumā noteiktais pašreizējais pienākums jāatzīst un jānovērtē par uzkrājumiem.

67 Daudzus līgumus (piemēram, dažus parastos iegādes pasūtījumus) var anulēt, nemaksājot otrai pusei kompensāciju, un tādēļ nepastāv pienākums. Citi līgumi katrai no līgumslēdzējām pusēm nosaka tiesības un pienākumus. Ja kādu notikumu dēļ līgums kļūst apgrūtinošs, šis līgums ietilpst šā standarta darbības jomā, un pastāv saistības, kuras atzīst. Izpildāmi līgumi, kas nav apgrūtinoši, neietilpst šā standarta darbības jomā.

68 Saskaņā ar šo standartu apgrūtinošs līgums ir tāds līgums, kura gadījumā ar līgumā noteikto pienākumu izpildi saistītās nenovēršamās izmaksas pārsniedz tos saimnieciskos labumus, kurus paredzams saņemt saskaņā ar šo līgumu. Neizbēgamās izmaksas saskaņā ar līgumu atspoguļo mazākās neto izmaksas, kas saistītas ar atteikšanos no līguma izpildes, tas ir, mazāko no šā līguma izpildes izmaksām un jebkuru kompensāciju vai soda naudām, kas saistītas ar šā līguma neizpildi.

69 Pirms atsevišķu uzkrājumu izveidošanas apgrūtinošam līgumam uzņēmums atzīst jebkurus zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas radušies saistībā ar aktīviem, kuri attiecas uz šo līgumu (sk. 36. SGS).

▼B

Pārstrukturēšana

70 Notikumi, kas var atbilst pārstrukturēšanas definīcijai, ir, piemēram, šādi:

a) uzņēmējdarbības veida pārdošana vai pārtraukšana;

b) uzņēmējdarbības atrašanās vietu slēgšana kādā valstī vai reģionā vai uzņēmējdarbības pārvietošana no vienas valsts vai reģiona uz citu;

c) vadības struktūras izmaiņas, piemēram, kāda vadības līmeņa likvidēšana; un

d) fundamentāla reorganizācija, kam ir būtiska ietekme uz uzņēmuma darbības veidu un virzību.

71 Uzkrājumus pārstrukturēšanas izmaksām atzīst tikai tad, ja tie atbilst 14. punktā noteiktajiem vispārējiem atzīšanas kritērijiem. 72.–83. punktā izklāstīts, kā vispārējie atzīšanas kritēriji piemērojami pārstrukturēšanas gadījumos.

72 Prakses radīts pienākums veikt pārstrukturēšanu rodas tikai tad, ja uzņēmumam:

a) ir detalizēts oficiāls pārstrukturēšanas plāns, kurā noteikta vismaz:

i) uzņēmējdarbība vai tās daļa, uz ko attieksies pārstrukturēšana;

ii) galvenās vietas, uz kurām attieksies pārstrukturēšana;

iii) darbinieku atrašanās vieta, amats un aptuvenais skaits, kuri saņems kompensācijas par darba attiecību izbeigšanu;

iv) paredzamie izdevumi, un

v) kad šis plāns tiks īstenots; un

b) sakarā ar plāna īstenošanas uzsākšanu vai sakarā ar to, ka uzņēmums paziņojis šā plāna galvenās iezīmes personām, kuras šī pārstrukturēšana ietekmēs, šīm ietekmētajām personām ir pamatots iemesls sagaidīt, ka uzņēmums veiks šo pārstrukturēšanu.

73 Pierādījumus tam, ka uzņēmums ir sācis īstenot pārstrukturēšanas plānu, var sniegt, piemēram, ražotnes demontāža vai aktīvu pārdošana, vai tas, ka publiski tiek paziņotas plāna galvenās iezīmes. Detalizēta pārstrukturēšanas plāna publiska paziņošana rada prakses radītu pienākumu veikt pārstrukturēšanu tikai tad, ja tā ir veikta tādā veidā un pietiekami detalizēti (t. i., izklāstot plāna galvenās iezīmes), lai citām personām, piemēram, klientiem, piegādātājiem un darbiniekiem (vai to pārstāvjiem) būtu dots pamatots iemesls sagaidīt, ka uzņēmums veiks pārstrukturēšanu.

74 Lai plāns būtu pietiekams un, šo plānu paziņojot pārstrukturēšanas ietekmētajām personām, rastos prakses radīts pienākums, tā īstenošanas sākums jāplāno pēc iespējas ātrāk, un tā izpildes laikam jābūt tādam, ka nozīmīgu izmaiņu rašanās plānā ir maz iespējama. Ja ir paredzams, ka līdz pārstrukturēšanas sākumam paies ilgs laiks vai ka pārstrukturēšana būs nepamatoti ilga, ir maz iespējams, ka šā plāna dēļ citiem radīsies pamatots iemesls sagaidīt, ka uzņēmums patlaban ir apņēmies veikt pārstrukturēšanu, jo ilgais laiks dod uzņēmumam iespēju mainīt savus plānus.

▼B

75 Tāds vadības vai valdes lēmums veikt pārstrukturēšanu, kas pieņemts pirms ►M5 pārskata perioda beigām ◄, neizraisa prakses radītu pienākumu ►M5 pārskata perioda beigās ◄, ja vien uzņēmums līdz ►M5 pārskata perioda beigām ◄ nav:

a) uzsācis pārstrukturēšanas plāna īstenošanu; vai

b) paziņojis pārstrukturēšanas ietekmētajām personām pārstrukturēšanas plāna galvenās iezīmes pietiekami konkrētā veidā, lai dotu šīm personām pamatotu iemeslu sagaidīt, ka uzņēmums veiks pārstrukturēšanu.

Ja uzņēmums sāk īstenot pārstrukturēšanas plānu vai paziņo par tā galvenajām iezīmēm tiem, kurus tas ietekmē, tikai pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄, ir jāatklāj informācija saskaņā ar 10. SGS *Notikumi pēc* ►M5 *pārskata perioda beigām* ◄, ja ietekme ir būtiska un šīs informācijas neatklāšana ietekmētu finanšu pārskatu ►M5 ko pieņem lietotāji ◄ spēju uz tā pamata pieņemt lēmumus.

76 Lai gan prakses radīts pienākums nerodas tikai vadības lēmuma dēļ, pienākuma rašanās pamatā līdztekus šim lēmumam var būt citi iepriekšēji notikumi. Piemēram, sarunas ar darbinieku pārstāvjiem par darba attiecību izbeigšanas maksājumiem vai ar pircējiem par kādas darbības pārdošanu, iespējams, ir pabeigtas un ir nepieciešams tikai valdes apstiprinājums. Tiklīdz šis apstiprinājums ir iegūts un paziņots citām personām, uzņēmumam ir prakses radīts pienākums veikt pārstrukturēšanu, ja ir izpildīti 72. punkta nosacījumi.

77 Dažās valstīs galīgo lēmumu pieņem valde, kuras sastāvā ietilpst personas, kas pārstāv nevis vadības, bet citu (piem., darbinieku) intereses, vai pirms valdes lēmuma pieņemšanas šie pārstāvji var būt jāinformē. Sakarā ar to, ka šīs valdes lēmums ietver šo pārstāvju informēšanu, tā dēļ var rasties prakses radīts pienākums veikt pārstrukturēšanu.

78 Pienākums pārdot darbību nerodas tikmēr, kamēr uzņēmums nav apņēmies veikt šo pārdošanu, t. i., kamēr nav saistoša pārdošanas līguma.

79 Pat tad, ja uzņēmums ir pieņēmis lēmumu pārdot darbību un šo lēmumu ir paziņojis publiski, tas nevar uzņemties veikt šo pārdošanu, kamēr nav noskaidrots pircējs un nav saistoša pārdošanas līguma. Kamēr nav saistoša pārdošanas līguma, uzņēmums varēs mainīt savu lēmumu un tam pat nāksies rīkoties citādi, ja nevarēs atrast pircēju ar pieņemamiem noteikumiem. Ja darbības pārdošana ir paredzēta kā pārstrukturēšanas daļa, attiecīgās darbības aktīvus pārbauda, lai noteiktu, vai nav notikusi šo aktīvu vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS. Ja pārdošana ir tikai pārstrukturēšanas daļa, prakses radīts pienākums var izveidoties attiecībā uz citām pārstrukturēšanas daļām, pirms ir noslēgts saistošs pārdošanas līgums.

80 Uzkrājumiem pārstrukturēšanai jāietver tikai tiešie izdevumi, kas rodas pārstrukturēšanas dēļ, kas ir tie izdevumi, kas:

a) neizbēgami rodas pārstrukturēšanas dēļ; un

b) nav saistīti ar uzņēmuma pašreizējo darbību.

▼B

81 Uzkrājumi pārstrukturēšanai neietver tādas izmaksas kā, piemēram:

a) pašreizējā personāla pārkvalifikācija vai pārvietošana;

b) tirgvedība; vai

c) ieguldījumi jaunās sistēmās un izplatīšanas tīklos.

Šie izdevumi attiecas uz uzņēmējdarbības veikšanu nākotnē un nav saistības veikt pārstrukturēšanu ►M5 pārskata perioda beigās ◄. Šos izdevumus atzīst pēc tāda paša principa, it kā tie būtu radušies neatkarīgi no pārstrukturēšanas.

82 Identificējamus nākotnes pamatdarbības zaudējumus līdz pārstrukturēšanas brīdim neiekļauj uzkrājumos, ja vien tie neattiecas uz apgrūtinošu līgumu, kā definēts 10. punktā.

83 Saskaņā ar 51. punkta prasībām, novērtējot uzkrājumus pārstrukturēšanai, guvumus no paredzamās aktīvu atsavināšanas neņem vērā pat tad, ja aktīvu pārdošana ir paredzēta kā pārstrukturēšanas daļa.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

84 Par katru uzkrājumu grupu uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:

a) uzskaites vērtība perioda sākumā un beigās;

b) attiecīgajā periodā izveidotie papildu uzkrājumi, to skaitā pašreizējo uzkrājumu pieaugums;

c) attiecīgajā periodā izmantotās summas (t. i., summas, kas radušās un par kurām debetēti uzkrājumi);

d) attiecīgajā periodā apvērstās neizmantotās summas; un

e) pagājušā laika dēļ radies diskontētās summas pieaugums attiecīgajā periodā un diskonta likmes izmaiņu ietekme.

Salīdzināmā informācija nav nepieciešama.

85 Uzņēmumam par katru uzkrājumu grupu jāatklāj šāda informācija:

a) īss apraksts par pienākuma veidu un tā dēļ radušos saimniecisko labumu paredzamais aizplūdes laiks;

b) norāde par nenoteiktībām sakarā ar šo aizplūdes summu vai laiku. Ja nepieciešams sniegt pietiekamu informāciju, uzņēmumam jāatklāj galvenie pieņēmumi par nākotnes notikumiem, kā tas aplūkots 48. punktā; un

c) jebkuras paredzamās izdevumu atlīdzināšanas summa, uzrādot jebkura aktīva summu, kas ir atzīta sakarā ar šo paredzamo izdevumu atlīdzināšanu.

86 Ja vien aizplūdes iespēja pienākuma izpildei nav neliela, uzņēmumam par katru iespējamo saistību grupu ►M5 pārskata perioda beigās ◄ jāatklāj īss apraksts par iespējamo saistību veidu un gadījumos, kad tas ir iespējams:

a) aplēse par finansiālo ietekmi, kas novērtēta saskaņā ar 36.–52. punktu;

b) norāde par nenoteiktībām attiecībā uz aizplūdes summu vai laiku un

c) izdevumu atlīdzināšanas iespēja.

▼B

87 Nosakot, kādus uzkrājumus vai iespējamās saistības var apvienot vienā grupā, jāapsver, vai šo atsevišķo posteņu veids ir pietiekami līdzīgs, lai to vienota uzrādīšana atbilstu 85. punkta a) un b) apakšpunkta un 86. punkta a) un b) apakšpunkta prasībām. Tādējādi var būt lietderīgi kā vienu uzkrājumu grupu aplūkot summas, kas saistītas ar dažādu preču garantijām, bet nebūtu lietderīgi kā vienu grupu aplūkot summas, kas saistītas ar parastām garantijām, un summas, kuras izskata tiesā.

88 Gadījumos, kad uzkrājumi un iespējamās saistības rodas viena un tā paša apstākļu kopuma dēļ, uzņēmums atklāj 84.–86. punktā pieprasīto informāciju tā, lai parādītu sakarību starp uzkrājumiem un iespējamajām saistībām.

89 Ja saimniecisko labumu ieplūde ir ticama, uzņēmumam jāatklāj īss apraksts par iespējamo aktīvu veidu ►M5 pārskata perioda beigās ◄ un, ja iespējams, – to finansiālās ietekmes aplēse, kas novērtēta, izmantojot 36.–52. punktā noteiktos principus attiecībā uz uzkrājumiem.

90 Svarīgi, lai atklātā informācija par iespējamiem aktīviem neietvertu maldinošas norādes attiecībā uz iespēju, ka varētu rasties ienākumi.

91 Ja kaut kas no 86. un 89. punktā pieprasītās informācijas netiek atklāta tādēļ, ka tas nav iespējams, šis fakts jāpiemin.

92 Ļoti retos gadījumos var sagaidīt, ka visas 84.–89. punktā pieprasītās informācijas vai tās daļas atklāšana varētu nopietni kaitēt uzņēmuma pozīcijai strīdā ar citām personām par uzkrājumu, iespējamo saistību vai iespējamā aktīva būtību. Tādos gadījumos uzņēmumam nav jāatklāj šī informācija, bet gan strīda vispārējais raksturs, kā arī fakts, ka informācija nav atklāta, minot iemeslu, kādēļ tā nav atklāta.

PĀREJAS NOTEIKUMI

93 Ietekme, kuru izraisīs šā standarta pieņemšana tā spēkā stāšanās datumā (vai agrāk), jāuzrāda kā tā perioda, kurā standarts ir pirmo reizi pieņemts, nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekcija. Uzņēmumiem ieteicams, bet netiek pieprasīts koriģēt visagrākā perioda nesadalītās peļņas sākuma atlikumu un pārveidot salīdzināmo informāciju. Ja salīdzināmo informāciju nepārveido, šis fakts jāatklāj.

94 [Svītrots]

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

95 Šis standarts stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma; ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 1999. gada 1. jūlija, tam jāatklāj šis fakts.

96 [Svītrots]

▼B

38. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Nemateriālie aktīvi

MĒRĶIS

1 Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības metodi nemateriālajiem aktīviem, kuri nav konkrēti aplūkoti nevienā citā standartā. Šis standarts nosaka, ka uzņēmumam jāatzīst nemateriālais aktīvs tikai tad, ja tas atbilst noteiktiem kritērijiem. Standarts arī precizē, kā noteikt nemateriālo aktīvu uzskaites vērtību, un izvirza noteiktas informācijas atklāšanas prasības attiecībā uz nemateriālajiem aktīviem.

DARBĪBAS JOMA

2 Šis standarts jāpiemēro, veicot nemateriālo aktīvu uzskaiti, izņemot:

a) nemateriālos aktīvus, kas ietilpst cita standarta darbības jomā;

b) finanšu aktīvus saskaņā ar definīciju, kas sniegta 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*;

c) izpētes un novērtēšanas aktīvu atzīšanu un novērtēšanu (sk. 6. SFPS *Minerālresursu izpēte un novērtēšana);* un

d) izdevumus saistībā ar minerālu, derīgo izrakteņu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojošos resursu izpēti un ieguvi.

3 Ja kāds cits standarts aplūko konkrētu nemateriālo aktīvu veidu, uzņēmums izmanto nevis šo standartu, bet gan attiecīgo standartu. Piemēram, šis standarts neattiecas uz:

a) nemateriāliem aktīviem, kurus uzņēmums tur pārdošanai parastās darbības gaitā (sk. 2. SGS *Krājumi* un 11. SGS *Būvlīgumi*);

b) atliktā nodokļa aktīviem (sk. 12. SGS *Ienākuma nodokļi*);

c) nomu, kas ietilpst 17. SGS *Noma*;

d) aktīviem, kas rodas no darbinieku pabalstiem (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti*);

e) finanšu aktīviem, kā definēts 32. SGS. Dažu finanšu aktīvu atzīšana un novērtēšana ir aplūkota 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*, 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veiktie ieguldījumi* un 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*;

f) nemateriālo vērtību, kas iegādāta uzņēmējdarbības apvienošanā (sk. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*);

g) atliktajām iegādes izmaksām un nemateriālajiem aktīviem, kas rodas no apdrošinātāja līgumā noteiktām tiesībām saskaņā ar apdrošināšanas līgumu, kas ietilpst 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*; 4. SFPS nosaka konkrētas informācijas atklāšanas prasības šai iegādes maksas atlikšanai, bet ne šiem nemateriālajiem aktīviem. Tādēļ informācijas atklāšanas prasības šajā standartā attiecas uz šiem nemateriālajiem aktīviem;

▼B

h) kopējiem nemateriālajiem aktīviem, kas klasificēti kā turēti pārdošanai (vai ietverti atsavinātajā grupā, kas klasificēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*.

4 Daži nemateriālie aktīvi var būt saistīti ar fizisku formu, piemēram, kompaktdisks (datoru programmatūras gadījumā), juridiska dokumentācija (licences vai patenta gadījumā) vai filma. Nosakot, vai aktīvs, kas sevī ietver gan nemateriālus, gan materiālus elementus, jāaplūko saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi* vai kā nemateriāls aktīvs saskaņā ar šo standartu, uzņēmums izvērtē, kurš no šiem elementiem ir svarīgāks. Piemēram, datoru programmatūra, kas paredzēta datorvadāmam darbgaldam, kurš bez šīs konkrētās programmatūras nevar darboties, ir šīs datortehnikas neatņemama sastāvdaļa un uzskatāma par pamatlīdzekli. Tas pats attiecas arī uz datora operētājsistēmu. Ja programmatūra nav attiecīgās datortehnikas neatņemama sastāvdaļa, šī datoru programmatūra uzskatāma par nemateriālo aktīvu.

5 Šis standarts, cita starpā, attiecas uz izdevumiem, kas saistīti ar reklāmas, apmācības, uzsākšanas, pētniecības un attīstības pasākumiem. Pētniecības un attīstības pasākumi ir vērsti uz zināšanu pilnveidošanu. Tādēļ, lai arī šo pasākumu rezultāts var būt aktīvs, kam ir fiziska forma (piemēram, prototips), šā aktīva fiziskais elements ir sekundārs salīdzinājumā ar tā nemateriālo sastāvdaļu, t. i., tajā ietvertajām zināšanām.

6 Finanšu nomas gadījumā pamatā esošais aktīvs var būt materiāls vai nemateriāls. Pēc sākotnējās atzīšanas nomnieks uzskaita finanšu nomā turēto nemateriālo aktīvu saskaņā ar šo standartu. Licences līgumos noteiktās tiesības uz tādiem objektiem kā, piemēram, kinofilmas, videoieraksti, lugas, manuskripti, patenti un autortiesības, tiek izslēgtas no 17. SGS darbības jomas un ietilpst šā standarta darbības jomā.

7 Izslēgšana no standarta darbības jomas var notikt, ja darbības vai darījumi ir tik specializēti, ka to dēļ rodas grāmatvedības jautājumi, kuriem var būt nepieciešama citāda pieeja. Šie jautājumi rodas, uzskaitot izdevumus, kas saistīti ar naftas, gāzes un derīgo izrakteņu atradņu izpēti vai attīstību un ieguvi ieguves rūpniecībā, un apdrošināšanas līgumu gadījumā. Tādēļ šis standarts neattiecas uz izdevumiem, kas saistīti ar šiem pasākumiem un līgumiem. Tomēr šis standarts attiecas uz citiem ieguves rūpniecības vai apdrošinātāju lietotajiem nemateriālajiem aktīviem (piemēram, datoru programmatūru) un citiem izdevumiem, kas radušies (piemēram, darbības uzsākšanas izmaksām).

DEFINĪCIJAS

8 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Aktīvs tirgus ir tirgus, kurā pastāv visi šādi apstākļi:

a) tirgū tirgotās preces ir viendabīgas;

b) parasti jebkurā laikā var atrast ieinteresētus pircējus un pārdevējus; un

▼B

c) cenas ir pieejamas sabiedrībai.

▼M12

_____

▼B

Amortizācija ir nemateriālā aktīva amortizējamās summas sistemātiska sadalīšana tā lietderīgās lietošanas laikā.

Aktīvs ir resurss:

a) kuru uzņēmums kontrolē pagātnes notikumu rezultātā; un

b) no kura sagaidāma nākotnes saimniecisko labumu ieplūde uzņēmumā.

Uzskaites vērtība ir summa, kādā aktīvs tiek atzīts ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ pēc uzkrātās amortizācijas un uzkrāto zaudējumu no vērtības samazināšanās atskaitīšanas.

Izmaksas ir samaksātās naudas vai naudas ekvivalentu summa, vai izlietotās atlīdzības patiesā vērtība, lai iegādātos aktīvu, tā iegādes vai būvniecības brīdī, vai, kur piemērojams, summa, kuru attiecina uz šo aktīvu, kad sākotnēji atzīst saskaņā ar citu SFPS konkrētām prasībām, piem., 2. SFPS *Maksājums ar akcijām*.

Amortizējamā summa ir aktīva izmaksas vai cita summa, kas aizstāj izmaksas, mīnus tā atlikusī vērtība.

Attīstība ir pētniecības rezultātu vai citu zināšanu lietošana jaunu vai būtiski uzlabotu materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu ražošanas plānā vai projektā pirms komerciālas ražošanas vai lietošanas uzsākšanas.

Uzņēmumam specifiskā vērtība ir esošā naudas plūsmas vērtība, ko uzņēmums sagaida saņemt no turpmākas aktīva izmantošanas un no tā atsavināšanas lietderīgās lietošanas beigās, vai sagaida, ka tā radīsies pēc saistību nokārtošanas.

Aktīva patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt šo aktīvu starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

Zaudējumi no vērtības samazināšanās ir summa, par kādu aktīva uzskaites vērtība pārsniedz tā atgūstamo summu.

Nemateriālais aktīvs ir identificējams bezķermenisks, nemonetārs aktīvs.

Monetārie aktīvi ir nauda, kuru tur, un aktīvi, kas jāsaņem nemainīgu vai nosakāmu naudas summu veidā.

Pētniecība ir sākotnēja un plānota izpēte, kuru veic, lai iegūtu jaunas zinātniskas vai tehniskas zināšanas un izpratni.

Nemateriālo aktīvu *atlikusī vērtība* ir aplēstā summa, kādu uzņēmums iegūtu, ja aktīvu atsavinātu pēc aplēsto atsavināšanas izmaksu atņemšanas, atkarībā no aktīvu vecuma un stāvokļa, kādā tie ir savas lietderīgās izmantošanas laika beigās.

▼B

Lietderīgās lietošanas laiks ir:

a) laika periods, kurā uzņēmums paredzējis lietot aktīvu; vai

b) produkcijas vai līdzīgu vienību skaits, ko uzņēmums paredzējis iegūt no aktīva.

Nemateriālie aktīvi

9 Uzņēmumi bieži izlieto resursus vai uzņemas saistības, iegādājoties, attīstot, uzturot vai uzlabojot nemateriālos resursus, piemēram, zinātniskās vai tehniskās zināšanas, jaunu procesu vai sistēmu izstrādi un ieviešanu, licences, intelektuālo īpašumu, tirgus zināšanas un preču zīmes (tostarp zīmolvārdus un preses izdevumu nosaukumus). Šo plašo posteņu grupu izplatītākie piemēri ir datoru programmatūra, patenti, autortiesības, kinofilmas, klientu saraksti, hipotēku apkalpošanas tiesības, zvejas licences, importa kvotas, franšīzes, attiecības ar klientiem vai piegādātājiem, klientu lojalitāte, tirgus daļa un tirdzniecības tiesības.

10 Ne visi 9. punktā minētie posteņi atbilst nemateriālā aktīva definīcijai, t. i., identificējamībai, kontrolei pār resursu un nākotnes saimniecisko labumu esamībai. Ja kāds postenis, kas ietilpst šajā standartā, neatbilst nemateriālā aktīva definīcijai, izdevumus, kas saistīti ar tā iegādi vai radīšanu iekšēji uzņēmumā, atzīst par izdevumiem, kad tie rodas. Taču, ja posteni iegādājas uzņēmējdarbības apvienošanā, tas veido daļu no nemateriālās vērtības, kuru atzīst iegādes datumā (sk. 68. punktu).

Identificējamība

▼M12

11 Nemateriāla aktīva definīcija nosaka, ka nemateriālajam aktīvam jābūt identificējamam, lai to varētu atšķirt no nemateriālās vērtības. Uzņēmējdarbības apvienošanā atzīta nemateriālā vērtība ir aktīvs, kurš nākotnē nodrošinās saimnieciskos labumus, kas izriet no citiem uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātiem aktīviem, kuri nav individuāli identificēti un atsevišķi atzīti. Saimnieciskie labumi nākotnē var izrietēt no iegādāto identificējamo aktīvu savstarpējās sinerģijas vai no aktīviem, kas atsevišķi neatbilst kritērijiem par atzīšanu finanšu pārskatos.

12 Aktīvs ir identificējams, ja tas vai nu:

a) ir nošķirams, t. i., to var nošķirt vai atdalīt no uzņēmuma un pārdot, nodot, licencēt, iznomāt vai apmainīt vai nu individuāli, vai arī kopā ar attiecīgu līgumu, identificējamu aktīvu vai saistībām, neskatoties uz to, vai uzņēmums plāno tā rīkoties; vai

b) radies no līguma vai citām juridiskām tiesībām, neskatoties uz to, vai šīs tiesības ir nodotamas vai nošķiramas no uzņēmuma vai no citām tiesībām un pienākumiem.

▼B

Kontrole

13 Uzņēmums kontrolē aktīvu, ja uzņēmumam ir spēja iegūt nākotnes saimnieciskos labumus no pamatā esošā resursa un ierobežot citu personu piekļūšanu šiem labumiem. Uzņēmuma spēja kontrolēt nākotnes saimnieciskos labumus, kas nāk no nemateriāla aktīva, parasti izriet no juridiskām tiesībām, kas ir realizējamas tiesā. Ja juridisku tiesību nav, pierādīt kontroli ir grūtāk. Tomēr kādu tiesību juridiska realizējamība nav obligāts kontroles priekšnosacījums, jo uzņēmums var kontrolēt nākotnes saimnieciskos labumus citā veidā.

14 Zināšanas par tirgu un tehniskās zināšanas var radīt nākotnes saimnieciskos labumus. Uzņēmums kontrolē šos labumus, ja, piemēram, šīs zināšanas aizsargā juridiskas tiesības, piemēram, autortiesības, tirdzniecības nolīguma ierobežojums (ja tāds pieļaujams) vai darbinieku juridisks pienākums saglabāt konfidencialitāti.

15 Uzņēmumam var būt kvalificētu darbinieku grupa, un uzņēmums var noteikt darbinieku papildu iemaņas, kuru dēļ no apmācības rodas nākotnes saimnieciskie labumi. Uzņēmums var sagaidīt, ka šie darbinieki arī turpmāk nodos savas iemaņas uzņēmuma rīcībā. Tomēr uzņēmumam parasti ir nepietiekama kontrole pār gaidāmajiem nākotnes saimnieciskajiem labumiem, kas rodas no kvalificētu darbinieku grupas un no apmācības, lai šie posteņi atbilstu nemateriālā aktīva definīcijai. Līdzīga iemesla dēļ konkrētas vadības vai tehniskas spējas, visticamāk, neatbildīs nemateriālā aktīva definīcijai, ja vien tās nav aizsargātas ar tiesisku pamatu, kas nodrošina to izmantošanu un no tām sagaidāmo nākotnes saimniecisko labumu iegūšanu, un neatbilst arī pārējiem definīcijas aspektiem.

16 Uzņēmumam var būt klientu kopums vai tirgus daļa, un tas sagaida, ka, ja uzņēmums pieliek pūles, lai izveidotu attiecības ar klientiem un nostiprinātu to lojalitāti, klienti arī turpmāk uzturēs darījumu attiecības ar uzņēmumu. Tomēr, ja nav juridisku tiesību, kas aizsargātu attiecības ar klientiem un klientu lojalitāti pret uzņēmumu, vai cits veids, kā uzņēmums varētu tās kontrolēt, uzņēmuma kontrole pār saimnieciskajiem labumiem, kas nāk no attiecībām ar klientiem un to lojalitātes, parasti nav pietiekama, lai šie posteņi (piemēram, klientu kopums, tirgus daļas, attiecības ar klientiem un klientu lojalitāte) atbilstu nemateriālo aktīvu definīcijai. Ja nav juridisku tiesību, kas aizsargātu attiecības ar klientiem, maiņas darījumi ar tādām pašām vai līdzīgām līgumā nenoteiktām attiecībām ar klientiem (kas nav daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas), sniedz pierādījumus, ka uzņēmums tomēr ir spējīgs kontrolēt paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus, kas rodas no attiecībām ar klientiem. Tā kā šādi maiņas darījumi arī liecina, ka attiecības ar klientiem ir atdalāmas, šīs attiecības ar klientiem atbilst nemateriāla aktīva definīcijai.

Nākotnes saimnieciskie labumi

17 Nākotnes saimnieciskie labumi, kas nāk no nemateriāla aktīva, var ietvert ieņēmumus no preču vai pakalpojumu pārdošanas, izmaksu ietaupījumus vai citus labumus, kas rodas saistībā ar to, ka uzņēmums lieto attiecīgo aktīvu. Piemēram, intelektuālā īpašuma izmantošana ražošanas procesā var ne tik daudz palielināt nākotnes ieņēmumus, bet gan samazināt nākotnes ražošanas izmaksas.

▼B

ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

18 Lai uzņēmums varētu atzīt posteni par nemateriālo aktīvu, tam jāpierāda, ka šis postenis atbilst:

a) nemateriāla aktīva definīcijai (sk. 8.–17. punktu); un

b) atzīšanas kritērijiem (sk. 21.–23. punktu).

Šī prasība attiecas uz izmaksām, kas radušās sākotnēji, lai iegādātos vai uzņēmumā iekšēji radītu nemateriālu aktīvu, un uz izmaksām, kas radušās vēlāk, lai tās pievienotu šim aktīvam, aizvietotu tā daļu vai to apkalpotu.

19 25.–32. punkts aplūko atzīšanas kritēriju piemērošanu atsevišķi iegādātiem nemateriāliem aktīviem, un 33.–43. punkts aplūko kritēriju piemērošanu nemateriāliem aktīviem, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanā. 44. punkts aplūko sākotnējo novērtējumu nemateriāliem aktīviem, kas iegādāti valsts dotācijas veidā, 45.–47. punkts aplūko nemateriālo aktīvu apmaiņu, un 48.–50. punkts norādīts, kā jārīkojas ar uzņēmumā iekšēji radīto nemateriālo vērtību. 51.–67. punkts aplūko uzņēmumā iekšēji radīto nemateriālo aktīvu sākotnējo atzīšanu un novērtēšanu.

20 Daudzos gadījumos nemateriālo aktīvu raksturs nepieļauj nekādu šādu aktīvu pievienošanu vai tā daļas aizvietošanu. Tādēļ turpmākie izdevumi visticamāk saglabās esošā nemateriālā aktīvā ietvertos paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus, nevis atbildīs šā standarta nemateriāla aktīva definīcijai vai atzīšanas kritērijiem. Turklāt bieži vien turpmākos izdevumus ir grūti tieši attiecināt uz konkrētu nemateriālo aktīvu, nevis uz uzņēmējdarbību kopumā. Tāpēc tikai retos gadījumos turpmākie izdevumi – izdevumi, kas radušies pēc sākotnējās iegādātā nemateriālā aktīva atzīšanas vai pēc uzņēmumā iekšēji radīta nemateriālā aktīva pabeigšanas – tiks atzīti aktīva uzskaites vērtībā. Saskaņā ar 63. punktu, turpmākos izdevumus, kas saistīti ar zīmoliem, reklāmlapām, publikāciju nosaukumiem, klientu sarakstiem un pēc būtības līdzīgiem posteņiem (neatkarīgi no tā, vai tie ir pirkti vai iekšēji radīti uzņēmumā), vienmēr atzīst peļņā vai zaudējumos, kad tie radušies. Tas ir tādēļ, ka šādus izdevumus nevar atšķirt no izdevumiem, kas radušies, lai attīstītu uzņēmējdarbību kopumā.

21 Nemateriālais aktīvs jāatzīst tikai tad, ja:

a) pastāv liela varbūtība, ka uzņēmumā ieplūdīs paredzamie nākotnes saimnieciskie labumi, kas ir attiecināmi uz šo aktīvu; un

b) aktīva izmaksas var ticami novērtēt.

22 Uzņēmumam jānovērtē paredzamo nākotnes saimniecisko labumu iespējamība, izmantojot saprātīgus un pamatojamus pieņēmumus, kas atspoguļo vadības precīzāko aplēsi par to saimniecisko apstākļu kopumu, kuri pastāvēs aktīva lietderīgās lietošanas laikā.

23 Uzņēmums pieņem viedokli, lai novērtētu, cik liela noteiktības pakāpe piemīt uz attiecīgā aktīva lietošanu attiecināmo nākotnes saimniecisko labumu plūsmai, pamatojoties uz sākotnējās atzīšanas laikā pieejamajiem pierādījumiem, lielāku nozīmi piešķirot ārējiem pierādījumiem.

▼B

24 Nemateriālais aktīvs sākotnēji jānovērtē tā izmaksās.

Atsevišķa iegāde

▼M12

25 Parasti cena, kuru uzņēmums maksā, lai atsevišķi iegādātos nemateriālo aktīvu, atspoguļo prognozējamo ticamību, ka aktīvā ietvertie paredzamie nākotnes saimnieciskie labumi ieplūdīs uzņēmumā. Citiem vārdiem, uzņēmums prognozē saimniecisko labumu ieplūdi, pat ja ieplūdes laiks vai apmērs ir neskaidrs. Tādēļ vienmēr uzskata, ka attiecībā uz atsevišķi iegādātiem nemateriālajiem aktīviem piepildās 21. punkta a) apakšpunktā ietvertais ticamības atzīšanas kritērijs.

▼B

26 Turklāt atsevišķi iegādāta nemateriālā aktīva izmaksas parasti var ticami novērtēt. Tas īpaši attiecas uz gadījumiem, kad pirkuma atlīdzība ir naudas vai citu monetāro aktīvu veidā.

27 Atsevišķi iegādāta nemateriāla aktīva izmaksas sastāv no:

a) tā pirkšanas cenas, ieskaitot ievedmuitas nodokļus un neatmaksājamos pirkšanas nodokļus, atskaitot tirdzniecības atlaides un rabatus, un

b) jebkurām tieši attiecināmām izmaksām aktīva sagatavošanai tā plānotajai izmantošanai.

28 Tieši attiecināmas izmaksas ir, piemēram, šādas:

a) darbinieka pabalstu izmaksas (kā noteikts 19. SGS), kas radušās tieši, sagatavojot aktīvu tā darba stāvoklim;

b) maksa par profesionālajiem pakalpojumiem, kas rodas tieši no aktīva sagatavošanas darba stāvoklim, un

c) pārbaudes izmaksas, lai noteiktu, vai aktīvs strādā pareizi.

29 Izdevumi, kas nav daļa no nemateriāla aktīva izmaksām, ir, piemēram, šādi:

a) jauna produkta vai pakalpojuma ieviešanas izmaksas (ieskaitot reklāmas un pārdošanas veicināšanas pasākumu izmaksas);

b) uzņēmējdarbības veikšanas izmaksas jaunā atrašanās vietā vai ar citu pircēju grupu (ieskaitot personāla apmācības izmaksas) un

c) administrācijas un citas vispārīgas pieskaitāmas izmaksas.

30 Izmaksu atzīšana nemateriālā aktīva uzskaites vērtībā beidzas, kad aktīvs ir sagatavots nepieciešamajā stāvoklī, lai veiktu darbu tā, kā to iecerējusi vadība. Tāpēc izmaksas, kas radušās nemateriāla aktīva izmantošanas vai pārvietošanas laikā, netiek iekļautas aktīva uzskaites vērtībā. Piemēram, nemateriāla aktīva uzskaites vērtībā neiekļauj šādas izmaksas:

a) izmaksas, kas radušās, kamēr aktīvs, kas var strādāt tā, kā to iecerējusi vadība, vēl netiek izmantots, un

b) sākotnējie saimnieciskās darbības zaudējumi kā, piemēram, tie, kas radušies, kamēr pieaug pieprasījums pēc aktīva radītās produkta.

▼B

31 Dažas darbības rodas saistībā ar nemateriāla aktīva attīstību, bet nav nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu tādam darba stāvoklim, kas vajadzīgs vadības iecerēto darbību veikšanai. Šīs gadījuma darbības var rasties attīstības pasākumu laikā vai pirms tiem. Ņemot vērā, ka gadījuma darbības nav nepieciešamas, lai aktīvu sagatavotu tā, lai tas darbotos tā, kā vadība iecerējusi, ieņēmumi no gadījuma darbībām un ar tām saistītās izmaksas tiek tūlīt atzītas peļņā vai zaudējumos un iekļautas ieņēmumu un izdevumu attiecīgajās kategorijās.

▼M1

32 Ja maksājumu par nemateriālo aktīvu atliek, pārsniedzot parastos kredīta termiņus, tā izmaksas ir ekvivalentas cenai ar tūlītēju samaksu. Starpību starp šo summu un maksājumu kopsummu atzīst par kreditēšanas perioda procentu izdevumiem, izņemot, ja to kapitalizē saskaņā ar 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas*.

▼B

Iegāde kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas

▼M12

33 Saskaņā ar 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, ja nemateriālais aktīvs ir iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā, šī nemateriālā aktīva izmaksas ir tā patiesā vērtība iegādes datumā. Nemateriālā aktīva patiesā vērtība atspoguļo prognozējamo varbūtību, ka aktīvā ietvertie nākotnes saimnieciskie labumi ieplūdīs uzņēmumā. Citiem vārdiem, uzņēmums prognozē saimniecisko labumu ieplūdi, pat ja ieplūdes laiks vai apmērs ir neskaidrs. Tādēļ vienmēr uzskata, ka attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātiem nemateriālajiem aktīviem piepildās 21. punkta a) apakšpunktā ietvertais ticamības atzīšanas kritērijs. Ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts aktīvs ir nošķirams vai izriet no līgumtiesībām vai citām juridiskām tiesībām, pastāv pietiekama informācija aktīva patiesās vērtības ticamai novērtēšanai. Tādēļ vienmēr uzskata, ka attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātiem nemateriālajiem aktīviem piepildās 21. punkta b) apakšpunktā ietvertais ticamas novērtēšanas kritērijs.

34 Saskaņā ar šo standartu un 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) pircējs iegādes datumā atsevišķi no nemateriālās vērtības atzīst iegādātā uzņēmuma nemateriālu aktīvu neatkarīgi no tā, vai iegādātais uzņēmums šo aktīvu bija atzinis pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Tas nozīmē, ka pircējs atzīst notiekošu iegādātā uzņēmuma pētniecības un attīstības projektu atsevišķi no nemateriālās vērtības kā aktīvu, ja projekts atbilst nemateriāla aktīva definīcijai. Iegādātā uzņēmuma notiekošais pētniecības un attīstības projekts atbilst nemateriāla aktīva definīcijai, ja tas:

a) atbilst aktīva definīcijai; un

b) ir identificējams, t. i., ir nošķirams vai rodas no līgumiskām vai citām juridiskām tiesībām.

▼B

Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta nemateriālā aktīva patiesās vērtības novērtēšana

▼M12

35 Ja uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts nemateriālais aktīvs ir nošķirams vai izriet no līgumtiesībām vai citām juridiskām tiesībām, pastāv pietiekama informācija aktīva patiesās vērtības ticamai novērtēšanai. Kad aplēsēm, kuras izmanto nemateriāla aktīva patiesās vērtības novērtēšanai, ir dažādi iespējamie iznākumi ar atšķirīgām ticamības pakāpēm, šo nenoteiktību ņem vērā, novērtējot aktīva patieso vērtību.

▼M22

36 Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts nemateriālais aktīvs varētu būt atdalāms, bet tikai kopā ar saistīto līgumu, identificējamu aktīvu vai saistībām. Šādos gadījumos iegādātājs atzīst nemateriālo aktīvu atsevišķi no nemateriālās vērtības, bet kopā ar saistīto posteni.

37 Pircējs savstarpēji papildinošu nemateriālo aktīvu grupu var atzīt kā atsevišķu aktīvu, ja atsevišķiem aktīviem grupā ir līdzīgi lietderīgās lietošanas laiki. Piemēram, termini "zīmols" un "zīmolvārds" tiek bieži izmantoti kā sinonīmi preču zīmēm un citām zīmēm. Tomēr pirmie ir vispārīgi tirgvedības termini, kurus parasti izmanto, lai attiecinātu uz savstarpēji papildinošu aktīvu grupu, tādiem kā preču zīme (vai pakalpojuma zīmols) un ar to saistītiem firmas nosaukumiem, formulām, receptēm un tehnoloģisko ekspertīzi.

▼M12

_____

▼B

39 Kotētas tirgus cenas aktīvā tirgū nodrošina visticamāko nemateriālā aktīva patiesās vērtības aplēsi (sk. arī 78. punktu). Atbilstīgā tirgus cena parasti ir pašreizējā piedāvātā cena. Ja pašreizējās piedāvātās cenas nav pieejamas, par pamatu patiesās vērtības aplēsei var noderēt pēdējā līdzīgā darījumā izmantotā cena, ja laikā no darījuma datuma līdz datumam, kurā tiek veikta aktīva patiesās vērtības aplēse, nav notikušas nozīmīgas saimniecisko apstākļu izmaiņas.

▼M22

40 Ja attiecīgajam nemateriālajam aktīvam nepastāv aktīvs tirgus, tā patiesā vērtība ir summa, kādu uzņēmums būtu samaksājis par šo aktīvu iegādes datumā nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām un ieinteresētām pusēm, pamatojoties uz precīzāko pieejamo informāciju. Nosakot šo summu, uzņēmums ņem vērā rezultātus, kādi bijuši pēdējiem darījumiem ar līdzīgiem aktīviem. Piemēram, uzņēmums var piemērot pašreizējos tirgus darījumus atspoguļojošus koeficientus rādītājiem, kas nosaka attiecīgā aktīva rentabilitāti (piemēram, ieņēmumi, pamatdarbības peļņa vai peļņa pirms procentiem, nodokļiem, nolietojuma un amortizācijas).

41 Uzņēmumi, kuri veic nemateriālo aktīvu pirkšanu un pārdošanu, var būt izstrādājuši metodes to patiesās vērtības netiešai aplēsei. Šīs metodes var izmantot, veicot uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātā nemateriālā aktīva sākotnējo novērtēšanu, ja to mērķis ir aplēst patieso vērtību un ja tie atspoguļo pašreizējos darījumus un praksi nozarē, pie kuras pieder attiecīgais aktīvs. Šīs metodes iekļauj, piemēram:

a) aplēstās nākotnes neto naudas plūsmas, kas rodas no attiecīgā aktīva, diskontēšanu; vai,

▼M22

b) izmaksu novērtēšana, no kurām uzņēmums izvairās, ja tam pieder nemateriālais aktīvs un uzņēmumam nav nepieciešams:

i) saņemt licenci no citas personas darījumā, kura nosacījumi atbilst nesaistītu pušu darījuma nosacījumiem, (tāpat kā "atbrīvojuma no autoratlīdzības" gadījumā, izmantojot diskonta neto naudas plūsmas); vai,

ii) to atkārtoti iegūt vai aizvietot (tāpat kā izmaksu metodē).

▼B

Turpmākie izdevumi par iegādāto procesā esošu pētniecības un attīstības projektu

42 Pētniecības vai attīstības izdevumi, kas:

a) attiecas uz procesā esošu pētniecības vai attīstības projektu, kas iegādāts atsevišķi vai uzņēmējdarbības apvienošanā un ir atzīts par nemateriālo aktīvu un

b) rodas pēc šī projekta iegādes,

jāuzskaita saskaņā ar 54.–62. punktu.

43 54.–62. punkta prasību piemērošana nozīmē, ka turpmākie izdevumi par procesā esošu pētniecības vai attīstības projektu, kas iegādāts atsevišķi vai uzņēmējdarbības apvienošanā un atzīti par nemateriāliem aktīviem, tiek:

a) atzīti kā izdevumi to rašanās brīdī, ja tie ir pētniecības izdevumi;

b) atzīti kā izdevumi to rašanās brīdī, ja tie ir attīstības izdevumi, kas neatbilst nemateriālā aktīva atzīšanas kritērijiem saskaņā ar 57. punktu un

c) pieskaitīti iegādātam procesā esoša izpētes vai attīstības projekta uzskaites vērtībai, ja tie ir attīstības izdevumi, kas atbilst 57. punkta kritērijiem.

Iegāde valsts dotācijas veidā

44 Dažos gadījumos nemateriālu aktīvu var iegādāties bez maksas vai par nominālu atlīdzību valsts dotācijas veidā. Tas var notikt tad, ja valdība nodod vai piešķir uzņēmumam nemateriālos aktīvus, piemēram, nosēšanās tiesības lidostā, licences darbībai radio vai televīzijas stacijās, importa licences vai kvotas, vai tiesības piekļūt citiem ierobežotiem resursiem. Saskaņā ar 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību* uzņēmums var izvēlēties sākotnēji atzīt gan nemateriālo aktīvu, gan dotāciju patiesajā vērtībā. Ja uzņēmums izvēlas sākotnēji neatzīt aktīvu patiesajā vērtībā, uzņēmums sākotnēji atzīst šo aktīvu nominālajā summā (cita 20. SGS atļautā alternatīvā metode), pieskaitot jebkurus izdevumus, kas ir tieši attiecināmi uz aktīva sagatavošanu paredzētajai lietošanai.

▼B

Aktīvu apmaiņa

45 Vienu vai vairākus nemateriālos aktīvus var iegūt apmaiņā pret nemonetāru aktīvu vai aktīviem, vai monetāro un nemonetāro aktīvu kombināciju. Turpmākie spriedumi attiecas vienkārši uz viena nemonetāra aktīva apmaiņu pret otru, kā arī uz visām apmaiņām, kas raksturotas iepriekšējā teikumā. Šādas nemateriālā aktīva izmaksas vērtē pēc tā patiesās vērtības, ja vien a) apmaiņas darījumam nav komerciāls raksturs vai b) neviena saņemtā vai atdotā aktīva patiesā vērtība nevar tikt patiesi novērtēta. Iegūto aktīvu vērtē šādā veidā pat tad, ja uzņēmums tūlīt nevar pārtraukt atdotā aktīva atzīšanu. Ja iegūto aktīvu nevērtē pēc tā patiesās vērtības, tā izmaksas vērtē pēc atdotā aktīva uzskaites vērtības.

46 Uzņēmums nosaka, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, ņemot vērā tā turpmākās naudas plūsmas izmaiņas šī darījuma rezultātā. Apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, ja:

a) iegūtā aktīva naudas plūsmas konfigurācija (t. i., risks, laiks un summa) atšķiras no nodotā aktīva naudas plūsmas konfigurācijas vai

b) uzņēmumam raksturīgo darbību daļas vērtība, kuru ietekmē apmaiņas darījums, mainās apmaiņas darījuma rezultātā un

c) starpība a) un b) ir nozīmīga salīdzinājumā ar apmainīto aktīvu patieso vērtību.

Lai noteiktu, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, uzņēmumam raksturīgo darbību daļas vērtība, kuru darījums ietekmē, ir jānosaka kā naudas plūsma pēc nodokļiem. Šīs analīzes rezultāts var būt skaidrs, uzņēmumam neveicot detalizētus aprēķinus.

47 21. punkta b) apakšpunkts nosaka, ka nemateriāla aktīva atzīšanas nosacījums ir tāds, ka aktīva izmaksas var ticami novērtēt. Nemateriāla aktīva, kam nav salīdzinošo tirgus darījumu, patieso vērtību var ticami novērtēt, ja a) pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazona mainīgums nav šim aktīvam svarīgs vai b) dažādu aplēšu varbūtības noteiktā diapazonā var pamatoti novērtēt un izmantot patiesās vērtības aplēsei. Ja uzņēmums spēj pamatoti noteikt vai nu saņemtā, vai nodotā aktīva patieso vērtību, tad nodotā aktīva patieso vērtību izmanto izmaksu novērtēšanai, ja vien saņemtā aktīva patiesā vērtība nav vairāk uzskatāma.

Uzņēmumā radīta nemateriālā vērtība

48 Uzņēmumā iekšēji radītu nemateriālo vērtību nedrīkst atzīt par aktīvu.

▼B

49 Lai radītu nākotnes saimnieciskos labumus, dažos gadījumos rodas izdevumi, bet tādēļ nenotiek šajā standartā noteiktajiem atzīšanas kritērijiem atbilstīga nemateriālā aktīva radīšana. Šos izdevumus bieži uzskata par izdevumiem, kas veicina uzņēmumā radītu nemateriālo vērtību. Uzņēmumā iekšēji radītu nemateriālo vērtību neatzīst par aktīvu, jo tas nav uzņēmuma kontrolēts identificējams resurss (t. i., tas nav ne atdalāms, ne rodas no līgumā noteiktām vai citām juridiskām tiesībām), ko var ticami novērtēt tā izmaksās.

50 Atšķirības starp uzņēmuma tirgus vērtību un tā identificējamo neto aktīvu uzskaites vērtību jebkurā laikā var norādīt uz daudziem faktoriem, kas ietekmē uzņēmuma vērtību. Tomēr šādas atšķirības nesastāda uzņēmuma kontrolēta nemateriāla aktīva izmaksas.

Uzņēmumā radīti nemateriālie aktīvi

51 Dažreiz ir grūti izvērtēt, vai uzņēmumā iekšēji radītais nemateriālais aktīvs atbilst atzīšanas prasībām saistībā ar problēmām:

a) nosakot, vai pastāv un kad ir identificējams aktīvs, kas radīs paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus, un

b) ticami nosakot aktīva izmaksas. Dažos gadījumos izmaksas, kas saistītas ar nemateriālā aktīva radīšanu uzņēmumā, nevar atšķirt no izmaksām, kas saistītas ar uzņēmumā iekšēji radītās nemateriālās vērtības uzturēšanu vai palielināšanu, vai ikdienas darbību veikšanu.

Tādēļ papildus atbilstībai vispārīgām nemateriālā aktīva atzīšanas un sākotnējās novērtēšanas prasībām uzņēmums visiem iekšēji radītiem nemateriāliem aktīviem piemēro prasības un norādījumus, kas sniegti 52.–67. punktā.

52 Lai izvērtētu, vai uzņēmumā radītais nemateriālais aktīvs atbilst atzīšanas kritērijiem, uzņēmums klasificē aktīva radīšanu:

a) pētniecības posmā un

b) attīstības posmā.

Lai gan ir sniegtas terminu "pētniecība" un "attīstība" definīcijas, terminiem "pētniecības posms" un "attīstības posms" šajā standartā ir plašāka nozīme.

53 Ja uzņēmums nevar nošķirt kāda nemateriāla aktīva radīšanas iekšēja projekta pētniecības posmu no attīstības posma, uzņēmums pret šā projekta izdevumiem izturas tā, it kā tie būtu radušies tikai pētniecības posmā.

Pētniecības posms

54 Nedrīkst atzīt nemateriālo aktīvu, kas radies pētniecības (vai iekšēja projekta pētniecības posma) rezultātā. Izdevumi, kas saistīti ar pētniecību (vai iekšēja projekta pētniecības posmu), jāatzīst par izdevumiem tad, kad tie rodas.

55 Iekšējā projekta pētniecības posmā uzņēmums nevar pierādīt, ka pastāv nemateriāls aktīvs, kas radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus. Tādēļ šos izdevumus atzīst par izdevumiem tad, kad tie rodas.

▼B

56 Pētniecības pasākumi ir, piemēram, šādi:

a) pasākumi, kas vērsti uz jaunu zināšanu iegūšanu;

b) pētniecības rezultātu vai citu zināšanu lietošanas veidu meklējumi, novērtējums un galīgā atlase;

c) materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu alternatīvu meklējumi un

d) jaunu vai uzlabotu materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu iespējamo alternatīvu formulēšana, izstrāde, novērtējums un galīgā atlase.

Attīstības posms

57 Nemateriālais aktīvs, kas radies attīstības (vai iekšēja projekta attīstības posma) rezultātā, jāatzīst tikai tad, ja uzņēmums var pierādīt visu minēto:

a) tehnisko pamatojumu, ka nemateriālo aktīvu iespējams pabeigt tā, lai tas būtu pieejams lietošanai vai pārdošanai;

b) savu nodomu pabeigt nemateriālo aktīvu un to lietot vai pārdot;

c) savu spēju lietot vai pārdot nemateriālo aktīvu;

d) to, kā nemateriālais aktīvs radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus. Cita starpā, uzņēmums var pierādīt tirgus nemateriālā aktīva produkcijas vai paša nemateriālā aktīva pastāvēšanu vai, ja tas paredzēts iekšējai lietošanai, – nemateriālā aktīva lietderību;

e) nemateriālā aktīva attīstības pabeigšanai un tā lietošanai vai pārdošanai pietiekamu tehnisko, finansiālo un citu resursu pieejamību;

f) savu spēju ticami novērtēt izdevumus, kas attiecināmi uz nemateriālo aktīvu tā attīstības laikā.

58 Iekšējā projekta attīstības posmā uzņēmums dažos gadījumos var identificēt nemateriālo aktīvu un pierādīt, ka šis aktīvs nesīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus. Tas ir tādēļ, ka projekta attīstības posms ir tālāka īstenošanas pakāpē nekā pētniecības posms.

59 Attīstības pasākumu piemēri ir šādi:

a) pirmsražošanas un pirmslietošanas prototipu un modeļu izstrāde, konstruēšana un testēšana;

b) ar jaunas tehnoloģijas izmantošanu saistītu darbarīku, iekārtu, veidņu un krāsu izstrāde;

c) pilotiekārtu, kuru lielums neatbilst saimnieciski pamatotai komerciālai ražošanai, izstrāde, konstruēšana un darbība; un

d) jaunu vai uzlabotu materiālu, iekārtu, produktu, procesu, sistēmu vai pakalpojumu izvēlētās alternatīvas izstrāde, konstruēšana un testēšana.

60 Lai pierādītu, kā nemateriālais aktīvs radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus, uzņēmums izvērtē no attiecīgā aktīva iegūstamos nākotnes saimnieciskos labumus, izmantojot 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* norādītos principus. Ja aktīvs dos saimnieciskos labumus tikai apvienojumā ar citiem aktīviem, uzņēmums piemēro 36. SGS naudu ienesošo vienību jēdzienu.

▼B

61 Resursu pieejamību nemateriālā aktīva pabeigšanai, lietošanai un labumu iegūšanai no tā var pierādīt, piemēram, ar uzņēmējdarbības plānu, kurā norādīti nepieciešamie tehniskie, finansiālie un citi resursi un uzņēmuma spēja šos resursus nodrošināt. Dažos gadījumos uzņēmums pierāda finansējuma pieejamību no ārienes, saņemot no aizdevēja apstiprinājumu, ka tas ir gatavs finansēt attiecīgo plānu.

62 Uzņēmuma izmaksu aprēķināšanas sistēmas bieži var ticami novērtēt izmaksas, kas saistītas ar nemateriālo aktīvu radīšanu uzņēmumā, piemēram, algu un cita veida izdevumus, kas rodas, nodrošinot autortiesības vai licences, vai izstrādājot datoru programmatūru.

63 Uzņēmumā radītus zīmolus, reklāmlapas, preses izdevumu nosaukumus, klientu sarakstus un pēc būtības līdzīgus posteņus nedrīkst atzīt par nemateriāliem aktīviem.

64 Izdevumus, kas saistīti ar uzņēmumā radītiem zīmoliem, reklāmlapām, preses izdevumu nosaukumiem, klientu sarakstiem un pēc būtības līdzīgiem posteņiem, nevar atšķirt no izmaksām, kas saistītas ar uzņēmuma attīstību kopumā. Tādēļ šos posteņus neatzīst par nemateriālajiem aktīviem.

Uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksas

65 Uzņēmumā iekšēji radītā nemateriālā aktīva izmaksas 24. punktā norādītajiem nolūkiem ir to izdevumu summa, kas radušies, sākot no dienas, kad attiecīgais nemateriālais aktīvs pirmo reizi atbilda 21., 22. un 57. punktā norādītajiem atzīšanas kritērijiem. 71. punktā aizliegts atzīt par aktīvu izmaksas, kas iepriekš bija atzītas izdevumos.

66 Iekšēji radīta nemateriāla aktīva izmaksas sastāv no visām tieši attiecināmām izmaksām, kas nepieciešamas aktīva radīšanai, ražošanai un sagatavošanai darbam, kā vadība iecerējusi. Tieši attiecināmas izmaksas ir, piemēram, ir šādas:

a) materiālu un pakalpojumu, kas izmantoti vai patērēti nemateriālā aktīva radīšanā, izmaksas;

b) darbinieku pabalstu izmaksas (kā noteikts 19. SGS), kas radušās no nemateriālā aktīva radīšanas;

c) maksa, lai reģistrētu juridiskās tiesības un

d) patentu un licenču, kas izmantotas nemateriālā aktīva radīšanai, amortizācija.

23. SGS nosaka kritērijus procentu atzīšanai par uzņēmumā radīta nemateriālā aktīva izmaksu sastāvdaļu.

67 Tālāk uzskaitīti izdevumi, kas nav uzņēmumā radītā nemateriālā aktīva izmaksu sastāvdaļas:

a) pārdošanas, administratīvie un citi vispārīgie pieskaitāmie izdevumi, ja vien šos izdevumus nevar tieši attiecināt uz aktīva sagatavošanu lietošanai;

b) identificētā neefektivitāte un sākotnējie pamatdarbības zaudējumi, kas radušies, pirms aktīvs ir sasniedzis plānotos darbības rezultātus, un

▼B

c) izdevumi, kas saistīti ar aktīva izmantošanai nepieciešamo darbinieku apmācību.

Piemērs, kas ilustrē 65. punktu

Uzņēmums attīsta jaunu ražošanas procesu. 20X5. gadā izdevumi bija VV 1 000 ([a]), no kuriem VV 900 bija radušies pirms 20X5. gada 1. decembra, bet VV 100 – laikā no 20X5. gada 1. decembra līdz 20X5. gada 31. decembrim. Uzņēmums var pierādīt, ka 20X5. gada 1. decembrī ražošanas process atbilda nemateriālā aktīva atzīšanas kritērijiem. Procesā ietvertās tehnoloģiskās kompetences atgūstamā summa (ieskaitot izejošās naudas plūsmas nākotnē, kas saistītas ar procesa pabeigšanu, pirms tas ir pieejams lietošanai) aplēsta kā VV 500.

20X5. gada beigās ražošanas procesu atzīst par nemateriālo aktīvu tā izmaksās VV 100 (izdevumi, kas radušies, sākot no dienas, kad tika izpildīti atzīšanas kritēriji, tas ir, 20X5. gada 1. decembra). Izdevumus VV 900, kas radušies pirms 20X5. gada 1. decembra, atzīst par izdevumiem, jo atzīšanas kritēriji nebija izpildīti līdz pat 20X5. gada 1. decembrim. Šie izdevumi neveido daļu no ►**M5** *finanšu stāvokļa pārskatā* ◄ *atzītajām ražošanas procesa izmaksām.*

20X6. gadā radušies izdevumi bija VV 2 000. 20X6. gada beigās procesā ietvertās tehnoloģiskās kompetences atgūstamā summa (ieskaitot izejošās naudas plūsmas nākotnē, kas saistītas ar procesa pabeigšanu, pirms tas ir pieejams lietošanai) aplēsta kā VV 1 900.

20X6. gada beigās ražošanas procesa izmaksas ir VV 2100 (Izdevumi VV 100, kas atzīti 20X5. gada beigās, pieskaitot izdevumus VV 2 000, kas atzīti 20X6. gadā). uzņēmums atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās VV 200, lai koriģētu procesa uzskaites vērtību pirms zaudējumiem no vērtības samazināšanās (VV 2 100) līdz tā atgūstamajai summai (VV 1 900). Šie zaudējumi no vērtības samazināšanās tiks apvērsti nākamajā periodā, ja tiks izpildītas 36. SGS noteiktās prasības attiecībā uz zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērsi.

([a]) Šajā standartā naudas daudzums ir norādīts "valūtas vienībās" (VV)

IZDEVUMU ATZĪŠANA

▼M12

68 Izdevumus par nemateriālu posteni par izdevumiem atzīst, kad tie rodas, izņemot, ja:

a) tie ir daļa no atzīšanas kritērijiem atbilstoša nemateriāla aktīva izmaksām (sk. 18.-67. punktu); vai

b) postenis tiek iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanā un to nevar atzīt par nemateriālu aktīvu. Šajā gadījumā tas ir daļa no summas, kas atzīta par nemateriālo vērtību iegādes datumā (sk. 3. SFPS).

▼M8

69 Dažos gadījumos rodas izdevumi, lai uzņēmumam nodrošinātu nākotnes saimnieciskos labumus, bet netiek iegādāts vai radīts nemateriālais aktīvs, kuru var atzīt. Ja tiek iegādātas preces, uzņēmums atzīst šādus tēriņus par izdevumiem, kad tas iegūst tiesības piekļūt šīm precēm. Ja tiek sniegti pakalpojumi, uzņēmums atzīst šādus tēriņus par izdevumiem, kad tas saņem pakalpojumus. Piemēram, izdevumi pētniecībai tiek atzīti par izdevumiem, kad tie rodas (skat. 54. punktu), ja vien tie netiek iegādāti kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksām. Citi piemēri izdevumiem, kurus atzīst par izdevumiem, kad tie rodas, ir šādi:

▼B

a) izdevumi, kas saistīti ar darbības uzsākšanas pasākumiem (darbības uzsākšanas izmaksas), ja vien šie izdevumi nav iekļauti pamatlīdzekļu posteņa izmaksās saskaņā ar 16. SGS; darbības uzsākšanas izmaksas var sastāvēt no dibināšanas izmaksām, piemēram, juridiskajām un sekretāra izmaksām, kas saistītas ar juridiskas personas dibināšanu, izdevumiem, kas saistīti ar jaunas ražotnes vai uzņēmuma atvēršanu (t. i., pirmsatvēršanas izmaksas) vai izdevumiem jaunu darbību uzsākšanai, vai jaunas produkcijas, vai procesa ieviešanai (t. i., pirmsieviešanas izmaksas);

b) izdevumi, kas saistīti ar apmācības pasākumiem;

▼M8

c) izdevumi par reklāmu un pārdošanas veicināšanas pasākumiem (ieskaitot preču pasūtīšanas katalogus);

▼B

d) izdevumi par uzņēmuma daļas vai visa uzņēmuma pārvietošanu vai reorganizēšanu.

▼M8

69A Uzņēmumam ir tiesības piekļūt precēm, ja tās ir uzņēmuma īpašumā. Tāpat tam ir tiesības piekļūt precēm, ja tās ir izstrādājis piegādātājs saskaņā ar piegādes līguma noteikumiem un uzņēmums var pieprasīt preču piegādi apmaiņā pret maksājumu. Pakalpojumi ir saņemti, kad tos sniedz pakalpojumu sniedzējs atbilstoši līgumam, saskaņā ar kuru tie tiek sniegti uzņēmumam, nevis tad, kad uzņēmums tos izmanto, lai sniegtu citu pakalpojumu, piemēram, reklāmu klientiem.

70 68. punkts neizslēdz priekšapmaksas atzīšanu par aktīvu, ja maksājums par precēm ir veikts, pirms uzņēmums iegādājas tiesības piekļūt šīm precēm. Tāpat 68. punkts neizslēdz priekšapmaksas atzīšanu par aktīvu, ja maksājums par pakalpojumiem ir veikts, pirms uzņēmums saņem šos pakalpojumus.

▼B

Iepriekšējie izdevumi, kurus nedrīkst atzīt par aktīvu

71 Izdevumus par nemateriālu posteni, kas sākotnēji bija atzīts kā izdevumi, vēlāk nedrīkst atzīt par nemateriāla aktīva izmaksu daļu.

▼B

NOVĒRTĒŠANA PĒC ATZĪŠANAS

72 Uzņēmumam par savu grāmatvedības politiku jāizvēlas vai nu 74. punktā aprakstītais izmaksu modelis, vai 75. punktā aprakstītais pārvērtēšanas modelis. Ja nemateriālais aktīvs ir uzskaitīts, izmantojot pārvērtēšanas modeli, visi citi aktīvi šajā grupā arī jāuzskaita, izmantojot to pašu modeli, ja vien šiem aktīviem nepastāv aktīvs tirgus.

73 Nemateriālo aktīvu grupa ir līdzīga veida aktīvu grupējums, kuriem ir līdzīgs pielietojums uzņēmuma darbībā. Nemateriālo aktīvu grupā ietilpstošos aktīvus pārvērtē vienlaicīgi, lai izvairītos no aktīvu pārvērtēšanas izlases veidā un tādu summu uzrādīšanas finanšu pārskatos, kas būtu dažādos datumos pastāvošu izmaksu un vērtību sajaukums.

Izmaksu modelis

74 Pēc sākotnējās atzīšanas nemateriālais aktīvs jāuzskaita tā izmaksās, atskaitot uzkrāto amortizāciju un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Pārvērtēšanas modelis

75 Pēc sākotnējās atzīšanas nemateriālais aktīvs jāuzskaita pārvērtētajā summā, kas ir tā patiesā vērtība pārvērtēšanas datumā, atskaitot turpmāko uzkrāto amortizāciju un turpmākos uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās. Lai veiktu pārvērtēšanu saskaņā ar šo standartu, patiesā vērtība jānosaka, ņemot vērā aktīvo tirgu. Pārvērtēšana jāveic tik regulāri, lai ►M5 pārskata perioda beigās ◄ aktīva uzskaites vērtība būtiski neatšķiras no tās patiesās vērtības.

76 Pārvērtēšanas modelis neatļauj:

a) pārvērtēt nemateriālos aktīvus, kas iepriekš nav atzīti par aktīviem vai

b) sākotnēji atzīt nemateriālos aktīvus citās summās nevis izmaksu summā.

77 Pārvērtēšanas modeli lieto pēc tam, kad aktīvs sākotnēji atzīts tā izmaksās. Taču, ja par aktīvu atzīst tikai daļu no nemateriālā aktīva izmaksām, jo šis aktīvs neatbilda atzīšanas kritērijiem līdz noteiktam brīdim procesā (sk. 65. punktu), pārvērtēšanas modeli var lietot uz visu aktīvu kopumā. Pārvērtēšanas modeli var arī lietot tādam nemateriālajam aktīvam, kas ir saņemts valsts dotācijas veidā un atzīts nominālajā summā (sk. 44. punktu).

78 Situācija, kad nemateriālam aktīvam pastāvētu aktīvs tirgus ar 8. punktā minētajām iezīmēm, ir neparasta, lai gan tā var notikt. Piemēram, dažās jurisdikcijās var pastāvēt aktīvs tirgus brīvi nodomām taksometra licencēm, zvejas licencēm vai ražošanas kvotām. Taču nevar pastāvēt aktīvs tirgus zīmoliem, laikrakstu reklāmlapām, mūzikas un filmu izdošanas tiesībām, patentiem un preču zīmēm, jo ikviens šāds aktīvs ir unikāls. Turklāt, lai gan nemateriālie aktīvi tiek pirkti un pārdoti, līgumi tiek pārrunāti starp atsevišķiem pircējiem un pārdevējiem, un šie darījumi notiek samērā reti. Šo iemeslu dēļ cena, kas samaksāta par vienu aktīvu, nevar sniegt pietiekamus pierādījumus par cita aktīva patieso vērtību. Visbeidzot – cenas bieži vien nav pieejamas sabiedrībai.

▼B

79 Pārvērtēšanas biežums ir atkarīgs no pārvērtējamo nemateriālo aktīvu patiesās vērtības nepastāvības. Ja pārvērtēta aktīva patiesā vērtība būtiski atšķiras no tā uzskaites vērtības, nepieciešama turpmāka pārvērtēšana. Dažiem nemateriālajiem aktīviem iespējamas nozīmīgas un nepastāvīgas patiesās vērtības izmaiņas, kas nozīmē, ka nepieciešama ikgadēja pārvērtēšana. Šādas biežas pārvērtēšanas nav nepieciešamas tādiem nemateriālajiem aktīviem, kam vērojamas tikai nenozīmīgas patiesās vērtības izmaiņas.

80 Ja nemateriālo aktīvu pārvērtē, uzkrāto amortizāciju pārvērtēšanas datumā:

a) pārveido proporcionāli aktīva bruto uzskaites vērtības izmaiņām tā, lai aktīva uzskaites vērtība pēc pārvērtēšanas būtu vienāda ar tā pārvērtēto summu; vai

b) atskaita no aktīva bruto uzskaites vērtības, un neto summu pārveido līdz aktīva pārvērtētajai summai.

81 Ja kādu nemateriālo aktīvu pārvērtēto nemateriālo aktīvu grupā nevar pārvērtēt, jo šim aktīvam nepastāv aktīvs tirgus, aktīvs jāuzskaita tā izmaksās, atskaitot uzkrāto amortizāciju un zaudējumus no vērtības samazināšanās.

82 Ja pārvērtēta nemateriālā aktīva patieso vērtību vairs nevar noteikt, ņemot vērā aktīvo tirgu, par šā aktīva uzskaites vērtību uzskata tā pārvērtēto summu pēdējās pārvērtēšanas ar atsauci uz aktīvo tirgu, datumā, atskaitot turpmāko uzkrāto amortizāciju un turpmākos uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās.

83 Tas, ka pārvērtētam nemateriālam aktīvam vairs nepastāv aktīvs tirgus, var norādīt uz to, ka šā aktīva vērtība var būt samazinājusies un ka tas ir jāpārbauda saskaņā ar 36. SGS.

84 Ja aktīva patieso vērtību var noteikt ar atsauci uz aktīvo tirgu turpmākā novērtējuma datumā, sākot no šā datuma, piemēro pārvērtēšanas modeli.

►M5 85 Ja nemateriāla aktīva uzskaites vērtība pārvērtēšanas rezultātā palielinās, šo palielinājumu jāatzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos un jāuzkrāj pašu kapitālā ar nosaukumu "pārvērtēšanas rezerve". Tomēr ◄ palielinājums ir jāatzīst peļņā vai zaudējumos apmērā, par kādu tas apvērš tā paša aktīva pārvērtēšanas samazinājumu, kas iepriekš atzīts peļņā vai zaudējumos.

86 Ja nemateriāla aktīva uzskaites vērtība pārvērtēšanas rezultātā samazinās, samazinājums jāatzīst peļņā vai zaudējumos. ►M5 Tomēr samazinājumu jāatzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos tādā apmērā, cik liels ir konkrētā aktīva pārvērtēšanas pārsnieguma atlikums. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos atzītais samazinājums samazina summu, kas uzkrāta pašu kapitālā ar nosaukumu "Pārvērtēšanas pārsniegums". ◄

▼B

87 Uzkrāto pārvērtēšanas rezervi, kas iekļauta pašu kapitālā, var tieši pārnest uz nesadalīto peļņu, kad šo rezervi realizē. Visu rezervi var realizēt, norakstot vai atsavinot aktīvu. Tomēr dažus pārsniegumus var pārvietot aktīva izmantošanas laikā; šādā gadījumā pārvietotā pārsnieguma summa būs starpība starp amortizāciju, kas balstīts uz aktīva pārvērtēto uzskaites vērtību, un amortizāciju, kas balstīta uz aktīva sākotnējo izmaksu. Pārnešanu no pārvērtēšanas rezerves uz nesadalīto peļņu neveic caur ►M5 peļņu vai zaudējumiem ◄.

LIETDERĪGĀS LIETOŠANAS LAIKS

88 Uzņēmumam jānovērtē, vai nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir noteikts vai nenoteikts un, ja noteikts, tad jānovērtē lietderīgā lietošanas laika ilgums, ražošanas vai to veidojošu līdzīgu vienību skaits. Uzņēmumam jāuzskata, ka nemateriālajam aktīvam ir nenoteikts lietderīgās lietošanas laiks, ja, balstoties uz visu atbilstošo faktoru analīzi, nav paredzams ierobežojums periodam, kurā aktīvam tiek paredzēts uzņēmumam radīt ienākošās neto naudas plūsmas.

89 Nemateriāla aktīva uzskaite balstās uz tā lietderīgās lietošanas laiku. Nemateriālo aktīvu ar ierobežotu lietderīgās lietošanas laiku amortizē (sk. 97.–106. punktu), un nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietderīgās lietošanas laiku neamortizē (sk. 107.–110. punktu). Ilustratīvie piemēri, kas pievienoti šim standartam, ilustrē lietderīgā lietošanas laika noteikšanu dažādiem nemateriāliem aktīviem un turpmāko aprēķinu šiem aktīviem, balstoties uz lietderīgā lietošanas laika noteikšanu.

90 Nosakot nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiku, jāņem vērā daudzi faktori, to skaitā:

a) kā uzņēmums paredzējis aktīvu lietot un vai aktīvu varētu efektīvi pārvaldīt cita vadītāju komanda;

b) aktīva tipiskie produkta dzīves cikli un publiskā informācija par līdzīgā veidā lietotu līdzīgu aktīvu lietderīgās lietošanas laika aplēsēm;

c) tehniskā, tehnoloģiskā, komerciālā vai cita veida novecošana;

d) tās nozares stabilitāte, kurā darbojas attiecīgais aktīvs, un izmaiņas tirgus pieprasījumā pēc precēm vai pakalpojumiem, kas izriet no attiecīgā aktīva;

e) konkurentu vai potenciālo konkurentu paredzamā rīcība;

f) uzturēšanas izdevumu apjoms, kas nepieciešams, lai iegūtu paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus no aktīva, un uzņēmuma spēja un nodoms sasniegt šo apjomu;

g) periods, kādā pastāv kontrole pār aktīvu, un juridiskie vai līdzīgi ierobežojumi aktīva lietošanai, piemēram, ar to saistītās nomas termiņa beigas; un

h) vai aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir atkarīgs no citu uzņēmuma aktīvu lietderīgās lietošanas laika.

▼B

91 Termins “nenoteikts” nenozīmē “neierobežots”. Nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks atspoguļo tikai to nākotnes uzturēšanas izdevumu līmeni, kas nepieciešams, lai uzturētu aktīva atbilstību darbības standartam, kas novērtēts aktīva lietderīgās lietošanas laika noteikšanas laikā, un uzņēmuma spēju un nodomu sasniegt šādu līmeni. Secinājumam, ka nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir nenoteikts, nevajadzētu būt atkarīgam no plānotajiem nākotnes izdevumiem, kuri pārsniedz tos, kas nepieciešami, lai uzturētu aktīva atbilstīgu tā darbības standartam.

92 Ņemot vērā straujo tehnoloģijas attīstību, datoru programmatūra un daudzi citi nemateriālie aktīvi ir jutīgi pret tehnoloģisko novecošanos. Tādēļ paredzams, ka to lietderīgās lietošanas laiks būs īss.

93 Nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks var būt ļoti ilgs vai pat nenoteikts. Zināmas nenoteiktības dēļ ir attaisnojama nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laika aplēses veikšana pēc piesardzības principa, bet tas neattaisno nereāli īsa lietderīgās lietošanas laika izvēlēšanos.

▼M12

94. Tāda nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiks, kas rodas no līgumiskām vai citām juridiskām tiesībām, nepārsniedz līgumisko vai citu juridisko tiesību termiņu, bet var būt īsāks atkarībā no perioda, kurā uzņēmums plāno izmantot konkrēto aktīvu. Ja līgumiskās vai citas juridiskās tiesības ir nodotas uz ierobežotu termiņu, kuru var atjaunot, atjaunošanas periodu(s) nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laikā ietver tikai tad, ja ir pierādījumi, kas pamato atjaunošanu bez nozīmīgām izmaksām. Atpirktu tiesību, kas atzītas kā nemateriāls aktīvs uzņēmējdarbības apvienošanā, lietderīgais lietošanas laiks ir atlikušais līguma darbības periods, kurā šīs tiesības ir piešķirtas, un neietver atjaunošanas periodus.

▼B

95 Var pastāvēt gan saimnieciski, gan juridiski faktori, kas ietekmē nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiku. Ekonomiskie faktori nosaka periodu, kurā uzņēmums saņems nākotnes saimnieciskos labumus. Juridiskie faktori var ierobežot periodu, kurā uzņēmums kontrolē piekļūšanu šiem labumiem. Lietderīgās lietošanas laiks ir īsākais no periodiem, ko nosaka šie faktori.

96 Šādu faktoru esamība norāda, ka uzņēmums būtu spējīgs atjaunot līgumā noteiktās vai citas juridiskās tiesības bez nozīmīgām izmaksām:

a) ir pierādījumi, iespējams, pamatojoties uz pieredzi, ka līgumā noteiktās vai citas juridiskās tiesības tiks atjaunotas. Ja atjaunošana ir iespējama pēc trešās personas piekrišanas, tas ietver pierādījumus, ka trešā persona dos savu piekrišanu;

b) ir pierādījumi, ka tiks izpildīti nepieciešamie nosacījumi, lai notiktu atjaunošana, un

c) atjaunošanas izmaksas uzņēmumam nav nozīmīgas, ja salīdzina ar paredzamo nākotnes saimniecisko labumu ieplūdi uzņēmumā pēc atjaunošanas.

Ja atjaunošanas izmaksas ir nozīmīgas, salīdzinot ar paredzamo nākotnes saimniecisko labumu ieplūdi uzņēmumā pēc atjaunošanas, “atjaunošanas” izmaksas būtībā nozīmē izmaksas, lai iegādātos jaunu nemateriālo aktīvu atjaunošanas datumā.

▼B

NEMATERIĀLIE AKTĪVI AR IEROBEŽOTU LIETDERĪGĀS LIETOŠANAS LAIKU

Amortizācijas periods un amortizācijas metode

97 Nemateriālā aktīva ar ierobežotu lietderīgās lietošanas laiku amortizējamā summa sistemātiski jāsadala tā lietderīgās lietošanas laikā. Aktīva amortizācija jāsāk tad, kad aktīvu ir iespējams izmantot, t. i., kad tas ir vietā un stāvoklī, kas tam nepieciešams, lai darbotos saskaņā ar vadības iecerēm. Amortizācija beidzas agrākajā datumā, kad aktīvs tiek klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ietverts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS vai datumā, kad aktīvu pārtraukts atzīt. Izmantotajai amortizācijas metodei jāatspoguļo veids, kā uzņēmums patērēs aktīva paredzamos nākotnes saimnieciskos labumus. Ja šo modeli nevar ticami noteikt, jālieto lineārā metode. Amortizācijas izmaksas par katru periodu jāatzīst peļņā vai zaudējumos, ja vien šis vai kāds cits standarts nepieļauj vai nenosaka, ka tās jāiekļauj cita aktīva uzskaites vērtībā.

▼M8

98 Lai sistemātiski sadalītu aktīva amortizējamo summu tā lietderīgās lietošanas laikā, var lietot dažādas amortizācijas metodes. Šīs metodes ir lineārā metode, degresīvā metode un ražošanas vienību metode. Izmantoto metodi izvēlas, balstoties uz aktīvā ietverto nākotnē prognozēto saimniecisko labumu patēriņa modeli, un to konsekventi piemēro no perioda uz periodu, ja vien nav kādas izmaiņas gaidāmajā šo nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modelī.

▼B

99 Amortizāciju parasti uzskaita peļņā vai zaudējumos. Tomēr dažreiz nākotnes saimnieciskie labumi, kas ietverti aktīvā, tiek izmantoti citu aktīvu ražošanā. Tādā gadījumā amortizācijas izmaksas veido daļu no cita aktīva izmaksām, un tās iekļauj tā uzskaites vērtībā. Piemēram, ražošanas procesā izmantoto nemateriālo aktīvu amortizāciju iekļauj krājumu uzskaites vērtībā (sk. 2. SGS *Krājumi*).

Atlikusī vērtība

100 Jāpieņem, ka nemateriālā aktīva atlikusī vērtība ir nulle, ja vien:

a) nepastāv trešās personas apņemšanās iegādāties aktīvu tā lietderīgās lietošanas laika beigās vai

b) aktīvam nepastāv aktīvs tirgus un:

i) atlikušo vērtību var noteikt, ņemot vērā šo tirgu; un

ii) ir ticams, ka šis tirgus pastāvēs aktīva lietderīgās lietošanas laika beigās.

101 Aktīva amortizējamo summu nosaka pēc tā atlikušās vērtības atskaitīšanas. Ja atlikusī vērtība nav nulle, tas nozīmē, ka uzņēmums paredz atsavināt nemateriālo aktīvu pirms tā saimnieciskas izmantošanas laika beigām.

▼B

102 Aktīva atlikuma vērtības aplēse balstās uz summu, kas atgūstama no atsavināšanas, izmantojot esošās cenas aplēses datumā, lai pārdotu līdzīgu aktīvu, kas sasniedzis savas lietderīgās lietošanas laika beigas un darbojies līdzīgos apstākļos, kādos tiks lietots aktīvs. Atlikušo vērtību pārskata vismaz katra finanšu gada beigās. Izmaiņu aktīva atlikušajā vērtībā uzskaita kā grāmatvedības aplēses izmaiņu saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*.

103 Nemateriālā aktīva atlikusī vērtība var palielināties līdz summai, kas līdzvērtīga vai lielāka par aktīva uzskaites vērtību. Ja tas tā ir, aktīva amortizācijas izmaksas ir nulle, ja vien, un kamēr tā atlikusī vērtība turpmāk nesamazinās līdz summai, kas mazāka par aktīva uzskaites vērtību.

Amortizācijas perioda un amortizācijas metodes pārskatīšana

104 Amortizācijas periods un amortizācijas metode nemateriālam aktīvam ar ierobežotu lietderīgās lietošanas laiku jāpārskata vismaz katra finanšu gada beigās. Ja aktīva paredzamais lietderīgās lietošanas laiks atšķiras no iepriekšējām aplēsēm, attiecīgi jāmaina arī amortizācijas periods. Ja ir ievērojami mainījies paredzamais aktīvā iekļauto nākotnes saimniecisko labumu patēriņa modelis, lai atspoguļotu mainīto modeli, jāmaina amortizācijas metode. Saskaņā ar 8. SGS šādas izmaiņas jāuzskata par grāmatvedības aplēšu izmaiņām.

105 Nemateriālā aktīva lietošanas laikā var kļūt skaidri redzams, ka tā lietderīgās lietošanas laika aplēse ir nepareiza. Piemēram, zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšana var norādīt, ka jāmaina amortizācijas periods.

106 Laika gaitā var mainīties to nākotnes saimniecisko labumu modelis, kuri, paredzams, ieplūdīs uzņēmumā no nemateriālā aktīva. Piemēram, var kļūt skaidri redzams, ka lietojama nevis lineārā metode, bet gan degresīvā amortizācijas metode. Vēl viens piemērs ir gadījums, kad licenču doto tiesību izmantošana tiek atlikta, kamēr risinās ar kādu citu uzņēmējdarbības plāna sastāvdaļu saistīts process. Tādā gadījumā no aktīva plūstošos saimnieciskos labumus nevar saņemt līdz turpmākajiem periodiem.

NEMATERIĀLIE AKTĪVI AR NENOTEIKTU LIETDERĪGĀS LIETOŠANAS LAIKU

107 Nemateriālais aktīvs ar nenoteiktu lietderīgās lietošanas laiku nav jāamortizē.

108 Saskaņā ar 36. SGS uzņēmumam tiek pieprasīts pārbaudīt, vai nemateriālā aktīva ar nenoteiktu lietderīgās lietošanas laiku vērtība nav samazinājusies, salīdzinot tā atgūstamo summu ar tā uzskaites vērtību:

a) reizi gadā; un

b) kad vien ir norāde, ka nemateriālais aktīvs var būt samazinājies.

▼B

Lietderīgās lietošanas laika pārskatīšana

109 Nemateriālā aktīva, kas nav ticis amortizēts, lietderīgās lietošanas laiks jāpārskata katrā periodā, lai noteiktu, vai notikumi un apstākļi joprojām atbalsta nenoteiktu lietderīgās lietošanas laika novērtējumu konkrētā aktīva. Ja tie neatbalsta, izmaiņas lietderīgās lietošanas laika vērtējumā no nenoteikta uz noteiktu jāuzskaita kā izmaiņas grāmatvedības aplēsē saskaņā ar 8. SGS.

110 Saskaņā ar 36. SGS nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laika pārskatīšana no nenoteikta uz noteiktu ir rādītājs, ka iespējama aktīva vērtības samazināšanās. Rezultātā uzņēmums pārbauda, vai aktīva vērtība nav samazinājusies, salīdzinot tā atgūstamo summu, kas noteikta saskaņā ar 36. SGS, ar tā uzskaites summu un, atzīstot jebkuru uzskaites summas pārsniegumu pār atgūstamo summu kā zaudējumus no vērtības samazināšanās.

UZSKAITES VĒRTĪBAS ATGŪSTAMĪBA – ZAUDĒJUMI NO VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS

111 Lai noteiktu, vai nemateriālā aktīva vērtība nav samazinājusies, uzņēmums piemēro 36. SGS. Šis standarts izskaidro, kā uzņēmums pārskata savu aktīvu uzskaites vērtību, kā tas nosaka aktīva atgūstamo summu un kad tas atzīst vai apvērš zaudējumu no vērtības samazināšanās atzīšanas.

NORAKSTĪŠANA UN ATSAVINĀŠANA

112 Nemateriālu aktīvu pārtrauc atzīt:

a) to atsavinot, vai

b) gadījumā, kad no aktīva lietošanas vai atsavināšanas nav gaidāmi nākotnes saimnieciskie labumi.

113 Ieguvumu vai zaudējumu, kas radies, pārtraucot atzīt nemateriālu aktīvu, nosaka kā starpību starp neto atsavināšanas ieņēmumiem, ja tādi ir, un aktīva uzskaites vērtību. Tas tiek atpazīts ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ periodā, kad tiek pārtraukta aktīva atzīšana (ja vien 17. SGS nav prasīts rīkoties citādi, aktīvu pārdodot vai atdodot atpakaļ nomā). Ieguvumus neklasificē kā ieņēmumus.

114 Nemateriāla aktīva atsavināšana var notikt dažādos veidos (piemēram, pārdodot, noslēdzot finanšu nomu vai ziedojuma veidā). Nosakot tāda aktīva atsavināšanas datumu, uzņēmums piemēro 18. SGS *Ieņēmumi* kritērijus no preču pārdošanas iegūto ieņēmumu atzīšanai. 17. SGS piemēro atsavināšanai, tos pārdodot ar saņemšanu atpakaļ nomā.

115 Ja saskaņā ar atzīšanas principu uzņēmums 21. punktā atzīst aktīva uzskaites vērtībā nemateriāla aktīva daļas aizvietošanas izmaksas, tad tas izslēdz aizvietotās daļas uzskaites vērtību. Ja uzņēmumam nav iespējams noteikt aizvietotās daļas uzskaites vērtību, tas var izmantot aizvietošanas izmaksas kā indikatoru, lai noteiktu, kādas aizvietotās daļas izmaksas bija laikā, kad tā tika iegādāta vai radīta uzņēmumā.

▼M12

115A Uzņēmējdarbības apvienošanā atpirktu tiesību gadījumā, ja tiesības vēlāk atkārtoti emitē (pārdod) trešajai pusei, atbilstošo uzskaites vērtību, ja tāda ir, izmanto atkārtotas emitēšanas guvuma vai zaudējumu noteikšanai.

▼B

116 Atlīdzību, kas jāsaņem, atsavinot nemateriālu aktīvu, sākotnēji atzīst tā patiesajā vērtībā. Ja maksājumu par nemateriālo aktīvu atliek, saņemto atlīdzību sākotnēji atzīst kā ekvivalentu cenai ar tūlītēju samaksu. Starpību starp nominālo atlīdzības summu un ekvivalentu cenai ar tūlītēju samaksu atzīst kā procentu ieņēmumus saskaņā ar 18. SGS, kas atspoguļo faktisko peļņu par saņemamo summu.

117 Nemateriālā aktīva ar lietderīgās lietošanas laika termiņu amortizācija nebeidzas brīdī, kad nemateriālais aktīvs vairs netiek izmantots, izņemot gadījumus, ja aktīvs ir pilnīgi nolietots vai klasificēts kā turēts pārdošanai (vai iekļauts atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Vispārēji norādījumi

118 Par katru nemateriālo aktīvu grupu, atsevišķi izdalot uzņēmumā iekšēji radītos nemateriālos aktīvus un citus nemateriālos aktīvus, jāatklāj šāda informācija:

a) vai lietderīgās lietošanas laiki ir nenoteikti vai noteikti, un, ja noteikti, tad izmantotie lietderīgās lietošanas laiki vai amortizācijas likmes;

b) amortizācijas metodes, kas izmantotas nemateriāliem aktīviem ar noteiktu lietderīgās lietošanas laiku;

c) bruto uzskaites vērtība un jebkura uzkrātā amortizācija (kas apvienota ar uzkrātajiem zaudējumiem no vērtības samazināšanās) perioda sākumā un beigās;

d) ►M5 apvienotā ienākumu pārskata ◄ postenis(-ņi), kurā iekļauta nemateriālo aktīvu amortizācija;

e) uzskaites vērtības saskaņošana perioda sākumā un beigās, norādot:

i) papildinājumus, atsevišķi norādot tos, kas radušies iekšējās attīstības rezultātā, tos, kas iegādāti atsevišķi un tos, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanā;

ii) aktīvus, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;

iii) palielinājumus vai samazinājumus attiecīgajā periodā pārvērtēšanas rezultātā saskaņā ar 75., 85. un 86. punktu un zaudējumus no vērtības samazināšanās, kuri atzīti vai apvērsti ►M5 citos peļņas vai zaudējumu aprēkinā neatspoguļotajos ienākumos ◄ saskaņā ar 36. SGS (ja tādi ir);

iv) vērtības samazināšanās, kas atzīta peļņā vai zaudējumos saskaņā ar 36. SGS (ja tāda ir);

v) vērtības samazināšanās, kas apvērsta peļņā vai zaudējumos saskaņā ar 36. SGS (ja tāda ir);

vi) attiecīgajā periodā atzīto amortizāciju;

▼B

vii) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārrēķinot finanšu pārskatus uzrādīšanas valūtā, ieskaitot ārvalstu darbības pārrēķināšanu uzņēmuma uzrādīšanas valūtā, un

viii) citas uzskaites vērtības izmaiņas attiecīgajā periodā.

119 Nemateriālo aktīvu grupa ir līdzīga veida aktīvu grupējums, kuriem ir līdzīgs pielietojums uzņēmuma darbībā. Atsevišķas grupas var būt, piemēram:

a) zīmolvārdi;

b) reklāmlapas un preses izdevumu nosaukumi;

c) datoru programmatūra;

d) licences un franšīzes;

e) autortiesības, patenti un citas rūpnieciskā īpašuma tiesības, apkalpošanas un pārvaldīšanas tiesības;

f) receptes, formulas, modeļi, izstrādes un prototipi; un

g) nemateriālie aktīvi izstrādes stadijā.

Iepriekš minētās grupas sadala (apvieno) mazākās (lielākās) grupās, ja tādēļ iespējams sniegt atbilstīgāku informāciju finanšu pārskatu lietotājiem.

120 Papildus 118. punkta e) apakšpunkta iii)–v) daļā pieprasītajai informācijai, uzņēmums saskaņā ar 36. SGS atklāj informāciju par nemateriālo aktīvu vērtības samazināšanos.

121 8. SGS pieprasa uzņēmumam atklāt grāmatvedības aplēses, kurai ir būtiska ietekme pārskata periodā vai no kuras gaidāma būtiska ietekme nākamajos periodos, izmaiņas, raksturu un summu. Šādai informācijas atklāšanai pamatā var būt izmaiņas:

a) nemateriāla aktīva lietderīgā lietošana laika novērtējumā;

b) amortizācijas metodē vai

c) atlikušajās vērtībās.

122 Uzņēmumam arī jāatklāj:

a) nemateriālais aktīvs, kas novērtēts, ka tam ir nenoteikts lietderīgās lietošanas laiks, attiecīgā aktīva uzskaites vērtība un iemesli, kas atbalsta nenoteikta lietderīgās lietošanas laika novērtējumu. Minot šos iemeslus, uzņēmumam jāraksturo faktors(-i), kuriem ir bijusi nozīmīga loma attiecīgā aktīva nenoteiktā lietderīgās lietošanas laika noteikšanā;

b) jebkura atsevišķa nemateriālā aktīva, kas ir būtisks uzņēmuma finanšu pārskatiem, apraksts, uzskaites vērtība un atlikušais amortizācijas periods;

c) nemateriāliem aktīviem, kas iegādāti valsts dotācijas veidā un sākotnēji atzīti patiesajā vērtībā (sk. 44. punktu):

i) patiesā vērtība, kura sākotnēji atzīta šiem aktīviem;

▼B

ii) to uzskaites vērtība, un

iii) vai tie ir novērtēti pēc atzīšanas saskaņā ar izmaksu modeli vai pārvērtēšanas modeli.

d) tādu nemateriālo aktīvu, kuru īpašuma tiesības ir ierobežotas, esamība un uzskaites vērtība, un tādu nemateriālo aktīvu, kas ir ieķīlāti kā saistību nodrošinājums, uzskaites vērtība;

e) līgumā noteiktā apņemšanās summa nemateriālo aktīvu iegādei.

123 Kad uzņēmums raksturo faktoru(-us), kam ir bijusi nozīmīga loma, nosakot, ka nemateriālā aktīva lietderīgās lietošanas laiks ir nenoteikts, uzņēmums apsver faktorus, kas uzskaitīti 90. punktā.

Nemateriālie aktīvi, kas novērtēti pēc atzīšanas, izmantojot pārvērtēšanas modeli.

124 Ja nemateriālie aktīvi ir uzskaitīti pārvērtētajās summās, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:

a) katrai nemateriālo aktīvu grupai:

i) pārvērtēšanas faktiskais datums;

ii) pārvērtēto nemateriālo aktīvu uzskaites vērtības un

iii) uzskaites vērtība, kas būtu atzīta, ja pārvērtēto nemateriālo aktīvu grupa būtu novērtēta pēc atzīšanas, izmantojot 74. punktā noteikto izmaksu modeli.

b) pārvērtēšanas rezerves summa, kas attiecas uz nemateriālajiem aktīviem perioda sākumā un beigās, norādot izmaiņas attiecīgajā periodā un jebkādus ierobežojumus attiecībā uz atlikuma sadalīšanu akcionāriem, un

c) metodes un svarīgi pieņēmumi, kurus piemēro, aplēšot aktīvu patieso vērtību.

125 Atklājot informāciju, var būt nepieciešams apvienot pārvērtēto aktīvu grupas lielākās grupās. Taču grupas neapvieno tādā gadījumā, ja tādejādi veidotos nemateriālo aktīvu grupas apvienojums, kas ietvertu summas, kas novērtētas gan saskaņā ar izmaksu modeli, gan pārvērtēšanas modeli.

Pētniecības un attīstības izdevumi

126 Uzņēmumam jāatklāj pētniecības un attīstības izdevumu kopsumma, kas atzīta par izdevumiem attiecīgajā periodā.

127 Pētniecības un attīstības izdevumi ietver visus izdevumus, kurus var attiecināt uz pētniecības vai attīstības darbību (sk. 66. un 67. punktu, kur sniegti norādījumi par izdevumu veidu, kas ietverami saskaņā ar 126. punktā noteikto informācijas atklāšanas prasību).

Cita informācija

128 Uzņēmumam ieteicams, bet tam netiek prasīts, atklāt šādu informāciju:

a) jebkura vēl joprojām lietošanā esoša pilnībā amortizēta nemateriālā aktīva apraksts un

▼B

b) tādu nozīmīgu nemateriālo aktīvu īss apraksts, kurus uzņēmums kontrolē, bet kuri netiek atzīti par aktīviem tādēļ, ka tie neatbilst šajā standartā izklāstītajiem atzīšanas kritērijiem vai tādēļ, ka tie ir iegādāti vai radīti, pirms 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* versija, kas publicēta 1998. gadā, stājās spēkā.

PĀREJAS NOTEIKUMI UN SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

▼M12

_____

130 Uzņēmums piemēro šo standartu:

▼B

a) nemateriālo aktīvu uzskaitei, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras līguma datums ir 2004. gada 31. marts vai vēlāk, un

b) visu citu nemateriālo aktīvu uzskaitei, perspektīvi no pirmā ikgadējā perioda, kas sākas 2004. gada 31. marta vai vēlāk. Tādējādi uzņēmumam nav jākoriģē nemateriālo aktīvu uzskaites vērtība, kas atzīta attiecīgajā datumā. Tomēr uzņēmumam attiecīgajā datumā šis standarts jāpiemēro, lai atkārtoti novērtētu attiecīgo nemateriālo aktīvu lietderīgās lietošanas laiku. Ja atkārtotas novērtēšanas rezultātā uzņēmums maina savu novērtējumu par nemateriāla aktīva lietderīgās lietošanas laiku, attiecīgā izmaiņa jāuzskaita kā izmaiņa grāmatvedības aplēsē saskaņā ar 8. SGS.

130A Uzņēmums šos grozījumus piemēro 2. punktam ar pārskata gadu, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ja uzņēmums 6. SFPS piemēro agrākam periodam, šie grozījumi jāpiemēro arī šim agrākajam periodam.

▼M5

130B 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir mainīts 85., 86. un 118.(e)(iii) punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M22

130C Ar 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) grozīts 12., 33.-35., 68., 69., 94. un 130. punkts, dzēsts 38. un 129. punkts un pievienots 115.A punkts. Ar dokumentu *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2009. gada aprīlī, grozīti 36. un 37. punkti. Uzņēmums perspektīvi piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Tādēļ iepriekšējos uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumos atzītās nemateriālo aktīvu un nemateriālās vērtības summas nekoriģē. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārskatīts 2008. gadā) agrākam periodam, grozījumi jāpiemēro arī attiecīgajam agrākajam periodam un šis fakts jāatklāj.

▼M8

130D Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 69., 70. un 98. punkts, kā arī pievienots 69.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M22

130E Ar dokumentu *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2009. gada aprīlī, tika grozīti 40. un 41. punkti. Uzņēmums piemēro šos grozījumus perspektīvi pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai vēlāk. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼B

Līdzīgu aktīvu apmaiņa

131 129. punkta un 130. punkta b) apakšpunkta prasība šo standartu piemērot perspektīvi nozīmē, ka, ja aktīvu apmaiņa tika novērtēta pirms šā standarta spēkā stāšanās datuma, balstoties uz atdotā aktīva uzskaites vērtību, uzņēmums nepārveido iegādātā aktīva uzskaites vērtību, lai atspoguļotu tā patieso vērtību iegādes datumā.

Agrā piemērošana

132 Uzņēmumiem, uz kuriem attiecas 130. punkts, ieteicams piemērot šī standarta noteikumus pirms 130. punktā noteiktajiem spēkā stāšanās datumiem. Tomēr, ja uzņēmums piemēro šo standartu pirms šiem spēkā stāšanās datumiem, tam vienlaicīgi arī jāpiemēro 3. SFPS un 36. SGS (pārstrādāts 2004. gadā).

38. SGS ATSAUKŠANA (PUBLICĒTS 1998. GADĀ)

133 Šis standarts aizstāj 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (publicēts 1998. gadā).

▼B

39. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana

MĒRĶIS

1 Šā standarta mērķis ir noteikt principus finanšu aktīvu, finanšu saistību un atsevišķu nefinanšu posteņu pirkšanas vai pārdošanas līgumu atzīšanai un novērtēšanai. Ar finanšu instrumentiem saistītās informācijas sniegšanas prasības ir izklāstītas 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*. Ar finanšu instrumentiem saistītās informācijas atklāšanas prasības ir izklāstītas 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*.

DARBĪBAS JOMA

2 Šo standartu piemēro visi uzņēmumi visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:

a) tās līdzdalības meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos, kuras uzskaita saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*, 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite* vai 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*. Tomēr uzņēmumiem šis standarts jāpiemēro daļām meitasuzņēmumos, saistītajos vai kopuzņēmumos, kuru uzskaite saskaņā ar 27., 28. vai 31. SGS tiek vesta pēc šā standarta. Uzņēmumi šo standartu piemēro arī ieguldījumiem, kuri atvasināti no daļām meitasuzņēmumos, saistītajos vai kopuzņēmumos, izņemot, ja atvasinātās daļas ir definējamas kā uzņēmuma kapitāla instruments saskaņā ar 32. SGS;

b) nomas darījumu tiesības un saistības, uz kurām attiecas 17. SGS *Noma*. Tomēr:

i) attiecībā uz iznomātāja ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzītiem nomas debitoriem, ir jāveic to izgrāmatošanas un vērtības samazināšanas uzkrājumi, kā paredzēts standartā (sk. 15.–37., 58., 59., 63.–65. punktu un A pielikuma AG36.–AG52. un AG84.–AG93. punktu);

ii) attiecībā uz nomnieka ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzītiem finanšu nomas kreditoriem, ir jāveic izgrāmatošanas uzkrājumi, kā paredzēts standartā (sk. 39.–42. punktu un A pielikuma AG57.–AG63. punktu); un

iii) attiecībā uz nomas darījumos iegultiem atvasinājumiem, ir jāveic uzkrājumi, kā paredzēts standartā (sk. 10.–13. punktu un A pielikuma AG27.–AG33. punktu);

c) darba devēja tiesības un saistības saskaņā ar darbiniekiem paredzamajām atvieglojumu programmām, kurām jāpiemēro 19. SGS *Darbinieku pabalsti*;

▼M6

d) uzņēmuma emitētos finanšu instrumentus, kuri atbilst 32. SGS noteiktajai pašu kapitāla instrumenta definīcijai (ieskaitot iespējas līgumus un garantijas) vai kuri saskaņā ar 32. SGS 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktu ir jāklasificē par pašu kapitāla instrumentiem. Tomēr šādu pašu kapitāla instrumentu turētājs šo standartu piemēro tādiem instrumentiem, ja vien tie neatbilst a) apakšpunktā iepriekš minētajiem izņēmumiem;

▼B

e) tiesības un saistības saskaņā ar i) apakšpunktā minēto apdrošināšanas līgumu kā definēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*, kas nav emitenta tiesības un pienākumi, kas izriet no apdrošināšanas līguma un kas atbilst finanšu garantiju līguma 9. punkta definīcijai, vai ii) saskaņā ar līgumu, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā, jo tas satur aplēses dalības iezīmi. Tomēr šis standarts ir attiecināms uz atvasinājumu, kas iegults līgumā 4. SFPS darbības jomā, ja atvasinājums pats nav līgums un neietilpst 4. SFPS darbības jomā (sk. šī standarta 10.–13. punktu un A pielikuma AG27.–AG33. punktu). Turklāt, ja finanšu garantiju līgumu emitents ir skaidri apgalvojis, ka tas attiecas uz tādiem līgumiem kā apdrošināšanas līgumi un ir izmantojis grāmatvedību, kas piemērojama apdrošināšanas līgumiem, emitents var izvēlēties piemērot šo standartu vai 4. SFPS šādiem finanšu garantiju līgumiem (sk. punktus AG4. un AG4.A). Emitents šo izvēli var veikt katram līgumam atsevišķi, taču katram līgumam izdarītā izvēle ir neatgriezeniska;

▼M12

_____

▼M22

g) jebkādu nākotnes līgumu starp pircēju un pārdevēju akcionāru par iegādātā uzņēmuma pirkšanu un pārdošanu, kā rezultātā tiks veikta uzņēmējdarbības apvienošana iegādes datumā nākotnē. Nākotnes līguma termiņš nedrīkst pārsniegt pamatotu laika periodu, kas parasti būtu nepieciešams jebkādu nepieciešamo apstiprinājumu saņemšanai un darījuma pabeigšanai;

▼B

h) finanšu garantijas, kas atšķiras no tām finanšu garantijām, kuras aprakstītas 4. punktā. Aizdevumu devējam jāpiemēro 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*, tām finanšu garantijām, kas neietilpst šā standarta darbības jomā. Tomēr, attiecībā uz visām finanšu garantijām, ir jāveic izgrāmatošanas uzkrājumi, kā paredzēts standartā (sk. 15.–42. punktu un A pielikuma AG36.–AG63. punktu);

i) finanšu instrumentus, līgumus un saistības saskaņā ar maksājumiem ar akcijām, uz kuriem attiecas 2. SFPS *Akciju maksājumi*, izņemot līgumus, kas ietilpst šī standarta 5.–7. punktā, uz kuriem šis standarta attiecas;

j) tiesības uz maksājumiem uzņēmumam radīto izdevumu, ko tam ir jāmaksā, lai nokārtotu saistību, ko tas atzīst par saistību, kompensēšanai saskaņā ar 37. SGS, vai par kuru agrākā periodā tas atzina saistību saskaņā ar 37. SGS.

3 [Svītrots]

4 Šādas finanšu garantijas tiek parakstītas šā standarta ietvaros:

a) aizņēmuma saistības, kuras uzņēmums peļņā vai zaudējumos klasificē kā finanšu saistības pēc to patiesās vērtības. Uzņēmums, kurš agrāk aizņēmuma saistību rezultātā īsi pēc šo saistību rašanās veicis aktīvu pārdošanu, standartu piemēro visām attiecīgās kategorijas aizņēmumu saistībām;

▼B

b) aizņēmuma saistības, kuras var segt neto ar naudu, vai piegādājot vai izsniedzot citu finanšu instrumentu. Šādas finanšu garantijas ir atvasinājumi. Aizņēmumu saistības nevar tikt uzskatītas kā segtas neto tikai tā iemesla pēc, ka aizdevums tiek izmaksāts vairākās daļās (piemēram, nekustamā īpašuma celtniecības ķīlas aizņēmums, kas tiek izmaksāts vairākās daļās, saskaņojot ar celtniecības tempiem);

c) aizņēmuma saistības sniegt aizdevumu ar procentu likmi zem tirgus vērtības. 47. punkta d) apakšpunktā norādīta turpmāka saistību novērtēšana, kas izriet no šīm aizņēmuma saistībām.

5 Standartu piemēro tiem pirkšanas vai pārdošanas līgumiem, kurus var nosegt neto ar naudas vai ar cita finanšu instrumenta palīdzību, vai arī, mainot vienu finanšu instrumentu ar otru tā, it kā līgumi paši par sevi būtu finanšu instrumenti, izņemot tos līgumus, kuri noslēgti un turpina darboties tāda aktīvu posteņa saņemšanas vai nosūtīšanas vajadzībām, kas, saskaņā ar uzņēmuma paredzētajām iegādes, pārdošanas vai lietošanas prasībām, nav finanšu postenis.

6 Pastāv vairāki veidi, kādos neto ar naudas vai citu finanšu instrumentu starpniecību, vai arī mainot vienu finanšu instrumentu ar otru, var tikt segtas pirkšanas vai pārdošanas līguma saistības. Tie ir šādi:

a) ja līguma nosacījumi pieļauj katras puses saistību izpildi neto ar naudas vai cita finanšu instrumenta starpniecību, vai arī, mainot vienu finanšu instrumentu ar otru;

b) ja iespējas saistības nosegt neto ar naudas vai cita finanšu instrumenta palīdzību, vai arī mainot vienu ar otru, nav skaidri noteiktas līguma nosacījumos, tomēr uzņēmumam ir pieredze līdzīgu līgumu saistību izpildē neto ar naudas vai citu finanšu instrumentu palīdzību, vai, mainot vienu ar otru (vai nu ar pretējo pusi noslēdzot kompensējošus līgumus vai arī līguma pārdošanas ceļā pirms tā saistības ir izpildītas vai beidzas tā termiņš);

c) ja saistībā ar citiem līdzīgiem līgumiem uzņēmums veic tekošā sūtījuma pārdošanu īsi pēc faktiskā piegādes ar mērķi gūt peļņu no īstermiņa cenu vai pārdevēja peļņas likmes svārstībām; un

d) ja aktīva postenis, kas nav finanšu postenis, bet ir līguma priekšmets, ir viegli pārvēršams naudas līdzekļos.

Līgumi, kuriem piemērojams b) vai c) apakšpunkts, nav noslēgti kā nefinanšu posteņa saņemšanas vai piegādes līgumi saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām, un tātad uz tiem attiecas šā standarta prasības. Citi līgumi, uz kuriem attiecas 5. punkts, ir novērtēti, lai noteiktu, vai tie ir noslēgti kā finanšu posteņa saņemšanas vai piegādes līgumi saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām, un tātad uz tiem attiecas šā standarta prasības.

▼B

7 Uz rakstisku iespēju vienošanos iegādāties vai pārdot aktīvu posteni, kas nav finanšu postenis, kuru var segt neto ar naudas vai cita finanšu instrumenta palīdzību, vai, mainot vienu ar otru, saskaņā ar 6. punkta a) un d) apakšpunktu, ir attiecināmas šā standarta prasības. Šāds līgums nevar tikt noslēgts aktīvu posteņa, kas nav finanšu postenis, saņemšanas vai piegādes vajadzībām saskaņā ar uzņēmumā paredzētajām iegādes, realizācijas vai lietošanas prasībām.

DEFINĪCIJAS

8 32. SGS definētie termini šajā standartā ir izmantoti nozīmē, kas aprakstīta 32. SGS 11. punktā. 32. SGS definēti šādi termini:

— finanšu instruments,

— finanšu aktīvs,

— finanšu saistības,

— pašu kapitāla instruments,

kā arī sniegtas norādes attiecībā uz šo definīciju piemērošanu.

▼M8

9 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

▼B

Atvasinājuma definīcija

Atvasinājums ir tāds finanšu instrumentu vai cita veida līgums, uz kuru attiecas šā standarta prasības (sk. 2.–7. punktu) un kuram ir raksturīgas visas trīs zemāk aprakstītās īpašības:

a) tā vērtība mainās atkarībā no noteiktas procentu likmes, finanšu instrumentu cenas, preču cenas, ārvalstu valūtu maiņas likmes, cenu vai īres maksājumu indeksa, kredītreitingu vai kredītu indeksa vai cita mainīga faktora izmaiņām, ar nosacījumu, ka nefinanšu mainīgā gadījumā šis mainīgais nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošo pusi (dažkārt tiek apzīmēts kā "pamata");

b) tā noslēgšanai nav nepieciešami ne sākotnējie neto ieguldījumi, ne sākotnējais neto ieguldījums, kas ir mazāks nekā būtu nepieciešams cita veida līgumu noslēgšanai, kuros būtu paredzēts iestrādāt līdzvērtīgus tirgus faktoru izmaiņu pretpasākumus; un

c) tā izpilde ir noteikta zināmā datumā nākotnē.

Četru finanšu instrumentu kategoriju definīcijas

Finanšu aktīvs vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ir tāds finanšu aktīvs vai finanšu saistības, kas atbilst kaut vai vienam no šādiem nosacījumiem.

▼M8

a) Ietverti to aktīvu kategorijā, kas paredzēti tirdzniecībai. Finanšu aktīvi vai finanšu saistības tiek ietvertas kategorijā, kas paredzētas tirdzniecībai, ja:

i) tie galvenokārt tikuši iegādāti vai radīti ar mērķi tuvākajā nākotnē tos pārdot vai pārpirkt;

▼M8

ii) tie sākotnēji tiek atzīti par daļu no zināmu finanšu instrumentu portfeļa, kuri tiek vienādi uzskaitīti un kuri attiecīgajā brīdī veido redzamu faktisku īstermiņa peļņas gūšanas modeli;

iii) tie ir atvasinājumi (izņemot tos atvasinājumus, kuri darbojas kā finanšu garantiju līgumi vai kā faktiskie apdrošināšanas instrumenti).

▼B

b) Sākotnēji uzņēmumā tie tiek peļņā vai zaudējumos atzīti pēc patiesās vērtības. Uzņēmums var izmantot šādu noteikšanu tikai tad, ja to atļauj 11.A punkts vai ja šādi nodrošina būtiskāku informāciju, jo

i) tas novērš vai ievērojami samazina novērtējuma vai atzīšanas neatbilstību (to dažkārt sauc par "uzskaites neatbilstību"), kas rastos, novērtējot aktīvus vai saistības vai aplēšot ieņēmumus un izdevumus, kas rodas to rezultātā, dažādu principu dēļ; vai

ii) finanšu aktīvu, finanšu saistību vai aktīvu un saistību grupu pārvalda un rezultātus izvērtē pēc patiesās vērtības atbilstoši dokumentētai riska vadības vai ieguldījumu stratēģijai, un pēc informācijas par grupu, kas sniegta iekšēji uzņēmuma galvenajiem vadītājiem (kā definēts 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm* (kā pārstrādāts 2003. gadā)), piemēram, uzņēmuma valdei vai izpilddirektoram.

7. SFPS 9.–11. un B4. punktā noteikts, ka uzņēmumam jāatklāj informācija par finanšu aktīviem un finanšu saistībām patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, kā arī informācija par atbilstību šiem nosacījumiem. Attiecībā uz finanšu instrumentiem, kas atbilst ii) apakšpunktā noteiktajiem kritērijiem, informācijas atklāšana ietver arī aprakstošu informāciju par to, kā noteikšana patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, atbilst uzņēmuma dokumentētajai riska vadības vai ieguldījumu stratēģijai.

Ieguldījumus pašu kapitāla instrumentos, kuriem nav kotētas tirgus cenas aktīvajā tirgū un kuru patieso vērtību nevar ticami novērtēt (sk. 46. punkta c) apakšpunktu un A pielikuma AG80. un AG81. punktu), netiek noteikti pēc patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

Jānorāda, ka 48., 48.A, 49. punkts un A pielikuma AG69.–AG82. punkts, kuros noteiktas prasības finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesās vērtības ticamai novērtēšanai, vienlīdzīgi attiecas uz visiem posteņiem, kuri novērtēti patiesajā vērtībā atbilstoši noteikšanai vai citādi, vai kuru patieso vērtību atklāj.

▼B

Līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi ir neatvasināti finanšu aktīvi ar fiksētu vai nosakāmu maksājumu grafiku un noteiktu termiņu, attiecībā uz kuriem uzņēmumam ir pozitīva apņemšanās un iespējas tos uzglabāt līdz termiņa beigām (sk. A pielikuma AG16.–AG25. punktu) un kuri nav:

a) ieguldījumi, kurus uzņēmums sākotnēji atzīst peļņā vai zaudējumos pēc to patiesās vērtības;

b) ieguldījumi, kurus uzņēmums uzskaita kā pārdošanai paredzētos ieguldījumus; un

c) ieguldījumi, kuri pēc definīcijas ir aizņēmumi un debitoru parādi.

Uzņēmums nedrīkst klasificēt tos finanšu aktīvus kā līdz termiņa beigām turētos ieguldījumus, ja tekošā fiskālā gada vai divu iepriekšējo fiskālo gadu laikā uzņēmums ir pārdevis vai pārklasificējis vairāk nekā nenozīmīgu to līdz termiņa beigām turētu ieguldījumu summu (vairāk nekā nenozīmīgu, salīdzinot ar kopējo līdz termiņa beigām turēto ieguldījumu summu), izņemot pārdotos vai pārklasificētos, kuri:

i) ir tik tuvu termiņa beigām vai finanšu aktīva dzēšanas datumam (piemēram, nepilnus trīs mēnešus pirms termiņa beigām), ka tirgus procentu likmes izmaiņas ievērojami neietekmē finanšu instrumenta patieso vērtību;

ii) rodas pēc tam, kad uzņēmums ir iekasējis visu būtisko aktīvu posteņa sākotnējās pamatsummas daļu ar maksājumu grafika vai priekšapmaksas palīdzību; vai

iii) ir attiecināmi uz atsevišķu noslēgtu gadījumu, kas ir ārpus uzņēmuma kontroles iespēju robežām, regulāri neatkārtojas un kuru nav bijis iespējams uzņēmumā paredzēt.

Aizņēmumi un debitoru parādi ir neatvasināti finanšu aktīvi ar fiksētu vai nosakāmu maksājumu grafiku, kuri aktīvajā tirgū netiek kotēti, izņemot:

a) tos, kurus uzņēmums nekavējoties vai tuvākajā nākotnē paredzējis pārdot, kuri ietverti to aktīvu kategorijā, kas paredzēti tirdzniecībai, kā arī tos, kuri uzņēmumā sākotnēji pēc to patiesās vērtības tiek atzīti peļņā vai zaudējumos;

b) ieguldījumi, kurus uzņēmums uzskaita kā pārdošanai paredzētos ieguldījumus; vai

c) tos, kuru sākotnējo ieguldījumu būtiskāko daļu īpašniekam nav iespējams atgūt dažādu iemeslu dēļ, izņemot, ja notikusi kredīta stāvokļa pasliktināšanās, kuri jāklasificē kā pārdošanai paredzētie ieguldījumi.

Aktīvu kategorijā, kas nav aizņēmumi vai debitoru parādi, iegādātās daļas (piemēram, daļas kopējos vai tamlīdzīgos fondos) nav ne aizņēmums, ne debitoru parāds.

Pārdošanai paredzētie finanšu aktīvu posteņi ir tādi neatvasināti finanšu aktīvu posteņi, kas tiek uzskaitīti kā pārdošanai paredzētie vai kas nav klasificēti kā a) aizņēmumi un debitoru parādi, b) līdz termiņa beigām turēti aktīvi, vai c) finanšu aktīvi, kurus peļņā vai zaudējumos noraksta pēc to patiesās vērtības.

▼B

Finanšu garantiju līguma definīcija

Finanšu garantiju līgums ir līgums, kas pieprasa to slēdzējam veikt noteiktus maksājumus polises īpašniekam, lai atlīdzinātu zaudējumus, kas radušies, jo konkrēts debitors nav veicis maksājumu saskaņā ar sākotnējā vai pārveidotā parāda instrumenta noteikumiem.

Ar atzīšanu un novērtēšanu saistītās definīcijas

Finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa izmaksu daļa pēc nolietojuma atskaitīšanas ir summa, pēc kuras tiek vērtēts finanšu aktīvu vai finanšu saistību postenis, to atzīstot sākotnēji, no kuras jāatņem atmaksātā pamatsummas daļa, pieskaitot vai atskaitot uzkrāto nolietojumu, kuru aprēķina, izmantojot faktisko ieguldījumu metodi attiecībā uz starpībām starp minēto sākotnējo vērtību un vērtību termiņa beigās, kā arī atskaitot jebkādas iespējamās samazinājuma summas (tiešā veidā, vai izmantojot uzkrājumu kontu), kas radusies vērtības samazināšanās vai neatgūstamu aktīvu dēļ.

Faktiskā ieguldījumu metode ir metode, saskaņā ar kuru tiek aprēķināta finanšu aktīvu vai finanšu saistību izmaksu daļa pēc nolietojuma atskaitīšanas (vai finanšu aktīvu vai finanšu saistību grupa) un sadalot ieņēmumus no ieguldījumiem vai izdevumus no ieguldījumiem attiecīgajā periodā. *Efektīvā procentu likme* ir likme, kas precīzā veidā diskontē nākotnes naudas maksājumus vai ieņēmumus cauri visam finanšu instrumenta paredzamam lietošanas periodam vai, ja attiecināms, īsākam finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa neto ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtības periodam. Aprēķinot faktisko procentu likmi, uzņēmums aplēš naudas plūsmu, ņemot vērā visas finanšu instrumenta līgumsaistības (piemēram, priekšapmaksas nosacījumus, dzēšanas un tamlīdzīgas iespējas), bet nav jāņem vērā nākotnes kredītu zaudējumi. Aprēķinā tiek ietvertas visas maksas un punkti, saskaņā ar kuriem līgumslēdzējām pusēm ir jāveic vai jāsaņem maksājumi un kuri ir faktiskās procentu likmes neatņemama sastāvdaļa (sk. 18. SGS *Ieņēmumi*), darījumu izmaksas, kā arī visa veida uzcenojumus un atlaides. Pastāv pieņēmums, ka naudas plūsmas un līdzīgu finanšu instrumentu grupas paredzamais lietderīgās lietošanas periods var būt ticami noteikts. Tomēr tajos retajos gadījumos, kad nav iespējams veikt ticamu naudas plūsmas aplēsi vai noteikt finanšu instrumenta (vai finanšu instrumentu grupas) paredzamo lietderīgās lietošanas periodu, uzņēmumam ir jāizmanto ar līgumu noteikta naudas plūsma visā finanšu instrumenta (vai finanšu instrumentu grupas) lietderīgās lietošanas periodā.

Izgrāmatošana ir iepriekš atzīta finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa izslēgšana no uzņēmuma ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā ([1]).

Regulāra iegāde vai pārdošana ir tādā līgumā noteikta finanšu aktīva iegāde vai pārdošana, kura nosacījumi paredz aktīva piegādi saskaņā ar noteiktu grafiku, kuru parasti izstrādā ar noteikumu vai vienošanās palīdzību attiecīgajā tirgus sektorā.

([1]) 48.–49. punkts un A pielikuma AG69.–AG82. punkts paredz prasības finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa patiesās vērtības noteikšanai.

▼B

Darījumu izmaksas ir papildu izmaksas, kuras ir tiešā veidā jāpieskaita finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa iegādes, izdošanas vai pārdošanas izmaksām (sk. A pielikuma AG13. punktu). Papildu izmaksas ir izmaksas, kuras nebūtu radušās, ja uzņēmums nebūtu iegādājies, izdevis vai pārdevis finanšu instrumentu.

Ar riska ierobežošanas uzskaiti saistītās definīcijas

Saistoša apņemšanās ir saistošs līgums noteikta daudzuma resursu apmaiņai pēc noteiktas cenas noteiktā termiņā vai noteiktos termiņos nākotnē.

Prognozes darījums ir nesaistošs, tomēr paredzams darījums nākotnē.

Apdrošināšanas instruments ir speciāls atvasināts vai (tikai attiecībā uz ārvalstu valūtas maiņas kursa izmaiņu riska apdrošināšanu) speciāls neatvasināts finanšu aktīvu postenis vai neatvasināts finanšu saistību postenis, kura patieso vērtību vai naudas plūsmu ir paredzēts izmantot, lai kompensētu zināma apdrošināta posteņa patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņas (72.–77. punktā un A pielikuma AG94.–AG97. punktā atrodama papildināta apdrošināšanas instrumenta definīcija).

Apdrošināts postenis ir aktīvu, saistību, saistošas apņemšanās, ļoti ticamas prognozes darījuma vai neto ieguldījuma darījumos ar ārvalstu uzņēmumiem postenis, kurš a) pakļauj uzņēmumu nākotnes naudas plūsmas izmaiņu riskam un b) kuru paredzēts apdrošināt (78.–84. punktā un A pielikuma AG98.–AG101. punktā atrodama papildināta apdrošināto posteņu definīcija).

Apdrošināšanas efektivitāte ir pakāpe, kādā patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņas, kuras saistītas ar riska apdrošināšanu, tiek kompensētas ar apdrošināšanas instrumenta patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņām (sk. A pielikuma AG105.–AG113. punktu).

IETVERTIE ATVASINĀTIE INSTRUMENTI

10 Iegultais atvasinājums ir hibrīda (kombinēta) instrumenta sastāvdaļa, kas arī paredz neatvasināta instrumenta apkalpošanas līgumu – nolūkā, lai atsevišķas kombinētā instrumenta naudas plūsmas mainītos tādā veidā, kas līdzinās autonoma atvasinājuma naudas plūsmām. Iegultie atvasinājumi izraisa zināma vai visu veidu naudas plūsmas rašanos, kuras citos apstākļos līgumos būtu paredzēts mainīt saskaņā ar noteiktu procentu likmi, finanšu instrumenta cenu, preču cenu, ārvalstu valūtu maiņas kursu, cenu vai īres maksājumu indeksu, kredītu reitingu vai kredītu indeksu vai citu mainīgu faktoru, ar nosacījumu, ka nefinanšu mainīgā gadījumā šis mainīgais nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošo pusi. Atvasinājums, kas ir piesaistīts finanšu instrumentam, bet, saskaņā ar līgumu, ir neatkarīgi no instrumenta pārvedams, nav iegultais atvasinājums, bet atsevišķs finanšu instruments.

11 Standarts paredz, ka iegultais atvasinājums jāatdala no apkalpošanas līguma un jāuzskaita kā atvasinājums, tikai un vienīgi ja:

a) iegultā atvasinājuma ekonomiskās īpašības un riski nav cieši saistīti ar apkalpošanas līguma ekonomiskajām īpašībām un riskiem (sk. A pielikuma AG30. un AG33. punktu);

▼B

b) atsevišķs instruments, kurš ir ar tādiem pašiem nosacījumiem kā iegultais atvasinājums un kurš atbilst atvasinājuma definīcijai; un

c) hibrīda (kombinētais) instruments, kurš netiek vērtēts pēc patiesās vērtības un kura izmaiņas tiek atzītas peļņā vai zaudējumos (piemēram, caur peļņu vai zaudējumiem pēc patiesās vērtības finanšu aktīvos vai finanšu saistībās iegultais atvasinājums atsevišķi netiek izdalīts).

Ja iegultais atvasinājums tiek izdalīts atsevišķi, apkalpošanas līgums, ja tas paredzēts kā finanšu instruments, ir jāuzskaita saskaņā ar šo standartu, kā arī attiecīgi ar citiem standartiem, ja tas nav finanšu instruments. Standartā netiek skarts jautājumu par to, vai iegultie atvasinājumi finanšu ►M5 stāvokļa postenī ◄ ir jāuzrāda atsevišķi.

11A Nepārkāpjot 11. punkta noteikumus, ja līgumā ietverts viens vai vairāki iegultie atvasinātie finanšu instrumenti, uzņēmums var visu hibrīda (salikto) instrumenta līgumu peļņā vai zaudējumos noteikt kā finanšu aktīvu vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja vien:

a) iegultie atvasinājumi nerada ievērojamas izmaiņas naudas plūsmas, kas citos apstākļos līgumā būtu paredzēts; vai

b) veicot nelielu analīzi vai pat bez tās ir skaidrs, ka, pirmo reizi apsverot līdzīgu hibrīda (kombinēto) instrumentu, atdalīšana no iegultā atvasinājuma(-iem) ir aizliegta, piemēram, priekšapmaksas iespēja, kas iegulta aizdevumā, kas ļauj turētājam iepriekš apmaksāt aizdevuma amortizācijas izmaksas.

▼M20

12 Ja saskaņā ar šo Standartu uzņēmumam iegultais atvasinājums jānodala no galvenā līguma, bet tas nevar atsevišķi novērtēt iegulto atvasinājumu iegādes brīdī vai finanšu pārskata perioda beigās, uzņēmums nosaka visu hibrīda (salikto) instrumenta līgumu kā novērtējamu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. Tāpat, ja uzņēmums nevar atsevišķi novērtēt iegulto atvasinājumu, kas būtu jānodala, veicot hibrīda (salikto) instrumentu līgumu pārklasifikāciju ārpus patiesās vērtības, izmantojot peļņu vai zaudējumus, kategorijas, šāda pārklasifikācija ir aizliegta. Šādos apstākļos visu hibrīda (salikto) instrumentu līgumu kopā turpina klasificēt kā novērtējamu patiesā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

▼B

13 Ja uzņēmumam nevar ticami noteikt iegultā atvasinātā finanšu instrumenta patieso vērtību, pamatojoties uz tā nosacījumiem (piemēram, tādēļ, ka iegultais atvasinātais finanšu instruments pamatojas uz nekotētu pašu kapitāla instrumentu), iegultā atvasinātā finanšu instrumenta patiesā vērtība ir starpība starp hibrīda (saliktā) instrumenta patieso vērtību un galvenā līguma patieso vērtību, ja šīs vērtības var noteikt saskaņā ar šo standartu. Ja uzņēmumam nevar noteikt iegultā atvasinātā finanšu instrumenta patieso vērtību, izmantojot šo metodi, piemērojams 12. punkts, un hibrīda (saliktais) instruments tiek noteikts pēc patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

ATZĪŠANA UN ATZĪŠANAS PĀRTRAUKŠANA

Sākotnējā atzīšana

14 Finanšu aktīvus vai finanšu saistības savā ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ uzņēmums atzīst tikai un vienīgi brīdī, kad uzņēmums kļūst kā līgumslēdzēja puse saskaņā ar instrumenta līguma noteikumiem. (sk. 38. punktu attiecībā uz regulāru finanšu aktīvu iegādi.)

▼B

Finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšana

15 Konsolidētos finanšu pārskatos 16.–23. punkts un A pielikuma AG34.–AG52. punkts piemērojams konsolidētā līmenī. Tas nozīmē, ka vispirms uzņēmums konsolidē visus meitasuzņēmumus saskaņā ar 27. SGS un 12. PIK *Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības*, bet pēc tam piemēro 16.–23. punktu un A pielikuma AG34.–AG52. punktu rezultātā izveidotajai uzņēmumu grupai.

16 Pirms izvērtēt, vai un kādā apmērā veicama 17.–23. punktā paredzētā atzīšanas pārtraukšana, uzņēmums šādi nosaka, vai šie punkti ir piemērojami tikai kādai finanšu aktīva posteņa daļai (vai kādai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas daļai), vai finanšu aktīva postenim (līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupai) kopumā:

a) 17.–23. punkts tiek piemērots tikai kādai finanšu aktīva posteņa daļai (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas daļai) tikai un vienīgi, ja daļa, kuras atzīšanu paredzēts pārtraukt, atbilst vienam no turpmāk uzskaitītajiem nosacījumiem:

   i) Minētā daļa ietver tikai konkrēti identificētu naudas plūsmas daļu no attiecīgā finanšu aktīva posteņa (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas). Piemēram, ja uzņēmums noslēdz līgumu par procentu likmes līmeni, saskaņā ar kuru pretējā puse iegūst tiesības uz procentu naudas plūsmas daļu, bet nevis no parādsaistību instrumenta izraisītās pamatsummas naudas plūsmas daļu, 17.–23. punkts tiek piemērots attiecībā uz procentu naudas plūsmas daļu.

   ii) Minētā daļa ietver tikai pilnīgi proporcionālu (*pro rata*) daļu no attiecīgā finanšu aktīva posteņa (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas) naudas plūsmu. Piemēram, brīdī, kad uzņēmums noslēdz vienošanos, saskaņā ar kuru pretējā puse iegūst tiesības uz daļu no visas parāda instrumenta naudas plūsmas 90 procentu apmērā, 17.–23. punktu piemēro šai naudas plūsmai 90 procentu apmērā. Ja eksistē vairāk nekā viena pretējā puse, nav nepieciešams, ka katrai no tām pieder proporcionāla naudas plūsmas daļa ar nosacījumu, ka uzņēmumam, kurš veic nodošanu pieder pilnīgi proporcionāla tās daļa.

   iii) Minētā daļa ietver tikai pilnīgi proporcionālu (*pro rata*) daļu no konkrēti identificētas attiecīgā finanšu aktīva posteņa (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas) naudas plūsmas. Piemēram, brīdī, kad uzņēmums noslēdz vienošanos, saskaņā ar kuru pretējā puse iegūst tiesības uz daļu no visas parāda instrumenta naudas plūsmas 90 procentu apmērā, 17.–23. punktu piemēro šai naudas plūsmai 90 procentu apmērā. Ja eksistē vairāk nekā viena pretējā puse, nav nepieciešams, ka katrai no pusēm pieder proporcionāla naudas plūsmas daļa, ar nosacījumu, ka uzņēmumam, kurš veic nodošanu pieder pilnīgi proporcionāla tās daļa.

▼B

b) Visos pārējos gadījumos 17.–23. punktu piemēro finanšu aktīva postenim (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupai) kopumā. Piemēram, brīdī, kad uzņēmums nodod i) tiesības uz pirmo vai pēdējo daļu 90 procentu apmērā no naudas līdzekļiem, kas iegūti no finanšu aktīva posteņa (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupas), vai ii) tiesības uz daļu 90 procentu apmērā no debitoru parādu grupas naudas plūsmas, bet garantē kompensēt visus kredīta zaudējumus, kādi radušies pircējam, apmērā, kas nepārsniedz 8 procentus no debitoru parādu pamatsummas, 17.–23. punktu piemēro finanšu aktīva postenim (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupai) kopumā.

17.–26. punktā termins "finanšu aktīva postenis" attiecas vai nu uz finanšu aktīva posteņa daļu (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu daļu), kā norādīts augstākminētajā a) apakšpunktā, vai, citos apstākļos, uz finanšu aktīva posteni (vai līdzīgu finanšu aktīva posteņu grupu) kopumā.

17 Uzņēmums pārtrauc finanšu aktīva atzīšanu tikai un vienīgi brīdī, kad:

a) līgumā paredzētās tiesības uz naudas plūsmu no attiecīgā finanšu aktīva posteņa beidzas vai

b) finanšu aktīva postenis tiek nodots, kā aprakstīts 18. un 19. punktā, un nodošana atbilst 20. punktā noteiktajai atzīšanas pārtraukšanai.

(sk. 38. punktu par regulāru finanšu aktīva posteņu pārdošanu).

18 Finanšu aktīva posteņa nodošanu uzņēmums veic tikai un vienīgi, ja:

a) tas nodod līgumā paredzētās tiesības uz naudas plūsmu no attiecīgā finanšu aktīva posteņa, vai

b) tas saglabā līgumā paredzētās tiesības uz naudas plūsmu no attiecīgā finanšu aktīva posteņa, bet uzņemas līgumā paredzētas saistības naudas līdzekļu izmaksai vienam vai vairākiem saņēmējiem saskaņā ar tādu vienošanos, kas atbilst 19. punktā minētajiem nosacījumiem.

19 Brīdī, kad uzņēmums saglabā līgumā paredzētās tiesības uz finanšu aktīva posteņa ("sākotnējā aktīva posteņa") naudas plūsmu, bet uzņemas līgumā paredzētas saistības izmaksāt šos naudas līdzekļus vienam vai vairākiem uzņēmumiem ("iespējamie saņēmēji"), uzņēmums darījumu uzskaita kā finanšu aktīva posteņa nodošanu tikai un vienīgi, ja tiek izpildīti visi trīs turpmāk aprakstītie nosacījumi:

a) uzņēmumam nav saistību veikt maksājumus iespējamiem saņēmējiem, ja no sākotnējā aktīva posteņa tas adekvātus naudas līdzekļus nav ieguvis. Uzņēmuma veikto īstermiņa avansa maksājumu ar tiesībām uz pilnas aizdevuma summas un uzkrāto tirgus likmes procentu atgūšanu rezultātā šis nosacījums netiek pārkāpts;

b) ar nodošanas līguma nosacījumiem uzņēmumam aizliegts pārdot vai ieķīlāt sākotnējo aktīva posteni, izņemot, ja tas tiek izmantots kā saistību nodrošinājums naudas līdzekļu izmaksai iespējamiem saņēmējiem;

▼B

c) uzņēmumam ir saistības veikt visu saņemto naudas līdzekļu pārskaitījumus iespējamiem saņēmējiem bez būtiskas kavēšanās. Bez tam uzņēmumam nav tiesību reinvestēt šādus naudas līdzekļus, izņemot ieguldījumus naudā vai naudas ekvivalentos (kā noteikts 7. SGS ►**M5** *Naudas plūsmu pārskati* ◄), īstermiņa norēķinu periodā no naudas līdzekļu saņemšanas dienas līdz dienai, kurā tiek veikts pārskaitījums iespējamiem saņēmējiem, bet procentu ieņēmumus no šādiem ieguldījumiem nodod iespējamiem saņēmējiem.

20 Brīdī, kad uzņēmums veic finanšu aktīva posteņa nodošanu (sk. 18. punktu), tam jānovērtē, kādā apmērā tas saglabā īpašumtiesībām raksturīgos riskus un labumus uz attiecīgo finanšu aktīva posteni. Šajā gadījumā:

a) ja būtiskākā visu veidu īpašumtiesībām raksturīgo risku un labumu daļa uz finanšu aktīva posteni tiek nodota citam uzņēmumam, tad attiecīgā finanšu aktīva posteņa atzīšana tam ir jāpārtrauc un, kā atsevišķs aktīvu vai saistību postenis, jāatzīst visas nodošanas darījumā radītās vai saglabātās tiesības un saistības;

b) ja būtiskākā visu veidu īpašumtiesībām raksturīgo risku un labumu daļa uz finanšu aktīva posteni uzņēmumā tiek saglabāta, uzņēmums turpina attiecīgā finanšu aktīva posteņa atzīšanu;

c) ja būtiskāko visu veidu īpašumtiesībām raksturīgo risku un labumu daļu uz finanšu aktīva posteni uzņēmums ne nodod citam uzņēmumam, ne arī saglabā, uzņēmumam ir jānosaka, vai kontrole pār attiecīgo finanšu aktīva posteni ir saglabāta. Šajā gadījumā:

i) ja uzņēmums nav saglabājis kontroli, finanšu aktīva posteņa atzīšana ir jāpārtrauc un visas nodošanas darījumā radušās tiesības un saistības jāatzīst atsevišķi kā aktīvu vai saistību postenis;

ii) ja uzņēmums saglabājis kontroli, tas turpina finanšu aktīva posteņa atzīšanu tādā apmērā, kas atbilst tā turpmākās iesaistīšanās, attiecībā uz šo finanšu aktīva posteni, apjomam (sk. 30. punktu).

21 Risku un ieguvumu nodošana (sk. 20. punktu) tiek vērtēta, salīdzinot uzņēmuma risku pirms un pēc nodošanas ar nodotā aktīva posteņa summu mainīguma apmēriem un neto naudas plūsmas laika sadalījumu. Uzņēmums ir saglabājis būtiskāko visu veidu īpašumtiesībām raksturīgo risku un labumu daļu uz finanšu aktīva posteni, ja tā risks salīdzinājumā ar attiecīgā finanšu aktīva posteņa nākotnes naudas plūsmas tagadnes vērtības mainīguma apmēriem nodošanas rezultātā ievērojami nemainās (piemēram, tā iemesla dēļ, ka uzņēmums ir pārdevis finanšu aktīva posteni, saskaņā ar vienošanos to atpirkt pēc fiksētas cenas vai pēc cenas, par kuru tas pārdots, pieskaitot aizdevēja peļņas daļu). Uzņēmums ir nodevis būtiskāko visu veidu īpašumtiesībām raksturīgo risku un labumu daļu uz finanšu aktīva posteni, ja tā risks salīdzinājumā ar šāda veida mainīguma apmēriem vairs nav nozīmīgs saistībā ar kopējo nākotnes naudas plūsmas tagadnes vērtības mainīguma apmēru, kas attiecas uz šo finanšu aktīva posteni (piemēram, ja uzņēmums ir pārdevis finanšu aktīva posteni, attiecībā uz kuru ir spēkā tikai iespēju līgums tā atpirkšanai pēc patiesās vērtības atpirkšanas brīdī, vai, ja, saskaņā ar, piemēram, tādu vienošanos kā apakšlīdzdalība aizņēmumā, tas ir veicis pilnībā proporcionālas lielāka finanšu aktīva posteņa naudas plūsmas daļas nodošanu, kura atbilst 19. punkta nosacījumiem).

▼B

22 Bieži ir acīmredzams, vai uzņēmums ir nodevis vai saglabājis būtiskāko visu veidu īpašumtiesībām raksturīgo risku un labumu daļu, un aprēķinus veikt nav vajadzīgs. Pārējos gadījumos ir nepieciešams veikt aprēķinus un salīdzināt uzņēmuma risku ar nākotnes naudas plūsmas tagadnes vērtības pirms un pēc nodošanas darījuma mainīguma apmēru. Aprēķinus un salīdzināšanu veic, izmantojot attiecīgo pašreizējo tirgus procentu likmi kā diskonta likmi. Tiek apsvērti visu veidu pamatoti iespējamie mainīguma apmēri, lielāku nozīmi piešķirot tādam iznākumam, kura piepildīšanās varbūtība ir vislielākā.

23 Jautājums par to, vai uzņēmums ir saglabājis kontroli (sk. 20. punkta c) apakšpunktu), ir atkarīgs no tā uzņēmuma iespējām aktīva posteni pārdot, kura veic tā nodošanu. Ja uzņēmums, kuram tiek nodots aktīva postenis, praktiski ir spējīgs pārdot visu aktīva posteni kopumā ar darījumu nesaistītai trešai pusei un ir spējīgs to vienpusēji un bez vajadzības nodošanas darījumam noteikt papildu ierobežojumus, tad uzņēmums, kurš nodod aktīva posteni, nav saglabājis tā kontroli. Visos pārējos gadījumos uzņēmums ir saglabājis kontroli pār minēto finanšu aktīva posteni.

Nodošana, kas paredz atzīšanas pārtraukšanu (sk. 20. punkta a), c) un i) apakšpunktu.

24 Ja uzņēmums nodod finanšu aktīva posteni nodošanas darījumā, kurš atbilst visa posteņa atzīšanas pārtraukšanas nosacījumiem un saglabā tiesības uz finanšu aktīva posteņa apkalpošanu par maksu, tas atzīst vai nu apkalpojamo aktīvu, vai apkalpojamo saistību posteni saskaņā ar šo apkalpošanas līgumu. Ja nav paredzams, ka maksa, kas tiks saņemta, uzņēmumam sniegs adekvātu kompensāciju par pakalpojumu izpildi, apkalpošanas saistībām ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ ir jābūt atzītām pēc patiesās vērtības caur apkalpošanas saistību posteni. Ja ir paredzams, ka maksa, kas tiks saņemta, pārsniegs adekvātas kompensācijas apmērus par apkalpošanu, apkalpošanas tiesības ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ ir jāatzīst caur apkalpošanas aktīva posteni vērtībā, kas noteikta, pamatojoties uz lielāka finanšu aktīva posteņa bilances vērtības sadali saskaņā ar 27. punktu.

25 Ja nodošanas rezultātā ir pārtraukta visa finanšu aktīva posteņa atzīšana, bet nodošanas rezultātā uzņēmums iegūst jaunu finanšu aktīvu posteni vai uzņemas jaunas finanšu saistības, vai arī apkalpošanas saistības, uzņēmums atzīst jauno finanšu aktīvu posteni, finanšu saistību posteni vai apkalpošanas saistību posteni pēc patiesās vērtības.

26 Pārtraucot visa finanšu aktīva posteņa atzīšanu kopumā, starpību starp:

a) ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību;

b) i) saņemtās atlīdzības vērtības (ieskaitot visu jauniegūto aktīvu posteņu vērtību, no kuras atskaitīta visu to saistību posteņu vērtība, kuras uzņēmums no jauna ir uzņēmies) un ii) visas uzkrātās peļņas vai zaudējumu vērtības, kas tiešā veidā tiek atzīta pamatkapitālā (sk. 55. punkta b) apakšpunktu), summu

atzīst peļņā vai zaudējumos.

27 Ja nodotais aktīva postenis ir daļa no lielāka finanšu aktīva posteņa (piemēram, gadījumos, kad uzņēmums nodod naudas līdzekļus, kas ir daļa no parādsaistību instrumenta, sk. 16. punkta a) apakšpunktu, un nodotā daļa atbilst prasībām, kas paredz visa posteņa atzīšanas

▼B

pārtraukšanu, lielākā finanšu aktīva posteņa iepriekšējā ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtība ir jāsadala starp to daļu, kuras atzīšana turpinās, un daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta, pamatojoties uz šo daļu nosacītajām patiesajām vērtībām nodošanas dienā. Šajā nolūkā saglabātais apkalpošanas aktīva postenis tiek uzskatīts par daļu, kuras atzīšana tiek turpināta. Starpību starp:

a) daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta, pieskaitīto ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību un:

b) i) saņemtās atlīdzības vērtības (ieskaitot visu jauniegūto aktīvu posteņu vērtību, no kuras atskaitīta visu to saistību posteņu vērtība, kuras uzņēmums no jauna ir uzņēmies) un ii) visas tai pievienotās uzkrātās peļņas vai zaudējumu vērtības, kas tiešā veidā tiek atzīta pamatkapitālā (sk. 55. punkta b) apakšpunktu), summu

atzīst peļņā vai zaudējumos. Uzkrāto peļņu vai zaudējumus, kas tikusi atzīta pašu kapitālā, sadala starp daļu, kuras atzīšana tiek turpināta, un to daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta, pamatojoties uz šo daļu nosacītajām patiesajām vērtībām.

28 Kad uzņēmums veic lielākā finanšu aktīva posteņa iepriekšējās ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtības sadali starp daļu, kuras atzīšana tiek turpināta, un daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta, ir jānosaka tās daļas patiesā vērtība, kuras atzīšana tiek turpināta. Ja uzņēmumā ir daļas, kuru atzīšana tiek turpināta, līdzīgu daļu pārdošanas pieredze, vai, ja attiecībā uz šādām daļām pastāv cita veida tirgus darījumi, nesen veiktu faktisko darījumu cenas sniedz vislabāko tās patiesās vērtības noteikšanas iespēju. Gadījumos, kuros nav ne cenu kotācijas, ne nesen veiktu tirgus darījumu, kas apliecinātu tās daļas patieso vērtību, kuras atzīšana tiek turpināta, vislabāk patieso vērtību noteikt kā starpību starp visa lielākā finanšu aktīva posteņa patieso vērtību un atlīdzību, kas saņemta no uzņēmuma, kuram postenis ir nodots, par to daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta.

Nodošana, kas neparedz atzīšanas pārtraukšanu (sk. 20. punkta b) apakšpunktu)

29 Ja nodošanas rezultātā netiek paredzēta atzīšanas pārtraukšana, tādēļ, ka uzņēmums ir saglabājis būtiskāko aktīva posteņa visu veidu īpašumtiesībām raksturīgo risku un labumu daļu, uzņēmums turpina visa nodotā aktīva posteņa atzīšanu, bet saņemto atlīdzību tas atzīst caur finanšu saistību posteni. Turpmākos periodos uzņēmums atzīst visus ieņēmumus no nodotā aktīva posteņa un visus ar finanšu saistību posteni saistītos izdevumus.

Turpmākās uzņēmuma saistības ar nodotā aktīva posteni (sk. 20. punkta c) apakšpunkta ii) punktu).

30 Ja uzņēmums ne nodod, ne saglabā būtiskāko aktīva posteņa visu veidu īpašumtiesībām raksturīgo risku un labumu daļu, un saglabā kontroli pār nodoto aktīva posteni, uzņēmums turpina nodotā aktīvu posteņa atzīšanu apmērā, kādā tas turpina saglabāt saistības pret šo aktīva posteni. Uzņēmuma turpmāko saistību apmērs attiecībā uz nodoto aktīva posteni, ir apmērs, kas vienāds ar uzņēmuma saistībām, kuras rodas nodotā aktīva posteņa vērtības izmaiņu dēļ. Piemēram:

a) ja uzņēmuma turpmākās saistības pārvēršas nodotā aktīva posteņa garantijas līgumā, tad uzņēmuma turpmāko saistību apmērs ir mazākais no i) aktīva posteņa vērtības un ii) saņemamās maksimālās atlīdzības vērtības, kādu uzņēmumam var likt atmaksāt (“garantijas summa”);

▼B

b) ja uzņēmuma turpmākās saistības pārvēršas nodotā aktīva posteņa rakstveida vai iegādātā iespēju līgumā (vai arī abos), uzņēmuma turpmāko saistību apmērs sakrīt ar nodotā aktīva posteņa vērtību, pēc kādas uzņēmums to drīkst atpirkt. Tomēr, pēc patiesās vērtības uzskaitīta aktīva posteņa rakstveida pārdošanas iespēju līguma gadījumā, uzņēmuma turpmāko saistību apmēru ir ierobežots līdz mazākai no nodotā aktīva posteņa patiesās vērtības un iespēju līguma izpildes cenas (sk. AG48. punktu);

c) ja uzņēmuma turpmākās saistības pārvēršas nodotā aktīva posteņa naudā sedzamu saistību iespēju līgumā vai tamlīdzīgās saistībās, tad uzņēmuma turpmāko saistību apmērs tiek noteikts tāpat kā gadījumos, kuros paredzēta iespēju līgumu saistību segšana ar līdzekļiem, kas nav naudas līdzekļi, kā iepriekš aprakstīts b) apakšpunktā.

31 Brīdī, kad uzņēmums turpina aktīva posteņa atzīšanu tā turpmāko saistību apmērā, tas veic arī ar to saistīta saistību posteņa atzīšanu. Par spīti pārējām šajā standartā ietvertajām vērtēšanas prasībām, nodotais aktīva postenis un attiecīgais saistību postenis tiek vērtēti, pamatojoties uz vērtību, kas atspoguļo uzņēmuma saglabātās tiesības un saistības. Attiecīgais saistību postenis tiek vērtēts tā, lai nodotā aktīva posteņa un attiecīgā saistību posteņa neto ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtība ir vienāda ar:

a) uzņēmuma saglabāto tiesību un saistību izmaksas pēc nolietojuma atskaitīšanas, ja nodotais aktīva postenis tiek vērtēts pēc tā izmaksām, atskaitot uzkrāto nolietojumu vai

b) uzņēmuma saglabāto tiesību un saistību patieso vērtību, kas tiek noteikta pēc autonoma posteņa principa, ja nodotais aktīva postenis tiek vērtēts pēc patiesās vērtības.

32 Uzņēmums turpina visu nodotā aktīva posteņa dēļ radušos ieņēmumu atzīšanu tā turpmāko saistību apmērā, kā arī visu attiecīgo saistību radīto izdevumu atzīšanu.

33 Turpmākās vērtēšanas nolūkā atzītās nodotā aktīva posteņa un attiecīgā saistību posteņa patiesās vērtības izmaiņas tiek uzskaitītas savstarpēji konsekventi saskaņā ar 55. punktu, un tās nedrīkst tikt dzēstas viena ar otru.

34 Ja uzņēmuma turpmākas saistības attiecas tikai uz daļu no finanšu aktīva posteņa (piemēram, ja uzņēmums saglabā iespēju pārpirkt daļu no nodotā aktīva posteņa vai saglabā atlikušo daļu savā īpašumā, tāpēc neveidojas būtiskākās īpašumtiesībām raksturīgu visa veida risku un labumu daļas saglabāšana, bet uzņēmums saglabā kontroli), uzņēmums veic iepriekšējās ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtības sadali starp to daļu, kuras atzīšanu tas turpina, pamatojoties uz šo daļu nosacītām patiesām vērtībām nodošanas dienā. Šim nolūkam ir piemērojamas 28. punkta prasības. Starpību starp:

a) daļai, kuras atzīšana netiek turpināta, pievienojamo ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību, un

▼B

b) i) par daļu, kuras atzīšana netiek turpināta, saņemtās atlīdzības vērtības un ii) visas tai pievienotās uzkrātās peļņas vai zaudējumu vērtības, kas tiešā veidā tiek atzīta pamatkapitālā (sk. 55. punkta b) apakšpunktu), summu

atzīst peļņā vai zaudējumos. Uzkrāto peļņu vai zaudējumus, kas tikusi atzīta pašu kapitālā, sadala starp daļu, kuras atzīšana tiek turpināta, un to daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta, pamatojoties uz šo daļu nosacītajām patiesajām vērtībām.

35 Ja nodotais aktīva postenis tiek vērtēts pēc tā izmaksām, atskaitot uzkrāto nolietojumu, tad šā standarta ietvaros finanšu saistību posteņa uzskaites iespējas piemērošana pēc patiesās vērtības caur peļņu vai zaudējumiem nav paredzēta attiecīgajam saistību postenim.

Visi nodotie aktīva posteņi

36 Ja nodotā aktīva posteņa atzīšana tiek turpināta, aktīvu postenis un attiecīgais saistību postenis nevar tikt dzēsti viens ar otru. Līdzīgā veidā uzņēmums nedrīkst dzēst nodota aktīva posteņa radītos ieņēmumus ar attiecīgā saistību posteņa radītajiem izdevumiem (sk. 32. SGS 42. punktu).

37 Ja uzņēmums, kurš nodod aktīva posteni, izsniedz nodrošinājumu, kas nav naudas nodrošinājums (tādu kā parādsaistību vai kapitāla instrumenti) uzņēmumam, kuram to nodod, nodrošinājuma uzskaite uzņēmumā, kas aktīva posteni nodod, un uzņēmumā, kurš to saņem, ir atkarīga no fakta, vai uzņēmumam, kurš aktīva posteni saņem, ir tiesības nodrošinājumu pārdot vai pārķīlāt, kā arī no tā, vai uzņēmums, kas nodod aktīva posteni, ir izpildījis savas saistības. Gan uzņēmums, kurš aktīva posteni nodod, gan uzņēmums, kuram to nodod, nodrošinājuma uzskaiti veic šādi:

a) Ja uzņēmumam, kuram aktīva postenis tiek nodots, ir vai nu ar līgumu noteiktas vai praksē pieņemtas tiesības nodrošinājumu pārķīlāt, tad uzņēmums, kurš aktīva posteni nodod, šo aktīva posteni savā ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ pārklasificē (piemēram, kā aizdevuma aktīvu, ieķīlātu kapitāla instrumentu vai atkārtotas iegādes debitoru parādu) atsevišķi no citiem aktīva posteņiem.

b) Ja uzņēmums, kuram nodod aktīva posteni, pārdod tam ieķīlāto nodrošinājumu, tas atzīst ieņēmumus no pārdošanas un pēc patiesās vērtības novērtētās saistības kā saistības atdot nodrošinājuma vērtību.

c) Ja uzņēmums, kurš nodod aktīva posteni, neizpilda līgumā paredzētās saistības un nav tiesīgs turpmāk dzēst nodrošinājuma vērtību, tas pārtrauc nodrošinājuma atzīšanu, un uzņēmums, kuram aktīva postenis tiek nodots, veic nodrošinājuma atzīšanu kā tam piederošu aktīva posteni, kurš sākotnēji tiek vērtēts pēc patiesās vērtības, vai arī, ja tas jau nodrošinājumu ir pārdevis, tas pārtrauc nodrošinājuma atdošanas saistību atzīšanu.

d) Izņemot gadījumos, kas paredzēti c) punktā, uzņēmums, kurš nodod aktīva posteni, turpina uzskaitīt nodrošinājumu ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄, bet uzņēmums, kuram aktīva posteni nodod, nodrošinājuma atzīšanu kā aktīva posteni neveic.

Regulāra finanšu aktīva posteņa iegāde vai pārdošana

38 Regulāru finanšu aktīva posteņa iegādi vai pārdošanu atzīst un tā atzīšanu pārtrauc, ja attiecināms, izmantojot tirdzniecības darījuma dienas uzskaiti vai saistību segšanas dienas uzskaiti (sk. A pielikuma AG53.–AG56. punktu).

Finanšu saistību atzīšanas pārtraukšana

39 Uzņēmums izslēdz finanšu saistību posteni (vai finanšu saistību posteņa daļu) no tā ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ brīdī tikai un vienīgi, kad tas ir dzēsts – t. i., kad līgumā minētās saistības izpildītas vai atceltas, vai tām beidzies termiņš.

▼B

40 Apmaiņas darījumu starp esošu parādsaistību instrumentu aizdevuma saņēmēju un izsniedzēju, kuri noslēgti saskaņā ar nosacījumiem, kuros ir būtiskas atšķirības, uzskaita kā sākotnējā finanšu saistību posteņa dzēšanu un jauna finanšu saistību posteņa atzīšanu. Tāpat būtiskas esoša finanšu saistību posteņa vai tā daļas izmaiņas (neatkarīgi no tā, vai tās ir attiecināmas uz debitora finansiāla rakstura grūtībām vai nē) uzskaita kā sākotnējā finanšu saistību posteņa dzēšanu un jauna finanšu saistību posteņa atzīšanu.

41 Starpību starp dzēsto vai citai pusei nodoto finanšu saistību posteņa (vai finanšu saistību posteņa daļas) ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību un samaksātās atlīdzības vērtību, ieskaitot visu nodoto aktīva posteņu, kuri nav naudas posteņi, vai saistību, kuras tas uzņēmies, vērtību atzīst peļņā vai zaudējumos.

42 Ja uzņēmums atkārtoti iegādājas daļu no finanšu saistību posteņa, tas sadala iepriekšējo finanšu saistību posteņa ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību starp daļu, kuras atzīšana tiek turpināta un daļu, kuras turpināšana tiek pārtraukta, pamatojoties uz šo daļu nosacītām patiesām vērtībām atkārtotās iegādes dienā. Starpību starp a) tās daļas ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību, kuras turpināšana tiek pārtraukta, un b) par to daļu, kuras atzīšana tiek pārtraukta, samaksātās atlīdzības vērtību, ieskaitot visu nodoto aktīva posteņu, kas nav naudas posteņi, vai saistību, kuras tas uzņēmies, vērtību atzīst peļņā vai zaudējumos.

RĀDĪTĀJI

Sākotnējā finanšu aktīvu un saistību novērtēšana

43 Brīdī, kad sākotnēji tiek atzīti finanšu aktīvi vai finanšu saistības, uzņēmums tos vērtē pēc to patiesās vērtības, bet gadījumos, kad finanšu aktīvu postenis vai finanšu saistību postenis caur peļņu vai zaudējumiem netiek vērtēts pēc patiesās vērtības, tai klāt pieskaitot darījumu izmaksas, kuras ir tiešā veidā attiecināmas uz šā finanšu aktīvu posteņa vai finanšu saistību posteņa iegādi vai izsniegšanu.

44 Ja uzņēmums tāda aktīva posteņa vērtēšanā, kurš turpmāk tiek uzskaitīts pēc tā izmaksu vērtības vai izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, izmanto darījuma dienas uzskaiti, posteni nekavējoties atzīst pēc tā patiesās vērtības darījuma dienā (sk. A pielikuma AG53.–AG56. punktu).

Turpmākā finanšu aktīvu vērtēšana

45 Finanšu aktīva posteņa vērtēšanas nolūkā pēc tā sākotnējās atzīšanas šajā standartā finanšu aktīvus iedala šādās četrās kategorijās, kuras definētas 9. punktā:

a) finanšu aktīvi, kas atzīti pēc to patiesās vērtības caur peļņu un zaudējumiem;

b) līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi;

c) aizdevumiem un debitoru parādiem, un

d) pārdošanai pieejamie finanšu aktīvi.

▼B

Šā standarta ietvaros minētās kategorijas attiecas uz novērtēšanu un peļņas vai zaudējumu atzīšanu. Uzrādot informāciju caur finanšu pārskatiem, uzņēmums šo kategoriju apzīmēšanai var izmantot citus formulējumus vai cita veida kategorijas. Piezīmēs uzņēmums atklāj 7. SFPS prasīto informāciju.

46 Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmums vērtē finanšu aktīvus, ieskaitot tos atvasinājumus, kuri ir aktīva posteņi, pēc to patiesās vērtības, neveicot nekādus to darījumu izmaksu atskaitījumus, kas var rasties no to pārdošanas vai likvidācijas, izņemot šādus finanšu aktīva posteņus:

a) aizdevumi un debitoru parādi, kā noteikts 9. punktā, kurus vērtē pēc to izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi;

b) līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi, kā noteikts 9. punktā, kurus vērtē pēc to izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi, un

c) ieguldījumi pašu kapitāla instrumentos, kuriem nav aktīvajā tirgū noteiktas kotācijas cenas un kuru patiesā vērtība ticami nevar tikt noteikta, un atvasinājumi, kas ir saistīti ar un ir sedzami ar šādu nekotētu kapitāla instrumentu piegādes dienā, un kuri jāvērtē pēc to izmaksu vērtības (sk. A pielikuma AG80. un AG81. punktu).

Finanšu aktīvus, kurus plānots uzskaitīt kā apdrošinātos posteņus, paredzēts vērtēt saskaņā ar 89.–102. punktā minētajām riska ierobežošanas uzskaites prasībām. Visus finanšu aktīva posteņus, izņemot tos, kuri peļņā un zaudējumos tiek vērtēti pēc patiesās vērtības, saskaņā ar 58.–70. punktu un A pielikuma AG84.–AG93. punktu, ir paredzēts pārskatīt saistībā ar to vērtības samazināšanu.

Turpmākā finanšu saistību vērtēšana

47 Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmums visus finanšu saistību posteņus vērtē pēc to izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi, izņemot šādus posteņus:

a) finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. Šādas saistības, ieskaitot atvasinājumus, kas ir saistību posteņi, jāvērtē pēc to patiesās vērtības, izņemot, atvasinājuma saistību posteņus, kas ir saistīti ar un ir sedzami ar nekotēta finanšu instrumenta piegādi, kura patieso vērtību nav iespējams ticami noteikt, un kas jāvērtē pēc tā izmaksu vērtības;

b) finanšu saistības, kuras rodas brīdī, kad finanšu aktīva posteņa nodošana neatbilst atzīšanas pārtraukšanas prasībām, vai piemērojot saistību turpināšanas pieeju. 29. un 31. punkts attiecas uz šādu finanšu saistību posteņu novērtēšanu;

c) finanšu garantiju līgumi, kā definēts 9. punktā. Pēc sākotnējās atzīšanas šāda līguma emitentam (ja vien nav piemērojams punkts 47 a) vai b)) novērtēšanu jāveic pēc augstākā no:

i) jebkuras summas, kas noteiktas saskaņā ar 37. SGS, un

ii) summā, kas sākotnēji uzskaitīta (sk. 43. punktu), no kuras atskaitīta, ja nepieciešams, uzkrātā amortizācija, kas atzīta saskaņā ar 18. SGS.

▼B

d) aizņēmuma saistības sniegt aizdevumu ar procentu likmi zem tirgus vērtības. Pēc sākotnējās atzīšanas šāda līguma emitentam (ja vien nav piemērojams punkts 47a)) novērtēšanu jāveic pēc augstākā no:

i) jebkuras summas, kas noteiktas saskaņā ar 37. SGS, un

ii) summā, kas sākotnēji uzskaitīta (sk. 43. punktu), no kuras atskaitīta, ja nepieciešams, uzkrātā amortizācija, kas atzīta saskaņā ar 18. SGS.

Finanšu saistības, kuras ir plānots uzskaitīt kā apdrošinātos posteņus, jāvērtē saskaņā ar 89.–102. punktā ietvertajām riska ierobežošanas uzskaites prasībām.

Patiesās vērtības noteikšanas apsvērumi

48 Nosakot finanšu aktīva posteņa vai finanšu saistību posteņa patieso vērtību, šā standarta, 32. SGS vai 7. SFPS prasību ievērošanas nolūkā, uzņēmums piemēro A pielikuma AG69.–AG82. punktu.

48A Labākais patiesās vērtības pierādījums ir aktīvā tirgū kotētās cenas. Ja kāda finanšu instrumenta tirgus nav aktīvs, uzņēmums nosaka patieso vērtību, izmantojot kādu no vērtēšanas paņēmieniem. Vērtēšanas paņēmiena izmantošanas mērķis ir noteikt, kāda būtu bijusi darījuma cena novērtēšanas datumā nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā maiņas darījumā, ko pamato parastie uzņēmējdarbības apsvērumi. Vērtēšanas paņēmieni ietver jaunāko starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošu tirgus darījumu informāciju, ja tāda pieejama atsauces uz cita instrumenta, kas būtībā ir tāds pats, pašreizējo patieso vērtību diskontētu naudas plūsmu analīzes un iespējas līgumu cenu noteikšanas modeļu izmantošanu. Ja instrumenta cenas noteikšanai ir kāds tirgus dalībnieku parasti lietots vērtēšanas paņēmiens un ir pierādīts, ka šis paņēmiens nodrošina uzticamas faktisko tirgus darījumu cenu aplēses, uzņēmums izmanto šo paņēmienu. Izvēlētajā vērtēšanas paņēmienā maksimāli izmanto tirgus datus un pēc iespējas mazāk paļaujas uz uzņēmuma specifiskajiem datiem. Tas ietver visus faktorus, ko tirgus dalībnieki apsvērtu, nosakot cenu, un atbilst pieņemtajai finanšu instrumentu cenu noteikšanas ekonomiskajai metodikai. Uzņēmums periodiski kalibrē vērtēšanas paņēmienu un pārbauda tā derīgumu, izmantojot cenas no jebkuriem novērojamiem pašreizējiem tirgus darījumiem ar tādiem pašiem instrumentiem (t. i., bez modifikācijas vai pārkomplektēšanas) vai pamatojoties uz jebkuriem pieejamiem novērojamiem tirgus datiem.

49 Finanšu saistību posteņa patiesā vērtība ar pieprasījuma iezīmēm (piemēram, pieprasījuma depozīts) nav mazāka kā pēc pieprasījuma izmaksājamā summa, kas tiek diskontēta no pirmās iespējamās atmaksāšanas pieprasījuma dienas.

Pārklasificēšana

50 Uzņēmums:

a) nedrīkst veikt atvasināta instrumenta pārklasificēšanu no tā patiesās vērtības, izmantojot peļņas vai zaudējumu kategoriju, kamēr tas tiek turēts vai ir izsniegts;

b) nedrīkst veikt neviena finanšu instrumenta pārklasificēšanu no tā patiesās vērtības, izmantojot peļņas vai zaudējumu kategoriju, ja sākotnējā atzīšanas brīdī uzņēmums to ir novērtējis patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus; kā arī

▼B

c) var, ja finanšu aktīvs vairs netiek turēts tā pārdošanas vai atpirkšanas vajadzībām tuvākajā laikā (neatkarīgi no tā, ka finanšu aktīvs var būt iegādāts vai iegūts galvenokārt pārdošanas vai atpirkšanas vajadzībām tuvākajā laikā), veikt šā finanšu aktīva pārklasificēšanu no tā patiesās vērtības, izmantojot peļņas vai zaudējumu kategoriju, ja ir izpildītas 50.B un 50.D punkta prasības.

Uzņēmums nedrīkst veikt neviena finanšu instrumenta pārklasificēšanu uz tā patieso vērtību, izmantojot peļņas vai zaudējumu kategoriju, pēc tā sākotnējās atzīšanas.

▼M8

50A Turpmāk norādītās apstākļu izmaiņas nav pārklasificēšana 50. punkta nolūkam:

a) atvasinājums, kas iepriekš bija noteikts un efektīvs risku ierobežošanas instruments naudas plūsmas riska ierobežošanā vai neto ieguldījuma riska ierobežošanā, kas vairāk netiek atzīts par tādu;

b) atvasinājums kļūst par noteiktu un efektīvu risku ierobežošanas instrumentu naudas plūsmas riska ierobežošanā vai neto ieguldījuma riska ierobežošanā;

c) finanšu aktīvi tiek pārklasificēti, kad apdrošināšanas sabiedrība maina savu grāmatvedības politiku saskaņā ar 4. SFPS 45. punktu.

▼B

50B Finanšu aktīva, kuram piemērojams 50.c punkts (izņemot 50.D punktā aprakstīto finanšu aktīva veidu), pārklasificēšanu no tā patiesās vērtības, izmantojot peļņas vai zaudējumu kategoriju, var veikt ļoti retos gadījumos.

50C Ja uzņēmums veic finanšu aktīva pārklasificēšanu no tā patiesās vērtības, izmantojot peļņas vai zaudējumu kategoriju, saskaņā ar 50. B punktu, finanšu aktīvu pārklasificē tā patiesajā vērtībā pārklasificēšanas dienā. Peļņu vai zaudējumus, kas jau ir atzīti peļņā vai zaudējumos, nedrīkst mainīt uz pretējo. Finanšu aktīva patiesā vērtība pārklasificēšanas dienā kļūst attiecīgi par tā jaunajām izmaksām vai amortizētajām izmaksām.

50D Finanšu aktīva, kuram piemērojams 50.c punkts un kurš būtu atbildis "aizdevumu" un "debitoru parādu" definīcijai (ja finanšu aktīvu nevajadzētu klasificēt kā pārdošanai turētu aktīvu sākotnējās atzīšanas brīdī), pārklasificēšanu no tā patiesās vērtības, izmantojot peļņas vai zaudējumu kategoriju, var veikt, ja uzņēmumam ir nodoms vai iespējas turēt finanšu aktīvu tuvākajā nākotnē vai līdz tā termiņa beigām.

50E Finanšu aktīva, kas klasificēts kā pārdošanai pieejams aktīvs un kurš būtu atbildis "aizdevumu" un "debitoru parādu" definīcijai (ja tas nebūtu noteikts kā pārdošanai pieejams aktīvs), pārklasificēšanu no tā pārdošanai pieejamā aktīva kategorijas uz aizdevumu un debitoru parādu kategoriju var veikt, ja uzņēmumam ir nodoms vai iespējas turēt finanšu aktīvu tuvākajā nākotnē vai līdz tā termiņa beigām.

▼B

50F Ja uzņēmums veic finanšu aktīva pārklasificēšanu no tā patiesās vērtības, izmantojot peļņas vai zaudējumu kategoriju, saskaņā ar 50. D punktu vai no pārdošanai pieejamā aktīva kategorijas saskaņā ar 50. E punktu, tas pārklasificē finanšu aktīvu tā patiesajā vērtībā pārklasificēšanas dienā. Finanšu aktīva, kas pārklasificēts saskaņā ar 50. D punktu, peļņu vai zaudējumus, kas jau ir atzīti peļņā vai zaudējumos, nedrīkst mainīt uz pretējo. Finanšu aktīva patiesā vērtība pārklasificēšanas dienā kļūst attiecīgi par tā jaunajām izmaksām vai amortizētajām izmaksām. Finanšu aktīva, kas pārklasificēts no pārdošanai pieejamā aktīva kategorijas saskaņā ar 50.E punktu, peļņu vai zaudējumus, kas šim aktīvam ir atzīti citos vispārējos ienākumos saskaņā ar 55.b punktu, uzskaita saskaņā ar 54. punktu.

51 Ja mainījušies plāni vai iespējas, kā rezultātā vairs nav iespējams ieguldījumu klasificēt kā līdz galam turētu ieguldījumu, tas jāpārklasificē kā ieguldījums, kas paredzēts pārdošanai, un jāpārvērtē pēc tā patiesās vērtības, bet starpība starp tā ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību un patieso vērtību jāuzskaita saskaņā ar 55. punkta b) apakšpunktu.

52 Ikreiz, kad tāda līdz galam turēto ieguldījumu pārdotā vai pārklasificētā daļa, kas ir vairāk nekā nenozīmīga, neatbilst kādam no 9. punktā uzskaitītajiem nosacījumiem, visi atlikušie līdz galam turētie ieguldījumi jāpārklasificē kā pārdošanai paredzētie. Veicot šāda veida pārklasificēšanu, starpību starp to ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību un patieso vērtību uzskaita saskaņā ar 55. punkta b) apakšpunkta prasībām.

53 Ja kļūst iespējams finanšu aktīvu posteni vai finanšu saistību posteni ticami novērtēt gadījumos, kuros tas iepriekš nebija iespējams, un, ja aktīva posteni vai saistību posteni nepieciešams novērtēt pēc patiesās vērtības gadījumos, kuros to ir iespējams ticami noteikt (sk. 46. punkta c) apakšpunktu un 47. punktu), aktīva vai saistību posteni jāpārvērtē pēc patiesās vērtības, bet starpība starp tā ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību un patieso vērtību jāuzskaita saskaņā ar 55. punktu.

54 Ja mainās plāni vai iespējas, vai arī izveidojas reti iespējamie apstākļi, kad patieso vērtību vairs nav iespējams ticami noteikt (sk. 46. punkta c) apakšpunktu un 47. punktu), vai arī tādēļ, ka 9. punktā minētie "divi iepriekšējie fiskālie gadi" ir pagājuši, pareizāk ir finanšu aktīva vai saistību posteņa uzskaiti veikt pēc finanšu aktīva vai saistību posteņa izmaksu vērtības, vai pēc izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, nekā pēc patiesās vērtības, finanšu aktīva vai finanšu saistību posteņa patiesās vērtības bilances vērtība, kāda tā ir šajā datumā, attiecīgi kļūst par tā jauno izmaksu vērtību vai izmaksu vērtību, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums. ►**M5** Visa no šā aktīvu posteņa iepriekš gūtā peļņa vai zaudējumi, kas saskaņā ar 55.(b) punktu ir tikusi atzīta citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, jāuzskaita šādi: ◄

a) ja finanšu aktīva postenis ir ar fiksētu beigu termiņu, ieņēmumus vai zaudējumus noraksta peļņā vai zaudējumos līdz galam turētā ieguldījuma atlikušā lietderīgā lietošanas laika periodā, izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi. Starpība, kas izveidojusies starp jauno izmaksu vērtību, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, un beigu vērtību, arī jānoraksta finanšu aktīva posteņa atlikušā lietderīgā laika periodā, izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi, tāpat kā noraksta uzcenojuma un atlaides vērtību. ►**M5** Ja turpmāk tiek samazināta finanšu aktīva posteņa vērtība, visi ieņēmumi vai izdevumi, kas atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, saskaņā ar 67. punktu tiek pārklasificēti no pašu kapitāla peļņā vai zaudējumos; ◄

▼B

b) ja finanšu aktīva postenim nav fiksēta beigu termiņa, peļņa vai zaudējumi tiek atstāti pamatkapitālā līdz finanšu aktīva posteņa pārdošanas vai izslēgšanas brīdim, kad tas jāatzīst peļņā vai zaudējumos. ►M5 Ja turpmāk tiek samazināta finanšu aktīva posteņa vērtība, visi iepriekšējie ieņēmumi vai izdevumi, kas atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, saskaņā ar 67. punktu tiek pārklasificēti no pašu kapitāla peļņā vai zaudējumos. ◄

Guvumi un zaudējumi

55 Finanšu aktīvu vai saistību posteņa patiesās vērtības maiņu rezultātā radušos peļņu vai zaudējumus, kas nav apdrošināšanas attiecību daļa (sk. 89.–102. punktu), atzīst šādi:

a) no finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa, kuru klasificē kā pēc patiesās vērtības peļņā vai zaudējumos atzīto posteni, gūto peļņu vai zaudējumus atzīst peļņā vai zaudējumos;

▼M5

b) no pārdošanai pieejamā finanšu aktīva posteņa gūto peļņu vai zaudējumus atzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, izņemot zaudējumus no vērtības samazināšanās (sk. no 67. līdz 70. punktam), kā arī peļņu un zaudējumus no ārvalstu valūtu maiņas (sk. A pielikuma AG83. punktu), līdz finanšu aktīva posteņa atzīšanas pārtraukšanai. Tajā laika posmā kumulatīvie guvumi vai zaudējumi, kas bija atzīti kā citi peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotie ienākumi, jāpārklasificē no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem kā pārklasifikācijas korekcija (sk. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)). Tomēr …

▼B

56 No tiem finanšu aktīvu un finanšu saistību posteņiem, kuri tiek uzskaitīti ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ pēc to izmaksu vērtības (sk. 46. un 47. paragrāfu), no kuras tiek atskaitīts uzkrātais nolietojums, gūtā peļņa vai zaudējumi tiek atzīti peļņā vai zaudējumos brīdī, kad attiecīgā finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa atzīšana tiek pārtraukta, vai tā atzītā vērtība samazināta, un tas tiek veikts nolietojuma uzskaites procesa ietvaros. Tomēr no finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņiem, kas ir apdrošinātie posteņi (sk. 78.–84. punktu un A pielikuma AG98.–AG101. punktu), gūtās peļņas vai zaudējumu uzskaite veicama, vadoties no 89.–102. punkta prasībām.

57 Ja uzņēmums finanšu aktīva posteņu atzīšanu veic, izmantojot darījuma dienas uzskaites principu (sk. 38. punktu un A pielikuma AG53. un AG56. punktu), tad visas patiesās saņemamā aktīva posteņa vērtības maiņas periodā no darījuma dienas līdz saistību segšanas dienai netiek atzītas attiecībā uz aktīva posteņiem, kuri ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ tiek uzskaitīti pēc izmaksu vērtības vai pēc izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums (atskaitot zaudējumus no vērtības samazināšanās). Tomēr attiecībā uz aktīvu posteņiem, kuri tiek uzskaitīti pēc patiesās vērtības, patiesās vērtības maiņas ir jāatzīst peļņā vai zaudējumos, vai pašu kapitālā, kā tas paredzēts saskaņā ar 55. punkta prasībām.

▼B

Finanšu aktīvu vērtības samazināšana un neatgūstamība

58 Katrā ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ sastādīšanas reizē uzņēmumam ir jānovērtē, vai pastāv objektīvi pierādījumi tam, ka finanšu aktīva postenim vai finanšu aktīvu posteņu grupai jāveic vērtības samazināšana. Ja šādi pierādījumi pastāv, uzņēmums piemēro 63. punktā minētās prasības (attiecībā uz finanšu aktīva posteņiem, kuri ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ ir uzskaitīti pēc izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums), 67. punktā minētās prasības (attiecībā uz finanšu aktīva posteņiem, kuri ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ ir uzskaitīti pēc izmaksu vērtības), lai noteiktu iespējamo zaudējumu apjomu no vērtības samazināšanās.

59 Finanšu aktīva postenim vai finanšu aktīva posteņu grupai tiek veikta vērtības samazināšana un rodas zaudējumi no vērtības samazināšanās, tikai un vienīgi, ja pastāv objektīvi pierādījumi tam, ka šāda vērtības samazināšanās ir notikusi viena vai vairāku pēc aktīva posteņa sākotnējās atzīšanas notikušu gadījumu rezultātā ("zaudējumu gadījums") un, ja šis zaudējumu gadījums (vai vairāki gadījumi) atstājis ticami novērtējamu iespaidu uz finanšu aktīva posteņa vai finanšu aktīva posteņu grupas prognozēto nākotnes naudas plūsmu. Var arī nebūt iespējams identificēt vienu, atsevišķu notikumu, kas ir izraisījis vērtības samazināšanos. Drīzāk iespējams, ka samazināšanos izraisījis vairāku notikumu kopējais rezultāts. Nākotnes notikumu rezultātā prognozētie zaudējumi neatkarīgi no to ticamības pakāpes netiek atzīti. Objektīvi pierādījumi tam, ka notikusi finanšu aktīva posteņa vai posteņu grupas vērtības samazināšanās, ietver tādu pārbaudāma veida informāciju, kas nonāk aktīva īpašnieka uzmanības lokā attiecībā uz šādiem zaudējumu gadījumiem:

a) nozīmīgas saistību izsniedzēja vai pildītāja finansiālās grūtības;

b) līguma nosacījumu neievērošana, piemēram, procentu vai pamatsummas atmaksāšanas nosacījumu pārkāpšana vai neievērošana;

c) aizdevuma izsniedzējs tādu ekonomisku vai juridisku iemeslu dēļ, kas saistīti ar aizdevuma ņēmēja finansiālām grūtībām, piešķir aizdevuma ņēmējam koncesiju, ko citos apstākļos aizdevuma ņēmējs nebūtu apsvēris;

d) kļūst ticams, ka aizdevuma ņēmējs uzsāks bankrota procedūru vai cita veida finansiālu reorganizāciju;

e) attiecīgā finanšu aktīva posteņa aktīvā tirgus zaudēšana finansiālu grūtību dēļ vai

f) pārbaudāma informācija norāda, ka eksistē izmērāms finanšu aktīva posteņu grupas nākotnes naudas plūsmas prognozes samazinājums kopš šo aktīva posteņu atzīšanas dienas, lai arī attiecībā uz atsevišķiem finanšu aktīva posteņiem šis samazinājums vēl nav nosakāms, un tā ietver:

i) zaudējumus palielinošas izmaiņas attiecībā uz aizdevuma ņēmēju maksātspēju attiecīgajā grupā (piemēram, pieaugošs nokavēto maksājumu skaits vai pieaugošs kredītkaršu aizdevumu ņēmēju skaits, kuri savu kredīta limitu jau sasnieguši un maksā minimālo mēneša summu) vai

▼B

ii) valsts vai pašvaldību ekonomiskos apstākļus, kas ir savstarpēji saistīti ar pārkāpumiem attiecībā uz aktīva posteņiem grupā (piemēram, bezdarbnieku līmeņa paaugstināšanās attiecīgajā aizdevumu ņēmēju ģeogrāfiskajā apgabalā, nekustamā īpašuma cenu samazināšanās, kas ietekmē nekustamā īpašuma ķīlu vērtību attiecīgajā apgabalā, naftas cenu samazināšanās attiecībā uz naftas ražotājiem izsniegtajiem aizdevumiem, vai zaudējumus palielinošas pārmaiņas kādas rūpniecības nozares apstākļos, kas ietekmē aizdevumu ņēmējus attiecīgajā grupā).

60 Aktīvā tirgus zaudēšana tā iemesla dēļ, ka uzņēmuma finanšu instrumenti vairs netiek publiski tirgoti, nav vērtības samazināšanās pierādījums. Uzņēmuma kredītreitinga krišanās pati par sevi nav vērtības samazināšanās pierādījums, lai gan tas var kalpot par vērtības samazināšanās pierādījumu, apsverot to saistībā ar cita veida pieejamo informāciju. Finanšu aktīva posteņa patiesās vērtības samazināšanās līdz līmenim, kas ir zemāks par tā izmaksu vērtību vai izmaksu vērtību pēc uzkrātā nolietojuma atskaitīšanas, ne vienmēr ir vērtības samazināšanās pierādījums (piemēram, parādsaistību instrumenta ieguldījuma patiesās vērtības samazināšanās, kas radusies no riska brīvas procentu likmes palielināšanās rezultātā).

61 Papildus 59. punktā minētiem gadījumu veidiem objektīvi ieguldījuma kapitāla instrumentos vērtības samazināšanās pierādījumi ir arī informācija par tādām nozīmīgām, zaudējumus palielinošām pārmaiņām, kas ir notikušas tehnoloģiskajā, tirgus, ekonomiskajā vai juridiskajā vidē, kurā darbojas izsniedzējs, kā arī norāda, ka kapitāla instrumentā ieguldītās izmaksas var nebūt atgūstamas. Nozīmīga vai ilgstoša vērtības samazināšanās ieguldījuma kapitāla instrumentos līdz līmenim, kas zemāks par izmaksām, arī ir vērtības samazināšanās pierādījums.

62 Atsevišķos gadījumos pārbaudāmā informācija, kas nepieciešama, lai novērtētu finanšu aktīva posteņa radītos zaudējumus no vērtības samazināšanās, var būt ierobežota vai arī vairs nav pilnībā attiecināma uz konkrēto situāciju. Piemēram, tas var būt gadījums, kad aizdevuma ņēmējs ir nonācis finansiālās grūtībās un nav pieejami daudzi vēsturiskie dati, kas saistīti ar līdzīgiem aizdevumu ņēmējiem. Šādos gadījumos zaudējumu apjoma noteikšanai no vērtības samazināšanās uzņēmums izmanto spriedumu, vadoties no savas pieredzes. Līdzīgā veidā uzņēmums izmanto spriedumu, vadoties no savas pieredzes, koriģējot pārbaudāmu informāciju, attiecībā uz finanšu aktīva posteņu grupu konkrētās situācijas atspoguļošanai (sk. AG89. punktu). Pamatotu aplēšu lietošana ir svarīga finanšu pārskatu sagatavošanas daļa un nemazina to ticamību.

Finanšu aktīvi, kas tiek uzskaitīti ►**M5** *finanšu stāvokļa pārskatā* ◄ *pēc izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums*

63 Ja pastāv objektīvi pierādījumi tam, ka radušies zaudējumi no tādu aizdevumu un debitoru parādu vai līdz galam turētu ieguldījumu vērtības samazināšanās, kas ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ tiek uzskaitīti pēc izmaksu vērtības, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, zaudējumu summa tiek vērtēta kā starpība starp aktīva posteņa ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību un prognozētās nākotnes naudas plūsmas tagadnes vērtību (atskaitot nākotnē paredzamos kredītu zaudējumus, kas vēl nav radušies), kas tiek diskontēta, izmantojot finanšu aktīva posteņa sākotnējo faktisko procentu likmi (t. i., faktisko procentu likmi, kas aprēķināta sākotnējās atzīšanas brīdī). Aktīva posteņa ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību samazina vai nu tiešā veidā vai ar uzkrājumu konta starpniecību. Zaudējumu summu atzīst peļņā vai zaudējumos.

▼B

64 Vispirms uzņēmums nosaka, vai objektīvi vērtības samazināšanās pierādījumi pastāv attiecībā uz katru atsevišķi nozīmīgu finanšu aktīva posteni atsevišķi, un atsevišķi vai kopumā attiecībā uz finanšu aktīva posteņiem, kuri nav nozīmīgi katrs atsevišķi (sk. 59. punktu). Ja uzņēmums nosaka, ka objektīvi vērtības samazināšanās pierādījumi attiecībā uz katru atsevišķi novērtētu finanšu aktīva posteni nepastāv, neatkarīgi no tā, vai postenis ir nozīmīgs vai nē, tas ietver aktīva posteni finanšu aktīva posteņu grupā ar līdzīgām kredītriska īpašībām un novērtē tos kopumā vērtības samazināšanas veikšanas nolūkā. Aktīva posteņi, kas tiek atsevišķi novērtēti vērtības samazināšanas veikšanas nolūkā un attiecībā uz kuriem tiek atzīta vai turpina atzīt zaudējumus no vērtības samazināšanās, netiek iekļauti kolektīvajā novērtēšanā ar nolūku veikt vērtības samazināšanu.

65 Ja turpmākā periodā samazinās zaudējuma no vērtības samazināšanās summa un ja samazinājumu var objektīvi attiecināt uz gadījumu, kurš notiek pēc tam, kad vērtības samazināšanās ir tikusi atzīta (tādu kā debitora kredītreitinga celšanās), tad iepriekš atzīto zaudējumu no vērtības samazināšanās reversē vai nu tiešā veidā, vai arī veicot nepieciešamās uzkrājumu konta korekcijas. Reversēšanas rezultātā nedrīkst izveidoties tāda finanšu aktīva posteņa ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtība, kas pārsniedz vērtību, kas būtu bijusi vienāda ar izmaksu vērtību, no kuras atskaitīts uzkrātais nolietojums, ja vērtības samazināšanās nebūtu atzīta dienā, kad veikta vērtības samazināšanas reversēšana. Reversēto summu atzīst peļņā vai zaudējumos.

Finanšu aktīvi, kas tiek uzskaitīti ►**M5** *finanšu stāvokļa pārskatā* ◄ *pēc izmaksu vērtības*

66 Ja pastāv objektīvi pierādījumi tam, ka radušies zaudējumi tāda nekotēta kapitāla instrumenta vērtības samazināšanas rezultātā, kas ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ netiek uzskaitīts pēc patiesās vērtības, jo tā patiesā vērtība nav ticami nosakāma, vai tāda atvasinājuma aktīva posteņa vērtības samazināšanas gadījumā, kas saistīts ar un dzēšams šāda nekotēta pašu kapitāla instrumenta piegādes rezultātā, tad zaudējumu summu no vērtības samazināšanās nosaka kā starpību starp finanšu aktīva posteņa ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību un nākotnes naudas plūsmas prognozes tagadnes vērtību, kas tiek diskontēta pie līdzīga finanšu aktīva posteņa faktiskās tirgus peļņās procentu likmes (sk. 46. punkta c) apakšpunktu un A pielikuma AG80. un AG81. punktu). Šādi zaudējumi no vērtības samazināšanas netiek reversēti.

Pārdošanai pieejamie finanšu aktīvi

67 Brīdī, kad tiešā veidā kapitālā tiek atzīts pārdošanai paredzētu finanšu aktīva posteņu patiesās vērtības samazinājums, un pastāv objektīvi pierādījumi tam, ka notikusi aktīva posteņa vērtības samazināšanās (sk. 59. punktu), uzkrāto zaudējumu vērtība, kas tika atzīta tiešā veidā pamatkapitālā, jāizslēdz no pašu kapitāla un jāatzīst peļņā un zaudējumos, pat ja attiecīgā finanšu aktīva posteņa atzīšana nav tikusi pārtraukta.

68 Uzkrāto zaudējumu vērtība, kas tiek ►**M5** pārklasificēta ◄ no pašu kapitāla ►**M5** uz peļņu vai zaudējumiem ◄, ir vienāda ar starpību starp iegādes vērtību (no kuras atskaitīta visa atmaksātās pamatsummas vērtība un nolietojums) un faktisko patieso vērtību, no kuras atskaitīti zaudējumi no tā finanšu aktīva posteņa vērtības samazināšanās, kurš iepriekš tika atzīts peļņā vai zaudējumos.

69 Tāda ieguldījuma pašu kapitāla instrumentos peļņā vai zaudējumos atzītie zaudējumi no vērtības samazināšanās, kurš tiek klasificēts kā paredzēts pārdošanai, nevar tikt reversēti caur peļņu vai zaudējumiem.

▼B

70 Ja turpmākā periodā tāda parāda instrumenta patiesā vērtība, kurš tiek klasificēts kā paredzēts pārdošanai, pieaug, un, ja šis pieaugums ir objektīvi attiecināms uz gadījumu, kas notiek pēc tam, kad zaudējumi no vērtības samazināšanās tika atzīti peļņā vai zaudējumos, zaudējumus no vērtības samazināšanās reversē, reversēto summu atzīstot peļņā vai zaudējumos.

APDROŠINĀŠANA

71 Ja plānots veidot apdrošināšanas attiecību starp apdrošināšanas instrumentu un apdrošināto posteni, kā aprakstīts 85.–88. punktā un A pielikuma AG102.–AG104. punktā, apdrošināšanas instrumenta un apdrošinātā posteņa radītās peļņas vai zaudējumu uzskaiti veic, vadoties no 89.–102. punkta.

Apdrošināšanas instrumenti

Kritērijiem atbilstoši instrumenti

72 Šis standarts nesašaurina to apstākļu loku, saskaņā ar kuriem atvasinājums var tikt apzīmēts kā apdrošināšanas instruments ar noteikumu, ka tiek ievēroti 88. punktā ietvertie nosacījumi, izņemot attiecībā uz zināma veida rakstiskiem iespēju līgumiem (sk. A pielikuma AG94. punktu). Tomēr neatvasinātu finanšu aktīva posteni vai neatvasinātu finanšu saistību posteni var paredzēt kā apdrošināšanas instrumentu tikai ārvalstu valūtu maiņas kursu riska apdrošināšanai.

▼M8

73 Riska ierobežošanas uzskaites nolūkā tikai tos instrumentus, kuros iesaistīta ārējā puse attiecībā pret atskaites uzņēmumu (t.i., ārēja attiecībā pret uzņēmumu grupu vai atsevišķu uzņēmumu, par kuru tiek iesniegta atskaite), var paredzēt kā apdrošināšanas instrumentus. Lai arī atsevišķi uzņēmumi konsolidētas grupas ietvaros vai atsevišķas uzņēmuma nodaļas var noslēgt apdrošināšanas darījumus ar citiem uzņēmumiem grupas ietvaros vai ar citām nodaļām uzņēmuma ietvaros, visi šāda veida darījumi konsolidējot tiek izslēgti. Tādējādi šādi apdrošināšanas instrumenti neatbilst kritērijiem, kas paredz veikt riska ierobežošanas uzskaiti konsolidētos grupas finanšu pārskatos. Tomēr tie atbilst kritērijiem, kas paredz veikt riska ierobežošanas uzskaiti atsevišķo uzņēmumu individuālos vai atsevišķos finanšu pārskatos, kurus sastāda grupas ietvaros ar noteikumu, ka tie ir ārēji attiecībā pret atsevišķo uzņēmumu, par kuru sastādīta atskaite.

▼B

Apdrošināšanas instrumentu noteikšana

74 Parasti tiek veikta vienreizēja pilnīgi visu apdrošināšanas instrumentu patiesās vērtības noteikšana, un faktori, kuri izraisa patiesās vērtības izmaiņas, ir atkarīgi viens no otra. Tādējādi apdrošināšanas attiecību uzņēmums nosaka visam apdrošināšanas instrumentam kopumā. Vienīgie pieļaujamie izņēmumi ir:

a) atdalot iespēju līguma patieso vērtību no laika vērtības un nosakot tikai iespēju līguma patiesās vērtības izmaiņas kā apdrošināšanas instrumentu, bet izslēdzot izmaiņas tā laika vērtībā un

b) atdalot procentu daļu no nestandartizēta nākotnes līguma darījuma cenas vērtības.

▼B

Šie izņēmumi pieļaujami tādēļ, ka iespēju līguma patiesā vērtība un nestandartizēta nākotnes līguma uzcenojums parasti var tikt vērtēts atsevišķi. Dinamiska rakstura apdrošināšanas stratēģija, kas novērtē gan patieso vērtību, gan iespēju līguma laika vērtību, var atbilst kritērijiem, kuri paredz veikt riska ierobežošanas uzskaiti.

75 Visa apdrošināšanas instrumenta kopējās vērtības proporcija, piemēram, 50 % no spekulatīvās summas, var tikt noteikta kā apdrošināšanas instruments apdrošināšanas attiecībā. Tomēr apdrošināšanas attiecība nevar tikt noteikta tikai uz kādu tā laika perioda daļu, kurā apdrošināšanas instruments paliek nenodzēsts.

76 Atsevišķs apdrošināšanas instruments var tikt noteikts kā apdrošinājums vairāk nekā vienam riska veidam ar noteikumiem, ka a) apdrošinātos riskus ir iespējams skaidri identificēt; b) apdrošinājuma produktivitāti ir iespējams nodemonstrēt; kā arī c) ir iespējams nodrošināt, ka pastāv īpaša apdrošināšanas instrumenta noteikšana un dažādas riska pozīcijas.

77 Divi vai vairāki atvasinājumi vai proporcionālas to daļas (vai, valūtu riska gadījumā, divi vai vairāk nekā divi neatvasināti instrumenti vai proporcionālas to daļas, vai arī atvasināto un neatvasināto instrumentu kombinācija vai proporcionāla tās daļa), var tikt ņemti vērā apvienotā veidā vai kopīgi noteikti kā apdrošināšanas instruments, ieskaitot gadījumus, kad atsevišķu atvasinājumu radītais(tie) risks(i) kompensē citu radīto(tos) risku(s). Tomēr procentu likmes atvasinājums vai cits atvasinājuma instruments, kas apvieno rakstisku iespēju līgumu un iegādātu iespēju līgumu, neatbilst apdrošināšanas instrumenta kritērijiem, ja faktiski tas ir rakstisks neto iespēju līgums (par kuru tiek saņemts neto uzcenojums). Tāpat divus vai vairākus instrumentus (vai proporcionālas to daļas) var noteikt kā apdrošināšanas instrumentus tikai gadījumā, ja neviens no tiem nav rakstisks iespēju līgums vai rakstisks neto iespēju līgums.

Apdrošinātie posteņi

Kritērijiem atbilstoši posteņi

78 Par apdrošināšanas posteni var tikt atzīts aktīvu vai saistību postenis, neatzīta saistoša apņemšanās, ļoti ticami prognozējams darījums vai neto ieguldījums ārvalstu darījumos. Par apdrošinātu posteni var kļūt a) atsevišķs aktīva postenis, saistību postenis, saistoša apņemšanās, ļoti ticami prognozējams darījums vai neto ieguldījums ārvalstu darījumos; b) aktīva posteņu grupa, saistību posteņu grupa, saistošas apņemšanās, ļoti ticami prognozējami darījumi vai neto ieguldījumi ārvalstu darījumos ar līdzīgām riska pazīmēm vai c) portfeļa apdrošināšanā tikai pret procentu likmes risku – tādu finanšu aktīvu posteņu vai tādu finanšu saistību posteņu daļa, kuri savā starpā sadala apdrošināmo risku.

79 Pretēji aizdevumiem un debitoru parādiem līdz galam turēti ieguldījumi nevar kļūt par apdrošinātiem posteņiem saistībā ar procentu likmes riska vai priekšapmaksas riska apdrošināšanu, jo ieguldījuma noteikšana kā līdz galam turēts ieguldījums paredz nodomu attiecīgo ieguldījumu turēt līdz tā beigu termiņam neatkarīgi no šāda ieguldījuma patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņām, kas var tikt attiecinātas uz procentu likmju izmaiņām. Tomēr līdz galam turēts ieguldījums var būt kā apdrošinātais postenis attiecībā uz riskiem ārvalstu valūtu maiņas kursos un kredītrisku izmaiņās.

▼B

►M22 80 Riska ierobežošanas uzskaites nolūkā tikai tie aktīvu posteņi, saistību posteņi, saistošas apņemšanās vai ļoti ticami prognozējami darījumi, kuros iesaistīta kāda uzņēmumam ārēja puse, var tikt noteikti kā pret risku nodrošinātie posteņi. No tā izriet, ka riska ierobežošanas uzskaite var tikt piemērota darījumiem starp vienas un tās pašas grupas uzņēmumiem tikai individuālos vai atsevišķos šo uzņēmumu finanšu pārskatos, bet ne konsolidētos grupas finanšu pārskatos. Izņēmuma kārtā ◄ var minēt gadījumu, kurā starpgrupu naudas posteņa ārvalstu valūtu risks (piemēram, kreditoru/debitoru parādu starp diviem meitasuzņēmumiem) var atbilst apdrošināta posteņa kritērijiem konsolidētos finanšu pārskatos, ja tā rezultātā veidojas risks attiecībā uz ārvalstu valūtu maiņas peļņu vai zaudējumiem, kas nav pilnībā izslēgti konsolidējot pārskatus saskaņā ar 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*. Saskaņā ar 21. SGS peļņa vai zaudējumi no ārvalstu valūtu maiņas darījumiem starpgrupu naudas posteņos netiek pilnībā izslēgti, pārskatus konsolidējot gadījumos, kuros starpgrupu naudas posteņi ir divu tādu grupas uzņēmumu savstarpēja darījuma posteņi, kuriem ir atšķirīgas funkcionālās valūtas. Turklāt ārvalstu valūtas risks, kas ir ļoti ticams iekšējais darījums, var atbilst apdrošināta posteņa kritērijiem konsolidētos finanšu pārskatos, pieņemot, ka darījuma cenas tiek noteiktas valūtā, kas nav uzņēmuma, kas iesaistīts šajā darījumā, funkcionālā valūta, un ārvalstu valūtas risks ietekmēs konsolidēto peļņu vai zaudējumus.

Finanšu posteņu noteikšana par apdrošinātiem posteņiem

81 Ja apdrošinātais postenis ir finanšu aktīvu vai finanšu saistību postenis, tas var kļūt par apdrošinātu posteni attiecībā uz riskiem, kas saistīti tikai ar daļu no tā naudas plūsmas vai patiesās vērtības (tādu kā viena vai vairākas izvēlētas līgumu naudas plūsmas vai proporcionālas to daļas, vai procentuāla to patiesās vērtības daļa) ar noteikumu, ka ir iespējams noteikt tās efektivitāti. Piemēram, identificējama un atsevišķi novērtējama procentus pelnoša aktīvu posteņa vai procentus pelnoša saistību posteņa procentu likmes riska daļa var tikt noteikta kā apdrošināmais risks (tāda kā no riska brīva procentu likme vai kopējā apdrošināta finanšu instrumenta procentu likmes riska standarta procentu likmes daļa).

81A Finanšu aktīvu posteņu vai finanšu saistību posteņu portfeļa procentu likmes riska apdrošināšanā pēc patiesās vērtības (un tikai šāda veida apdrošināšanā) apdrošinātā daļa var tik noteikta saistībā ar valūtas summu (piemēram, dolāru, euro, mārciņu vai randu summu) nevis kā atsevišķi aktīvu posteņi (vai saistību posteņi). Lai arī portfelī drīkst riska vadības nolūkā ietvert aktīvu un saistību posteņus, noteiktā summa ir aktīvu posteņu summa vai saistību posteņu summa. Neto summas noteikšana, ieskaitot aktīvu posteņus un saistību posteņus, nav atļauta. Uzņēmums drīkst apdrošināt daļu no ar šo noteikto summu saistītā procentu likmes riska. Piemēram, portfeļa apdrošināšanas gadījumā, kurā iesaistīti priekšapmaksas aktīvu posteņi, uzņēmums drīkst apdrošināt tās patiesās vērtības maiņas, kas attiecināmas uz izmaiņām apdrošinātās procentu likmēs, pamatojoties uz prognozējamiem, nevis līgumā noteiktiem pārcenošanas datumiem. […].

▼B

Nefinanšu posteņu noteikšana par apdrošinātiem posteņiem

82 Ja apdrošinātais postenis nav finanšu aktīva postenis vai finanšu saistību postenis, tas jānosaka par apdrošinātu posteni a) attiecībā uz ārvalstu valūtu risku vai b) viss kopumā attiecībā uz visiem riska veidiem tādēļ, ka rodas grūtības, izolējot un novērtējot attiecīgās naudas plūsmas vai patiesās vērtības daļas izmaiņas, kas attiecināmas uz tādiem īpašiem riska veidiem, kas nav ārvalstu valūtu riski.

Posteņu grupu noteikšana par apdrošinātiem posteņiem

83 Līdzīgus aktīvu posteņus un līdzīgus saistību posteņus summē un apdrošina kā grupu tikai tad, ja atsevišķiem aktīvu posteņiem vai atsevišķiem saistību posteņiem attiecīgajā grupā ir kopējs risks, kura apdrošināšana ir noteikta. Bez tam patiesās vērtības izmaiņa, kas attiecināma uz katra atsevišķā posteņa apdrošināto risku grupā, jāparedz kā aptuveni proporcionāla kopējai patiesās vērtības izmaiņai, kas attiecināma uz posteņu grupas apdrošināto risku.

84 Tā iemesla dēļ, ka uzņēmums apdrošināšanas efektivitāti vērtē, salīdzinot apdrošināšanas instrumenta (vai līdzīgu apdrošināšanas instrumentu grupas) un apdrošinātā posteņa (vai līdzīgu apdrošinātu posteņu grupas) patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņas, apdrošināšanas instrumenta salīdzināšana ar kopējo neto pozīciju (piemēram, visu fiksētas likmes aktīvu posteņu un fiksētas likmes saistību posteņu ar līdzīgiem beigu termiņiem neto formā), nevis ar īpašu apdrošinātu posteni, neatbilst kritērijiem, kuri paredz veikt riska ierobežošanas uzskaiti.

Riska ierobežošanas uzskaite

85 Riska ierobežošanas uzskaitē atzīst apdrošināšanas instrumenta un apdrošinātā posteņa patiesās vērtības izmaiņu ieskaita ietekmi uz peļņu vai zaudējumiem.

86 Mēdz būt trīs veidu apdrošināšanas attiecības:

a) *patiesās vērtības apdrošināšana*: atzīta aktīvu vai saistību posteņa vai neatzītas saistošas apņemšanās, vai noteiktas šāda aktīvu, saistību posteņa vai saistošas apņemšanās daļas patiesās vērtības izmaiņu riska apdrošināšana, kas attiecināma uz noteikta veida risku un var ietekmēt peļņu vai zaudējumus;

b) *naudas plūsmas apdrošināšana*: naudas plūsmas mainības riska apdrošināšana, kas i) ir attiecināma uz atsevišķu riska veidu, kas saistīts ar atzītu aktīvu vai saistību posteni (tādu kā visi vai daži mainīgas likmes parādsaistību nākotnes procentu maksājumi) vai ļoti ticami prognozējams darījums un ii) var ietekmēt peļņu un zaudējumus;

c) *neto ieguldījuma ārvalstu darījumā apdrošināšana*, kā noteikts 21. SGS.

87 Saistošas apņemšanās ārvalstu valūtu riska apdrošināšanu drīkst uzskaitīt kā patiesās vērtības apdrošināšanu vai kā naudas plūsmas apdrošināšanu.

▼B

88 Apdrošināšanas attiecība atbilst riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem saskaņā ar 89.–102. punkta nosacījumiem tikai un vienīgi tad, ja tiek izpildīti visi turpmāk minētie nosacījumi:

a) apdrošināšana sākumā tiek formāli noteikta un dokumentēta apdrošināšanas attiecība un uzņēmuma riska vadības mērķis un stratēģija, uzņemoties apdrošināšanu. Šī dokumentācija ietver apdrošināšanas instrumenta rekvizītus, apdrošināšanas posteni vai darījumu, apdrošinātā riska veidu un to, kā uzņēmums gatavojas novērtēt apdrošināšanas instrumenta efektivitāti, kompensējot uz apdrošināto risku attiecināmo apdrošinātā posteņa patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņu risku;

b) paredzētā apdrošināšana ir ļoti efektīva (sk. A pielikuma AG105.–AG113. punktu), panākot uz apdrošināto risku attiecināmo patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņu ieskaitu, kas ir konsekvents ar iepriekš dokumentēto riska vadības stratēģiju attiecībā uz konkrēto apdrošināšanas attiecību;

c) attiecībā uz naudas plūsmas apdrošināšanu prognozējamam darījumam, kas ir apdrošināšanas priekšmets, jābūt ļoti ticamam un tam jāuzrāda naudas plūsmas mainība, kas noteikti ietekmē peļņu vai zaudējumus;

d) apdrošināšanas efektivitāte var ticami tikt izmērīta, t. i., ticami var izmērīt apdrošinātā posteņa patieso vērtību vai naudas plūsmas, kuras attiecināmas uz apdrošināto risku un apdrošināšanas instrumenta patieso vērtību (sk. 46. un 47. punktu un A pielikuma AG80. un AG81. punktu saistībā ar norādēm patiesās vērtības noteikšanā);

e) apdrošināšana tiek konstanti novērtēta un faktiski noteikta kā ļoti efektīva visu finanšu atskaites periodu laikā, attiecībā uz kuriem apdrošināšana tiek noteikta.

Patiesās vērtības apdrošināšana

89 Ja patiesās vērtības apdrošināšana attiecīgajā periodā atbilst 88. punkta nosacījumiem, to uzskaita šādi:

a) peļņu vai zaudējumus, kas rodas, veicot atkārtotu patiesās vērtības (atvasinātiem apdrošināšanas instrumentiem) vai ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtības ārvalstu valūtas komponentes, kas tiek vērtēta saskaņā ar 21. SGS (neatvasinātiem apdrošināšanas instrumentiem), novērtēšanu, atzīst peļņā vai zaudējumos un

b) ar peļņas vai zaudējumu summu no apdrošinātā posteņa, kas attiecināma uz apdrošināto risku, koriģē apdrošinātā posteņa ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtību un to atzīst peļņā vai zaudējumos. Tas piemērojams, ja citos apstākļos apdrošināto posteni vērtē pēc izmaksu vērtības. Uz apdrošināto risku attiecināmās peļņas vai zaudējumu summas atzīšana peļņā vai zaudējumos piemērojama, ja apdrošinātais postenis ir pārdošanai paredzēts finanšu aktīva postenis.

▼B

89A Finanšu aktīvu vai finanšu saistību portfeļa daļas procentu likmes riska patiesās vērtības apdrošināšanā (un tikai šāda veida apdrošināšanā) 89. punkta b) apakšpunkta prasība var tikt izpildīta, uzrādot uz apdrošināto posteni attiecināmo peļņu vai zaudējumus vai nu:

a) vienas atsevišķas rindas postenī aktīvu daļā tajos pārcenošanas laika periodos, kuros apdrošinātais postenis ir aktīva postenis, vai

b) vienas atsevišķas rindas postenī saistību daļā tajos pārcenošanas laika periodos, kuros apdrošinātais postenis ir saistību postenis.

Atsevišķo rindu posteņi, kas iepriekš minēti a) un b) apakšpunktā, ir jāuzrāda blakus ar finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņiem. Šajās rindās ietvertās summas izslēdz no ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ ar brīdi, kad tiek pārtraukta attiecīgo aktīvu vai saistību posteņu atzīšana.

90 Ja tiek apdrošināti tikai zināmi uz apdrošināto posteni attiecināmi riska veidi, tās atzītās apdrošinātā posteņa patiesās vērtības maiņas, kas nav saistītas ar apdrošināto risku, tiek atzītas, kā izklāstīts 55. punktā.

91 Uzņēmums turpmāk pārtrauc veikt 89. punktā minēto riska ierobežošanas uzskaiti, ja:

a) apdrošināšanas instrumenta termiņš beidzas vai tas tiek pārdots, vai ir izpildīts (šajā nolūkā apdrošināšanas instrumenta aizvietošana vai pārklāšanās ar citu apdrošināšanas instrumentu netiek uzskatīta par termiņa izbeigšanos vai tā darbības pārtraukšanu, ja šāda aizvietošana vai pārklāšanās ir paredzēta kā daļa no uzņēmuma apdrošināšanas stratēģijas);

b) apdrošināšana vairs neatbilst 88. punktā minētajiem riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem vai

c) uzņēmums atceļ noteikto apdrošināšanu.

92 Jebkura tāda apdrošināta finanšu instrumenta, attiecībā uz kuru tiek izmantota faktiskā apvienošanas metode, uzskaites vērtības korekcija, kas veikta saskaņā ar 89. punkta b). apakšpunktu (vai, kredītportfeļa procentu likmju apdrošināšanas gadījumā, atsevišķa 89.A punktā aprakstīta ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ posteņa korekcija) jānoraksta peļņā vai zaudējumos. Norakstīšanu drīkst sākt uzreiz pēc korekcijas rašanās, bet ne vēlāk kā tad, kad tiek pārtrauktas tādu apdrošinātā instrumenta patiesās vērtības korekciju veikšana, kuras ir attiecināmas uz apdrošināto risku. Korekcija tiek veikta, balstoties uz pārrēķinātu faktisko procentu likmi dienā, kad sāk atskaitīt nolietojumu. Tomēr, ja finanšu aktīvu vai finanšu saistību portfeļa procentu likmju riska patiesās vērtības apdrošināšanas gadījumā (un tikai šādas apdrošināšanas gadījumā), nolietojuma atskaitīšana, izmantojot pārrēķinātu faktisko procentu likmi, nav realizējama, korekciju noraksta, izmantojot lineāro nolietojuma aprēķināšanas metodi. Korekciju noraksta pilnībā līdz finanšu instrumenta termiņa beigām vai, kredītportfeļa procentu likmju apdrošināšanas gadījumā, līdz attiecīgā pārcenošanas perioda beigām.

93 Kad par apdrošināšanas posteni tiek noteikta neatzīta saistoša apņemšanās, turpmāk uzkrātā saistošas apņemšanās patiesās vērtības izmaiņu, kas attiecināmas uz apdrošināto risku, vērtība tiek atzīta kā aktīvu vai saistību postenis (sk. 89. punkta b) apakšpunktu). Apdrošināšanas instrumenta patiesās vērtības maiņas arī tiek atzītas peļņā vai zaudējumos.

▼B

94 Kad uzņēmums noslēdz saistošu apņemšanos iegādāties aktīvus vai uzņemties saistības, kas ir apdrošināts postenis patiesās vērtības apdrošināšanā, sākotnējā aktīvu vai saistību posteņa ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtība, kas izveidojas, uzņēmumam izpildot šo apņemšanos, tiek koriģēta, ieskaitot tādu uzkrāto izmaiņu vērtību saistošās apņemšanās patiesajā vērtībā, kuras attiecināmas uz apdrošināto risku, kas tika atzīts ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄.

Naudas plūsmas apdrošināšana

95 Ja patiesās vērtības apdrošināšana attiecīgajā periodā atbilst 88. punkta nosacījumiem, to uzskaita šādi:

a) to no apdrošināšanas instrumenta gūtās peļņas vai zaudējumu daļu, kas noteikta kā efektīva apdrošināšana (sk. 88. punktu), ►M5 atzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄ (sk. 1. SGS) un

b) no apdrošināšanas instrumenta gūto neefektīvo peļņas daļu atzīst peļņā vai zaudējumos.

96 Precīzāk apzīmējot, naudas plūsmas apdrošināšanu uzskaita šādi:

a) atsevišķās pašu kapitāla komponentes, kas saistītas ar apdrošināto posteni, tiek koriģētas attiecībā uz mazāko no šādām vērtībām (absolūtās summās):

i) no apdrošināšanas sākuma brīža uzkrātā peļņa vai zaudējumi no apdrošināšanas instrumenta un

ii) paredzamo apdrošinātā posteņa nākotnes naudas plūsmu no apdrošināšanas sākuma brīža uzkrātā patiesās vērtības (tagadnes vērtība) izmaiņu summa;

b) visu atlikušo peļņu vai zaudējumus no apdrošināšanas instrumenta vai noteiktas tā komponentes (kas nav efektīvā apdrošināšana) atzīst peļņā vai zaudējumos un

c) ja uzņēmuma dokumentētā riska vadības stratēģijā paredzēts, attiecībā uz konkrētu apdrošināšanas attiecību, izslēgt zināmu peļņas vai zaudējumu, vai ar apdrošināšanas instrumentu saistītas naudas plūsmas komponenti no apdrošināšanas efektivitātes novērtējuma (sk. 74., 75. punktu un 88. punkta a) apakšpunktu), tad šī izslēgtā peļņas vai zaudējumu komponente tiek atzīta saskaņā ar 55. punkta nosacījumiem.

▼M22

97 Ja prognozējama darījuma nodrošināšana pret risku turpmāk noved pie finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņa atzīšanas, ar to saistīto peļņu vai zaudējumus, kas tika atzīti citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, saskaņā ar 95. punkta nosacījumiem pārklasificē no kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem kā pārklasificēšanas korekciju (skat. 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā)) tai pat periodā vai periodos, kuros pret risku nodrošinātā prognozētā naudas plūsma ietekmē peļņu vai zaudējumus (piemēram, periodos, kuros tiek atzīti procentu ieņēmumi vai procentu izdevumi). Tomēr, ja uzņēmums paredz, ka visi vai daļa zaudējumu, kas ir atzīti citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, nav atgūstami viena vai vairāku turpmāko periodu laikā, tas summu, kuras atgūšana nav paredzama, pārklasificē uz peļņu vai zaudējumiem ar pārklasificēšanas korekciju.

▼B

98 Ja prognozējama darījuma apdrošināšana turpmāk noved pie tādu aktīva posteņu vai saistību posteņu rašanās, kuri nav finanšu posteņi, vai arī, ja prognozējams darījums attiecībā uz tādiem aktīva posteņiem vai saistību posteņiem, kuri nav finanšu posteņi, kļūst par saistošu apņemšanos, kurai tiek piemērota patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaite, uzņēmums pieņem turpmāk minētos a) vai b) apakšpunktus:

►M5 a) Tas pārklasificē attiecīgo peļņu vai zaudējumus, kas tika atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos saskaņā ar 95. punkta nosacījumiem uz peļņu vai zaudējumiem kā pārklasifikācijas korekciju (sk. 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā)) tanī pat periodā vai periodos, kuros iegādātais aktīvu postenis vai noslēgto saistību postenis iespaido peļņu vai zaudējumus (tādos periodos, kuros tiek atzītas nolietojuma izmaksas vai pārdošanas izmaksas). Tomēr, ja uzņēmums paredz, ka visi vai daļa no zaudējumiem, kas atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, nav atgūstami viena vai vairāku turpmāko periodu laikā, summu, kuras atgūšana nav paredzama, pārklasificē no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem kā pārklasifikācijas korekciju.

b) Tas izslēdz attiecīgos guvumus vai zaudējumus, kas tika atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos saskaņā ar 95. punktu ◄, un ieskaita sākotnējās izmaksās vai cita veida aktīvu vai saistību posteņa ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtībā.

99 Uzņēmums pieņem 98. punkta a) vai b) apakšpunktu par tā grāmatvedības politiku un to konsekventi piemēro attiecībā uz visiem apdrošināšanas darījumiem, uz kuriem attiecas 98. punkts.

▼M22

100 Attiecībā uz naudas plūsmas nodrošināšanu pret risku, izņemot 97. un 98. punktā minētos gadījumus, summas, kas tika atzītas citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pārklasificē no kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem pārklasificēšanas korekcijas veidā (skat. 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā)) tajā pašā periodā vai periodos, kuros nodrošinātā prognozētā naudas plūsma ietekmē peļņu vai zaudējumus (piemēram, prognozējamas pārdošanas gadījumā).

▼B

101 Jebkurā no zemāk sniegtajiem apstākļiem, uzņēmums turpmāk pārtrauc 95.–100. punktā aprakstīto riska ierobežošanas uzskaiti:

a) apdrošināšanas instrumenta termiņš beidzas vai tas tiek pārdots, vai ir izpildīts (šajā nolūkā apdrošināšanas instrumenta aizvietošana vai pārklāšanās ar citu apdrošināšanas instrumentu netiek uzskatīta par termiņa izbeigšanos vai tā darbības pārtraukšanu, ja šāda aizvietošana vai pārklāšanās ir paredzēta kā daļa no uzņēmuma apdrošināšanas stratēģijas). Šādā gadījumā no apdrošināšanas instrumenta gūto uzkrāto peļņu vai zaudējumus, ►M5 kuri ir atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄ no perioda, kurā apdrošināšana ir bijusi efektīva (sk. 95. punkta a) apakšpunktu), turpina atzīt atsevišķi pamatkapitālā līdz prognozes darījuma brīdim. Ar darījuma brīdi piemēro 97., 98. un 100. punktu;

b) apdrošināšana vairs neatbilst 88. punktā aprakstītajiem riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem. Šādā gadījumā no apdrošināšanas instrumenta gūto uzkrāto peļņu vai zaudējumus, ►M5 kuri ir atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄ no perioda, kurā apdrošināšana bijusi efektīva (sk. 95. punkta a) apakšpunktu), turpina atzīt atsevišķi pamatkapitālā līdz prognozes darījuma brīdim. No darījuma brīža piemēro 97., 98. un 100. punktu;

▼B

c) prognozējamais darījums vairs nav gaidāms un tādā gadījumā visu ar to saistīto uzkrāto peļņu vai zaudējumus no apdrošināšanas instrumenta, kuru turpina atzīt tieši pamatkapitālā no perioda, kurā apdrošināšana tika uzskatīta kā efektīva (sk. 95. punkta a. apakšpunktu), ►M5 pārklasificē no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem kā pārklasifikācijas korekciju ◄. Prognozētais darījums, kurš vairs nav ļoti ticams (sk. 88. punkta c) apakšpunktu), var joprojām tikt uzskatīts kā paredzams;

d) uzņēmums atceļ noteikto apdrošināšanu. Prognozētā darījuma apdrošināšanas gadījumā no apdrošināšanas instrumenta gūto uzkrāto peļņu vai zaudējumus, ►M5 kuri ir atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄, kurā apdrošināšana bijusi efektīva (sk. 95. punkta a) apakšpunktu), turpina atzīt atsevišķi pamatkapitālā līdz prognozes darījuma brīdim vai līdz brīdim, kad tas vairs netiek paredzēts. No darījuma brīža piemēro 97., 98. un 100. punktu; ja darījums vairs netiek paredzēts, uzkrāto peļņu vai zaudējumus, kas tikuši atzīti tieši pamatkapitālā, ►M5 jāpārklasificē no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem kā pārklasifikācijas korekciju ◄.

Neto ieguldījuma apdrošināšana

102 Neto ieguldījuma apdrošināšana ārvalstu darījumos, ieskaitot naudas posteņa apdrošināšanu, kuru uzskaita kā daļu no neto ieguldījuma (sk. 21. SGS), uzskaita tāpat kā naudas plūsmas apdrošināšanu:

▼M5

(a) no riska ierobežošanas instrumenta gūto peļņas daļu, kas ir noteikta kā efektīva apdrošināšana (sk. 88. punktu) jāatzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos un

(b) neefektīvo daļu atzīst peļņā vai zaudējumos.

▼M11

Guvumu vai zaudējumus no riska ierobežošanas instrumenta saistībā ar efektīvo riska ierobežošanas daļu, kas atzīta citos ienākumos, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, no pašu kapitāla pārklasificē par peļņu vai zaudējumiem, veicot pārklasificēšanas korekciju (skatiet 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā)) saskaņā ar 21. SGS 48.–49. punktu, atsavinot vai daļēji atsavinot darbību ārvalstīs.

▼B

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

103 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts (arī 2004. gada martā veiktie grozījumi) ikgadējiem periodiem, kas sākas ne agrāk kā 2005. gada 1. janvārī. Ir atļauts uzsākt standarta piemērošanu agrāk. Uzņēmums nedrīkst šo standartu (arī 2004. martā veiktos grozījumus) piemērot attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, izņemot gadījumus, ja tas piemēro arī 32. SGS (izdots 2003. gada decembrī). Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

103A Uzņēmums šos grozījumus piemēro 2. punkta j) apakšpunktā ar pārskata gadu, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ja uzņēmums 5. SFPIK *Tiesības uz likvidācijas, atjaunošanas un vides rehabilitācijas fondu procentu maksājumiem* piemēro agrākam periodam, šie grozījumi jāpiemēro arī attiecībā uz šo agrāko periodu.

▼B

103B *Finanšu garantiju līgumi* (Grozījums 39. SGS un 4. SFPS), kas izdots 2005. gada augustā, grozīts punktos 2 e) un h), 4., 47 un AG4., papildināts ar punktu AG4.A, papildināts ar jaunu finanšu garantiju līguma definīciju 9. punktā, un dzēsts 3. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kuri sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šīs izmaiņas agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj un vienlaicīgi jāpiemēro saistītie grozījumi 32. SGS ([1]) un 4. SFPS.

▼M5

103C SGS (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir mainīts 26., 27., 34., 54., 55., 57., 67., 68., 95.(a), 97., 98., 100., 102., 105., 108., AG4.D., AG4.E(d)(i)., AG56., AG67., AG83. un AG99.B punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M12

103D Ar 3. SFPS (pārstrādājusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome 2008. gadā) dzēsts 2. punkta f) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.

▼M11

103E Ar 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) grozīts 102. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 27. SGS (ar 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) agrākam periodam, šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.

▼M6

103F Uzņēmums piemēro 2. punkta grozījumus gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums grozījumus *Pārdodamie finanšu instrumenti un pienākumi, kas izriet no likvidācijas* (32. SGS un 1. SGS grozījumi), ko izdeva 2008. gada februārī, piemēro kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī 2. punkta grozījumus.

▼M14

_____

▼M15

103G Uzņēmums AG99BA, AG99E, AG99F, AG110A un AG110B punktu retrospektīvi piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai vēlāk, saskaņā ar 8. SGS "*Grāmatvedības politika, Izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdās*". Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro *"Attiecināmos pret risku nodrošinātos posteņus"* (grozījumi SGS Nr. 39) periodiem, kas sākas pirms 2009. gada 1. jūlija, tas šo faktu norāda.

([1]) Ja uzņēmums piemēro 7. SFPS, atsauci uz 32. SGS nomaina ar atsauci uz 7. SFPS.

▼**M14**

103H Ar 2008. gada oktobrī izdoto *Finanšu aktīvu pārklasifikācija* (Grozījumi 39. SGS un 7. SFPS) grozīts 50. un AG.8 punkts un pievienots 50.B-50.F punkts. Uzņēmums piemēro minētos grozījumus 2008. gada 1. jūlijā vai vēlāk. Uzņēmums nedrīkst veikt finanšu aktīva pārklasificēšanu saskaņā ar 50.B, 50.D vai 50.E punktu līdz 2008. gada 1. jūlijam. Jebkura finanšu aktīva pārklasificēšana, kas veikta 2008. gada 1. novembrī vai vēlāk, stājas spēkā tikai no dienas, kad ir veikta pārklasificēšana. Finanšu aktīva pārklasificēšanu saskaņā ar 50.B, 50.D vai 50.E punktu nedrīkst piemērot ar atpakaļejošu datumu pirms 2008. gada 1. jūlija.

103I Ar 2008. gada novembrī izdoto *Finanšu aktīvu pārklasifikācija – spēkā stāšanās datums un pāreja* (Grozījumi 39. SGS un 7. SFPS) grozīts 103.H punkts. Uzņēmums piemēro minēto grozījumu 2008. gada 1. jūlijā vai vēlāk.

▼**M20**

103J Uzņēmums piemēro *Iegultie atvasinājumi* (9. SFPIK un 39. SGS grozījumi) grozīto 12. punktu, kas izdots 2009. gada martā, pārskata gados, kas beidzas 2009. gada 30. jūnijā vai pēc tā.

▼**M22**

103K Ar dokumentu *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2009. gada aprīlī, tika grozīti 2. punkta g) apakšpunkts, 97., 100. punkti un AG30. punkta g) apakšpunkts. Uzņēmums 2. punkta g) apakšpunkta, 97. un 100. punktu grozījumus piemēro nākamajiem visiem neizbeigtajiem līgumiem pārskata periodiem, kas sākas 2010. gada 1. janvārī vai pēc tā. Uzņēmums piemēro AG30. punkta g) apakšpunkta grozījumus pārskata periodiem, kas sākas 2010. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼**B**

104 Šo standartu piemēro retrospektīvi, izņemot 105.–108. punktā norādītajos gadījumos. Ja pārveidošana praktiski nav iespējama, uzņēmums šo faktu atklāj un norāda apmēru, kādā informācija tika pārveidota.

105 Pirmo reizi piemērojot šo standartu, uzņēmumam ir atļauts noteikt iepriekš atzītu finanšu aktīvu kā pieejamu pārdošanai. ►**M5** Katram šādam finanšu aktīva postenim uzņēmums atzīst visu uzkrāto patiesās vērtības izmaiņu summu atsevišķā pašu kapitāla komponentē līdz turpmākai to atzīšanas pārtraukšanai vai vērtības samazināšanai, kad uzņēmums šo uzkrāto peļņu vai zaudējumus pārklasificē no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem kā pārklasifikācijas korekciju (sk. 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā)). ◄ Uzņēmums veic arī šādas darbības:

a) pārveido finanšu aktīvu posteņus, izmantojot to jauno noteikto veidu salīdzinošajos finanšu pārskatos, un

b) atklāj finanšu aktīvu posteņu patiesās vērtības to noteikšanas datumā, to klasifikāciju un ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ vērtības, pēc kurām tie tika uzskaitīti iepriekšējos finanšu pārskatos.

▼B

105A Uzņēmums, kas pirmo reizi piemēro 11.A, 48.A, AG4.B–AG4.K, AG33.A, AG33.B punktu un 2005. gadā veiktos grozījumus 9., 12. un 13. punktā gada periodam, kas sākas pirms 2006. gada 1. janvāra. Ieteicama agrāka piemērošana.

105B Uzņēmums, kas piemēro 11.A, 48.A, AG4.B–AG4.K, AG33.A, AG33.B punktā un 2005. gadā veiktos grozījumus 9., 12. un 13. punktā kārtējam gadam, kas sākas pirms 2006. gada 1. janvāra:

a) ir atļauts, kad šie jaunie un mainītie punkti tiek pirmo reizi piemēroti, noteikt patieso vērtību, izmantojot peļņu vai zaudējumus, jebkādu iepriekš atzītu finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteni, kas atbilst šādai noteikšanai. Ja kārtējais gada periods sākas pirms 2005. gada 1. septembra, šādu noteikšanu nav nepieciešams veikt līdz 2005. gada 1. septembrim un tajā atļauts ietvert finanšu aktīvus un finanšu saistības, kas atzīti laikā starp šī gada perioda sākumu un 2005. gada 1. septembri. Nepārkāpjot 91. punkta noteikumus, jebkurus finanšu aktīvus un finanšu saistības, kas atbilstoši šim apakšpunktam noteikti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, un kas iepriekš noteikti kā pret risku nodrošināti posteņi, patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaites attiecībās pārtrauc noteikt šajās attiecībās vienlaikus ar noteikšanu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus;

b) jāatklāj saskaņā ar a) punktā noteikto visu finanšu aktīvu vai finanšu saistību patiesās vērtības to noteikšanas dienā, klasifikāciju un uzskaites vērtību iepriekšējos finanšu pārskatos;

c) tiks pārtraukta jebkādu finanšu aktīvu vai finanšu saistību noteikšana, kas iepriekš noteikti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja tie neatbilst šādai noteikšanai saskaņā ar šiem jaunajiem un mainītajiem punktiem. Ja pēc noteikšanas pārtraukšanas finanšu aktīvu vai finanšu saistības novērtēs amortizētajās izmaksās, noteikšanas pārtraukšanas diena uzskatāma par sākotnējās atzīšanas dienu;

d) jāatklāj saskaņā ar c) punktā noteikto visu finanšu aktīvu vai finanšu saistību patiesās vērtības to noteikšanas dienā, klasifikāciju.

105C Uzņēmums, kas pirmo reizi piemēro 11.A, 48.A, AG4.B–AG4.K, AG33.A, AG33.B punktu un 2005. gadā veiktos grozījumus 9., 12. un 13. punktā gada periodam, sākot ar 2006. gada 1. janvāri, vai pēc šī datuma:

a) tiks pārtraukta jebkādu finanšu aktīvu vai finanšu saistību noteikšana, kas iepriekš noteikti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja tie neatbilst šādai noteikšanai saskaņā ar šiem jaunajiem un mainītajiem punktiem. Ja pēc noteikšanas pārtraukšanas finanšu aktīvu vai finanšu saistības novērtēs amortizētajās izmaksās, noteikšanas pārtraukšanas diena uzskatāma par sākotnējās atzīšanas dienu;

b) nenoteiks patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, jebkādu iepriekš atzītu finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteni;

c) jāatklāj saskaņā ar a) punktā noteikto visu finanšu aktīvu vai finanšu saistību patiesās vērtības to noteikšanas dienā, klasifikāciju.

▼B

105D Uzņēmums pārrēķina salīdzinošos finanšu pārskatus, izmantojot jauno noteikšanu atbilstoši 105.B vai 105.C punktam, ja finanšu aktīva, finanšu saistību vai finanšu aktīvu grupas, finanšu saistību grupas vai gan finanšu aktīvu, gan finanšu saistību grupas, kas noteikti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, gadījumā, šie posteņi vai grupas salīdzinošā perioda sākumā būtu atbilduši kritērijiem, kas noteikti 9. b) i), 9. b) ii) vai 11.A punktā, vai, ja tie iegādāti pēc salīdzinošā perioda sākuma, – sākotnējās atzīšanas dienā būtu atbilduši kritērijiem, kas noteikti 9. b) i) 9. h) ii) vai 11.A punktā.

106 Izņemot 107. punktā pieļautajos gadījumos, uzņēmums piemēro atzīšanas pārtraukšanas nosacījumus, kas uzskaitīti 15.–37. punktā un A pielikuma AG36.–AG52. punktā. Tātad, ja uzņēmums pārtrauca finanšu aktīva posteņu atzīšanu saskaņā ar 39. SGS (2000. gadā pārstrādāto variantu) darījuma rezultātā, kurš notika pirms 2004. gada janvāra, un, ja šo aktīva posteņu atzīšana nebūtu tikusi pārtraukta saskaņā ar šo standartu, tad šo posteņu atzīšanu uzņēmums nedrīkst veikt.

107 Neskatoties uz 106. punkta prasībām, uzņēmums drīkst piemērot 15.–37. punktā un A pielikuma AG36.–AG52. punktā uzskaitītās atzīšanas pārtraukšanas prasības attiecībā uz iepriekšējiem periodiem no tās dienas, kad uzņēmums izdara šo izvēli, ar noteikumu, ka informācija, kas nepieciešama, piemērojot 39. SGS tiem aktīvu un saistību posteņiem, kuru atzīšana ir tikusi pārtraukta iepriekšēju darījumu rezultātā, tika iegūti sākotnējās šo darījumu uzskaites laikā.

107A Neskatoties uz 104. punktā minētajām prasībām, uzņēmums var piemērot prasības, kas noteiktas AG76. punkta pēdējā teikumā un AG76.A punktā, vienā no šiem veidiem:

a) varbūtējiem darījumiem pēc 2002. gada 25. oktobra vai

b) varbūtējiem darījumiem pēc 2004. gada 1. janvāra.

▼M5

108 Uzņēmums nedrīkst veikt to aktīvu un saistību posteņu bilances korekcijas, kuri nav finanšu posteņi, ar mērķi izslēgt ar naudas plūsmu apdrošināšanu saistītu peļņu un zaudējumus, kuri tika iekļauti bilances vērtībā pirms finanšu gada sākuma, kurā šis standarts ir piemērots pirmoreiz. Tā finanšu perioda sākumā, kurā šis standarts ir pirmoreiz ticis piemērots, visas summas, kas nav atzītas peļņā vai zaudējumos (kā citi peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotie ienākumi vai tieši pašu kapitālā) saistošas apņemšanās apdrošināšanas gadījumā, kurš šā standarta ietvaros tiek uzskaitīts kā patiesās vērtības riska apdrošināšanas gadījums, pārklasificē kā aktīvu vai saistību posteņus, izņemot ārvalstu valūtu maiņas kursu risku apdrošināšanas gadījumā, kuru turpina uzskaitīt kā naudas plūsmas apdrošināšanu.

▼B

108A Uzņēmums piemēro 80., AG99.A un AG99.B punktu pēdējo teikumu pārskata gadiem, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai vēlāk. Agrāka piemērošana ir ieteicama. Ja uzņēmums ir noteicis kā apdrošināto posteni ārējo prognozējamo darījumu, kura

a) cenas nav noteiktas darījumā iesaistītā uzņēmuma funkcionālajā valūtā;

▼B

b) uzņēmums var tikt pakļauts tādā veidā, kas ietekmēs konsolidēto peļņu un zaudējumus (t. i., cenas noteiktas valūtā, kas nav grupas uzrādīšanas valūta); un

c) būtu atbilstošs riska ierobežošanas uzskaitei, ja tā cena nebūtu noteikta iesaistītā uzņēmuma funkcionālajā valūtā,

var piemērot riska ierobežošanas uzkaiti konsolidētajos finanšu pārskatos periodā(os) pirms 80. punkta pēdējā teikuma un punktu AG99.A un AG99.B piemērošanas datuma.

108B Uzņēmumam nav jāpiemēro punkts AG99.B salīdzināšanas informācijai, kas attiecas uz periodiem pirms 80. punkta pēdējā teikuma un punktu AG99.A un AG99.B piemērošanas datuma.

▼M22

108C 9., 73. un AG8. punkti tikai grozīti un 50.A punkts tika pievienots ar dokumentu *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2008. gada maijā. 80. punkts tika grozīts ar dokumentu *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2009. gada aprīlī. Uzņēmums piemēro šos grozījumus ar pārskata gadu, kurš sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc tā. Uzņēmums piemēro 9. un 50.A punktu grozījumus ar tādu datumu un tādā veidā, kā tas tika veikts attiecībā uz 105.A punktā aprakstītajiem 2005. gada grozījumiem. Ir pieļaujama visu grozījumu agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼B

CITU PAZIŅOJUMU ATSAUKŠANA

109 Šis standarts aizstāj 39. SGS *Finanšu instrumenti*: *Atzīšana un novērtēšana,* pārstrādāts 2000. gada oktobrī.

110 Šis standarts un pievienotie Ieviešanas norādījumi aizstāj bijušās SGSK izveidotās 39. SGS Ieviešanas norādījumu komitejas izdotos Ieviešanas norādījumus.

Pielikums

Lietošanas norādījumi

Šis pielikums ir standarta neatņemama sastāvdaļa.

DARBĪBAS APJOMS (2.–7. punkts)

AG1 Daži līgumi pieprasa maksājumus, kas balstīti uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem mainīgiem fizikāliem faktoriem. (Tos, kuri balstīti uz klimatiskiem faktoriem, dažkārt dēvē par "laika apstākļu atvasinājumiem".) Ja šie līgumi netiek parakstīti 4. SFPS ietvaros, tie tiek parakstīti šā standarta ietvaros.

AG2 Šis standarts nemaina prasības, kas saistītas ar darbinieka pabalstu plānu, kas atbilst 26. SGS *Pensijas pabalsta plānu uzskaite un pārskatu sniegšana* un autortiesību līgumiem, kas pamatojas uz ieņēmumiem no pārdošanas un pakalpojumu apjoma, kurus uzskaita saskaņā ar 18. SGS.

▼B

AG3 Dažkārt uzņēmums veic, ko pats uzskata par "stratēģisko ieguldījumu" pašu kapitāla instrumentos, ko izdevis cits uzņēmums, ar nodomu izveidot vai uzturēt ilgtermiņa attiecības ar uzņēmumu, kurā izdarīts ieguldījums. Uzņēmums, kas veic ieguldījumu, piemēro 28. SGS, lai noteiktu, vai uzņēmuma uzskaites metode ir atbilstoša šādam ieguldījumam. Tāpat ieguldītājs uzņēmums piemēro 31. SGS, lai noteiktu, vai proporcionālā konsolidācija vai pašu kapitāla metode ir atbilstoša šādam ieguldījumam. Ja ne pašu kapitāla metode, ne proporcionālā konsolidācija nav atbilstoša, uzņēmums šim stratēģiskajam ieguldījumam piemēro šo standartu.

AG3A Šis standarts attiecas uz apdrošinātāju finanšu aktīviem un finanšu saistībām, bet ne uz tiesībām un saistībām, kuras 2. punkta e) apakšpunkts izslēdz, jo tās rodas līgumos, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā.

AG4 Finanšu garantiju līgumi var pieņemt dažādas juridiskās formas, piemēram, garantija, daži kredītvēstuļu veidi, kredītu atvasināts standartprodukts vai apdrošināšanas līgums. To grāmatvedības metode nav atkarīga no to juridiskās formas. Turpmākie ir atbilstošas metodes piemēri (sk. 2. punkta e) apakšpunktu):

a) Lai gan finanšu garantiju līgums atbilst apdrošināšanas līguma definīcijai, kas sniegta 4. SFPS, ja nodotais risks ir būtisks, emitents piemēro šo standartu. Tomēr, ja vien emitents nav iepriekš skaidri apgalvojis, ka tas attiecas uz tādiem līgumiem kā apdrošināšanas līgumi un ir izmantojis grāmatvedību, kas piemērojama apdrošināšanas līgumiem, emitents var izvēlēties piemērot šo standartu vai 4. SFPS šādiem finanšu garantiju līgumiem. Ja šis standarts ir piemērojams, saskaņā ar 43. punktu nepieciešams, lai emitents sākotnēji atzītu finanšu garantiju līgumu pēc tā patiesās vērtības. Ja finanšu garantiju līgums tika izdots neiesaistītai pusei atsevišķā kompāniju komercdarījumā, tā patiesā vērtība sākumā visticamāk būs ekvivalenta saņemtajai atlīdzībai, ja vien nav pierādījumu par pretējo. Attiecīgi, ja vien finanšu garantiju līgums netika noteikts patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, vai ja nav piemērojami punkti 29.–37. un AG47.–AG52. (ja finanšu aktīva posteņa nodošana neatbilst atzīšanas patraukšanai vai ja ir piemērojama nepārtrauktās līdzdalības metode), emitents novērtē augstākajā vērtībā no:

   i) jebkuras summas, kas noteiktas saskaņā ar 37. SGS, un

   ii) summā, kas sākotnēji uzskaitīta, no kuras atskaitīta, ja nepieciešams, uzkrātā amortizācija, kas atzīta saskaņā ar 18. SGS (sk. 47. punkta c) apakšpunktu).

b) Dažām ar kredītu saistītām garantijām, piemēram, maksājuma priekšnosacījumiem, nav nepieciešams, lai turētājs tiktu pakļauts zaudējumiem, kas radušies debitora dēļ, kas nespēj veikt maksājumus laikā. Šādas garantijas piemērs ir tāds, kuram nepieciešams veikt maksājumus atbilstoši izmaiņām noteiktos kredītu reitingos vai kredītu indeksos. Šādas garantijas nav finanšu garantiju līgumi, kā definēts šajā standartā, un tās arī nav apdrošināšanas līgumi, kā definēts 4. SFPS. Šādas garantijas ir atvasinājumi, un emitents tām piemēro šo standartu.

▼B

c) Ja finanšu garantiju līgums izdots saistībā ar preču pārdošanu, līguma slēdzējam jāpiemēro 18. SGS, nosakot, kad tam jāatzīst ieņēmumi, kas radušies garantijām un no preču pārdošanas.

AG4A Apgalvojumi, ka emitents uztver līgumus kā apdrošināšanas līgumus, ir bieži sastopami emitenta komunikācijās ar klientiem un regulējošām institūcijām, līgumos, uzņēmējdarbības dokumentācijā un finanšu pārskatos. Turklāt apdrošināšanas līgumi bieži ir pakļauti grāmatvedības prasībām, kas atšķiras no cita veida darījumu prasībām, piemēram, banku vai citu komerckompāniju izdotajiem līgumiem. Šādos gadījumos lietotāja finanšu pārskatos parasti tiek iekļauts apgalvojums, ka emitents ir izmantojis tās uzskaites prasības.

DEFINĪCIJAS (8. un 9. punkts)

Patiesās vērtības noteikšana, izmantojot peļņu vai zaudējumus

AG4B Šī standarta 9. punkts atļauj uzņēmumam finanšu aktīvu, finanšu saistību vai finanšu instrumentu (finanšu aktīvu, finanšu saistību vai to abu) grupai noteikt patieso vērtību, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja šādā veidā nodrošina būtiskāku informāciju.

AG4C Uzņēmuma lēmums par finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesās vērtības noteikšanu, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ir līdzīgs grāmatvedības politikas izvēlei (tomēr, pretēji grāmatvedības politikas izvēlei, tas nav konsekventi jāpiemēro visiem līdzīgiem darījumiem). Ja uzņēmumam ir šāda izvēle, 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* 14. punkta b) apakšpunkts nosaka, ka izvēlētajai politikai jānodrošina, ka finanšu pārskati sniedz ticamu un būtiskāku informāciju par darījumu, citu darbību un apstākļu ietekmi uz uzņēmuma finanšu stāvokli, finanšu rezultātiem un naudas plūsmām. Ja finanšu instrumentus nosaka patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, 9. punkts nosaka divus kritērijus, kas apliecina būtiskākas informācijas nodrošināšanas prasības izpildi. Tādējādi, izvēloties šādu noteikšanas veidu atbilstoši 9. punktam, uzņēmumam jāapliecina atbilstība vienam vai abiem kritērijiem.

9. punkta b) apakšpunkta i) punkts: Šāda noteikšana novērš vai ievērojami samazina novērtējuma vai atzīšanas neatbilstību, kas citādi rastos.

AG4D Saskaņā ar 39. SGS finanšu aktīva vai finanšu saistību novērtēšanu un atzīto vērtības izmaiņu klasifikāciju nosaka posteņa klasifikācija un fakts, vai postenis ir daļa no noteiktām riska ierobežošanas attiecībām. Šīs prasības var izraisīt novērtējuma vai atzīšanas neatbilstību (to dažkārt sauc par "uzskaites neatbilstību"), ja, piemēram, nenosakot patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, finanšu aktīvs tiktu klasificēts kā pieejams pārdošanai (lielāko daļu patiesās vērtības izmaiņu atzīstot tieši pašu kapitālā) un saistības, ko uzņēmums uzskata par saistītām, tiktu novērtētas amortizētajās izmaksās (bez patiesās vērtības izmaiņu atzīšanas). Šajā gadījumā uzņēmums var uzskatīt, ka tā finanšu pārskati sniedz būtiskāku informāciju, ja gan attiecīgo aktīvu, gan saistības klasificētu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

▼B

AG4E Turpmākajos piemēros norādīti gadījumi, kad šis nosacījums tiktu izpildīts. Uzņēmums vienmēr drīkst izmantot šo nosacījumu, lai finanšu aktīvus vai finanšu saistības noteiktu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, tikai ja ir ievērots 9. punkta b) apakšpunkta i) punkta princips.

a) Uzņēmumam ir saistības, kuru naudas plūsma uz līguma pamata balstās uz aktīvu rezultātiem, kas citā gadījumā tiktu klasificēti kā pieejami pārdošanai. Piemēram, apdrošinātājam var būt saistības, kas ietver patstāvīgu dalības iezīmi, nosakot izmaksas atkarībā no iegūtās un/vai neiegūtās ieguldījumu atdeves par noteiktu apdrošinātāja aktīvu kopumu. Ja šo saistību novērtējums atspoguļo pašreizējās tirgus cenas, aktīvu klasificēšana patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, nozīmē, ka šo finanšu aktīvu patiesās vērtības izmaiņas peļņā vai zaudējumos atzīst tajā pašā periodā, kad atzīst attiecīgās izmaiņas saistību vērtībā.

b) Uzņēmumam ir saistības saskaņā ar apdrošināšanas līgumiem, kuru novērtēšana ietver pašreizējo informāciju (kā to pieļauj 4. SFPS 24. punkts), un finanšu aktīvus, ko tas uzskata par atbilstošiem, kas pretējā gadījumā tiktu klasificēti kā pieejami pārdošanai vai noteikti pēc izmaksu vērtības.

c) Uzņēmumam ir finanšu aktīvi, finanšu saistības vai abi, kam ir kopīgs risks, piemēram, procentu likmju risks, kas rada pretējas izmaiņas patiesajā vērtībā, kam ir tendence kompensēt vienam otru. Tomēr tikai dažus finanšu instrumentus novērtētu pēc patiesās vērtības, izmantojot peļņu vai zaudējumus (t. i., tie ir atvasinātie finanšu instrumenti vai klasificēti kā turēti tirdzniecības nolūkā). Iespējams arī, ka netiek izpildītas riska ierobežošanas uzskaites prasības, piemēram, ja netiek izpildītas efektivitātes prasības, kas noteiktas 88. punktā.

d) Uzņēmumam ir finanšu aktīvi, finanšu saistības vai abi, kam ir kopīgs risks, piemēram, procentu likmju risks, kas rada pretējas izmaiņas patiesajā vērtībā, kam ir tendence kompensēt vienam otru, un uzņēmums neatbilst ierobežošanas uzskaites prasībām, jo neviens no instrumentiem nav atvasinājums. Turklāt, neveicot riska ierobežošanas uzskaiti, rodas ievērojamas neatbilstības atzītajos guvumos un zaudējumos. Piemēram:

i) Uzņēmums ir finansējis aktīvu ar nemainīgo likmi portfeli, kas citā gadījumā tiktu klasificēts kā pieejams pārdošanai ar nemainīgas likmes obligācijām, kuru patieso vērtību izmaiņām ir tendence kompensēt vienai otru. Gan aktīvu, gan parādzīmju uzskaite patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, novērš neatbilstību, kas rastos, novērtējot aktīvus patiesajā vērtībā, kuru ►**M5** izmaiņas, kas uzrādītas citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguotajos ienākumos ◄, un novērtējot parādzīmes amortizētajās izmaksās.

▼B

ii) Uzņēmums ir finansējis noteiktu aizdevumu grupu, izmantojot tirdzniecības obligācijas, kuru patieso vērtību izmaiņām ir tendence kompensēt vienai otru. Ja uzņēmums turklāt regulāri pērk un pārdod obligācijas, bet reti vai nekad pērk vai pārdod aizdevumus, aizdevumu un obligāciju uzskaite patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, novērš peļņas un zaudējumu atzīšanas laika neatbilstības, ko izraisītu to abu novērtēšana amortizētajās izmaksās un guvumu vai zaudējumu atzīšana katrā obligācijas atpirkšanas reizē.

AG4F Iepriekšējā punktā norādītajos gadījumos, nosakot patiesajā vērtībā sākotnējā atzīšanā finanšu aktīvus un finanšu saistības, izmantojot peļņu vai zaudējumus, kas citādi tā nebūtu novērtēti, iespējams novērst vai ievērojami samazināt novērtējuma vai atzīšanas neatbilstības un nodrošināt būtiskāku informāciju. Praksē uzņēmumam visi aktīvi un saistības, kas izraisa novērtējuma vai atzīšanas neatbilstības, nav jāiegādājas vienlaikus. Ir atļauts pamatots kavējums, ja vien katru darījumu sākotnējā atzīšanā nosaka patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, un tajā laikā ir plānots veikt arī pārējos darījumus.

AG4G Nav pieļaujams noteikt tikai dažus finanšu aktīvus un finanšu saistības, kas izraisa neatbilstības, patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja šādā veidā netiek novērstas vai ievērojami samazinātas neatbilstības un tādējādi netiek iegūta būtiskāka informācija. Tomēr ir atļauts šādi noteikt tikai dažus no līdzīgiem finanšu aktīviem vai līdzīgām finanšu saistībām, ja tādējādi būtiski samazina neatbilstības (un, iespējams, samazinājums ir lielāks, nekā izmantojot jebkuru citu atļauto noteikšanas veidu). Piemēram, ja uzņēmumam ir līdzīgas finanšu saistības, kuru summa ir VV 100 ([1]), un līdzīgas finanšu saistības, kuru summa ir VV 50 un kuras novērtētas pēc citas metodes. Šis uzņēmums var ievērojami samazināt novērtēšanas neatbilstības, sākotnējā atzīšanā visus aktīvus un tikai dažas no saistībām (piemēram, atsevišķas saistības, kuru kopsumma ir VV 45) nosakot patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. Tomēr, ņemot vērā, ka patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, atļauts noteikt tikai visu finanšu instrumentu, sniegtajā piemērā uzņēmumam šādi jānosaka viena vai vairākas saistības pilnībā. Tas nevar noteikt tikai vienu no kādas saistības sastāvdaļām (piemēram, vērtības maiņas, kas saistītas tikai ar vienu no riskiem, piemēram, izmaiņas standarta procentu likmē) vai vienu daļu (piemēram, noteiktus procentus) no kādas saistību vienības.

9. punkta b) apakšpunkta ii) punkts: Finanšu aktīvu, finanšu saistību vai aktīvu un saistību grupu pārvalda un rezultātus izvērtē pēc patiesās vērtības atbilstoši dokumentētai riska vadības vai ieguldījumu stratēģijai

AG4H Uzņēmums var pārvaldīt un izvērtēt finanšu aktīvu, finanšu saistību vai finanšu aktīvu un finanšu saistību grupas rezultātus tā, lai šo grupu novērtējot patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, iegūtu būtiskāku informāciju. Šajā gadījumā galvenā uzmanība pievērsta veidam, kā uzņēmums pārvalda un vērtē rezultātus, nevis pēc tā finanšu instrumentu pazīmēm.

([1]) Šajā standartā naudas summas ir norādītas "valūtas vienībās" (VV).

▼B

AG4I Turpmākajos piemēros norādīti gadījumi, kad šis nosacījums tiktu izpildīts. Uzņēmums vienmēr drīkst izmantot šo nosacījumu, lai finanšu aktīvus vai finanšu saistības noteiktu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, tikai, ja ir ievērots 9. b) ii) punkta princips.

a) Uzņēmums ir riska kapitāla organizācija, savstarpējais ieguldījumu fonds, trasts ar daļām vai līdzīga sabiedrība, kuras uzņēmējdarbība ir finanšu aktīvu ieguldīšana ar nolūku gūt labumu no to kopējās atdeves procentu vai dividenžu un patieso vērtību maiņu veidā. 28. SGS un 31. SGS pieļauj šādu ieguldījumu izslēgšanu no to darbības jomas, ja tie novērtēti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. Uzņēmums var izmantot to pašu grāmatvedības politiku citiem ieguldījumiem, kuru pārvaldību veic pēc kopējās atdeves metodes, bet pār kuriem tā ietekme nav pietiekama, lai iekļautos 28. SGS vai 31. SGS darbības jomā.

b) Uzņēmumam ir finanšu aktīvi un finanšu saistības, kam ir kopīgs viens vai vairāki riski, un šie riski tiek pārvaldīti un novērtēti, pamatojoties uz patieso vērtību saskaņā ar dokumentēto aktīvu un saistību pārvaldības politiku. Tāds, piemēram, būtu uzņēmums, kurš ir emitējis "strukturētus produktus", kas satur vairākus iegultos atvasinājumus, un kurš attiecīgos riskus pārvalda pēc patiesās vērtības, izmantojot atvasināto un neatvasināto finanšu instrumentu kopumu. Līdzīgs piemērs būtu uzņēmums, kurš rada fiksētas procentu likmes aizdevumus un pārvalda attiecīgo standarta procentu likmju risku, izmantojot atvasināto un neatvasināto finanšu instrumentu kopumu.

c) Uzņēmums ir apdrošinātājs, kura rīcībā ir finanšu aktīvi, kas pārvalda šo portfeli tā, lai maksimāli palielinātu tā kopējo atdevi (t. i., procenti vai dividendes un patiesās vērtības maiņas), un kas uz šī pamata novērtē tā veiktspēju. Šo portfeli var izmantot, lai nodrošinātu specifiskas saistības, kapitālu vai abus. Ja portfeli izmanto kā nodrošinājumu specifiskām saistībām, attiecībā uz šiem aktīviem 9. b) ii) punkta nosacījumu var izpildīt neatkarīgi no tā, vai apdrošinātājs arī saistības pārvalda un izvērtē pēc patiesās vērtības. 9. b) ii) punkta nosacījumu var izpildīt, ja apdrošinātāja mērķis ir maksimāla aktīvu kopējā atdeve ilgākā laikā, pat, ja maksājumi, kurus veic dalībniekiem, ir atkarīgi no citiem faktoriem, piemēram, no īsākā laikā (piemēram, gada laikā) realizētiem guvumiem, vai tos nosaka pats apdrošinātājs.

AG4J Kā norādīts iepriekš, šis nosacījums attiecas uz veidu, kā uzņēmums pārvalda un izvērtē attiecīgās finanšu instrumentu grupas rezultātus. Tādējādi (atbilstoši prasībai par noteikšanu sākotnējā atzīšanā) uzņēmums, kas atbilstoši šim nosacījumam finanšu instrumentus nosaka patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, šādi nosaka visus piemērotos finanšu instrumentus, kurus kopīgi pārvalda un vērtē.

▼B

AG4K Uzņēmuma stratēģijas dokumentācijai nav jābūt izvērstai, taču tai pietiekamā apjomā jāapliecina atbilstība 9. b) ii) punktam. Šī dokumentācija nav nepieciešama katram atsevišķam postenim, to var veidot finanšu instrumentu portfeļiem. Piemēram, ja kādas struktūrvienības rezultātu pārvaldības sistēma atbilstoši uzņēmuma vadības lēmumam skaidri parāda, ka rezultātu izvērtēšanu veic pēc kopējās atdeves principa, nav nepieciešama papildu dokumentācija, kas apliecinātu atbilstību 9. b) ii) punktam.

Spēkā esošā procentu likme

AG5 Dažos gadījumos finanšu aktīvi tiek iegūti ar dziļu diskontu, kas atspoguļo radušos kredīta zaudējumus. Uzņēmumi iekļauj šos uzkrātos kredīta zaudējumus naudas plūsmu aplēsēs, aprēķinot faktisko procentu likmi.

AG6 Izmantojot faktiskā ieguldījuma metodi, uzņēmums parasti amortizē jebkuras maksas, punktus, saskaņā ar kuriem ir jāveic vai jāsaņem maksājumi, darījumu izmaksas un citus uzcenojumus un diskontus, kas ietverti faktiskās procentu likmes aprēķinā. Tomēr tiek izmantots īsāks periods, ja tas ir periods, uz kuru maksas, punkti, saskaņā ar kuriem ir jāveic vai jāsaņem maksājumi, darījumu izmaksas un citi uzcenojumi un diskonti, attiecas. Tas būs gadījums, kad mainīgais faktors, uz kuru attiecas maksas, punkti, saskaņā ar kuriem ir jāveic vai jāsaņem maksājumi, darījumu izmaksas un citi uzcenojumi un diskonti, tiek pārcenots pēc tirgus likmēm pirms instrumenta paredzamā termiņa. Šādā gadījumā attiecīgais amortizācijas periods ir periods līdz nākamajam šādas pārcenošanas datumam. Piemēram, ja mainīgās likmes instrumenta uzcenojums vai diskonts atspoguļo procentus, kas šim instrumentam ir uzkrājušies, kopš pēdējo reizi maksāti procenti, vai notikušas izmaiņas tirgus procentu likmēs, kopš mainīgā procentu likme tika piemērota tirgus procentu likmēm, tas tiks amortizēts līdz nākamajam datumam, kad mainīgā procentu likme tiks piemērota tirgus procentu likmēm. Tas ir tādēļ, ka uzcenojums vai diskonts attiecas uz periodu līdz nākamajam procentu likmes piemērošanas datumam, jo šajā datumā mainīgais faktors, uz kuru uzcenojums vai diskonts attiecas (t. i., procentu likmes) tiek piemērotas tirgus procentu likmēm. Ja tomēr uzcenojums vai diskonts rodas no izmaiņām kredītā, kas sadalītas uz mainīgo likmi, kas noteikta instrumentam vai citiem mainīgajiem faktoriem, kas nav piemēroti tirgus procentu likmēm, tas tiek amortizēts instrumenta paredzamajā lietošanas laikā.

AG7 Mainīgās likmes finanšu aktīviem un mainīgās likmes finanšu saistībām, periodiska naudas plūsmu pārvērtēšana, lai atspoguļotu, kā tirgus procentu likmju izmaiņas maina faktisko procentu likmi. Ja mainīgās likmes finanšu aktīvs vai mainīgās likmes finanšu saistības tiek sākotnēji atzītas tādā apjomā, kas vienāds ar saņemamo vai maksājamo pamatsummu, nākotnes procentu maksājumu pārvērtēšanai parasti nav nozīmīgas ietekmes uz aktīva vai pasīva uzskaites summu.

▼M8

AG8 Ja uzņēmums pārskata vai pārvērtē maksājumus vai ieņēmumus, uzņēmumam jākoriģē finanšu aktīva vai finanšu saistību uzskaites summa (vai finanšu instrumentu grupas), lai atspoguļotu faktisko un pārskatītu prognozētās naudas plūsmas. Uzņēmums pārrēķina uzskaites vērtību, aprēķinot nākotnes naudas plūsmu aplēses pašreizējo vērtību pēc finanšu instrumenta sākotnējās faktiskās procentu likmes vai, ja

▼M8

iespējams, pārskatīto efektīvo procentu likmi, kas aprēķināta atbilstīgi 92. punktam. Korekcijas tiek atzītas kā ienākumi vai izdevumi peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Ja finanšu aktīva pārklasificēšanu veic saskaņā ar 50.B, 50.D vai 50.E punktu un vēlāk uzņēmums šo naudas ieņēmumu uzlabotas atgūšanas rezultātā palielina paredzamo naudas ieņēmumu aplēses, šā pieauguma sekas atzīst kā efektīvās procentu likmes korekciju no aplēšu izmaiņu dienas un nevis kā aktīva uzskaites vērtības korekciju aplēšu izmaiņu dienā

▼B

Atvasinājumi

AG9 Tipiski atvasinājumu paraugi ir nākotnes līgumi un nestandartizētie nākotnes līgumi, mijmaiņas un iespēju līgumi. Atvasinājumam parasti ir spekulatīvā summa, kas ir valūtas summa, akciju skaits, svara vienību skaits vai summa, vai citas vienības, kas noteiktas līgumā. Tomēr nav nepieciešams, lai atvasināto instrumentu turētājs vai rakstītājs ieguldītu vai saņemtu spekulatīvo summu līguma sākumā. Citādi atvasinājums varētu prasīt fiksēto maksājumu vai tādas summas maksājumu, kas var mainīties (bet ne proporcionāli pamatā esošā mainīgā izmaiņām) kāda nākotnes notikuma rezultātā, kas nav saistīts ar spekulatīvo summu. Piemēram, līgums var prasīt VV 1 000 ([1]) fiksēto maksājumu, ja sešu mēnešu LIBOR palielinās par 100 pamata punktiem. Šāds līgums ir atvasinājums, pat ja spekulatīvā summa nav noteikta.

AG10 Šajā standartā dotā definīcija ietver līgumus, kuri tiek noslēgti bruto, piegādājot pamatā esošo elementu (piemēram, nestandartizēts nākotnes līgums, lai nopirktu parāda instrumentu ar fiksēto procentu likmi). Uzņēmumam var būt līgums par nefinanšu vienības pirkšanu vai pārdošanu, sakarā ar kuru norēķins var būt naudā vai ar citādu finanšu instrumentu, vai finanšu instrumentu nomaiņu (piemēram, pirkt vai pārdot preci par nemainīgu cenu kādā zināmā datumā nākotnē). Šāds līgums atrodas šā standarta darbības jomā, ja vien tas netika noslēgts un neturpinās, lai piegādātu nefinanšu vienību saskaņā ar vienības plānoto pirkšanu, pārdošanu vai lietošanas prasībām (sk. 5.–7. punktu).

AG11 Viena no definējošām atvasinājuma pazīmēm ir, ka tam ir sākotnējais neto ieguldījums, kas ir mazāks nekā būtu nepieciešams cita veida līgumu noslēgšanai, kuros būtu paredzēts iestrādāt līdzīgus tirgus faktoru izmaiņu pretpasākumus. Iespēju līgums atbilst šai definīcijai, tāpēc ka uzcenojums ir mazāks nekā ieguldījums, kas būtu nepieciešams, lai iegūtu pamatā esošo finanšu instrumentu, ar kuru iespēju līgums ir saistīts. Valūtas mijmaiņa, kas nosaka dažādu valūtu ar vienādu patieso vērtību sākotnējo maiņu, atbilst definīcijai, jo tās sākotnējais neto ieguldījums ir nulle.

AG12 Regulāra pirkšana vai pārdošana rada apņemšanos turēt nemainīgu cenu starp pārdošanas datumu un norēķina datumu, kas atbilst atvasinājuma definīcijai Tomēr sakarā ar īso apņemšanās laiku, tā netiek atzīta par atvasinātu finanšu instrumentu. Drīzāk šis standarts paredz īpašu uzskaiti šādiem regulāriem līgumiem (sk. AG53.–AG56. 38. punktu).

([1]) Šajā standartā naudas summas ir norādītas "valūtas vienībās" (VV).

▼B

AG12A Atvasinājuma definīcija attiecas uz nefinanšu faktoriem, kas nav īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi. Tie ietver zemestrīču nodarīto zaudējumu indeksu konkrētā reģionā un temperatūru indeksu konkrētā pilsētā. Nefinanšu faktori, kas ir īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi, ietver ugunsgrēku norisināšanos vai nenorisināšanos, kas bojā vai iznīcina kādai līgumu slēdzošai pusei piederošu aktīvu. Nefinanšu aktīva patiesās vērtības maiņa ir īpašniekam konkrēta, ja patiesā vērtība atspoguļo ne tikai šādu aktīvu tirgus cenu (finanšu faktors), bet arī konkrētā piederošā nefinanšu aktīva stāvokli (nefinanšu faktors). Piemēram, ja konkrētas automašīnas atlikušās vērtības garantija pakļauj garantētāju automašīnas tehniskā stāvokļa maiņu riskam, tad atlikušās vērtības maiņa ir konkrēta automašīnas īpašniekam.

Darījumu izmaksas

AG13 Darījumu izmaksas ietver maksājumus un komisijas maksas aģentiem (ieskaitot darbiniekus, kas strādā par tirdzniecības aģentiem), konsultantiem, mākleriem un tirgotājiem, regulējošo institūciju un vērtspapīru biržu noteiktos maksājumus, un nodokļu un nodevu maksājumus. Darījumu izmaksās neietilpst parāda uzcenojumi vai diskonti, finanšu izmaksas vai iekšējās administratīvās vai turēšanas izmaksas.

Pārdošanai turēti finanšu aktīvi un finanšu saistības

AG14 Pārdošana parasti atspoguļo aktīvu un biežu pirkšanu un pārdošanu, un pārdošanai turēti finanšu instrumenti parasti tiek izmantoti ar mērķi radīt peļņu no īstermiņa cenu svārstībām vai pārdevēja peļņas likmes svārstībām.

AG15 Pārdošanai turētās finanšu saistības ietver:

a) atvasinātās saistības, kas nav uzskaitītas kā riska ierobežošanas instrumenti;

b) saistības piegādāt finanšu aktīvus, ko īstermiņa pārdevēji aizņēmušies (t. i., uzņēmums, kas pārdod finanšu aktīvus, ir tos aizņēmies un tie vēl nav tā īpašumā);

c) finanšu saistības, kas radušās sakarā ar nodomu tuvākajā laikā tās atpirkt (piemēram, noteikts parādsaistību instruments, kuru tā izdevējs var atpirkt tuvākajā laikā atkarībā no tā patiesās vērtības izmaiņām), un

d) finanšu saistības, kas ir daļa no zināmu finanšu instrumentu portfeļa, kuri tiek vienādi uzskaitīti un kuri attiecīgajā brīdī veido redzamu īstermiņa peļņas gūšanas modeli, vai

fakts, ka saistības tiek izmantotas, lai finansētu pārdošanas pasākumus, pats par sevi nepadara šīs saistības par tādām, kuras tiek turētas pārdošanai.

Līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi

AG16 Uzņēmumam nav pozitīva nodoma turēt līdz termiņa beigām ieguldījumu finanšu aktīvā ar fiksēto termiņu, ja:

a) uzņēmuma nodoms ir turēt finanšu aktīvu nenoteiktu laiku;

▼B

b) uzņēmums ir vienmēr gatavs pārdot finanšu aktīvu (citādi, nekā ja rodas situācija, kas regulāri neatkārtojas un kuru normāli nav bijis iespējams uzņēmumā paredzēt), lai kompensētu izmaiņas tirgus procentu likmēs, likviditātes vajadzības, izmaiņas alternatīvo ieguldījumu pieejamībā un ieņēmumos, finanšu resursu un noteikumu maiņas vai ārzemju valūtas riska maiņas, vai

c) emitentam ir tiesības norēķināties par finanšu aktīvu par summu, kas ir ievērojami zemāka par tā amortizācijas izmaksām.

AG17 Parāda saistību instruments ar mainīgu procentu likmi var apmierināt līdz galam turētu ieguldījumu kritērijus. Kapitāla instrumenti nevar būt līdz galam turēti ieguldījumi vai nu tāpēc, ka tiem ir nenoteikts lietošanas laiks (piemēram, parastajām akcijām), vai tāpēc, ka summas, ko turētājs var saņemt, var atšķirties veidā, kas nav iepriekš noteikts (piemēram, iespēju līgumi, garantijas līgumi un tiem līdzīgas tiesības. Attiecībā uz līdz galam turēto ieguldījumu definīciju nemainīgie vai nosakāmie maksājumi nozīmē, ka līgumā paredzētā vienošanās nosaka turētājam maksājamās summas un datumus, tādus kā procenti un pamatsummas maksājumi. Ievērojamais nemaksāšanas risks neizslēdz finanšu aktīva klasifikāciju kā turētu līdz termiņa beigām, ja vien tā līgumā paredzētie maksājumi ir nemainīgi vai nosakāmi, un ir ievēroti citi šīs klasifikācijas kritēriji. Ja parāda instrumenta noteikumi paredz procentu maksājumu nenoteiktam laika periodam, instrumentu nevar klasificēt kā turētu līdz galam tāpēc, ka nav noteikts termiņa datums.

AG18 Lai finanšu aktīvs tiktu klasificēts kā līdz termiņa beigām turēts ieguldījums, tam ir jābūt atsaucamam, lai emitents to varētu atsaukt, ja turētāja nodoms ir un tas spēj to turēt, kamēr tas tiek atsaukts vai līdz termiņa beigām, un turētājs pārsvarā varētu atgūt tā uzskaites vērtību. Ja tiek izmantots emitenta pirkuma iespējas līgums, tas vienkārši paātrina aktīva termiņu. Tomēr finanšu aktīvs ir atsaucams uz tā pamata, kā dēļ turētājs, būtiski neatgūstot visu tā uzskaites vērtību, finanšu aktīvu nevar klasificēt kā līdz termiņa beigām turētu ieguldījumu. Uzņēmums apsver jebkuru samaksāto iemaksu un kapitalizētās darījumu izmaksas, nosakot, vai uzskaites summa tiktu būtiski atgūta.

AG19 Finanšu aktīvs, kas ir nosedzošs (t. i., īpašniekam ir tiesības prasīt, lai emitents atmaksā vai atsauc finanšu aktīvu pirms termiņa), nevar tikt klasificēts kā līdz termiņa beigām turēts ieguldījums, jo pārdošanas iezīme finanšu aktīvā ir neatbilstoša izteiktajam nodomam turēt finanšu aktīvu līdz termiņa beigām.

AG20 Lielākajai daļai finanšu aktīvu patiesā vērtība ir piemērotāks novērtējums nekā amortizētās izmaksas. Klasifikācija turēt līdz termiņa beigām ir izņēmums, bet tikai, ja uzņēmumam ir pozitīvs nodoms un spēja turēt ieguldījumu līdz termiņa beigām. Kad uzņēmuma darbības raisa šaubas par nodomiem un spēju turēt šādus ieguldījumus termiņa beigām, 9. punkts izslēdz izņēmuma izmantošanu uz pamatotu laika periodu.

▼B

AG21 Katastrofas scenārijs, kura iespējamība ir pavisam neliela, piemēram, uzbrukums bankai vai līdzīga situācija, kas skar emitentu, nav nekas tāds, ko uzņēmums ņem vērā, izlemjot, vai tam ir pozitīvs nodoms un spēja turēt ieguldījumu līdz termiņa beigām.

AG22 Pārdošana pirms termiņa beigām varētu saskanēt ar 9. punkta nosacījumu – un tādēļ neierosināt uzņēmuma nodomu turēt citus ieguldījumus līdz termiņa beigām – ja tie ir attiecināmi uz kādu no šiem apakšpunktiem:

a) emitenta kredītspējas ievērojama samazināšanās. Piemēram, sakarā ar pārdošanu, kas seko kredītreitinga lejupslīdei, ko noteikusi ārēja reitingu aģentūra, nevajadzētu obligāti pacelt jautājumu par uzņēmuma nodomu turēt citus ieguldījumus līdz termiņa beigām, ja lejupslīde liecina par nozīmīgu emitenta kredītreitinga krišanos, par kuru var spriest pēc kredītreitinga tā sākotnējā atzīšanas brīdī. Tāpat, ja uzņēmums izmanto iekšējos reitingus publiskās informācijas novērtēšanai, izmaiņas šajos iekšējos reitingos var palīdzēt identificēt emitentus, kuru dēļ ir notikusi nozīmīga kredītreitinga krišanās, ņemot vērā, ka uzņēmuma pieeja iekšējo reitingu un šo reitingu izmaiņu noteikšanā dod konsekventu, uzticamu un objektīvu emitentu kredītkvalitātes novērtējumu. Ja ir pierādījumi tam, ka finanšu aktīvu vērtība ir samazinājusies (sk. 58. un 59. punktu), kredītreitinga krišanās bieži tiek uzskatīta par svarīgu;

b) izmaiņas nodokļu tiesību aktos, kas atceļ vai samazina atbrīvojuma no nodokļiem statusu līdz termiņa beigām turēta ieguldījuma procentiem (bet ne izmaiņas nodokļu tiesību aktos, kas pārskata maksimālās nodokļu likmes, kas piemērojamas procentu ienākumiem;

c) Liela uzņēmējdarbības apvienošana vai liels atsavinājums (tāds kā segmenta pārdošana), kur nepieciešama līdz termiņa beigām turētu ieguldījumu pārdošana vai nodošana, lai uzturētu uzņēmuma pašreizējās procentu likmes riska pozīciju vai kredītriska politiku (lai gan uzņēmējdarbības apvienošana ir notikums, kas atrodas uzņēmuma kontrolē, izmaiņas tā ieguldījumu portfelī, lai uzturētu uzņēmuma pašreizējās procentu likmes riska pozīciju vai kredītriska politiku, var būt drīzāk izrietošas nekā paredzamas);

d) statūtu vai reglamentējošo prasību izmaiņas ievērojami maina vai nu to, kas sastāda pieļaujamo ieguldījumu vai īpašu veidu ieguldījumu maksimālo līmeni, tādējādi liekot uzņēmumam atsavināt līdz termiņa beigām turētu ieguldījumu;

e) ievērojams palielinājums nozares reglamentētā kapitāla prasībās, kas uzņēmumam liek sašaurināties, pārdodot līdz termiņa beigām turētos ieguldījumus;

f) līdz termiņa beigām turētu ieguldījumu riska nozīmes ievērojams palielinājums, ko izmanto reglamentētā riska kapitāla nolūkos.

AG23 Uzņēmumam nav redzamu iespēju turēt līdz termiņa beigām ieguldījumu finanšu aktīvā ar fiksēto termiņu, ja:

a) tam nav pieejamu finanšu resursu ieguldījuma finansēšanai līdz termiņa beigām, vai

▼B

b) tas ir pakļauts pastāvošās likumdošanas vai citiem ierobežojumiem, kas varētu traucēt tā nodomam turēt finanšu aktīvu līdz tā termiņa beigām. (Tomēr emitenta pirkuma iespēju līgums ne vienmēr traucē uzņēmumam nodomam turēt finanšu aktīvu līdz tā termiņam – skatīt AG18. punktu.)

AG24 Apstākļi, izņemot AG16.–AG23. punktā aprakstītos, var liecināt par to, ka uzņēmumam nav pozitīva nodoma vai spējas turēt ieguldījumu līdz termiņa beigām.

AG25 Uzņēmums novērtē savu nodomu un spēju savus līdz termiņa beigām turamos ieguldījumus turēt līdz termiņa beigām ne tikai, kad šiem finanšu aktīvi ir sākotnēji atzīti, bet arī ►**M5** katrās nākamajās pārskata perioda beigās ◄.

Aizdevumi un debitoru parādi

AG26 Jebkurš neatvasināts finanšu aktīvs ar fiksētajiem vai nosakāmajiem maksājumiem (ieskaitot aizdevumu aktīvus, pircēju un pasūtītāju parādus, ieguldījumus parādsaistību instrumentos un banku depozītos) potenciāli varētu atbilst aizdevumu un debitoru parādu definīcijai Tomēr finanšu aktīvs, kas ir kotēts aktīvajā tirgū (piemēram, kotēts parādsaistību instruments, skatīt AG71.) neatbilst aizdevumu vai debitoru parādu klasifikācijai. Finanšu aktīvus, kas neatbilst aizdevumu un debitoru parādu definīcijai, var klasificēt kā līdz termiņa beigām turētus aktīvus, ja tie atbilst šīs klasifikācijas nosacījumiem (sk. 9. punktu un AG16.–AG25.). Sākotnēji atzīstot finanšu aktīvu, kas citādi tiktu klasificēts kā aizdevums vai debitoru parāds, uzņēmums var to apzīmēt kā finanšu aktīvu pēc patiesās vērtības caur peļņu vai zaudējumiem, vai kā pieejamu pārdošanai.

IEGULTIE ATVASINĀJUMI (10.–13. punkts)

AG27 Ja apkalpošanas līgumam nav uzrādīts vai iepriekš noteikts termiņš, un tas pārstāv atlikušo līdzdalību uzņēmuma neto aktīvos, tad tā saimnieciskās īpašības un riski ir tādi kā pašu kapitāla instrumentam, un iegultajam atvasinājumam vajadzētu būt pašu kapitāla īpašībām, kas saistītas ar to pašu uzņēmumu, kuru uzskata par cieši saistītu. Ja apkalpošanas līgums nav pašu kapitāla instruments un tas atbilst finanšu instrumenta definīcijai, tā saimnieciskais raksturojums un riski ir tādi paši kā debitoru parāda instrumentam.

AG28 Iegultais atvasinājums, kas nav iegādes iespēju līgums (piemēram, nestandartizētais nākotnes vai mijmaiņas līgums), pamatojoties uz tā uzrādītajiem vai domātajiem patstāvīgajiem noteikumiem, tiek atdalīts no apkalpošanas līguma tā, lai rezultātā sākotnējā atzīšanā tā patiesā vērtība būtu nulle. Iegultais atvasinājums, kas pamatojas uz iespēju līgumiem (piemēram, iegultā pārdošanas, pirkšanas, augšējās robežas, stāva vai maiņas), ir atdalīts notā apkalpošanas līguma uz iespēju līguma pazīmes uzrādīto noteikumu pamata. Sākotnējā apkalpošanas instrumenta uzskaites vērtība ir pēc iegultā atvasinājuma atdalīšanas atlikusī līdzdalība.

AG29 Parasti vairāki iegultie atvasinājumi vienīgajā instrumentā tiek uzskatīti par vienotu saliktu iegulto atvasinājumu. Tomēr iegultos atvasinājumus, kas ir klasificēti kā pašu kapitāls (sk. 32. SGS), uzskaita atsevišķi no tiem, kas klasificēti kā aktīvi un saistības. Bez tam, ja instrumentam ir vairāk nekā viens iegultais atvasinājums un šie atvasinājumi ir saistībā ar pakļautību dažādiem riskiem un ir gatavi atdalīšanai un neatkarīgi viens no otra, tos uzskaita atsevišķi vienu otra.

▼B

AG30 Iegultā atvasinājuma ekonomiskais raksturojums nav cieši saistīts ar apkalpošanas līgumu (11. punkta a) apakšpunkts) šādos piemēros. Šajos piemēros, pieņemot, ka 11. punkta b) un c) apakšpunkta nosacījumi ir izpildīti, uzņēmums iegulto atvasinājumu uzskaita atsevišķi no apkalpošanas līguma.

a) Instrumentā iegultā pārdošanas iespēja, kas turētajam ļauj prasīt, lai emitents atpērk instrumentu par naudas summu vai citu aktīvu, kas mainās uz kapitāla vai preču cenu, vai indeksa izmaiņu pamata, nav cieši saistīta ar apkalpošanas parāda instrumentu.

b) Pašu kapitāla instrumentā iegultais pirkuma iespēju līgums, kas emitentam ļauj atpirkt šo pašu kapitāla instrumentu par noteikto cenu, no turētāja viedokļa nav cieši saistīts ar apkalpošanas pašu kapitāla instrumentu (no emitenta viedokļa pirkšanas iespēju līgums ir pašu kapitāla instruments, ja tas atbilst klasifikācijas nosacījumiem saskaņā ar 32. SGS, tādā gadījumā tas nav iekļauts šā standarta darbības apjomā).

c) Iespēju līgums vai automātisks noteikums pagarināt atlikušo termiņu līdz parādsaistību instrumenta termiņa beigām nav cieši saistīts ar apkalpošanas parādsaistību instrumentu, ja vien pagarināšanas laikā nav paralēlas korekcijas aptuvenajai pašreizējai tirgus procentu likmei. Ja uzņēmums emitē parādsaistību instrumentu un parādsaistību instrumenta turētājs uzraksta pirkuma iespēju līgumu trešajai pusei, emitents uzskata pārdošanas iespēju līgumu par parādsaistību instrumenta beigu termiņa pagarinājumu, ja emitentam var prasīt, lai tas piedalītos vai atvieglotu parādsaistību instrumenta atkārtotu pārdošanu sakarā ar pārdošanas iespēju līguma izmantošanu.

d) Pašu kapitāla indeksēta līdzdalība vai pamatsummas maksājumi, kas iegulti parādsaistību instrumentā vai apdrošināšanas līgumā – par kuru procentu summa vai pamatsumma ir indeksēta līdz pašu kapitāla instrumentu vērtībai – nav cieši saistīti ar apkalpošanas instrumentu, jo apkalpošanas instrumentam un iegultajam atvasinājumam raksturīgie riski nav vienādi.

e) Preču indeksētie procenti vai pamatsummas maksājumi, kas iegulti parādsaistību instrumentā vai apdrošināšanas līgumā – par kuru procentu summa vai pamatsumma ir indeksēta līdz preču cenai (piemēram, zelta) – nav cieši saistīti ar apkalpošanas instrumentu, jo apkalpošanas instrumentam un iegultajam atvasinājumam raksturīgie riski nav vienādi.

f) No instrumenta turētāja viedokļa konvertējamajā parādsaistību instrumentā iegultā pašu kapitāla konvertēšanas pazīme nav cieši saistīta ar apkalpošanas parādsaistību instrumentu (no emitenta viedokļa kapitāla konvertēšanas iespēju līgums ir pašu kapitāla instruments, un tas ir izslēgts no šā standarta darbības apjoma, ja atbilst šīs klasifikācijas nosacījumiem saskaņā ar 32. SGS.

▼M22

g) Pirkšanas, pārdošanas vai priekšapmaksas iespējas līgumi, kas iegulti galvenajā parādlīgumā vai galvenajā apdrošināšanas līgumā, nav cieši saistīti ar galveno līgumu, izņemot gadījumus, ja:

i) iespējas līguma izmantošanas cena katrā izmantošanas datumā ir aptuveni vienāda ar galvenā parādinstrumenta amortizētajām izmaksām vai galvenā apdrošināšanas līguma uzskaites vērtību; vai,

▼M22

ii) priekšapmaksas iespējas līguma izmantošanas cena sedz aizdevējam summu, kas var sasniegt zaudētās līdzdalības aptuveno pašreizējo vērtību atlikušajā galvenā līguma darbības laikā. Zaudēto līdzdalību aprēķina, nākamo periodu pamatsummu reizinot ar procentu likmes diferenciāli. Procentu likmes diferenciālis ir lielums, par kādu galvenā līguma efektīvā procentu likme pārsniedz procentu likmi, ko uzņēmums saņemtu priekšapmaksas veikšanas dienā, ja tas nākamo periodu pamatsummu reinvestētu līdzīgā līgumā atlikušajā galvenā līguma darbības laikā.

Vērtējums par to, vai pirkšanas vai pārdošanas iespēja ir cieši saistīta ar galveno parādlīgumu, tiek veikts saskaņā ar 32. SGS pirms konvertējamā parādinstrumenta pašu kapitāla sastāvdaļas nodalīšanas.

▼B

h) Kredīta atvasinājumi, kas ir iegulti apkalpošanas parādsaistību instrumentā un ļauj vienai pusei (saņēmējam) nodot konkrēti aplūkojamā aktīva kredīta risku, kas var tai nepiederēt, citai pusei (garantētājam), nav cieši saistīti ar apkalpošanas parādsaistību instrumentu. Šādi kredīta atvasinājumi garantētājam ļauj pieņemt ar aplūkojamo aktīvu saistīto kredīta risku, ja arī tas nav tā tiešajā īpašumā.

AG31 Hibrīda darījuma piemērs ir finanšu instruments, kas tā turētājam dod tiesības pārdot finanšu instrumentu atpakaļ tā emitentam apmaiņā pret naudas summu vai citu finanšu aktīvu, kas atšķiras uz pašu kapitāla vai preču indeksa maiņu pamata, kas var palielināties vai samazināties (pārdodams instruments). Ja vien emitents sākotnējā atzīšanā nav apzīmējis pārdodamo instrumentu kā finanšu saistības par patieso vērtību caur peļņu vai zaudējumiem, saskaņā ar 11. punktu ir prasības atdalīt iegulto atvasinājumu (t. i., indeksēt pamatsummas maksājumu) tāpēc, ka apkalpošanas līgums ir parādsaistību instruments saskaņā ar AG27. un indeksēts pamatsummas maksājums nav cieši saistīts ar apkalpošanas parādsaistību instrumentu saskaņā ar AG30. punkta a) apakšpunktu. Tā kā pamatsumma var gan palielināties, gan samazināties, iegultais atvasinājums ir atvasinājums, kas nav iespēju līgums, kura vērtība ir indeksēta saskaņā ar pamata mainīgo faktoru.

AG32 Nosedzošo līdzekļu gadījumā, ko jebkurā laikā var pārdot atpakaļ par naudu, kas vienāda ar uzņēmuma neto aktīvu vērtības proporcionālo daļu (piemēram, vienības ar beztermiņa savstarpējo finansējumu vai kādiem ar vienību saistītiem ieguldījumu produktiem), iegultā atvasinājuma atdalīšanas un katras sastāvdaļas uzskaites rezultātā tiek novērtēts kombinētais instruments par izpirkšanas summu, kas maksājama ►M5 pārskata perioda beigās ◄, ja turētājs izmantojis savas tiesības pārdot instrumentu atpakaļ emitentam.

AG33 Iegultā atvasinājuma saimnieciskais raksturojums un riski ir cieši saistīti ar apkalpošanas līguma saimniecisko raksturojumu un riskiem šādos gadījumos. Šajos gadījumos iegulto atvasinājumu uzņēmums neuzskaita atsevišķi no apkalpošanas līguma.

▼B

a) iegultais atvasinājums, kura pamatā ir procentu likme vai procentu likmes indekss, kas var mainīt procentu summu, kas citādi tiktu izmaksāta vai saņemta saskaņā ar procentus vērā ņemošu apkalpošanas parādlīgumu, vai apdrošināšanas līguma, ir cieši saistīts ar pakalpojumu līgumu, izņemot gadījumus, ja kombinētais instruments var tikt izpildīts tā, lai turētājs neatgūst būtisku sava atzītā ieguldījuma daļu vai iegultais atvasinājums varētu vismaz divkāršot turētāja sākotnējo atdeves likmi, kas ir vismaz divas reizes lielāka nekā tā, kāda būtu tirgus atdeve par līgumu ar vienādiem nosacījumiem kā pakalpojumu līgums;

b) iegultā apakšējā vai augšējā parādlīguma vai apdrošināšanas līguma procentu likme ir cieši saistīta ar pakalpojumu līgumu, ja augšējā procentu likme ir vienāda vai lielāka par tirgus procentu likmi un apakšējā procentu likme ir vienāda vai mazāka par tirgus procentu likmi līguma slēgšanas brīdī, un augšējā vai apakšējā robeža nav ierobežota pakalpojumu līgumā. Tāpat uzkrājumi, kas iekļauti līgumā, lai iegādātos vai pārdotu aktīvu (piemēram, preci) un kas nosaka augšējo un apakšējo robežu cenai, ko maksās vai saņems par aktīvu, ir cieši saistīti ar pakalpojumu līgumu, ja gan augšējā, gan apakšējā robeža līguma slēgšanas brīdī būtu bez naudas un nebūtu ierobežotas;

c) iegultais ārvalstu valūtas atvasinājums, kas nodrošina pamatsummas vai procentu maksājumu plūsmu, kas ir noteikta ārvalstu valūtā un iegulta apkalpošanas parādsaistību instrumentā (piemēram, divkāršā valūtas obligācija) ir cieši saistīta ar apkalpošanas parādsaistību instrumentu. Šāds atvasinājums netiek atdalīts no apkalpošanas instrumenta, tāpēc, ka 21. SGS prasa ārvalstu valūtas ieguvumus un zaudējumus no monetārajiem posteņiem, lai tie tiktu atzīti peļņā un zaudējumos;

d) pakalpojumu līgumā, kas ir apdrošināšanas līgums vai nav finanšu instruments, iegults ārzemju valūtas atvasinājums (tāds kā līgums par nefinanšu posteņa pirkšanu vai pārdošanu, kur cena ir uzrādīta ārzemju valūtā), ir cieši saistīts ar pakalpojumu līgumu gadījumā, ja tas nav ierobežots, nesatur iespēju iezīmi un pieprasa maksājumus, uzrādītus vienā no šādām valūtām:

i) jebkuras būtiskas līgumā iesaistītās puses funkcionālā valūta;

ii) valūta, kurā saistītās preces vai pakalpojuma, kurš tiek iegādāts vai piegādāts, ir parasti uzrādīta komerciālos darījumos visā pasaulē (piemēram, ASV dolārs jēlnaftas darījumos) vai

iii) valūta, kura tiek parasti izmantota nefinanšu vienību pirkšanas vai pārdošanas līgumos ekonomikas vidē, kurā darījums notiek (piemēram, nosacīti stabila un likvīda valūta, kura tiek plaši izmantota vietējos uzņēmējdarbības darījumos vai ārējā tirdzniecībā).

▼B

e) iegultā priekšapmaksas iespēja soda maksājumā tikai procentu izteiksmē vai tikai no pamatkapitāla ir cieši saistīta ar apkalpošanas līgumu ar nosacījumu, ka apkalpošanas līgums i) sākotnēji radās no tiesību atdalīšanas saņemt līgumā paredzētās finanšu instrumenta naudas plūsmas, kurās un no kurām nebija iegulto atvasinājumu, un ii) kurās nav tādu noteikumu, kuru nebūtu sākotnējā apkalpošanas parādsaistību līgumā;

f) apkalpošanas nomas līgumā iegultais atvasinājums ir cieši saistīts ar apkalpošanas līgumu, ja iegultais atvasinājums ir i) inflācijas indekss, piemēram, nomas maksājumu indekss pēc patērētāja cenu indeksa (ar nosacījumu, ka noma nav izlīdzināta un indekss ir saistīts ar inflāciju paša uzņēmuma ekonomiskajā vidē), ii) mainīgie nomas maksājumi, kas pamatojas uz attiecīgo tirdzniecību, vai iii) mainīgie nomas maksājumi, kas pamatojas uz mainīgajām procentu likmēm;

g) tirgus indeksiem piesaistīta iezīme, kura iegulta pakalpojumu apkalpošanas finanšu instrumentā vai pakalpojumu apdrošināšanas līgumā, ir cieši saistīta ar pakalpojumu instrumentu vai pakalpojumu līgumu, ja vienībās uzrādītie maksājumi tiek noteikti esošajās vienības vērtībās, kas atspoguļo fonda aktīvu patieso vērtību. Tirgus indeksiem piesaistīta iezīme ir līguma noteikums, kas pieprasa maksājumus uzrādīt iekšēja vai ārēja investīciju fonda vienībās;

h) atvasinājums, kurš iegults apdrošināšanas līgumā, ir cieši saistīts ar pakalpojumu apdrošināšanas līgumu, ja iegultais atvasinājums un pakalpojumu apdrošināšanas līgums ir tik savstarpēji atkarīgi, ka uzņēmums nevar noteikt iegulto atvasinājumu atsevišķi (t. i., neņemot vērā pakalpojumu līgumu).

Instrumenti, kas satur iegultos atvasinātos finanšu instrumentus

AG33A Ja uzņēmums kļūst par hibrīda (saliktā) finanšu instrumentā iesaistīto pusi, kurā ir viens vai vairāki iegultie atvasinātie finanšu instrumenti, 11. punkts nosaka, ka uzņēmumam ir jāidentificē katrs šāds iegultais atvasinātais finanšu instruments, jāizvērtē, vai tas ir jānodala no galvenā līguma, un nodalāmie atvasinātie finanšu instrumenti sākotnējā atzīšanā un turpmāk jāvērtē patiesajā vērtībā. Šīs prasības var būt sarežģītākas un var izraisīt mazāk ticamu novērtējumu nekā gadījumā, ja finanšu instruments novērtēts patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. Tāpēc šis standarts ļauj visu finanšu instrumentu noteikt patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

AG33B Šāda noteikšana ir atļauta neatkarīgi no tā, vai 11. punkts nosaka vai aizliedz iegulto atvasināto finanšu instrumentu nodalīšanu no galvenā līguma. Tomēr 11.A punkts nepieļauj hibrīda (saliktā) instrumenta noteikšanu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, gadījumos, kas noteikti 11.A punkta a) un b) apakšpunktā, jo netiek samazināta sarežģītība vai uzlabota ticamība.

ATZĪŠANA UN ATZĪŠANAS PĀRTRAUKŠANA (14.–42. punkts)

Sākotnējā atzīšana (14. punkts)

AG34 No 14. punkta izriet, ka uzņēmums atzīst visas savas līgumā paredzētās tiesības un pienākumus saskaņā ar atvasinājumiem ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ kā aktīviem un saistībām, attiecīgi, izņemot

▼B

atvasinājumus, kas novērš to, ka finanšu aktīvu nodošana tiek uzskaitīta kā pārdošana (sk. AG49.). Ja finanšu aktīva nodošana netiek uzskatīta par atzīšanas pārtraukšanu, nodevuma saņēmējs neatzīst nodoto aktīvu par savu aktīvu (sk. AG50. punktu).

AG35 Šī 14. punktā minētā principa izmantošanas piemēri ir šādi:

a) beznosacījuma debitoru parādi un parādi kreditoriem tiek atzīti par aktīviem vai saistībām, kad uzņēmums kļūst par līgumslēdzēju pusi un rezultātā tam ir likumīgas tiesības saņemt vai ar likumu noteikts pienākums samaksāt naudu;

b) ar uzņēmuma apņemšanos pirkt vai pārdot preces vai pakalpojumus saistītie iegūstamie aktīvi un paredzamās saistības parasti netiek atzīti, kamēr vismaz viena no pusēm saskaņā ar līgumu ir veikusi darbību. Piemēram, uzņēmums, kas saņēmis noteiktu pasūtījumu, parasti to neatzīst par aktīvu (un uzņēmums, kas izvieto pasūtījumu, neatzīst to par saistībām) vienlaicīgi ar apņemšanos, bet drīzāk atliek atzīšanu līdz pasūtītās preces vai pakalpojumi ir nosūtīti, piegādāti vai sniegti. Ja noteiktā apņemšanās pirkt vai pārdot nefinanšu vienības ir šā standarta darbības jomā saskaņā ar 5.–7. punktu, tās neto patiesā vērtība tiek atzīta par aktīvu vai saistībām apņemšanās datumā (sk. tālāk c) apakšpunktu). Piedevām, ja iepriekš neatzīta saistoša apņemšanās ir apzīmēta kā apdrošināts postenis, kas apdrošināts pēc patiesās vērtības, jebkuras izmaiņas neto patiesajā vērtībā, kas attiecināmas uz apdrošināto risku, tiek atzītas kā aktīvs vai saistības pēc apdrošināšanas sākuma (sk. 93. un 94. punktu);

c) nestandartizēts nākotnes līgums, kas ietilpst šā standarta darbības apjomā (sk. 2.–7. punktu), tiek atzīts kā aktīvs vai saistības apņemšanās datumā drīzāk nekā datumā, kurā notiek norēķins. Kad uzņēmums kļūst par nestandartizētā nākotnes līguma slēdzēju pusi, tiesību un saistību patiesā vērtība bieži vien ir vienāda, jo nestandartizētā nākotnes līguma neto patiesā vērtība ir nulle. Ja nestandartizētā nākotnes līguma neto patiesā vērtība ir nulle, līgums tiek atzīts kā aktīvs vai saistības;

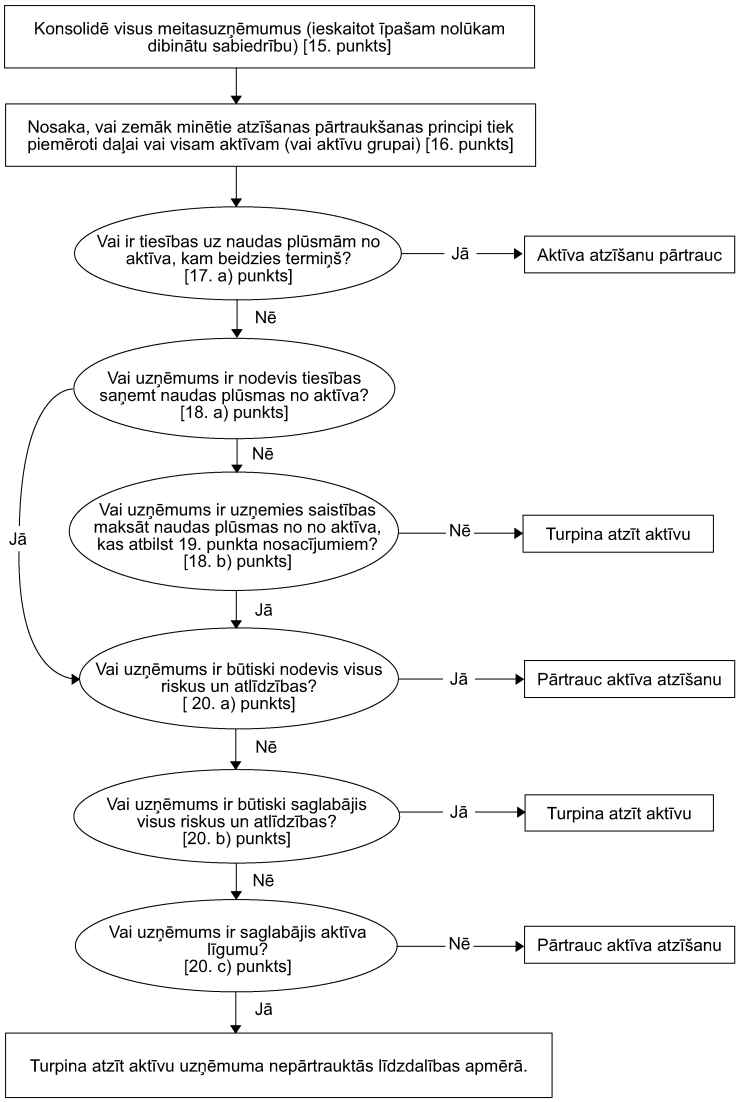
d) iespēju līgumi, kas ietilpst šā standarta darbības apjomā (sk. 2.–7. punktu) tiek atzīti kā aktīvi vai saistības, ja to turētājs vai rakstītājs kļūst par līgumslēdzēju pusi;

e) plānotie nākotnes darījumi neatkarīgi no tā, cik lielā mērā tie iespējami, nav aktīvi un saistības, jo uzņēmums nav kļuvis par līgumslēdzēju pusi.

▼B

Finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšana (15.–37. punkts)

AG36 Šī diagramma ilustrē vērtējumu tam, vai un kādā mērā finanšu aktīva atzīšana ir pārtraukta.s



Vienošanās, saskaņā ar kurām vienība saglabā līgumā paredzētās tiesības no finanšu aktīva saņemt naudas plūsmas, bet pieņem līgumā paredzētās saistības maksāt naudas plūsmas vienam vai vairākiem saņēmējiem (18. punkta b) apakšpunkts)

AG37 Situācija, kas aprakstīta 18. b) punktā (kad uzņēmums saglabā līgumā paredzētās tiesības, lai no finanšu aktīva saņemtu naudas plūsmas, bet pieņem līgumā paredzētās saistības maksāt naudas plūsmas vienam vai vairākiem saņēmējiem), gadās, piemēram, ja uzņēmums ir īpašam nolūkam dibināts uzņēmums vai trasta kompānija un emitē investoriem izdevīgajai līdzdalībai pamatā esošajos finanšu aktīvos, kuri tam pieder un nodrošina šo finanšu aktīvu apkalpošanu. Šajā gadījumā finanšu aktīvi atbilst atzīšanas pārtraukšanas prasībām, ja ir izpildīti 19. un 20. punkta nosacījumi.

▼B

AG38 Piemērojot 19. punktu, uzņēmums, piemēram, varētu būt finanšu aktīva radītājs, vai tā varētu būt grupa, kas ietver īpašam nolūkam konsolidētu vienību, kas iegūst finanšu aktīvu un nodod naudas plūsmas nesaistītiem trešo pušu investoriem.

Īpašumtiesībām raksturīgu risku un labumu nodošanas novērtējums (20. punkts)

AG39 Piemēri, kad uzņēmums būtībā ir nodevis visus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus ir šādi:

a) finanšu aktīva beznosacījuma pārdošana;

b) finanšu aktīva pārdošana kopā ar iespēju līgumu atpirkt šo finanšu aktīvu par tā patieso vērtību atpirkšanas laikā un

c) finanšu aktīva kopā ar tā pārdošanas vai pirkšanas iespēju līgumu pārdošana, kurš ir dziļi ar negatīvu patieso vērtību (t. i., iespēju līgums, kurš tik tālu ir ar negatīvu patieso vērtību, ka maz ticams, vai nauda tam radīsies pirms termiņa beigām).

AG40 Piemēri, kad uzņēmums būtībā ir saglabājis visus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus, ir šādi:

a) pārdošanas un atpirkšanas darījums, kur atpirkšanas cena ir fiksēta cena vai pārdošanas cena plus aizdevēja ieņēmumi;

b) vērtspapīru aizdevuma līgums;

c) finanšu aktīva pārdošana kopā ar kopējo atgriezto mijmaiņu, kas tirgus risku nodod atpakaļ uzņēmumam;

d) finanšu aktīva kopā ar tā pārdošanas vai pirkšanas iespēju līgumu pārdošana, kurš ir dziļi ar pozitīvu patieso vērtību (t. i., iespēju līgums, kurš tik tālu ir naudā, ka ir maz ticams, ka tas būs ar negatīvu patieso vērtību pirms termiņa beigām), un

e) pārdošanas vai īstermiņa debitoru parādi, kuru dēļ uzņēmums garantē nodevuma saņēmējam kompensēt kredīta zaudējumus, kuri varētu rasties.

AG41 Ja uzņēmums nosaka, ka nodošanas rezultātā tas būtībā ir nodevis visus nodotā aktīva īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus, tas neatzīst nodoto aktīvu atkal nākotnes periodā, ja vien tas nodoto aktīvu neatgūst jaunā darījumā.

Kontroles nodošanas vērtējums

AG42 Uzņēmums nav saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu, ja nodevuma saņēmējs praktiski spēj pārdot nodoto aktīvu. Uzņēmums ir saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu, ja nodevuma saņēmējs praktiski nespēj pārdot nodoto aktīvu. Nodevuma saņēmējs praktiski spēj pārdot nodoto aktīvu, ja tas tiek tirgots aktīvajā tirgū, jo nodevuma saņēmējs varētu atpirkt nodoto aktīvu tirgū. Piemēram, nodevuma saņēmējam ir

▼B

praktiska spēja pārdot saņemto aktīvu, ja tas ir pakļauts iespēju līgumam, kas uzņēmumam ļauj to atpirkt, bet nodevuma saņēmējs var būt gatavs iegūt nodoto aktīvu tirgū, ja iespēju līgums tiek izmantots. Nodevuma saņēmējam nav praktiskas spējas pārdot saņemto aktīvu, ja uzņēmums saglabā šādu iespēju līgumu, un nodevuma saņēmējs nevar būt gatavs iegūt nodoto aktīvu tirgū, ja uzņēmums izmanto savu iespēju līgumu.

AG43 Nodevuma saņēmējs praktiski var pārdot saņemto aktīvu tikai tad, ja nodevuma saņēmējs var pārdot saņemto aktīvu tā kopumā nesaistītai trešajai pusei un var veikt šo iespēju vienpusīgi un bez papildu nodošanas ierobežojumiem. Kritiskais jautājums ir, ko nodevuma saņēmējs var izdarīt praktiski, nevis kādas ir tā līgumā paredzētās tiesības attiecībā uz to, ko tas var darīt ar nodoto aktīvu vai kādi ir līgumā paredzētie aizliegumi. Konkrēti:

a) līgumā paredzētajām tiesībām atsavināt nodoto īpašumu praktiski ir maza nozīme, ja nodotajam aktīvam nav tirgus, un

b) spējai atsavināt nodoto aktīvu praktiski ir maza nozīme, ja to nevar brīvi izmantot. Šajā nolūkā:

i) nodevuma saņēmēja spējai atsavināt nodoto aktīvu jābūt neatkarīgai no citu darbībām (t. i., tai jābūt vienpusīgai spējai) un

ii) nodevuma saņēmējam jābūt spējai atsavināt nodoto aktīvu bez nepieciešamības nodošanai pievienot ierobežojošus nosacījumus vai sviras (piemēram, nosacījumi par to, kā aizdevuma aktīvs tiek apkalpots vai iespēju līgums, kas nodevuma saņēmējam dod tiesības atpirkt aktīvu).

AG44 Tas, ka ir maz ticams, vai nodevuma saņēmējs pārdos nodoto aktīvu, pats par sevi nenozīmē, ka aktīva nodevējs ir saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu. Tomēr, ja nodevuma saņēmēju pārdot nodoto aktīvu ierobežo pārdošanas iespēju līgums vai garantijas līgums, tad aktīva nodevējs ir saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu. Piemēram, ja pārdošanas iespēju vai garantijas līgums ir pietiekami vērtīgi, tie ierobežo nodevuma saņēmēju no saņemtā aktīva pārdošanas, jo nodevuma saņēmējs praktiski nepārdotu saņemto aktīvu trešajai pusei, nepievienojot tam līdzīgu iespēju līgumu vai citus ierobežojošus nosacījumus. Tā vietā nodevuma saņēmējs turētu nodoto aktīvu, lai iegūtu maksājumus saskaņā ar garantijas vai pārdošanas iespēju līgumu. Šādos apstākļos aktīva nodevējs ir saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu.

Nodošana, kas atbilst atzīšanas pārtraukšanai

AG45 Uzņēmums var saglabāt tiesības uz daļu no procentu maksājumiem no nodotā aktīva kā kompensāciju par šo aktīvu apkalpošanu. Daļa no procentu maksājumiem, no kuriem uzņēmums atteiksies līdz ar apkalpošanas līguma izbeigšanu vai nodošanu, tiek iedalīta aktīva apkalpošanai vai saistību apkalpošanai. Daļa no procentu maksājumiem, no kuriem uzņēmums neatteiksies, ir soda maksājuma tikai procentu

▼B

izteiksmē debitoru parāds. Piemēram, ja uzņēmums neatteiksies no jebkuriem procentiem līdz ar apkalpošanas līguma izbeigšanu vai nodošanu, visi sadalītie procenti ir soda maksājuma tikai procentu izteiksmē debitoru parāds. 27. punkta piemērošanas nolūkā apkalpošanas aktīva patiesā vērtība un soda maksājuma tikai procentu izteiksmē debitoru parāds tiek izmantoti, lai sadalītu debitoru parāda uzskaites vērtību starp aktīva daļu, kuras atzīšana ir pārtraukta, un daļu, kas turpina būt atzīta. Ja nav noteikta apkalpošanas maksa vai nav paredzams, ka saņemamais maksājums uzņēmumam atbilstoši kompensēs apkalpošanu, apkalpošanas pienākuma saistības tiek atzītas pēc patiesās vērtības.

AG46 Novērtējot daļas, ko turpina atzīt un daļas, kuras atzīšana ir pārtraukta, patieso vērtību, lai piemērotu 27. punktu, uzņēmums izmanto patiesās vērtības novērtēšanas prasības, kas papildus 28. punktam izklāstītas 48.–49. un AG69.–AG82. punktā.

Nodošana, kas neatbilst atzīšanas pārtraukšanai

AG47 Tālāk seko 29. punktā izklāstītā principa pielietojums. Ja uzņēmuma noteiktā garantija nemaksāšanas zaudējumu segšanai par nodoto aktīvu novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu, jo uzņēmums ir būtiski saglabājis visus nodotā aktīva īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus, nodotais aktīvs turpina būt atzīts kopumā un saņemtā atlīdzība tiek atzīta par saistībām.

Turpmākā saistība ar nodoto aktīvu

AG48 Saskaņā ar 30. punktu uzņēmums var novērtēt nodoto aktīvu un attiecīgās saistības, piemēram, šādi:

Visi aktīvi

a) Ja uzņēmuma noteiktā garantija nemaksāšanas zaudējumu segšanai par nodoto aktīvu novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu turpmākās saistības apjomam, nodošanas datumā nodotais aktīvs tiek novērtēts pēc zemākās i) aktīva uzskaites summas un ii) maksimālās atlīdzības summas, kas saņemta nodošanā, kuru uzņēmumam varētu pieprasīt atmaksāt (“garantijas summa”). Attiecīgās saistības sākotnēji tiek novērtētas pēc garantijas summas plus garantijas patiesā vērtība (kas parasti ir atlīdzība, kas saņemta kā garantija). Pēc tam garantijas patiesā vērtība tiek atzīta peļņā vai zaudējumos uz laika proporcionālā pamata (sk. 18. SGS), un jebkuri zaudējumi no vērtības samazināšanās samazina aktīva uzskaites vērtību.

Aktīvu novērtējums pēc amortizācijas izmaksām

b) Uzņēmuma izrakstītās pārdošanas iespēju saistības vai uzņēmuma turētās pirkšanas iespēju tiesības novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu, un uzņēmums vērtē nodoto aktīvu pēc amortizācijas izmaksām, attiecīgais saistību postenis tiek vērtēts pēc tā izmaksām (t. i., saņemtās atlīdzības), koriģēts sakarā ar jebkuru atšķirību amortizāciju starp nodotā aktīva šīm izmaksām un amortizētajām izmaksām iespēju līguma beigu datumā. Piemēram, pieņēmums, ka

▼B

amortizētās izmaksas un aktīva uzskaites vērtība nodošanas dienā ir VV 98 un saņemtā atlīdzība ir VV 95. Aktīva amortizētās izmaksas iespēju līguma izmantošanas datumā būs VV 100. Attiecīgā saistību posteņa sākotnējā uzskaites vērtība ir VV 95, un starpība starp VV 95 un VV 100 tiek atzīta peļņā vai zaudējumos, izmantojot faktiskās līdzdalības metodi. Ja iespēju līgums tiek izmantots, jebkura starpība starp attiecīgā saistību posteņa uzskaites vērtību un izmantošanas cenu tiek atzīta peļņā vai zaudējumos.

Aktīvu novērtēšana pēc patiesās vērtības

c) Ja uzņēmuma saglabātās pirkšanas iespēju tiesības novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu un uzņēmums novērtē nodoto aktīvu pēc patiesās vērtības, aktīvu turpina novērtēt pēc patiesās vērtības. Attiecīgais saistību postenis tiek novērtēts pēc i) iespēju līguma izmantošanas cenas mīnus iespēju līguma vērtība laikā, ja iespēju līgums ir ar pozitīvu patieso vērtību vai pie naudas, vai ii) nodotā aktīva patiesās vērtības mīnus iespēju līguma vērtība laikā, ja iespēju līgums ir ar negatīvu patieso vērtību. Attiecīgo saistību novērtējuma korekcija nodrošina, ka aktīva neto uzskaites vērtība un attiecīgās saistības ir pārdošanas iespēju tiesību patiesā vērtība. Piemēram, ja pamatā esošā aktīva patiesā vērtība ir VV 80, iespēju līguma izmantošanas cena ir VV 95 un iespēju līguma vērtība laikā ir VV 5, attiecīgo saistību uzskaites vērtība ir VV 75 (VV 80 – VV 5) un nodotā aktīva uzskaites vērtība ir VV 80 (t. i., tā patiesā vērtība).

d) Ja uzņēmuma rakstiskais pārdošanas iespēju līgums novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu un uzņēmums novērtē nodoto aktīvu pēc patiesās vērtības, attiecīgās saistības novērtē pēc iespēju līguma izmatošanas cenas plus iespēju līguma vērtība laikā. Aktīva novērtējums pēc patiesās vērtības ir ierobežots līdz patiesās vērtības zemākajam līmenim un akciju izmantošanas cenai, jo uzņēmumam nav tiesību uz nodotā aktīva patiesās vērtības palielinājumiem virs iespēju līguma izmantošanas cenas. Tas nodrošina, ka aktīva neto uzskaites vērtība un attiecīgās saistības ir pārdošanas iespēju saistību patiesā vērtība. Piemēram, ja pamatā esošā aktīva patiesā vērtība ir VV 120, iespēju līguma izmantošanas cena ir VV 100 un iespēju līguma vērtība laikā ir VV 5, attiecīgo saistību uzskaites vērtība ir VV 105 (VV 100 + VV 5), un aktīva uzskaites vērtība ir VV 100 (šajā gadījumā iespēju izmantošanas cena).

e) Ja apgrozība iegādātu iespēju līguma un rakstisku iespēju līguma veidā novērš nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu un uzņēmums novērtē aktīvu pēc patiesās vērtības, tas turpina vērtēt aktīvu pēc patiesās vērtības. Attiecīgās saistības tiek novērtētas pēc i) pirkšanas iespēju līguma izmantošanas cenas un pārdošanas iespēju līguma patiesās vērtības summas mīnus pirkšanas iespēju līguma vērtība laikā, ja pirkšanas iespēju līgums ir naudā vai pie naudas, vai ii) aktīva patiesās vērtības un pārdošanas iespēju līguma patiesās vērtības summas mīnus pirkšanas iespēju līguma vērtība laikā, ja pirkšanas iespēju līgums ir ar negatīvu patieso vērtību.

▼B

Attiecīgo saistību korekcija nodrošina, ka aktīva neto uzskaites vērtība un attiecīgās saistības ir uzņēmuma turētā un rakstiskā iespēju līguma patiesā vērtība. Piemēram, pieņemsim, ka uzņēmums nodot finanšu aktīvu, kas novērtēts pēc patiesās vērtības, vienlaicīgi iepērkot pirkšanas iespēju, kuras izmantošanas cena ir VV 120, un izrakstot pārdošanas līgumu ar izmantošanas cenu VV 80. Pieņemsim arī, ka nodošanas datumā aktīva patiesā vērtība ir VV 100. Pārdošanas un pirkšanas iespēju līgumu vērtība laikā attiecīgi ir VV 1 un VV 5. Šajā gadījumā uzņēmums atzīst aktīvu VV 100 vērtību (aktīva patiesā vērtība) un saistības VV 96 vērtībā [(VV 100 + VV 1) – VV 5]. Tas dod VV 4 neto aktīva vērtību, kas ir uzņēmuma turētā un rakstiskā iespēju līguma patiesā vērtība.

Visi nodotie aktīva posteņi

AG49 Ja finanšu aktīva nodošana neatbilst atzīšanas pārtraukšanai, aktīva nodevēja līgumā paredzētās tiesības un saistības, kas attiecas uz nodošanu, netiek uzskaitītas atsevišķi kā atvasinājumi, ja gan atvasinājumu un vai nu nodoto aktīvu vai saistību, kas rodas no nodošanas, atzīšanas rezultātā šīs tiesības vai saistības tiktu atzītas divkārši. Piemēram, aktīva nodevēja saglabātais pirkuma iespēju līgums var novērst, ka finanšu aktīvu nodošana tiek uzskaitīta kā pārdošana. Šajā gadījumā pārdošanas iespēju līgums netiek atsevišķi atzīts kā atvasinātais aktīvs.

AG50 Ja finanšu aktīva nodošana netiek uzskatīta par atzīšanas pārtraukšanu, nodevuma saņēmējs neatzīst nodoto aktīvu par savu aktīvu. Nodevuma saņēmējs pārtrauc naudas vai citas samaksātās atlīdzības atzīšanu un atzīst debitoru parādu no aktīva nodevēja. Ja aktīva nodevējam ir gan tiesības, gan saistības atgūt kontroli pār kopumā visu nodoto aktīvu par fiksētu summu (piemēram, saskaņā ar vienošanos par atpirkšanu), nodevuma saņēmējs var uzskaitīt šo debitoru parādu kā aizdevumu vai debitoru parādu.

Piemēri

AG51 Šajā standartā ietvertos atzīšanas pārtraukšanas principus ilustrē šādi piemēri.

a) *Atpirkšanas līgumi un vērtspapīru aizdevumi.* Ja finanšu aktīvs tiek pārdots saskaņā ar līgumu par tā atpirkšanu par fiksētu cenu vai par pārdošanas cenu plus aizdevēja ienākumi vai, ja tas ir aizņemts saskaņā ar līgumu atgriezt to aktīva nodevējam, tā atzīšana netiek pārtraukta, jo aktīva nodevējs būtiski saglabā īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus. Ja nodevuma saņēmējs iegūst tiesības aktīvu pārdot vai ieķīlāt, nodevējs aktīvu savā ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ klasificē no jauna, piemēram, kā aizdevuma aktīvu vai atpirktu debitoru parādu.

▼B

b) *Atpirkšanas līgumi un vērtspapīru aizdevumi – aktīvi, ka būtībā ir vieni un tie paši.* Ja finanšu aktīvs tiek pārdots saskaņā ar līgumu par tā paša vai būtībā tā paša aktīva atpirkšanu par fiksētu cenu vai par pārdošanas cenu plus aizdevēja ienākumi, vai, ja finanšu aktīvs ir aizņemts vai aizdots saskaņā ar līgumu atgriezt to pašu vai būtībā to pašu aktīvu tā nodevējam, tā atzīšana netiek pārtraukta, jo aktīva nodevējs būtiski saglabā īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus.

c) *Atpirkšanas līgumi un vērtspapīru aizdevumi – aizvietošanas tiesības.* Ja atpirkšanas līgums par fiksētu atpirkšanas cenu vai cenu, kas vienāda pārdošanas cenai plus aizdevēja ienākumi, vai līdzīgs vērtspapīru aizdevuma darījums nodevuma saņēmējam nodrošina tiesības savstarpēji aizvietot aktīvus, kas ir līdzīgi un ar vienādu patieso vērtību nodotajam aktīvam atpirkšanas datumā, aktīva, kas pārdots vai aizdots saskaņā ar atpirkšanas vai vērtspapīru aizdevuma darījumu, atzīšana netiek pārtraukta, jo aktīva nodevējs būtiski saglabā visus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus.

d) *Pirmreizējā atteikuma atpirkšanas tiesības par patieso vērtību.* Ja uzņēmums pārdod finanšu aktīvu un saglabā tikai pirmreizējā atteikuma tiesības atpirkt nodoto aktīvu par patieso vērtību, ja nodevuma saņēmējs pēc tam to pārdod, uzņēmums pārtrauc aktīva atzīšanu, jo tas būtībā ir nodevis visus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus.

e) *Fiktīvas pārpirkšanas darījums.* Dažkārt finanšu aktīva atpirkšanu uzreiz pēc tā pārdošanas sauc par vērtspapīru pārpirkšanu. Šāda atpirkšana neizslēdz atzīšanas pārtraukšanu ar nosacījumu, ka sākotnējais darījums atbilst atzīšanas pārtraukšanas prasībām. Tomēr, ja līgums par finanšu aktīvu pārdošanu ir noslēgts paralēli līgumam par tā paša aktīva atpirkšanu par fiksētu cenu vai pārdošanas cenu plus aizdevēja ienākums, tad aktīva atzīšana netiek pārtraukta.

f) *Pārdošanas iespēju līgumi un pirkšanas iespēju līgumi, kas dziļi ir ar pozitīvu patieso vērtību.* Ja aktīva nodevējs var atsaukt nodoto finanšu aktīvu un pirkšanas iespējas ir ar nopietnu pozitīvu patieso vērtību, nodošana neatbilst atzīšanas pārtraukšanas prasībām, jo nodošana ir būtiski saglabājusi īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus. Līdzīgi, ja nodevuma saņēmējs nodoto finanšu aktīvu var pārdot atpakaļ un pirkšanas iespējas ir nopietni ar pozitīvu patieso vērtību, nodošana neatbilst atzīšanas pārtraukšanas prasībām, jo aktīva nodevējs ir būtiski saglabājis īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus.

g) *Pārdošanas iespēju līgumi un pirkšanas iespēju līgumi, kas dziļi ir ar negatīvu patieso vērtību.* Finanšu aktīva, kas ir nodots tikai sakarā ar pārdošanas iespēju līgumu, kas ir nopietni ar negatīvu patieso vērtību, kuru tur nodevuma saņēmējs, vai pirkšanas iespēju līgumu, kas ir nopietni ar pozitīvu patieso vērtību, kuru tur aktīva nodevējs, atzīšana ir pārtraukta. Tas ir tādēļ, ka aktīva nodevējs ir nodevis būtībā visus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus.

▼B

h) *Brīvi iegūstamie aktīvi, kas pakļauti pirkšanas iespēju līgumam, kas nav ne dziļi ar pozitīvu patieso vērtību, ne dziļi ar negatīvu patieso vērtību.* Ja uzņēmums tur pirkšanas iespēju līgumu sakarā ar aktīvu, kas ir tirgū brīvi iegūstams, un iespēju līgums nav ne nopietni ar pozitīvu patieso vērtību, ne nopietni ar negatīvu patieso vērtību, aktīva atzīšana tiek pārtraukta. Tas ir tāpēc, ka uzņēmums i) nav ne saglabājis, ne būtiski nodevis visus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus, un ii) nav saglabājis kontroli. Tomēr ja aktīvs nav tirgū brīvi iegūstams, atzīšanas pārtraukšana ir aizliegta aktīva summas apmērā, kas ir pakļauta pirkuma iespēju līgumam, jo uzņēmums ir saglabājis kontroli pār aktīvu.

i) *Aktīvs, kas nav brīvi iegūstams un kas pakļauts uzņēmuma rakstiskajam pārdošanas iespēju līgumam, kas nav ne nopietni ar pozitīvu patieso vērtību, ne nopietni ar negatīvu patieso vērtību.* Ja uzņēmums nodod finanšu aktīvu, kas nav tirgū brīvi iegūstams, un izdod rakstisko pārdošanas iespēju līgumu, kas nav nopietni ar negatīvu patieso vērtību, rakstiskā pārdošanas iespēju līguma dēļ uzņēmums ne būtiski saglabā, ne nodod visus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus. Uzņēmums saglabā kontroli pār aktīvu, ja pārdošanas iespēju līgums ir pietiekami vērtīgs, lai nodevuma saņēmējs aktīvu nepārdotu, tādā gadījumā aktīva atzīšana turpinās aktīva nodevēja nepārtrauktās līdzdalības apmērā (sk. AG44.). Uzņēmums nodod kontroli pār aktīvu, ja pārdošanas iespēju līgums nav pietiekami vērtīgs, nodevuma saņēmējs aktīvu nepārdotu, un tādā gadījumā aktīva atzīšana tiek pārtraukta.

j) *Aktīvi, kas pakļauti patiesās vērtības pārdošanas vai pirkšanas iespēju līgumiem vai nestandartizētajiem nākotnes atpirkšanas līgumiem.* Finanšu aktīva, kas pakļauts tikai pārdošanas vai pirkšanas iespēju līgumam vai nestandartizētajam nākotnes atpirkšanas līgumam, kura izmantošanas vai atpirkšanas ir vienāda ar finanšu aktīva patieso vērtību tā atpirkšanas laikā, nodošanas rezultātā tā atzīšana tiek pārtraukta, jo tiek būtiski nodoti visi īpašumtiesībām raksturīgie riski un labumi.

k) *Pirkšanas vai pārdošanas iespēju līgumi, par kuriem norēķinās naudā.* Uzņēmums novērtē finanšu aktīva nodošanu, kas ir pakļauts pārdošanas vai pirkšanas iespēju līgumam vai nestandartizētajam nākotnes atpirkšanas līgumam, ka tā neto norēķins notiks naudā, lai noteiktu, vai tas ir būtiski saglabājis vai nodevis visus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus. Ja uzņēmums nav būtiski saglabājis vai nodevis visus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus, tas nosaka, vai ir saglabājis kontroli pār nodoto aktīvu. Tas, ka pārdošanas vai pirkšanas iespēju līguma vai nestandartizētā nākotnes atpirkšanas līguma neto norēķins notiek naudā, automātiski nenozīmē, ka uzņēmums ir nodevis kontroli pār aktīvu (sk. augstāk AG44. punkta g), h) un i) apakšpunktus).

▼B

l) *Norēķinu noteikumu izslēgšana.* Norēķinu noteikumu izslēgšana ir beznosacījuma atpirkšanas (pirkšanas) iespēju līgums, kas ar dažiem ierobežojumiem uzņēmumam dod tiesības atprasīt nodotos aktīvus Ar noteikumu, ka šādu iespēju līgumu rezultātā uzņēmums ne būtiski saglabā, ne nodod visus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus, tas izslēdz atzīšanas pārtraukšanu tikai atpirkšanas summas apmērā (pieņemot, ka nodevuma saņēmējs aktīvu nevar pārdot). Piemēram, ja uzskaites vērtība un ieņēmumi no aizdevuma aktīva nodošanas ir VV 100 000, un jebkuru individuālo aizdevumu var atsaukt, bet aizdevumu kopsumma, kuru varētu atpirkt, nevarētu pārsniegt VV 10 000, VV 90 000 no aizdevuma atbilst atzīšanas pārtraukšanai.

m) *Atlikušo aktīvu izpārdošana.* Uzņēmuma, kas var būt aktīva nodevējs, kurš apkalpo nodoto aktīvu, var turēt atlikušo aktīvu izpārdošanas iespēju, lai nopirktu atlikušos nodotos aktīvus, kad neapmaksāto aktīvu summa atbilst noteiktajam līmenim, kurā šo aktīvu apkalpošanas izmaksas saistībā ar ieguvumiem no apkalpošanas kļūst apgrūtinošas. Ja šādas atlikušo aktīvu izpārdošanas rezultātā uzņēmums ne būtiski saglabā, ne nodod visus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus, un nodevuma saņēmējs aktīvu nevar pārdot, tas izslēdz atzīšanas pārtraukšanu tikai par to aktīva vērtību, kas pakļauta pirkšanas iespēju līgumam.

n) *Subordinētā saglabātā līdzdalība un kredītu garantijas.* Uzņēmums nodevuma saņēmējam var sniegt kredīta atbalstu, subordinējot daļu vai visu līdzdalību, kas saglabāta attiecībā uz nodoto aktīvu. Tāpat uzņēmums nodevuma saņēmējam var sniegt kredīta atbalstu kredīta garantiju formā, kas varētu būt neierobežotas vai ierobežotas līdz noteiktam apjoma. Ja būtiskākie visu veidu īpašumtiesībām raksturīgie riski un labumi uz nodotā aktīva posteni tiek saglabāti uzņēmumā, aktīva atzīšana kopumā turpinās. Ja uzņēmums saglabā dažus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus, bet ne visu to būtiskāko daļu, atzīšanas pārtraukšana ir aizliegta tādā naudas vai citu aktīvu summas apmērā, kuru uzņēmumam varētu prasīt samaksāt.

o) *Kopējā atgrieztā mijmaiņa.* Uzņēmums var pārdot finanšu aktīvu nodevuma saņēmējam un ar nodevuma saņēmēju veikt kopējo atgriezto mijmaiņu, līdz ar ko visas procentu maksājumu naudas plūsmas no pamatā esošā aktīva tiek novirzītas uzņēmumam apmaiņā pret fiksēto maksājumu vai mainīgo maksājumu likmi un uzņēmums absorbē jebkuru pamatā esošā aktīva patiesās vērtības palielināšanos vai samazināšanos. Šādā gadījumā visa aktīva atzīšanas pārtraukšana ir aizliegta.

p) *Procentu likmes mijmaiņas.* Uzņēmums nodevuma saņēmējam var nodot finanšu aktīvu ar nemainīgo likmi un ar nodevuma saņēmēju noslēgt mijmaiņas līgumu, lai saņemtu nemainīgu procentu

▼B

likmi un maksātu mainīgu procentu likmi, pamatojoties uz spekulatīvo summu, kas vienāda ar nodotā finanšu aktīva pamatsummu. Procentu likmes mijmaiņa neaizliedz nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu, ar nosacījumu, ka mijmaiņas maksājumi nav atkarīgi no maksājumiem saistībā ar nodoto aktīvu.

q) *Amortizējošās procentu likmes mijmaiņas.* Uzņēmums var nodot nodevuma saņēmējam finanšu aktīvu ar fiksēto likmi, kuru laika gaitā nomaksā, un ar nodevuma saņēmēju noslēgt amortizējošās procentu likmes mijmaiņas līgumu, lai saņemtu nemainīgo procentu likmi un maksātu mainīgo procentu likmi, kas pamatojas uz spekulatīvo summu. Ja mijmaiņas spekulatīvā summa amortizējas tā, ka tā ir vienāda ar nodotā finanšu aktīva pamatsummu, kas jebkurā laika punktā ir nenomaksāta, parasti mijmaiņas rezultātā uzņēmums saglabā būtisku priekšapmaksas risku, tādā gadījumā uzņēmums vai nu turpina atzīt nodoto aktīvu, vai nodoto aktīvu turpina atzīt tā nepārtrauktās līdzdalības apjomā. Un otrādi, ja mijmaiņas spekulatīvās summas amortizācija nav saistīta ar nodotā aktīva nenomaksāto pamatsummu, šādas mijmaiņas rezultātā uzņēmums nesaglabā priekšapmaksas risku saistībā ar aktīvu. Tādējādi tas neaizliedz nodotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu, ar nosacījumu, ka maksājumi sakarā ar mijmaiņu nav atkarīgi no procentu maksājumiem, kas veikti par nodoto aktīvu, un mijmaiņas rezultātā uzņēmums nesaglabā nekādus citus nozīmīgus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus no nodotā aktīva.

AG52 Šis punkts ilustrē nepārtrauktās līdzdalības metodes izmantošanu, kad uzņēmuma nepārtrauktā līdzdalība ir daļā no finanšu aktīva.

Pieņemsim, ka uzņēmumam ir priekšapmaksas aizdevumu portfelis, kura kupons un spēkā esošā procentu likme ir 10 procenti un kura pamatsumma un amortizētās izmaksas ir VV 10 000. Tas noslēdz darījumu, kurā kā ienākumu par maksājumu VV 9 115 nodevuma saņēmējs iegūst tiesības uz VV 9 000 no jebkuriem pamatsummas ieņēmumiem plus procentus no tās 9,5 procentu apmērā. Uzņēmums saglabā tiesības uz VV 1 000 no jebkuriem pamatsummas ieņēmumiem plus procentiem no tās 10 procentu apmērā, plus0,5 procentiem no pārsnieguma sadalījuma no pamatsummas atlikuma VV 9 000. Ieņēmumi no priekšapmaksām tiek sadalīti proporcionāli starp uzņēmumu un nodevuma saņēmēju attiecībā 1:9, bet jebkuri nemaksāšanas gadījumi tiek atskaitīti no uzņēmuma procentiem no VV 1 000, līdz šie procenti ir izsmelti. Darījuma noslēgšanas datumā aizdevuma patiesā vērtība ir VV 10 100, un aplēstā sadalītā pārsnieguma 0,5 procentu apmērā patiesā vērtība ir VV 40.

Uzņēmums nosaka, ka tas ir nodevis dažus nozīmīgus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus (piemēram, ievērojamu priekšapmaksas risku), bet ir saglabājis dažus nozīmīgus īpašumtiesībām raksturīgus riskus un labumus (tā subordinētās saglabātās līdzdalības dēļ) un ir saglabājis kontroli. Tādēļ tas piemēro nepārtrauktās līdzdalības metodi.

▼B

Lai piemērotu šo standartu, uzņēmums analizē darījumu kā a) pilnīgi proporcionālas saglabātās līdzdalības VV 1 000 saglabāšanu, plus b) šīs saglabātās līdzdalības subordināciju, lai nodevuma saņēmējam nodrošinātu kredīta papildsummu kredīta zaudējumu segšanai.

Uzņēmums aprēķina, ka VV 9 090 (90 procenti × VV 10 100) no VV 9 115 saņemtās atlīdzības ir atlīdzība par pilnībā proporcionālo 90 procentu akciju. Saņemtās atlīdzības atlikums (VV 25) ir saņemtā atlīdzība par saglabātās līdzdalības subordināciju, lai sniegtu kredīta papildsummu nodevuma saņēmējam kredīta zaudējumu segšanai. Bez tam 0,5 procenti no pārsnieguma sadalījuma ir saņemtā atlīdzība par kredīta papildsummu. Tādējādi par kredīta papildsummu kopējā saņemtā atlīdzība ir VV 65 (VV 25 + VV 40).

Uzņēmums aprēķina guvumus vai zaudējumus no 90 procentu naudas plūsmas pārdošanas. Pieņemot, ka 90 procentu nodotās un 10 procentu saglabātās patiesās vērtības atsevišķās daļas nav pieejamas nodošanas datumā, saskaņā ar 28. punktu uzņēmums sadala aktīva uzskaites vērtību šādā veidā:

	Aplēstā patiesā vērtība	*Procenti*	*Iedalītā patiesā vērtība*
Nodotā daļa	9 090	90 %	9 000
Saglabātā daļa	1 010	10 %	1 000
Kopā	**10 100**		**10 000**

Uzņēmums aprēķina guvumus vai zaudējumus no 90 procentu naudas plūsmas pārdošanas, atskaitot nodotajai daļai iedalīto uzskaites vērtību no saņemtās atlīdzības, t. i., VV 90 (VV 9 090 – VV 9 000). Saglabātās daļas uzskaites vērtība ir VV 1 000.

Bez tam uzņēmums atzīst nepārtraukto līdzdalību, kas rodas no saglabātās līdzdalības subordinācijas kredīta zaudējumu segšanai. Tādējādi tas atzīst aktīvu VV 1 000 apjomā (maksimālais naudas plūsmu apjoms, kuru tā nesaņemtu saskaņā ar subordināciju), un attiecīgās saistības VV 1 065 apmērā (kas ir maksimālais naudas plūsmu apjoms, kuru tā nesaņemtu saskaņā ar subordināciju, t. i., VV 1 000 plus VV 65 subordinācijas patiesā vērtība).

Visu iepriekš minēto informāciju uzņēmums izmanto, lai darījumu uzskaitītu šādā veidā:

	Debets	*Kredīts*
Sākotnējais aktīvs	—	9 000
Aktīvs, kas atzīts subordinācijai vai atlikušajai līdzdalībai	1 000	—

▼B

	Debets	*Kredīts*
Aktīvs atlīdzībai, kas saņemta pārsnieguma sadalījuma formā	40	—
Peļņa vai zaudējumi (guvumi no nodošanas)	—	90
Saistības	—	1 065
Saņemtā nauda	9 115	—
Kopā	**10 155**	**10 155**

Uzreiz pēc darījuma aktīva uzskaites vērtība ir VV 2 040, ietverot VV 1 000, kas ir saglabātās daļas iedalītās izmaksas, un VV 1 040, kas ir uzņēmuma papildu nepārtrauktā līdzdalība no saglabātās līdzdalības subordinācijas kredīta zaudējumu segšanai (kas ietver vv 40 sadalīto pārsniegumu).

Nākamajos periodos uzņēmums atzīst saņemto atlīdzību kredīta papildinājumam (VV 65) uz proporcionāla laika sadalījuma pamata, uzkrāj procentus no atzītā aktīva, izmantojot faktiskās līdzdalības metodi, un atzīst jebkuru atzītā aktīva kredīta vērtības samazināšanos. Kā piemērs pēdējam, – pieņemsim, ka nākamajā gadā parādās zaudējumi no kredīta vērtības samazināšanās pamatā esošajiem aizdevumiem vv 300 apmērā. Uzņēmums samazina savu atzīto aktīvu par VV 600 (VV 300 attiecībā uz tā saglabāto līdzdalību un VV 300 attiecībā uz papildu nepārtraukto līdzdalību, kas rodas no tā saglabātās līdzdalības subordinācijas kredīta zaudējumu segšanai), un samazina savas atzītās saistības par VV 300. Neto rezultāts ir izmaiņas peļņā vai zaudējumos kredīta vērtības samazināšanās dēļ VV 300 apmērā.

Regulāra finanšu aktīva posteņa iegāde vai pārdošana (38. punkts)

AG53 Regulāru finanšu aktīva iegādi vai pārdošanu atzīst, izmantojot tirdzniecības darījuma dienas uzskaiti vai saistību segšanas dienas uzskaiti, kā aprakstīts AG55. un AG56. punktā. Izmantoto metodi konsekventi piemēro visiem finanšu aktīvu pirkšanas un pārdošanas darījumiem, kas pieder vienai un tai pašai finanšu aktīvu kategorijai, kas definēta 9. punktā. Šajā nolūkā aktīvi, kas turēti pārdošanai, veido atsevišķu kategoriju no aktīviem, kas noteikti pēc patiesās vērtības caur peļņu vai zaudējumiem.

AG54 Līgums, kas par izmaiņām līguma vērtībā pieprasa vai atļauj neto norēķinu, nav regulāri slēgts līgums. Šāds līgums uzskaitē tiek parādīts kā atvasinājums periodā no darījuma slēgšanas dienas līdz saistību segšanas dienai.

▼B

AG55 Darījuma noslēgšanas diena ir diena, kurā uzņēmums apņemas pirkt vai pārdot aktīvu. Darījuma dienas uzskaite attiecas uz a) saņemamā aktīva un par to maksājamo saistību atzīšanu darījuma dienā, un b) pārdotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu, guvumu un zaudējumu atzīšanu sakarā ar atsavināšanu un debitoru parāda atzīšanu no pircēja par maksājumu darījuma dienā. Parasti procenti uz aktīvu un attiecīgi saistībām nesāk uzkrāties, līdz norēķina dienai, kad notiek īpašuma tiesību nodošana.

AG56 Norēķina diena ir diena, kad uzņēmums saņem vai nodod aktīvu. Norēķina datuma uzskaite attiecas uz a) aktīva atzīšanu dienā, kad uzņēmums to saņem, un b) aktīva atzīšanas pārtraukšanu un guvuma un zaudējumu atzīšanu atsavinājuma dēļ dienā, kurā uzņēmums to piegādā. Ja uzskaitē tiek piemērots norēķina datuma princips, uzņēmums uzskaita visas izmaiņas saņemamā aktīva patiesajā vērtībā periodā no darījuma datuma līdz norēķina datumam tādā pašā veidā, kā uzskaitīta iegūto aktīvu. Citiem vārdiem, vērtības maiņas netiek atzītas aktīviem, kuri uzskaitīti pēc izmaksu vērtības vai amortizēto izmaksu vērtības; tās tiek atzītas peļņā vai zaudējumos aktīviem, kas klasificēti kā finanšu aktīvi pēc patiesās vērtības caur peļņu vai zaudējumiem, un tās tiek atzītas pašu kapitālā aktīviem, kas klasificēti kā pieejami pārdošanai.

Finanšu saistību atzīšanas pārtraukšana (39.–42. punkts)

AG57 Finanšu saistības (vai to daļa) tiek dzēstas, ja parādnieks:

a) izpilda saistības (vai to daļu), samaksājot kreditoram parasti naudā, ar citiem finanšu aktīviem, precēm vai pakalpojumiem vai

b) ir likumīgi atbrīvots no primārajām parāda saistībām (vai to daļas) vai nu tiesu procesa ceļā vai no kreditora puses. (Ja parādnieks ir devis garantiju, šo nosacījumu vēl var izpildīt.)

AG58 Ja parāda instrumenta emitents atpērk šo instrumentu, parāds tiek dzēsts, pat ja emitents ar šo instrumentu ir tirgus dalībnieks vai tā nodoms ir tuvākajā laikā to pārdot tālāk.

AG59 Maksājums trešajai pusei, ieskaitot trastu (dažkārt sauktu "anulēšana būtībā"), pati par sevi neatbrīvo parādnieku no tā primārajām saistībām pret kreditoru, ja juridisku tiesību nav.

AG60 Ja debitors maksā trešajai pusei, kas uzņemas saistības, un paziņo savam kreditoram, ka trešā puse ir uzņēmusies tā parāda saistības, debitors nepārtrauc parāda saistību atzīšanu, ja vien ir izpildīts AG57. punkta b) apakšpunktā minētais nosacījums. Ja debitors maksā trešajai pusei, kas uzņemas saistības, un no sava kreditora saņem oficiālu atbrīvojumu, parādnieks ir dzēsis savu parādu. Tomēr, ja parādnieks piekrīt veikt maksājumus trešajai pusei vai tieši savam sākotnējam kreditoram, parādnieks atzīst jaunas parāda saistības trešajai pusei.

▼B

AG61 Lai gan likumīgā atbrīvojuma, juridiskā vai no kreditora puses, rezultātā saistību atzīšana tiek pārtraukta, uzņēmums var atzīt jaunas saistības, ja 15.–37. punktā minētie atzīšanas nodoto finanšu aktīvu pārtraukšanas kritēriji nav izpildīti. Ja šie kritēriji netiek izpildīti, nodoto aktīvu atzīšana netiek pārtraukta, un uzņēmums atzīst jaunas saistības, kas attiecas uz nodotajiem aktīviem.

AG62 Saskaņā ar 40. punktu noteikumi ir būtiski atšķirīgi, ja naudas plūsmu diskontētā pašreizējā vērtība saskaņā ar jaunajiem noteikumiem, ieskaitot visus neto maksājumus no saņemtajiem un diskontētajiem maksājumiem, izmantojot sākotnējo faktiskās līdzdalības likmi, atšķiras vismaz par 10 procentiem no sākotnējo finanšu saistību atlikušās naudas plūsmas pašreizējās vērtības. Ja parāda instrumentu maiņa vai noteikumu izmaiņas uzskaita kā parāda dzēšanu, visas izmaksas vai saistītie maksājumi tiek atzīti kā guvuma vai zaudējumu daļa, dzēšot parādu. Ja maiņa vai noteikumu izmaiņas neuzskaita kā parāda dzēšanu, visas izmaksas vai saistītie maksājumi koriģē saistību posteņa uzskaites vērtību un tiek amortizēti mainīto saistību atlikušā termiņa laikā.

AG63 Dažos gadījumos kreditors atbrīvo parādnieku no pašreizējām saistībām veikt maksājumus, bet parādnieks pieņem garantijas saistības samaksāt, ja puse, kas uzņemas primāro atbildību, nemaksā. Tādā gadījumā parādnieks:

a) atzīst jaunas finanšu saistības, kas pamatojas uz garantijas saistību patieso vērtību, un

b) atzīst guvumu vai zaudējumus, kas pamatojas uz atšķirībām starp i) visiem ieņēmumiem un ii) sākotnējo finanšu saistību uzskaites vērtību mīnus jauno finanšu saistību patiesā vērtība.

NOVĒRTĒŠANA (43.–70. punkts)

Sākotnējā finanšu aktīvu un finanšu saistību novērtēšana (43. punkts)

AG64 Finanšu instrumenta patiesā vērtība sākotnējā atzīšanā parasti ir darījuma cena (t. i., atlīdzības patiesā vērtība, kas samaksāta vai saņemta, skatīt arī AG76. punktu). Tomēr, ja atlīdzības daļa, kas samaksāta vai saņemta ir par ko citu nevis finanšu instrumentu, finanšu instrumenta patiesā vērtība tiek aplēsta, izmantojot vērtēšanas metodi (sk. AG74.–AG79. punktu). Piemēram, ilgtermiņa aizdevuma vai debitoru parāda patiesā vērtība, kurai nav procentu, var tikt aplēsta kā visu nākotnes naudas ieņēmumu pašreizējā vērtība, kas diskontēta, izmantojot dominējošās tirgus procentu likmes līdzīgam instrumentam (līdzīgam attiecībā uz valūtu, termiņu, procentu likmes veidu un citus faktorus) ar līdzīgu kredītreitingu. Jebkura papildu aizdevuma summa ir izdevums vai ienākuma samazinājums, ja vien tas atbilst atzīšanai kā kāds cita veida aktīvs.

AG65 Ja uzņēmums izsniedz aizdevumu, kuram noteikta ar tirgu nesaistīta procentu likme (piemēram, 5 procenti, kad tirgus likme līdzīgiem aizdevumiem ir 8 procenti) un saņem priekšapmaksu kā kompensāciju, uzņēmums atzīst aizdevumu pēc tā patiesās vērtības, tas ir neto no maksas, ko tas saņem. Uzņēmums palielina peļņu vai zaudējumus, izmantojot faktiskās procentu likmes metodi.

▼B

Finanšu aktīvu turpmākais novērtējums (45. un 46. punkts)

AG66 Ja finanšu instruments, kas iepriekš novērtēts kā finanšu aktīvs, tiek novērtēts pēc patiesās vērtības un tā patiesā vērtība nokrīt zem nulles, tad tas kļūst par finanšu saistībām, kas noteiktas saskaņā ar 47. punktu.

AG67 Tālāk piemērā ilustrēta darījumu izmaksu uzskaite pārdošanai pieejamo finanšu aktīvu sākotnējā un turpmākajā novērtēšanā. Aktīvs tiek iegūts par VV 100 plus pirkuma komisija VV 2. Sākotnēji aktīvs tiek atzīts VV 102 vērtībā. Neto finanšu uzskaites datums ir vienu dienu vēlāk, kad noteiktā tirgus cena ir VV 100. Ja aktīvs tiktu pārdots, būtu samaksāta komisija VV 3 apmērā. Šajā datumā aktīvs ir novērtēts par VV 100 (neņemot vērā iespējamo pirkuma komisijas maksu) un VV 2 zaudējums tiek atzīts pašu kapitālā. Ja pārdošanai pieejamajam finanšu aktīvam ir fiksētie vai nosakāmie maksājumi, darījuma izmaksas tiek amortizētas peļņā vai zaudējumos, izmantojot faktiskās līdzdalības metodi. Ja tirdzniecībai pieejamajam aktīvam nav nemainīgu vai nosakāmu maksājumu, darījuma izmaksas tiek atzītas peļņā vai zaudējumos, ja aktīva atzīšana ir pārtraukta, vai tā vērtība ir samazinājusies.

AG68 Instrumenti, kas klasificēti kā aizdevumi un debitoru parādi, tiek novērtēti pēc amortizēto izmaksu vērtības, neņemot vērā uzņēmuma nodomu turēt tos līdz termiņa beigām.

Patiesās vērtības noteikšanas apsvērumi (48.–49. punkts)

AG69 Patiesās vērtības definīcijas pamatā ir pieņēmums, ka uzņēmums turpina darbību un nav nodoma vai nepieciešamības to likvidēt, materiāli samazināt tā darbības apjomu vai noslēgt darījumu ar nelabvēlīgiem noteikumiem. Tādēļ patiesā vērtība nav summa, ko uzņēmums saņemtu vai maksātu uzspiesta darījuma, piespiedu likvidāciju vai pārdošanu mantas aprakstīšanas gadījumā. Tomēr patiesā vērtība atspoguļo instrumenta kredītkvalitāti.

AG70 Šis standarts izmanto tādus terminus kā "konkursizsoles cena" un "prasītā cena" (dažreiz saukta "pašreizējā piedāvājuma cena") noteiktās tirgus cenas kontekstā, un termins "starpība starp pieprasījumu un piedāvājumu" ietver tikai darījuma izmaksas. Citas korekcijas patiesās vērtības noteikšanai (piemēram, pretējās puses kredītrisks) nav ietvertas terminā "starpība starp pieprasījumu un piedāvājumu".

Aktīvais tirgus: kotētā cena

AG71 Finanšu instrumentu uzskata par kotētu aktīvajā tirgū, ja noteiktās cenas ir gatavas un regulāri pieejamas no biržām, tirgotājiem, mākleriem, nozaru grupām, izcenošanas pakalpojumu un regulējošām institūcijām, un šīs cenas faktiski un regulāri tiek pieņemtas tirgus darījumos uz nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstoša pamata. Patiesā vērtība tiek definēta kā cena, par kuru ieinteresētais pircējs un ieinteresētais pārdevējs ir vienojušies nesaistītu pušu darījumu

▼B

nosacījumiem atbilstošā darījumā. Aktīvajā tirgū apgrozībā esoša finanšu instrumenta patiesās vērtības noteikšanas mērķis ir noteikt cenu, kurā darījums notiktu ►M5 pārskata perioda beigās ◄ attiecībā uz šo instrumentu (t. i., nemainot un nepārpakojot instrumentu) visizdevīgākajā aktīvajā tirgū, kurā uzņēmumam ir tiešā pieeja. Tomēr uzņēmums koriģē izdevīgākā tirgus cenu, lai atspoguļotu atšķirības darījuma partnera kredītriskā starp tirgū apgrozībā esošo instrumentu un to, kas tiek novērtēts. Publicēto cenu kotāciju esamība aktīvajā tirgū ir labākais patiesās vērtības pierādījums un kad tās pastāv, tās izmanto finanšu aktīvu vai finanšu saistību novērtēšanai.

AG72 Turētajam aktīvam vai emitējamajām saistībām atbilstošā kotētā tirgus cena parasti ir pašreizējā konkursizsoles cena un aktīvam, kuru paredzēts iegādāties vai saistībām, kuras tiek turētas, tā ir prasītā cena. Ja uzņēmumam ir aktīvi un saistības ar izņēmuma gadījumu tirgus riska veidiem, tas var izmantot vidējās tirgus cenas kā pamatu patiesās vērtības noteikšanai izņēmuma gadījumu riska pozīcijām un pēc nepieciešamības neto atvērtajai pozīcijai piemērot konkursizsoles cenu vai prasīto cenu. Ja pašreizējās konkursizsoles cenas un prasītās cenas nav pieejamas, pēdējā darījuma cena liecina par pašreizējo patieso vērtību, ja vien kopš šā darījuma nav notikušas ievērojamas pārmaiņas ekonomiskajos apstākļos. Ja kopš pēdējā darījuma apstākļi ir mainījušies (piemēram, bezriska procentu likmes izmaiņas, kas seko pēdējai korporatīvās obligācijas kotētajai cenai), patiesā vērtība atspoguļo apstākļu izmaiņas, pēc nepieciešamības atsaucoties uz līdzīgu finanšu instrumentu pašreizējām cenām vai likmēm. Tāpat arī, ja uzņēmums var pierādīt, ka pēdējā darījuma cena nav patiesā vērtība (piemēram, tāpēc, ka tā atspoguļoja summu, kuru uzņēmums saņemtu vai maksātu uzspiestā darījuma, piespiedu likvidācijas vai pārdošanas sakarā ar mantas aprakstīšanu gadījumā), šī cena tiek koriģēta. Finanšu instrumentu portfeļa patiesā vērtība ir instrumenta vienību skaita un to kotētās tirgus cenas produkts. Ja finanšu instrumentam kopumā nav publicētas cenas kotācijas, bet pastāv tā sastāvdaļu aktīvais tirgus, patieso vērtību nosaka uz tā sastāvdaļu attiecīgo tirgus cenu pamata.

AG73 Ja likme (drīzāk nekā cena) ir kotēta aktīvajā tirgū, uzņēmums izmanto šo tirgus kotēto likmi kā vērtēšanas metodes datus, lai noteiktu patieso vērtību. Ja tirgus kotētā likme neietver kredītrisku vai citus faktorus, kas tirgus dalībniekiem būtu jāiekļauj instrumenta vērtēšanā, sakarā ar šiem faktoriem uzņēmums veic korekcijas.

Aktīvs tirgus neeksistē: novērtēšanas metode

AG74 Ja kāda finanšu instrumenta tirgus nav aktīvs, uzņēmums nosaka patieso vērtību, izmantojot kādu no vērtēšanas paņēmieniem. Vērtēšanas paņēmieni ietver jaunāko starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošu tirgus darījumu informāciju, ja tāda pieejama, atsauces uz cita instrumenta, kas būtībā ir tāds pats, pašreizējo patieso vērtību diskontētu naudas plūsmu analīzes un iespējas līgumu cenu noteikšanas modeļu izmantošanu. Ja instrumenta cenas noteikšanai ir kāds tirgus dalībnieku parasti lietots vērtēšanas paņēmiens un ir pierādīts, ka šis paņēmiens nodrošina uzticamas faktisko tirgus darījumu cenu aplēses, uzņēmums izmanto šo paņēmienu.

▼B

AG75 Vērtēšanas paņēmiena izmantošanas mērķis ir noteikt, kāda būtu bijusi darījuma cena novērtēšanas datumā nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā maiņas darījumā, ko pamato parastie uzņēmējdarbības apsvērumi. Patieso vērtību aplēš uz vērtēšanas paņēmiena rezultātu pamata, kas maksimāli izmanto tirgus datus, un pēc iespējas mazāk paļaujas uz uzņēmuma specifiskajiem datiem. Var paredzēt, ka vērtēšanas paņēmiens varētu sniegt patiesās vērtības reālistisku aplēsi, ja a) tas pamatoti atspoguļo, kā tirgus varētu izcenot instrumentu, un b) vērtēšanas paņēmienā izmantotie dati pamatoti reprezentē tirgus prognozes un finanšu instrumentam piemītošā riska atdeves faktoru novērtējumu.

AG76 Tādēļ vērtēšanas paņēmiens a) ietver visus faktorus, ko tirgus dalībnieki apsvērtu, nosakot cenu, un b) atbilst pieņemtajai finanšu instrumentu izcenošanas ekonomiskajai metodikai. Uzņēmums periodiski kalibrē vērtēšanas paņēmienu un pārbauda tā derīgumu, izmantojot cenas no jebkuriem novērojamiem pašreizējiem tirgus darījumiem ar tādiem pašiem instrumentiem (t. i., bez modifikācijas vai pārkomplektēšanas) vai pamatojoties uz jebkuriem pieejamiem novērojamiem tirgus datiem. Uzņēmums iegūst tirgus datus konsekventi tajā pašā tirgū, kurā instruments ir radies vai iepirkts. Sākotnējā atzīšanā vislabākais finanšu instrumenta patiesās vērtības pierādījums ir darījuma cena (t. i., dotās vai saņemtās atlīdzības patiesā vērtība), ja vien par šā instrumenta patieso vērtību neliecina salīdzinājums ar citiem pašreizējiem atskaites tirgu darījumiem ar to pašu instrumentu (t. i., bez modifikācijas vai pārpakošanas) vai balstās uz vērtēšanas tehniku, kuras mainīgie faktori ietver atskaites tirgu datus.

AG76A Turpmākā finanšu aktīvu vai saistību novērtēšana un no tā izrietošu guvumu un zaudējumu atzīšana ir jāveic saskaņā ar šī standarta prasībām. AG76. punkta piemērošanas rezultātā var nerasties guvums vai zaudējumi no sākotnējās finanšu aktīvu vai saistību atzīšanas. Šādā gadījumā 39. SGS pieprasa, lai guvums un zaudējumi tiktu atzīti pēc sākotnējās atzīšanas, atbilstoši tāda faktora (ieskaitot laiku) izmaiņām, kuru tirgus dalībnieki ņemtu vērā, nosakot cenu.

AG77 Finanšu aktīva sākotnējā iegāde vai rašanās, vai finanšu saistību rašanās ir tirgus darījums, kas sniedz finanšu instrumenta patiesās vērtības aplēses pamatu. Īpaši, ja finanšu instruments ir parāda instruments (piemēram, aizdevums), tā patieso vērtību var noteikt, ņemot vērā tirgus apstākļus, kuri pastāvēja iegādes vai rašanās datumā, un pašreizējos tirgus nosacījumus vai procentu likmes, kuras uzņēmums vai citi piemēro līdzīgiem parāda instrumentiem (t. i., līdzīgi atlikušie termiņi, naudas plūsmu modelis, valūta, kredītrisks, nodrošinājums un procentu pamats). Alternatīvi, ar nosacījumu, ka parādnieka kredītrisks nemainās un pēc parādsaistību instrumenta rašanās attiecīgais kredīts sadalās, pašreizējās tirgus procentu likmes aplēsi var iegūt, izmantojot standarta procentu likmi, kas atspoguļo labāku kredīta kvalitāti nekā pamatā esošais parāda instruments, turot konstantu kredīta sadalījumu un no rašanās datuma veicot korekcijas standarta procentu likmes izmaiņu dēļ. Ja kopš pēdējā tirgus darījuma ir mainījušies apstākļi, atbilstošas izmaiņas vērtējamā finanšu instrumenta patiesajā vērtībā tiek noteiktas, ņemot vērā līdzīgu finanšu instrumentu pašreizējās cenas vai likmes, kas pēc nepieciešamības tiek koriģētas saistībā ar vērtējamā instrumenta atšķirībām.

▼B

AG78 Katrā novērtēšanas datumā var nebūt pieejama tāda pati informācija. Piemēram, dienā, kad uzņēmums izdara aizņēmumu vai iegādājas parāda instrumentu, kurš nav aktīvajā apgrozībā, uzņēmumam ir darījuma cena, kas ir arī tirgus cena. Tomēr nekāda jauna darījuma informācija nevar būt pieejama nākamajā novērtēšanas datumā un, lai gan uzņēmums var noteikt tirgus procentu likmju vispārīgo līmeni, tas nevar zināt, kādu cenu līmeni kredīta vai citu riska veidu tirgus dalībnieki apsvērs, izcenojot instrumentu šajā datumā. Uzņēmuma rīcībā var nebūt informācija par pēdējiem darījumiem, lai noteiktu attiecīgo kredītu apjomu, kas sadalīts ar pamata procentu likmi, lai to izmantotu diskonta likmes noteikšanai pašreizējās vērtības aprēķinos. Pretējā pierādījumu trūkuma dēļ būtu pamatoti pieņemt, ka kopš aizdevuma dienas sadalījumā nav notikušas nekādas pārmaiņas. Tomēr varētu gaidīt, ka uzņēmums pamatoti centīsies noteikt, vai ir kādi pierādījumi, ka šajos faktoros ir notikušas izmaiņas. Ja izmaiņu pierādījumi ir, uzņēmums apsvērs, kā izmaiņas ietekmē finanšu instrumenta patiesās vērtības noteikšanu.

AG79 Piemērojot diskontētās naudas plūsmas analīzi, uzņēmums izmanto vienu vai vairākas diskonta likmes, kas vienādas ar ienākumu dominējošo likmi finanšu instrumentiem, kuriem būtībā ir vienādi noteikumi un raksturojums, ieskaitot instrumenta kredīta kvalitāti, atlikušais termiņš, kuram līgumā paredzētā procentu likme ir noteikta, atlikušais pamatsummas atmaksāšanas termiņš un valūta, kurā veicami maksājumi. Īstermiņa debitoru parādus un maksājumus ar nenoteiktu procentu likmi var novērtēt pēc sākotnējās rēķina summas, ja to diskontēšanas rezultāts nav būtisks.

Aktīvs tirgus neeksistē: kapitāla instrumenti

AG80 Ieguldījumu pašu kapitālā patieso vērtību, kurai nav aktīvajā tirgū kotētas tirgus cenas un atvasinājumus, kas ir saistīti un ir sedzami, piegādājot šādu nekotētu pašu kapitāla instrumentu (sk. 46. punkta c) apakšpunktu un 47. punktu), var ticami novērtēt, ja a) mainīgums pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazonā šim instrumentam nav svarīgs vai b) dažādu aplēšu iespējamību noteiktā diapazonā var pamatoti novērtēt un izmantot, aplēšot patieso vērtību.

AG81 Ir daudz situāciju, kurās pamatotas patiesās vērtības aplēses mainīguma diapazons attiecībā uz ieguldījumiem pašu kapitāla instrumentos, kuriem nav kotētas tirgus cenas, un atvasinājumi, kas ir saistīti un ir sedzami, piegādājot šādu nekotētu pašu kapitāla instrumentu (sk. 46. punkta c) apakšpunktu un 47. punktu), iespējams nav svarīgi. Parasti ir iespējams novērtēt finanšu aktīva patieso vērtību, kuru uzņēmums ir iegādājies no ārējas puses. Tomēr, ja pamatoto patiesās vērtības aplēšu diapazons ir liels un dažādo aplēšu iespējamību nevar pamatoti novērtēt, uzņēmumam ir aizliegts instrumentu novērtēt pēc patiesās vērtības.

Vērtēšanas paņēmienos izmantotie dati

AG82 Konkrēta finanšu instrumenta patiesās vērtības aplēšu atbilstošais paņēmiens ietver novērojamos tirgus datus par tirgus nosacījumiem citiem faktoriem, kas varētu ietekmēt instrumenta patieso vērtību. Finanšu instrumenta patiesā vērtība pamatosies uz viena vai vairākiem šādiem (un iespējams citiem) faktoriem:

▼B

a) *Naudas vērtība laikā (t. i., procenti pēc pamata vai bezriska likmes).* Pamata procentu likmes parasti var iegūt no novērojamām valdības obligāciju cenām un bieži tiek uzrādītas finanšu publikācijās. Šīs likmes tipiski atšķiras ar prognozēto naudas plūsmu paredzamajiem datumiem pēc procentu likmes ienesīguma līknes dažādos laika posmos. Praktisku iemeslu dēļ uzņēmums var izmantot labi pieņemtu un gatavu noteikto vispārīgo likmi, tādu kā LIBOR, vai mijmaiņas likmi, kā standarta procentu likme. (Tā kā likme, tāda kā LIBOR, nav bezriska procentu likme, konkrētam finanšu instrumentam atbilstošās kredītriska korekcijas nosaka uz tā kredītriska pamata saistībā ar kredītrisku šajā standarta likmē.) Dažās valstīs centrālās valsts obligācijas var būt saistītas ar ievērojamu kredītrisku un tām var nebūt nodrošināta stabila standarta pamata procentu likme šajā valūtā denominētajiem instrumentiem. Šajās valstīs dažiem uzņēmumiem varētu būt labāki kredītu noteikumi un zemākas aizņēmumu likmes nekā centrālajai valdībai. Tādā gadījumā pamata procentu likmes var noteikt precīzāk, ņemot vērā procentu likmes visaugstākās likmes korporatīvajām obligācijām, kas emitētas šīs jurisdikcijas valūtā.

b) *Kredītrisks.* Kredītriska ietekmi uz patieso vērtību (t. i., pamata procentu likmes uzcenojumu sakarā ar kredītrisku) var noteikt pēc dažādas kredītkvalitātes apgrozībā esošo instrumentu noteiktās tirgus cenas vai pēc noteiktās procentu likmes, kuru nosaka aizdevējs aizdevumiem ar dažādu kredītreitingu.

c) *Ārvalstu valūtas maiņas cenas.* Aktīvie valūtas maiņas tirgi pastāv lielākajai daļai valūtu, un cenas tiek uzrādītas ikdienas finanšu publikācijās.

d) *Preču cenas.* Daudzām precēm ir noteiktas tirgus cenas.

e) *Pašu kapitāla cenas.* Dažos tirgos apgrozībā esošo pašu kapitāla instrumentu cenas (un cenu indeksi) ir noteiktas. Uz pašreizējo vērtību pamatotos paņēmienus var izmantot, lai novērtētu pašu kapitāla instrumentu pašreizējo cenu, kuriem nav noteiktu cenu.

f) *Nepastāvība (t. i., finanšu instrumenta vai cita posteņa nākotnes cenu izmaiņu lielums).* Aktīvā apgrozībā esošo vienību nepastāvības novērtējumu parasti var pamatoti aplēst uz vēsturisko tirgus datu pamata vai izmantojot nepastāvību, kas piemīt faktiskajām tirgus cenām.

g) *Priekšapmaksas risks un nodošanas risks.* Paredzamos priekšapmaksas modeļus attiecībā uz finanšu aktīviem un paredzamos nodošanas modeļus attiecībā uz finanšu saistībām var aplēst uz vēsturisko datu pamata. (Finanšu saistību patiesā vērtība, kuru darījuma partneris var nodot, nevar būt mazāka par nodotās summas pašreizējo vērtību – skatīt 49. punktu.)

h) *Finanšu aktīva vai finanšu saistību apkalpošanas izmaksas.* Apkalpošanas izmaksas var novērtēt, izmantojot salīdzinājumus ar kārtējām maksām, ko pieprasa citi tirgus dalībnieki. Ja finanšu aktīva vai finanšu saistību apkalpošanas izmaksas ir lielas un citi tirgus dalībnieki saskartos ar salīdzināmām izmaksām, emitents tās ņemtu vērā, nosakot šo finanšu aktīvu vai finanšu saistību patieso vērtību. Ir iespējams, ka patiesā līgumā noteikto tiesību uz nākotnes maksājumiem vērtība sākumā ir vienāda ar to rašanās izmaksām, ja vien nākotnes maksājumi un saistītās izmaksas nav ļoti atšķirīgi no tirgū citiem salīdzināmiem.

▼B

Guvumi un zaudējumi (55.–57. punkts)

AG83 Uzņēmums piemēro 21. SGS finanšu aktīviem un finanšu saistībām, kas ir monetārie posteņi saskaņā ar 21. SGS un ir denominēti ārvalstu valūtā. Saskaņā ar 21. SGS visi ārvalstu valūtas guvumi un zaudējumi no monetārajiem aktīviem un monetārajām saistībām tiek atzīti peļņā vai zaudējumos. Izņēmums ir monetārais postenis, kas ir apzīmēts kā apdrošināšanas instruments vai nu naudas plūsmas apdrošināšanā (sk. 95.–101. punktu) vai neto ieguldījuma apdrošināšanā (sk. 102. punktu). Lai saskaņā ar 21. SGS atzītu ārvalstu valūtas guvumus un zaudējumus, monetārais pārdošanai pieejamais finanšu aktīvs tiek uzskatīts, it kā tas būtu uzskaitīts pēc amortizētajām izmaksām ārvalstu valūtā. Tādējādi šādam finanšu aktīvam valūtas kursa starpības, kas rodas no amortizēto izmaksu izmaiņām, tiek atzītas peļņā vai zaudējumos, un citas izmaiņas uzskaites vērtībā tiek atzītas saskaņā ar 55. punkta b) apakšpunktu. Saskaņā ar 21. SGS pārdošanai pieejamajiem finanšu aktīviem, kas nav monetārie posteņi (piemēram, pašu kapitāla instrumentiem) guvums vai zaudējumi, kas saskaņā ar 55. punkta b) apakšpunktu ir atzīti tieši pašu kapitālā, ietver visas attiecīgās ārvalstu valūtas sastāvdaļas. Ja starp neatvasināto monetāro aktīvu un neatvasinātajām monetārajām saistībām pastāv apdrošināšanas attiecības, pārmaiņas šo instrumentu ārvalstu valūtas sastāvdaļā tiek atzītas peļņa vai zaudējumos.

Finanšu aktīvu vērtības samazināšana un neatgūstamība (58.–70. punkts)

Finanšu aktīvi, kas tiek ►**M5** *finanšu stāvokļa pārskatā* ◄ *uzskaitīti pēc izmaksu vērtības (63.–65. punkts)*

AG84 Finanšu aktīvu, kas uzskaitīti pēc amortizēto izmaksu vērtības, vērtības samazināšanās tiek novērtēta, izmantojot finanšu instrumenta sākotnējo faktisko procentu likmi, jo diskontēšana pēc pašreizējās tirgus procentu likmes faktiski uzspiestu finanšu aktīvu patiesās vērtības novērtēšanu, kas citādi tiek novērtēti pēc amortizēto izmaksu vērtības. Ja aizdevuma, debitoru parāda vai līdz termiņa beigām turēta ieguldījuma noteikumi tiek pārskatīti vai citādi mainīti aizņēmēja vai emitenta finanšu grūtību dēļ, vērtības samazināšanās tiek novērtēta, izmantojot sākotnējo faktisko procentu likmi pirms noteikumu izmaiņām. Naudas plūsmas, kas saistītas ar īstermiņa debitoru parādiem, netiek diskontētas, ja to diskontēšanas rezultāts nav būtisks. Ja aizdevumam, debitoru parādam vai līdz termiņa beigām turētam ieguldījumam ir mainīgā procentu likme, saskaņā ar 63. punktu diskonta likme visu zaudējumu no vērtības samazināšanās noteikšanai ir pašreizējā efektīvā procentu likme(s), kas noteikta ar līgumu. Praktiski kreditors var novērtēt finanšu aktīva, kas uzskaitīts pēc amortizētajām izmaksām, vērtības krišanos uz instrumenta patiesās vērtības pamata, izmantojot noteikto tirgus cenu. Nodrošināta finanšu aktīva nākotnes naudas plūsmu aplēses pašreizējās vērtības aprēķins atspoguļo naudas plūsmas, kas var rasties saistībā ar tiesību zaudēšanu izpirkt ķīlu zīmi mīnus nodrošinājuma saņemšanas un pārdošanas izmaksas, neatkarīgi no tā, vai tiesību zaudēšana izpirkt ķīlu zīmi ir iespējama.

AG85 Vērtības samazināšanās aplēses procesā ir jāņem vērā visi kredīta riski, ne tikai zemas kvalitātes kredīti Piemēram, ja uzņēmums izmanto iekšējo kredīta novērtēšanas sistēmu, tas ņem vērā visus kredīta rādītājus, ne tikai tos, kas atspoguļo krasu kredīta stāvokļa pasliktināšanos.

▼B

AG86 Vērtības samazināšanās summas aplēses procesa rezultātā rodas vai nu viena summa, vai vairākas iespējamās summas. Pēdējā gadījumā uzņēmums atzīst zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas vienādi ar vislabākajām aplēsēm šajā diapazonā ([1]), ņemot vērā visu attiecīgo informāciju, kas pieejama pirms finanšu pārskatu izdošanas, par pastāvošajiem apstākļiem ►M5 pārskata perioda beigās ◄.

AG87 Vērtības samazināšanās kopējā vērtējuma nolūkā finanšu aktīvi tiek grupēti, pamatojoties uz līdzīgu kredītrisku raksturlielumiem, kas liecina par parādnieka spēju samaksāt visas attiecīgās summas saskaņā ar līguma noteikumiem (piemēram, uz kredītriska novērtējuma vai gradācijas procesa pamata, kurā ņem vērā aktīva veidu, nozari, ģeogrāfisko novietojumu, nodrošinājuma veidu, maksājumu vēsturi un citus attiecīgos faktorus). Izvēlētie raksturlielumi ir svarīgi nākotnes naudas plūsmu aplēsēs šādu aktīvu grupām, liecinot par parādnieka spēju samaksāt visas attiecīgās summas saskaņā ar vērtējamā aktīva līguma noteikumiem. Tomēr zaudējumu iespējamība un cita zaudējumu statistika atšķiras grupas līmenī starp a) aktīviem, kas ir tikuši atsevišķi novērtēti attiecībā uz vērtības samazināšanos un to vērtības samazināšanās nav konstatēta, un b) aktīviem, kas nav tikuši atsevišķi novērtēti attiecībā uz vērtības samazināšanos, kā rezultātā var tikt pieprasīta atšķirīga vērtības samazināšanās summa. Ja uzņēmuma nav līdzīgu raksturlielumu aktīvu grupas, tas neveic papildu vērtējumu.

AG88 Zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas atzīti uz aktīvu grupas pamata ir starpperioda pasākums, kas atkarīgs no zaudējumu un vērtības samazināšanās noteikšanas atsevišķiem aktīviem finanšu aktīvu grupā, kas ir kopīgi novērtēta attiecībā uz vērtības samazināšanos. Tiklīdz ir pieejama informācija, kas konkrēti identificē zaudējumus no atsevišķu aktīvu vērtības samazināšanās, šie aktīvi no grupas tiek izslēgti.

AG89 Finanšu aktīvu, kas kopīgi novērtēti attiecībā uz vērtības samazināšanos, nākotnes naudas plūsmas tiek aplēstas, pamatojoties uz vēsturisko zaudējumu pieredzi aktīviem ar kredītriska raksturlielumiem, kas līdzīgi grupas aktīvu kredītriska raksturlielumiem. Uzņēmumi, kuriem nav uzņēmumam specifisku zaudējumu pieredzes vai ir nepietiekama pieredze, izmanto līdzīgas grupas pieredzi finanšu aktīvu salīdzināmajām grupām. Vēsturisko zaudējumu pieredze tiek koriģēta, pamatojoties uz pašreizējo noteikto informāciju, lai atspoguļotu pašreizējo apstākļu ietekmi, kas neskar periodu, uz kuru balstās vēsturisko zaudējumu pieredze, un lai neņemtu vērā vēsturiskā perioda apstākļu ietekmi, kas pašlaik vairs nepastāv. Nākotnes naudas plūsmu izmaiņu aplēses atspoguļo un ir tieši atbilstošas izmaiņām attiecīgajos tirgus noteiktajos datos katrā periodā (piemēram, izmaiņas bezdarba līmenī, īpašumu cenās, preču cenās, maksājumu stāvoklī vai citos faktoros, kas liecina, ka grupai ir radušies zaudējumi un kāds ir to apjoms. Nākotnes naudas plūsmu aplēsēs izmantotā metodika un pieņēmumi tiek regulāri pārskatīti, lai samazinātu atšķirības starp zaudējumu aplēsēm un faktisko zaudējumu pieredzi.

([1]) 37. SGS 39. punktā ir norādījumi, kā noteikt vislabāko aplēsi iespējamo rezultātu diapazonā.

▼B

AG90 AG89 punkta izmantošanas piemērā uz vēsturiskās pieredzes pamata uzņēmums var konstatēt, ka viens no galvenajiem kredītkaršu aizdevumu neatmaksāšanas cēloņiem ir aizņēmēja nāve. Uzņēmums var noteikt, ka mirstības līmenis pa gadiem nav mainījies. Lai gan uzņēmēja kredītkaršu aizdevumu grupā daži aizņēmēji var būt miruši šajā gadā, kas norāda, ka no šiem aizdevumiem ir radušies zaudējumi no vērtības samazināšanās, pat ja gada beigās uzņēmumam vēl nav konkrētas informācijas, kuri aizņēmēji ir miruši. Būtu nepieciešams atzīt zaudējumus no vērtības samazināšanās šiem zaudējumiem, kas ir "radušies, bet nav zināmi". Tomēr būtu nepareizi atzīt zaudējumus no vērtības samazināšanās saistībā ar nāves gadījumiem, kurus var paredzēt, ka tie notiks nākotnes periodā, jo attiecīgais zaudējuma gadījums (aizņēmēja nāve) vēl nav noticis.

AG91 Nākotnes naudas plūsmu aplēsēs izmantojot vēsturisko zaudējumu līmeni, ir svarīgi, ka informācija par vēsturiskajiem zaudējumu līmeņiem tiek piemērota grupām, kas definētas atbilstoši grupām, kurām vēsturisko zaudējumu līmeņi tika noteikti. Tādēļ izmantotajai metodei vajadzētu dot iespēju katru grupu saistīt ar pagātnes zaudējumu pieredzes informāciju aktīvu grupām ar līdzīgiem kredītriska raksturlielumiem un atbilstošiem tirgus noteiktajiem datiem, kas atspoguļo pašreizējos apstākļus.

AG92 Uz formulas balstītās pieejas vai statistikas metodes var izmantot, lai noteiktu zaudējumus no vērtības samazināšanās finanšu aktīvu grupai (piemēram, mazākiem ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ aizdevumiem), ja tie ir atbilstoši 63.–65. punktā un AG87–AGP91. punktā noteiktajām prasībām. Jebkuram izmantotajam modelim vajadzētu ietvert naudas vērtības laikā ietekmi, ņemt vērā naudas plūsmas no aktīva visa atlikušā lietošanas laika (ne tikai nākamo gadu), ņemt vērā aizdevuma vecumu aizdevuma portfelī un neradīt zaudējumus no vērtības samazināšanās finanšu aktīva sākotnējai atzīšanai.

Procentu ienākumi pēc vērtības samazināšanās atzīšanas

AG93 Kad finanšu aktīvs vai līdzīgu finanšu aktīvu grupa zaudējumu no vērtības samazināšanās dēļ ir norakstīta, procentu ienākumi pēc tam tiek atzīti, izmantojot procentu likmi, kas izmantota, lai diskontētu nākotnes naudas plūsmas zaudējumu no vērtības samazināšanās noteikšanas nolūkā.

RISKA IEROBEŽOŠANA (71.–102. punkts)

Riska ierobežošanas instrumenti (72.–77. punkts)

Kvalificējošie instrumenti (72. un 73. punkts)

AG94 Potenciālais zaudējums no iespēju līguma, kuru uzņēmums uzraksta, varētu būt ievērojami lielāks nekā potenciālais guvums attiecīgā apdrošinātā posteņa vērtībā. Citiem vārdiem, rakstiskais iespēju līgums neietekmē apdrošinātā posteņa peļņas vai zaudējumu risku samazināšanu. Tādēļ rakstiskais iespēju līgums neatbilst apdrošinātā instrumenta prasībām, ja vien tas nav noteikts kā ieskaits iepirktam iespēju līgumam, ieskaitot to, kas iegults citā finanšu instrumentā (piemēram, rakstiskās pirkšanas iespējas, kas izmantotas atsaucamu saistību apdrošināšanai. Turpretī iepirktajam iespēju līgumam ir potenciāli guvumi, kas ir vienādi ar vai lielāki par zaudējumiem, un tādēļ tiem ir potenciāls samazināt peļņas vai zaudējumu risku no patiesās vērtības vai naudas plūsmu izmaiņām. Līdz ar to tas atbilst riska ierobežošanas instrumenta prasībām.

▼B

AG95 Līdz termiņa beigām turētais ieguldījums, kas uzskaitīts pēc amortizēto izmaksu vērtības, var būt noteikts kā ārvalstu valūtas riska ierobežošanas instruments.

AG96 Ieguldījums nekotētā pašu kapitāla instrumentā, kas nav uzskaitīts pēc patiesās vērtības, jo tā patiesā vērtība nav ticami nosakāma, vai atvasinājumā, kas ir saistīts ar un par kuru var norēķināties, piegādājot šādu nekotētu pašu kapitāla instrumentu (sk. 46. punkta c) apakšpunktu un 47. punktu) nevar tikt noteikts kā riska ierobežošanas instruments.

AG97 Paša uzņēmuma pašu kapitāla instrumenti nav uzņēmuma finanšu aktīvi vai finanšu saistības un tādēļ tos nevar noteikt kā riska ierobežošanas instrumentus.

Riska ierobežošanas posteņi (78.–84. punkts)

Kritērijiem atbilstoši posteņi (78.–80. punkts)

AG98 Uzņēmējdarbības apvienošanā saistošā apņemšanās iegādāties uzņēmumu nevar būt riska ierobežošanas postenis, izņemot ārvalstu valūtas maiņas risku, jo citu riska veidu ierobežojums nav konkrēti nosakāms un novērtējams. Šie citi riska veidi ir vispārīgie uzņēmējdarbības riski.

AG99 Pēc pašu kapitāla metodes uzskaitītais ieguldījums nevar būt riska ierobežošanas postenis patiesās vērtības apdrošināšanā, jo pēc pašu kapitāla metodes peļņā vai zaudējumos atzīst ieguldītāja daļu asociētā uzņēmuma peļņā vai zaudējumos drīzāk nekā izmaiņas ieguldījuma patiesajā vērtībā. Tāda paša iemesla dēļ ieguldījums konsolidētajā meitasuzņēmumā nevar būt riska ierobežošanas postenis patiesās vērtības apdrošināšanā, jo konsolidācija peļņā vai zaudējumos atzīst meitasuzņēmuma peļņu vai zaudējumus drīzāk nekā izmaiņas ieguldījuma patiesajā vērtībā. Neto ieguldījuma darbībā ārvalstīs riska ierobežošana ir atšķirīga, jo tā ir ārvalstu valūtas riska apdrošināšana, nevis patiesās vērtības apdrošināšana pret ieguldījuma vērtības maiņu.

AG99A 80. punkts nosaka, ka konsolidētos finanšu pārskatos ļoti ticami prognozējama grupas iekšējā darījuma ārvalstu valūtu risks var atbilst apdrošināta posteņa kritērijiem naudas plūsmas riska ierobežošanā, ja darījums ir noteikts valūtā, kas nav šo darījumu veicošā uzņēmuma funkcionālā valūta, un ārvalstu valūtu risks ietekmēs konsolidēto peļņu vai zaudējumus. Šim nolūkam uzņēmums var būt gan mātesuzņēmums, gan asociētais vai kopuzņēmums, gan filiāle. Ja prognozējamā iekšējā darījuma ārvalstu valūtas risks neietekmē konsolidēto peļņu vai zaudējumus, iekšējo darījumu nevar kvalificēt kā apdrošināto posteni. Parasti tas attiecas uz autoratlīdzības maksājumiem, procentu maksājumiem vai vadības maksām starp vienas un tās

▼B

pašas grupas biedriem, ja vien nepastāv saistīts ārējais darījums. Tomēr, ja prognozējamā iekšējā darījuma ārvalstu valūtas risks ietekmēs konsolidēto peļņu vai zaudējumus, iekšējo darījumu var kvalificēt kā apdrošināto posteni. Šāds piemērs ir prognozētā krājumu pirkšana vai pārdošana starp vienas un tās pašas grupas biedriem, ja ir uz priekšu ejoša krājumu pārdošana ārpus grupas esošai pusei. Līdzīgi prognozētā pamatlīdzekļu pārdošana no grupas koncerna uzņēmuma, kas to ražoja koncerna uzņēmumam, kas izmantos pamatlīdzekļus savās darbības, var ietekmēt konsolidēto peļņu vai zaudējumus. Tā var notikt, piemēram, jo pamatlīdzekļus pārvērtēs pērkošais uzņēmums, un sākotnēji atzītā pamatlīdzekļu summa var mainīties ja paredzētā iekšējā darījuma cenas tiek noteiktas valūtā, kas nav pērkošā uzņēmuma funkcionālā valūta.

▼M5

AG99B Ja prognozējama iekšējā darījuma apdrošināšana atbilst riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem, jebkādi guvumi vai zaudējumi, kas ir atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos saskaņā ar 95.(a) punkta nosacījumiem jāpārklasificē no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem kā pārklasifikācijas korekciju tanī pat periodā vai periodos, kuros apdrošināšanas darījuma ārvalstu valūtu risks ietekmē peļņu vai zaudējumus.

▼M15

AG99BA Uzņēmums var noteikt visas pret risku nodrošinātā posteņa naudas plūsmu izmaiņas vai reālās vērtības izmaiņas kā attiecināmas uz riska ierobežošanu. Uzņēmums var arī noteikt kā attiecināmas tikai tās pret risku nodrošinātā posteņa naudas plūsmu izmaiņas vai reālās vērtības izmaiņas, kas ir lielākas vai mazākas par noteiktu cenu vai citu mainīgo lielumu (vienpusējais risks). Vienpusējo risku pret risku nodrošinātā postenī atspoguļo nopirkta iespējas līguma nodrošināšanas instrumenta reālā vērtība (pieņemot, ka tam piemēro tādus pašus galvenos noteikumus kā noteiktajam riskam), nevis tā vērtība laikā. Piemēram, uzņēmums var noteikt kā attiecināmu nākotnes naudas plūsmu rezultātu mainīgumu, kas izriet no prognozējama patēriņa preču pirkuma cenas paaugstināšanās. Šādā situācijā nosaka kā attiecināmus tikai tos naudas plūsmas zaudējumus, kas izriet no cenas paaugstināšanās virs noteiktā līmeņa. Ierobežotais risks neietver nopirkta iespējas līguma vērtību laikā, jo vērtība laikā nav prognozētā darījuma sastāvdaļa, kas ietekmē peļņu vai zaudējumus (86. punkta (b) apakšpunkts).

▼B

Apdrošinātu finanšu posteņu definēšana (81. un 81.A punkts)

AG99C (..) uzņēmums var noteikt kopumā visa finanšu aktīva vai finanšu saistību visas naudas plūsmas kā apdrošinātu posteni un apdrošināt tās tikai pret vienu noteiktu risku (piemēram, pret izmaiņām, kas saistītas ar LIBOR izmaiņām). Piemēram, finanšu saistību gadījumā, kuru efektīvā procentu likme ir 100 pamata punkti zem LIBOR, uzņēmums var noteikt visas saistības kopumā kā apdrošinātu posteni (t. i., pamatsumma plus procenti pēc LIBOR likmes mīnus 100 pamata punkti) un apdrošināt izmaiņas patiesajā vērtībā vai naudas plūsmās tajā saistību kopumā, kas ir attiecināma uz izmaiņām LIBOR. Uzņēmums var izvēlēties arī citu nekā viens pret vienu riska ierobežošanas attiecību, lai uzlabotu riska ierobežošanas efektivitāti, kā aprakstīts AG100. punktā.

AG99D Bez tam, ja fiksētās likmes finanšu instrumenta risks ir ierobežots kādu laiku pēc tā rašanās un šajā laikā procentu likmes ir mainījušās, uzņēmums var noteikt daļu, kas ir vienāda ar standarta likmi, kas ir augstāka nekā līgumā noteiktā likme(..). Piemēram, pieņemsim, ka uzņēmums rada finanšu aktīvu ar fiksēto procentu likmi 100 VV vērtībā, kura efektīvā procentu likme ir 6 procenti laikā, kad

▼B

LIBOR ir 4 procenti. Tas sāk aktīva riska ierobežošanu kādu laiku vēlāk, kad LIBOR ir palielinājusies līdz 8 procentiem un aktīva patiesā vērtība ir kritusies līdz VV 90. Uzņēmums aprēķina, ka, ja tas būtu nopircis aktīvu datumā, kad tas pirmoreiz noteica to par apdrošinātu posteni par tā toreizējo patieso vērtību VV 90, faktiskā peļņa būtu bijusi 9,5 procenti. (..) Uzņēmums var noteikt LIBOR 8 procentu daļu, kas sastāv daļēji no līgumā paredzētajām procentu naudas plūsmām un daļēji no pašreizējās patiesās vērtības (t. i., 90 VV) un termiņa beigās atmaksājamās summas (t. i., VV 100) starpības.

▼M15

AG99E 81. punkts ļauj uzņēmumam noteikt kā attiecināmu pazīmi, kas nav visas finanšu instrumenta reālās vērtības izmaiņas vai naudas plūsmas mainīgums. Piemēram:

a) visas finanšu instrumenta naudas plūsmas var tikt noteiktas kā attiecināmas uz naudas plūsmas vai reālās vērtības izmaiņām, kas izriet no dažiem (bet ne visiem) riskiem, vai

b) dažas (bet ne visas) finanšu instrumenta naudas plūsmas var tikt noteiktas kā attiecināmas uz naudas plūsmas vai reālās vērtības izmaiņām, kas izriet no visiem vai dažiem riskiem (t. i., daļu no naudas instrumenta naudas plūsmām var noteikt kā attiecināmu uz izmaiņām, kas izriet no visiem vai tikai dažiem riskiem).

AG99F Lai noteiktajiem riskiem un daļām varētu piemērot riska ierobežošanas uzskaiti, tiem jābūt atsevišķi identificējamām finanšu instrumenta sastāvdaļām un visa finanšu instrumenta naudas plūsmu vai reālās vērtības izmaiņām, kas izriet no noteikto risku un daļu izmaiņām, jābūt ticami novērtējamām. Piemēram:

a) attiecībā uz fiksētas likmes finanšu instrumentu, kas nodrošināts pret reālās vērtības izmaiņām, kuras izriet no bezriska procentu likmes vai standarta procentu likmes izmaiņām, bezriska procentu likmi vai standarta procentu likmi parasti uzskata gan par atsevišķi identificējamu, gan ticami novērtējamu finanšu instrumenta sastāvdaļu;

b) inflācija nav atsevišķi identificējama un ticami novērtējama, un to nevar norādīt kā risku vai finanšu instrumenta daļu, ja nav ievērotas c) apakšpunktā noteiktās prasības;

c) līgumā noteikta atzītas inflācijai piesaistītas obligācijas naudas plūsmu inflācijas daļa (pieņemot, ka netiek prasīts atsevišķi uzskaitīt iegulto atvasinājumu) ir atsevišķi identificējama un ticami novērtējama, kamēr vien citas instrumenta naudas plūsmas neietekmē inflācijas daļa.

▼B

Nemonetāro posteņu noteikšana par apdrošinātiem posteņiem (82. punkts)

AG100 Izmaiņām nemonetārā aktīva vai nemonetāro saistību sastāvdaļas cenā parasti nav paredzamas, atsevišķi novērtējamas ietekmes uz tāda posteņa cenu, kas ir salīdzināma ar, piemēram, tirgus procentu likmes izmaiņu ietekmi uz obligācijas cenu. Tādējādi nemonetārais aktīvs vai nemonetārās saistības ir apdrošināts postenis tikai kopumā vai attiecībā uz ārvalstu valūtas maiņas risku. Ja ir atšķirība starp riska

▼B

ierobežošanas instrumenta un nodrošinātā posteņa noteikumiem (tāda kā Brazīlijas kafijas nākotnes pirkuma riska ierobežojums, izmantojot nestandartizēto nākotnes līgumu par Kolumbijas kafijas pirkšanu uz citādi līdzīgiem noteikumiem), riska ierobežošanas attiecības tomēr atbilst riska ierobežošanas attiecību prasībām, ja visi 88. punktā minētie nosacījumi ir izpildīti, ieskaitot to, ka ir paredzams, ka riska ierobežojums būs ļoti efektīvs. Šajā nolūkā riska ierobežošanas instruments var būt lielāks vai mazāks nekā nodrošinātais postenis, ja tas uzlabo riska ierobežošanas attiecību efektivitāti. Piemēram, var veikt regresijas analīzi, lai noteiktu statistiskās attiecības starp nodrošināto posteni (piemēram, darījums ar Brazīlijas kafiju) un riska ierobežošanas instrumentu (piemēram, darījums ar Kolumbijas kafiju). Ja starp diviem mainīgajiem faktoriem (t. i., starp Brazīlijas kafijas un Kolumbijas kafijas vienības cenām) pastāv pamatotas statistikas attiecības, regresijas līnijas slīpni var izmantot, lai noteiktu riska ierobežošanas attiecību, kas maksimāli palielinās paredzamo efektivitāti. Piemēram, ja regresijas līnijas slīpne ir 1,02, riska ierobežošanas attiecība, kas pamatojas uz 0,98 nodrošināto posteņu vienībām pret 1,00 riska ierobežošanas instrumenta vienībām, maksimāli palielina paredzamo efektivitāti. Tomēr riska ierobežošanas attiecību rezultātā var rasties neefektivitāte, kas tiek atzīta peļņā vai zaudējumos riska ierobežošanas attiecību perioda laikā.

Posteņu grupu noteikšana par apdrošinātiem posteņiem (83. un 84. punkts)

AG101 Kopējās neto pozīcijas riska ierobežošana (piemēram, visu fiksētās likmes aktīvu posteņu un fiksētās likmes saistību posteņu ar līdzīgiem beigu termiņiem neto formā), nevis ar īpašu apdrošinātu posteni, neatbilst kritērijiem, kuri paredz veikt riska ierobežošanas uzskaiti. Tomēr gandrīz tādu pašu ietekmi uz riska ierobežošanas uzskaites peļņu vai zaudējumiem attiecībā uz šāda veida riska ierobežošanas attiecībām var sasniegt daļu pamatā esošā posteņa nosakot par nodrošināto posteni. Piemēram, ja bankai ir VV 100 aktīvu un VV 90 saistību ar līdzīga rakstura riskiem un noteikumiem un riska ierobežojums neto VV 10, tā var noteikt VV 10 no šiem aktīviem par nodrošināto posteni. Šo noteikšanu var izmantot, ja šādi aktīvi un saistības ir nemainīgās likmes instrumenti, un tādā gadījumā tas ir patiesās vērtības riska ierobežošana, vai, ja tie ir mainīgās procenti likmes instrumenti, tas ir naudas plūsmas riska ierobežošana. Tāpat, ja uzņēmumam ir saistoša apņemšanās veikt pirkumu ārvalstu valūtā par VV 100 un saistoša apņemšanās kaut ko pārdot par VV 90 ārvalstu valūtā, tas var nodrošināt neto summu VV 10, iegādājoties atvasinājumu un nosakot to par riska ierobežošanas instrumentu, kas saistīts ar VV 10 no saistošās pirkuma apņemšanās VV 100 apmērā.

Riska ierobežošanas uzskaite (85.–102. punkts)

AG102 Patiesās vērtības riska ierobežošanas paraugs ir riska apdrošināšana pret izmaiņām parādsaistību instrumenta ar nemainīgu procentu likmi patiesajā vērtībā, kas rodas sakarā ar procentu likmju izmaiņām. Šādu riska ierobežošanu varētu uzņemties emitents vai turētājs.

AG103 Naudas plūsmas riska ierobežošanas piemērs ir mijmaiņas izmantošana, lai mainīgās likmes parādu apmainītu pret fiksētās likmes parādu (t. i., nākotnes darījuma riska ierobežošana, kur nākotnes naudas plūsmas, kas tiek apdrošinātas, ir nākotnes procentu maksājumi).

▼B

AG104 Saistošas apņemšanās riska ierobežošana (piemēram, apdrošināšana pret kurināmā cenas izmaiņām, kas saistīta ar elektrību ražojoša uzņēmuma neatzītu līgumā paredzētu apņemšanos iepirkt kurināmo par nemainīgu cenu) ir riska ierobežošana pret izmaiņām patiesajā vērtībā. Tātad šāda riska ierobežošana ir patiesās vērtības apdrošināšana. Tomēr saskaņā ar 87. punktu saistošas apņemšanās ārvalstu valūtas riska ierobežošana citā gadījumā varētu tikt uzskaitīta kā naudas plūsmas riska ierobežojums.

Riska ierobežošanas efektivitātes vērtējums

AG105 Riska ierobežošana tiek uzskatīta par ļoti efektīvu tikai, ja ir izpildīti šie abi nosacījumi:

a) No apdrošināšanas sākuma brīža un nākamajos periodos paredzētā apdrošināšana ir ļoti efektīva, panākot uz apdrošināto risku attiecināmo patiesās vērtības vai naudas plūsmas izmaiņu ieskaitu perioda laikā, kam apdrošināšanas risks ir noteikts. Šādu prognozi var pierādīt dažādos veidos, ieskaitot salīdzinājumu ar nodrošinātā posteņa patiesās vērtības vai naudas plūsmu izmaiņām pagātnē, kas attiecināmas uz apdrošināto risku ar riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības vai naudas plūsmas pagātnes izmaiņām, vai pierādot augstu statistisko sakritību starp nodrošinātā posteņa patieso vērtību vai naudas plūsmām un riska ierobežošanas instrumenta patieso vērtību un naudas plūsmām. Uzņēmums var izvēlēties citu nekā viens pret vienu riska ierobežošanas attiecību, lai uzlabotu riska ierobežošanas efektivitāti, kā aprakstīts AG100. punktā.

b) Faktiskie riska ierobežošanas rezultāti ir diapazonā no 80 līdz 125 procentiem. Piemēram, ja faktiskie rezultāti ir tādi, ka zaudējumi no riska ierobežošanas instrumenta ir VV 120 un guvums no naudas instrumentiem ir VV 100, ieskaitu var novērtēt kā 120/100, kas ir 120 procenti, vai 100/120, kas ir 83 procenti. Šajā piemērā, pieņemot, ka riska ierobežošana atbilst nosacījumiem a) apakšpunktā, uzņēmums varētu secināt, ka riska ierobežošana ir bijusi ļoti efektīva.

AG106 Efektivitāte tiek novērtēta vismaz laikā, kad uzņēmums gatavo gada vai starpperioda finanšu pārskatus.

AG107 Šis standarts nenosaka vienotu metodi apdrošināšanas efektivitātes novērtēšanai. Metode, kuru uzņēmums pieņem apdrošināšanas efektivitātes novērtēšanai, ir atkarīga no tās riska vadības stratēģijas. Piemēram, ja uzņēmuma riska vadības stratēģija ir periodiski koriģēt riska ierobežošanas instrumenta summu, lai atspoguļotu nodrošinātā posteņa izmaiņas, uzņēmumam ir jāpierāda, ka ir paredzams, ka riska ierobežošana būs ļoti efektīva tikai tajā laika periodā, kamēr riska ierobežošanas instrumenta summa tiek atkal koriģēta. Dažos gadījumos uzņēmums pieņem dažādas metodes dažādiem riska ierobežošanas veidiem. Uzņēmuma riska ierobežošanas dokumentācija ietver tās efektivitātes novērtēšanas procedūras. Šīs procedūras nosaka, vai novērtējumā ir visi guvumi vai zaudējumi no riska ierobežošanas instrumenta un vai nav izslēgta instrumenta vērtība laikā.

AG107A […].

▼B

AG108 Ja riska ierobežošanas instrumenta un apdrošinātā aktīva, saistību, saistošas apņemšanās vai ļoti ticami prognozējama darījuma galvenie noteikumi ir tādi paši, patiesās vērtības un naudas plūsmu izmaiņas, kas attiecināmas uz apdrošināmajiem riskiem, var pilnībā kompensēt viena otru, gan tad, kad riska ierobežošana tiek veikta, gan pēc tam. Piemēram, procentu likmes mijmaiņa varētu būt efektīva riska ierobežošana, ja spekulatīvās un pamatsummas, termiņš, pārcenošanas datumi, procentu un pamatsummas saņemšanas un maksāšanas datumi un procentu likmju novērtēšanas pamats ir vienādi gan gada riska ierobežošanas instrumentam, gan nodrošinātajam postenim. Bez tam ļoti ticami prognozējama preču pirkuma riska ierobežošana ar nestandartizētu nākotnes līgumu varētu būt ļoti efektīva, ja:

a) nestandartizētais nākotnes līgums ir vienādas preces vienāda daudzuma pirkšanai vienā un tajā pašā laikā un vietā kā apdrošinātais paredzamais pirkums;

b) nestandartizētā nākotnes līguma patiesā vērtība sākumā ir nulle, un

c) vai nu nākotnes līguma diskonta, vai uzcenojuma izmaiņas tiek izslēgtas no efektivitātes vērtējuma un atzītas peļņā vai zaudējumos, vai izmaiņas paredzamajās naudas plūsmās no ļoti ticamas prognozes darījuma pamatojas uz preču nākotnes cenu.

AG109 Dažreiz riska ierobežošanas instruments kompensē tikai daļu no apdrošinātā riska. Piemēram, riska ierobežošana nebūs pilnībā efektīva, ja riska ierobežošanas instruments un nodrošinātais postenis ir noteikti dažādās valūtās, kas nepārvietojas tandēmā. Tāpat procentu likmes riska apdrošināšana, izmantojot atvasinājumu nebūtu pilnībā efektīva, ja atvasinājuma patiesās vērtības daļa no izmaiņām ir attiecināma uz darījuma partnera kredītrisku.

AG110 Lai atbilstu riska ierobežošanas uzskaitei, riska ierobežošanai jāattiecas uz konkrēti identificētu un noteiktu risku, un ne tikai uz uzņēmuma vispārīgo uzņēmējdarbības risku, un noteikti jāietekmē uzņēmuma peļņa vai zaudējumi. Materiāla aktīva novecošanas riska vai īpašuma ekspropriācijas no valdības puses riska apdrošināšanu nedrīkst ņemt riska ierobežošanas uzskaitē; efektivitāte nav nosakāma, jo šos riska veidus nevar ticami novērtēt.

▼M15

AG110A 74. punkta a) apakšpunkts ļauj uzņēmumam nošķirt iespēju līguma reālo vērtību un laika vērtību un kā ierobežošanas instrumentu noteikt tikai iespēju līguma patiesās vērtības izmaiņas. Šādas noteikšanas rezultāts var būt riska ierobežošanas attiecība, kas ir absolūti efektīva to naudas plūsmu izmaiņu ieskaita panāšanā, kas attiecināmas uz ierobežoto prognozētā darījuma vienpusējo risku, ja prognozētā darījuma un nodrošināšanas instrumenta galvenie nosacījumi ir vienādi.

▼M15

AG110B Ja uzņēmums iegādātu iespēju līgumu kopumā nosaka kā attiecināmu uz tādu vienpusēja riska ierobežošanas instrumentu, kas izriet no prognozētā darījuma, tad riska ierobežošanas attiecība nebūs absolūti efektīva. Tas ir tāpēc, ka par iespēju līgumu samaksātā prēmija ietver vērtību laikā un, kā norādīts AG99BA punktā, noteiktais vienpusējais risks neietver iespēju līguma vērtību laikā. Tāpēc šādā situācijā nebūs ieskaita starp naudas plūsmām, kas attiecas uz samaksātās iespēju līguma prēmijas vērtību laikā un noteikto ierobežoto risku.

▼B

AG111 Procentu likmes riska gadījumā, apdrošināšanas efektivitāti var novērtēt, izstrādājot finanšu aktīvu un finanšu saistību termiņu plānu, kas katrā laika periodā parāda neto procentu likmes risku, ar nosacījumu, ka neto risks saistīts ar noteiktu aktīvu vai saistībām (vai noteiktu aktīvu vai saistību grupu vai kādu īpašu to daļu), kas izraisa neto risku, un apdrošināšanas efektivitāte tiek novērtēta attiecībā pret aktīvu vai saistībām.

AG112 Novērtējot riska ierobežošanas efektivitāti, uzņēmums kopumā apsver naudas vērtību laikā. Nodrošinātā posteņa nemainīgajai procentu likmei nav noteikti jāsakrīt ar mijmaiņas nemainīgo procentu likmi, kas noteikta par patiesās vērtības nodrošinājumu. Tāpat arī mainīgajai procentu likmei uz procentus ienesošā aktīva vai saistībām nav jābūt vienādām ar mainīgo procentu likmi mijmaiņas darījumā, kas noteikts kā naudas plūsmas riska ierobežošana. Mijmaiņas darījuma patiesā vērtība rodas no tā neto norēķiniem. Nemainīgās un mainīgās mijmaiņas darījuma likmes var mainīt neietekmējot neto norēķinus, ja abas tiek mainītas par vienādu summu.

AG113 Ja uzņēmums neatbilst apdrošināšanas efektivitātes kritērijiem, uzņēmums pārtrauc riska ierobežošanas uzskaiti no pēdējā datuma, kurā atbilstība apdrošināšanas efektivitātei tika pierādīta. Tomēr, ja uzņēmums identificē notikumu vai apstākļu izmaiņas, kas izraisīja riska ierobežošanas attiecību neatbilstību efektivitātes kritērijiem, un pierāda, ka riska ierobežošana bija efektīva pirms notikuma vai apstākļu pārmaiņām, uzņēmums pārtrauc riska ierobežošanas uzskaiti no notikuma vai apstākļu maiņu datuma

Patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaite procentu likmes riska apdrošināšanas portfelim

AG114 Procentu likmes riska, kas saistās ar finanšu aktīvu un finanšu saistību portfeli, patiesās vērtības apdrošināšanai, uzņēmumam jāizpilda šā standarta prasības, ja tas atbilst zemāk a)–i) apakšpunktā un AG115.–AG132. punktā noteiktajām procedūrām.

a) Kā daļu no riska vadības procesa uzņēmums nosaka to posteņu portfeli, kuru procentu likmes risku tas vēlas apdrošināt. Šajā portfelī var būt tikai aktīvi, tikai saistības vai gan aktīvi, gan saistības. Uzņēmums var noteikt divus vai vairākus portfeļus (piemēram, uzņēmums var grupēt savus pārdošanai pieejamos aktīvus atsevišķā portfelī), tādā gadījumā katram portfelim atsevišķi tas izmanto tālāk sniegtos norādījumus.

▼B

b) Uzņēmums analizē portfeli pārcenošanas laika periodos, pamatojoties vairāk uz paredzamajiem nekā līgumā noteiktajiem pārcenošanas datumiem. Analīzi pēc pārcenošanas laika periodiem var veikt dažādos veidos, ieskaitot naudas plūsmu plānošanu periodos, kuros paredzams, ka tās notiks, vai spekulatīvās pamatsummas visos periodos, kamēr ir paredzams, ka pārcenošana notiks.

c) Uz šīs analīzes pamata uzņēmums nolemj, kādu summu tas vēlas apdrošināt. No noteiktā portfeļa uzņēmums nosaka aktīva vai saistību summu (bet ne neto summu) kā nodrošināto posteni, kas vienāda ar summu, kuru tas vēlas noteikt riska ierobežošanai. […].

d) Uzņēmums nosaka procentu likmes risku, ko tas apdrošina. Šis risks varētu būt daļa no procentu likmes riska, kas ir katrā nodrošinātā posteņa vienībā, tāda kā standarta procentu likme (piemēram, LIBOR).

e) Katram pārcenošanas laika periodam uzņēmums nozīmē vienu vai vairākus riska ierobežošanas instrumentus.

f) Izmantojot iepriekš c)–e) apakšpunktā veikto noteikšanu, sākumā un nākamajos periodos uzņēmums novērtē, vai ir paredzams, ka periodā, kurā riska ierobežošana ir noteikta, riska ierobežošana būs ļoti efektīva

g) Uzņēmums periodiski novērtē nodrošinātā posteņa patiesās vērtības maiņas (kā noteikts c) apakšpunktā), kas ir attiecināmas uz apdrošināto risku (kā noteikts d) apakšpunktā) (..). Ar nosacījumu, ka faktiski ir noteikts, ka riska ierobežojums būs ļoti efektīvs, novērtējumā izmantojot uzņēmuma efektivitātes vērtēšanas dokumentēto metodi, uzņēmums atzīst izmaiņas nodrošinātā posteņa patiesajā vērtībā kā guvumu vai zaudējumus peļņā vai zaudējumos un vienā vai divos ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ posteņos, kā aprakstīts 89.A punktā. Izmaiņas patiesajā vērtībā nav jāsadala atsevišķiem aktīviem vai saistībām.

h) Uzņēmums novērtē izmaiņas riska ierobežošanas instrumenta(-u) patiesajā vērtībā (kā noteikts e) apakšpunktā) un atzīst tās kā guvumu vai zaudējumus peļņā vai zaudējumos. Riska ierobežošanas instrumenta(-u) patiesā vērtība ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ tiek atzīta kā aktīvs vai saistības

i) Jebkura neefektivitāte ([1]) tiks atzīta peļņā vai zaudējumos kā g) un h) apakšpunktā minēto patieso vērtību maiņu starpība.

AG115 Turpmāk šī metode ir aprakstīta sīkāk. Metode jāizmanto tikai procentu likmes riska, kas saistās ar finanšu aktīvu vai finanšu saistību portfeli, patiesās vērtības riska ierobežošanai.

AG116 AG114. punkta a) apakšpunktā noteiktajā portfelī varētu būt aktīvi un pasīvi. Tāpat tas varētu būt portfelis, kurā ir tikai aktīvi vai tikai saistības. Portfeli izmanto, lai noteiktu aktīvu vai pasīvu daļu, kuru risku uzņēmums vēlas ierobežot. Tomēr portfelis pats par sevi nav noteikts kā nodrošinātais postenis.

([1]) Tādi paši būtiskuma apsvērumi tiek izmantoti šajā kontekstā kā visos SFPS.

▼B

AG117 Piemērojot AG114. punkta b) apakšpunktu, uzņēmums nosaka posteņa paredzamo pārcenošanas datumu kā vistuvāko datumu, kurā paredzams posteņa beigu termiņš vai tā pārcenošana pēc tirgus likmēm. Paredzamos pārcenošanas datumus nosaka riska ierobežošanas sākumā un visā riska ierobežojuma perioda laikā, pamatojoties uz vēsturisko pieredzi un citu pieejamo informāciju, ieskaitot informāciju un prognozes attiecībā uz maksājumu likmēm, procentu likmēm un to mijiedarbību. Uzņēmumi, kuriem nav uzņēmumam specifisku zaudējumu pieredzes vai ir nepietiekama pieredze, izmanto līdzīgas grupas pieredzi salīdzināmajām finanšu instrumentu grupām. Šīs aplēses tiek periodiski pārskatītas un, vadoties no pieredzes, precizētas. Nemainīgās likmes posteņa gadījumā, kuram noteikta priekšapmaksa, paredzamais pārcenošanas datums ir datums, kurā šim postenim paredzēts veikt priekšapmaksu, ja vien tas nav pārcenots pēc tirgus likmēm kādā iepriekšējā datumā. Līdzīgu posteņu grupai analīze pēc laika periodiem, kas pamatojas uz paredzamajiem pārcenošanas datumiem, var būt grupai piešķirto procentu formā nevis pēc atsevišķiem posteņiem katrā laika periodā. Šādas piešķiršanas nolūkiem uzņēmums var izmantot arī citas metodikas. Piemēram, amortizēto aizdevumu sadalīšanai pa laika periodiem, kas pamatojas uz pārcenošanas datumiem, tas var izmantot priekšapmaksas likmes reizinātāju. Tomēr šādas sadales metodikai jābūt saskaņā ar uzņēmuma riska vadības procedūrām un mērķiem.

AG118 Piemērs AG114. punkta c) apakšpunktā izklāstītajai noteikšanai ir, ja konkrētajā pārcenošanas laika periodā uzņēmums aplēš, ka tā aktīvi ar nemainīgo likmi ir VV 100 un saistības ar nemainīgo likmi ir VV 80, un nolemj ierobežot risku visam neto postenim VV 20 apmērā, tas nosaka aktīvus VV 20 apmērā kā nodrošināto posteni (aktīvu daļu). ([1]) Noteikšana izpaužas drīzāk kā "valūtas summa" (piemēram, dolāru, euro, mārciņu vai randu summa) nekā atsevišķi aktīvi. No tā izriet, ka visiem aktīviem (vai saistībām), no kuriem riska ierobežošanas summa ir ņemta –, t. i., visiem VV 100 augstāk piemērā minēto aktīvu – jābūt posteņiem, kuru patiesā vērtība mainās, reaģējot uz procentu likmes apdrošināšanu pret izmaiņām (..).

AG119 Uzņēmums ņem vērā arī citas noteikšanas un dokumentēšanas prasības, kas izklāstītas 88. punkta a) apakšpunktā. Procentu likmes riska portfeļa apdrošinājumam šī noteikšana un dokumentēšana parāda uzņēmuma politiku attiecībā uz visiem mainīgajiem, kurus izmanto riska ierobežošanas summas noteikšanai, un kā tiek novērtēta efektivitāte, ietverot šādus elementus:

a) kuri aktīvi un saistības iekļaujami apdrošināšanas portfelī un pamatojums, kuru izmanto, lai tos no portfeļa izņemtu;

b) kā uzņēmums novērtē pārcenošanas datumus, arī to, kādi procentu likmju pieņēmumi ir pamatā priekšapmaksas likmju aplēsēm, un šo aplēšu izmaiņu pamatojums. Tādu pašu metodi izmanto gan sākotnējās aplēsēs, kuras izdara aktīva vai saistību iekļaušanas laikā riska ierobežošanas portfelī, gan visos vēlākajos šo aplēšu pārskatos;

([1]) Šis standarts atļauj uzņēmumam noteikt jebkuru pieejamo, kritērijiem atbilstošo aktīvu vai saistību summu, t. i., šajā piemērā jebkura aktīvu summa starp VV 0 un VV 100.

▼B

c) pārcenošanas periodu skaits un ilgums;

d) cik bieži uzņēmums pārbaudīs efektivitāti […];

e) uzņēmuma izmantotā metodika, lai noteiktu aktīvu vai saistību summu, kas noteikta kā nodrošinātais postenis […];

f) […]. kad uzņēmums pārbauda efektivitāti atsevišķi katram pārcenošanas periodam, visiem periodiem kopumā vai izmantojot zināmu abu paņēmienu apvienojumu.

Riska ierobežošanas attiecību noteikšanā un dokumentēšanā noteiktajai politikai jābūt saskaņā ar uzņēmuma riska vadības procedūrām un mērķiem. Izmaiņas politikās nevajadzētu ieviest arbitrāri. Tām jābūt attaisnotām uz tirgus apstākļu un citu faktoru pārmaiņu pamata, tām jābalstās uz un jāatbilst uzņēmuma riska vadības procedūrām un mērķiem.

AG120 Riska apdrošināšanas instruments, kas apskatīts AG114. punkta e) apakšpunktā, var būt viens atvasinājums vai atvasinājumu portfelis, kas visi satur risku attiecībā pret apdrošināto procentu likmes risku, kas noteikts AG114. punkta d) apakšpunktā (piemēram, procentu likmes mijmaiņas darījumu portfelis, kas visi satur risku attiecībā pret LIBOR). Šādā atvasinājumu portfelī var būt ieskaita riska pozīcijas. Tomēr tas var neietvert faktiskos iespēju līgumus vai neto rakstiskos iespēju līgumus, jo standarts ([1]) šādus iespēju līgumus neatļauj noteikt par riska ierobežošanas instrumentiem (izņemot, ja rakstiskais iespēju līgums ir noteikts kā pirkuma iespēju līguma ieskaits). Ja riska ierobežošanas instruments apdrošina AG114. punkta c) apakšpunktā noteikto summu uz ilgāku laiku nekā viens pārcenošanas periods, tas tiek sadalīts uz visiem periodiem, kuros tas ierobežo risku. Tomēr viss riska ierobežošanas instruments jāsadala šiem pārcenošanas periodiem, jo standarts ([2]) neatļauj riska ierobežošanas attiecības noteikt tikai daļai perioda, kurā riska ierobežošanas instruments paliek nenodzēsts.

AG121 Kad uzņēmums saskaņā ar AG114. punkta g) apakšpunktu novērtē priekšapmaksas posteņa patiesās vērtības izmaiņas, procentu likmes izmaiņas divējādi ietekmē priekšapmaksas posteņa patieso vērtību: tas ietekmē līgumā paredzētās naudas plūsmas patieso vērtību un priekšapmaksas iespēju līguma patieso vērtību, kuru ietver priekšapmaksas posteņi. Standarta 81. punkts ļauj uzņēmumam noteikt vienādam riskam pakļauto finanšu aktīva vai finanšu saistību daļu kā nodrošināto posteni, ar nosacījumu, ka efektivitāti ir iespējams novērtēt. […].

AG122 Standarts nenosaka paņēmienus, kas izmantoti AG114. punkta g) apakšpunktā minētās summas noteikšanai, kas ir nodrošinātā posteņa patiesās vērtības izmaiņas, kas saistītas ar apdrošināto risku. […]. Nav nepieciešams pieņemt, ka nodrošinātā posteņa patiesās vērtības maiņas ir vienādas ar riska ierobežošanas instrumenta vērtības maiņām.

([1]) Sk. 77. un AG94. punktu
([2]) Sk. 75. punktu

▼B

AG123 89.A punkts prasa, ja nodrošinātais postenis konkrētam pārcenošanas periodam ir aktīvs, lai tā vērtības maiņas tiek norādītas aktīvu atsevišķas rindas postenī. Un otrādi, ja nodrošinātais postenis konkrētam pārcenošanas periodam ir saistības, tā vērtības maiņas tiek norādītas saistību atsevišķas rindas postenī. Šie atsevišķas rindas posteņi aplūkoti AG114 punkta g) apakšpunktā. Konkrēts sadalījums atsevišķiem aktīviem (vai saistībām) nav nepieciešams.

AG124 AG114. punkta i) apakšpunktā norādīts, ka neefektivitāte rodas tādā apjomā, kādā nodrošinātā posteņa patiesās vērtības maiņas, kas ir attiecināmas uz apdrošināto risku, atšķiras no riska ierobežošanas atvasinājuma patiesās vērtības izmaiņām. Šāda atšķirība var rasties vairāku iemeslu dēļ, tai skaitā:

a) […];

b) apdrošināšanas portfeļa posteņu vērtība samazinās vai tiek pārtraukta to atzīšana;

c) riska apdrošināšanas instrumenta un nodrošinātā posteņa maksājumu datumi ir dažādi un

d) citas izmaiņas (..).

Šāda neefektivitāte ([1]) ir jānosaka un jāatzīst peļņā vai zaudējumos.

AG125 Parasti apdrošināšanas efektivitāte tiks uzlabota:

a) ja uzņēmums ieplāno posteņus ar atšķirīgiem priekšapmaksas raksturlielumiem tā, ka tiek ņemta vērā atšķirības priekšapmaksas uzvedība;

b) kad posteņu skaits portfelī ir lielāks. Ja portfelī ir tikai daži posteņi, paredzama relatīvi liela neefektivitāte, ja viens no posteņiem veic priekšapmaksu agrāk vai vēlāk nekā paredzēts. Un otrādi, ja portfelis ietver daudzus posteņus, priekšapmaksas uzvedību var paredzēt precīzāk;

c) kad izmantotie pārcenošanas periodi ir īsāki (piemēram, 1 mēneša pret 3 mēnešu pārcenošanas periodiem). Īsāki pārcenošanas periodi samazina jebkuras neatbilstības starp nodrošinātā posteņa pārcenošanas un maksājuma datumiem (pārcenošanas periodā) un riska ierobežošanas instrumenta pārcenošanas un maksājuma datumiem;

d) jo biežāk riska ierobežošanas instrumenta summa tiek koriģēta, lai atspoguļotu nodrošinātā posteņa izmaiņas (piemēram, priekšapmaksas prognožu izmaiņu dēļ).

AG126 Uzņēmums periodiski pārbauda efektivitāti. […].

([1]) Tādi paši būtiskuma apsvērumi tiek izmantoti šajā kontekstā kā visos SFPS.

▼B

AG127 Novērtējot efektivitāti, uzņēmums atšķir pastāvošo aktīvu (vai saistību) aplēsto pārcenošanas datumu pārskatīšanu no jaunu aktīvu (vai saistību) rašanās, tikai pirmajai radot neefektivitāti. […] Ja atzīta neefektivitāte, kā norādīts iepriekš, uzņēmums izstrādā jaunu kopējo aktīvu (vai saistību) novērtējumu katrā pārcenošanas periodā, ieskaitot jaunus aktīvus (vai saistības), kas ir radušies kopš pēdējās efektivitātes pārbaudes, un nosaka jaunu vērtību kā apdrošināto posteni, un jaunu procentuālo daļu kā apdrošinātu procentuālo daļu. […].

AG128 To posteņu atzīšana, kuri sākotnēji tika ieplānoti pārcenošanas periodā, var tikt pārtraukta saistībā ar ātrāku nekā paredzēts priekšapmaksu vai norakstīšanu, ko izraisījusi vērtības samazināšanās vai pārdošana. Tādos gadījumos patiesās vērtības izmaiņu summa, kas ietverta atsevišķā postenī, kas minēts AG114. punkta g) apakšpunktā un attiecas uz posteni, kam pārtraukta atzīšana, ir jāizslēdz no ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ un jāiekļauj peļņā vai zaudējumos, kas rodas no posteņa atzīšanas pārtraukšanas. Šajā nolūkā ir nepieciešams zināt pārcenošanas periodu(s), kuros izgrāmatotais postenis bija ieplānots, jo tas nosaka pārcenošanas laika periodu(s), no kuriem tas ir jāizslēdz, un tādējādi arī summu, kura jāizslēdz no atsevišķās rindas posteņa, kā minēts AG114. punkta g) apakšpunktā. Kad posteņa atzīšana tiek pārtraukta, ja iespējams noteikt kurā periodā tas ticis iekļauts, tas tiek šajā periodā izslēgts. Ja nē, tad tas tiek izslēgts no agrākā laika perioda, kurā tas tika uzskaitīts, ja atzīšanas pārtraukšana radās lielāku priekšapmaksas summu dēļ nekā paredzēts, vai visos periodos sadalītu summu dēļ, kuros ietverts izgrāmatotais postenis uz sistemātiska un racionāla pamata, ja postenis tika pārdots vai tā vērtība samazinājās.

AG129 Bez tam jebkura summa, kas attiecas uz noteiktu laika periodu, un kuras atzīšana pēc šā laika perioda beigām nav pārtraukta, šajā laikā tiek atzīta peļņā vai zaudējumos (sk. 89.A punktu). […]..

AG130 […].

AG131 Ja pārcenošanas perioda apdrošinātā summa tiek samazināta, nepārtraucot attiecīgo aktīvu (vai saistību) atzīšanu, atsevišķā postenī iekļautā summa, kas minēta AG114. punkta g) apakšpunktā un kas attiecas uz samazinājumu, ir jāamortizē saskaņā ar 92. punktu.

AG132 Uzņēmums varētu vēlēties izmantot AG114.–AG131. punktā izklāstīto metodi portfeļa riska ierobežošanai, kas iepriekš tika uzskaitīta kā naudas plūsmas riska ierobežošana saskaņā ar 39. SGS. Šim uzņēmumam būtu jāatsauc iepriekšējā naudas plūsmas riska ierobežošanas definēšana saskaņā ar 101. punkta d) apakšpunktu un jāpiemēro šajā punktā noteiktās prasības. Tam arī no jauna būtu jānosaka riska ierobežošana kā patiesās vērtības apdrošināšana un jāpiemēro AG114.–AG131. punktā noteiktā metode perspektīvi nākamajiem uzskaites periodiem.

▼B

PĀREJAS PERIODS (103.–108.b punkts)

AG133 Iespējams, ka uzņēmums ir atzinis paredzēto iekšējo darījumu kā apdrošināto posteni ikgadējā perioda sākumā vai pēc 2005. gada 1. janvāra (vai salīdzinošās informācijas pārveidošanai agrāka salīdzinošā perioda sākumā) riska apdrošināšanā, kas atbilst riska ierobežošanas uzskaitei saskaņā ar šo standartu (atbilstoši 80. punkta pēdējā teikuma labojumiem). Šāds uzņēmums var izmantot šo noteikšanas veidu, lai piemērotu riska ierobežošanas uzskaiti konsolidētajos finanšu pārskatos no ikgadējā perioda sākuma, sākot ar 2005. gada 1. janvāri vai pēc šī datuma (vai no agrāka salīdzinošā perioda sākuma). Šādam uzņēmumam arī jāpiemēro punkts AG99.A un AG99.B no ikgadējā perioda sākuma, sākot ar 2005. gada 1. janvāri vai pēc šā datuma. Tomēr saskaņā ar punktu 108.B nav nepieciešams piemērot punktu AG99.B salīdzinošajai informācijai agrākos periodos.

▼B

40. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Ieguldījuma īpašums

MĒRĶIS

1 Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības metodi ieguldījuma īpašumam un ar to saistītās informācijas atklāšanas prasības.

DARBĪBAS JOMA

2 Šis standarts ir jāpiemēro ieguldījuma īpašuma atzīšanā, novērtēšanā un informācijas atklāšanā.

3 Cita starpā, šis standarts jāpiemēro ieguldījuma īpašuma novērtēšanā nomnieka finanšu pārskatos, kuru nomā saskaņā ar finanšu nomu, kā arī ieguldījuma īpašuma novērtēšanu iznomātāja finanšu pārskatos, kuru iznomā saskaņā ar operatīvo nomu. Šis standarts neaplūko jautājumus, kas ietverti 17. SGS *Noma*, tajā skaitā:

a) nomas klasifikācija par finanšu nomu vai operatīvo nomu;

b) nomas ieņēmumu atzīšana, kas gūti no ieguldījuma īpašuma (sk. arī 18. SGS *Ieņēmumi*);

c) ieguldījuma īpašuma novērtēšana nomnieka finanšu pārskatos, kurus nomā saskaņā ar operatīvo nomu;

d) neto ieguldījuma finanšu nomā novērtēšana iznomātāja finanšu pārskatos;

e) pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumu uzskaite; un

f) informācijas atklāšana par finanšu nomu un operatīvo nomu.

4 Šis standarts neattiecas uz:

a) bioloģiskajiem aktīviem saistībā ar lauksaimniecisko darbību (sk. 41. SGS *Lauksaimniecība*); un

b) tiesībām iegūt derīgos izrakteņus un derīgo izrakteņu krājumus, piemēram, naftu, dabas gāzi un līdzīgus neatjaunojamus resursus.

DEFINĪCIJAS

5 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Uzskaites vērtība ir summa, kādā aktīvs atzīts ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄.

Izmaksas ir samaksātās naudas vai naudas ekvivalentu summa, vai izlietotās atlīdzības patiesā vērtība, lai iegādātos aktīvu, tā iegādes vai būvniecības brīdī, vai, kur piemērojams, summa, kuru attiecina uz šo aktīvu, kad sākotnēji atzīst saskaņā ar citu SFPS konkrētām prasībām, piem., 2. SFPS *Maksājums ar akcijām*.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

▼B

Ieguldījuma īpašums ir īpašums (zeme vai ēka vai ēkas daļa, vai abi), kuru tur (īpašnieks vai nomnieks saskaņā ar finanšu nomu), lai nopelnītu nomas maksu, vai kapitāla vērtības palielināšanai vai abos nolūkos, nevis:

a) lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, vai administratīvā nolūkā; vai

b) pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā.

Īpašnieka izmantots īpašums ir īpašums, kuru tur (īpašnieks vai nomnieks saskaņā ar finanšu nomu) lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, vai administratīvā nolūkā.

6 Nomnieka īpašuma daļa, kuru nomā saskaņā ar operatīvo nomu, var tikt klasificēta un uzskaitīta kā ieguldījuma īpašums tikai un vienīgi, ja pārējās pazīmes atbilst ieguldījuma īpašuma definīcijai un ja attiecībā uz atzīto aktīvu nomnieks izmanto 33.–35. punktā aprakstīto patiesās vērtības modeli. Šo klasifikācijas alternatīvu drīkst piemērot attiecībā uz katru atsevišķo īpašuma posteni individuāli. Tomēr, ja šī klasifikācijas alternatīva ir izvēlēta vienai īpašuma daļai, kura tiek nomāta saskaņā ar operatīvo nomu, visi īpašumi, kas tiek klasificēti kā ieguldījuma īpašumi, ir jāuzskaita, izmantojot patiesās vērtības modeli. Ja tiek izvēlēta šī klasifikācijas alternatīva, jebkurai šādi klasificētai daļai ir piemērojamas 74.–78. punktā noteiktās informācijas atklāšanas prasības.

7 Ieguldījuma īpašumu tur, lai nopelnītu nomas maksu, vai kapitāla vērtības palielināšanai, vai abos nolūkos. Tādēļ ieguldījuma īpašums rada naudas plūsmas lielā mērā neatkarīgi no citiem uzņēmuma turētiem aktīviem. Tas ieguldījuma īpašumu atšķir no īpašnieka izmantota īpašuma. Preču ražošana vai pakalpojumu sniegšana (vai īpašuma lietošana administratīvā nolūkā) rada naudas plūsmas, kuras attiecināmas ne tikai uz īpašumu, bet arī uz citiem aktīviem, kurus lieto ražošanas vai piegādes procesā. 16. SGS *Pamatlīdzekļi* attiecas uz īpašnieka izmantotu īpašumu.

8 Ieguldījuma īpašums ir, piemēram:

a) zeme, kuru tur ilgtermiņa kapitāla vērtības palielināšanai, nevis īstermiņa pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā;

b) zeme, kuru tur pašlaik nenoteiktai turpmākai lietošanai. (Ja uzņēmums nav noteicis, ka tas lietos zemi kā īpašnieka izmantotu īpašumu vai īstermiņa pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā, tiek uzskatīts, ka zemi tur kapitāla vērtības palielināšanai.)

c) ēka, kura pieder pārskatu sniedzējam uzņēmumam (vai kuru pārskatu sniedzējs uzņēmums nomā saskaņā ar finanšu nomu) un kuru tas iznomā saskaņā ar vienu vai vairākām operatīvām nomām;

d) ēka, kura ir brīva, bet kuru tur iznomāšanai saskaņā ar vienu vai vairākām operatīvām nomām;

▼M8

e) īpašums, kuru būvē vai izstrādā turpmākai lietošanai par ieguldījumu īpašumu.

▼B

9 Posteņi, kuri nav ieguldījuma īpašums un tādēļ neietilpst šā standarta darbības jomā, ir, piemēram, šādi:

a) īpašums, kas paredzēts pārdošanai parastās uzņēmējdarbības ietvaros vai šādas pārdošanas nolūkos veiktās būvniecības vai attīstības ietvaros (sk. 2. SGS *Krājumi*), piemēram, īpašums, kas tiek iegādāts tikai un vienīgi ar nolūku tuvākā nākotnē to pārdot vai arī ir paredzēts uzlabošanai un atkārtotai pārdošanai;

b) īpašums, kura būvniecība vai uzlabošana tiek veikta trešo pušu uzdevumā (sk. 11. SGS *Būvlīgumi*);

c) īpašnieka izmantots īpašums (sk. 16. SGS), ieskaitot (cita starpā) īpašumu, kuru tur turpmākai lietošanai par īpašnieka izmantoto īpašumu, īpašums, kuru tur turpmākai izstrādei un turpmākai lietošanai par īpašnieka izmantotu īpašumu, īpašums, kuru izmanto darbinieki (neatkarīgi no tā, vai darbinieki maksā nomas maksu pēc tirgus likmēm vai ne) un īpašnieka izmantots īpašums, ko paredzēts atsavināt;

▼M8

_____

▼B

e) citam uzņēmumam finanšu nomas līguma ietvaros iznomāts īpašums.

10 Daži īpašumi ietver daļu, kuru izmanto, lai nopelnītu nomas maksu vai kapitāla vērtības palielināšanai, un daļu, kuru izmanto preču ražošanai vai pakalpojumu sniegšanai, vai administratīvā nolūkā. Ja šīs daļas varētu pārdot atsevišķi (vai iznomāt atsevišķi saskaņā ar finanšu nomu), uzņēmums uzskaita šīs daļas atsevišķi. Ja daļas nevarētu pārdot atsevišķi, īpašums ir ieguldījuma īpašums tikai tad, ja nenozīmīgu daļu tur lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, vai administratīvā nolūkā.

11 Dažos gadījumos uzņēmums sniedz papildpakalpojumus tā īpašuma izmantotājiem. Uzņēmums uzskata šo īpašumu par ieguldījuma īpašumu, ja pakalpojumi veido samērā nenozīmīgu daļu no kopējās vienošanās. Piemēram, ja biroja ēkas īpašnieks sniedz apsardzes un uzturēšanas pakalpojumus nomniekiem, kuri lieto ēku.

12 Citos gadījumos svarīgs ir sniegto pakalpojumu veids. Piemēram, ja uzņēmumam pieder viesnīca un tas to pārvalda, viesiem sniegtie pakalpojumi ir nozīmīga daļa no kopējās vienošanās. Tādēļ īpašnieka pārvaldīta viesnīca ir īpašnieka izmantots īpašums, nevis ieguldījuma īpašums.

13 Var būt grūti noteikt, vai palīgpakalpojumi ir tik nozīmīgi, ka īpašums nav ieguldījuma īpašums. Piemēram, viesnīcas īpašnieks dažreiz nodod noteiktas saistības trešajām personām saskaņā ar pārvaldes līgumu. Šo pārvaldes līgumu noteikumi ir ļoti atšķirīgi. Vienā gadījumā īpašnieks būtībā var būt pasīvs ieguldītājs. Citā gadījumā īpašnieks, iespējams, ir vienkārši nodevis citiem noteiktas ikdienas funkcijas, saglabājot būtisku atkarību no naudas plūsmu izmaiņām no viesnīcas darbības.

14 Nepieciešams vērtējums, lai noteiktu, vai īpašums ir ieguldījuma īpašums. Uzņēmums izveido kritēriju kopumu tā, ka tas var šo vērtējumu izmantot konsekventi saskaņā ar ieguldījuma īpašuma definīciju un attiecīgajām 7.–13. punkta norādēm. 75. punkta c) apakšpunktā ir prasība uzņēmumiem atklāt šos kritērijus gadījumos, kuros klasifikācija ir grūti nosakāma.

▼B

15 Dažos gadījumos uzņēmumam pieder īpašums, kurš ir iznomāts un kuru lieto tā mātesuzņēmums vai kāds cits meitasuzņēmums. Īpašums nav ieguldījuma īpašums konsolidētajos finanšu pārskatos, jo īpašums ir īpašnieka izmantots no koncerna viedokļa. Tomēr no īpašnieka uzņēmuma viedokļa, īpašums ir ieguldījuma īpašums, ja tas atbilst 5. punktā sniegtajai definīcijai. Tādēļ iznomātājs īpašumu uzskaita kā ieguldījuma īpašumu tā atsevišķajos finanšu pārskatos.

ATZĪŠANA

16 Ieguldījuma īpašumu atzīst par aktīvu tikai un vienīgi tad, ja:

a) ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdīs ar ieguldījuma īpašumu saistītie nākotnes saimnieciskie labumi; un

b) var ticami novērtēt ieguldījuma īpašuma izmaksas.

17 Saskaņā ar šo atzīšanas principu, uzņēmums novērtē visas tā ieguldījuma īpašuma izmaksas brīdī, kad tās rodas. Tās ietver ieguldījuma īpašuma sākotnējās iegādes izmaksas, kā arī izmaksas, kas radušās pēc tam papildinot, aizvietojot daļu no īpašuma vai apkalpošanas gaitā radušās izmaksas.

18 Saskaņā ar 16. punktā ietverto atzīšanas principu, uzņēmums neieskaita ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtībā tā ikdienas apkalpošanas izmaksas. Šīs izmaksas drīzāk tiek ietvertas peļņā vai zaudējumos tajā periodā, kurā tās radušās. Ikdienas apkalpošanas izmaksas, galvenokārt, ir darba un izejvielu izmaksas, kā arī, iespējams, mazu rezerves daļu izmaksas. Šos izdevumus bieži raksturo kā nekustamā īpašuma "remonta un uzturēšana izmaksas".

19 Ieguldījuma īpašuma daļas var būt iegādātas iepriekšējo daļu aizvietošanas ceļā. Piemēram, var gadīties, ka iekšējās sienas ir sākotnēji uzcelto sienu aizvietojums. Saskaņā ar atzīšanas principu, ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtībā uzņēmums atzīst esošā ieguldījuma īpašuma daļas aizvietošanas izmaksas to rašanās brīdī, ja tās atbilst šādu izmaksu atzīšanas kritērijiem. Aizvietoto daļu uzskaites vērtības atzīšana tiek pārtraukta saskaņā ar šajā standartā noteiktajiem atzīšanas pārtraukšanas principiem.

NOVĒRTĒŠANA ATZĪŠANAS BRĪDĪ

20 Ieguldījuma īpašums sākotnēji jānovērtē pēc tā iegādes izmaksu vērtības. Darījuma izmaksas jāiekļauj sākotnējā novērtējumā.

21 Iegādāta ieguldījuma īpašuma izmaksas ir tā iegādes cena un jebkuri tieši attiecināmi izdevumi. Tieši attiecināmi izdevumi ir, piemēram, maksa par juridiskiem pakalpojumiem, īpašuma nodošanas nodokļi un citas darījumu izmaksas.

▼M8

_____

▼B

23 Ieguldījuma īpašuma izmaksas nepalielina par šādām izmaksām:

a) uzsākšanas izmaksas (ja vien tās nav nepieciešamas, lai nekustamo īpašumu novestu līdz stāvoklim, kas nepieciešams, lai tas darbotos tādā līmenī, kādu paredzējusi vadība),

▼B

b) darbības izmaksas, kas radušās līdz brīdim, kad ieguldījuma īpašums sasniedz plānoto lietošanas apjomu;

c) nepieņemami lielu nelietderīgi izlietota materiāla, darba un citu resursu apjomu, kas radies nekustamā īpašuma būvniecības vai izstrādes procesā.

24 Ja maksājumu par ieguldījuma īpašumu atliek, tā izmaksas ir naudā izteiktas cenas ekvivalents. Starpību starp šo summu un maksājumu kopējo summu atzīst par procentu izdevumiem kredīta termiņā.

25 Ieguldījuma īpašuma, kas tiek turēts nomas līguma ietvaros un klasificēts kā ieguldījuma īpašums, sākotnējās izmaksas jāuzskaita, kā paredzēts saskaņā ar finanšu nomu 17. SGS 20. punktā, t. i. aktīva posteni atzīst pēc mazākās no īpašuma patiesās vērtības vai minimālo nomas maksājumu tagadnes vērtības. Ekvivalentu summu, saskaņā ar to pašu punktu, atzīst kā saistību posteni.

26 Jebkura sākotnējā iemaksa nomas gadījumā tiek uzskaitīta kā minimālā nomas maksājuma daļa un iekļauta aktīva iegādes vērtībā, bet atskaitīta no saistības. Ja īpašuma daļa, kura tiek turēta nomas ietvaros, tiek klasificēta kā ieguldījuma īpašums, pēc patiesās vērtības uzskaitītais postenis ir attiecīgā daļa, nevis viss īpašums. Norādes par īpašuma daļas patiesās vērtības noteikšanu saskaņā ar patiesās vērtības modeli izklāstītas 33.–52. punktā. Šīs norādes attiecas arī uz patiesās vērtības noteikšanu gadījumos, kad šī vērtība tiek izmantota kā sākotnējās atzīšanas vērtība.

27 Vienu vai vairākus ieguldījuma īpašumus var iegūt apmaiņā pret nemonetāru aktīvu vai aktīviem vai monetāru un nemonetāru aktīvu kombināciju. Zemāk sniegtais attiecas uz viena nemonetāra aktīva apmaiņu pret otru, bet tas piemērojams arī uz visām apmaiņām, kas aprakstītas iepriekšējā teikumā. Šāda ieguldījuma īpašuma iegādes izmaksas nosaka pēc tā patiesās vērtības, ja vien a) apmaiņas darījumam nav komerciāla rakstura vai b) neviena saņemtā vai atdotā aktīva patieso vērtību nevar ticami novērtēt. Iegūto aktīvu vērtē šādā veidā pat tad, ja uzņēmums tūlīt nevar pārtraukt atdotā aktīva atzīšanu. Ja iegūto aktīvu nevērtē pēc tā patiesās vērtības, tā izmaksas vērtē pēc atdotā aktīva uzskaites vērtības.

28 Uzņēmums nosaka, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, ņemot vērā tā turpmākās naudas plūsmas izmaiņas šī darījuma rezultātā. Apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, ja:

a) iegūtā aktīva naudas plūsmas konfigurācija (risks, laiks un summa) atšķiras no nodotā aktīva naudas plūsmas konfigurācijas;

b) uzņēmumam raksturīgo darbību daļas vērtība, kuru ietekmē apmaiņas darījums, mainās apmaiņas darījuma rezultātā;

c) starpība a) un b) ir nozīmīga salīdzinājumā ar apmainīto aktīvu patieso vērtību.

Lai noteiktu, vai apmaiņas darījumam ir komerciāls raksturs, uzņēmumam raksturīgo darbību daļas vērtība, kuru darījums ietekmē, ir jānosaka kā naudas plūsma pēc nodokļiem. Šīs analīzes rezultāts var būt skaidrs, uzņēmumam neveicot detalizētus aprēķinus.

▼B

29 Aktīva patieso vērtību, attiecībā uz kuru nav pieejami salīdzinošie tirgus darījumi, var ticami novērtēt, ja a) mainīgums pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazonā attiecībā uz konkrēto aktīvu nav būtisks vai b) dažādu aplēšu iespējamību noteiktā diapazonā var pamatoti novērtēt un izmantot, aplēšot patieso vērtību. Ja uzņēmums spēj pamatoti noteikt vai nu saņemtā vai nodotā aktīva patieso vērtību, tad nodotā aktīva patieso vērtību izmanto, lai noteiktu izmaksas, ja vien saņemtā aktīva patiesā vērtība nav skaidrāk pamatota.

NOVĒRTĒŠANA PĒC ATZĪŠANAS

Grāmatvedības politika

30 Izņemot 32.A un 34. punktā norādītos gadījumus, uzņēmumam par savu grāmatvedības politiku jāpieņem 33.–35. punktā aprakstītais patiesās vērtības modelis vai arī 56. punktā aprakstītais izmaksu modelis un jāpiemēro šī politika attiecībā uz visiem ieguldījuma īpašumiem.

▼M8

31 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* nosaka, ka brīvprātīgas izmaiņas grāmatvedības politikā ir veicamas tikai, ja izmaiņu rezultātā izveidotie finanšu pārskati sniedz ticamu un būtiskāku informāciju par darījumu, citu darbību un apstākļu ietekmi uz uzņēmuma finanšu stāvokli, finanšu rezultātiem un naudas plūsmām. Ir maz ticams, ka pāreja no patiesās vērtības modeļa uz izmaksu modeli novedīs pie būtiskākas uzrādīšanas.

▼B

32 Šis standarts pieprasa, lai visi uzņēmumi noteiktu ieguldījuma īpašuma patieso vērtību vai nu novērtēšanas nolūkā (patiesās vērtības modelis), vai arī informācijas atklāšanas nolūkā (izmaksu modelis). Uzņēmumam iesaka, bet nepieprasa noteikt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību, pamatojoties uz tāda neatkarīga vērtētāja veiktu novērtējumu, kuram ir atzīta un attiecīga profesionālā kvalifikācija un kuram ir nesena pieredze novērtējamā ieguldījuma īpašuma atrašanās vietā un kategorijā.

32A Uzņēmums drīkst:

a) izvēlēties vai nu patiesās vērtības modeli, vai arī izmaksu modeli visām ieguldījuma īpašumus sedzošām saistībām, kuras dod atdevi, kas ir tieši saistīta ar konkrētu aktīvu patieso vērtību vai atdevi, ieskaitot šo ieguldījuma īpašumu; un

b) izvēlēties vai nu patiesās vērtības modeli vai izmaksu modeli visam ieguldījuma īpašumam neatkarīgi no izvēles apakšpunktā a).

32B Daži apdrošinātāji un citi uzņēmumi apsaimnieko iekšēju īpašuma fondu, kas emitē spekulatīvas vienības, no kurām dažas saistītos līgumos pieder investoriem un pārējās pieder uzņēmumam. 32.A punkts neatļauj uzņēmumam noteikt fondam piederoša īpašuma vērtību daļēji pēc izmaksu vērtības un daļēji pēc patiesās vērtības.

▼B

32C Ja uzņēmums izvēlas dažādus modeļus abām 32.A punktā minētajām kategorijām, ieguldījuma īpašuma pārdošana starp aktīvu kategorijām, kuras izmanto dažādus modeļus, notiks, atzīstot patieso vērtību, un uzkrātā patiesās vērtības izmaiņa tiks atzīta par peļņu vai zaudējumiem. Tādējādi, ja ieguldījuma īpašums tiek pārdots no kategorijas, kurā izmanto patiesās vērtības modeli, uz kategoriju, kurā izmanto izmaksu modeli, īpašuma patiesā vērtība pārdošanas datumā kļūs par tā domātajām izmaksām.

Patiesās vērtības modelis

33 Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmumam, kas izvēlas patiesās vērtības modeli, viss ieguldījuma īpašums jānovērtē patiesajā vērtībā, izņemot gadījumus, kas aprakstīti 53. punktā.

34 Ja īpašuma daļa, kas tiek turēta iznomātāja ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ operatīvās nomas darījuma ietvaros, saskaņā ar 6. punktu tiek klasificēta kā ieguldījuma īpašums, 30. punkta nosacījumus nepiemēro pēc izvēles; patiesās vērtības modeļa piemērošana ir obligāta.

35 Peļņa vai zaudējumi, kas rodas no ieguldījuma īpašuma patiesās vērtības izmaiņām, jāiekļauj peļņā vai zaudējumos periodā, kurā tās radušās.

36 Ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība ir cena, pret kuru īpašumu ir iespējams apmainīt informētu, brīvprātīgu, savstarpēji neatkarīgu pušu starpā noslēgtā darījumā (sk. 5. punktu). Patiesajā vērtībā speciāli nav iekļauta aplēstā cena, ko paaugstina vai pazemina speciāli noteikumi vai apstākļi, piemēram, netipisks finansējums, vienošanās par pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā, speciālas atlīdzības vai koncesijas, kuras piešķir kāds, kas saistīts ar pārdošanu.

37 Uzņēmums nosaka patieso vērtību, neatskaitot darījuma izmaksas, kuras uzņēmumam var rasties pārdošanā vai citā atsavināšanā.

38 Ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība ataino tirgus stāvokli ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ dienā.

39 Patiesā vērtība noteiktā datumā ir atkarīga no novērtēšanas perioda. Tirgus stāvokļa iespējamās mainības dēļ summa, kas iesniegta kā patiesā vērtība, var būt neprecīza vai nepareiza, ja tās aplēse veikta citā periodā. Patiesās vērtības definīcija pieņem arī vienlaicīgu apmaiņu un pārdošanas līguma izpildi bez cenas izmaiņas, kas varētu notikt nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm, ja apmaiņa un izpilde nenotiek vienlaicīgi.

40 Ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība cita starpā atspoguļo nomas ienākumus no kārtējās nomas, kā arī saprātīgus un pamatojamus pieņēmumus, kas atspoguļo uzskatu tirgū par to, ko informētas, ieinteresētas puses pieņemtu par nomas ienākumiem no nākotnes nomas, ņemot vērā pašreizējos tirgus apstākļus. Līdzīgā veidā tā atspoguļo arī jebkādus naudas maksājumus (ieskaitot īres maksājumus un citus maksājumus), kuri ir paredzami attiecībā uz īpašumu. Daži no šiem maksājumiem tiek atspoguļoti saistībās, turpretī citi ir saistīti ar maksājumiem, kuri finanšu pārskatos netiek atzīti līdz vēlākam datumam (piemēram, periodiskie maksājumi, tādi kā iespējamie īres maksājumi).

▼B

41 25. punktā noteikts nomas īpašuma daļas izmaksu sākotnējās atzīšanas pamats. 33. punktā tiek prasīta nomas īpašuma daļas pārvērtēšana, ja nepieciešams – tās patiesajā vērtībā. Nomas darījumā, kas noslēgts pēc tirgus likmēm, nomas īpašuma daļas patiesai vērtībai iegādes brīdī, no kuras atskaitīti visi paredzamie nomas maksājumi (ieskaitot tos, kas saistīti ar atzītiem saistību posteņiem), ir jābūt vienādai ar nulli. Šāda patiesā vērtība nemainās neatkarīgi no tā, vai uzskaites nolūkos nomas aktīvi un saistības ir atzīti pēc patiesās vērtības vai minimālo nomas maksājumu tagadnes vērtības saskaņā ar 17. SGS 20. punktu. Tādējādi nomas aktīva pārvērtēšana no izmaksu vērtības saskaņā ar 25. punktu uz patieso vērtību saskaņā ar 33. punktu nedrīkst radīt nekādu sākotnējo peļņu vai zaudējumus, izņemot gadījumus, kad patiesā vērtība tiek noteikta dažādos laika periodos. Tas var notikt, ja lēmums par patiesās vērtības modeļa piemērošanu tiek pieņemts pēc sākotnējās atzīšanas.

42 Patiesās vērtības definīcija atsaucas uz "informētām, ieinteresētām pusēm". Šajā kontekstā "informētas" nozīmē, ka gan ieinteresētais pircējs, gan ieinteresētais pārdevējs ir pamatoti informēti par ieguldījuma īpašuma veidu un raksturojumu, tā faktisko un potenciālo lietošanu un tirgus stāvokli ►**M5** pārskata perioda beigās ◄. Ieinteresēts pircējs ir motivēts, bet nav spiests iegādāties. Šis pircējs nav pārāk ieinteresēts un nav apņēmies iegādāties par jebkuru cenu. Paredzamais pircējs nemaksās cenu, kas augstāka par tirgus, ko veido informēti, ieinteresēti pircēji un pārdevēji, prasīto cenu.

43 Ieinteresēts pārdevējs nav pārāk ieinteresēts vai piespiests pārdevējs, kurš gatavs pārdot par jebkuru cenu, ne arī gatavs piedāvāt cenu, kas netiek uzskatīta par pamatotu pašreizējā tirgū. Ieinteresēts pārdevējs ir motivēts ieguldījuma īpašumu pārdot saskaņā ar tirgus nosacījumiem par labāko sasniedzamo cenu. Faktiskā ieguldījuma īpašuma īpašnieka reālie apstākļi netiek ņemti vērā šajos apsvērumos, jo ieinteresēts pārdevējs ir hipotētisks īpašnieks (t. i. ieinteresēts pārdevējs neņems vērā faktiskā ieguldījuma īpašuma īpašnieka konkrētos nodokļu apstākļus).

44 Patiesās vērtības definīcija atsaucas uz nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošu darījumu. Nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošs darījums ir darījums starp pusēm, kurām nav konkrētas vai īpašas saistības, kas darījumu cenas padara neraksturīgas tirgum. Tiek pieņemts, ka darījums ir starp nesaistītām pusēm, kuras katra darbojas neatkarīgi.

45 Precīzākos patiesās vērtības pierādījumus parasti sniedz faktiskās aktīvā tirgus cenas par līdzīgu īpašumu tādā pašā atrašanās vietā un stāvoklī un saskaņā ar līdzīgiem nomas vai citiem līgumiem. Uzņēmums gādā par jebkuru atšķirību identifikāciju starp īpašuma veidu, atrašanās vietu vai stāvokli, vai starp nomas vai citu līgumu noteikumiem saistībā ar īpašumu.

46 Ja nav pieejamas faktiskās cenas aktīvā tirgū par precēm, kas aprakstītas 45. punktā, uzņēmums apsver informāciju no dažādiem avotiem, tajā skaitā:

a) faktiskās cenas aktīvā tirgū par atšķirīga veida, stāvokļa vai atrašanās vietas īpašumiem (vai saskaņā ar atšķirīgiem nomas vai citiem līgumiem), kas koriģētas, lai atspoguļotu šīs atšķirības;

▼B

b) tādas nesenās cenas mazāk aktīvos tirgos, kurās veiktas korekcijas, lai atspoguļotu saimniecisko apstākļu izmaiņas kopš darījumu datuma, kas notika par šīm cenām; un

c) diskontētās naudas plūsmas prognozes, pamatojoties uz ticamām aplēsēm par nākotnes naudas plūsmām, kas pamatotas ar esošu nomas vai citu līgumu noteikumiem un (ja iespējams) ar ārējiem pierādījumiem, piemēram, pašreizējā tirgus nomas maksa par līdzīgiem īpašumiem tajā pašā atrašanās vietā un stāvoklī, un, lietojot diskonta likmes, kas atspoguļo pašreizējā tirgus nenoteiktības novērtējumu attiecībā uz naudas plūsmu apjomu un laiku.

47 Dažos gadījumos iepriekšējā punktā uzskaitītie dažādie avoti var novest pie dažādiem secinājumiem par ieguldījuma īpašuma patieso vērtību. Uzņēmums apsver šo atšķirību iemeslus, lai iegūtu vistic-amāko patiesās vērtības aplēsi samērā šaurā pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazonā.

▼M8

48 Izņēmuma gadījumos ir skaidri pierādījumi, kad uzņēmums pirmo reizi iegādājas ieguldījumu īpašumu (vai kad esošais īpašums pirmo reizi kļūst par ieguldījumu īpašumu pēc lietošanas veida maiņas), ka pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazona mainīgums būs tik liels un dažādu rezultātu iespējamību būs tik grūti novērtēt, ka tiek noliegts patiesās vērtības vienas aplēses lietderīgums. Tas var norādīt, ka īpašuma patiesā vērtība nebūs pastāvīgi ticami nosakāma (skatīt 53. punktu).

▼B

49 Patiesā vērtība atšķiras no lietošanas vērtības, kā definēts 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*. Patiesā vērtība atspoguļo informētu, ieinteresētu pircēju un pārdevēju rīcībā esošu informāciju un prognozes. Turpretī lietošanas vērtība atspoguļo uzņēmuma prognozes, ieskaitot tādu faktoru ietekmi, kas īpaši raksturīgi uzņēmumam un nav piemērojami uzņēmumiem vispār. Piemēram, patiesā vērtība neatspoguļo nevienu no šādiem faktoriem, ja vien nav vispārīgi pieejami informētiem, ieinteresētiem pircējiem un pārdevējiem:

a) papildu vērtību, kas iegūta no īpašumu portfeļa izveides dažādās atrašanās vietās;

b) sinerģiju starp ieguldījuma īpašumu un citiem aktīviem;

c) juridiskas tiesības vai juridiskus ierobežojumus, kas raksturīgi tikai pašreizējam īpašniekam; un

d) nodokļu ietaupījumus vai nodokļu slogu, kas īpaši piemērojami konkrētam īpašniekam.

▼M8

50 Nosakot ieguldījumu īpašuma uzskaites vērtību saskaņā ar patiesās vērtības modeli, uzņēmums izvairās no divkāršas aktīvu un saistību uzskaites, kas bilancē uzrādīti kā atsevišķi aktīvi vai saistības. Piemēram:

▼B

a) iekārtas, tādas kā lifti vai gaisa kondicionēšanas iekārtas, bieži ir ēkas neatņemama sastāvdaļa un parasti tiek iekļauti ieguldījuma īpašuma patiesajā vērtībā, nevis atzīti kā atsevišķi pamatlīdzekļi;

▼B

b) ja tiek iznomāts mēbelēts birojs, biroja patiesā vērtība parasti ietver mēbeļu patieso vērtību, jo nomas ienākumi attiecas uz mēbelēto biroju. Ja mēbeles tiek iekļautas ieguldījuma īpašuma patiesajā vērtībā, uzņēmums neatzīst šīs mēbeles par atsevišķu aktīvu;

c) ieguldījuma īpašuma patiesajā vērtībā netiek iekļauti nākamo periodu vai uzkrātie operatīvās nomas ienākumi, jo uzņēmums atzīst tos par atsevišķām saistībām vai aktīvu;

▼M8

d) ieguldījumu īpašuma, kurš turēts uz nomas noteikumiem, patiesā vērtība atspoguļo naudas plūsmas prognozi (ieskaitot iespējamos īres maksājumus, kuri paredzami kā maksājamie parādi). Attiecīgi, ja iegūtais īpašuma novērtējums ir noteikts kā neto summa pēc visu paredzamo maksājumu izdarīšanas, visas atzītās nomas saistības būs jāpieskaita atpakaļ, lai iegūtu ieguldījumu īpašuma uzskaites vērtību, izmantojot patiesās vērtības modeli.

▼B

51 Ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība neatspoguļo turpmākos kapitālieguldījumus, kas uzlabos vai pilnveidos īpašumu, un neatspoguļo attiecīgos nākotnes labumus no šiem turpmākajiem ieguldījumiem.

52 Dažos gadījumos uzņēmums paredz, ka tā maksājumu pašreizējā vērtība par ieguldījuma īpašumu (kas nav maksājumi par atzītām finanšu saistībām) pārsniegs attiecīgo naudas ieņēmumu pašreizējo vērtību. Lai noteiktu, vai saistības ir atzīstamas un kā tās novērtēt, uzņēmums piemēro 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*.

Nespēja ticami novērtēt patieso vērtību

▼M8

53 Pastāv atspēkojams pieņēmums, ka uzņēmums varēs pastāvīgi ticami noteikt ieguldījumu īpašuma patieso vērtību. Tomēr izņēmuma gadījumos ir skaidri pierādījumi, kad uzņēmums pirmo reizi iegādājas ieguldījuma īpašumu (vai kad esošais īpašums pirmo reizi kļūst par ieguldījumu īpašumu pēc lietošanas maiņas), ka uzņēmums pastāvīgi nevarēs ticami noteikt ieguldījumu īpašuma patieso vērtību. Tas ir tikai tad, ja salīdzināmi tirgus darījumi ir reti un nav pieejamas patiesās vērtības alternatīvas aplēses (piemēram, pamatojoties uz diskontētās naudas plūsmas prognozēm). Ja uzņēmums nosaka, ka būvējamā ieguldījumu īpašuma patiesā vērtība nav ticami nosakāma, bet paredz ticami noteikt būvējamā ieguldījumu īpašuma patieso vērtību pēc būvniecības beigām, tam jānovērtē šis būvējamais ieguldījumu īpašums izmaksu vērtībā, kamēr kļūst iespējams ticami noteikt tā patieso vērtību vai kamēr tiek pabeigta būvniecība (atkarībā no tā, kas notiks agrāk). Ja uzņēmums nosaka, ka ieguldījumu īpašuma (tāda ieguldījumu īpašuma, kas netiek būvēts) patiesā vērtība nebūs ticami nosakāma ilgākā laikposmā, tam jānovērtē šis ieguldījumu īpašums, izmantojot 16. SGS noteikto izmaksu modeli. Jāpieņem, ka ieguldījuma īpašuma atlikusī vērtība ir nulle. Uzņēmums 16. SGS piemēro līdz ieguldījumu īpašuma pārdošanas brīdim.

▼M8

53A Ja uzņēmumam rodas iespēja ticami novērtēt būvējama ieguldījumu īpašuma patieso vērtību, kura iepriekš novērtēta izmaksu vērtībā, tam ir jānovērtē šī īpašuma patiesā vērtība. Kad šī īpašuma būvniecība beidzas, tiek pieņemts, ka patieso vērtību var ticami novērtēt. Pretējā gadījumā, saskaņā ar 53. punktu, īpašums jāuzskaita, izmantojot 16. SGS aprakstīto izmaksu modeli.

53B Pieņēmumu, ka būvējama ieguldījumu īpašuma patieso vērtību var ticami novērtēt, var atspējot tikai sākotnējās atzīšanas laikā. Uzņēmums, kas ir novērtējis būvējama ieguldījumu īpašuma objektu tā patiesajā vērtībā, var nesecināt, ka pabeigtā ieguldījumu īpašuma patieso vērtību nevar ticami noteikt.

54 Izņēmuma gadījumos, kad uzņēmums 53. punktā minētā iemesla dēļ ir spiests novērtēt ieguldījumu īpašumu, lietojot 16. SGS doto izmaksu metodi, uzņēmums novērtē visu savu pārējo ieguldījumu īpašumu, ieskaitot būvējamo ieguldījumu īpašumu, patiesajā vērtībā. Šajos gadījumos, lai arī uzņēmums var izmantot izmaksu modeli viena ieguldījumu īpašuma posteņa novērtēšanai, pārējos ieguldījumu īpašuma posteņus tas turpina uzskaitīt pēc patiesās vērtības novērtēšanas modeļa.

▼B

55 Ja uzņēmums iepriekš ir novērtējis ieguldījuma īpašumu patiesajā vērtībā, uzņēmumam jāturpina novērtēt īpašumu patiesajā vērtībā līdz tā atsavināšanai (vai kamēr īpašums kļūst par īpašnieka izmantotu īpašumu vai uzņēmums sāk veidot īpašumu turpmākai pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā) pat tad, ja salīdzināmi tirgus darījumi kļūst retāki vai tirgus cenas kļūst grūtāk pieejamas.

Izmaksu modelis

56 Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmumam, kurš izvēlas izmaksu modeli, jānovērtē visi tā ieguldījuma īpašumi saskaņā ar 16. SGS prasībām pret to modeli, atskaitot tos, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai (vai ietverti atsavinātajā grupā, kura tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*. Ieguldījuma īpašumi, kas izpilda kritērijus, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai (vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai), jānovērtē saskaņā ar 5. SFPS.

PĀRVIETOŠANA

▼M8

57 Pārnešana uz ieguldījumu īpašuma posteni vai no tā, jāveic tikai tad, kad notiek tā lietošanas veida maiņa, ko pierāda:

▼B

a) ja īpašnieks pats sāk izmantot nekustamo īpašumu – pārnešanai no ieguldījuma īpašuma uz īpašnieka izmantotu īpašumu;

b) izstrādes sākšana pārdošanas nolūkā – pārnešanai no ieguldījuma īpašuma uz krājumiem;

▼M8

c) ja īpašnieks beidz izmantot nekustamo īpašumu – pārnešanai no īpašnieka izmantota īpašuma uz ieguldījumu īpašumu;

▼M8

d) nekustamā īpašuma iznomāšana saskaņā ar operatīvās nomas noteikumiem trešajai pusei – pārnešanai no krājumiem uz ieguldījumu īpašumu;

_____

▼B

58 57. punkta b) apakšpunkts nosaka, ka uzņēmumam jāpārnes īpašums no ieguldījuma īpašuma uz krājumiem tikai tad, kad notiek lietošanas maiņa, ko pierāda izstrādes uzsākšana pārdošanas nolūkā. Ja uzņēmums izlemj atsavināt ieguldījuma īpašumu bez izstrādes, uzņēmums turpina uzskatīt īpašumu par ieguldījuma īpašumu, kamēr tā atzīšana tiek pārtraukta (tas tiek izslēgts no ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄), un neuzskata to par krājumu posteni. Tāpat, ja uzņēmums sāk pārveidot esošo ieguldījuma īpašumu pastāvīgai turpmākai lietošanai par ieguldījuma īpašumu, tas paliek ieguldījuma īpašums un netiek pārklasificēts par īpašnieka izmantotu nekustamo īpašumu pārveidošanas laikā.

59 60.–65. punkts aplūko atzīšanas un novērtēšanas jautājumus, kas piemērojami, ja uzņēmums ieguldījuma īpašuma novērtēšanai lieto patiesās vērtības modeli. Ja uzņēmums lieto izmaksu modeli, pārnešana starp ieguldījuma īpašumu, īpašnieka izmantotu īpašumu un krājumiem nemaina pārnestā īpašuma uzskaites vērtību, un nemaina šī īpašuma izmaksas novērtēšanas vai informācijas atklāšanas nolūkā.

60 Pārnešanai no ieguldījuma īpašuma, kas uzrādīts patiesajā vērtībā, uz īpašnieka izmantotu īpašumu vai krājumiem, par īpašuma sākotnējām izmaksām turpmākai grāmatošanai, saskaņā ar 16. SGS vai 2. SGS, pieņem tā patieso vērtību lietošanas veida maiņas datumā.

61 Ja īpašnieka izmantots īpašums kļūst par ieguldījuma īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, uzņēmumam jāpiemēro 16. SGS līdz lietošanas veida maiņas datumam. Uzņēmumam jāuzrāda jebkura starpība šajā datumā starp īpašuma uzskaites vērtību saskaņā ar 16. SGS un tā patieso vērtību tādā pašā veidā kā pārvērtēšana saskaņā ar 16. SGS.

62 Līdz datumam, kad īpašnieka izmantots īpašums kļūst par ieguldījuma īpašumu, kas tiek uzrādīts patiesajā vērtībā, uzņēmums turpina uzskaitīt īpašuma nolietojumu un atzīt radušos zaudējumus no vērtības samazināšanās. Uzņēmumam jāuzrāda jebkura starpība šajā datumā starp īpašuma uzskaites vērtību saskaņā ar 16. SGS un tā patieso vērtību tādā pašā veidā kā pārvērtēšana saskaņā ar 16. SGS. Citiem vārdiem:

▼M5

a) īpašuma bilances vērtības samazinājuma summa tiek atzīta peļņā vai zaudējumos. Tomēr, ja summa tiek iekļauta šī īpašuma pārvērtēšanas pārsniegumā, samazinājuma summa jāieskaita citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, un tā samazina pārvērtēšanas pārsnieguma summu pašu kapitālā;

▼B

b) rezultātā radušos uzskaites vērtības palielinājumu uzrāda šādi:

i) ja palielinājums apvērš iepriekšējos zaudējumus no šā īpašuma vērtības samazinājuma, palielinājumu atzīst perioda peļņā vai zaudējumos. Summa, kas atzīta perioda peļņā vai zaudējumos, nepārsniedz summu, kas nepieciešama, lai atjaunotu uzskaites vērtību līdz uzskaites vērtībai, kas būtu noteikta (atskaitot nolietojumu), ja nebūtu atzīti zaudējumi no vērtības samazinājuma;

▼B

►M5 ii) jebkāda palielinājuma pārpalikusī daļa jāieskaita citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, un tā palielina pārvērtēšanas pārsnieguma summu pašu kapitālā. ◄ Turpmāk atsavinot ieguldījuma īpašumu, pašu kapitālā ietverto pārvērtēšanas pārsniegumu var pārvietot uz nesadalīto peļņu. Pārnešana no pārvērtēšanas pārsnieguma uz nesadalīto peļņu notiek tieši, neiekļaujot summas ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄.

63 Pārnešanai no krājumiem uz ieguldījuma īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, starpība starp īpašuma patieso vērtību šajā datumā un tā iepriekšējo uzskaites vērtību jāatzīst perioda peļņā vai zaudējumos.

64 Grāmatvedības metode pārnešanai no krājumiem uz ieguldījuma īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, atbilst krājumu pārdošanas grāmatvedības metodei.

65 Ja uzņēmums pabeidz pašbūvēta ieguldījuma īpašuma celtniecību vai izstrādi, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, starpība starp īpašuma patieso vērtību šajā datumā un tā iepriekšējo uzskaites vērtību jāatzīst perioda peļņā vai zaudējumos.

ATSAVINĀŠANA

66 Ieguldījuma īpašuma atzīšana jāpārtrauc (tas jāizslēdz no ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄) tad, kad to atsavina, vai tad, kad ieguldījuma īpašumu pavisam izņem no lietošanas un no tā atsavināšanas nākotnē nav gaidāms saimniecisks labums.

67 Ieguldījuma īpašuma atsavināšana var notikt ar pārdošanu vai finanšu nomas līguma noslēgšanu. Nosakot ieguldījuma īpašuma atsavināšanas datumu, uzņēmums piemēro 18. SGS kritērijus ieņēmumu no preču pārdošanas atzīšanai un apsver attiecīgās norādes, kas sniegtas 18. SGS pielikumā. 17. SGS piemērojams atsavināšanas gadījumiem, kuri notiek, pamatojoties uz finanšu nomas līguma noslēgšanu un pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā.

68 Ja uzņēmums saskaņā ar 16. punktā ietverto atzīšanas principu atzīst aktīva uzskaites vērtībā ieguldījuma īpašuma daļas aizvietošanas izmaksas, tad tas beidz atzīt aizvietotās daļas uzskaites vērtību. Attiecībā uz ieguldījuma īpašumu, kuru uzskaita, izmantojot izmaksu modeli, aizvietotā daļa var arī nebūt tā daļa, kuras nolietojums tika uzskaitīts atsevišķi. Ja uzņēmumam nav iespējams noteikt aizvietotās daļas uzskaites vērtību, tas var izmantot aizvietošanas izmaksas kā norādi uz tām aizvietotās daļas izmaksām, kas bija spēkā tās iegādes vai izveides laikā. Patiesās vērtības modeļa ietvaros ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība jau var atspoguļot, ka aizvietojamā daļa ir zaudējusi savu vērtību. Citos gadījumos var būt grūti izšķirt, cik lielā mērā aizvietojamās daļas patiesā vērtība ir jāsamazina. Alternatīva aizvietojamās daļas patiesās vērtības samazināšanai, ja tas nav praktiski izdarāms, ir iekļaut aizvietojamās daļas izmaksu vērtību aktīva uzskaites vērtībā, bet pēc tam pārvērtēt patieso vērtību, kā prasīts attiecībā uz papildinājumiem, kas neietver aizvietošanu.

69 Peļņa vai zaudējumi, kas rodas no ieguldījuma īpašuma norakstīšanas vai atsavināšanas, jānosaka kā starpība starp neto atsavināšanas ieņēmumiem un aktīva uzskaites vērtību un jāatzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ kā peļņa vai zaudējumi (ja vien 17. SGS nenosaka citādi par pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā) atsavināšanas vai likvidācijas periodā.

▼B

70 Atlīdzību, kas saņemama, atsavinot ieguldījuma īpašumu, sākotnēji atzīst patiesajā vērtībā. Konkrēti, ja maksājumu par ieguldījuma īpašumu atliek, saņemto atlīdzību sākotnēji atzīst naudā izteiktas cenas ekvivalentā. Starpību starp nominālo atlīdzības summu un naudā izteiktas cenas ekvivalentu atzīst kā procentu ieņēmumus saskaņā ar 18. SGS, izmantojot faktiskās procentu likmes metodi.

71 Uzņēmums piemēro 37. SGS vai citus standartus pēc vajadzības visiem saistību posteņiem, kuri saglabājas pēc ieguldījuma īpašuma atsavināšanas.

72 Kompensācija no trešajām pusēm par ieguldījuma īpašumu, kuram samazinājusies vērtība, zaudētu vai atdotu ieguldījuma īpašumu, tiek iekļauta peļņā vai zaudējumos, kad kompensācija ir saņemama.

73 Ieguldījuma īpašuma vērtības samazināšanās vai zaudējumi, attiecīgie prasījumi vai kompensācijas maksājumi no trešajām personām un sekojošā aizstājamo aktīvu pirkšana vai būvniecība ir atsevišķi saimnieciski notikumi un kā tādi arī jāuzskaita atsevišķi:

a) ieguldījuma īpašuma vērtības samazināšanās tiek atzīta saskaņā ar 36. SGS;

b) ieguldījuma īpašuma likvidācija vai atsavināšana tiek atzīta saskaņā ar šī standarta 66.–71. punktu;

c) kompensācija no trešajām pusēm par ieguldījuma īpašuma vērtības samazināšanos, zaudētu vai atdotu nekustamo īpašumu tiek iekļauta peļņā vai zaudējumos periodā, kad kompensācija ir saņemama; un

d) tādu aktīvu izmaksas, kas atjaunoti, iegādāti vai uzbūvēti aizvietošanai, tiek noteiktas saskaņā ar šī standarta 20.–29. punktu.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Patiesās vērtības modelis un izmaksu modelis

74 Zemāk uzskaitītās informācijas atklāšanas prasības ir piemērojamas papildus 17. SGS prasībām. Saskaņā ar 17. SGS prasībām ieguldījuma īpašuma īpašnieks nodrošina iznomātāja informācijas atklāšanu par noslēgtiem nomas darījumiem. Uzņēmums, kurš tur ieguldījuma īpašumu finanšu vai operatīvās nomas ietvaros, nodrošina nomnieka informācijas atklāšanu attiecībā uz finanšu nomu un iznomātāja informācijas atklāšanu attiecībā uz visiem noslēgtajiem operatīvās nomas darījumiem.

75 Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) vai tas izmanto patiesās vērtības vai izmaksu modeli;

b) ja tas piemēro patiesās vērtības modeli, tad vai un kādos apstākļos operatīvās nomas ietvaros turētās īpašuma daļas tiek klasificētas un uzskaitītas kā ieguldījuma īpašums;

c) ja klasifikācija ir sarežģīta (sk. 14. punktu), – kritēriji, kurus uzņēmums izmanto, lai atšķirtu ieguldījuma īpašumu no īpašnieka izmantota īpašuma un no īpašuma, kuru tur pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā;

d) metodes un nozīmīgi pieņēmumi, kurus piemēro, lai noteiktu ieguldījuma īpašuma patieso vērtību, tajā skaitā paziņojums par to, vai patiesās vērtības noteikšana tika pamatota ar tirgus pierādījumiem vai arī tā vairāk tika balstīta uz citiem faktoriem (kuri uzņēmumam jāatklāj) īpašuma veida dēļ un salīdzināmu tirgus datu trūkuma dēļ;

▼B

e) apmērs, kādā ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība (kāda tā novērtēta vai atklāta finanšu pārskatos) pamatojas uz tāda neatkarīga vērtētāja veiktu novērtējumu, kuram ir atzīta un attiecīga profesionālā kvalifikācija un kuram ir nesena pieredze novērtējamā ieguldījuma īpašuma atrašanās vietā un kategorijā. Ja tāds novērtējums nav veikts, šis fakts jāatklāj;

f) šādas peļņā vai zaudējumos atzītās summas:

i) nomas ienākumi no ieguldījuma īpašuma;

ii) tiešie pamatdarbības izdevumi (ieskaitot remontu un uzturēšanu), kas rodas no ieguldījuma īpašuma, kas radīja nomas ienākumus attiecīgajā periodā; un

iii) tiešie pamatdarbības izdevumi (ieskaitot remontu un uzturēšanu), kas rodas no ieguldījuma īpašuma, kas neradīja nomas ienākumus attiecīgajā periodā;

iv) patiesās vērtības uzkrātā izmaiņa, kas atzīta par peļņu vai zaudējumiem ieguldījuma īpašuma pārdošanas rezultātā no aktīvu kategorijas, kurā izmanto izmaksu modeli, uz kategoriju, kurā izmanto patiesās vērtības modeli (sk. 32.C punktu).

g) ierobežojumu esamība un apmēri attiecībā uz ieguldījuma īpašuma realizējamību vai atsavināšanas ienākumu un ieņēmumu pārskaitīšanu;

h) būtiski līguma pienākumi iegādāties, būvēt vai izveidot ieguldījuma īpašumu vai par remontu, uzturēšanu vai uzlabošanu.

Patiesās vērtības modelis

76 Papildus 75. punktā noteiktajai informācijai uzņēmumam, kas piemēro 33.–55. punktā minēto patiesās vērtības modeli, jāatklāj arī ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtības saskaņošana perioda sākumā un beigās, norādot:

a) papildinājumus, atsevišķi atklājot tos papildinājumu posteņus, kas radušies iegādes rezultātā, un tos, kas radušies turpmāko aktīva ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzīto izdevumu rezultātā;

b) papildinājumus, kas radušies no iegādēm uzņēmējdarbības apvienošanā;

c) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;

d) neto peļņu vai zaudējumus no patiesās vērtības korekcijām;

e) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārrēķinot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārrēķināšanu pārskatu sniedzēja uzrādīšanas valūtā;

f) nodošanu uz un no krājumiem un īpašnieka izmantotu īpašumu; un

g) citas izmaiņas.

▼B

77 Gadījumos, kad finanšu pārskatu sagatavošanas vajadzībām tiek ievērojami koriģēts ieguldījuma īpašuma iegūtais novērtējums, piemēram, lai novērstu tādu aktīvu vai saistību dubulto uzskaiti, kas tiek atzīti kā atsevišķi aktīvi un saistības saskaņā ar 50. punktā sniegto aprakstu, uzņēmums sniedz salīdzināšanas pārskatu starp iegūto novērtējumu un koriģēto, ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ ietverto novērtējumu, uzrādot visu atpakaļ pieskaitīto atzīto nomas saistību kopējo summu, kā arī visas pārējās nozīmīgās korekciju summas.

78 Izņēmuma gadījumos, uz kuriem ir dotas norādes 53. punktā, kad uzņēmums ieguldījuma īpašumu vērtē, izmantojot 16. SGS minēto izmaksu modeli, salīdzināšanas pārskatā, kuru pieprasa 76. punkta nosacījumi, ar šo ieguldījuma īpašumu saistītās summas jāuzrāda atsevišķi no summām, kas saistītas ar pārējiem ieguldījuma īpašuma posteņiem. Papildus uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:

a) ieguldījuma īpašuma apraksts;

b) paskaidrojums, kādēļ nevar ticami noteikt patieso vērtību;

c) ja iespējams, aplēšu diapazons, kura ietvaros visticamāk atrodas patiesā vērtība; un

d) atsavinot ieguldījuma īpašumu, kas nav uzrādīts patiesajā vērtībā:

i) fakts, ka uzņēmums ir atsavinājis ieguldījuma īpašumu, kas nav uzrādīts patiesajā vērtībā;

ii) ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtība pārdošanas brīdī; un

iii) atzītā peļņas vai zaudējumu summa.

Izmaksu modelis

79 Papildus 75. punktā noteiktajai informācijai uzņēmumam, kas piemēro 56. punktā minēto izmaksu modeli, jāatklāj arī šāda informācija:

a) izmantotās nolietojuma metodes;

b) lietderīgās lietošanas periodi vai izmantotās nolietojuma likmes;

c) bruto uzskaites vērtība un uzkrātais nolietojums (kas apvienots ar uzkrātajiem zaudējumiem no vērtības samazināšanās) perioda sākumā un beigās;

d) uzskaites vērtības saskaņošana perioda sākumā un beigās, norādot:

i) papildinājumus, atsevišķi atklājot tos papildinājumu posteņus, kas radušies iegādes un tos, kas radušies turpmāko aktīva ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atzīto izdevumu rezultātā;

ii) papildinājumus, kas radušies no iegādēm uzņēmējdarbības apvienošanā;

iii) aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS un citu atsavināšanu;

iv) nolietojumu;

v) atzīto zaudējumu summu no vērtības samazināšanās un apvērsto zaudējumu summu no vērtības samazināšanās attiecīgajā periodā, saskaņā ar 36. SGS;

▼B

vi) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārrēķinot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārrēķināšanu pārskatu sniedzēja uzrādīšanas valūtā;

vii) nodošanu uz un no krājumiem un īpašnieka izmantotu īpašumu; un

viii) citas izmaiņas; un

e) ieguldījuma īpašuma patieso vērtību. Izņēmuma gadījumos, kas aprakstīti 53. punktā, kad uzņēmums nevar ticami noteikt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:

i) ieguldījuma īpašuma apraksts;

ii) paskaidrojums, kādēļ nevar ticami noteikt patieso vērtību; un

iii) ja iespējams, aplēšu diapazons, kura ietvaros visticamāk atrodas patiesā vērtība.

PĀREJAS NOTEIKUMI

Patiesās vērtības modelis

80 Uzņēmums, kurš iepriekš piemērojis 40. SGS (2000. gada variants) un pirmo reizi izvēlas klasificēt un uzskaitīt atsevišķus vai visus nosacījumiem atbilstošos ieguldījuma īpašuma posteņus, kas tiek turēti operatīvās nomas ietvaros kā ieguldījuma īpašumus, atzīst šīs izvēles radīto ietekmi kā korekciju nesadalītās peļņas sākotnējā atlikuma postenim periodā, kurā šī izvēle pirmo reizi ir izdarīta. Turklāt:

a) ja uzņēmums iepriekš publiskojis (finanšu pārskatos vai citādi) sava ieguldījuma īpašuma patieso vērtību agrākos periodos (kas noteikta uz pamata, kas atbilst patiesās vērtības definīcijai 5. punktā un norādījumiem 36.–52. punktā), uzņēmumam iesaka, bet nepieprasa:

i) koriģēt nesadalītās peļņas sākuma atlikumu par uzrādītu agrāku periodu, par kuru bija publiskota šī patiesā vērtība; un

ii) koriģēt salīdzināmo informāciju par šiem periodiem; un

b) ja uzņēmums iepriekš nav publiskojis a) apakšpunktā aprakstīto informāciju, uzņēmumam nav jākoriģē salīdzināmā informācija un jāatklāj šis fakts.

81 Standarts pieprasa no 8. SGS atšķirīgu uzskaiti. 8. SGS ir prasīts, lai salīdzinošie dati tiktu koriģēti, izņemot gadījumus, kad tas ir neiespējami.

82 Ja uzņēmums pirmo reizi piemēro šo standartu, nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekcija ietver jebkuras ieguldījuma īpašuma pārvērtēšanas pārsniegumā summas pārklasificēšanu.

▼B

Izmaksu modelis

83 8. SGS attiecas uz jebkuru grāmatvedības politiku izmaiņu, kas rodas, kad uzņēmums pirmo reizi piemēro šo standartu un izvēlas lietot izmaksu modeli. Grāmatvedības politiku izmaiņas ietekme ietver jebkuras ieguldījuma īpašuma pārvērtēšanas pārsniegumā iekļautās summas pārklasifikāciju.

84 27.–29. punktā ietvertās prasības, saistībā ar tāda ieguldījuma īpašuma sākotnējo novērtēšanu, kas iegādāts aktīvu apmaiņas darījumā, sākotnējo vērtējumu piemēro perspektīvi tikai nākotnes darījumiem.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

85 Uzņēmumam jāpiemēro šis standarts pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama standarta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

▼M5

85A 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir grozīts 62. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M8

85B Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 8., 9., 48., 53., 54. un 57. punkts, svītrots 22. punkts un pievienots 53.A un 53.B punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro perspektīvi gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Uzņēmumam ir atļauts piemērot grozījumus ieguldījumu īpašumam, kas tiek būvēts no jebkura datuma pirms 2009. gada 1. janvāra, ja vien būvējamo ieguldījumu īpašumu patiesā vērtība noteikta šajos datumos. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj un vienlaikus jāpiemēro grozījumi 16. SGS *Pamatlīdzekļi 5*. un 81.E punktam.

▼B

40. SGS ATSAUKŠANA (PĀRSKATĪTS 2000. GADĀ)

86 Šis standarts aizstāj 40. SGS *Ieguldījuma īpašums* (izdots 2000. gadā).

▼B

41. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Lauksaimniecība

MĒRĶIS

Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības metodi un informācijas atklāšanu saistībā ar lauksaimniecisko darbību.

DARBĪBAS JOMA

1 Šis standarts jāpiemēro, lai uzskaitītu šādus posteņus, ja tie attiecas uz lauksaimniecisko darbību:

a) bioloģiskie aktīvi;

b) lauksaimniecības produkti ražas novākšanas brīdī; un

c) valsts dotācijas, kas aplūkotas 34.–35. punktā.

2 Šis standarts neattiecas uz:

a) zemi, kas saistīta ar lauksaimniecisko darbību (sk. 16. SGS *Pamatlīdzekļi* un 40. SGS *Ieguldījuma īpašums*); un

b) nemateriālajiem aktīviem saistībā ar lauksaimniecisko darbību (sk. 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*).

3 Šo standartu piemēro lauksaimniecības produktam, kas ir produkts, kurš novākts no uzņēmuma bioloģiskajiem aktīviem, tikai ražas novākšanas brīdī. Pēc tam piemēro 2. SGS *Krājumi* vai citu attiecīgo standartu. Tādējādi šis standarts neaplūko lauksaimniecības produktu pārstrādi pēc ražas novākšanas, piemēram, vīnogu pārstrādi vīnā, ko veic vīndaris, kurš ir izaudzējis vīnogas. Lai gan šī pārstrāde var būt lauksaimnieciskās darbības loģisks un dabisks paplašinājums un notikumiem var būt zināma līdzība ar bioloģisko pārveidi, šī pārstrāde neietilpst šajā standartā dotajā lauksaimnieciskās darbības definīcijā.

4 Turpmāk tabulā doti piemēri bioloģiskajiem aktīviem, lauksaimniecības produktiem un produktiem, kas ir pārstrādes rezultāts pēc ražas novākšanas:

Bioloģiskie aktīvi	Lauksaimniecības produkti	Produkti, kas ir pārstrādes rezultāts pēc ražas novākšanas
Aitas	Vilna	Dzija, paklājs

▼M8

Koki stādītā mežā	Nogāzti koki	Apaļkoki, kokmateriāli

▼B

Augi	Kokvilna	Diegs, apģērbs
	Novāktas cukurniedres	Cukurs
Piena lopi	Piens	Siers
Cūkas	Liemenis	Desas, konservēti šķiņķi

▼B

Bioloģiskie aktīvi	Lauksaimniecības produkti	Produkti, kas ir pārstrādes rezultāts pēc ražas novākšanas
Krūmi	Lapas	Tēja, kaltēta tabaka
Vīnogulāji	Vīnogas	Vīns
Augļu koki	Nolasīti augļi	Pārstrādāti augļi

DEFINĪCIJAS

Ar lauksaimniecību saistītas definīcijas

5 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

▼M8

Lauksaimnieciska darbība ir bioloģisko aktīvu bioloģiskās pārveides vai bioloģisku aktīvu pārvaldība, ko veic uzņēmums, lai pārveidotu par lauksaimniecības produktiem pārdošanai vai par papildu bioloģiskajiem aktīviem.

▼B

Lauksaimniecības produkti ir no uzņēmuma bioloģiskajiem aktīviem iegūtie produkti.

Bioloģiskais aktīvs ir dzīvs dzīvnieks vai augs.

Bioloģiska pārveide ietver augšanas, deģenerācijas, ražošanas un vairošanās procesus, kuri rada bioloģiskā aktīva kvalitatīvas vai kvantitatīvas izmaiņas.

Bioloģisko aktīvu grupa ir līdzīgu dzīvu dzīvnieku vai augu kopums.

Ražas novākšana ir produktu atdalīšana no bioloģiska aktīva vai bioloģiska aktīva dzīvības procesu pārtraukšana.

▼M8

Pārdošanas izmaksas ir papildizmaksas, kas tieši attiecināmas uz aktīva atsavināšanu, neskaitot finanšu izmaksas un ienākuma nodokļus.

▼B

6 Lauksaimnieciska darbība aptver daudzveidīgu darbību diapazonu – piemēram, mājlopu audzēšana, mežsaimniecība, viengadīgu vai daudzgadīgu kultūru audzēšana, augļu dārzu un stādījumu kultivēšana, puķkopība un akvakultūra (tostarp zivkopība). Šajā daudzveidībā pastāv noteiktas kopīgas iezīmes:

a) *spēja mainīties*. Dzīvus dzīvniekus un augus var bioloģiski pārveidot;

b) *izmaiņu pārvaldība*. Pārvaldība veicina bioloģisko pārveidi, pastiprinot vai vismaz stabilizējot apstākļus, kas nepieciešami procesa īstenošanai (piemēram, barības vielu līmeņi, mitrums, temperatūra, auglība un gaisma). Šī pārvaldība atšķir lauksaimniecisko darbību no citām darbībām. Piemēram, ražas novākšana no nepārvaldītiem avotiem (piemēram, zveja okeānā un atmežošana) nav lauksaimnieciska darbība; un

▼M8

c) *izmaiņu novērtēšana*. Izmaiņas kvalitātē (piemēram, ģenētiskā vērtība, blīvums, gatavība, treknuma kategorija, proteīnu saturs un šķiedru stiprums) vai kvantitātē (piemēram, pēcnācēji, svars, kubikmetri, šķiedru garums vai diametrs un dīgstu skaits), kuras izraisījusi bioloģiskā pārveide vai ražas novākšana, novērtē un uzrauga kā parastu pārvaldības funkciju.

▼B

7 Bioloģiskai pārveidei ir šāda veida iznākumi:

a) aktīva izmaiņas sakarā ar i) attīstību (dzīvnieka vai auga kvantitātes pieaugums vai kvalitātes uzlabošanās); ii) deģenerāciju (dzīvnieka vai auga kvantitātes samazināšanās vai kvalitātes pasliktināšanās) vai iii) vairošanos (papildu dzīvu dzīvnieku vai augu rašanās); vai

b) lauksaimniecības produktu ražošana, piemēram, latekss, tējas lapas, vilna un piens.

Vispārīgas definīcijas

8 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Aktīvs tirgus ir tirgus, kurā pastāv šādi apstākļi:

a) tirgū tirgotās preces ir viendabīgas;

b) parasti jebkurā laikā var atrast ieinteresētus pircējus un pārdevējus; un

c) cenas ir pieejamas sabiedrībai.

Uzskaites vērtība ir summa, kādā aktīvs atzīts ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄.

Patiesā vērtība ir summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

Valsts dotācijas ir definētas 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*.

9 Aktīva patiesā vērtības pamatojas uz tā pašreizējo atrašanās vietu un stāvokli. Tā rezultātā, piemēram, saimniecības liellopu patiesā vērtība ir liellopu cena attiecīgajā tirgū, no kuras atskaitītas transporta un citas izmaksas, lai nogādātu liellopus šajā tirgū.

ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

10 Uzņēmumam jāatzīst bioloģiskais aktīvs vai lauksaimniecības produkts tikai tad, kad:

a) uzņēmums kontrolē aktīvu pagātnes notikumu rezultātā;

b) ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdīs ar aktīvu saistītie nākotnes saimnieciskie labumi; un

c) aktīva izmaksas var ticami novērtēt.

▼B

11 Lauksaimnieciskajā darbībā kontroli var pierādīt, piemēram, ar likumīgām īpašuma tiesībām uz liellopiem un marķējot vai citādi iezīmējot liellopus iegādes, dzimšanas vai atšķiršanas brīdī. Nākotnes labumus parasti novērtē, novērtējot nozīmīgas fiziskas īpašības.

12 Bioloģiskais aktīvs jānovērtē sākotnējās atzīšanas brīdī un ►M5 katrās pārskata perioda beigās ◄ tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄, izņemot gadījumu, kas aprakstīts 30. punktā, kad patieso vērtību nevar ticami novērtēt.

13 Lauksaimniecības produkts, kas novākts no uzņēmuma bioloģiskajiem aktīviem, jānovērtē tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄ ražas novākšanas brīdī. Šis novērtējums ir izmaksas datumā, kad piemērots 2. SGS *Krājumi* vai cits attiecīgais standarts.

▼M8

_____

▼B

15 Bioloģiskā aktīva vai lauksaimniecības produkta patiesās vērtības noteikšanu var sekmēt ar bioloģisko aktīvu vai lauksaimniecības produktu sagrupēšanu pēc nozīmīgām īpašībām; piemēram, pēc vecuma vai kvalitātes. Uzņēmums izvēlas pazīmes, kas atbilst tām īpašībām, kas izmantotas par pamatu cenu noteikšanai tirgū.

16 Uzņēmumi bieži slēdz līgumus par bioloģisko aktīvu vai lauksaimniecības produktu pārdošanu nākotnē. Līgumcenas ne vienmēr ir svarīgas, nosakot patieso vērtību, jo patiesā vērtība atspoguļo pašreizējo tirgu, kurā ieinteresēts pircējs un pārdevējs noslēgtu darījumu. Tā rezultātā bioloģiskā aktīva vai lauksaimniecības produkta patieso vērtību nekoriģē sakarā ar līguma esamību. Dažos gadījumos līgums par bioloģiskā aktīva vai lauksaimniecības produkta pārdošanu var būt apgrūtinošs līgums, kā definēts 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamiem aktīvi*. Uz apgrūtinošiem līgumiem attiecas 37. SGS.

▼M8

17 Ja bioloģiskajam aktīvam vai lauksaimniecības produktam tā pašreizējā atrašanās vietā un stāvoklī pastāv aktīvs tirgus, šajā tirgū noteiktā cena ir atbilstīgs pamats šā aktīva patiesās vērtības noteikšanai. Ja uzņēmumam ir pieejami dažādi aktīvi tirgi, uzņēmums izmanto visnozīmīgāko. Piemēram, ja uzņēmumam ir pieejami divi aktīvi tirgi, tas izmantotu cenu, kas pastāv tirgū, kuru paredzēts izmantot.

▼B

18 Ja nepastāv aktīvs tirgus, uzņēmums patiesās vērtības noteikšanai izmanto vienu vai vairākus šādus rādītājus, ja tie ir pieejami:

a) pēdējā tirgus darījuma cena ar nosacījumu, ka saimnieciskie apstākļi laikā starp darījuma datumu un ►M5 pārskata perioda beigām ◄ nav nozīmīgi mainījušies;

b) tirgus cenas līdzīgiem aktīviem ar korekciju, lai atspoguļotu atšķirības; un

c) nozares kritēriji, piemēram, augļu dārza vērtība, kas izteikta eksportam paredzētajās paplātēs, bušeļos vai hektāros, un liellopu vērtība, kas izteikta gaļas kilogramos.

▼B

19 Dažos gadījumos 18. punktā uzskaitītie informācijas avoti var liecināt par dažādiem secinājumiem par bioloģiskā aktīva vai lauksaimniecības produkta patieso vērtību. Uzņēmums apsver šo atšķirību iemeslus, lai iegūtu visticamāko patiesās vērtības aplēsi samērā šaurā pamatoto aplēšu diapazonā.

▼M8

20 Dažos gadījumos var nebūt pieejamas tirgus noteiktas cenas vai vērtības par bioloģisko aktīvu tā pašreizējā stāvoklī. Tādos gadījumos uzņēmums izmanto no aktīva gaidāmo neto naudas plūsmu pašreizējo vērtību, kas diskontēta ar pašreizējo tirgus noteikto likmi, lai noteiktu patieso vērtību.

21 Gaidāmo neto naudas plūsmu pašreizējās vērtības aprēķina mērķis ir noteikt bioloģiskā aktīva patieso vērtību tā pašreizējā atrašanās vietā un stāvoklī. Uzņēmums to ņem vērā, nosakot atbilstošu izmantojamo diskonta likmi un aplēšot gaidāmās neto naudas plūsmas. Nosakot paredzamo neto naudas plūsmu pašreizējo vērtību, uzņēmums ietver neto naudas plūsmas, kuru rašanos no aktīva tā vispiemērotākajā tirgū paredzētu tirgus dalībnieki.

▼B

22 Uzņēmums neiekļauj naudas plūsmas aktīvu finansēšanai, nodokļiem vai bioloģisko aktīvu atjaunošanai pēc ražas novākšanas (piemēram, koku stādījumu atjaunošanas izmaksas stādītā mežā pēc ražas novākšanas).

23 Vienojoties par darījuma cenu nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā, informēti, ieinteresēti pircēji un pārdevēji apsver naudas plūsmu izmaiņu iespēju. No tā izriet, ka patiesā vērtība atspoguļo šo izmaiņu iespēju. Tādējādi uzņēmums gaidāmajās naudas plūsmās, diskonta likmē vai abu apvienojumā iekļauj prognozes par iespējamām naudas plūsmu izmaiņām. Nosakot diskonta likmi, uzņēmums izmanto pieņēmumus, kas atbilst pieņēmumiem, kas izmantoti, aplēšot gaidāmās naudas plūsmas, lai izvairītos no tā, ka daži pieņēmumi tiek ņemti vērā divreiz vai ignorēti.

24 Izmaksas dažreiz var aptuveni atbilst patiesajai vērtībai, īpaši tad, kad:

a) kopš sākotnējās rašanās ir notikusi neliela bioloģiskā pārveide (piemēram, augļu koku dēsti, kas iestādīti tieši pirms ►**M5** pārskata perioda beigām ◄); vai

b) nav sagaidāms, ka bioloģiskās pārveides ietekme uz cenu būs būtiska (piemēram, sākotnējais augšanas periods priežu stādījumā ar 30 gadus ilgu ražošanas ciklu).

▼B

25 Bioloģiskie aktīvi bieži ir fiziski saistīti ar zemi (piemēram, koki stādītā mežā). Bioloģiskajiem aktīviem, kuri ir saistīti ar zemi, var nebūt atsevišķs tirgus, bet var pastāvēt aktīvs tirgus apvienotiem aktīviem, tas ir, bioloģiskajiem aktīviem, neapstrādātai zemei un zemes uzlabojumiem kopumā. Uzņēmums var izmantot informāciju par apvienotajiem aktīviem, lai noteiktu bioloģisko aktīvu patieso vērtību. Piemēram, neapstrādātas zemes un zemes uzlabojumu patieso vērtību var atskaitīt no apvienoto aktīvu patiesās vērtības, lai iegūtu bioloģisko aktīvu patieso vērtību.

Guvumi un zaudējumi

26 Guvumi vai zaudējumi, kas rodas, sākotnēji atzīstot bioloģisko aktīvu patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄, un no tādas patiesās vērtības izmaiņām, no kuras atskaitītas bioloģiskā aktīva ►M8 pārdošanas izmaksas ◄, jāiekļauj tā perioda peļņā vai zaudējumos, kad tie rodas.

27 Zaudējumi var rasties bioloģiskā aktīva sākotnējās atzīšanas brīdī, jo ►M8 pārdošanas izmaksas ◄ atskaita, nosakot patieso vērtību, no kuras atskaitītas bioloģiskā aktīva ►M8 pārdošanas izmaksas ◄. Guvumi var rasties bioloģiskā aktīva sākotnējās atzīšanas brīdī, piemēram, kad piedzimst teļš.

28 Guvumus vai zaudējumus, kas rodas, sākotnēji atzīstot lauksaimniecības produktu patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄, jāiekļauj tā perioda peļņā vai zaudējumos, kurā tie rodas.

29 Guvumi vai zaudējumi var rasties lauksaimniecības produkta sākotnējās atzīšanas brīdī ražas novākšanas rezultātā.

Nespēja ticami novērtēt patieso vērtību

30 Pastāv pieņēmums, ka bioloģiskā aktīva patieso vērtību var ticami novērtēt. Tomēr šo pieņēmumu var atspēkot tikai sākotnējās atzīšanas brīdī attiecībā uz bioloģisko aktīvu, par kuru nav pieejamas tirgū noteiktas cenas vai vērtības un kura patiesās vērtības alternatīvas aplēses izrādījušās tādas, uz kurām nevar paļauties. Tādā gadījumā šo bioloģisko aktīvu jānovērtē tā izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās. Kad bioloģiskā aktīva patiesā vērtība kļūst ticami novērtējama, uzņēmumam tas jānovērtē tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄. Kopš neapgrozāmais bioloģiskais aktīvs izpilda kritērijus, lai tiktu klasificēts kā turēts pārdošanai (vai ir iekļauts atsavinātajā grupā, kura tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*, tiek uzskatīts, ka tā patiesā vērtība var tikt ticami novērtēta.

31 30. punktā minēto pieņēmumu var atspēkot tikai sākotnējās atzīšanas brīdī. Uzņēmums, kurš iepriekš ir novērtējis bioloģisko aktīvu tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄, līdz atsavināšanai turpina novērtēt bioloģisko aktīvu tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄.

▼B

32 Visos gadījumos uzņēmums novērtē lauksaimniecības produktu ražas novākšanas brīdī tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄. Šis standarts atspoguļo uzskatu, ka lauksaimniecības produkta patieso vērtību ražas novākšanas brīdī vienmēr var ticami novērtēt.

33 Nosakot izmaksas, uzkrāto nolietojumu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās, uzņēmums ņem vērā 2. SGS *Krājumi*, 16. SGS *Pamatlīdzekļi* un 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.

VALSTS DOTĀCIJAS

34 Beznosacījuma valsts dotācija saistībā ar bioloģisko aktīvu, kas novērtēts tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄, jāatzīst par ienākumiem tikai tad, kad valsts dotācija kļūst saņemama.

35 Ja valsts dotācija saistībā ar bioloģisko aktīvu, kas novērtēts tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄, ir ar nosacījumiem, tajā skaitā gadījumā, kad valsts dotācijas nosacījums ir, lai uzņēmums neveiktu noteiktu lauksaimniecisko darbību, uzņēmumam jāatzīst valsts dotācija par ienākumiem tikai tad, kad ir izpildīti valsts dotācijas nosacījumi.

36 Valsts dotāciju nosacījumi ir dažādi. Piemēram, valsts dotācijas nosacījums var būt, lai uzņēmums nodarbotos ar lauksaimniecību noteiktā atrašanās vietā piecus gadus un lai uzņēmums atdotu visu valsts dotāciju, ja tas nodarbojas ar lauksaimniecību mazāk nekā piecus gadus. Tādā gadījumā valsts dotāciju neatzīst par ienākumiem, kamēr nav pagājuši pieci gadi. Taču, ja valsts dotācija atļauj saglabāt valsts dotācijas daļu, pamatojoties uz pagājušo laiku, uzņēmums atzīst valsts dotāciju par ienākumiem, pamatojoties uz laika proporcionālu sadalījumu.

37 Ja valsts dotācija attiecas uz bioloģisko aktīvu, kas novērtēts tā izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās (sk. 30. punktu), piemēro 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*.

38 Šis standarts pieprasa metodi, kas atšķiras no 20. SGS noteiktās metodes, ja valsts dotācija attiecas uz bioloģisko aktīvu, kas novērtēts tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄, vai valsts dotācijas nosacījums ir, lai uzņēmums neveiktu noteiktu lauksaimniecisko darbību. SGS piemēro tikai valsts dotācijai, kas attiecas uz bioloģisko aktīvu, kurš novērtēts tā izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

39 [Svītrots]

Vispārīgi norādījumi

40 Uzņēmumam jāatklāj kopējie guvumi vai zaudējumi pārskata periodā bioloģisko aktīvu un lauksaimniecības produktu sākotnējās atzīšanas brīdī un no tādas patiesās vērtības izmaiņām, no kuras atskaitītas bioloģisko aktīvu ►M8 pārdošanas izmaksas ◄.

▼B

41 Uzņēmumam jāsniedz apraksts par katru bioloģisko aktīvu grupu.

42 41. punktā pieprasīto informāciju var atklāt stāstījuma veidā vai kā aprakstu kvantitatīvā izteiksmē.

43 Uzņēmumam ir ieteicams sniegt aprakstu kvantitatīvā izteiksmē par katru bioloģisko aktīvu grupu, nodalot attiecīgi patērējamus un ražojošus bioloģiskos aktīvus vai nobriedušus un nenobriedušus bioloģiskos aktīvus. Piemēram, uzņēmums var atklāt patērējamu bioloģisko aktīvu un ražojošu bioloģisko aktīvu uzskaites vērtības pa grupām. Uzņēmums var tālāk sadalīt šīs uzskaites summas pa nobriedušiem un nenobriedušiem aktīviem. Atšķirības sniedz informāciju, kas var palīdzēt novērtēt nākotnes naudas plūsmu laiku. Uzņēmums atklāj šo atšķirību noteikšanas principu.

44 Patērējami bioloģiskie aktīvi ir tādi, kuri jānovāc kā lauksaimniecības produkti vai jāpārdod kā bioloģiskie aktīvi. Patērējamu bioloģisko aktīvu piemēri ir mājlopi, kuri paredzēti gaļas ieguvei, mājlopi, kurus tur pārdošanai, zivis zivjaudzētavās, kultūraugi, piemēram, kukurūza un kvieši, kā arī koki, kurus audzē kokmateriāliem. Ražojoši bioloģiskie aktīvi ir tādi, kas nav patērējami bioloģiskie aktīvi; piemēram, mājlopi, no kuriem iegūst pienu, vīnogulāji, augļu koki, kā arī koki, no kuriem iegūst malku, saglabājot koku. Ražojoši bioloģiskie aktīvi nav lauksaimniecības produkti, bet drīzāk ir pašatjaunojoši.

45 Bioloģiskos aktīvus var klasificēt kā nobriedušus bioloģiskos aktīvus vai nenobriedušus bioloģiskos aktīvus. Nobrieduši bioloģiskie aktīvi ir tādi, kuri ir sasnieguši ražas novākšanas iespējas specifikācijas (patērējamiem bioloģiskajiem aktīviem) vai kuri spēj izturēt regulāras ražas novākšanas (ražojošiem bioloģiskajiem aktīviem).

46 Uzņēmumam jāapraksta šāda informācija, ja tā nav atklāta pie citas informācijas, kuru publisko ar finanšu pārskatiem:

a) darbības veids, kas ietver katru bioloģisko aktīvu grupu; un

b) nefinanšu rādītāji vai fizisko daudzumu aplēses par:

i) katru uzņēmuma bioloģisko aktīvu grupu perioda beigās; un

ii) lauksaimniecības produktu izlaidi attiecīgajā periodā.

47 Uzņēmumam jāatklāj metodes un nozīmīgie pieņēmumi, kas piemēroti, nosakot katras lauksaimniecības produktu grupas patieso vērtību ražas novākšanas brīdī un katras bioloģisko aktīvu grupas patieso vērtību.

48 Uzņēmumam jāatklāj patiesā vērtība, no kuras atskaitītas attiecīgajā periodā novākto lauksaimniecības produktu ►M8 pārdošanas izmaksas ◄, kuras noteiktas ražas novākšanas brīdī.

49 Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) bioloģisko aktīvu esamība un uzskaites vērtības, uz kuriem ir ierobežotas īpašuma tiesības, un bioloģisko aktīvu uzskaites vērtības, kuri ieķīlāti kā saistību nodrošinājums;

▼B

b) bioloģisko aktīvu izveides vai iegādes apņemšanos summa; un

c) finanšu riska pārvaldības stratēģijas saistībā ar lauksaimniecisko darbību.

50 Uzņēmumam jāuzrāda bioloģisko aktīvu uzskaites vērtības izmaiņu saskaņošana pārskata perioda sākumā un beigās. Saskaņošanā jāiekļauj:

a) guvumi vai zaudējumi, kas rodas no patiesās vērtības izmaiņām, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄;

b) palielinājumi sakarā ar pirkšanu;

c) samazinājums attiecināms uz pārdošanu un bioloģiskajiem aktīviem, kas klasificēti kā turēti pārdošanai (vai iekļauti atsavinātajā grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai) saskaņā ar 5. SFPS;

d) samazinājumi sakarā ar ražas novākšanu;

e) palielinājumi uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā;

f) neto valūtas kursa starpības, kas rodas, pārrēķinot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārrēķināšanu pārskatu sniedzēja uzņēmuma uzrādīšanas valūtā; un

g) citas izmaiņas.

51 Bioloģiskā aktīva patiesā vērtība, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄, var mainīties sakarā ar fiziskām izmaiņām un cenu izmaiņām tirgū. Atsevišķa informācijas atklāšana par fiziskām un cenu izmaiņām ir noderīga, novērtējot pārskata perioda darbības rezultātus un nākotnes prognozes, īpaši gadījumā, kad ražošanas cikls ir ilgāks par vienu gadu. Tādos gadījumos uzņēmumam ieteicams atklāt pa grupām vai citādi tādas patiesās vērtības izmaiņu summu, no kuras atskaitītas ►M8 pārdošanas izmaksas ◄, kas iekļautas peļņā vai zaudējumos sakarā ar fiziskām izmaiņām un sakarā ar cenu izmaiņām. Šī informācija parasti ir mazāk noderīga gadījumā, kad ražošanas cikls ir īsāks nekā viens gads (piemēram, audzējot cāļus vai audzējot graudaugu kultūras).

52 Bioloģiskās pārveides rezultātā notiek daudzu veidu fiziskās izmaiņas – augšana, deģenerācija, ražošana un vairošanās, no kurām katra ir novērojama un novērtējama. Katra no šīm fiziskajām izmaiņām ir tieši saistīta ar nākotnes saimnieciskajiem labumiem. Bioloģiskā aktīva patiesās vērtības izmaiņas sakarā ar ražas novākšanu arī ir fiziskas izmaiņas.

53 Lauksaimnieciskā darbība bieži ir pakļauta klimata, slimību un citiem dabiskiem riskiem. Ja īstenojas notikums, kas veido būtisku ienākumu vai izdevumu posteni, šī posteņa veids un summa jāatklāj saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*. Šāda notikuma piemēri ir bīstamas slimības uzliesmojums, plūdi, liels sausums vai sals, un insektu kaitējums.

Papildu atklājamā informācija par bioloģiskajiem aktīviem, ja nevar ticami noteikt patieso vērtību

54 Ja uzņēmums novērtē bioloģiskos aktīvus to izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās (sk. 30. punktu) perioda beigās, uzņēmumam par šiem bioloģiskajiem aktīviem jāatklāj šāda informācija:

a) bioloģisko aktīvu apraksts;

▼B

b) paskaidrojums, kādēļ nevar ticami novērtēt patieso vērtību;

c) ja iespējams, aplēšu diapazons, kura ietvaros visticamāk atrodas patiesā vērtība;

d) izmantotās nolietojuma metodes;

e) lietderīgās lietošanas periodi vai izmantotās nolietojuma likmes; un

f) bruto uzskaites vērtība un uzkrātais nolietojums (kas apvienots ar uzkrātajiem zaudējumiem no vērtības samazināšanās) perioda sākumā un beigās.

55 Ja pārskata periodā uzņēmums novērtē bioloģiskos aktīvus to izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās (sk. 30. punktu), uzņēmumam jāatklāj guvumi vai zaudējumi, kas atzīti šo bioloģisko aktīvu atsavināšanas brīdī, un 50. punktā noteiktajai saskaņošanai atsevišķi jāatklāj ar šiem bioloģiskajiem aktīviem saistītās summas. Bez tam saskaņošanā jāiekļauj šādas summas, kas iekļautas peļņā vai zaudējumos saistībā ar šiem bioloģiskajiem aktīviem:

a) zaudējumi no vērtības samazināšanās;

b) zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērses; un

c) nolietojumu.

56 Ja bioloģisko aktīvu, kuri iepriekš novērtēti to izmaksās, no kurām atskaitīts uzkrātais nolietojums un uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās, patiesā vērtība kļūst novērtējama pārskata periodā, uzņēmumam par šiem bioloģiskajiem aktīviem jāatklāj šāda informācija:

a) bioloģisko aktīvu apraksts;

b) paskaidrojums, kādēļ patiesā vērtība ir kļuvusi ticami novērtējama; un

c) izmaiņu ietekme.

Valsts dotācijas

57 Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija saistībā ar lauksaimniecisko darbību, uz kuru attiecas šis standarts:

a) finanšu pārskatos atzīto valsts dotāciju veids un apmērs;

b) neizpildītie nosacījumi un citas iespējamās situācijas saistībā ar valsts dotācijām; un

c) gaidāmie valsts dotāciju apjoma nozīmīgi samazinājumi.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

58 Šis standarts stājas spēkā attiecībā uz finanšu pārskatiem par periodiem, kuri sākas 2003. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kuri sākas pirms 2003. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

59 Šis standarts neparedz konkrētus pārejas noteikumus. Šā standarta pieņemšanu uzskaita saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*.

▼**M8**

60 Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 5., 6., 17., 20. un 21. punkts, kā arī pievienots 14. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro perspektīvi gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼**M16**

1. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizēja lietošana

MĒRĶIS

1. Šī SFPS mērķis ir nodrošināt, lai uzņēmuma *pirmie atbilstoši SFPS sagatavotie finanšu pārskati* un starpperioda finanšu pārskati par attiecīgo perioda daļu ietvertu kvalitatīvu informāciju, kas:

(a) ir izprotama lietotājiem un salīdzināma visos uzrādītājos periodos;

(b) dod atbilstošu sākumpunktu uzskaitei saskaņā ar *starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem* (SFPS) un

(c) ir sagatavota ar izmaksām, kas nepārsniedz gūto labumu.

DARBĪBAS JOMA

2. Uzņēmums piemēro šo SFPS:

(a) savos pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos un

(b) katrā starpperioda finanšu pārskatā, ja tāds ir, ko tas saskaņā ar 34. SGS *Starpperioda finanšu pārskati* sniedz par attiecīgo pirmo atbilstoši SFPS sagatavoto finanšu pārskatu aptvertā perioda daļu.

3. Uzņēmuma pirmie atbilstoši SFPS sagatavotie finanšu pārskati ir pirmie gada finanšu pārskati, kuros uzņēmums pieņem SFPS, skaidri un nepārprotami apliecinot, ka šie finanšu pārskati atbilst SFPS. Finanšu pārskati atbilstoši SFPS ir uzņēmuma pirmie atbilstoši SFPS sagatavotie finanšu pārskati, ja, piemēram, uzņēmums:

(a) sniedzis savus pēdējos iepriekšējos finanšu pārskatus:

(i) atbilstoši savas valsts prasībām, kas neatbilst SFPS visos aspektos;

(ii) visos aspektos atbilstīgi SFPS, taču finanšu pārskatos nav skaidra un nepārprotama paziņojuma, ka tie atbilst SFPS;

(iii) kuros ietverts skaidrs paziņojums par atbilstību dažiem, bet ne visiem SFPS;

(iv) atbilstoši savas valsts prasībām, kas neatbilst SFPS, izmantojot dažus atsevišķus SFPS, lai uzskaitītu posteņus, uz kuriem neattiecas šīs valsts prasības vai

(v) atbilstoši savas valsts prasībām, dažas summas salīdzinot ar summām, kas noteiktas saskaņā ar SFPS;

(b) sagatavojis finanšu pārskatus atbilstoši SFPS tikai izmantošanai iekšējām vajadzībām, nepadarot tos pieejamus uzņēmuma īpašniekiem vai citiem ārējiem lietotājiem;

▼**M16**

(c) sagatavojis pārskatu komplektu saskaņā ar SFPS konsolidācijas nolūkā, nesagatavojot pilnu finanšu pārskatu komplektu, kā noteikts 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārskatīts 2007. gadā) vai

(d) nav sniedzis finanšu pārskatus par iepriekšējiem periodiem.

4. Šo SFPS piemēro, kad uzņēmums pirmo reizi pieņem SFPS. To nepiemēro, ja, piemēram, uzņēmums:

(a) pārtrauc sniegt finanšu pārskatus saskaņā ar valsts prasībām, bet iepriekš ir sniedzis gan tos, gan arī citu finanšu pārskatu komplektu ar skaidru un nepārprotamu paziņojumu par atbilstību SFPS;

(b) sniedzis finanšu pārskatus iepriekšējā gadā saskaņā ar valsts prasībām, un šajos finanšu pārskatos bijis ietverts skaidrs un nepārprotams paziņojums par atbilstību SFPS vai

(c) iepriekšējā gadā sniedzis finanšu pārskatus, kuros bijis ietverts skaidrs un nepārprotams paziņojums par atbilstību SFPS, pat ja revidentu sagatavotajā revīzijas ziņojumā bijušas iebildes saistībā ar šiem finanšu pārskatiem.

5. Šo SFPS nepiemēro grāmatvedības politiku izmaiņām uzņēmumā, kas jau piemēro SFPS. Uz šīm izmaiņām attiecas:

(a) prasības par grāmatvedības politiku izmaiņām 8. SGS *Perioda neto peļņa vai zaudējumi, fundamentālas kļūdas un grāmatvedības politiku izmaiņas* un

(b) īpašās pārejas prasības citos SFPS.

ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

Atbilstoši SFPS sagatavots sākuma finanšu stāvokļa pārskats

6. Uzņēmums *datumā, kad notiek pāreja uz SFPS*, sagatavo un sniedz *sākuma finanšu stāvokļa pārskatu atbilstoši SFPS*. Tas ir sākumpunkts tā uzskaitei atbilstoši SFPS.

Grāmatvedības politikas

7. Uzņēmums izmanto tādas pašas grāmatvedības politikas savā atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā un visos periodos, kas ietverti saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos. Šīs grāmatvedības politikas atbilst katram SFPS, kas ir spēkā pirmā SFPS pārskata perioda beigās, izņemot gadījumus, kas noteikti 13.-19. punktā un B-E pielikumā.

8. Uzņēmums nepiemēro atšķirīgos SFPS variantus, kas bijuši spēkā agrāk. Uzņēmums var piemērot jaunu SFPS, kas vēl nav obligāts, ja tas atļauj agrāku piemērošanu.

▼M16

Piemērs. Pēdējā SFPS varianta konsekventa piemērošana

Papildu informācija

A uzņēmuma pirmais SFPS pārskata periods beidzas 20X5. gada 31. decembrī. A uzņēmums nolemj sniegt salīdzināmu informāciju šajos finanšu pārskatos tikai par vienu gadu (sk. 21. punktu). Tādējādi tā pārejas datums SFPS ieviešanā ir uzņēmējdarbības sākums 20X4. gada 1. janvārī (vai attiecīgi uzņēmējdarbības beigšana 20X3. gada 31. decembrī). A uzņēmums iesniedza finanšu pārskatus katru gadu līdz 31. decembrim saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtajiem grāmatvedības principiem līdz pat 20X4. gada 31. decembrim ieskaitot.

Prasību piemērošana

A uzņēmumam jāpiemēro SFPS, kas ir spēkā periodos, kas beidzas 20X5. gada 31. decembrī:

(a) sagatavojot un sniedzot SFPS atbilstošu sākuma pārskatu par finanšu stāvokli 20X4. gada 1. janvārī;

(b) sagatavojot un sniedzot savu finanšu stāvokļa pārskatu uz 2005. gada 31. decembri (ietverot salīdzināmās summas par 20X4. gadu), apvienoto ienākumu pārskatu, pašu kapitāla izmaiņu pārskatu un naudas plūsmas pārskatu par periodu līdz 20X5. gada 31. decembrim (ietverot salīdzināmās summas par 20X4. gadu) un atklājot informāciju (ietverot salīdzināmo informāciju par 20X4. gadu).

Ja jauns SFPS vēl nav obligāts, bet atļauj agrāku piemērošanu, A uzņēmums drīkst piemērot šo SFPS savos pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos, bet tas nav nepieciešams.

9. Pārejas noteikumus citiem SFPS piemēro grāmatvedības politiku izmaiņām uzņēmumā, kas jau izmanto SFPS; tos nepiemēro *pirmreizēja piemērotāja* pārejai uz SFPS, izņemot gadījumus, kas noteikti B–E pielikumā.

10. Izņemot gadījumus, kas aprakstīti 13.–19. punktā un B-E pielikumā, uzņēmums savā atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā:

(a) atzīst visus aktīvus un saistības, kuru atzīšanu pieprasa SFPS;

(b) neatzīst posteņus par aktīviem vai saistībām, ja SFPS neatļauj šo atzīšanu;

(c) pārklasificē posteņus, ko tas ir atzinis saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem par viena veida aktīvu, saistībām vai pašu kapitāla sastāvdaļu, bet kas ir cita veida aktīvs, saistības vai pašu kapitāla sastāvdaļa saskaņā ar SFPS un

(d) piemēro SFPS, novērtējot visus atzītos aktīvus un saistības.

11. Grāmatvedības politikas, kuras uzņēmums izmanto savā atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā, var atšķirties no tām, ko tas izmantojis tajā pašā datumā, lietojot iepriekšējos vispārpieņemtos grāmatvedības principus. Tādējādi korekcijas izriet no notikumiem un darījumiem, kas bijuši pirms pārejas uz SFPS. Tādēļ uzņēmums atzīst šīs korekcijas tieši nesadalītajā peļņā (vai attiecīgi citā pašu kapitāla kategorijā) pārejas datumā SFPS ieviešanā.

▼M16

12. Šis SFPS nosaka divu kategoriju izņēmumus no principa, ka uzņēmuma atbilstoši SFPS sagatavotajam sākuma finanšu stāvokļa pārskatam jāatbilst katram SFPS:

(a) B pielikums aizliedz dažu citu SFPS aspektu piemērošanu ar atpakaļejošu datumu;

(b) C–E pielikumi piešķir atbrīvojumus no dažām citu SFPS prasībām.

Izņēmumi attiecībā uz citu SFPS piemērošanu ar atpakaļejošu spēku

13. Šis SFPS aizliedz dažu citu SFPS aspektu piemērošanu ar atpakaļejošu datumu. Šie izņēmumi ir minēti 14.–17. punktā un B pielikumā.

Aplēses

14. Atbilstoši SFPS veiktās uzņēmuma aplēses SFPS ieviešanas pārejas datumā atbilst aplēsēm, kas veiktas tam pašam datumam saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem (pēc korekcijām, lai atspoguļotu jebkuras grāmatvedības politiku atšķirības), ja vien nav objektīvu pierādījumu, ka šīs aplēses bija kļūdainas.

15. Pēc pārejas datuma uz SFPS uzņēmums var saņemt informāciju par aplēsēm, ko tas ir veicis saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem. Saskaņā ar 14. punktu uzņēmumam pret šādas informācijas saņemšanu jāizturas tāpat kā pret nekoriģējošiem notikumiem pēc pārskata perioda saskaņā ar 10. SGS *Notikumi pēc pārskata perioda*. Piemēram, pieņemsim, ka uzņēmums uz SFPS pāriet 20X4. gada 1. janvārī un jauna informācija 20X4. gada 15. jūlijā pieprasa saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem 20X3. gada 31. decembrī veiktas aplēses pārskatīšanu. Uzņēmums neatspoguļo šo jauno informāciju savā atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā (ja vien aplēsēs nav jāveic korekcija par jebkurām grāmatvedības politiku atšķirībām vai nav objektīvu pierādījumu, ka aplēses bijušas kļūdainas). Tā vietā uzņēmumam jāatspoguļo šī jaunā informācija peļņā vai zaudējumos (vai attiecīgi citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā) gadam, kas beidzas 20X4. gada 31. decembrī.

16. Uzņēmumam var būt jāveic aplēses atbilstoši SFPS pārejas datumā uz SFPS, kas šajā datumā nebija nepieciešamas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem. Lai nepārkāptu 10. SGS nosacījumus, šīs aplēses atbilstoši SFPS atspoguļo apstākļus, kas bija spēkā pārejas datumā SFPS ieviešanā. Īpaši tirgus cenu, procentu likmju vai ārvalstu valūtas maiņas kursu aplēses pārejas datumā SFPS ieviešanā atspoguļo tirgus nosacījumus šajā datumā.

17. 14.–16. punkts attiecas uz atbilstoši SFPS sagatavotu sākuma finanšu stāvokļa pārskatu. Tos piemēro arī salīdzināmam periodam, kas uzrādīts uzņēmuma pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos, un tādā gadījumā atsauces uz pārejas datumu SFPS ieviešanā aizstāj ar atsaucēm uz šā salīdzināmā perioda beigām.

▼M16

Atbrīvojumi no citiem SFPS

18. Uzņēmums var izlemt izmantot vienu vai vairākus C-E pielikumā minētos atbrīvojumus. Uzņēmums nepiemēro šos atbrīvojumus analoģiski citiem posteņiem.

19. Daži izņēmumi C-E pielikumos atsaucas uz *patieso vērtību*. Lai noteiktu patieso vērtību saskaņā ar šo SFPS, uzņēmums piemēro A pielikumā sniegto patiesās vērtības definīciju un citu SFPS norādītās vadlīnijas par konkrētā aktīva vai saistību patiesās vērtības noteikšanu. Šīs patiesās vērtības atspoguļo apstākļus, kas bijuši spēkā datumā, kurā tās tika noteiktas.

INFORMĀCIJAS SNIEGŠANA UN ATKLĀŠANA

20. Šis SFPS neparedz atbrīvojumus no informācijas sniegšanas un atklāšanas prasībām citos SFPS.

Salīdzināmā informācija

21. Saskaņā ar 1. SGS prasībām uzņēmuma pirmajos SFPS prasībām atbilstošajos finanšu pārskatos jāiekļauj vismaz trīs finanšu stāvokļa pārskati, divi peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu pārskati, divi atsevišķi peļņas vai zaudējumu aprēķini (ja tādi tiek sniegti), divi naudas plūsmu pārskati un divi pārskati par pašu kapitāla izmaiņām, kā arī attiecīgas piezīmes ar salīdzināmiem datiem.

Uz SFPS neattiecināmā salīdzināmā informācija un vēsturiskie kopsavilkumi

22. Daži uzņēmumi uzrāda izvēlētu datu vēsturiskus kopsavilkumus par periodiem pirms pirmā perioda, par kuru tie uzrāda pilnīgu salīdzināmu informāciju saskaņā ar SFPS. Šis SFPS nepieprasa šādus kopsavilkumus, lai ievērotu SFPS atzīšanas un novērtēšanas prasības. Turklāt daži uzņēmumi uzrāda salīdzināmo informāciju saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, kā arī 1. SGS pieprasīto salīdzināmo informāciju. Jebkurā finanšu pārskatā, kas satur vēsturiskos kopsavilkumus vai salīdzināmu informāciju saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, uzņēmums:

(a) skaidri apzīmē iepriekšējo saskaņā ar vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem sagatavoto informāciju kā to informāciju, kas nav sagatavota atbilstoši SFPS un

(b) atklāj to galveno korekciju būtību, kas to padarītu atbilstīgu SFPS. Uzņēmumam nav jānosaka šo korekciju apjoms.

Pārejas uz SFPS skaidrojums

23. Uzņēmums skaidro, kā pāreja no iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem uz SFPS ietekmējusi tā uzrādīto finansiālo stāvokli, finansiālos rezultātus un naudas plūsmas.

Salīdzinājumi

24. Lai izpildītu 23. punktu, uzņēmuma pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos ietver:

▼**M16**

(a) tā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem uzrādītā pašu kapitāla saskaņošanu ar tā pašu kapitālu atbilstoši SFPS šādos datumos:

(i) pārejas datumā SFPS ieviešanā un

(ii) pēdējā perioda beigās, kas uzrādīts uzņēmuma pēdējos gada finanšu pārskatos, kuri sagatavoti saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem.

(b) atbilstoši SFPS noteikto kopējo ienākumu salīdzinājumu ar kopējiem ienākumiem par pēdējo periodu uzņēmuma visjaunākajos gada finanšu pārskatos. Salīdzinājumu sāk ar kopējiem ienākumiem tajā pašā periodā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem vai, ja uzņēmums šādu kopējo summu nav uzrādījis, ar peļņu vai zaudējumiem saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem.

(c) ja uzņēmums pirmo reizi atzinis vai apvērsis zaudējumus no vērtības samazināšanās, sagatavojot sākuma finanšu stāvokļa pārskatu atbilstoši SFPS, – informāciju, kas būtu pieprasīta 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*, ja uzņēmums būtu atzinis šos zaudējumus no vērtības samazināšanās vai apvērses periodā, kurš sākas ar pārejas datumu SFPS ieviešanā.

25. Šā standarta 24. punkta a) un b) apakšpunktā pieprasītie salīdzinājumi sniedz pietiekamu informāciju, lai lietotāji varētu izprast būtiskās korekcijas finanšu stāvokļa pārskatā un apvienotajā ienākumu pārskatā. Ja uzņēmums sniedzis naudas plūsmas pārskatu saskaņā ar saviem iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, tas skaidro arī būtiskās korekcijas naudas plūsmas pārskatā.

26. Ja uzņēmums uzzina par kļūdām, kas radušās, piemērojot iepriekšējos vispārpieņemtos grāmatvedības principus, 24. punkta a) un b) apakšpunktā pieprasītie saskaņojumi nodala šo kļūdu labojumu no grāmatvedības politiku izmaiņām.

27. 8. SGS neaplūko izmaiņas grāmatvedības politikā, kas rodas, uzņēmumam pirmo reizi piemērojot SFPS. Tādēļ 8. SGS informācijas atklāšanas prasības par grāmatvedības politiku izmaiņām nepiemēro uzņēmuma pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos.

28. Ja uzņēmums nav sniedzis finanšu pārskatus par iepriekšējiem periodiem, tas jānorāda tā pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos.

Finanšu aktīvu vai finanšu saistību noteikšana

29. Uzņēmumam atļauts noteikt iepriekš atzītu finanšu aktīvu vai finanšu saistības kā finanšu aktīvu vai finanšu saistības patiesā vērtībā, izmantojot peļņas vai zaudējumu aprēķinu,, vai kā pieejamu pārdošanai saskaņā ar D19. punktu. Uzņēmums atklāj katrā kategorijā noteikto finanšu aktīvu vai finanšu saistību posteņu patiesās vērtības noteikšanas datumā un to klasifikāciju un uzskaites vērtības iepriekšējos finanšu pārskatos.

▼**M16**

Patiesās vērtības izmantošana par domātajām izmaksām

30. Ja uzņēmums izmanto patieso vērtību savā atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā par pamatlīdzekļu objekta, ieguldījuma īpašuma vai nemateriālā aktīva *domātajām izmaksām* (sk. D5. un D7. punktu), uzņēmuma pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos par katru posteni atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā atklāj:

(a) šo patieso vērtību kopsummu un

(b) to uzskaites vērtību kopējo korekciju, kas uzrādītas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem.

Domāto izmaksu izmantošana ieguldījumiem meitasuzņēmumos, kopīgi kontrolētos uzņēmumos un asociētos uzņēmumos

31. Līdzīgi, ja uzņēmums izmanto domātās izmaksas ieguldījumiem meitasuzņēmumā, kopīgi kontrolētā uzņēmumā vai asociētā uzņēmumā atbilstoši SFPS sagatavotā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā atsevišķajos finanšu pārskatos (sk. D15. punktu), uzņēmums pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos atklāj:

(a) kopējās domātās izmaksas tiem ieguldījumiem, kuriem domātās izmaksas ir to saskaņā ar vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem iepriekš noteiktās uzskaites vērtības,

(b) kopējās domātās izmaksas tiem ieguldījumiem, kuriem domātās izmaksas ir to patiesās vērtības un

(c) uzskaites vērtību, kas uzrādītas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem kopējo korekciju.

▼**M24**

Domāto izmaksu izmantošana naftas un gāzes aktīviem

31.A Ja uzņēmums izmanto D8.A punkta b) apakšpunktā noteikto atbrīvojumu attiecībā uz naftas un gāzes aktīviem, tas atklāj šo faktu un norāda, uz kāda pamata iedalītas uzskaites vērtības, kuras noteiktas saskaņā ar saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem.

▼**M16**

Starpperioda finanšu pārskati

32. Lai izpildītu 23. punkta prasības, ja uzņēmums sniedz starpperioda finanšu pārskatu saskaņā ar 34. SGS par perioda daļu, kas ietverts tā pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos, uzņēmums papildus 34. SGS prasībām izpilda šādas prasības:

(a) Katrs šāds starpperioda finanšu pārskats, ja uzņēmums sniedzis starpperioda finanšu pārskatu par iepriekšējā finanšu gada salīdzināmu starpperiodu, ietver:

(i) pašu kapitāla atbilstoši iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem šā salīdzināmā starpperioda beigās salīdzinājumu ar pašu kapitālu saskaņā ar SFPS šajā datumā;

▼**M16**

(ii) salīdzinājumu ar kopējiem ienākumiem par salīdzināmu starpperiodu (pašreizējo un no gada sākuma līdz šim brīdim) atbilstoši SFPS. Salīdzinājumu sāk ar kopējiem ienākumiem šajā periodā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem vai, ja uzņēmums šādu kopējo summu nav uzrādījis, ar peļņu vai zaudējumiem saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem.

(b) papildus a) apakšpunktā pieprasītajiem salīdzinājumiem uzņēmuma pirmais starpperioda finanšu pārskats saskaņā ar 34. SGS par perioda daļu, kas ietilpst tā pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos, ietver salīdzinājumus, kas aprakstīti 24. punkta a) un b) apakšpunktā (kas papildināti ar 25. un 26. punktā prasīto informāciju), vai attiecīgu norādi uz citu publicētu dokumentu, kurā ietverti šie salīdzinājumi.

33. 34. SGS prasa minimālu atklāšanu, kas pamatojas uz pieņēmumu, ka starpperioda finanšu pārskata lietotājiem ir pieejami arī pēdējie gada finanšu pārskati. Tomēr 34. SGS prasa uzņēmumam atklāt arī "notikumus vai darījumus, kas ir būtiski, lai izprastu kārtējo starpperiodu". Tādēļ, ja pirmreizējs piemērotājs savos pēdējos gada finanšu pārskatos saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem nav atklājis informāciju, kas ir būtiska kārtējā starpperioda izpratnei, tam starpperioda finanšu pārskatā jāatklāj šī informācija vai jāietver attiecīga norāde uz citu publicētu dokumentu, kurā tā ietverta.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

34. Uzņēmums piemēro šo SFPS, ja tā pirmie atbilstoši SFPS sagatavotie finanšu pārskati ir par periodu, kurš sākas 2009. gada 1. jūlijā vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana.

35. Uzņēmums piemēro D1.(n) un D23. punkta labojumus ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2009. gada 1. jūlijā vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas* (pārskatīts 2007. gadā) agrākam periodam, labojumus piemēro šim agrākajam periodam.

36. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* (pārskatīts 2008. gadā) veikti labojumi 19. un C1. punktā, un C4. punkta f) un g) apakšpunktā. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārskatīts 2008. gadā) agrākam periodam, labojumus piemēro šim agrākajam periodam.

37. 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* (labots 2008. gadā) labots 13. un B7. punkts. Ja uzņēmums piemēro 27. SFPS (pārskatīts 2008. gadā) agrākam periodam, labojumus piemēro šim agrākajam periodam.

38. *Ieguldījumu izmaksas meitasuzņēmumā, kopīgi kontrolētā uzņēmumā vai asociētā uzņēmumā* (1. SFPS un 27. SGS labojumi), kas izdoti 2008. gada maijā, pievienoti 31. punkts, D1. punkta g) apakšpunkts, D14. un D15. punkts. Uzņēmumam jāpiemēro šie punkti ikgadējiem periodiem ar 2009. gada 1. jūliju vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos punktus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M16

39. B7. punkts labots ar *SFPS uzlabojumi*, kas izdoti 2008. gada maijā. Uzņēmumam šie labojumi jāpiemēro ikgadējiem periodiem, kuri sākas 2009. gada 1. jūlijā vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 27. SFPS (pārskatīts 2008. gadā) agrākam periodam, labojumus piemēro šim agrākajam periodam.

▼M24

39.A Ar 2009. gada jūlijā izdotajiem "*Papildu atbrīvojumiem pirmreizējiem piemērotājiem*" (grozījumi 1. SFPS) pievienots 31.A, D8.A, D9.A un D21.A punkts un grozīts D1 punkta c), d) un l. apakšpunkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M25

39.C *Pirmreizējiem piemērotājiem paredzētais ierobežotais atbrīvojums no pienākuma sniegt salīdzināmo informāciju saskaņā ar 7. SFPS* (grozījums 1. SFPS) tika publicēts 2010. gada janvārī, un ar to tika pievienots E3. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumu agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M16

1. SFPS ATSAUKŠANA (PUBLICĒTS 2003. GADĀ)

40. Šis SFPS aizstāj 1. SFPS (izdots 2003. gadā un grozīts 2008. gada maijā).

A papildinājums

Definētie termini

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

pārejas datums SFPS ieviešanā	Agrākā perioda sākums, par kuru uzņēmums sniedz pilnīgu salīdzināmu SFPS atbilstošu informāciju savos **pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos**.
domātās izmaksas	Summa, ko izmanto par izmaksu vai amortizēto izmaksu aizvietotāju noteiktā datumā. Turpmākais nolietojums vai amortizācija balstīti uz pieņēmuma, ka uzņēmums sākotnēji ir atzinis aktīvu vai saistības noteiktā datumā un ka izmaksas bijušas vienādas ar domātajām izmaksām.
patiesā vērtība	Summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
atbilstoši SFPS sagatavotie pirmie finanšu pārskati	Pirmie gada finanšu pārskati, kuros uzņēmums pieņem **starptautiskos finanšu pārskatu standartus (SFPS)** ar skaidru un nepārprotamu paziņojumu par atbilstību SFPS.

▼M16

pirmais SFPS atskaites periods	Pēdējais pārskata periods, kas iekļauts uzņēmuma **pirmajos SFPS finanšu pārskatos**.
pirmreizējs piemērotājs	Uzņēmums, kas sniedz savus **pirmos atbilstoši SFPS sagatavotos finanšu pārskatus**.
starptautiskie finanšu pārskatu standarti (SFPS)	Standarti un interpretācijas, ko pieņēmusi Starptautiskā grāmatvedības standartu padome (SGSP). Tie ietver: (a) starptautiskos finanšu pārskatu standartus; (b) starptautiskos grāmatvedības standartus; un (c) starptautiskās finanšu pārskatu interpretācijas komitejas (SFPIK) vai bijušās Pastāvīgās interpretācijas komitejas (PIK) sniegtās interpretācijas.
atbilstoši SFPS sagatavots sākuma finanšu stāvokļa pārskats	Uzņēmuma finanšu stāvokļa pārskats uz **datumu, kad notiek pāreja uz SFPS**.
iepriekšējie vispārpieņemtie grāmatvedības principi	Uzskaites pamats, kuru **pirmreizējs piemērotājs** izmantoja tieši pirms SFPS pieņemšanas.

B pielikums

Izņēmumi citu SFPS piemērošanai ar atpakaļejošu spēku

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

B1. Uzņēmumam jāpiemēro šādi izņēmumi:

(a) finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanas pārtraukšana (B2. un B3. punkts),

(b) riska ierobežošanas uzskaite (B4.-B6. punkts) un

(c) nekontrolējoša līdzdalība (B7. punkts).

Finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanas pārtraukšana

B2. Ja vien B3. punktā tas ir atļauts, pirmreizējs piemērotājs piemēro atzīšanas pārtraukšanas prasības, ko paredz 39. SGS *Finanšu instrumenti*: tādu darījumu perspektīva *atzīšana un novērtēšana*, kas notikuši 2004. gada 1. janvārī vai pēc tam. Citiem vārdiem, ja pirmreizējs piemērotājs pārtrauc neatvasinātu finanšu aktīvu vai neatvasinātu finanšu saistību atzīšanu saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem pirms 2004. gada 1. janvāra notikušu darījumu rezultātā, tam nav jāatzīst šie aktīvi un saistības saskaņā ar SFPS (ja vien tie neatbilst atzīšanai vēlāka darījuma vai notikuma rezultātā).

B3. Neskatoties uz B2. punktā izteiktajām prasībām, uzņēmums drīkst piemērot 39. SGS atzīšanas pārtraukšanas prasības attiecībā uz iepriekšējiem periodiem no tās dienas, kad uzņēmums izdara šo izvēli, ar noteikumu, ka informācija, kas nepieciešama, piemērojot 39. SGS tiem aktīvu un saistību posteņiem, kuru atzīšana tikusi pārtraukta iepriekšēju darījumu rezultātā, tika iegūta sākotnējās šo darījumu uzskaites reizē.

▼M16

Riska ierobežošanas uzskaite

B4. Saskaņā ar 39. SGS prasībām pārejas datumā SFPS ieviešanā uzņēmums:

(a) novērtē visus atvasinātus instrumentus patiesajā vērtībā un

(b) izslēdz visus atliktos zaudējumus un guvumus attiecībā uz atvasinātajiem instrumentiem, kas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem tikuši uzrādīti, it kā tie būtu aktīvi vai saistības.

B5. Uzņēmums neatspoguļo savā atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā tāda veida riska ierobežošanas attiecības, kas neatbilst riska ierobežošanas uzskaitei saskaņā ar 39. SGS (piemēram, daudzas riska ierobežošanas attiecības, ja riska ierobežošanas instruments ir naudas instruments vai rakstisks iespēju līgums, ja nodrošinātais postenis ir tīrā pozīcija vai ja riska ierobežošana sedz procentu risku līdz termiņa beigām turētā ieguldījumā). Tomēr, ja uzņēmums izraudzījies tīro pozīciju par nodrošinātu posteni saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, tas var izraudzīties atsevišķu posteni šīs tīrās pozīcijas ietvaros par nodrošinātu posteni atbilstoši SFPS ar nosacījumu, ka tas izdarīts ne vēlāk par pārejas datumu SFPS ieviešanā.

B6. Ja pirms dienas, kad notikusi pāreja uz SFPS, uzņēmums noteicis darījumu kā apdrošinātu darījumu, bet apdrošināšana neatbilst 39. SGS riska apdrošināšanas uzskaites prasībām, uzņēmums piemēro 39. SGS 91. un 101. punkta nosacījumus, lai pārtrauktu riska ierobežošanas uzskaiti. Darījumus, kuri noslēgti pirms pārejas dienas SFPS ieviešanā, nedrīkst attiecībā uz iepriekšējiem periodiem noteikt kā apdrošinātus.

Nekontrolējoša līdzdalība

B7. Pirmreizējs piemērotājs perspektīvi no pārejas datuma SFPS ieviešanā piemēro šādas 27. SGS (labots 2008. gadā) prasības:

(a) 28. punkta prasību, ka kopējie ienākumi ir attiecināmi uz mātesuzņēmuma īpašniekiem un nekontrolējošu līdzdalību pat tad, ja tāpēc nekontrolējošai līdzdalībai ir negatīvs atlikums,

(b) 30. un 31. punkta prasības, kas attiecināmas uz mātesuzņēmuma līdzdalības daļas apjoma izmaiņu uzskaitīšanu meitasuzņēmumā, kā rezultātā nenotiek kontroles zaudēšana un

(c) 34.–37. punkta prasības, uzskaitot kontroles zaudēšanu pār meitasuzņēmumu, un ar to saistītās 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības* 8A. punkta prasības.

Tomēr, ja pirmreizējs piemērotājs izvēlas retrospektīvi piemērot 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai, tam saskaņā ar šī SFPS C1. punktu jāpiemēro arī 27. SGS (pārstrādāts 2008. gadā).

▼**M16**

C papildinājums

Atbrīvojums uzņēmējdarbības apvienošanai

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa. Uzņēmums piemēro šīs prasības tādas uzņēmējdarbības apvienošanai, ko uzņēmums atzinis pirms pārejas datuma uz SFPS.

C1. Pirmreizējs piemērotājs var izlemt nepiemērot 3. SFPS (pārskatīts 2008. gadā) retrospektīvi iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai (uzņēmējdarbības apvienošana, kas notika pirms pārejas datuma SFPS ieviešanā). Taču, ja pirmreizējs piemērotājs pārveido kādas uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaiti atbilstīgi 3. SFPS (pārskatīts 2008. gadā), tas pārveido visu vēlāko uzņēmējdarbības apvienošanu uzskaiti un piemēro arī 27. SGS (ar 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) no tā paša datuma. Piemēram, ja pirmreizējs piemērotājs nolemj mainīt uzņēmējdarbības apvienošanas, kas veikta 20X6. gada 30. jūnijā, uzskaiti, tam jāmaina visu uzņēmējdarbības apvienošanu, kas veiktas starp 20X6. gada 30. jūniju un pārejas datumu uz SFPS, uzskaiti un tam arī jāpiemēro 27. SGS (ar 2008. gadā veiktajiem grozījumiem), sākot ar 20X6. gada 30. jūniju.

C2. Uzņēmumam nav nepieciešams piemērot 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme* retrospektīvi patiesās vērtības korekcijām un nemateriālai vērtībai, kas veidojušās saistībā ar uzņēmējdarbības apvienošanos, kas notikusi pirms pārejas datuma uz SFPS. Ja uzņēmums nepiemēro 21. SGS retrospektīvi šīm patiesās vērtības korekcijām un nemateriālai vērtībai, tam jāaplūko tie kā uzņēmuma aktīvi un saistības nevis kā iegādātā uzņēmuma aktīvi un saistības. Tāpēc šīs nemateriālās vērtības un patiesās vērtības korekcijas ir vai nu jau izteiktas uzņēmuma pārskata valūtā, vai nemonetāri ārvalstu valūtas posteņi, kurus uzrāda, lietojot valūtas kursu, kas piemērots saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem.

C3. Uzņēmums var piemērot 21. SGS retrospektīvi patiesās vērtības korekcijām un nemateriālai vērtībai, kas radusies:

(a) no visām uzņēmējdarbības apvienošanām, kas notikušas pirms pārejas datuma SFPS ieviešanā, vai

(b) no visām uzņēmējdarbības apvienošanām, kuru uzskaiti uzņēmums nolēmis mainīt, lai izpildītu 3. SGS prasības, kā atļauts augstāk C1. punktā.

C4. Ja pirmreizējs piemērotājs retrospektīvi nepiemēro 3. SGS iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai, tas šo uzņēmējdarbības apvienošanu ietekmē šādi:

(a) Pirmreizējais piemērotājs saglabā tādu pašu klasifikāciju (kā likumīgā iegādātāja veiktā iegāde, likumīgā iegādātā uzņēmuma veiktā apvērstā iegāde vai līdzdalības apvienošana) kā savos saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtajiem grāmatvedības principiem sagatavotajos finanšu pārskatos.

(b) Pirmreizējais piemērotājs atzīst visus uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā iegūtos aktīvus un saistības pārejas datumā SFPS ieviešanā, kas nav:

(i) daži finanšu aktīvi un finanšu saistības, kuru atzīšana pārtraukta saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem (sk. B2. punktu) un

▼M16

(ii) aktīvi, to skaitā, nemateriālā vērtība, un saistības, kas nebija atzītas pircēja konsolidētajā finanšu stāvokļa pārskatā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem un arī saistībā ar SFPS neatbilstu atzīšanai iegādātā uzņēmuma atsevišķā finanšu stāvokļa pārskatā (sk. f)–i) apakšpunktu).

Pirmreizējais piemērotājs atzīst jebkuras izrietošas izmaiņas, koriģējot nesadalīto peļņu (vai, vajadzības gadījumā, citu pašu kapitāla kategoriju), ja vien izmaiņas nerodas nemateriāla aktīva atzīšanas rezultātā, kurš iepriekš bija iekļauts nemateriālo aktīvu vērtībā (sk. g) un i) apakšpunktu).

(c) Pirmreizējais piemērotājs izslēdz no sava atbilstoši SFPS sagatavotā sākuma finanšu stāvokļa pārskata jebkuru saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem atzīto posteni, kas neatbilst atzīšanai par aktīvu vai saistībām atbilstoši SFPS. Pirmreizējais piemērotājs izrietošās izmaiņas uzskaita šādi:

(i) pirmreizējais piemērotājs var būt klasificējis pagātnes uzņēmējdarbības apvienošanu kā iegādi un tās rezultātā atzinis kā nemateriālu aktīvu tādu posteni, kas nav atzīstams par aktīvu saskaņā ar 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*. Tas pārklasificē šo posteni (un saistīto atlikto nodokli un mazākuma līdzdalību, ja tādi ir) par nemateriālās vērtības daļu (ja vien tas nav atskaitījis nemateriālo vērtību tieši no pašu kapitāla saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, sk. g) un i) apakšpunktu);

(ii) pirmreizējais piemērotājs atzīst visas pārējās izrietošās izmaiņas nesadalītajā peļņā ([1]);

(d) SFPS pieprasa dažu aktīvu un saistību vēlāku novērtēšanu pēc metodes, kas nav balstīta uz sākotnējo vērtību, kā, piemēram, novērtēšanu patiesajā vērtībā. Pirmreizējais piemērotājs šādi novērtē šos aktīvus un saistības savā atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā pat tad, ja tos iegādājies vai uzņēmies iepriekšējā uzņēmējdarbības apvienošanā. Tas atzīst jebkuras izrietošās izmaiņas uzskaites vērtībā, koriģējot nesadalīto peļņu (vai, vajadzības gadījumā, citu pašu kapitāla kategoriju) nevis nemateriālo vērtību;

(e) Tūlīt pēc uzņēmējdarbības apvienošanas šajā uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto aktīvu un uzņemto saistību uzskaites vērtība saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem ir to domātās izmaksas atbilstoši SFPS attiecīgajā datumā. Ja SFPS prasa šo aktīvu un saistību uz izmaksām balstītu novērtēšanu vēlākā datumā, šīs domātās izmaksas ir pamats uz izmaksām balstītam nolietojumam vai amortizācijai no uzņēmējdarbības apvienošanas datuma;

([1]) Šīs izmaiņas ietver pārklasifikācijas no vai uz nemateriāliem aktīviem, ja nemateriālā vērtība nav atzīta par aktīvu saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem. Tas notiek, ja saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem uzņēmums a) atskaitīja nemateriālo vērtību tieši no pašu kapitāla vai b) neuzskatīja uzņēmējdarbības apvienošanu par iegādi.

▼**M16**

(f) Ja pagātnē notikušā uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts aktīvs vai uzņemtas saistības nav atzītas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, aktīvu vai saistību domātās izmaksas nav pielīdzināmas nullei atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā. Tā vietā iegādātājs atzīst un novērtē aktīvu vai saistības savā konsolidētajā finanšu stāvokļa pārskatā pēc metodes, ko SFPS prasītu iegādātā uzņēmuma atsevišķajā finanšu stāvokļa pārskatā. Piemēram: ja iegādātājs saskaņā ar saviem iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem nav kapitalizējis iepriekšējā uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātu finanšu nomu, tas kapitalizē šo nomu savos konsolidētajos finanšu pārskatos, kā to 17. SGS *Noma* pieprasītu iegādātajam uzņēmumam veikt savā atsevišķajā atbilstoši SFPS sagatavotajā finanšu stāvokļa pārskatā. Līdzīgi, ja iegādātājs saskaņā ar saviem iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem nav atzinis nosacītās saistības, kas joprojām ir spēkā pārejas datumā SFPS ieviešanā, tam šajā datumā saistības ir jāatzīst, ja vien 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* neaizliedz to atzīšanu iegādātā uzņēmuma finanšu stāvokļa pārskatā. Un otrādi, ja aktīvs vai saistības ir iekļauti nemateriālajā vērtībā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, bet būtu jāatzīst atsevišķi saskaņā ar 3. SGS, šis aktīvs vai saistības paliek nemateriālajā vērtībā, ja vien SFPS neprasa aktīva vai saistību atzīšanu iegādātā uzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos;

(g) Nemateriālās vērtības uzskaites vērtība atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā ir tās uzskaites vērtība saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem pārejas datumā SFPS ieviešanā pēc šādām divām korekcijām:

(i) Ja tas prasīts minētajā c) apakšpunkta i) daļā, pirmreizējais piemērotājs palielina nemateriālās vērtības uzskaites vērtību, kad tas pārklasificē posteni, ko tas atzinis par nemateriālu aktīvu saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem. Līdzīgi, ja B2. punkta f) apakšpunktā prasīts, lai pirmreizējais piemērotājs atzītu nemateriālu aktīvu, kas bija iekļauts atzītajā nemateriālā vērtībā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, pirmreizējais piemērotājs attiecīgi samazina nemateriālās vērtības uzskaites vērtību (un vajadzības gadījumā koriģē atlikto nodokli un mazākuma līdzdalību);

(ii) neatkarīgi no tā, vai ir kāda norāde par to, ka nemateriālā vērtība var būt samazinājusies, pirmreizējais piemērotājs piemēro 36. SGS, pārbaudot nemateriālās vērtības samazināšanos pārejas datumā SFPS ieviešanā un atzīstot jebkurus vērtības samazināšanās radītus zaudējumus nesadalītajā peļņā (vai, ja to pieprasa 36. SGS, – pārvērtēšanas pārsniegumā). Vērtības samazināšanās pārbaudi pamato ar apstākļiem pārejas datumā SFPS ieviešanā;

(h) Nemateriālo aktīvu vērtības uzskaites vērtībai neveic citas korekcijas pārejas datumā SFPS ieviešanā. Piemēram, pirmreizējais piemērotājs nemaina nemateriālo aktīvu vērtības uzskaites vērtību:

(i) lai izslēgtu šajā uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātu nepabeigtu pētniecības un attīstības pasākumu izmaksas (ja vien attiecīgais nemateriālais aktīvs neatbilst atzīšanai saskaņā ar 38. SGS iegādātā uzņēmuma atsevišķā finanšu stāvokļa pārskatā);

▼**M16**

(ii) lai koriģētu nemateriālās vērtības iepriekšējo amortizāciju;

(iii) lai apvērstu nemateriālās vērtības korekcijas, kuras neatļautu 3. SFPS, bet kuras tika veiktas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem sakarā ar aktīvu un saistību korekcijām no uzņēmējdarbības apvienošanas datuma līdz pārejas datumam uz SFPS;

(i) Ja pirmreizējais lietotājs atzina nemateriālo vērtību saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem kā pašu kapitāla samazinājumu:

(i) šī nemateriālā vērtība nav jāatzīst atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā. Bez tam tas nepārklasificē šo nemateriālo vērtību uz peļņu vai zaudējumiem, ja tas atsavina meitasuzņēmumu vai ja samazinās meitasuzņēmumā veiktā ieguldījuma vērtība;

(ii) korekcijas, kas izriet no pirkuma atlīdzību ietekmējošu iespējamu apstākļu iznākuma, atzīst nesadalītajā peļņā;

(j) Saskaņā ar saviem iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem pirmreizējais piemērotājs var nebūt konsolidējis iepriekšējā uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātu meitasuzņēmumu (piemēram, tāpēc, ka mātesuzņēmums to neuzskatīja par meitasuzņēmumu saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem vai nesagatavoja konsolidētos finanšu pārskatus). Pirmreizējais piemērotājs koriģē meitasuzņēmuma aktīvu un saistību uzskaites vērtības pēc vērtībām, kuras SFPS pieprasītu atsevišķā meitasuzņēmuma finanšu stāvokļa pārskatā. Nemateriālās vērtības domātās izmaksas pārejas datumā SFPS ieviešanā ir vienādas ar starpību starp:

(i) mātesuzņēmuma līdzdalību šajās koriģētajās uzskaites vērtībās un

(ii) tā meitasuzņēmumā veiktā ieguldījuma izmaksām mātesuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos.

(k) Mazākuma līdzdalības un atliktā nodokļa novērtēšana izriet no pārējo aktīvu un saistību novērtēšanas. Tādēļ iepriekš minētās atzīto aktīvu un saistību korekcijas ietekmē nekontrolējošo līdzdalību un atlikto nodokli.

C5. Atbrīvojumus attiecībā uz pagātnes uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumiem piemēro arī pagātnes ieguldījumu asociētos uzņēmumos iegādei un līdzdalības iegūšanai kopuzņēmumos. Bez tam, C1. punktam izvēlēto datumu piemēro arī visām šīm iegādēm.

▼M16

D pielikums

Atbrīvojumi no citiem SFPS

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

▼M24

D1. Uzņēmums var izlemt izmantot vienu vai vairākus šādus atbrīvojumus:

▼M18

(a) maksājumi ar akcijām (D2. un D3. punkts),

▼M16

(b) apdrošināšanas līgumi (D4. punkts),

▼M24

(c) domātās izmaksas (D5–D8.A punkts),

(d) noma (D9 un D9.A punkts),

▼M16

(e) darbinieku pabalsti (D10. un D11. punkts),

(f) kumulatīvās pārrēķināšanas starpības (D12. un D13. punkts),

(g) ieguldījumi meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos un kopīgi kontrolētajos uzņēmumos (D14. un D15. punkts),

(h) meitasuzņēmumu, asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu aktīvi un saistības (D16. un D17. punkts),

(i) salikti finanšu instrumenti (D18. punkts),

(j) iepriekš atzītu finanšu instrumentu noteikšana (D19. punkts),

(k) finanšu aktīvu vai finanšu saistību novērtēšana patiesajā vērtībā to sākotnējās atzīšanas brīdī (D20. punkts),

▼M24

(l) pamatlīdzekļu izmaksās iekļautās saistības sakarā ar ekspluatācijas pārtraukšanu (D21 un D21.A punkts),

▼M18

(m) finanšu aktīvu vai nemateriālo aktīvu uzskaite saskaņā ar 12. SFPIK *Vienošanās par pakalpojumu koncesiju* (D22. punkts),

(n) aizņēmumu izmaksas (D23. punkts); un

(o) klientu aktīvu nodošana (D24. punkts).

▼M16

Uzņēmums nepiemēro šos atbrīvojumus analoģiski citiem posteņiem.

Maksājumi ar akcijām

D2. Pirmreizējam piemērotājam ir ieteicams, bet nav obligāti piemērot 2. SFPS *Maksājums ar akcijām* pašu kapitāla instrumentiem, kas piešķirti pēc 2002. gada 7. novembra. Pirmreizējam piemērotājam ir ieteicams, bet nav obligāti, piemērot 2. SFPS pašu kapitāla instrumentiem, kas piešķirti pēc 2002. gada 7. novembra un garantēti pirms

▼M16

pēdējā no a) pārejas datuma SFPS ieviešanā un b) 2005. gada 1. janvāra. Tomēr, ja pirmreizējais pielietotājs izvēlas piemērot 2. SFPS šādiem pašu kapitāla instrumentiem, tas var to darīt tikai tad, ja uzņēmums ir publiskojis šo pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas noteikta novērtēšanas datumā, kā noteikts 2. SFPS. Saistībā ar visiem piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem, kuriem šis 2. SFPS netiek piemērots (piemēram, 2002. gada 7. novembrī vai pirms tam piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem), pirmreizējam pielietotājam tomēr jāatklāj 2. SFPS 44. un 45. punktā pieprasītā informācija. Ja pirmreizējais piemērotājs pārveido piešķiršanas nosacījumus pašu kapitāla instrumentiem, kuriem 2.SFPS nav bijis piemērots, uzņēmumam netiek pieprasīts piemērot 2. SFPS 26.– 29. punktu, ja pārveidošana ir notikusi pirms pārejas datuma SFPS ieviešanā.

D3. Pirmreizējam piemērotājam ir ieteicams, bet nav obligāti piemērot 2. SFPS saistībām, kuras rada maksājumi ar akcijām, kas tika apmaksāti pirms pārejas datuma SFPS ieviešanā. Pirmreizējam pielietotājam ir arī ieteicams, bet nav obligāti piemērot 2. SFPS attiecībā uz saistībām, kas apmaksātas pirms 2005. gada 1. janvāra. Par saistībām, kurām piemēro 2. SFPS, pirmreizējam piemērotājam netiek pieprasīts pārveidot salīdzinošo informāciju, ja šī informācija attiecas uz periodu vai datumu pirms 2002. gada 7. novembra.

Apdrošināšanas līgumi

D4. Pirmreizējs piemērotājs var pielietot pārejas noteikumus, kas aprakstīti 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*. 4. SFPS ierobežo apdrošināšanas līgumu grāmatvedības politiku maiņu, ieskaitot pirmreizēja piemērotāja veiktas izmaiņas.

Patiesā vērtība vai pārvērtēšana kā domātās izmaksas

D5. Uzņēmums var izlemt novērtēt pamatlīdzekļu objektu pārejas datumā SFPS ieviešanā patiesajā vērtībā un izmantot šo patieso vērtību kā tā domātās izmaksas šajā datumā.

D6. Pirmreizējs piemērotājs var izlemt izmantot pamatlīdzekļu objekta iepriekšējo pārvērtēšanu saskaņā ar vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem pārejas datumā SFPS ieviešanā vai pirms tam kā domātās izmaksas pārvērtēšanas datumā, ja pārvērtēšanas datumā pārvērtēšana bijusi visumā salīdzināma ar:

(a) patieso vērtību vai

(b) izmaksām vai amortizētajām izmaksām atbilstoši SFPS, kas koriģētas, lai atspoguļotu, piemēram, vispārējo vai specifisko cenu indeksa izmaiņas.

D7. Izvēles, kuras iekļautas D5. un D6. punktā, ir pieejamas arī:

(a) ieguldījuma īpašumam, ja uzņēmums izlemj izmantot 40. SGS *Ieguldījuma īpašums* norādīto izmaksu modeli un

(b) nemateriāliem aktīviem, kas atbilst:

(i) 38. SGS minētajiem atzīšanas kritērijiem (to skaitā, ticamam sākotnējo izmaksu novērtējumam) un

(ii) 38. SGS minētajiem pārvērtēšanas kritērijiem (to skaitā, aktīva tirgus esamībai).

▼M16

Uzņēmums neizmanto šīs izvēles citiem aktīviem vai saistībām.

D8. Pirmreizējs piemērotājs var būt noteicis domātās izmaksas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem dažiem vai visiem saviem aktīviem un saistībām, novērtējot aktīvus un saistības to patiesajā vērtībā vienā konkrētā datumā sakarā ar kādu notikumu, piemēram, privatizāciju vai sākotnējo publisko piedāvājumu. Šos notikuma izraisītos patiesās vērtības novērtējumus var saistībā ar SFPS izmantot kā domātās izmaksas šīs novērtēšanas datumā.

▼M24

Domātās izmaksas

D8.A Saskaņā ar dažu valstu grāmatvedības prasībām izpētes un attīstības izmaksas saistībā ar naftas un gāzes īpašumiem attīstības vai ražošanas posmā uzskaita izmaksu centros, kas aptver visus īpašumus plašā ģeogrāfiskajā apgabalā. Pirmreizējais piemērotājs, kas piemēro šādu grāmatvedības praksi saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, var izlemt novērtēt naftas un gāzes aktīvus pārejas datumā uz SFPS uz šāda pamata:

a) pētniecības un novērtēšanas aktīvi par summu, kas noteikta saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, un

b) aktīvi attīstības vai ražošanas posmā par summu, kas noteikta izmaksu centram saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem. Uzņēmums atbilstoši iedala šo summu izmaksu centra pamatā esošajos aktīvos, pamatojoties uz attiecīgās dienas rezerves apjomiem vai rezerves vērtībām.

Uzņēmums pārbauda, vai pētniecības un novērtēšanas aktīvu, kā arī aktīvu attīstības un ražošanas posmā vērtība nav samazinājusies dienā, kurā notiek pāreja uz SFPS, saskaņā ar attiecīgi 6. SFPS *Derīgo izrakteņu pētniecība un novērtēšana* vai 36. SGS, un nepieciešamības gadījumā samazina summu, kas noteikta saskaņā ar a) un b) apakšpunktu. Piemērojot šo punktu, naftas un gāzes aktīvi aptver tikai tos aktīvus, kurus izmanto naftas un gāzes izpētē, novērtēšanā, attīstībā vai ražošanā.

▼M16

Noma

D9. Pirmreizējs piemērotājs var piemērot pārejas noteikumus saistībā ar 4. SFPIK *Noteikšana, vai vienošanās ietver nomu*. Tādējādi pirmreizējs piemērotājs, pamatojoties uz faktiem un tajā laikā esošajiem apstākļiem, var noteikt, vai līgums, kas pastāvēja pārejas datumā SFPS ieviešanā, iekļauj nomu.

▼M24

D9.A Ja pirmreizējais piemērotājs ir veicis to pašu konstatēšanu, vai vienošanās ietver nomas attiecības saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, kā to pieprasa 4. SFPIK, bet citā dienā, nekā to pieprasa 4. SFPIK, pirmreizējam piemērotājam šis konstatējums jānovērtē no jauna, pieņemot SFPS. Uzņēmumam, kurš ir veicis to pašu konstatēšanu, vai vienošanās ietver nomas attiecības saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, šīs konstatēšanas rezultātam vajadzētu būt tādam pašam kā, piemērojot 17. SGS *Noma* un 4. SFPIK.

▼M16

Darbinieku pabalsti

D10. Saskaņā ar 19. SGS *Darbinieku pabalsti* uzņēmums var izlemt izmantot "koridora" metodi, kas atstāj neatzītus dažus aktuāros guvumus un zaudējumus. Šīs metodes retrospektīva piemērošana prasa, lai uzņēmums sadalītu atzītā daļā un neatzītā daļā kumulatīvos aktuāros guvumus un zaudējumus no plāna sākuma līdz pārejas datumam SFPS ieviešanā. Tomēr pirmreizējs piemērotājs var izlemt atzīt visus kumulatīvos aktuāros guvumus un zaudējumus pārejas datumā SFPS ieviešanā pat tad, ja tas izmanto "koridora" metodi saistībā ar vēlākiem aktuāriem guvumiem un zaudējumiem. Ja pirmreizējs piemērotājs izmanto šo izvēli, tas to piemēro visiem plāniem.

D11. Uzņēmums var atklāt 19. SGS 120A. punkta p) apakšpunktā prasītās summas kā tādas, ko katrā uzskaites periodā nosaka perspektīvi no pārejas datuma SFPS ieviešanā.

Kumulatīvas pārrēķināšanas starpības

D12. Saskaņā ar 21. SGS uzņēmums:

(a) atzīst dažas pārrēķināšanas starpības kā citus peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotos ienākumus un uzkrāj tās kā atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu un

(b) atsavinot darbību ārvalstīs, pārklasificē kumulatīvo pārrēķina starpību par šo darbību ārvalstīs (vajadzības gadījumā ieskaitot guvumus un zaudējumus par saistītiem riska ierobežojumiem) no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem kā daļu no atsavināšanas guvumiem vai zaudējumiem.

D13. Tomēr pirmreizējam piemērotājam nav jāpilda šīs prasības attiecībā uz kumulatīvām pārrēķināšanas starpībām, kas pastāvēja pārejas datumā SFPS ieviešanā. Ja pirmreizējs piemērotājs izmanto šo atbrīvojumu:

(a) kumulatīvās pārrēķināšanas starpības visām darbībām ārvalstīs tiek pielīdzinātas nullei pārejas datumā SFPS ieviešanā un

(b) guvumos vai zaudējumos saistībā ar darbības ārvalstīs turpmāku atsavināšanu neietilpst pārrēķināšanas starpības, kas radušās pirms pārejas datuma SFPS ieviešanā, un ietilpst vēlākas pārrēķināšanas starpības.

Ieguldījumi meitasuzņēmumos, kopīgi kontrolētos uzņēmumos un asociētos uzņēmumos

D14. Ja uzņēmums gatavo atsevišķus finanšu pārskatus, 27. SGS (labots 2008. gadā) prasa uzskaitīt ieguldījumus meitasuzņēmumos, kopīgi kontrolētos uzņēmumos un asociētos uzņēmumos vai nu:

(a) pēc izmaksām vai

(b) saskaņā ar 39. SGS.

D15. Ja pirmreizējs piemērotājs novērtē šādu ieguldījumu pēc izmaksām saskaņā ar D14. punktu, tas savā atsevišķajā atbilstoši SFPS sagatavotajā sākuma finanšu stāvokļa pārskatā novērtē šo ieguldījumu kā vienu no šādām summām:

(a) izmaksām, kas noteiktas saskaņā ar 27. SGS vai

▼M16

(b) domātām izmaksām. Šāda ieguldījuma domātās izmaksas ir tā:

(i) patiesā vērtība (noteikta saskaņā ar 39. SGS) uzņēmuma pārejas datumā SFPS ieviešanā atsevišķos finanšu pārskatos vai

(ii) pēc iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem novērtēta uzskaites vērtība šajā datumā.

Pirmreizējs piemērotājs var izvēlēties vai nu augšminēto (i), vai (ii) punktu, lai novērtētu savu ieguldījumu katrā meitasuzņēmumā, kopīgi kontrolētā uzņēmumā vai asociētā uzņēmumā, ko tas izvēlas novērtēt ar domāto izmaksu palīdzību.

Meitasuzņēmumu, asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu aktīvi un saistības

D16. Ja meitasuzņēmums kļūst par pirmreizēju piemērotāju vēlāk nekā tā mātesuzņēmums, tad meitasuzņēmums savos finanšu pārskatos novērtē savus aktīvus un saistības:

(a) uzskaites vērtībās, kas tiktu iekļautas mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos, pamatojoties uz mātesuzņēmuma pārejas datumu SFPS ieviešanā, ja nebūtu notikušas korekcijas konsolidācijas procedūrās un tādas uzņēmējdarbības apvienošanas ietekmei, kurā mātesuzņēmums iegādājās meitasuzņēmumu vai

(b) uzskaites vērtībās, ko prasa pārējie SFPS, pamatojoties uz meitasuzņēmuma pārejas datumu SFPS ieviešanā. Šīs uzskaites vērtības varētu atšķirties no a) apakšpunktā minētajām uzskaites vērtībām:

(i) ja atbrīvojumi šajā SFPS noved pie novērtējumiem, kas ir atkarīgi no pārejas datuma SFPS ieviešanā,

(ii) ja meitasuzņēmuma finanšu pārskatos izmantotās grāmatvedības politikas atšķiras no konsolidētajos finanšu pārskatos izmantotajām grāmatvedības politikām. Piemēram, meitasuzņēmums var izmantot 16. SGS *Pamatlīdzekļi* norādīto izmaksu modeli kā savu grāmatvedības politiku, turpretim grupa var izmantot pārvērtēšanas modeli.

Līdzīga izvēle ir pieejama asociētam uzņēmumam vai kopuzņēmumam, kas kļūst par pirmreizēju piemērotāju vēlāk nekā uzņēmums, kuram ir būtiska ietekme vai kopīga kontrole pār to.

D17. Tomēr, ja uzņēmums kļūst par pirmreizēju piemērotāju vēlāk nekā tā meitasuzņēmums (vai asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums), tad uzņēmums savos konsolidētajos finanšu pārskatos novērtē meitasuzņēmuma (vai asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma) aktīvus un saistības tādās pašās uzskaites vērtībās kā meitasuzņēmuma (vai asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma) finanšu pārskatos pēc konsolidācijas koriģēšanas un pašu kapitāla uzskaites korekcijām, kā arī tādas uzņēmējdarbības apvienošanas ietekmes koriģēšanas, kurā uzņēmums iegādājies meitasuzņēmumu. Līdzīgi, ja mātesuzņēmums kļūst par pirmreizēju piemērotāju saviem atsevišķajiem finanšu pārskatiem agrāk vai vēlāk nekā saviem konsolidētajiem finanšu pārskatiem, tas novērtē aktīvus un saistības tajās pašās vērtībās abos finanšu pārskatos, izņemot konsolidācijas korekcijas.

▼M16

Salikti finanšu instrumenti

D18. 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* prasa uzņēmumam sākumā sadalīt saliktu finanšu instrumentu atsevišķās saistību un pašu kapitāla sastāvdaļās. Ja saistību sastāvdaļa ir izpildīta, 32. SGS piemērošana retrospektīvi ietver divu pašu kapitāla daļu atdalīšanu. Pirmā daļa ir nesadalītajā peļņā un atspoguļo kumulatīvos procentus, kas pieauguši par saistību sastāvdaļu. Otra daļa atspoguļo sākotnējo pašu kapitāla sastāvdaļu. Tomēr saskaņā ar šo SFPS pirmreizējam piemērotājam šīs abas daļas nav jāatdala, ja saistību sastāvdaļa vairs nepastāv pārejas datumā SFPS ieviešanā.

Iepriekš atzītu finanšu instrumentu noteikšana

D19. 39. SGS pieļauj finanšu instrumenta noteikšanu sākotnējās atzīšanas brīdī kā pieejamu pārdošanai vai (ja tas atbilst noteiktiem kritērijiem) kā finanšu aktīvu vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. Neskatoties uz šo prasību, šādos apstākļos piemērojami izņēmumi:

(a) uzņēmumam ļauts noteikt instrumentu kā pieejamu pārdošanai pārejas datumā SFPS ieviešanā,

(b) pārejas datumā SFPS ieviešanā uzņēmumam ļauts noteikt finanšu instrumentu kā finanšu aktīvu vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja aktīvs vai saistības šajā datumā atbilst 39. SGS 9 b) punkta i) apakšpunkta, 9 b) punkta ii) apakšpunkta vai 11A. punkta prasībām.

Finanšu aktīvu vai finanšu saistību novērtēšana patiesajā vērtībā to sākotnējās atzīšanas brīdī

D20. Neskatoties uz 7. un 9. punkta prasībām, uzņēmums drīkst piemērot 39. SGS AG76. punkta pēdējā teikuma un AG76.A punkta prasības vienā no šādiem veidiem:

(a) perspektīvi darījumiem, kas veikti pēc 2002. gada 25. oktobra vai

(b) perspektīvi darījumiem, kas veikti pēc 2004. gada 1. janvāra.

Pamatlīdzekļu izmaksās iekļautās likvidācijas saistības

D21. 1. SFPIK *Izmaiņas esošajās likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgās saistībās* prasa izdarīt noteiktus grozījumus esošajās likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgās saistībās, kuras jāpieskaita vai jāatskaita no attiecīgā aktīva izmaksām; koriģētā nolietojamā aktīva summa turpmāk tiek norakstīta tā lietderīgās lietošanas laikā. Tomēr pirmreizējam pielietotājam nav jāpilda šīs prasības attiecībā uz saistībām, kas radušās pirms pārejas datuma SFPS ieviešanā. Ja pirmreizējs pielietotājs izmanto šo atbrīvojumu, tam:

(a) jānovērtē saistības pārejas datumā SFPS ieviešanā saskaņā ar 37. SGS

▼M16

(b) pieņemot, ka ir attiecināma 1. SFPIK, jāaplēš summa, kura būtu bijusi iekļauta attiecīgā aktīva izmaksās saistību rašanās brīdī, diskontējot saistību summu līdz šai dienai, izmantojot tās pagātnes ar risku koriģētas diskonta likmes (likmju) optimālo aplēsi, kādu tas būtu piemērojis šādām saistībām attiecīgajā periodā

(c) jāaprēķina uzkrātais nolietojums par šo summu uz dienu, kad notikusi pāreja uz SFPS, pamatojoties uz esošo aktīva lietderīgā lietošanas laika aplēsi un izmantojot pieņemto nolietojuma politiku saskaņā ar SFPS.

▼M24

D21.A Uzņēmums, kas izmanto D8.A punkta b) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu (naftas un gāzes aktīviem attīstības vai ražošanas posmā, kurus uzskaita izmaksu centros, kas aptver visus īpašumus plašā ģeogrāfiskajā apgabalā, saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem), nevis piemēro 1. SFPIK D21 punktu, bet gan:

a) saistības sakarā ar ekspluatācijas pārtraukšanu, atjaunošanu un līdzīgām darbībām novērtē dienā, kurā notiek pāreja uz SFPS, saskaņā ar 37. SGS, un

b) visu starpību starp šo summu un šo saistību uzskaites vērtību dienā, kurā notiek pāreja uz SFPS, kura noteikta saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, uzskaita tieši nesadalītajā peļņā.

▼M16

Finanšu aktīvi vai nemateriālie aktīvi, ko uzskaita saskaņā ar 12. SFPIK

D22. Pirmreizējs piemērotājs var pielietot pārejas noteikumus, kas aprakstīti 12. SFPIK.

Aizņēmumu izmaksas

D23. Pirmreizējs piemērotājs drīkst piemērot pārejas noteikumus, kas aprakstīti 23. SGS 27. un 28. punktā (pārstrādāts 2007. gadā). Šajos punktos atsauces uz spēkā stāšanās datumu interpretējamas kā uz 2009. gada 1. jūliju vai pārejas datumu SFPS ieviešanā, izvēloties vēlāko datumu.

▼M18

Klientu aktīvu nodošana

D24. Pirmreizējs piemērotājs var piemērot 18. SFPIK *Klientu aktīvu nodošana* 22. punktā izklāstītos pārejas noteikumus. Šajā punktā atsauce uz spēkā stāšanās datumu jāinterpretē kā 2009. gada 1. jūlijs vai pārejas datums SFPS ieviešanā atkarībā no tā, kurš pienāk vēlāk. Pirmreizējs piemērotājs var arī noteikt jebkuru citu datumu pirms pārejas datuma uz SFPS un piemērot 18. SFPIK visiem klienta nodotajiem aktīviem, kas saņemti šajā datumā vai pēc tā.

▼M28

Finanšu saistību dzēšana ar pašu kapitāla instrumentiem

D25. Pirmreizējais piemērotājs var piemērot pārejas noteikumus, kas ietverti 19. SFPIK *Finanšu saistību dzēšana ar pašu kapitāla instrumentiem*.

▼**M16**

E papildinājums

Īstermiņa atbrīvojumi no SFPS

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

[Šis pielikums ir rezervēts nākotnē iespējamiem īstermiņa atbrīvojumiem].

▼**M25**

Informācija par finanšu instrumentiem

E3. Pirmreizēji piemērotāji drīkst piemērot 7. SFPS 44.G punkta pārējas noteikumus. (*)

(*) E3. punkts tika pievienots saistībā ar 2010. gada janvārī publicēto *Pirmreizējiem piemērotājiem paredzēto ierobežoto atbrīvojumu no pienākuma sniegt salīdzināmo informāciju saskaņā ar 7. SFPS* (grozījums 1. SFPS). Lai nepieļautu situāciju, kad tiek izmantota vēlāk noskaidrotā informācija, un lai pirmreizējiem piemērotājiem neradītu mazāk labvēlīgus nosacījumus salīdzinājumā ar ierastajiem SFPS lietotājiem, padome nolēma pirmreizējiem piemērotājiem atļaut izmantot pārējas noteikumus, kuri paredzēti ierastajiem lietotājiem, kas sagatavo finanšu pārskatus saskaņā ar SFPS, kuri iekļauti *Pilnveidotajā informācijā par finanšu instrumentiem* (7. SFPS grozījums).

▼B

2. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Akciju maksājumi

MĒRĶIS

1 Šā SFPS mērķis ir precizēt uzņēmuma finanšu pārskatu sniegšanu, kad tas veic *maksājumu ar akcijām*. Tas uzņēmumam īpaši pieprasa atspoguļot savā peļņā vai zaudējumos un finansiālajā stāvoklī maksājumu ar akcijām ietekmi, ieskaitot izdevumus, kas saistīti ar darījumiem, kuros darbiniekiem piešķirti *akciju iespējas līgumi*.

DARBĪBAS JOMA

▼M23

2 Uzņēmumam šis SFPS jāpiemēro visiem maksājumiem ar akcijām neatkarīgi no tā, vai uzņēmums var vai nevar konkrēti identificēt dažas vai visas saņemtās preces vai pakalpojumus, tostarp:

a) *uz akcijām balstītiem pašu kapitāla darījumiem*;

b) *uz akcijām balstītiem naudas darījumiem;* un

c) darījumiem, kuros uzņēmums saņem vai iegādājas preces vai pakalpojumus un vienošanās noteikumi paredz, ka vai nu uzņēmumam, vai šo preču un pakalpojumu piegādātājam ir tiesības izvēlēties, vai uzņēmums samaksā par konkrēto darījumu naudā (vai citos aktīvos) vai emitējot pašu kapitāla instrumentus,

izņemot, kā noteikts 5. un 6. punktā. Konkrēti identificējamu preču vai pakalpojumu neesamības gadījumā citi apstākļi var nozīmēt, ka preces vai pakalpojumi ir (vai tiks) saņemti un tādā gadījumā piemēro šo SFPS.

———————

3A Uz akcijām balstītu darījumu tā uzņēmuma vārdā, kas saņem vai iegādājas preces vai pakalpojumus, var samaksāt cits grupas uzņēmums (vai jebkura grupas uzņēmuma akcionārs). Standarta 2. punkts attiecas arī uz to uzņēmumu:

a) kas saņem preces vai pakalpojumus, ja saistības samaksāt par uz akcijām balstītu darījumu ir citam tās pašas grupas uzņēmumam (vai jebkura grupas uzņēmuma akcionāram), vai

b) kam ir pienākums samaksāt par uz akcijām balstītu darījumu, ja cits tās pašas grupas uzņēmums saņem preces vai pakalpojumus,

izņemot tad, ja darījums tiek nepārprotami veikts citā nolūkā, nevis lai samaksātu par precēm vai pakalpojumiem, kas piegādāti tos saņēmušajam uzņēmumam.

▼B

4 Šī SPFS mērķiem darījums ar darbinieku (vai citu personu) viņa/viņas tiesībspējā kā pašu kapitāla instrumentu turētāju, nav maksājums ar akcijām. Piemēram, ja uzņēmums visiem konkrētas grupas pašu kapitāla instrumentu turētājiem piešķir tiesības iegūt papildus uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus par cenu, kas ir mazāka par patieso šo pašu kapitāla instrumentu vērtību, un darbinieks iegūst šādas tiesības, jo viņš/viņa ir šīs konkrētās grupas pašu kapitāla instrumentu turētājs, šo tiesību piešķiršana vai izmantošana nav pakļauta šī SFPS prasībām.

5 Kā atzīmēts 2. punktā, šis SFPS attiecas uz maksājumiem ar akcijām, kuros uzņēmums iegādājas vai saņem preces. Preces ietver krājumus, materiālus, pamatlīdzekļus, nemateriālos aktīvus un citus nefinanšu aktīvus. ►**M22** Tomēr uzņēmums nepiemēro šo SFPS darījumiem, kuros uzņēmums iegādājas preces kā daļu no neto aktīviem, kas iegūti uzņēmējdarbības apvienošanā, kā tas definēts 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* (pārstrādāts 2008. gadā), kopīgi kontrolētu uzņēmumu vai uzņēmējdarbību apvienošanā, kā minēts 3. SFPS B1.–B4. punktā, vai uzņēmuma ieguldījumā kopuzņēmuma veidošanā, kā definēts 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*. Tādējādi pašu kapitāla instrumenti, kas emitēti ◄ uzņēmējdarbības apvienošanā, apmaiņā pret iegādātā uzņēmuma kontroli, šajā SFPS neietilpst. Tomēr šajā SFPS ietilpst pašu kapitāla instrumenti, kas tiek izsniegti iegādātā uzņēmuma darbiniekiem pēc viņu darba spējām (piemēram, atlīdzinot par ilgstošu darbu). ►**M12** Tāpat arī *vienošanās veikt maksājumus ar akcijām* atcelšanu, aizstāšanu vai citas izmaiņas, ko veic uzņēmējdarbības apvienošanas vai citas pašu kapitāla pārstrukturēšanas rezultātā, uzskaita saskaņā ar šo SFPS. 3. SFPS sniegti norādījumi, kā noteikt, vai uzņēmējdarbības apvienošanā emitēti pašu kapitāla instrumenti ir uzskatāmi par atlīdzību, kas nodota apmaiņā pret kontroli iegādātajā uzņēmumā (un tādēļ ietilpst 3. SFPS darbības jomā),vai tiek maksāti par darba attiecību turpināšanu, ko atzīst pēcapvienošanas periodā (un tādēļ ietilpst šā SFPS darbības jomā). ◄

6 Šis SFPS neattiecas uz maksājumiem ar akcijām, kuros uzņēmums iegādājas vai saņem preces vai pakalpojumus saskaņā ar līgumu, kas ietilpst 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* (pārstrādāts 2003. gadā) ([1]) 8.–10. punktā vai 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* 5.–7. punktā.

ATZĪŠANA

7 Uzņēmumam maksājuma ar akcijām darījumā saņemtās vai iegādātās preces vai pakalpojumi jāatzīst brīdī, kad tas nopērk preces vai saņem pakalpojumus. Uzņēmumam jāatzīst atbilstošs pieaugums pašu kapitālā, ja preces vai pakalpojumi tika saņemti uz akcijām balstītā pašu kapitāla maksājuma darījumā, vai saistībās, ja preces vai pakalpojumi tika iegādāti uz akcijām balstītā skaidras naudas darījumā.

([1]) 32. SGS nosaukums tika mainīts 2005. gadā.

▼B

8 Kad saņemtās vai iegādātās preces vai pakalpojumi maksājuma ar akcijām darījumā neatbilst atzīšanai kā aktīvi, tie jāatzīst kā izdevumi.

9 Parasti izdevumi rodas no preču vai pakalpojumu patēriņa. Piemēram, pakalpojumi parasti tiek patērēti uzreiz, šajā gadījumā izdevumi tiek atzīti kā darījuma partnera sniegtais pakalpojums. Preces varētu tikt patērētas laika periodā vai krājumu gadījumā pārdotas vēlāk, šajā gadījumā izdevumi tiek atzīti, kad preces ir patērētas vai pārdotas. Tomēr dažreiz ir nepieciešams atzīt izdevumus, pirms preces vai pakalpojumi ir patērēti vai pārdoti, jo tie neatbilst atzīšanai kā aktīvi. Piemēram, uzņēmums var preces iegādāties kā daļu no projekta izpētes fāzes, lai izstrādātu jaunu produktu. Lai gan šīs preces netiek patērētas, tās varētu neatbilst atzīšanai kā aktīvi, saskaņā ar piemērojamo SFPS.

UZ AKCIJĀM BALSTĪTA PAŠU KAPITĀLA DARĪJUMS

Pārskats

10 Uz akcijām balstīta pašu kapitāla maksājuma darījumā uzņēmumam jānovērtē saņemtās preces vai pakalpojumi un attiecīgais pieaugums pašu kapitālā tieši saņemto preču vai pakalpojumu patiesajā vērtībā, ja vien šī patiesā vērtība var tikt ticami aplēsta. Ja uzņēmums nevar ticami aplēst saņemto preču vai pakalpojumu patieso vērtību, uzņēmumam netieši jānovērtē to vērtība un attiecīgais pieaugums pašu kapitālā, ar atsauci uz ([1]) piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību.

11 Lai 10. punkta prasības piemērotu darījumiem ar *darbiniekiem un citiem, kas nodrošina līdzīgus pakalpojumus* ([2]), uzņēmumam jānovērtē saņemto pakalpojumu patiesā vērtība ar atsauci uz piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem, jo parasti nav iespējams ticami aplēst saņemto pakalpojumu vērtību, kā izskaidrots 12. punktā. Šo pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība jānovērtē *piešķiršanas datumā*.

12 Parasti akcijas, akciju iespējas līgumi vai citi pašu kapitāla instrumenti tiek piešķirti darbiniekiem kā daļa no viņu samaksas paketes, pie algas un citiem nodarbinātības pabalstiem. Parasti nav iespējams tieši novērtēt saņemtos pakalpojumus par konkrētām darbinieka samaksas paketes sastāvdaļām. Varētu arī būt neiespējami objektīvi novērtēt kopējās samaksas paketes patieso vērtību, nenovērtējot tieši piešķirto

([1]) Šī SGPS pamatnostādne izmanto frāzi "ar atsauci uz", nevis citu, jo darījums tiek beigās vērtēts, reizinot piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, novērtēta datumā, kas noteikts 11. vai 13. punktā (kurš ir piemērojams), ar pašu kapitāla instrumentu skaitu, kas tiek garantēti, kā izskaidrots 19. punktā

([2]) Šī SFPS atlikušajā daļā, visas atsauces uz darbiniekiem ietver arī citus, kas nodrošina līdzīgus pakalpojumus.

▼B

pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību. Turklāt akcijas vai akciju iespējas līgumi dažreiz drīzāk tiek piešķirti kā daļa no prēmiju sistēmas, nevis kā daļa no pamatsamaksas, piemēram, kā stimuls darbiniekiem palikt strādāt uzņēmumā vai apbalvot tos par viņu centieniem uzņēmuma sasniegumu rādītāju uzlabošanā. Piešķirot akcijas vai akciju iespējas līgumus pie citām samaksām, uzņēmums maksā papildu atalgojumu, lai iegūtu papildu pabalstus. Iespējams, ka šādu papildu labumu novērtēšana varētu būt sarežģīta. Sakarā ar grūtībām novērtēt tieši saņemto pakalpojumu patieso vērtību, uzņēmumam jānovērtē darbinieku saņemto pakalpojumu patiesā vērtība ar atsauci uz piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību.

13 Lai piemērotu 10. punkta prasības darījumiem ar personām, kas nav darbinieki, jābūt atspēkojamam pieņēmumam, ka saņemto preču vai pakalpojumu patiesā vērtība var tikt ticami aplēsta. Patieso vērtību var novērtēt datumā, kad uzņēmums nopērk preces vai darījuma partneris sniedz pakalpojumu. Retos gadījumos, ja uzņēmums atspēko šo pieņēmumu, jo tas nevar ticami aplēst saņemto preču vai pakalpojumu patieso vērtību, uzņēmumam netieši jānovērtē saņemtās preces vai pakalpojumi un attiecīgais pieaugums pašu kapitālā, ar atsauci uz piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas novērtēta datumā, kad uzņēmums nopērk preces vai darījuma partneris sniedz pakalpojumu.

▼M23

13A Jo īpaši, ja uzņēmuma saņemtā identificējamā atlīdzība (ja tāda ir) izrādās mazāka nekā piešķirto pašu kapitāla instrumentu vai radušos saistību patiesā vērtība, parasti šis apstāklis nozīmē, ka ir (vai tiks) saņemta cita atlīdzība (t. i., neidentificējamas preces vai pakalpojumi). Uzņēmums novērtē saņemtās identificējamās preces vai pakalpojumus saskaņā ar šo SFPS. Uzņēmums novērtē saņemtās (vai saņemamās) neidentificējamās preces vai pakalpojumus kā starpību starp maksājuma ar akcijām patieso vērtību un jebkuru saņemto (vai saņemamo) identificējamo preču vai pakalpojumu patieso vērtību. Uzņēmums novērtē saņemtās neidentificējamās preces vai pakalpojumus piešķiršanas datumā. Uzņēmums novērtē saņemtās neidentificējamās preces vai pakalpojumus piešķiršanas datumā. Tomēr attiecībā uz naudas darījumiem saistības pārvērtē katrā pārskata datumā, kamēr tās ir nokārtotas saskaņā ar 30.–33. punktu.

▼B

Darījumi, kuros tiek saņemti pakalpojumi

14 Ja piešķirtie pašu kapitāla instrumenti tiek *garantēti* uzreiz, darījuma partnerim nevajag pabeigt pakalpojumu sniegšanu norādītajā periodā, pirms tas iegūst bezierunu tiesības uz šiem pašu kapitāla instrumentiem. Ja nav pierādījumu par pretējo, uzņēmumam jāpieņem, ka darījuma partnera sniegtie pakalpojumi ir saņemti kā atlīdzība par pašu kapitāla instrumentiem. Šajā gadījumā piešķiršanas datumā uzņēmumam saņemtie pakalpojumi jāatzīst pilnā apmērā ar attiecīgo pieaugumu pašu kapitālā.

15 Ja piešķirtie pašu kapitāla instrumenti netiek garantēti, kamēr darījuma partneris pabeidz pakalpojumu periodu, uzņēmumam jāpieņem, ka darījuma partnera sniegtie pakalpojumi kā atlīdzība par šiem pašu kapitāla instrumentiem tiks saņemta nākotnē, *garantēšanas periodā*. Uzņēmumam šie pakalpojumi jāuzskaita, jo darījuma partneris tos sniedz garantēšanas periodā, ar attiecīgu pieaugumu pašu kapitālā. Piemēram:

▼B

a) ja darbiniekam piešķir akciju iespējas līgumus pēc trim nostrādātiem gadiem, uzņēmumam jāpieņem, ka darbinieku sniegtie pakalpojumi kā atlīdzība par akciju iespējām tiks saņemti nākotnē, trīs garantēšanas gadu periodā.

b) Ja darbiniekam piešķir akciju iespējas līgumus pēc darbības rezultātu sasniegšanas un paliekot strādāt uzņēmumā, kamēr darbības rezultāti ir izpildīti un garantēšanas perioda ilgums mainās atkarībā no tā, kad tiek izpildīti konkrētie darbības rezultāti, uzņēmumam jāpieņem, ka darbinieka sniegtie pakalpojumi kā atlīdzība par akciju iespējas līgumiem tiks saņemti nākotnē, paredzētajā garantēšanas periodā. Uzņēmumam jāaplēš paredzētā garantēšanas perioda ilgums piešķiršanas datumā, pamatojoties uz visiespējamāko darbības rezultātu stāvokļa iznākumu. Ja darbības rezultātu stāvoklis ir *tirgus apstākļi*, aplēsei par paredzēto garantēšanas perioda ilgumu jābūt atbilstošai pieņēmumiem, kurus izmanto piešķirto iespējas līgumu patiesās vērtības aplēšanā, un to pēc tam nepārskata. Ja darbības rezultātu stāvoklis nav tirgus apstākļi, uzņēmumam, ja nepieciešams, jāpārskata tā paredzētais garantēšanas perioda ilgums, ja sekojošā informācija norāda, ka garantēšanas perioda ilgums mainās atkarībā no iepriekšējām aplēsēm.

Darījumi, kas novērtēti ar atsauci uz piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību.

Piešķirto pašu kapitāla instrumentu patiesās vērtības noteikšana

16 Darījumiem, kas novērtēti ar atsauci uz piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, uzņēmums patieso vērtību nosaka *novērtēšanas datumā*, pamatojoties uz tirgus cenām, ja tās pieejamas, un ņemot vērā noteikumus, kuru ietekmē šie pašu kapitāla instrumenti tika piešķirti (ņemot vērā 19.–22. punkta prasības).

17 Ja tirgus cenas nav pieejamas, uzņēmumam jāaplēš piešķirto pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība, izmantojot vērtēšanas paņēmienu, lai aplēstu, kāda būtu bijusi šo pašu kapitāla instrumentu cena novērtēšanas datumā, nesaistīto pušu darījumiem atbilstošā darījumā starp informētām, ieinteresētām pusēm. Vērtēšanas paņēmienam jāatbilst vispārpieņemtajām vērtēšanas metodikām cenu noteikšanai finanšu instrumentiem un jāiekļauj visi faktori un pieņēmumi, kas informētiem, ieinteresētiem tirgus dalībniekiem jāņem vērā, nosakot cenu (ņemot vērā 19.–22. punkta prasības).

18 B pielikumā ietverti turpmākie norādījumi akciju un akciju iespējas līgumu patieso vērtību novērtēšanai, uzmanību pievēršot konkrētiem nosacījumiem, kas ir kopīgas akciju vai akciju iespējas līgumu piešķiršanas darbiniekiem pazīmes.

▼B

Garantēto nosacījumu metode

19 Pašu kapitāla instrumentu piešķiršana var būt atkarīga no konkrētu *garantēto nosacījumu* izpildes. Piemēram, akciju vai akciju iespējas līgumu piešķiršana darbiniekam parasti ir atkarīga no darbinieka, kas paliek strādāt uzņēmumā konkrētu laika periodu. Iespējams, ka ir jābūt izpildītiem noteiktiem nosacījumiem attiecībā uz darbības rezultātu stāvokli, piemēram – uzņēmums, kas sasniedz konkrētu peļņas pieaugumu vai uzņēmuma akciju cenas konkrēts pieaugums. Kad novērtēšanas datumā aprēķina akciju vai akciju iespējas līgumu patieso vērtību, nav jāņem vērā garantētie nosacījumi, kas nav tirgus apstākļi. Tā vietā, koriģējot pašu kapitāla instrumentu skaitu, jāņem vērā garantētie nosacījumi, kas ietverti darījuma summas novērtēšanā, lai galu galā summa, kas atzīta attiecībā uz saņemtajām precēm vai pakalpojumiem kā atlīdzība par piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem, būtu balstīta uz pašu kapitāla instrumentu skaitu, kas visbeidzot tiek garantēts. Tādējādi, kumulatīvi neviena summa, kas tiek atzīta par saņemtajām precēm vai pakalpojumiem, ja tiek piešķirti pašu kapitāla instrumenti, netiek garantēta, jo netiek izpildīti garantētie nosacījumi, piemēram, darījuma partneris nepabeidz norādīto pakalpojuma periodu, vai darbības rezultātu stāvoklis nav izpildīts, saskaņā ar 21. punkta prasībām.

20 Lai piemērotu 19. punkta prasības, uzņēmumam jāatzīst garantēšanas periodā saņemto preču vai pakalpojumu summa, kas balstās uz vislabāko pieejamo aplēsi pašu kapitāla instrumentu skaitam, kurus paredzēts garantēt, un, ja nepieciešams, šī aplēse jāpārskata, ja sekojošā informācija norāda, ka pašu kapitāla instrumentu skaits, kurus paredzēts garantēt, atšķiras no iepriekšējām aplēsēm. Garantēšanas datumā uzņēmumam aplēse jāpārskata, lai pielīdzinātu pašu kapitāla instrumentu skaitu, kas galu galā garantēti saskaņā ar 21. punkta prasībām.

21 Kad nosaka piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, jāņem vērā tirgus apstākļi, piemēram, mērķa akciju cena, kas nosaka garantēšanu (vai izmantojamību). Tādēļ pašu kapitāla instrumentu dotācijām ar tirgus apstākļiem uzņēmumam jāatzīst no darījuma partnera saņemtās preces vai pakalpojumi, kas izpilda visus citus garantēšanas nosacījumus (piemēram, no darbinieka saņemtie pakalpojumi, kas paliek darbā uz konkrētu pakalpojuma laiku), neatkarīgi no tā vai tirgus apstākļi ir izpildīti.

▼M2

Negarantēto nosacījumu metode

21A Tāpat uzņēmums ņem vērā visus negarantētos nosacījumus, aprēķinot piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību. Tādēļ, uzskaitot pašu kapitāla instrumentus ar negarantētajiem nosacījumiem, uzņēmums atzīst no darījumu partnera saņemtās preces vai pakalpojumus, kuri atbilst visiem garantētajiem nosacījumiem, kas nav tirgus apstākļi (piemēram, pakalpojumus sniedz darbinieks, ar kuru norādītajā nostrādātajā periodā nav pārtrauktas darba attiecības), neatkarīgi no tā, vai šie negarantētie nosacījumi piepildās vai ne.

▼B

Papildu atjaunošanas pazīmes metode

22 Iespējas līgumiem ar *papildu atjaunošanas pazīmi* papildu atjaunošanas pazīme nav jāņem vērā, kad novērtēšanas datumā nosaka piešķirto iespējas līgumu patieso vērtību. Tā vietā *papildu atjaunošanas pazīme* jāņem vērā kā jauna iespējas līguma dotācija, ja un kad papildu atjaunošanas pazīme tiek pēc tam piešķirta.

Pēc garantēšanas datuma

23 Atzīstot saņemtās preces vai pakalpojumus saskaņā ar 10.–22. punktu, un attiecīgo pieaugumu pašu kapitālā, uzņēmumam pēc garantēšanas datuma nav jāizdara turpmākas korekcijas kopējam pašu kapitālam. Piemēram, uzņēmumam pēc tam nav jāanulē atzītā summa par saņemtajiem pakalpojumiem no darbinieka, ja garantētie pašu kapitāla instrumenti tiek vēlāk zaudēti, vai akciju iespējas līgumu gadījumā, iespējas netiek izmantotas. Tomēr šī prasība neizslēdz uzņēmumu no nepieciešamības atzīt pārnešanu pašu kapitālā, t. i., pārnešanu no vienas pašu kapitāla sastāvdaļas uz otru.

Ja pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība nevar tikt ticami aplēsta.

24 16. līdz 23. punkta prasības piemēro, ja uzņēmumam pieprasa novērtēt maksājumu ar akcijām ar atsauci uz piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību. Retos gadījumos novērtēšanas datumā uzņēmums varētu nebūt spējīgs ticami aplēst piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, saskaņā ar 16.–22. punkta prasībām. Tikai šajos retajos gadījumos uzņēmumam tā vietā ir:

a) jānovērtē pašu kapitāla instrumenti to *iekšējā vērtībā*, sākotnēji datumā, kad uzņēmums nopērk preces vai darījuma partneris sniedz pakalpojumu, un turpmāk ►**M5** katrās pārskata perioda beigās ◄ un pēdējā norēķina termiņa datumā, atzīstot jebkuru izmaiņu iekšējā vērtībā ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄. Piešķirot akciju iespējas līgumus, vienošanās par maksājumu ar akcijām ir visbeidzot nokārtota, kad iespējas līgumi ir izmantoti, ir zaudēti (piemēram, sakarā ar nodarbinātības pārtraukšanu) vai zaudē spēku (piemēram, iespējas līguma termiņam beidzoties);

b) jāatzīst saņemtās preces vai pakalpojumi, pamatojoties uz pašu kapitāla instrumentu skaitu, kas galu galā tiek garantēti vai (kur piemērojams) izmantoti. Lai piemērotu šo prasību, piemēram, akciju iespējas līgumiem, uzņēmumam jāatzīst garantēšanas periodā saņemtās preces vai pakalpojumi, ja tādi ir, saskaņā ar 14. un 15. punktu, izņemot 15. b) punkta prasības attiecībā uz tirgus apstākļiem, kas netiek piemērotas. Par garantēšanas periodā saņemtajām precēm vai pakalpojumiem atzītā summa jāpamato ar

▼B

akciju iespējas līgumu skaitu, kurus paredzēts garantēt. Ja nepieciešams, uzņēmumam šī aplēse jāpārskata, ja turpmākā informācija norāda, ka akciju iespējas līgumu skaits, kurus paredzēts garantēt, atšķiras no iepriekšējām aplēsēm. Garantēšanas datumā uzņēmumam aplēse jāpārskata, lai vienādotu pašu kapitāla instrumentu skaitu, kas galu galā tiek garantēts. Pēc garantēšanas datuma uzņēmumam jāapvērš par saņemtajām precēm vai pakalpojumiem atzītā summa, ja akciju iespējas līgumi vēlāk ir zaudēti vai akciju iespējas līgumu lietošanas beigās ir zaudējuši spēku.

25 Ja uzņēmums piemēro 24. punktu, nav nepieciešams piemērot 26.–29. punktu, tādēļ, ka ikviena izmaiņa nosacījumiem, uz kuriem tika piešķirti pašu kapitāla instrumenti, tiks ņemta vērā, kad piemēro iekšējās vērtības metodi, kas noteikta 24. punktā. Tomēr, ja uzņēmums norēķinās piešķirot pašu kapitāla instrumentus, kam tiek piemērots 24. punkts:

a) ja norēķins notiek garantēšanas periodā, uzņēmumam jāņem vērā norēķins kā garantēšanas paātrināšana un tādēļ nekavējoties jāatzīst summa, kas savādāk tiktu atzīta par saņemtajiem pakalpojumiem atlikušajā garantēšanas periodā.

b) jebkurš maksājums, kas veikts norēķina brīdī, jāuzskaita kā pašu kapitāla instrumentu atpirkšana, t. i., kā atskaitījums no pašu kapitāla, tādā mērā, kā maksājums pārsniedz pašu kapitāla instrumentu iekšējo vērtību, kas novērtēti atpirkšanas datumā. Jebkāds šāds pārsniegums jāatzīst kā izdevums.

Izmaiņas nosacījumiem, uz kuriem tika piešķirti pašu kapitāla instrumenti, ieskaitot atcelšanas un norēķinus

26 Uzņēmums drīkst pārveidot nosacījumus, uz kuriem tiek piešķirti pašu kapitāla instrumenti. Piemēram, tas var samazināt izmantošanas cenu darbiniekiem piešķirtajiem iespējas līgumiem (t. i., pārcenot iespējas līgumus), kuras palielina šo iespējas līgumu patieso vērtību. Prasības 27.–29. punktā uzskaita pārveidojumu ietekmi, kas ir izteiktas maksājumu ar akcijām darījumu kontekstā ar darbiniekiem. Tomēr prasības jāpiemēro arī maksājumu ar akcijām darījumiem ar personām, kas nav darbinieki, kas ir novērtētas ar atsauci uz piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību. Pēdējā gadījumā jebkurai atsaucei 27.–29. punktā uz piešķiršanas datumu tā vietā jāattiecas uz datumu, kad uzņēmums nopērk preces vai darījumu partneris sniedz pakalpojumu.

27 Uzņēmumam kā minimums jāatzīst saņemtie pakalpojumi, kas novērtēti piešķiršanas datumā, piešķirto pašu kapitāla instrumentu patiesajā vērtībā, ja vien šie pašu kapitāla instrumenti netiek garantēti, jo netiek izpildīti garantētie nosacījumi (kas nav tirgus apstākļi), kas tika noteikti piešķiršanas datumā. Tas neatkarīgi attiecas uz ikvienu nosacījumu izmaiņu, pie kuras tika piešķirti pašu kapitāla instrumenti, vai uz šo piešķirto pašu kapitāla instrumentu atcelšanu vai norēķinu. Turklāt uzņēmumam jāatzīst pārveidojumu ietekme, kas palielina vienošanās par maksājumu ar akcijām patieso vērtību, vai ir citādi izdevīga darbiniekam. Norādes attiecībā uz šo prasību piemērošanu ir sniegtas B pielikumā.

▼M2

28 Ja piešķirtos pašu kapitāla instrumentus atceļ vai par tiem norēķinās garantēšanas periodā (kas nav piešķirto kapitāla instrumentu atcelšana ar atsavināšanu, kad garantētie nosacījumi nav izpildīti):

▼B

a) uzņēmumam jāņem vērā atcelšana vai norēķins kā garantēšanas paātrināšana, un tādēļ nekavējoties jāatzīst summa, kas savādāk tiktu atzīta par saņemtajiem pakalpojumiem atlikušajā garantēšanas periodā;

▼M2

b) … Jebkādu šādu pārsniegumu atzīst kā izdevumus. Tomēr, ja vienošanās par akciju maksājumu ietver saistību sastāvdaļas, uzņēmums saistību patieso vērtību pārvērtē vienošanās atcelšanas datumā. Saistību sastāvdaļas apmaksai veiktos maksājumus uzskaita kā saistību dzēšanu;

▼B

c) ja darbiniekam tiek piešķirti jaunie pašu kapitāla instrumenti, un datumā, kad šie jaunie pašu kapitāla instrumenti tiek piešķirti, uzņēmums tos identificē kā aizstājošos pašu kapitāla instrumentus atceltajiem pašu kapitāla instrumentiem, uzņēmumam, saskaņā ar 27. punktu un norādēm B pielikumā, jāuzskaita aizstājošo pašu kapitāla instrumentu piešķiršana tādā pašā veidā kā izmaiņas pašu kapitāla instrumentiem sākotnējā piešķiršanā. Papildus piešķirtā patiesā vērtība ir starpība starp aizvietojošo pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību un neto patieso vērtību atceltajiem pašu kapitāla instrumentiem, datumā, kad tika piešķirti aizvietojošie pašu kapitāla instrumenti. Atcelto pašu kapitāla instrumentu patiesā neto vērtība ir patiesā vērtība tūlīt pirms atcelšanas, kas samazināta par jebkura maksājuma summu, kas veikts darbiniekam pie pašu kapitāla instrumentu atcelšanas, kas ir uzskaitīta kā atskaitījums no pašu kapitāla, saskaņā ar b) apakšpunktu iepriekš. Ja uzņēmums neidentificē jaunos piešķirtos pašu kapitāla instrumentus kā aizvietojošos pašu kapitāla instrumentus atceltajiem pašu kapitāla instrumentiem, uzņēmumam jāuzskaita šie jaunie pašu kapitāla instrumenti kā jauni piešķirtie pašu kapitāla instrumenti.

▼M2

28A Ja uzņēmums vai darījumu partneris var izvēlēties, vai piemērot negarantēto nosacījumu, un uzņēmums vai darījumu partneris garantēšanas periodā nav izpildījis šo negarantēto nosacījumu, uzņēmums šo faktu atspoguļo kā atcelšanu.

▼B

29 Ja uzņēmums atpērk garantētos pašu kapitāla instrumentus, maksājums, kas veikts darbiniekam, jāuzskaita kā ieturējumi no pašu kapitāla, izņemot, ja maksājums pārsniedz atpirkto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas novērtēta atpirkšanas datumā. Jebkāds šāds pārsniegums jāatzīst kā izdevums.

UZ AKCIJĀM BALSTĪTI NAUDAS DARĪJUMI

30 Uz akcijām balstītos naudas darījumos, uzņēmumam jānovērtē iegādātās preces vai pakalpojumi un radušās saistības patiesajā vērtībā. Līdz norēķinās par saistībām, uzņēmumam ►M5 katrās pārskata perioda beigās ◄ un norēķinu datumā jāpārvērtē saistību patiesā vērtība, atzīstot visas perioda izmaiņas patiesajā vērtībā ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄.

▼B

31 Piemēram, uzņēmums var piešķirt akciju cenas paaugstināšanas tiesības darbiniekiem kā daļu no viņu samaksas paketes, ar ko darbinieki iegūs tiesības uz nākotnes naudas maksājumu (drīzāk kā pašu kapitāla instrumentu), kas pamatojas uz pieaugumu uzņēmuma akciju cenā no konkrēta līmeņa konkrētā laika periodā. Vai arī uzņēmums saviem darbiniekiem var piešķirt tiesības saņemt nākotnes naudas maksājumu, kas piešķir viņiem tiesības uz akcijām (ieskaitot akcijas, kas tiks emitētas pēc akciju iespējas līgumu izmantošanas), kas ir izpērkamas vai nu obligāti (t. i., izbeidzot darba attiecības) vai pēc darbinieku izvēles.

32 Uzņēmumam jāatzīst saņemtie pakalpojumi un saistības samaksāt par šiem pakalpojumiem, kad darbinieki sniedz pakalpojumu. Piemēram, dažas akciju cenu paaugstināšanas tiesības tiek garantētas tūlīt un tādēļ darbiniekiem nepieprasa pabeigt nostrādāt konkrētu periodu, lai iegūtu tiesības uz naudas maksājumu. Ja nav pierādījumu par pretējo, uzņēmumam ir jāpieņem, ka ir ticis saņemts darbinieku sniegtais pakalpojums apmaiņā pret akciju vērtības paaugstināšanas tiesībām. Tādējādi uzņēmumam tūlīt jāatzīst saņemtie pakalpojumi un saistības par tiem samaksāt. Ja akciju cenu paaugstināšanas tiesības netiek garantētas, kamēr darbinieki nav pabeiguši konkrētu nostrādāto periodu, uzņēmumam jāatzīst saņemtie pakalpojumi un saistības par tiem samaksāt darbinieku pakalpojumu sniegšanas periodā.

33 Sākotnēji un ►M5 katrās pārskata perioda beigās ◄ saistības, līdz brīdim, kad tās tiek nokārtotas, ir jānovērtē akciju cenu paaugstināšanas tiesību patiesajā vērtībā, izmantojot iespējas līgumu vērtēšanas modeli, ņemot vērā nosacījumus, uz kuriem akciju cenu paaugstināšanas tiesības tika piešķirtas, un līdz šim veikto darbinieku darbu.

UZ AKCIJĀM BALSTĪTI MAKSĀJUMI AR NAUDAS ALTERNATĪVĀM

34 Uz akcijām balstīti maksājumi, kuros vienošanās noteikumus nodrošina vai nu uzņēmums vai darījuma partneris ar izvēli, vai uzņēmums norēķinās par konkrēto darījumu naudā (vai citos aktīvos), vai izmantojot pašu kapitāla instrumentus, uzņēmumam jāuzskaita šis darījums, vai šī darījuma sastāvdaļas kā uz akcijām balstīts naudas darījums, ja uzņēmumam ir radušās saistības, par kurām jānorēķinās naudā vai citos aktīvos, vai kā uz akcijām balstītu pašu kapitāla darījumu, ja šādas saistības nav radušās.

Maksājumi ar akcijām, kuros vienošanās noteikumi nodrošina darījuma partnerim norēķina izvēli

35 Ja uzņēmums ir piešķīris darījuma partnerim tiesības izvēlēties – par uz akcijām balstītu maksājumu norēķināties naudā ([1]), vai emitējot

([1]) 35.–43. punktā visas atsauces uz naudu ietver arī citus uzņēmuma aktīvus.

▼B

pašu kapitāla instrumentus, uzņēmums ir piešķīris saliktos finanšu instrumentus, kuri ietver parāda sastāvdaļu (t. i., darījuma partnera tiesības pieprasīt maksājumu naudā) un pašu kapitāla sastāvdaļu (t. i., darījuma partnera tiesības pieprasīt norēķinu pašu kapitāla instrumentos nevis naudā). Darījumiem ar personām, kas nav darbinieki, kuros saņemto preču vai pakalpojumu patiesā vērtība tiek novērtēta tieši, uzņēmumam jānovērtē saliktā finanšu instrumenta pašu kapitāla sastāvdaļa kā starpība starp saņemto preču vai pakalpojumu patieso vērtību un parāda sastāvdaļas patieso vērtību datumā, kad preces vai pakalpojumi tika saņemti.

36 Citos darījumos, ieskaitot darījumus ar darbiniekiem, uzņēmumam novērtēšanas datumā jānovērtē salikto finanšu instrumentu patiesā vērtība, ņemot vērā nosacījumus, uz kuriem tika piešķirtas tiesības uz naudu vai pašu kapitāla instrumentiem.

37 Lai piemērotu 36. punktu, uzņēmumam vispirms jānovērtē parāda sastāvdaļas patiesā vērtība un tad jānovērtē pašu kapitāla sastāvdaļas patiesā vērtība, ņemot vērā, ka darījuma partnerim jāzaudē tiesības saņemt naudu, lai saņemtu pašu kapitāla instrumentus. Saliktā finanšu instrumenta patiesā vērtība ir abu komponentu patieso vērtību summa. Tomēr maksājumi ar akcijām, kuros darījuma partnerim ir norēķinu alternatīva, bieži ir izveidoti tā, ka vienas norēķinu izvēles patiesā vērtība ir tāda pati kā otras. Piemēram, darījuma partnerim var būt iespēja saņemt akciju iespējas līgumus vai naudā samaksājamas akciju vērtības paaugstināšanās tiesības. Šādos gadījumos pašu kapitāla sastāvdaļas patiesā vērtība ir nulle, un tādējādi saliktā finanšu instrumenta patiesā vērtība ir tāda pati kā parāda sastāvdaļas patiesā vērtība. Un otrādi – ja norēķinu izvēļu patiesās vērtības atšķiras, pašu kapitāla instrumenta patiesā vērtība būs lielāka nekā nulle, un attiecīgi saliktā finanšu instrumenta patiesā vērtība būs lielāka nekā parāda sastāvdaļas patiesā vērtība.

38 Uzņēmumam atsevišķi jāuzskaita saņemtās preces vai pakalpojumi attiecībā uz katru saliktā finanšu instrumenta sastāvdaļu. Attiecībā uz parāda sastāvdaļu uzņēmumam jāatzīst saņemtās preces vai pakalpojumi un saistības samaksāt par šīm precēm vai pakalpojumiem, kad darījuma partneris piegādā preces vai sniedz pakalpojumu, saskaņā ar prasībām, kas jāpiemēro uz akcijām balstītos naudas darījumos (30.–33. punkts). Attiecībā uz pašu kapitāla sastāvdaļu (ja tāda ir), uzņēmumam ir jāatzīst saņemtās preces vai pakalpojumi un kapitāla pieaugums, jo pretējā puse piegādā preces vai sniedz pakalpojumus, saskaņā ar prasībām, kuras piemēro uz akcijām balstīta pašu kapitāla darījumos (10.–29. punkts).

39 Norēķina datumā uzņēmumam jāpārvērtē saistību patiesā vērtība. Ja uzņēmums emitē pašu kapitāla instrumentus kā samaksu, nevis samaksā naudā, saistības tiek tieši pārnestas uz pašu kapitālu kā atlīdzība par emitētajiem pašu kapitāla instrumentiem.

▼B

40 Ja uzņēmums samaksā skaidrā naudā nevis emitē pašu kapitāla instrumentus, maksājums jāpiemēro, lai nokārtotu saistības pilnā apmērā. Ikviena pašu kapitāla sastāvdaļa, kas ir iepriekš atzīta, paliek pašu kapitālā. Izvēloties saņemt samaksu skaidā naudā, darījuma partneris zaudē tiesības saņemt pašu kapitāla instrumentus. Tomēr šī prasība neizslēdz uzņēmumu no nepieciešamības atzīt pārnešanu pašu kapitālā, t. i., pārnešanu no vienas pašu kapitāla sastāvdaļas uz otru.

Maksājumi ar akcijām, kuros vienošanās noteikumi nodrošina uzņēmumu ar norēķina izvēli

41 Attiecībā uz maksājumu ar akcijām, kurā vienošanās noteikumi nodrošina uzņēmumu ar izvēli, vai nu samaksāt naudā, vai emitēt pašu kapitāla instrumentus, uzņēmumam jānosaka, vai tam ir pašreizējs pienākums samaksāt naudā un attiecīgi uzskaitīt maksājumu ar akcijām. Uzņēmumam ir pašreizējs pienākums samaksāt naudā, ja norēķina izvēlei pašu kapitāla instrumentos nav komerciāls raksturs (piemēram, uzņēmumam ir juridiski aizliegts emitēt akcijas), vai uzņēmumam ir iepriekšēja pieredze vai noteikta politika norēķināties naudā, vai tas parasti maksā naudā, kad vien darījuma partneris pieprasa norēķināties naudā.

42 Ja uzņēmumam ir pašreizējs pienākums norēķināties naudā, tam darījums jāuzskaita saskaņā ar prasībām, kas jāpiemēro uz akcijām balstītiem naudas darījumiem 30.–33. punktā.

43 Ja nav šāda pienākuma, uzņēmumam darījums jāuzskaita saskaņā ar prasībām, kas jāpiemēro uz akcijām balstītiem pašu kapitāla darījumiem, 10.–29. punkts. Norēķina brīdī:

a) ja uzņēmums izvēlas samaksāt naudā, naudas maksājums jāuzskaita kā pašu kapitāla līdzdalības atpirkšana, t. i., kā ieturējumi no pašu kapitāla, izņemot kā atzīmēts c) apakšpunktā zemāk;

b) ja uzņēmums izvēlas norēķināties, emitējot pašu kapitāla instrumentus, tālāka uzskaite netiek pieprasīta (kas nav pārnešana no vienas pašu kapitāla sastāvdaļas uz otru, ja nepieciešams), izņemot kā atzīmēts c) apakšpunktā zemāk;

c) ja uzņēmums izvēlas norēķinu alternatīvu ar augstāku patieso vērtību nekā tā ir norēķinu datumā, uzņēmumam jāatzīst papildu izdevumi par papildu norādīto vērtību, t. i., starpība starp naudā maksāto un pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas savādāk tiktu emitēti, vai starpība starp emitēto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību un naudas summu, kas savādāk tiktu samaksāta, lai kurš ir piemērojams.

▼**M23**

MAKSĀJUMI AR AKCIJĀM STARP GRUPAS UZŅĒMUMIEM (2009. GADA GROZĪJUMI)

43A Par maksājumiem ar akcijām starp grupas uzņēmumiem tas uzņēmums, kas saņem preces vai pakalpojumus, savos atsevišķajos vai individuālajos finanšu pārskatos saņemtās preces vai pakalpojumus novērtē vai nu kā uz akcijām balstītu pašu kapitāla darījumu, vai naudas darījumu, nosakot:

a) piešķirto vērtību veidu; un

b) savas tiesības un saistības.

Summa, ko atzinis uzņēmums, kas saņem preces vai pakalpojumus, var atšķirties no summas, ko atzinusi konsolidētā grupa vai kāds cits grupas uzņēmums, kas maksā par uz akcijām balstītu darījumu.

43B Uzņēmums, kas saņem preces vai pakalpojumus, saņemtās preces vai pakalpojumus novērtē kā uz akcijām balstītu pašu kapitāla darījumu, ja:

a) piešķirtās vērtības ir tā pašu kapitāla instrumenti; vai

b) uzņēmumam nav saistību nokārtot uz akcijām balstītu darījumu.

Šādu uz akcijām balstītu pašu kapitāla darījumu uzņēmums no jauna novērtē tikai attiecībā uz izmaiņām ārpustirgus garantētajos nosacījumos saskaņā ar 19.–21. punktu. Visos pārējos apstākļos uzņēmums, kas saņem preces vai pakalpojumus, saņemtās preces vai pakalpojumus novērtē kā uz akcijām balstītu naudas darījumu.

43C Uzņēmums, kas maksā par uz akcijām balstītu darījumu tad, kad attiecīgās preces vai pakalpojumus saņem cits grupas uzņēmums, šādu darījumu par uz akcijām balstītu pašu kapitāla darījumu atzīst tikai tad, ja tas tiek nokārtots ar uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem. Pretējā gadījumā šādu darījumu atzīst par uz akcijām balstītu naudas darījumu.

43D Daži grupu darījumi ir saistīti ar atmaksāšanas vienošanos, kas nosaka, ka vienam grupas uzņēmumam ir citam grupas uzņēmumam jāmaksā par uz akcijām balstītu maksājumu preču vai pakalpojumu piegādātājiem. Šādos gadījumos uzņēmums, kas saņem preces vai pakalpojumus, šos uz akcijām balstītos darījumus uzskaita saskaņā ar 43.B punktu neatkarīgi no grupas iekšējās atmaksāšanas vienošanās.

▼B

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

44 Uzņēmumam jāatklāj informācija, kas finanšu pārskatu lietotājiem dod iespēju saprast vienošanos par maksājuma ar akcijām veidu un apmēru, kas bija noteiktajā periodā.

45 Lai realizētu 44. punkta principu, uzņēmumam jāatklāj vismaz sekojošais:

a) katra maksājuma ar akcijām veida apraksts, kas pastāvēja jebkurā perioda laikā, ieskaitot katras vienošanās vispārīgos nosacījumus – tādus kā garantēšanas prasības, maksimālo termiņu piešķirtajiem iespējas līgumiem un norēķina metodi (piemēram, vai naudā vai pašu kapitālā). Uzņēmums, kuram ir būtībā līdzīgas vienošanās par maksājumu ar akcijām veidiem, var šo informāciju apkopot, ja vien nav nepieciešama atsevišķa atklāšana par katru vienošanos, lai atbilstu principam 44. punktā;

b) akciju iespējas līgumu skaits un vidējā svērtā izmantošanas cena katrai no sekojošajām iespējas līgumu grupām:

i) neizmantotas perioda sākumā;

ii) piešķirtas perioda laikā;

iii) zaudētas perioda laikā;

iv) izmantotas perioda laikā;

v) beidzies termiņš perioda laikā;

vi) neizmantotas perioda beigās; un

vii) realizējamas perioda beigās;

c) akciju iespējas līgumiem, kas realizējami perioda laikā, vidējā svērtā akciju cena realizēšanas datumā. Ja iespējas līgumi tika realizēti regulāri visā periodā, uzņēmums var tā vietā atklāt vidējo svērto akciju cenu periodā.

d) akciju iespējas līgumiem, kas ir neizmantoti perioda beigās, izmantošanas cenu diapazons un atlikušais vidējais svērtais līgumā noteiktais ilgums. Ja izmantošanas cenu diapazons ir plašs, neizmantotie iespējas līgumi jāsadala grupās, kas ir jēgpilnas, lai novērtētu papildu akciju skaitu un laiku, kuras var emitēt, un naudu, ko var saņemt pēc šo iespējas līgumu izmantošanas.

46 Uzņēmumam jāatklāj informācija, kas dod iespēju finanšu pārskatu lietotājiem saprast, kā attiecīgajā periodā tika noteikta saņemto preču vai pakalpojumu patiesā vērtība, vai piešķirto pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība.

47 Ja uzņēmums ir netieši novērtējis saņemto preču vai pakalpojumu patieso vērtību kā atlīdzību par uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem, ar atsauci uz piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, lai realizētu 46. punkta principu, uzņēmumam vismaz jāatklāj sekojošā informācija:

▼B

a) par konkrētajā periodā piešķirtajiem akciju iespējas līgumiem, šo iespējas līgumu vidējo svērto patieso vērtību novērtēšanas datumā un informāciju par to, kā patiesā vērtība tika novērtēta, ieskaitot:

i) izmantoto iespējas līgumu vērtēšanas modeli un datus šim modelim, ieskaitot vidējo svērto akciju cenu, izmantošanas cenu, paredzamo nepastāvību, iespējas līgumu ilgumu, paredzamās dividendes, no riska brīvo procentu likmi un citus datus modelim, ieskaitot izmantoto metodi un izdarītos pieņēmumus, lai ietvertu paredzamās agrās izmantošanas ietekmi;

ii) kā paredzamā nepastāvība tika noteikta, ieskaitot paskaidrojumu par ilgumu, līdz kuram paredzamās nepastāvības pamatā bija vēsturiskā nepastāvība; un

iii) vai un kā parējās piešķirto iespējas līgumu pazīmes tika ietvertas patiesās vērtības novērtēšanā, tādas kā tirgus apstākļi.

b) par konkrētajā periodā piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem (t. i., kas nav akciju iespējas līgumi), šo pašu kapitāla instrumentu vidējo svērto patieso vērtību novērtēšanas datumā un informāciju par to, kā patiesā vērtība tika novērtēta, ieskaitot:

i) ja patiesā vērtība netika novērtēta balstoties uz vērā ņemamo tirgus cenu, kā tā tika noteikta;

ii) vai un kā paredzamās dividendes tika ietvertas patiesās vērtības novērtēšanā; un

iii) vai un kā pārējās piešķirto pašu kapitāla instrumentu pazīmes tika ietvertas patiesās vērtības novērtēšanā.

c) par vienošanos par maksājumiem ar akcijām, kas tika pārveidoti konkrētajā periodā:

i) šo pārveidojumu paskaidrojums;

ii) papildus piešķirtā patiesā vērtība (kā šo pārveidojumu rezultāts); un

iii) informācija par to, kā papildus piešķirtā patiesā vērtība tika novērtēta, saskaņā ar prasībām, kas noteiktas a) apakšpunktā un b) apakšpunktā iepriekš, kur piemērojamas.

48 Ja uzņēmums ir tieši novērtējis saņemto preču vai pakalpojumu patieso vērtību konkrētajā periodā, uzņēmumam jāatklāj informācija par to, kā tika noteikta patiesā vērtība, piemēram, vai šīm precēm vai pakalpojumiem patiesā vērtība tika novērtēta pēc tirgus cenas.

49 Ja uzņēmums ir atspēkojis 13. punktā minēto pieņēmumu, tam jāatklāj informācija par šo faktu un jāsniedz paskaidrojums, kādēļ pieņēmums tika atspēkots.

50 Uzņēmumam jāatklāj informācija, kas finanšu pārskatu lietotājiem dod iespēju saprast maksājumu ar akcijām ietekmi uz uzņēmuma peļņu vai zaudējumiem konkrētajā periodā un uz tā finansiālo stāvokli.

▼B

51 Lai realizētu 50. punkta principu, uzņēmumam jāatklāj vismaz sekojošais:

a) kopējie izdevumi, kas atzīti konkrētajā periodam, kas rodas no maksājumiem ar akcijām, kuros saņemtās preces vai pakalpojumi neatbilda atzīšanai kā aktīvi un tādējādi uzreiz tika atzīti kā izdevumi, ieskaitot atsevišķu informācijas atklāšanu par konkrēto kopējo izdevumu daļu, kas rodas no darījumiem, kas uzskaitīti kā uz akcijām balstītu pašu kapitāla darījumi;

b) par saistībām, kas rodas no maksājumiem ar akcijām:

i) kopējā uzskaites vērtība perioda beigās; un

ii) kopējā patiesā vērtība saistību perioda beigās, par kuru darījuma partnerim ir tiesības saņemt naudu vai citus aktīvus, kas tika garantēti līdz perioda beigām (piemēram, garantētās akciju vērtības paaugstināšanas tiesības).

52 Ja pieprasītā informācija, kas jāatklāj šajā SFPS, neatbilst 44., 46. un 50. punkta principiem, uzņēmumam jāatklāj tāda papildu informācija, kas ir nepieciešama, lai tiem atbilstu.

PĀREJAS NOTEIKUMI

53 Uz akcijām balstītiem pašu kapitāla darījumiem, uzņēmumam jāpiemēro šis SFPS akciju piešķiršanai, akciju iespējas līgumiem vai citiem pašu kapitāla instrumentiem, kas tika piešķirti pēc 2002. gada 7. novembra un vēl nav garantēti šī SFPS spēkā stāšanās datumā.

54 Uzņēmumam ieteicams, bet tam netiek prasīts, šo SFPS piemērot citu pašu kapitāla instrumentu piešķiršanas gadījumiem, ja uzņēmums ir publiskojis šo pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas tika noteikta novērtēšanas datumā.

55 Visiem piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem, kuriem šis SFPS tiek piemērots, uzņēmumam jāpārveido salīdzināmā informācija, un, kur piemērojams, jākoriģē nesadalītās peļņas sākuma atlikums par uzrādīto agrāko periodu.

56 Visiem piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem, kuriem šis SFPS netiek piemērots (piemēram, pirms 2002. gada 7. novembra piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem), uzņēmumam tomēr jāatklāj 44. un 45. punktā pieprasītā informācija.

57 Ja pēc tam, kad SFPS stājas spēkā, uzņēmums pārveido piešķiršanas nosacījumus pašu kapitāla instrumentiem, kuriem šis SFPS nav ticis piemērots, uzņēmumam tomēr 26.–29. punkts jāpiemēro, lai uzskaitītu šādus pārveidojumus.

▼B

58 Saistībām, kas rodas no maksājumiem ar akcijām, kas pastāvēja šī SFPS spēkā stāšanās datumā, uzņēmumam SFPS jāpiemēro ar atpakaļejošu datumu. Šīm saistībām uzņēmumam jāpārveido salīdzināmā informācija, ieskaitot nesadalītās peļņas sākuma atlikumu koriģēšanu periodā, kuram tika pārveidota salīdzināmā informācija, izņemot to, ka uzņēmumam netiek pieprasīts pārveidot salīdzināmo informāciju, ja informācija attiecas uz periodu vai datumu pirms 2002. gada 7. novembra.

59 Uzņēmumam ieteicams, bet tam netiek pieprasīts, ar atpakaļejošu datumu piemērot SFPS citām saistībām, kas rodas no maksājumiem ar akcijām, piemēram, saistībām, kas tika nokārtotas periodā, par kuru tiek sniegta salīdzināmā informācija.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

60 Uzņēmumam šis SFPS jāpiemēro pārskatu periodiem, kuri sākas 2005.gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS periodam, kurš sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

▼M22

61 3. SFPS (pārskatīts 2008. gadā) un *SFPS uzlabojumi*, kas izdoti 2009. gada aprīlī, veica grozījumus 5. punktā. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārskatīts 2008. gadā) agrākam periodam, labojumus piemēro šim agrākajam periodam.

▼M2

62 Uzņēmums retrospektīvi piemēro turpmāk norādītos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk:

a) 21.A punkta prasības par negarantēto nosacījumu atspoguļošanas metodi;

b) A papildinājumā ietvertās terminu "garantēt" un "garantētie nosacījumi" pārstrādātās definīcijas;

c) 28. un 28.A punktos ietvertos grozījumus par atcelšanu.

Ir atļauts piemērošanu sākt agrāk. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodam, kas sākas pirms 2009. gada 1. janvāra, šis fakts ir jānorāda.

▼M23

63 Uzņēmums, ievērojot pārejas noteikumus, kas iekļauti 53.–59. punktā, saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* retrospektīvi piemēro turpmāk norādītos grozījumus, kas veikti ar 2009. gada jūnijā izdotajiem *Grupu uz akcijām balstītiem naudas darījumiem*, gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. janvārī vai vēlāk:

a) 2. punkta grozījumu, 3. punkta svītrošanu un 3.A punkta un 43.A–43.D punkta, un B pielikuma B45, B47, B50, B54, B56–B58 un B60 punkta iekļaušanu attiecībā uz to darījumu uzskaiti, kurus veic starp grupas uzņēmumiem;

▼M23

b) A pielikumā ievērtās šādu terminu pārskatītās definīcijas:

— uz akcijām balstīti naudas darījumi,

— uz akcijām balstīti pašu kapitāla darījumi,

— vienošanās par maksājumu ar akcijām un

— uz akcijām balstīti darījumi.

Ja informācija, kas vajadzīga retrospektīvai iemērošanai, nav pieejama, uzņēmums savos atsevišķajos vai individuālajos finanšu pārskatos atspoguļo summas, kas iepriekš atzītas grupas konsolidētajos finanšu pārskatos. Ir atļauts piemērošanu sākt agrāk. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodam, kas sākas pirms 2010. gada 1. janvāra, šis fakts ir jānorāda.

INTERPRETĀCIJU ATSAUKŠANA

64 2009. gada jūnijā izdotie *Grupu uz akcijām balstīti naudas darījumi* aizstāj 8. SFPIK *2. SFPS darbības joma* un 11. SFPIK *2. SFPS – Darījumi ar koncerna (uzņēmumu) un pašu akcijām*. Grozījumos, kas veikti ar minēto dokumentu, ir iekļauti šādi iepriekšējie grozījumi, kas izklāstīti 8. SFPIK un 11. SFPIK:

a) grozīts 2. punkts un pievienots 13.A punkts attiecībā uz to darījumu uzskaiti, kuros uzņēmums nevar konkrēti identificēt dažas vai visas saņemtās preces vai pakalpojumus. Šīs prasības stājās spēkā attiecībā uz gada periodiem, kas sākās 2006. gada 1. maijā vai vēlāk;

b) B pielikumā pievienots B46, B48, B49, B51–B53, B55, B59 un B61 punkts attiecībā uz to darījumu uzskaiti, kurus veic starp grupas uzņēmumiem. Šīs prasības stājās spēkā attiecībā uz gada periodiem, kas sākās 2007. gada 1. martā vai vēlāk.

Šīs prasības tika piemērotas retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS, ievērojot 2. SFPS pārejas noteikumus.

▼B

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

▼M23

Uz akcijām balstīti naudas darījumi

Uz akcijām balstīts darījums, kurā uzņēmums iegādājas preces vai pakalpojumus, uzņemoties saistības par šo preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu nokārtot naudā vai citos aktīvos summās, kas balstās uz uzņēmuma vai cita grupas uzņēmuma **pašu kapitāla instrumentu** (ieskaitot akcijas **vai akciju iespējas līgumus**) cenu (vai vērtību).

▼B

Darbinieki un citi, kas nodrošina līdzīgus pakalpojumus	Privātpersonas, kas sniedz privātus pakalpojumus uzņēmumam, un, vai nu a) privātpersonas tiek uzskatītas kā darbinieki juridiskām vai nodokļa aprēķina vajadzībām, b) privātpersonas strādā uzņēmumam tā vadībā, tādā pašā veidā kā privātpersonas, kas tiek uzskatītas par darbiniekiem juridiskām vai nodokļa aprēķina vajadzībām, vai c) sniegtie pakalpojumi ir līdzīgi tiem, kurus sniedz darbinieki. Piemēram, termins ietver visu vadības personālu, t. i., tās personas, kuras ir pilnvarotas un atbildīgas par uzņēmuma darbības plānošanu, vadīšanu un kontrolēšanu, tajā skaitā tos, kas nav izpilddirektori.
Pašu kapitāla instruments	Līgums, kas apliecina atlikušo līdzdalību uzņēmuma aktīvos pēc visu uzņēmuma saistību atskaitīšanas ([1]).
Piešķirtais pašu kapitāla instruments	(Nosacījuma vai beznosacījuma) tiesības uz uzņēmuma **pašu kapitāla instrumentu**, kuras uzņēmums piešķīris otrai personai, saskaņā ar **vienošanos par maksājumu ar akcijām**.

▼M23

Uz akcijām balstīta pašu kapitāla darījums	**Uz akcijām balstīts darījums**, kurā uzņēmums:
	a) saņem preces vai pakalpojumus kā atlīdzību par uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem (ieskaitot akcijas vai akciju iespējas līgumus); vai
	b) saņem preces vai pakalpojumus, bet tam nav saistību nokārtot darījumu ar piegādātāju.

▼B

Patiesā vērtība	Summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības, vai **piešķirto pašu kapitāla instrumentu** apmainīt starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

([1]) *Pamatnostādne* definē saistības kā uzņēmuma pašreizējo pienākumu, kas radies pagātnes notikumu dēļ, un kura izpildes rezultātā ir paredzama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde no uzņēmuma (t. i., uzņēmuma izejošā naudas plūsma vai citi aktīvi)

▼B

Piešķiršanas datums	Datums, kurā uzņēmums un otrā persona (tai skaitā darbinieks), piekrīt **vienošanās par maksājumu ar akcijām**, kad uzņēmums un darījumu partneris ir vienojušies par konkrētās vienošanās nosacījumiem. Piešķiršanas datumā uzņēmums piešķir darījuma partnerim tiesības saņemt skaidro naudu, citus aktīvus, vai uzņēmuma **pašu kapitāla instrumentus**, ja ir izpildīti konkrētus **garantētie nosacījumi**, ja tādi ir. Ja šī vienošanās ir pakļauta apstiprināšanas procesam (piemēram, akcionāru), piešķiršanas datums ir datums, kad tiek iegūts apstiprinājums.
Iekšējā vērtība	Atšķirība starp akciju **patieso vērtību**, uz kurām darījuma partnerim ir (nosacījuma vai beznosacījuma) tiesības parakstīties vai kuras viņam ir tiesības saņemt, un cenu (ja tāda ir), ko darījuma partnerim ir (vai tiks) pieprasīts samaksāt par šīm akcijām. Piemēram, **akciju iespējas līgumam** ar izmantošanas cenu VV 15 ([1]) uz vienu akciju ar **patieso vērtību** VV 20, iekšējā vērtība ir VV 5.
Tirgus apstākļi	Apstākļi, no kuriem ir atkarīga izmantošanas cena, **pašu kapitāla instrumentu** garantēšana vai izmantojamība, kas attiecas uz uzņēmuma **pašu kapitāla instrumentu** tirgus cenu, kā konkrētas akciju cenas vai konkrētas **akciju iespējas līgumu iekšējās vērtības** summas iegūšana, vai konkrēta mērķa sasniegšana, kas pamatojas uz uzņēmuma **pašu kapitāla instrumentu** tirgus cenu, kas ir nosacīta attiecībā pret citu uzņēmumu **pašu kapitāla instrumentu** tirgus cenu indeksu.
Novērtēšanas datums	Datums, kurā piešķirto **pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība**, tiek novērtēta šī SFPS vajadzībām. Darījumiem ar **darbiniekiem un citiem, kas nodrošina līdzīgus pakalpojumus**, novērtēšanas datums ir **piešķiršanas datums**. Darījumiem ar citām personām, kas nav darbinieki (un tiem, kas nodrošina līdzīgus pakalpojumus), novērtēšanas datums ir datums, kad uzņēmums nopērk preces vai darījuma partneris sniedz pakalpojumu.
Papildu atjaunošanas pazīme	Pazīme, kas nodrošina **papildu akciju iespējas** līgumu automātisku piešķiršanu, kad vien akciju turētājs izmanto iepriekš piešķirtos iespējas līgumus, izmantot uzņēmuma akcijas nevis naudu, lai nomaksātu izmantošanas cenu.

([1]) Šajā pielikumā naudas summas ir sauktas (denominētas) "valūtas vienībās" (VV).

▼B

Papildu atjaunošanas iespējas līgums	Jauns **akciju iespējas līgums** tiek piešķirts tad, kad akcija tiek izmantota, lai nomaksātu iepriekšējo **akciju iespējas līgumu** izmantošanas cenu.

▼M23

Vienošanās par maksājumu ar akcijām	Vienošanās starp uzņēmumu (vai citu grupas ([a]) uzņēmumu vai jebkura grupas uzņēmuma akcionāru) un otru personu (tai skaitā darbinieku), kurš otrai personai dod tiesības saņemt: a) uzņēmuma naudu vai citus aktīvus par summām, kas pamatojas uz uzņēmuma vai cita grupas uzņēmuma **pašu kapitāla instrumentu** (ieskaitot akcijas vai **akciju iespējas līgumus**) cenu (vai vērtību); vai b) uzņēmuma vai cita grupas uzņēmuma **pašu kapitāla instrumentus** (ieskaitot akcijas vai **akciju iespējas līgumus**); ja tiek nodrošināti konkrēti **garantētie nosacījumi**, ja tādi ir. ([a]) 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* 4. punktā "grupa" ir definēta kā "mātesuzņēmums un tā meitasuzņēmumi" no pārskatu sniedzošā uzņēmuma augstākā mātesuzņēmuma perspektīvas.
Maksājums ar akcijām	Darījums, kurā uzņēmums: a) saņem preces vai pakalpojumus no šo preču vai pakalpojumu piegādātāja (ieskaitot darbinieku) saskaņā ar **vienošanos par maksājumu ar akcijām;** vai b) uzņemas saistības nokārtot darījumu ar piegādātāju **saskaņā ar vienošanos par maksājumu ar akcijām**, ja cits grupas uzņēmums saņem attiecīgās preces vai pakalpojumus.

▼B

Akciju iespējas līgums	Līgums, kas dod turētājam tiesības, bet ne pienākumu parakstīties uz uzņēmuma akcijām pie nemainīgas vai nosakāmas cenas uz konkrētu laika periodu.

▼M2

Garantēt	Nodrošināt tiesības. Saskaņā ar **vienošanos par akciju maksājumu** darījumu partnera tiesības saņemt naudu, citus uzņēmuma aktīvus vai **pašu kapitāla instrumentus** kļūst garantētas, kad darījumu partnera tiesības vairs nav atkarīgas no **garantēto nosacījumu** izpildes.
Garantētie nosacījumi	Nosacījumi, kas nosaka, vai uzņēmums saņem darbu, kas sniedz darījumu partnerim tiesības saņemt naudu, citus uzņēmuma aktīvus vai **pašu kapitāla instrumentus** saskaņā ar **vienošanos par maksājumu ar akcijām**. Garantētie nosacījumi ir vai nu izdienas nosacījumi, vai arī rezultātu nosacījumi. Izdienas nosacījumi nosaka, ka darījumu partnerim ir jānostrādā noteikts periods. Rezultātu nosacījumi nosaka, ka darījumu partnerim ir jānostrādā noteikts periods un jāsasniedz noteikti mērķi (piemēram, noteikts uzņēmuma peļņas pieaugums noteiktā laika periodā). Rezultātu nosacījumā var būt ietverti **tirgus apstākļi**.

▼B

Garantēšanas periods	Periods, kura laikā tiek izpildīti visi konkrētie **garantēšanas nosacījumi** attiecībā uz **vienošanos par maksājumu ar akcijām**.

B pielikums

Norādījumu piemērošana

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

Piešķirto pašu kapitāla instrumentu patiesās vērtības aplēšana

B1 Šī pielikuma B2.–B41. punkts apskata piešķirto akciju un akciju iespējas līgumu patiesās vērtības novērtēšanu, galveno uzmanību pievēršot konkrētiem nosacījumiem, kas ir piešķirto akciju vai akciju iespējas līgumu darbiniekiem kopējās iezīmes. Tādēļ tā nav pilnīga informācija. Turklāt tādēļ, ka vērtēšanas jautājumi, kas tiek apskatīti tālāk, galveno uzmanību pievērš darbiniekiem piešķirtajām akcijām un akciju iespējas līgumiem, tiek pieņemts, ka akciju vai akciju iespējas līgumu patiesā vērtība tiek novērtēta piešķiršanas datumā. Tomēr daudzi no vērtēšanas jautājumiem, kas tiek apskatīti tālāk (piemēram, paredzamās nepastāvības noteikšana), kontekstā arī attiecas uz patiesās vērtības aplēšanu akcijām vai akciju iespējas līgumiem, kas piešķirtas personām, kas nav darbinieki datumā, kad uzņēmums nopērk preces vai darījuma partneris sniedz pakalpojumu.

▼B

Akcijas

B2 Akciju patiesā vērtība akcijām, kas piešķirtas darbiniekiem, jānovērtē pēc uzņēmuma akciju tirgus cenas (vai aplēstās tirgus cenas, ja uzņēmuma akcijas neatrodas publiskajā apgrozībā), jākoriģē, lai ņemtu vērā nosacījumus, saskaņā ar kuriem akcijas tika piešķirtas (izņemot garantētos nosacījumus, kas saskaņā ar 19.–21. punktu, netiek iekļauti patiesās vērtības novērtēšanā).

B3 Piemēram, ja darbiniekam nav tiesību saņemt dividendes garantēšanas periodā, šis faktors jāņem vērā, aplēšot piešķirto akciju patieso vērtību. Līdzīgi, ja akcijas ir pakļautas pārvešanas ierobežojumiem pēc garantēšanas datuma, šis faktors jāņem vērā, bet tikai tad, ja pēcgarantijas ierobežojumi ietekmē cenu, kuru informēts, ieinteresēts tirgus dalībnieks maksātu par šo akciju. Piemēram, ja akcijas tiek aktīvi tirgotas attīstītā un likvīdā tirgū, pēcgarantiju sniegtajiem ierobežojumiem var būt neliela, ja tāda ir, ietekme uz cenu, kuru informēts, ieinteresēts tirgus dalībnieks maksātu par šīm akcijām. Pārvešanas ierobežojumi vai citi ierobežojumi, kas pastāv garantēšanas periodā, nav jāņem vērā, kad piešķiršanas datumā aplēš piešķirto akciju patieso vērtību, jo šie ierobežojumi izriet no garantēto nosacījumu esamības, kuri tiek uzskaitīti saskaņā ar 19.–21. punktu.

Akciju iespējas līgumi

B4 Akciju iespējas līgumiem, kas piešķirti darbiniekiem, daudzos gadījumos tirgus cenas nav pieejamas, jo piešķirtie iespējas līgumi ir pakļauti nosacījumiem, kas neattiecas uz tirgotajiem iespējas līgumiem. Ja tirgotie iespējas līgumi ar līdzīgiem nosacījumiem neeksistē, piešķirto iespējas līgumu patiesā vērtība jāaplēš, izmantojot iespējas līgumu vērtēšanas modeli.

B5 Uzņēmumam jāņem vērā faktori, kurus informēti, ieinteresēti tirgus dalībnieki ņemtu vērā, izvēloties iespējas līgumu vērtēšanas modeli, kuru izmantot. Piemēram, daudzi darbinieku iespējas līgumi ir ar ilgu termiņu, tie parasti ir realizējami perioda laikā starp garantēšanas datumu un iespējas līguma termiņa beigām un bieži tiek agri izmantoti. Šie faktori jāņem vērā, aplēšot piešķirto iespējas līgumu patiesās vērtības līdz noteiktam datumam. Daudziem uzņēmumiem tas var aizliegt *Black–Scholes–Merton* formulas izmantošanu, kas neņem vērā iespējas līguma izmantošanas iespēju pirms termiņa beigām un var neadekvāti atspoguļot paredzamās agrās izmantošanas ietekmi. Tā arī neņem vērā iespēju, ka paredzamā nepastāvība un citi modeļa dati var atšķirties iespējas līguma termiņa laikā. Tomēr uz akciju iespējas līgumiem ar relatīvi īsu līgumā noteikto termiņu, vai tiem, kuri jāizmanto īsā laika periodā pēc garantēšanas datuma, iepriekš noteiktie faktori var neattiekties. Šajos gadījumos *Black–Scholes–Merton* formula var radīt vērtību, kas ir būtībā tāda pati kā elastīgākais iespējas līgumu vērtēšanas modelis.

▼B

B6 Visi iespējas līgumu vērtēšanas modeļi kā minimums ņem vērā sekojošus faktorus:

a) iespējas līgumu izmantošanas cenu;

b) iespējas līgumu termiņu;

c) pamatakciju pašreizējo cenu;

d) akcijas cenas paredzamo nepastāvību;

e) par akcijām paredzamās dividendes (ja tas ir piemēroti); un

f) no riska brīvo procentu likmi iespējas līguma termiņam.

B7 Jāņem vērā arī citi faktori, kurus informēti, ieinteresēti tirgus dalībnieki ņemtu vērā pie cenu noteikšanas (izņemot garantētos nosacījumus un papildu atjaunošanas pazīmes, kas ir izslēgtas no patiesās vērtības novērtēšanas, saskaņā ar 19.–22. punktu).

B8 Piemēram, darbiniekam piešķirtais akcijas iespējas līgums parasti nevar tikt izmantots konkrētā periodā (piemēram, garantēšanas periodā vai periodos, kurus noteikušas vērtspapīru tirgu regulējošās institūcijas). Šis faktors jāņem vērā, ja izmantotais iespējas līgumu vērtēšanas modelis pretējā gadījumā pieļautu, ka iespējas līgums varētu tikt izmantots jebkurā laikā visā iespējas līguma termiņā. Tomēr, ja uzņēmums izmanto iespējas līgumu vērtēšanas modeli, kas novērtē iespējas līgumus, kurus var izmantot tikai iespējas līguma termiņa beigās, netiek pieprasīta korekcija nespējai izmantot iespējas līgumus garantēšanas periodā (vai citos periodos iespējas līgumu termiņā), jo modelis pieņem, ka iespējas līgumus nevar izmantot šo periodu laikā.

B9 Līdzīgi cits faktors, kas ir kopējs darbinieka akciju iespējas līgumiem, ir agra iespējas līguma izmantošanas iespēja, piemēram, ja iespējas līgums nav brīvi nododams, vai, ja darbiniekam vajag izmantot visus garantētos iespējas līgumus pēc darba pārtraukšanas. Paredzamās agrās izmantošanas ietekme jāņem vērā, kā aprakstīts B16.–B21. punktā.

B10 Faktori, kurus informēts, ieinteresēts tirgus dalībnieks neņemtu vērā pie akcijas iespējas līgumu (vai cita pašu kapitāla instrumenta) cenas noteikšanas, nav jāņem vērā, aplēšot piešķirto akciju iespējas līgumu (vai citu pašu kapitāla instrumentu) patieso vērtību. Piemēram, darbiniekiem piešķirto akciju iespējas līgumu faktori, kas ietekmē iespējas līgumu patieso vērtību tikai no atsevišķa darbinieka perspektīvas, nav svarīgi, lai aplēstu cenu, kuru varētu noteikt informēts, ieinteresēts tirgus dalībnieks.

▼B

Dati iespējas līgumu vērtēšanas modelim

B11 Lai aplēstu paredzamo dividenžu nepastāvību pamatakcijām, mērķis ir tuvināt prognozes, kuras jāatspoguļo patreizējā tirgū vai jāvienojas par konkrētu iespējas līguma apmaiņas cenu. Līdzīgi, kad aplēš darbinieka akciju iespējas līgumu agrās izmantošanas ietekmi, mērķis ir tuvināt prognozes, kuras personai no ārpuses ar pieeju sīkai informācijai par darbinieku izmantošanas uzvedību, jāizstrādā, balstoties uz piešķiršanas datumā pieejamo informāciju.

B12 Bieži iespējams pamatotu prognožu diapazons par nākotnes nepastāvību, dividendēm un izmantošanas uzvedību. Tādā gadījumā paredzamā vērtība jāaprēķina, izsverot katru summu diapazonā pēc tai piemītošās sastopamības iespējamības.

B13 Prognozes par nākotni parasti balstās uz pieredzi, tās tiek pārveidotas, ja tiek sagaidīts, ka nākotne būtiski atšķirsies no pagātnes. Dažos gadījumos identificējami faktori var norādīt, ka nepiemērota sākotnējā pieredze ir relatīvi vājš nākotnes pieredzes prognozētājs. Piemēram, ja uzņēmums ar diviem skaidri atšķirīgiem uzņēmējdarbības veidiem, atsavina vienu, kas bija būtiski mazāk riskants nekā otrs, vēsturiskā nepastāvība var nebūt labākā informācija, uz kuru balstīt pamatotas prognozes nākotnei.

B14 Citos apstākļos vēsturiskā informācija var nebūt pieejama. Piemēram, nesen reģistrētam uzņēmumam būs nelieli, ja tādi ir, sākotnējie dati par tā akcijas cenas nepastāvību. Nereģistrētie un nesen reģistrētie uzņēmumi tiek apskatīti tālāk.

B15 Kopsavilkumā uzņēmums nepastāvības, izmantošanas uzvedības un dividenžu aplēses nevar vienkārši balstīt uz vēsturisko informāciju, bet tam jāņem vērā, cik lielā mērā pagātnes pieredze būs pamatoti prognozējoša nākotnes pieredzei.

Paredzamā agrā izmantošana

B16 Darbinieki bieži, dažādu iemeslu dēļ agri izmanto akciju iespējas līgumus. Piemēram, darbinieka akcijas iespējas līgumi parasti ir nepārvedami. Tas bieži liek darbiniekiem agri izmantot savus akciju iespējas līgumus, jo tas ir vienīgais veids darbiniekiem likvidēt savu pozīciju. Arī darbiniekiem, kuri pārtrauc darbu, parasti tiek pieprasīts visus garantētos iespējas līgumus izmantot īsā laika posmā, pretējā gadījumā akciju iespējas līgumi tiek zaudēti. Šis faktors arī ir iemesls darbinieka akciju iespējas līgumu agrai izmantošanai. Citi faktori, kuri kalpo par iemeslu agrai izmantošanai, ir nepatika pret risku un pārticības diversifikācijas trūkums.

B17 Veidi, ar kuriem paredzamās agrās izmantošanas ietekme tiek ņemta vērā, ir atkarīgi no izmantotā iespējas līgumu vērtēšanas modeļa veida. Piemēram, paredzamā agrā izmantošana varētu tikt ņemta vērā, izmantojot iespējas līgumu paredzētā termiņa aplēsi (kurš darbinieka akcijas iespējas līgumam ir laika periods no piešķiršanas datuma līdz datumam, kad iespējas līgumu ir paredzēts izmantot), kā ievaddatus iespējas līgumu vērtēšanas modelī (piemēram, Black – Scholes – Merton formulā). Alternatīvi paredzamā agrā izmantošana varētu tikt veidota binominālā vai līdzīgā iespējas līgumu vērtēšanas modelī, kas izmanto līguma termiņu ilgumu kā datus.

▼B

B18 Faktori, kas jāapsver agrās izmantošanas aplēšanā, ir arī šādi:

a) garantēšanas perioda ilgums, jo akciju iespējas līgumus parasti nevar izmantot līdz garantēšanas perioda beigām. Tādējādi vērtēšanas ietekmes noteikšana paredzamajai agrai izmantošanai balstās uz pieņēmumu, ka iespējas līgumus garantēs. Garantēto nosacījumu ietekme tiek apskatīta 19.–21. punktā.

b) vidējais ilgums laika ziņā līdzīgiem iespējas līgumiem, kas ir palikuši nenokārtoti iepriekš.

c) pamatakciju pašreizējā cena. Pieredze var norādīt, ka darbiniekiem ir tendence iespējas līgumus izmantot, kad akcijas cena sasniedz konkrētu līmeni virs izmantošanas cenas.

d) darbinieka līmenis organizācijā. Piemēram, pieredze var norādīt, ka augstākā līmeņa darbiniekiem ir tendence izmantot iespējas līgumus vēlāk nekā zemākā līmeņa darbiniekiem (aprakstīts tālāk B21. punktā).

e) pamatakciju paredzamā nepastāvība. Vidēji darbiniekiem ir tendence iespējas līgumus uz ļoti nepastāvīgām akcijām izmantot agrāk, nekā akcijas ar zemu nepastāvību.

B19 Kā atzīmēts B17. punktā, agrās izmantošanas ietekmi varētu ņemt vērā, izmantojot iespējas līguma plānotā termiņa aplēsi kā ievaddatus iespējas līgumu vērtēšanas modelī. Kad aplēš piešķirto akciju iespējas līgumu paredzamo termiņu, uzņēmums varētu balstīties uz aplēsi attiecīgi vidēji svērtajam paredzamajam termiņam visai darbinieku grupai vai attiecīgi vidēji svērtajiem termiņiem darbinieku apakšgrupām šajā grupā, kas balstās uz sīkākiem datiem par darbinieku izmantošanas uzvedību (aprakstīts tālāk).

B20 Iespējams, ir svarīga iespējas līgumu piešķiršanas nodalīšana grupās darbiniekiem ar relatīvi viendabīgu izmantošanas uzvedību. Iespējas līguma vērtība nav iespējas līguma termiņa lineāra funkcija; kad termiņš pagarinās, vērtība palielinās arvien lēnākā tempā. Piemēram, ja visi citi pieņēmumi ir vienādi, lai gan divu gadu iespējas līgumam ir lielāka vērtība nekā viena gada iespējas līgumam, tas nav divreiz vērtīgāks. Tas nozīmē, ka aplēstās iespējas līguma vērtības aprēķināšana, pamatojoties uz vienu vidēji svērto termiņu, kas ietver ļoti atšķirīgus personīgos termiņus, pārspīlētu piešķirto akciju iespējas līgumu kopējo patieso vērtību. Piešķirto iespējas līgumu nodalīšana vairākās grupās, kur katrai vidēji svērtā termiņā ir ietverts relatīvi šaurs termiņu diapazons, samazina šo pārspīlējumu.

B21 Līdzīgi apsvērumi attiecas uz binominālā vai līdzīgā modeļa izmantošanu. Piemēram, uzņēmuma, kas plaši piešķir iespējas līgumus visiem darbinieku līmeņiem, pieredze var norādīt, ka augstu stāvošiem vadošiem darbiniekiem ir tendence ilgāk pārvaldīt savus iespējas līgumus nekā vidējā līmeņa darbiniekiem savus, un, ka zemākā līmeņa darbiniekiem, ir tendence izmantot savus iespējas līgumus ātrāk nekā

▼B

jebkurai citai grupai. Turklāt darbinieki, kuriem tiek ieteikts vai pieprasīts pārvaldīt viņu darba devēju pašu kapitāla instrumentu minimālo summu, ieskaitot iespējas līgumus, vidēji var iespējas līgumus izmantot vēlāk nekā darbinieki, kuri nav pakļauti šim noteikumam. Šajās situācijās iespējas līgumu nodalīšana pēc saņēmēju grupām ar relatīvi viendabīgu izmantošanas uzvedību rezultātā dos precīzāku piešķirto akciju iespējas līgumu patiesās vērtības aplēsi.

Paredzamā nepastāvība

B22 Paredzamā nepastāvība ir summas rādītājs, ar kuru periodā tiek paredzētas cenu svārstības. Iespējas līgumu vērtēšanas modelī izmantotais nepastāvības rādītājs ir gada noteiktā standarta novirze no nepārtraukti saliktās atdeves likmes par akciju laika periodā. Nepastāvība parasti tiek izteikta gada noteiktos termiņos, kas ir salīdzināmi, neskatoties uz aprēķinā izmantoto laika periodu, piemēram, ikdienas, iknedēļas vai ikmēneša novērojumi.

B23 Atdeves likme (kura var būt pozitīva vai negatīva) uz akciju par periodu, novērtē, cik daudz akcionārs ir guvis labumu no dividendēm un akcijas cenas vērtības pieauguma (vai nolietojuma).

B24 Paredzamā gada noteiktā akcijas cenas nepastāvība ir diapazons, kurā tiek paredzēts, ka ilgstošā saliktā ikgadējā atdeves likme samazināsies aptuveni divas trešdaļas no laika. Piemēram, teikt, ka akcijai ar paredzamo ilgstošo salikto atdeves likmi 12 procenti, ir nepastāvība 30 procenti, nozīmē, ka varbūtība, ka atdeves likme uz akciju vienam gadam būs starp –18 procentiem (12 % – 30 %) un 42 procentiem (12 % + 30 %), ir aptuveni divas trešdaļas. Ja akcijas cena gada sākumā ir VV 100 un dividendes netiek maksātas, akcijas gada beigu cena būtu prognozējama starp VV 83,53 (VV 100 × $e^{-0,18}$) un VV 152,20 (VV 100 × $e^{0,42}$) aptuveni divas trešdaļas no laika.

B25 Faktori, kas jāapsver paredzamās nepastāvības aplēšanā, ietver:

a) ietverto nepastāvību no tirgotajiem akciju iespējas līgumiem uz uzņēmuma akcijām, vai citiem uzņēmuma tirgotajiem instrumentiem, kas ietver iespējas līgumu iezīmes (tādas kā konvertējams parāds), ja tādas ir.

b) akcijas cenas vēsturisko nepastāvību pēdējā periodā, kas parasti ir proporcionāla paredzamajam iespējas līguma termiņam (ņemot vērā iespējas līgumā noteikto atlikušo laiku un paredzamās agrās izmantošanas ietekmi).

c) laika ilgumu, kopš uzņēmuma akcijas ir publiskā apgrozībā. Nesen reģistrētam uzņēmumam var būt augsta sākotnējā nepastāvība salīdzinājumā ar līdzīgiem uzņēmumiem, kas ir reģistrēti ilgāku laiku. Turpmākie norādījumi nesen reģistrētiem uzņēmumiem ir sniegti zemāk.

d) nepastāvības tendenci atgriezties pie tās vidējiem datiem, t. i., tās ilgtermiņa vidējā līmeņa un citiem faktoriem, kas norāda, ka paredzamā nākotnes nepastāvība var atšķirties no pagātnes nepastāvības. Piemēram, ja uzņēmuma akcijas cena bija sevišķi nepastāvīga kādā identificējamā laika periodā, nenotikuša pārņemšanas darījuma vai pārstrukturēšanas rezultātā, šo periodu var ignorēt, aprēķinot vēsturisko vidējā ikgadējo nepastāvību.

▼B

e) atbilstošus un regulārus intervālus cenas novērojumiem. Cenas novērojumiem jābūt atbilstīgiem no perioda sākuma līdz perioda beigām. Piemēram, uzņēmums var izmantot noslēguma cenu katrai nedēļai vai augstāko cenu konkrētai nedēļai, bet tas nevar izmantot noslēguma cenu vairākām nedēļām un augstāko cenu citām nedēļām. Cenas novērojumi jāizsaka tajā pašā valūtā kā izmantošanas cena.

Nesen reģistrētie uzņēmumi

B26 Kā atzīmēts B25. punktā, uzņēmumam jāapsver akcijas cenas vēsturiskā nepastāvība pēdējā periodā, kas parasti ir proporcionāla paredzamajam iespējas līguma termiņam. Ja nesen reģistrētajam uzņēmumam nav pietiekamas informācijas par vēsturisko nepastāvību, tam tomēr jāaprēķina vēsturiskā nepastāvība visilgākajam periodam, par kuru pieejama tirdzniecības darbība. Tas varētu arī apsvērt līdzīgu uzņēmumu vēsturisko nepastāvību, sekojot salīdzināmajam periodam viņu pastāvēšanas ilgumā. Piemēram, uzņēmums, kas bijis reģistrēts tikai vienu gadu un piešķir iespējas līgumus ar vidēji paredzamo ilgumu pieci gadi, var ņemt vērā vēsturiskās nepastāvības modeli un līmeni pirmajiem sešiem gadiem citiem uzņēmumiem tajā pašā nozarē, kad šo uzņēmumu akcijas bija publiskā apgrozībā.

Nereģistrētie uzņēmumi

B27 Nereģistrētam uzņēmumam nebūs vēsturiskās informācijas, ko ņemt vērā, kad aplēš paredzamo nepastāvību. Daži faktori, kurus ņemt vērā to vietā, kas izklāstīti zemāk.

B28 Dažos gadījumos nereģistrēts uzņēmums, kurš regulāri darbiniekiem (vai citām personām) emitē iespējas līgumus vai akcijas, varētu savām akcijām izveidot iekšējo tirgu. Šo akciju cenu nepastāvība jāņem vērā, aplēšot paredzamo nepastāvību.

B29 Alternatīvi uzņēmums varētu ņemt vērā līdzīgu reģistrēto uzņēmumu vēsturisko vai ietverto nepastāvību, par kuru ir pieejama akcijas cenas vai iespējas līgumu cenas informācija, lai izmantotu paredzamās nepastāvības aplēšanā. Tas varētu būt atbilstoši, ja uzņēmums ir balstījis savu akciju vērtību uz līdzīgu reģistrētu uzņēmumu akciju cenām.

B30 Ja uzņēmums nav balstījis savu akciju vērtības aplēsi uz līdzīgu reģistrētu uzņēmumu akciju cenām un tā vietā ir izmantojis citu vērtējuma metodiku, lai novērtētu savas akcijas, uzņēmums varētu noteikt paredzamās nepastāvības aplēsi, kas atbilst vērtējuma metodikai. Piemēram, uzņēmums var novērtēt savas akcijas uz neto aktīva vai peļņas pamata. Tas varētu ņemt vērā šo neto aktīvu vērtību vai peļņas paredzamo nepastāvību.

Paredzamās dividendes

B31 Vai paredzamās dividendes būtu jāņem vērā, kad novērtē piešķirto akciju vai iespējas līgumu vērtību, ir atkarīgs no tā, vai darījuma partnerim ir tiesības uz dividendēm vai dividenžu ekvivalentiem.

▼B

B32 Piemēram, ja darbiniekiem tika piešķirti iespējas līgumi un viņiem ir tiesības uz pamatakciju dividendēm vai dividenžu ekvivalentiem (kurus var izmaksāt naudā vai izmantot, lai samazinātu izmantošanas cenu) starp piešķiršanas datumu un izmantošanas datumu, piešķirtie iespējas līgumi jānovērtē tā, it kā par pamatakcijām dividendes netiktu izmaksātas, t. i., ieguldījums paredzamajās dividendēs būtu nulle.

B33 Līdzīgi, kad tiek aplēstas darbiniekiem piešķirto akciju patiesās vērtības piešķiršanas datumā, paredzamajām dividendēm korekcijas tiek pieprasītas, ja darbiniekam ir tiesības saņemt garantēšanas periodā izmaksātās dividendes.

B34 Un otrādi – ja darbiniekiem garantēšanas periodā nav tiesību uz dividendēm vai dividenžu ekvivalentiem (vai iespējas līgumu gadījumā, pirms izmantošanas), piešķiršanas datumā novērtējot tiesības uz akcijām vai iespējas līgumus, jāņem vērā paredzamās dividendes. Tas ir, kad tiek aplēsta piešķirtā iespējas līguma patiesā vērtība, paredzamās dividendes jāietver iespējas līgumu vērtēšanas modeļa piemērošanā. Kad tiek aplēsta akcijas piešķiršanas patiesā vērtība, šis vērtējums jāsamazina līdz pašreizējai dividenžu vērtībai, kuru paredzēts maksāt garantēšanas periodā.

B35 Iespējas līgumu vērtēšanas modeļi parasti pieprasa paredzamo dividenžu peļņu. Tomēr modeļus var pārveidot, lai izmantotu paredzamo dividenžu summu nevis peļņu. Uzņēmums var izmantot vai nu peļņu, vai tā paredzamos maksājumus. Ja uzņēmums izmanto pēdējo, tam jāņem vērā tā vēsturiskās dividenžu pieauguma tendences. Piemēram, ja uzņēmuma politika parasti ir bijusi palielināt dividendes par aptuveni 3 procentiem gadā, tās aplēstās iespējas līguma vērtībai nevajadzētu pieņemt fiksētu dividenžu summu visu iespējas laiku, ja vien nav pierādījumu, kas apstiprina šo pieņēmumu.

B36 Parasti pieņēmumam par paredzamajām dividendēm jābalstās uz publiski pieejamo informāciju. Uzņēmumam, kas nemaksā dividendes, un kuram nav plānu to darīt, jāpieņem, ka paredzamā dividenžu peļņa ir nulle. Tomēr topošais uzņēmums, kuram nav dividenžu maksāšanas vēstures, var cerēt sākt dividendes maksāt tā darbinieku akciju iespējas līgumu paredzamajos laikos. Šie uzņēmumi varētu izmantot savu pagātnes dividenžu peļņas (nulle) vidējo aritmētisko un attiecīgi salīdzināmo līdzīgo paredzēto dividendes peļņu.

No riska brīvā procentu likme

B37 Parasti no riska brīvā procentu likme ir ietvertā peļņa, kas pašlaik ir pieejama uz valsts izdotajiem nulles kuponiem tajās valūtās, kurās izteikta izmantošanas cena ar atlikušo termiņu, kas ir vienāds ar iespējas līguma, kuru vērtē, paredzamo termiņu (balstās uz iespējas līguma atlikušo līgumā noteikto termiņu un ņem vērā paredzamās agrās izmantošanas ietekmi). Varētu būt nepieciešams izmantot atbilstīgu aizstājēju, ja nav šādu valsts izdotu kuponu, vai apstākļi norāda, ka ietvertā peļņa uz valsts izdotajiem nulles kuponiem neatspoguļo no

▼B

riska brīvo procentu likmi (piemēram, valstīs, kurās ir augsta inflācija). Atbilstīgs aizstājējs jāizmanto arī tad, ja tirgus dalībnieki parasti noteiktu no riska brīvo procentu likmi, izmantojot šo aizstājēju, nevis ietverto peļņu uz valsts izdotajiem nulles kuponiem, aprēķinot iespējas līguma patieso vērtību ar termiņu, kas ir vienāds ar vērtējamā iespējas līguma paredzamo termiņu.

Kapitāla struktūras ietekme

B38 Parasti nevis uzņēmums, bet trešās personas izdod tirgotos akciju iespējas līgumus. Kad šie akciju iespējas līgumi tiek izmantoti, izdevējs akcijas nogādā iespējas līgumu turētājam. Šīs akcijas tiek iegādātas no esošajiem akcionāriem. Tādējādi tirgoto akciju iespējas līgumu izmantošanai nav mazinošas ietekmes.

B39 Turpretī, ja akciju iespējas līgumus ir izdevis uzņēmums, jaunās akcijas tiek emitētas, kad šie akciju iespējas līgumi tiek izmantoti (vai nu faktiski emitētas vai emitētas būtībā, ja tiek izmantotas iepriekš atpirktās un uzņēmumā glabātās akcijas). Pieņemot, ka akcijas tiks emitētas pēc izmantošanas cenas, nevis pēc patreizējās tirgus cenas izmantošanas datumā, šis faktiskais vai iespējamais mazinājums var samazināt akcijas cenu tā, ka iespējas līguma turētājs neiegūst tik lielu ieguvumu no izmantošanas, kā pretējā gadījumā, izmantojot līdzīgu tirgoto iespējas līgumu, kas nesamazina akcijas cenu.

B40 Vai tam ir nozīmīga ietekme uz piešķirtajiem akcijas iespēju līgumiem, ir atkarīgs no dažādiem faktoriem, tādiem kā jauno akciju skaits, kas tiks emitētas iespējas līgumu izmantošanai, salīdzinājumā ar jau emitēto akciju skaitu. Arī, ja tirgus jau sagaida, ka notiks iespējas līgumu piešķiršana, tirgus varbūt jau ir noteicis iespējamo mazinājumu akcijas cenā piešķiršanas datumā.

B41 Tomēr uzņēmumam jāņem vērā, vai iespējamajai mazinošajai ietekmei uz nākotnes piešķirto akciju iespējas līgumu izmantošanu varētu būt ietekme uz to aplēsto patieso vērtību piešķiršanas datumā. Lai ņemtu vērā šo iespējamo mazinošo ietekmi, var pielāgot iespējas līgumu vērtēšanas modeļus.

Pārveidojumi uz akcijām balstītu pašu kapitāla darījumos

B42 27. punkts pieprasa, lai neatkarīgi no jebkuriem pārveidojumiem un nosacījumiem, uz kuriem tika piešķirti pašu kapitāla instrumenti, vai šo pašu kapitāla instrumentu piešķiršanas atcelšana vai norēķins, uzņēmumam kā minimums jāatzīst piešķiršanas datumā novērtētie saņemtie pakalpojumi, piešķirto pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība, ja vien šie pašu kapitāla instrumenti netiek garantēti, jo netiek apmierināti garantētie nosacījumi (kas nav tirgus apstākļi), kas tika noteikti piešķiršanas datumā. Turklāt, uzņēmumam jāatzīst pārveidojumu ietekme, kas palielina vienošanos par maksājumu ar akcijām patieso vērtību, vai citā veidā ir izdevīga darbiniekam.

▼B

B43 Lai piemērotu 27. punkta prasības:

a) ja pārveidošana palielina piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību (piemēram, samazinot izmantošanas cenu), kas ir novērtēta tūlīt pirms un pēc pārveidošanas, uzņēmumam novērtēšanā ir jāietver par saņemtajiem pakalpojumiem atzītās summas papildus piešķirtā patiesā vērtība, kā atlīdzība par piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem. Papildus piešķirtā patiesā vērtība ir starpība starp pārveidotā pašu kapitāla instrumenta patieso vērtību un sākotnējā pašu kapitāla instrumenta patieso vērtību, kuras abas tiek aplēstas pārveidošanas datumā. Ja pārveidošana notiek garantēšanas periodā, papildus piešķirtā patiesā vērtība tiek ietverta par pakalpojumiem atzītās summas novērtēšanā, par periodu no pārveidošanas datuma līdz datumam, kad pārveidotie pašu kapitāla instrumenti tiek garantēti, papildus summai, kas balstās uz sākotnējo pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību piešķiršanas datumā, kas ir atzīta sākotnējā garantēšanas perioda atlikumā. Ja pārveidošana notiek pēc garantēšanas datuma, papildus piešķirtā patiesā vērtība tiek atzīta nekavējoties, vai garantēšanas periodā, ja darbiniekam tiek pieprasīts pabeigt papildus nostrādāto periodu pirms bezierunu tiesību iegūšanas uz šiem pārveidotajiem pašu kapitāla instrumentiem.

b) līdzīgi, ja pārveidošana palielina piešķirto pašu kapitāla instrumentu skaitu, uzņēmumam jāietver papildus piešķirto pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība, kas ir novērtēta pārveidošanas datumā, atzītās summas novērtēšanā par saņemtajiem pakalpojumiem, kā atlīdzība par piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem, saskaņā ar prasībām a) apakšpunktā iepriekš. Piemēram, ja pārveidošana notiek garantēšanas periodā, papildus piešķirto pašu kapitāla instrumentu patiesā vērtība tiek ietverta par saņemtajiem pakalpojumiem atzītās summas novērtēšanā, par periodu no pārveidošanas datuma līdz datumam, kad pārveidotie pašu kapitāla instrumenti tiek garantēti papildus summai, kas balstās uz sākotnējo pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību piešķiršanas datumā, kas ir atzīta sākotnējā garantēšanas perioda atlikumā.

c) ja uzņēmums pārveido garantētos nosacījumus tādā veidā, kas ir izdevīgs darbiniekam, piemēram, samazinot garantēšanas periodu vai pārveidojot, vai likvidējot darbības rezultātu stāvokli (kas nav tirgus stāvoklis, kura izmaiņas tiek uzskaitītas saskaņā ar a) apakšpunktu iepriekš), uzņēmumam pārveidotie garantētie nosacījumi jāņem vērā, kad piemēro 19.–21. punkta prasības.

B44 Turklāt, ja uzņēmums pārveido piešķirtā pašu kapitāla instrumentu nosacījumus tādā veidā, kas samazina vienošanās par maksājumu ar akcijām patieso vērtību, vai tas citā veidā nav izdevīgs darbiniekam, uzņēmumam tomēr jāturpina uzskaitīt saņemtie pakalpojumi kā atlīdzība par piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem, it kā šī pārveidošana nebūtu notikusi (kas nav dažu vai visu piešķirto pašu kapitāla instrumentu atcelšana, kuri jāuzskaita saskaņā ar 28. punktu). Piemēram:

▼B

a) ja pārveidošana samazina piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas ir novērtēta tūlīt pirms un pēc pārveidošanas, uzņēmumam nav jāņem vērā šī patiesās vērtības samazināšana un jāturpina novērtēt atzītā summa par saņemtajiem pakalpojumiem kā atlīdzība par pašu kapitāla instrumentiem, kas balstās uz piešķirto pašu kapitālu instrumentu patieso vērtību piešķiršanas datumā.

b) ja pārveidošana samazina darbiniekam piešķirto pašu kapitāla instrumentu skaitu, samazināšana jāuzskaita kā šīs piešķirtās daļas atcelšana, saskaņā ar 28. punkta prasībām.

c) ja uzņēmums pārveido garantētos nosacījumus tādā veidā, kas nav izdevīgs darbiniekam, piemēram, palielinot garantēšanas periodu vai pārveidojot vai pievienojot darbības rezultātu stāvokli (kas nav tirgus stāvoklis, kura izmaiņas tiek uzskaitītas saskaņā ar a) apakšpunktu iepriekš), uzņēmumam pārveidotie garantētie nosacījumi jāņem vērā, piemērojot 19.–21. punkta prasības.

▼M23

Maksājumi ar akcijām starp grupas uzņēmumiem (2009. gada grozījumi)

B45 Standarta 43.A–43.C punkts attiecas uz uzskaiti maksājumiem ar akcijām starp grupas uzņēmumiem katra uzņēmuma atsevišķajos vai individuālajos finanšu pārskatos. Pielikuma B46–B61 punktā tiek aplūkots tas, kā piemērojamas 43.A–43.C punktā iekļautās prasības. Kā norādīts 43.D punktā maksājumi ar darījumiem starp grupas uzņēmumiem var notikt dažādu iemeslu dēļ atkarībā no faktiem un apstākļiem. Tādēļ šī diskusija nav izsmeļoša un tajā tiek pieņemts, ka gadījumā, ja uzņēmumam, kas saņem preces vai pakalpojumus, nav saistību nokārtot darījumu, tad darījums ir mātesuzņēmuma pašu kapitāla ieguldījums meitasuzņēmumā neatkarīgi no jebkādas iekšējas vienošanās par atmaksāšanu.

B46 Lai gan turpmākajā diskusijā tiek pievērsta uzmanība darījumiem ar darbiniekiem, tā attiecas arī uz līdzīgiem maksājumiem ar akcijām tādiem preču vai pakalpojumu piegādātājiem, kas nav darbinieki. Vienošanās starp mātesuzņēmumu un tā meitasuzņēmumu var paredzēt, ka meitasuzņēmumam ir jāmaksā mātesuzņēmumam par pašu kapitāla instrumentu nodošanu darbiniekiem. Turpmākajā diskusijā netiek aplūkots jautājums par to, kā uzskaitīt šādas iekšējās vienošanās par maksāšanu.

B47 Saistībā ar maksājumiem ar akcijām starp grupas uzņēmumiem parasti nākas sastapties ar četriem jautājumiem. Ērtības dēļ turpmākajos piemēros šie jautājumi tiek aplūkoti no mātesuzņēmuma un tā meitasuzņēmuma viedokļa.

Vienošanās par maksājumiem ar akcijām, kas saistītas ar uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem

B48 Pirmais jautājums ir par to, vai turpmāk minētie darījumi, kas saistīti ar uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem, ir jāuzskaita kā pašu kapitāla darījumi vai naudas darījumi saskaņā ar šī SFPS prasībām:

▼**M23**

a) uzņēmums saviem darbiniekiem piešķir tiesības uz uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem (piem., akciju iespējas līgumi) un vai nu nolemj, vai arī tam ir pienākums pirkt pašu kapitāla instrumentus (tas ir, pašu akcijas) no citas personas, lai izpildītu savas saistības pret saviem darbiniekiem; un

b) vai nu pats uzņēmums vai tā akcionāri uzņēmuma darbiniekiem piešķir tiesības uz uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem (piem., akciju iespējas līgumi) un uzņēmuma akcionāri nodrošina nepieciešamos pašu kapitāla instrumentus.

B49 Maksājumus ar akcijām, ar kuriem tas saņem pakalpojumus kā atlīdzību par tā pašu kapitāla instrumentiem, uzņēmums uzskaita kā pašu kapitāla darījumus. Tas tā jādara neatkarīgi no tā, vai uzņēmums nolemj vai tam ir pienākums pirkt šos pašu kapitāla instrumentus no citas personas, lai izpildītu savas saistības pret saviem darbiniekiem saskaņā ar vienošanos par maksājumu ar akcijām. Tas tā jādara arī neatkarīgi no tā, vai:

a) darbinieku tiesības uz uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem piešķīris pats uzņēmums vai tā akcionārs(-i); vai arī

b) vienošanos par maksājumu ar akcijām nokārtojis pats uzņēmums vai tā akcionārs(-i).

B50 Ja akcionāram ir saistības nokārtot darījumu ar sava ieguldījuma saņēmēja darbiniekiem, tas nodrošina sava ieguldījuma saņēmēja pašu kapitāla instrumentus, nevis savus. Tādēļ gadījumā, ja tā ieguldījuma saņēmējs pieder tai pašai grupai, kurai pieder akcionārs, tad saskaņā ar 43.C punktu akcionārs savas saistības atbilstoši prasībām, kas piemērojamas uz akcijām balstītiem naudas darījumiem, novērtē akcionāra atsevišķajos finanšu pārskatos un tās, kas piemērojamas uz akcijām balstītiem pašu kapitāla darījumiem, – akcionāra konsolidētajos finanšu pārskatos.

Vienošanās par maksājumiem ar akcijām, kas saistītas ar mātesuzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem

B51 Otrais jautājums attiecas uz maksājumiem ar akcijām starp diviem vai vairākiem vienas grupas uzņēmumiem, kas saistīti ar kāda cita grupas uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem. Piemēram, meitasuzņēmuma darbiniekiem piešķir tiesības uz tā mātesuzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem kā atlīdzību par meitasuzņēmumam sniegtajiem pakalpojumiem.

B52 Tādēļ otrais jautājums skar šādas vienošanās par maksājumiem ar akcijām:

a) mātesuzņēmums sava meitasuzņēmuma darbiniekiem tiešā veidā piešķir tiesības uz saviem pašu kapitāla instrumentiem: mātesuzņēmumam (nevis meitasuzņēmumam) ir saistības nodot meitasuzņēmuma darbiniekiem pašu kapitāla instrumentus; un

▼**M23**

b) meitasuzņēmums saviem darbiniekiem piešķir tiesības uz sava mātesuzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem: meitasuzņēmumam ir saistības nodot saviem darbiniekiem attiecīgos pašu kapitāla instrumentus.

Mātesuzņēmums sava meitasuzņēmuma darbiniekiem piešķir tiesības uz saviem pašu kapitāla instrumentiem (B52 punkta a) apakšpunkts)

B53 Meitasuzņēmumam nav saistību nodot meitasuzņēmuma darbiniekiem nodot mātesuzņēmuma pašu kapitāla instrumentus. Tādēļ saskaņā ar 43.B punktu meitasuzņēmums no saviem darbiniekiem saņemtos pakalpojumus novērtē saskaņā ar prasībām, kas piemērojamas uz akcijām balstītiem pašu kapitāla darījumiem un atzīst atbilstošu pieaugumu pašu kapitālā kā mātesuzņēmuma ieguldījumu.

B54 Mātesuzņēmumam ir saistības nokārtot darījumu ar meitasuzņēmuma darbiniekiem, nodrošinot mātesuzņēmuma pašu kapitāla instrumentus. Tādēļ saskaņā ar 43.C punktu mātesuzņēmums savas saistības novērtē saskaņā ar prasībām, kas piemērojamas uz akcijām balstītiem pašu kapitāla darījumiem.

Meitasuzņēmums saviem darbiniekiem piešķir tiesības uz sava mātesuzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem (B52 punkta b) apakšpunkts)

B55 Tādēļ, ka meitasuzņēmums neatbilst nevienam no 43.B punktā paredzētajiem nosacījumiem, darījums ar saviem darbiniekiem tam jāuzskaita kā naudas darījums. Šī prasība ir piemērojama neatkarīgi no tā, kādā veidā meitasuzņēmums iegūst pašu kapitāla instrumentus, lai izpildītu savas saistības pret darbiniekiem.

Vienošanās par maksājumiem ar akcijām, kas saistīti ar naudas darījumiem ar darbiniekiem

B56 Trešais jautājums ir par to, kā uzņēmumam, kas saņem preces no saviem piegādātājiem (ieskaitot darbiniekus), jāuzskaita vienošanās par maksājumiem ar akcijām, kas balstītas uz naudas darījumiem, ja uzņēmumam pašam nav nekādu saistību veikt nepieciešamos maksājumus saviem piegādātājiem. Piemēram, aplūkosim šādas vienošanās, kurās mātesuzņēmumam (nevis pašam uzņēmumam) ir saistības veikt nepieciešamos naudas maksājumu meitasuzņēmuma darbiniekiem:

a) uzņēmuma darbinieki saņems naudas maksājumus, kas saistīti ar tā pašu kapitāla instrumentu cenu;

b) uzņēmuma darbinieki saņems naudas maksājumus, kas saistīti ar tā mātesuzņēmuma pašu kapitāla instrumentu cenu.

B57 Meitasuzņēmumam nav saistību nokārtot darījumu ar saviem darbiniekiem. Tādēļ meitasuzņēmums darījumu ar saviem darbiniekiem uzskaita kā pašu kapitāla darījumu un atzīst atbilstošu pieaugumu pašu kapitālā kā mātesuzņēmuma ieguldījumu. Meitasuzņēmums darījuma izmaksas novērtē no jauna pēc jebkādām izmaiņām, ko rada tas, ka nav izpildīti ārpustirgus garantētie nosacījumi saskaņā ar 19.–21. punktu. Tas atšķiras no attiecīgā darījuma kā naudas darījuma novērtēšanas grupas konsolidētajos finanšu pārskatos.

▼**M23**

B58 Tādēļ, ka mātesuzņēmumam ir saistības nokārtot darījumu ar darbiniekiem un atlīdzība ir naudā, mātesuzņēmums (un konsolidētā grupa) savas saistības novērtē saskaņā ar prasībām, kas saskaņā ar 43. C punktu piemērojamas uz akcijām balstītiem naudas darījumiem.

Darbinieku nodošana starp uzņēmumiem

B59 Ceturtais jautājums attiecas uz grupas vienošanos par maksājumu ar akcijām, kas saistīta ar darbiniekiem no vairāk nekā viena grupas uzņēmuma. Piemēram, mātesuzņēmums varētu savu meitasuzņēmumu darbiniekiem piešķirt tiesības uz saviem pašu kapitāla instrumentiem ar nosacījumu, ka viņi grupā nostrādā noteiktu laika posmu. Darbinieks no viena meitasuzņēmuma konkrēta garantēšanas perioda laikā varētu pāriet strādāt uz citu meitasuzņēmumu, tā ka netiek ietekmētas darbinieka tiesības uz mātesuzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem saskaņā ar sākotnējo vienošanos par maksājumu ar akcijām. Ja meitasuzņēmumiem nav saistību nokārtot attiecīgo maksājumu ar akcijām ar saviem darbiniekiem, tad tie to uzskaita kā pašu kapitāla darījumu. Katrs meitasuzņēmums no darbinieka saņemtos pakalpojumus novērtē, ņemot vērā pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību dienā, kad mātesuzņēmums sākotnēji piešķīra tiesības uz šiem pašu kapitāla instrumentiem, kā noteikts A pielikumā, un garantēšanas perioda daļu, ko darbinieks nostrādājis katrā no meitasuzņēmumiem.

B60 Ja meitasuzņēmumam ir saistības ar saviem darbiniekiem nokārtot darījumu ar sava mātesuzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem, tas šo darījumu uzskaita kā naudas darījumu. Katrs meitasuzņēmums saņemot pakalpojumus novērtē, pamatojoties uz pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību piešķiršanas datumā attiecībā uz to garantēšanas perioda daļu, ko darbinieks nostrādājis katrā meitasuzņēmumā. Turklāt katrs uzņēmums atzīst jebkādas izmaiņas pašu kapitāla instrumentu patiesajā vērtībā laikā, kad darbinieks strādājis katrā no meitasuzņēmumiem.

B61 Šāds darbinieks pēc tam, kad pārgājis no viena grupas uzņēmuma uz citu, var neizpildīt garantētos nosacījumus, kas nav A pielikumā definētie tirgus nosacījumi, piem., darbinieks no grupas aiziet pirms noteiktā darba perioda beigām. Šādā gadījumā – tādēļ, ka garantētais nosacījums ir darbs grupā, – katrs meitasuzņēmums koriģē sākotnēji atzīto summu attiecībā uz pakalpojumiem, kas saņemti no darbinieka, saskaņā ar 19. punktā minētajiem principiem. No tā izriet, ka gadījumā, ja tiesības uz mātesuzņēmuma piešķirtajiem pašu kapitāla instrumentiem netiek garantētas, jo darbinieks nav izpildījis garantētos nosacījumus, kas nav tirgus nosacījumi, par pakalpojumiem, kas saņemti no darbinieka, neviena grupas uzņēmuma finanšu pārskatos netiek kumulatīvi atzīta neviena summa.

▼M12

3. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Uzņēmējdarbības apvienošana

MĒRĶIS

1. Šī SFPS mērķis ir uzlabot informācijas, ko pārskatu sniedzējs uzņēmums sniedz savos finanšu pārskatos par *uzņēmējdarbības apvienošanu* un tās ietekmi, atbilstīgumu, ticamību un salīdzināmību. Lai sasniegtu šo mērķi, šajā SFPS noteikti principi un prasības attiecībā uz to, kā *pircējs*:

   a) atzīst un novērtē savos finanšu pārskatos iegādātos *identificējamos* aktīvus, pārņemtās saistības un *nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā*;

   b) atzīst un novērtē uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā iegādāto *nemateriālo vērtību* vai guvumu no darījuma, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā; un

   c) nosaka, kāda informācija jāatklāj, lai finanšu pārskatu lietotāji varētu izvērtēt uzņēmējdarbības apvienošanas raksturu un finansiālo ietekmi.

DARBĪBAS JOMA

2. Šis SFPS attiecas uz darījumu vai citu notikumu, kas atbilst uzņēmējdarbības apvienošanas definīcijai. Šis SFPS neattiecas uz:

   a) kopuzņēmuma izveidi;

   b) tāda aktīva vai aktīvu grupas iegādi, kas neveido *uzņēmējdarbību*. Šādos gadījumos pircējs identificē un atzīst iegādātos atsevišķos identificējamos aktīvus (tajā skaitā tos aktīvus, kas atbilst 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* noteiktajai *nemateriālo aktīvu* definīcijai un atzīšanas kritērijiem) un pārņemtās saistības. Koncerna izmaksas sadala pa atsevišķiem identificējamiem aktīviem un saistībām, pamatojoties uz to salīdzinošajām *patiesajām vērtībām* iegādes datumā. Šāds darījums vai notikums nerada nemateriālo vērtību.

   c) tādu uzņēmumu vai uzņēmējdarbības apvienošanu, kas tiek kopīgi kontrolēti (atbilstošie piemērošanas norādījumi ietverti B1.-B4. punktā).

UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANAS IDENTIFICĒŠANA

3. **Uzņēmums nosaka, vai darījums vai kāds cits notikums ir uzņēmējdarbības apvienošana, piemērojot šajā SFPS ietverto definīciju, kurā ietverta prasība, ka iegādātajiem aktīviem un pārņemtajām saistībām jāveido uzņēmējdarbība. Ja iegādātie aktīvi nav uzņēmējdarbība, pārskatu sniedzējs uzņēmums uzskaita šo darījumu vai citu notikumu kā aktīvu iegādi. B5.-B12. punktā sniegti norādījumi par uzņēmējdarbības apvienošanas identificēšanu un uzņēmējdarbības definīcija.**

▼**M12**

IEGĀDES METODE

4. **Uzņēmums uzskaita katru uzņēmējdarbības apvienošanu, piemērojot iegādes metodi.**

5. Lai piemērotu iegādes metodi, ir:

a) jāidentificē pircējs;

b) jānosaka *iegādes datums*;

c) jāatzīst un jānovērtē iegādātie identificējamie aktīvi, pārņemtās saistības un nekontrolējošā līdzdalība iegādātajā uzņēmumā; un

d) jāatzīst un jānovērtē nemateriālā vērtība vai guvums no darījuma, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā.

Pircēja identificēšana

6. **Katrā no uzņēmējdarbības apvienošanas darījumiem vienu no uzņēmumiem, kas apvienojas, identificē kā pircēju.**

7. Pircēja – uzņēmuma, kas iegūst *kontroli* pār iegādāto uzņēmumu, – identificēšanai izmanto 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* ietvertos norādījumus. Ja uzņēmējdarbības apvienošana ir notikusi, bet 27. SGS ietverto norādījumu piemērošana skaidri nenosaka, kurš no apvienotajiem uzņēmumiem ir pircējs, tad šī apstākļa noteikšanai izmanto B14.-B18. punktā ietvertos faktorus.

Iegādes datuma noteikšana

8. Pircējs nosaka iegādes datumu, kas ir datums, kurā pircējs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu.

9. Datums, kurā pircējs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu, parasti ir datums, kurā pircējs juridiski nodod atlīdzību, iegādājas aktīvus un pārņem pircēja saistības, – noslēguma datums. Tomēr pircējs var iegūt kontroli arī kādā datumā pirms vai pēc noslēguma datuma. Piemēram, iegādes datums pienāk pirms noslēguma datuma, ja rakstisks līgums paredz, ka pircējs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu pirms noslēguma datuma. Nosakot iegādes datumu, pircējs izvērtē visus attiecināmos faktus un apstākļus.

Iegādāto identificējamo aktīvu, pārņemto saistību un nekontrolējošas līdzdalības iegādātajā uzņēmumā atzīšana un novērtēšana

Atzīšanas princips

10. Pircējs, sākot ar iegādes datumu, atsevišķi no nemateriālās vērtības atzīst iegādātos identificējamos aktīvus, pārņemtās saistības un nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā. Uz iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību atzīšanu attiecas 11. un 12. punkta nosacījumi.

▼**M12**

Atzīšanas nosacījumi

11. Lai varētu atzīt iegādātos identificējamos aktīvus un pārņemtās saistības, piemērojot iegādes metodi, tām jāatbilst *Finanšu pārskatu sagatavošanas un sniegšanas pamatnostādnēs* ietvertajām aktīvu un saistību definīcijām iegādes datumā. Piemēram, pircēja izmaksas, kuru rašanās nākotnē ir paredzama, bet nav obligāta saistībā ar iegādātā uzņēmuma darbības beigšanu, darba tiesisko attiecību izbeigšanu ar iegādātā uzņēmuma darbiniekiem vai viņu nodarbināšanas vietas maiņu, nav uzskatāmas par saistībām iegādes datumā. Tādēļ pircējs, piemērojot iegādes metodi, neatzīst šīs izmaksas. Tā vietā pircējs atzīst šīs izmaksas savos finanšu pārskatos par periodu pēc apvienošanas saskaņā ar citiem SFPS.

12. Turklāt, lai varētu atzīt izmaksas, piemērojot iegādes metodi, iegādātajiem identificējamiem aktīviem un pārņemtajām saistībām jābūt ietvertām maiņas darījumā, ar kuru pircējs un iegādātais uzņēmums (jeb tā bijušie *īpašnieki*) apvienoja uzņēmējdarbību, nevis atsevišķu darījumu rezultātam. Nosakot, kuri iegādātie aktīvi vai pārņemtās saistības ir ietverti maiņas darījumā ar iegādāto uzņēmumu un kuri ir atsevišķu darījumu rezultāts un jāuzskaita atbilstoši to raksturam un piemērojamiem SFPS, pircējs piemēro 51.-53. punktā ietvertos norādījumus.

13. Pircējs, piemērojot šo atzīšanas principu un nosacījumus, var atzīt dažus aktīvus un saistības, ko iegādātais uzņēmums savos finanšu pārskatos nav iepriekš atzinis kā aktīvus un saistības. Piemēram, pircējs var atzīt tādus iegādātos identificējamos nemateriālos aktīvus kā zīmolu, patentu vai sadarbību ar klientiem, ko iegādātais uzņēmums savos finanšu pārskatos nav atzinis kā aktīvus, jo tas ir tos izstrādājis uzņēmuma ietvaros un grāmatojis ar tiem saistītās izmaksas izdevumos.

14. B28.-B40. punktā sniegti norādījumi par operatīvās nomas un nemateriālo aktīvu atzīšanu. 22.-28. punktā norādīti identificējamo aktīvu un saistību veidi, uz kuriem saskaņā ar šo SFPS attiecas ierobežoti atbrīvojumi no atzīšanas principa un nosacījumiem.

Uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību klasificēšana vai noteikšana

15. Iegādes datumā pircējs pēc vajadzības klasificē vai nosaka iegādātos identificējamos aktīvus un pārņemtās saistības, lai varētu turpmāk piemērot citus SFPS. Klasificēšanu vai noteikšanu pircējs veic, pamatojoties uz līgumu noteikumiem, ekonomiskajiem apstākļiem, tā pamatdarbības vai uzskaites politikām un citiem attiecināmajiem nosacījumiem iegādes datumā.

16. Dažās situācijās SFPS paredz atšķirīgu uzskaiti atkarībā no tā, kā uzņēmums klasificē vai nosaka kādu konkrētu aktīvu vai saistības. Piemēri par klasifikāciju un noteikšanu, ko pircējs veic, pamatojoties uz attiecināmajiem nosacījumiem iegādes datumā, var būt šādi, bet ne tikai:

▼**M12**

a) konkrētu finanšu aktīvu un saistību klasificēšana par finanšu aktīviem to patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, vai par pārdošanai pieejamu vai līdz termiņa beigām turētu finanšu aktīvu saskaņā ar 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*;

b) atvasinātā instrumenta noteikšana par riska ierobežošanas instrumentu saskaņā ar 39. SGS; un

c) novērtēšana, vai iegultais atvasinātais instruments jānošķir no galvenā līguma saskaņā ar 39. SGS (kas ir "klasifikācijas" jautājums – saskaņā ar šī termina lietojumu šajā SFPS).

17. Šajā SFPS paredzēti divi izņēmumi 15. punktā ietvertajam principam:

a) nomas līguma klasificēšana par operatīvo nomu vai finanšu nomu saskaņā ar 17. SGS *Nomas*; un

b) līguma klasificēšana par apdrošināšanas līgumu saskaņā ar 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*.

Pircējs klasificē šos līgumus, pamatojoties uz līgumu noteikumiem un citiem faktoriem līguma noslēgšanas datumā (vai, ja līguma noteikumi ir mainīti tā, ka mainās arī tā klasifikācija, šo izmaiņu veikšanas datumā, kas varētu būt iegādes datums).

Novērtēšanas princips

18. Pircējs novērtē iegādātos identificējamos aktīvus un pārņemtās saistības to iegādes datuma patiesajās vērtībās.

19. Katrā uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā pircējs novērtē nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā vai nu pēc patiesās vērtības, vai arī pēc nekontrolējošās līdzdalības proporcionālās daļas iegādātā uzņēmuma identificējamos neto aktīvos.

20. B41.-B45. punktā sniegti norādījumi par to, kā novērtēt konkrētu identificējamu aktīvu patieso vērtību un nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā. 24.-31. punktā norādīti identificējamo aktīvu un saistību veidi, tajā skaitā posteņi, uz kuriem saskaņā ar šo SFPS attiecas ierobežoti atbrīvojumi no novērtēšanas principa.

Atzīšanas vai novērtēšanas principu izņēmumi

21. Šajā SFPS noteikti ierobežoti atbrīvojumi no atzīšanas un novērtēšanas principa. 22.-31. punktā norādīti gan konkrētie posteņi, uz kuriem attiecināmi izņēmumi, gan arī šo izņēmumu raksturs. Pircējs uzskaita šos posteņus, piemērojot 22.-31. punkta prasības, kuru rezultātā dažus posteņus:

a) atzīs, vai nu piemērojot atzīšanas nosacījumus, kas papildina 11. un 12. punktā ietvertos, vai arī piemērojot citu SFPS prasības, un iegūtie rezultāti atšķirsies no rezultātiem, kas būtu iegūti, piemērojot atzīšanas principu un nosacījumus;

b) novērtēs par summu, kas nav to patiesā vērtība iegādes datumā.

▼**M12**

Atzīšanas principa izņēmums

Iespējamās saistības

22. 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* iespējamās saistības definētas šādi:

a) iespējams pienākums, kura pamatā ir pagātnes notikumi un kura pastāvēšana apstiprināsies tikai atkarībā no tā, vai būs vai nebūs noticis viens vai vairāki nenoteikti nākotnes notikumi, kurus uzņēmums pilnībā nevar kontrolēt; vai

b) pašreizējs pienākums, kura pamatā ir pagātnes notikumi, bet kuru neatzīst, jo:

i) nepastāv liela varbūtība, ka šā pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde; vai

ii) pienākuma summu nevar pietiekami ticami novērtēt.

23. Nosakot, kuras iespējamās saistības jāatzīst iegādes datumā, 37. SGS prasības nepiemēro. Tā vietā pircējs iegādes datumā atzīst iespējamās saistības, kas pārņemtas uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā, ja tās ir pašlaik spēkā esošas saistības, kas izriet no pagātnes notikumiem, un to patieso vērtību var ticami novērtēt. Tādēļ pretrunā ar 37. SGS pircējs atzīst uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā pārņemtās iespējamās saistības iegādes datumā pat tad, ja nepastāv būtiska varbūtība, ka pienākuma izpildei būs nepieciešama saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde. 56. punktā sniegti norādījumi par iespējamo saistību turpmāku uzskaiti.

Atzīšanas un noteikšanas principu izņēmumi

Ienākuma nodokļi

24. Pircējs atzīst un novērtē atliktā nodokļa aktīvu vai saistības, kas izriet no uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā iegādātajiem aktīviem un pārņemtajām saistībām, saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi*.

25. Pircējs uzskaita iespējamo nodokļu ietekmi uz iegādātā uzņēmuma pagaidu starpību un uz nākamajiem periodiem pārnesto summu, kas pastāv iegādes datumā vai rodas iegādes rezultātā saskaņā ar 12. SGS.

Darbinieku pabalsti

26. Pircējs atzīst un novērtē saistības (vai aktīvus, ja tādi ir), kas saistītas ar iegādātā uzņēmuma darbinieku pabalstu sistēmu saskaņā ar 19. SGS *Darbinieku pabalsti*.

Zaudējumu atlīdzināšanas aktīvi

27. Uzņēmējdarbības apvienošanas darījumā pārdevējs var ar līgumu apņemties atlīdzināt pircēja zaudējumus, kas var rasties tādas iespējamas situācijas vai nenoteiktības rezultātā, kas saistīta ar kādu konkrētu aktīvu vai saistībām, vai to daļu. Piemēram, pārdevējs var atlīdzināt pircēja zaudējumus no konkrētas nenoteiktības izraisītām saistībām, kas pārsniedz noteiktu summu; citiem vārdiem, pārdevējs

▼**M12**

garantē, ka pircēja saistības nepārsniegs norādīto summu. Šī darījuma rezultātā pircējs iegādājas zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu. Pircējs atzīst zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu vienlaikus ar posteni, par kuru zaudējumi atlīdzināmi, un novērtē to pēc tās pašas metodes kā šo posteni, ja nepieciešams, veicot novērtējuma korekciju par neiekasējamām summām. Tādēļ, ja zaudējumu atlīdzināšanas pienākums ir saistīts ar aktīvu vai saistībām, kas ir atzītas iegādes datumā un ir novērtētas pēc to patiesās vērtības iegādes datumā, pircējs atzīst šo zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu iegādes datumā, novērtējot to pēc tā patiesās vērtības iegādes datumā. Nosakot zaudējumu atlīdzināšanas aktīva patieso vērtību, ņem vērā ietekmi, kāda var būt neskaidrībai par naudas plūsmām nākotnē iekasējamības apsvērumu dēļ, un atsevišķa novērtējuma korekcija nav nepieciešama (atbilstošie piemērošanas norādījumi sniegti B41. punktā).

28. Dažos gadījumos zaudējumu atlīdzināšanas pienākums var būt saistīts ar aktīvu vai saistībām, uz kurām attiecas atzīšanas vai novērtēšanas principu izņēmums. Piemēram, zaudējumu atlīdzināšana var būt saistīta ar iespējamām saistībām, kas iegādes datumā netiek atzītas, jo šajā datumā to patiesā vērtība nav ticami novērtējama. Zaudējumu atlīdzināšana var būt saistīta arī ar aktīvu vai saistībām, kas, piemēram, izriet no darbinieku pabalstiem, ko nenovērtē, pamatojoties uz patieso vērtību iegādes datumā. Šajos apstākļos zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu atzīst un novērtē, izmantojot pieņēmumus, kas konsekventi atspoguļo pieņēmumus, kas izmantoti tā posteņa novērtēšanai, par kuru var būt jāatlīdzina zaudējumi, saskaņā ar vadības novērtējumu par zaudējumu atlīdzināšanas aktīva iekasēšanas iespējām un līgumā paredzētajiem atlīdzināmās summas ierobežojumiem. 57. punktā sniegti norādījumi par zaudējumu atlīdzināšanas aktīva turpmāku uzskaiti.

Novērtēšanas principa izņēmumi

Atpirktas tiesības

29. Atpirktu tiesību, kas atzītas kā nemateriāls aktīvs, vērtību pircējs nosaka, pamatojoties uz atbilstošā līguma atlikušo darbības termiņu, neatkarīgi no tā, vai tirgus dalībnieki, nosakot to patieso vērtību, ņemtu vērā līguma atjaunošanas iespējamību. Atbilstošie norādījumi par piemērošanu ietverti B35. un B36. punktā.

Piešķirtie maksājumi ar akcijām

30. Pircējs novērtē saistības vai pašu kapitāla instrumentu, kas saistīts ar iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu ar akcijām aizstāšanu ar pircēja piešķirtajiem maksājumiem ar akcijām, saskaņā ar 2. SFPS *Maksājums ar akcijām* ietverto metodi. (Šajā SFPS šīs metodes rezultāts dēvēts par piešķirto maksājumu "tirgus vērtējumu".)

Pārdošanai turēti aktīvi

31. Pircējs novērtē iegādāto ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), kas klasificēts kā turēts pārdošanai iegādes datumā saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*, no patiesās vērtības atskaitot pārdošanas izmaksas saskaņā ar šī SFPS 15.-18. punktu.

▼M12

Nemateriālās vērtības vai guvuma no darījuma, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā, atzīšana un novērtēšana

32. **Pircējs atzīst nemateriālo vērtību iegādes datumā, izsakot to kā a) un b) starpību:**

a) kopsumma, ko veido:

i) nodotā atlīdzība, kas novērtēta saskaņā ar šo SFPS, kuras noteikšanai parasti nepieciešama patiesā vērtība iegādes datumā (sk. 37. punktu);

ii) nekontrolējošās līdzdalības apmērs iegādātajā uzņēmumā, kas noteikts saskaņā ar šo SFPS; un

iii) pakāpeniski veiktā uzņēmējdarbības apvienošanā (sk. 41. un 42. punktu) pircēja bijusī *līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā* patiesā vērtība iegādes datumā;

b) iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību neto summas iegādes datumā, kas noteiktas saskaņā ar šo SFPS.

33. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kurā pircējs un iegādātais uzņēmums (vai tā bijušie īpašnieki) apmainās tikai ar līdzdalību pašu kapitālā, iegādātā uzņēmuma līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā, iespējams, var novērtēt ticamāk nekā pircēja līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā. Ja tā, pircējs nosaka nemateriālo vērtību, izmantojot iegādātā uzņēmuma līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā, nevis nodotās līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā. Lai noteiktu nemateriālo vērtību uzņēmējdarbības apvienošanā, kurā atlīdzība netiek nodota, pircējs izmanto pircēja līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patieso vērtību iegādes datumā, kas noteikta, nodotās atlīdzības patiesās vērtības vietā izmantojot novērtēšanas metodi (32. punkta a) apakšpunkta i) daļa). B46.-B49. punktā sniegti atbilstošie norādījumi par piemērošanu.

Izdevīgi iegādes darījumi

34. Dažkārt pircējs noslēdz izdevīgu iegādes darījumu, kas ir uzņēmējdarbības apvienošana, kurā 32. punkta b) apakšpunktā norādītā summa pārsniedz 32. punkta a) apakšpunktā norādīto summu kopsummu. Ja šāds pārsniegums vēl pastāv pēc 36. punkta prasību piemērošanas, pircējs atzīst atbilstošo guvumu peļņā vai zaudējumos iegādes datumā. Guvumu attiecina uz pircēju.

35. Izdevīgi iegādes darījumi var rasties, piemēram, uzņēmējdarbības apvienošanā, kas ir piespiedu pārdošana, kurā pārdevējs rīkojas spaidu kārtā. Tomēr arī 22.-31. punktā aprakstītie konkrēto posteņu atzīšanas vai novērtēšanas izņēmumi var izraisīt guvuma atzīšanu (vai atzītā guvuma summas maiņu) izdevīgā iegādes darījumā.

▼**M12**

36. Pirms guvuma no izdevīga iegādes darījuma atzīšanas pircējs atkārtoti novērtē, vai tas ir pareizi identificējis visus iegādātos aktīvus un visas pārņemtās saistības, un atzīst šīs pārskatīšanas gaitā identificētos aktīvus vai saistības. Pēc tam pircējs pārskata to summu novērtēšanas procedūras, kas saskaņā ar šo SFPS jāatzīst iegādes datumā attiecībā uz visiem šiem elementiem:

a) identificējamie iegādātie aktīvi un pārņemtās saistības;

b) nekontrolējošā līdzdalība iegādātajā uzņēmumā, ja tāda ir;

c) pakāpeniski veiktai uzņēmējdarbības apvienošanai – pircēja bijusī līdzdalība iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā; un

d) nodotā atlīdzība.

Pārskatīšanas mērķis – nodrošināt, lai novērtējums pareizi atspoguļotu visu pieejamo informāciju par situāciju iegādes datumā.

Nodotā atlīdzība

37. Uzņēmējdarbības gaitā nodoto atlīdzību novērtē pēc tās patiesās vērtības, ko aprēķina kā šādu saskaitāmo summu: pircēja nodoto aktīvu patiesā vērtība iegādes datumā, pircēja uzņemtās saistības pret iegādātā uzņēmuma bijušajiem īpašniekiem un pircēja emitētās līdzdalības daļas pašu kapitālā. (Tomēr tādu pircēja piešķirtu maksājumu ar akcijām daļu, kas apmainīti pret iegādātā uzņēmuma darbiniekiem piešķirtajiem maksājumiem ar akcijām, kura iekļauta uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā nodotajā atlīdzībā, novērtē saskaņā ar 30. punktu, nevis pēc tās patiesās vērtības.) Iespējamie atlīdzības veidi var būt šādi: nauda, citi aktīvi, pircēja uzņēmējdarbība vai meitasuzņēmums, *iespējamā atlīdzība*, pašu kapitāla parastie vai priekšrocību instrumenti, iespēju līgumi, garantijas un dalībnieku līdzdalība *kopējos uzņēmumos*.

38. Nodotajā atlīdzībā var būt pircēja aktīvi vai saistības, kuru uzskaites vērtības atšķiras no patiesās vērtības iegādes datumā (piemēram, nemonetārie aktīvi vai pircēja uzņēmējdarbība). Ja tā, pircējs atkārtoti novērtē nodotos aktīvus vai saistības atbilstoši to patiesajai vērtībai iegādes datumā un atzīst aprēķinātos guvumus vai zaudējumus, ja tādi ir, peļņā vai zaudējumos. Tomēr dažkārt pēc uzņēmējdarbības apvienošanas nodotie aktīvi vai saistības paliek apvienotā uzņēmuma turējumā (piemēram, tādēļ ka aktīvi vai saistības ir nodoti iegādātajam uzņēmumam, nevis tā bijušajiem īpašniekiem), un tādēļ pircējs saglabā kontroli pār tiem. Šajā situācijā pircējs novērtē šos aktīvus un saistības pēc to uzskaites vērtības tieši pirms iegādes datuma un neatzīst guvumu vai zaudējumu peļņā vai zaudējumos par aktīviem vai saistībām, kuras tas kontrolē gan pirms, gan arī pēc uzņēmējdarbības apvienošanas.

Iespējamā atlīdzība

39. Atlīdzība, kuru pircējs nodod apmaiņā pret iegādāto uzņēmumu, ietver aktīvus vai saistības, kas izriet no vienošanās par iespējamu atlīdzību (sk. 37. punktu). Pircējs atzīst iespējamās atlīdzības patieso vērtību iegādes datumā kā daļu no atlīdzības, kas nodota apmaiņā pret iegādāto uzņēmumu.

▼**M12**

40. Pircējs klasificē pienākumu maksāt iespējamu atlīdzību kā saistības vai kā pašu kapitālu, pamatojoties uz 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* 11. punktā vai citos piemērojamos SFPS ietvertajām pašu kapitāla instrumenta un finanšu saistību definīcijām. Tiesības saņemt iepriekš nodoto atlīdzību, ja izpildās norādītie nosacījumi, pircējs klasificē kā aktīvu. 58. punktā sniegti norādījumi par iespējamās atlīdzības turpmāku uzskaiti.

Papildu norādījumi par iegādes metodes piemērošanu noteiktu veidu uzņēmējdarbības apvienošanā

Pakāpeniska uzņēmējdarbības apvienošana

41. Dažkārt pircējs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu, kura pašu kapitālā tam ir bijusi līdzdalība tieši pirms iegādes datuma. Piemēram, 20X1. gada 31. decembrī Uzņēmuma A turējumā atrodas 35 procenti nekontrolējošas līdzdalības Uzņēmuma B pašu kapitālā. Šajā datumā Uzņēmums A iegādājas papildu 40 procentu līdzdalību Uzņēmumā B, kas tam nodrošina kontroli pār Uzņēmumu B. Šajā SFPS šāds darījums dēvēts par pakāpenisku uzņēmējdarbības apvienošanu, un dažkārt to sauc arī par pakāpenisku iegādi.

42. Pakāpeniskas uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā pircējs atkārtoti novērtē bijušo līdzdalību iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā pēc tās patiesās vērtības iegādes datumā un atzīst atbilstošo ieguvumu vai zaudējumus, ja tādi ir, peļņā vai zaudējumos. Iespējams, iepriekšējos pārskata periodos pircējs ir atzinis līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā vērtības izmaiņas citos ienākumos, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā (piemēram, tādēļ, ka ieguldījums bijis klasificēts kā pieejams pārdošanai). Ja tā, tad summu, kas atzīta citos ienākumos, kuri netiek iekļauti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, atzīst pēc tās pašas metodes, kas būtu jāpiemēro, ja iegādātājs būtu tieši atsavinājis iepriekš turēto līdzdalību pašu kapitālā.

Uzņēmējdarbības apvienošana, nenododot atlīdzību

43. Dažkārt pircējs iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu, nenododot atlīdzību. Šādas apvienošanas gadījumā piemēro uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaites iegādes metodi. Šie apstākļi var būt šādi.

a) Iegādātais uzņēmums atpērk pietiekamu savu akciju skaitu, lai esošais ieguldītājs (pircējs) varētu iegūt kontroli.

b) Zaudē spēku mazākuma akcionāru veto tiesības, kas iepriekš neļāva pircējam kontrolēt iegādāto uzņēmumu, kura balsstiesību vairākums bija pircēja turējumā.

c) Pircējs un iegādātais uzņēmums vienojas par uzņēmējdarbības apvienošanu tikai uz līguma pamata. Pircējs nenodod atlīdzību apmaiņā pret kontroli iegādātajā uzņēmumā, un ne iegādes datumā, ne arī pirms tam pircēja turējumā neatrodas līdzdalība iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā. Tikai uz līguma pamata notiekošas uzņēmējdarbības apvienošanas piemēri var būt divu uzņēmumu apvienošana pašu kapitāla vērtspapīru apvienošanas darījumā vai sabiedrības ar diviem akcionāru sarakstiem nodibināšana.

▼M12

44. Ja uzņēmējdarbības apvienošana notiek tikai uz līguma pamata, pircējs uz iegādātā uzņēmuma īpašniekiem attiecina tādu iegādātā uzņēmuma neto aktīvu summu, kas atzīta saskaņā ar šo SFPS. Citiem vārdiem, līdzdalība iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā, kurš atrodas tādu citu pušu turējumā, kas nav pircējs, jāatspoguļo pircēja pēcapvienošanās finanšu pārskatos kā nekontrolējoša līdzdalība pat tad, ja tās rezultātā visa līdzdalība iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā ir attiecināta uz nekontrolējošo līdzdalību.

Novērtējuma periods

45. Ja uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējā uzskaite nav pabeigta līdz tā pārskata perioda beigām, kurā notiek apvienošana, pircējs savos finanšu pārskatos norāda provizoriskas summas par tiem posteņiem, kuru uzskaites dati ir nepilnīgi. Novērtējuma perioda laikā pircējs retrospektīvi koriģē iegādes datumā atzītās provizoriskās summas, lai tās atspoguļotu jauno informāciju, kas iegūta par faktiem un apstākļiem, kuri bija spēkā iegādes datumā un, ja tie būtu bijuši zināmi, būtu ietekmējuši šajā datumā atzīto summu novērtējumu. Novērtējuma perioda laikā pircējs arī atzīst papildu aktīvus vai saistības, ja ir saņemta informācija par faktiem un apstākļiem, kas bija spēkā iegādes datumā un, ja tie būtu bijuši zināmi, būtu izraisījuši šo aktīvu un saistību atzīšanu šajā datumā. Novērtējuma periods beidzas, tiklīdz pircējs saņem meklēto informāciju par faktiem un apstākļiem, kas bija spēkā iegādes datumā, vai uzzina, ka papildu informācija nav pieejama. Tomēr novērtējuma periods nepārsniedz vienu gadu no iegādes datuma.

46. Novērtējuma periods ir periods pēc iegādes datuma, kurā pircējs var koriģēt uzņēmējdarbības apvienošanā atzītās provizoriskās summas. Novērtējuma periods nodrošina pircējam pietiekami ilgu laiku nepieciešamās informācijas iegūšanai, lai varētu identificēt un novērtēt situāciju iegādes datumā saskaņā ar šī SFPS prasībām attiecībā uz šādiem elementiem:

a) iegādātie identificējamie aktīvi, pārņemtās saistības un nekontrolējoša līdzdalība iegādātajā uzņēmumā;

b) iegādātajam uzņēmumam nodotā atlīdzība (vai cita summa, kas izmantota nemateriālās vērtības novērtēšanai);

c) pakāpeniski veiktai uzņēmējdarbības apvienošanai – līdzdalība iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā, kas iepriekš atradās pircēja turējumā; un

d) nemateriālā vērtība vai ieguvums, kas radies tāda izdevīga iegādes darījuma rezultātā.

47. Nosakot, vai pēc iegādes datuma iegūtās informācijas rezultātā ir jākoriģē atzītās provizoriskās vērtības vai arī šī informācija izriet no notikumiem, kas bijuši pēc iegādes datuma, pircējs izvērtē visus attiecināmos faktorus. Par attiecināmiem faktoriem uzskata datumu, kad

▼M12

iegūta papildu informācija, un to, vai pircējs var identificēt provizorisko summu mainīšanas cēloni. Visticamāk, informācija, kas iegūta drīz pēc iegādes datuma, labāk atspoguļos apstākļus, kas bija spēkā iegādes datumā, nekā informācija, kas iegūta vairākus mēnešus vēlāk. Piemēram, ja vien pēc iegādes datuma nevar identificēt notikumu, kas mainījis aktīva patieso vērtību, tā pārdošana trešajai pusei neilgi pēc iegādes datuma par summu, kas būtiski atšķiras no tā provizoriskās patiesās vērtības, kas noteikta šajā datumā, visticamāk, norāda uz kļūdu provizoriskās summas noteikšanā.

48. Pircējs atzīst identificējama aktīva (saistību) atzītās provizoriskās summas palielinājumu (samazinājumu) kā nemateriālās vērtības samazinājumu (palielinājumu). Tomēr, ja novērtējuma perioda laikā iegūta jauna informācija, dažkārt var būt nepieciešama vairāk nekā viena aktīva vai saistību provizoriskās summas korekcija. Piemēram, pircējs var būt uzņēmies saistības apmaksāt izdevumus sakarā ar kaitējumu, kas radies negadījumā iegādātā uzņēmuma ražošanas telpās, kurus pilnīgi vai daļēji sedz iegādātā uzņēmuma apdrošināšanas polise. Ja pircējs novērtējuma perioda laikā saņem jaunu informāciju par šādu saistību patieso vērtību iegādes datumā, novērtējuma korekcija, kas izriet no izmaiņām atzītajā provizoriskajā saistību summā, būtu jāieskaita (pilnībā vai daļēji) pret atbilstošo nemateriālās vērtības korekciju, kas izriet no apdrošinātājam pieprasītās atlīdzības summas izmaiņām salīdzinājumā ar atzīto provizorisko summu.

49. Novērtējuma perioda laikā pircējs atzīst provizorisko summu korekcijas tā, it kā uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaite būtu pabeigta iegādes datumā. Tādējādi pircējs pēc nepieciešamības pārskata finanšu pārskatos sniegto salīdzinošo informāciju par iepriekšējiem periodiem, veicot arī izmaiņas nolietojuma, amortizācijas vai citos ienākumu ietekmes aspektos, kas atzīti, pabeidzot sākotnējo uzskaiti.

50. Pēc novērtējuma perioda beigām pircējs uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaiti pārskata tikai ar nolūku koriģēt kļūdu saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*.

Uzņēmējdarbības apvienošanas darījuma daļu noteikšana

51. Iespējams, pircējs un iegādātais uzņēmums ir nodibinājis darījumu attiecības vai noslēdzis citu vienošanos pirms pārrunu sākšanas par uzņēmējdarbības apvienošanu, vai arī tie var pārrunu gaitā noslēgt vienošanos, kas nav uzņēmējdarbības apvienošanas daļa. Abās šajās situācijās pircējs identificē summas, ar kurām pircējs un iegādātais uzņēmums (vai tā bijušie īpašnieki) nav apmainījušies uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā, t. i., summas, kas neietilpst iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījumā. Piemērojot iegādes metodi, pircējs atzīst tikai iegādātajam uzņēmumam nodoto atlīdzību un iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījumā iegādātos aktīvus un pārņemtās saistības. Atsevišķos darījumus uzskaita saskaņā ar atbilstošajiem SFPS.

▼M12

52. Darījums, ko pirms apvienošanās noslēdzis pircējs vai kāda cita persona pircēja vārdā un kas galvenokārt nāk par labu pircējam vai apvienotajam uzņēmumam, nevis galvenokārt nāk par labu iegādātajam uzņēmumam (vai tā bijušajiem īpašniekiem), domājams, ir atsevišķs darījums. Turpmāk uzskaitīti atsevišķu darījumu piemēri, ko neietver apvienošanā, izmantojot iegādes metodi:

a) darījums, kurā iepriekš noslēgtu darījuma attiecību ietvaros faktiski notiek norēķināšanās starp pircēju un iegādāto uzņēmumu;

b) darījums, kurā iegādātā uzņēmuma darbinieki vai bijušie īpašnieki saņem atlīdzību par turpmāko darbu; un

c) darījums, kurā iegādātajam uzņēmumam vai tā bijušajiem īpašniekiem atlīdzina to apmaksātās pircēja izmaksas saistībā ar iegādi.

B50.-B62. punktā sniegti atbilstošie norādījumi par piemērošanu.

Ar iegādi saistītās izmaksas

53. Ar iegādi saistītās izmaksas ir izmaksas, kas pircējam radušās uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā. Šīs izmaksas ietver: mākleru komisijas; juridiskās, grāmatvedības, vērtēšanas un citas profesionālās vai konsultāciju maksas; vispārīgas administratīvās izmaksas, tajā skaitā iekšēja iegādes departamenta uzturēšanas izmaksas; un parāda un pašu kapitāla vērtspapīru reģistrēšanas un emisijas izmaksas. Pircējs uzskaita ar iegādi saistītās izmaksas kā to periodu izdevumus, kuros izmaksas ir radušās un pakalpojumi ir saņemti, ar vienu izņēmumu. Parāda vai pašu kapitāla vērtspapīru emisijas izmaksas atzīst saskaņā ar 32. SGS un 39. SGS.

TURPMĀKA NOVĒRTĒŠANA UN UZSKAITE

54. Principā pircējs turpmāk novērtē un uzskaita uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos aktīvus, pārņemtās vai radušās saistības un emitētos pašu kapitāla instrumentus saskaņā ar citiem šiem posteņiem piemērojamiem SFPS – atkarībā no to dabas. Tomēr šajā SFPS sniegti norādījumi par šādu uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto aktīvu, pārņemto vai radušos saistību un emitēto pašu kapitāla instrumentu turpmāku novērtēšanu un uzskaiti:

a) atpirktas tiesības;

b) iespējamās saistības, kas atzītas atbilstoši situācijai iegādes datumā;

c) zaudējumu atlīdzināšanas aktīvi; un

d) iespējamā atlīdzība.

Atbilstošie norādījumi par piemērošanu ietverti B63. punktā.

Atpirktas tiesības

55. Atpirktās tiesības, kas atzītas par nemateriālu aktīvu, amortizē tā līguma atlikušajā darbības laikā, kurā šīs tiesības ir piešķirtas. Pircējs, kas pēc iegādes pārdod atpirktās tiesības trešajai pusei, nemateriālā aktīva uzskaites vērtību ietver pārdošanas rezultātā radušos guvumu vai zaudējumu aprēķinā.

▼M12

Iespējamās saistības

56. Pēc sākotnējās atzīšanas un līdz saistību dzēšanai, anulēšanai vai termiņa beigām iegādātājs novērtē uzņēmējdarbības apvienošanā atzītas iespējamās saistības kā augstāko no šīm vērtībām:

a) summa, kas jāatzīst saskaņā ar 37. SGS; un

b) sākotnēji atzītā summa, no kuras atskaitīta uzkrātā amortizācija, ja tādu aprēķina saskaņā ar 18. SGS *Ieņēmumi*.

Šo prasību nepiemēro attiecībā uz līgumiem, kas uzskaitīti saskaņā ar 39. SGS.

Zaudējumu atlīdzināšanas aktīvi

57. Katra turpmākā pārskata perioda beigās pircējs novērtē iegādes datumā atzīto zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu pēc tās pašas metodes kā apdrošinātās saistības vai aktīvu, ņemot vērā līgumā paredzētos tā summas ierobežojumus, un, ja zaudējumu atlīdzināšanas aktīvu turpmāk nenovērtē tā patiesajā vērtībā, vadības vērtējumu par zaudējumu atlīdzināšanas aktīva iekasēšanas iespējām. Pircējs pārtrauc zaudējumu atlīdzināšanas aktīva atzīšanu tikai tad, ja tas iekasē aktīvu, pārdod to vai kā citādi zaudē uz to tiesības.

Iespējama atlīdzība

58. Dažas izmaiņas iespējamās atlīdzības patiesajā vērtībā, ko pircējs atzīst pēc iegādes datuma, var būt jāveic tādas papildu informācijas dēļ, ko pircējs pēc iegādes datuma ir ieguvis par faktiem un apstākļiem, kuri pastāvējuši iegādes datumā. Saskaņā ar 45.-49. punktu šādas izmaiņas ir novērtējuma perioda korekcijas. Bet izmaiņas, kas izriet no notikumiem pēc iegādes datuma, piemēram, peļņas uzdevumu izpildes, noteiktas akciju cenas sasniegšanas vai kāda izpētes un attīstības projekta posma sasniegšanas, nav novērtējuma perioda korekcijas. Izmaiņas iespējamās atlīdzības patiesajā vērtībā, kas nav novērtējuma perioda korekcijas, pircējs uzskaita šādi:

a) iespējamo atlīdzību, kas klasificēta kā pašu kapitāls, nenovērtē atkārtoti, un tās turpmāku apmaksu uzskaita pašu kapitālā;

b) iespējamo atlīdzību, kas klasificēta kā aktīvs vai saistības un kas:

i) ir finanšu instruments un ietilpst 39. SGS darbības jomā, novērtē patiesajā vērtībā, guvumus vai zaudējumus atzīstot vai nu peļņā vai zaudējumos, vai arī citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, saskaņā ar šo SFPS;

ii) neietilpst 39. SGS darbības jomā, uzskaita attiecīgi saskaņā ar 37. SGS vai citiem SFPS.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

59. Pircējs atklāj informāciju, kura tā finanšu pārskatu lietotājiem sniedz iespēju izvērtēt tādas uzņēmējdarbības apvienošanas finanšu ietekmi, kas notiek:

a) pašreizējā pārskata perioda laikā; vai

▼M12

b) pēc pārskata perioda beigām, bet pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai.

60. Lai sasniegtu 59. punktā noteikto mērķi, pircējs atklāj B64.-B66. punktā norādīto informāciju.

61. Pircējs atklāj informāciju, kura tā finanšu pārskatu lietotājiem sniedz iespēju izvērtēt pašreizējā pārskata periodā atzīto korekciju finanšu ietekmi saistībā ar uzņēmējdarbības apvienošanu, kas notikusi šajā periodā vai iepriekšējos pārskata periodos.

62. Lai sasniegtu 61. punktā noteikto mērķi, pircējs atklāj B67. punktā norādīto informāciju.

63. Ja šajā un citos SFPS noteiktās informācijas atklāšanas prasības nav pietiekamas 59. un 61. punktā noteikto mērķu sasniegšanai, pircējs atklāj visu papildu informāciju, kas nepieciešama šo mērķu sasniegšanai.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

Spēkā stāšanās datums

64. Šo SFPS perspektīvi piemēro uzņēmējdarbības apvienošanai, kuras iegādes datums sakrīt ar pirmā gada pārskata perioda, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma, sākumu vai pienāk pēc tam. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Tomēr šo SFPS piemēro tikai tāda gada pārskata perioda sākumā, kas sākas 2007. gada 30. jūnijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS pirms 2009. gada 1. jūlija, tas šo faktu atklāj un vienlaikus piemēro 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem).

Pāreja

65. Piemērojot šo SFPS, no uzņēmējdarbības apvienošanas, kuras iegādes datums pienāk pirms šī SFPS piemērošanas, izrietošos aktīvus un saistības nekoriģē.

66. Uzņēmums, piemēram, kopējs uzņēmums, kas vēl nav piemērojis 3. SFPS un vienreiz vai vairākkārt ir veicis uzņēmējdarbības apvienošanu, kura uzskaitīta, izmantojot iegādes metodi, piemēro B68. un B69. punktā ietvertos pārejas noteikumus.

Ienākuma nodokļi

67. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kuras iegādes datums pienāk pirms šī SFPS piemērošanas, pircējs perspektīvi piemēro 12. SGS 68. punkta prasības saskaņā ar šī SFPS veiktajiem grozījumiem. Tas nozīmē, ka pircējs nekoriģē iepriekš veiktas uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaiti atbilstoši iepriekš atzītajām izmaiņām atzītajos atliktā nodokļa aktīvos. Tomēr no šī SFPS piemērošanas datuma pircējs atzīst izmaiņas atzītajos atliktā nodokļa aktīvos kā peļņas vai zaudējumu korekciju (vai, ja 12. SGS tā nosaka, neiekļaujot tos peļņas vai zaudējumu aprēķinā).

3. SFPS (2004.) ATSAUKŠANA

68. Šis SFPS aizstāj 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* (publicēts 2004. gadā).

▼M12

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir šā SFPS neatņemama daļa.

iegādātais uzņēmums	Uzņēmums vai uzņēmumi, pār kuriem **pircējs** iegūst kontroli **uzņēmējdarbības apvienošanā**.
pircējs	Uzņēmums, kas iegūst kontroli pār **iegādāto uzņēmumu**.
iegādes datums	Datums, kurā **pircējs** iegūst kontroli pār **iegādāto uzņēmumu**.
uzņēmējdarbība	Integrēts darbību un aktīvu kopums, ko var vadīt un pārvaldīt ar mērķi tieši ieguldītājiem vai citiem īpašniekiem, biedriem vai dalībniekiem nodrošināt atdevi dividenžu veidā, zemākas izmaksas vai citus ekonomiskos labumus.
uzņēmējdarbības apvienošana	Darījums vai kāds cits notikums, kurā **pircējs** iegūst kontroli pār vienu vai vairākām **uzņēmējdarbībām**. Arī darījumi, ko dažkārt sauc par "faktisku sapludināšanu" vai "vienlīdzīgu uzņēmumu sapludināšanu", ir **uzņēmējdarbības apvienošana** saskaņā ar šī termina lietojumu šajā SFPS.
iespējamā atlīdzība	Parasti **pircēja pienākums** nodot papildu aktīvus vai **līdzdalību pašu kapitālā iegādātā uzņēmuma** bijušajiem īpašniekiem apmaiņā pret **kontroli** pār **iegādāto uzņēmumu**, ja notiek norādītie notikumi vai tiek izpildīti norādītie nosacījumi. Tomēr iespējamā atlīdzība var arī piešķirt **pircējam** tiesības uz iepriekš nodotās atlīdzības atgūšanu, ja tiek izpildīti norādītie nosacījumi.
kontrole	Spēja noteikt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku tā, lai gūtu labumus no tā darbības.
līdzdalība pašu kapitālā	Šajā SFPS termins *līdzdalība pašu kapitālā* lietots plašā nozīmē un nozīmē īpašumtiesības ieguldītājam piederošajos uzņēmumos un īpašnieka, biedra un dalībnieka līdzdalību **kopējos uzņēmumos**.
patiesā vērtība	Summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
nemateriālā vērtība	Aktīvs, kurš nākotnē nodrošinās ekonomiskos labumus, kas izriet no citiem **uzņēmējdarbības apvienošanā** iegādātiem aktīviem, kas nav individuāli identificēti un atsevišķi atzīti.

▼M12

identificējams	Aktīvs ir *identificējams*, ja tas vai nu: a) ir nošķirams, t. i., to var nošķirt vai atdalīt no uzņēmuma un pārdot, nodot, licencēt, iznomāt vai apmainīt vai nu individuāli, vai arī kopā ar attiecīgu līgumu, identificējamu aktīvu vai saistībām, neskatoties uz to, vai uzņēmums plāno tā rīkoties; vai arī b) radies no līgumiskām vai citām juridiskām tiesībām, neskatoties uz to, vai šīs tiesības ir nododamas vai nošķiramas no uzņēmuma vai no citām tiesībām un pienākumiem.
nemateriāls aktīvs	Identificējams nemonetārs, bezķermenisks aktīvs.
kopējs uzņēmums	Uzņēmums, kas nav ieguldītājam piederošs uzņēmums un nodrošina dividendes, zemākas izmaksas vai citus ekonomiskos labumus tieši saviem **īpašniekiem**, biedriem vai dalībniekiem. Piemēram, savstarpējā apdrošināšanas sabiedrība, kredītsabiedrība un kooperatīvais uzņēmums ir kopēji uzņēmumi.
nekontrolējoša līdzdalība	Pašu kapitāls meitasuzņēmumā, kas nav tieši vai netieši attiecināms uz mātesuzņēmumu.
īpašnieki	Šajā SFPS termins *īpašnieki* lietots plašā nozīmē un ietver **līdzdalības pašu kapitālā** turētājus ieguldītājam piederošajos uzņēmumos un **kopējo uzņēmumu** īpašniekus, biedrus vai dalībniekus.

B pielikums

Piemērošanas norādījumi

Šis pielikums ir šā SFPS neatņemama daļa.

KOPĪGI KONTROLĒTU UZŅĒMUMU UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANA (2. PUNKTA c) APAKŠPUNKTA PIEMĒROŠANA)

B1. Šis SFPS neattiecas uz vienotā kontrolē esošu uzņēmumu vai struktūrvienību uzņēmējdarbības apvienošanu. Vienotā kontrolē esošu uzņēmumu vai struktūrvienību uzņēmējdarbības apvienošana ir uzņēmējdarbības apvienošana, kuras rezultātā visus apvienotos uzņēmumus vai struktūrvienības kontrolē viena un tā pati puse vai puses gan pirms, gan pēc uzņēmējdarbības apvienošanas un šī kontrole nav pārejoša.

B2. Uzskata, ka personu grupa kontrolē uzņēmumu, ja līgumiskas vienošanās rezultātā tām pieder kopēja vara finanšu un pamatdarbības politikas pārvaldīt tā, lai tā darbība dotu saimnieciskus labumus. Tādēļ uzņēmējdarbības apvienošana neietilpst šī SFPS darbības jomā, ja vienai un tai pašai personu grupai līgumiskas vienošanās rezultātā pieder galīga kopēja vara pārvaldīt finanšu un pamatdarbības politiku katrā no apvienotajiem uzņēmumiem, lai gūtu saimnieciskos labumus no to darbības, un šī galīgā kopējā vara nav pārejoša.

▼**M12**

B3. Uzņēmumu var kontrolēt persona vai personu grupa, kas darbojas kopā saskaņā ar līgumisku vienošanos, un uz šo personu vai personu grupu var neattiekties SFPS finanšu pārskatu sniegšanas prasības. Tādēļ apvienotajiem uzņēmumiem nav jābūt iekļautiem vienos un tajos pašos apvienoto uzņēmumu konsolidētajos pārskatos, lai to uzskatītu par kopīgi kontrolētu uzņēmumu apvienošanu.

B4. Nosakot, vai uzņēmējdarbības apvienošanā ir iesaistīti kopīgi kontrolēti uzņēmumi, nekontrolējošās līdzdalības apmērs katrā no apvienotajiem uzņēmumiem pirms un pēc uzņēmējdarbības apvienošanas nav būtisks. Tāpat, nosakot, vai uzņēmējdarbības apvienošanā ir iesaistīti kopīgi kontrolēti uzņēmumi, fakts, ka kāds no apvienotajiem uzņēmumiem ir meitasuzņēmums, kas ir izslēgts no konsolidētajiem finanšu pārskatiem, nav būtisks.

UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANAS IDENTIFICĒŠANA (3. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

B5. Šajā SFPS uzņēmējdarbības apvienošana definēta kā darījums vai cits notikums, kurā pircējs iegūst kontroli pār vienu vai vairākiem uzņēmumiem. Pircējs var iegūt kontroli pār iegādāto uzņēmumu dažādos veidos, piemēram:

a) nododot naudu, naudas ekvivalentus vai citus aktīvus (arī neto aktīvus, kas veido uzņēmējdarbību);

b) uzņemoties saistības;

c) emitējot līdzdalību pašu kapitālā;

d) nodrošinot vairāk nekā vienu atlīdzības veidu; vai

e) nenododot atlīdzību, piemēram, tikai noslēdzot līgumu (sk. 43. punktu).

B6. Uzņēmējdarbības apvienošana var būt strukturēta dažādos veidos atkarībā no juridiskiem, nodokļu vai citiem apsvērumiem, tajā skaitā, bet ne tikai:

a) viena vai vairākas uzņēmējdarbības kļūst par pircēja meitasuzņēmumiem vai vienas vai vairāku uzņēmējdarbību neto aktīvus juridiski apvieno, iekļaujot tos pircējā;

b) viens no apvienošanā iekļautajiem uzņēmumiem nodod savus neto aktīvus vai tā īpašnieki nodod savu līdzdalību pašu kapitālā kādam citam apvienošanā iekļautam uzņēmumam vai tā īpašniekiem;

c) visi apvienošanā iekļautie uzņēmumi nodod savus neto aktīvus vai šo uzņēmumu īpašnieki nodod savu līdzdalību pašu kapitālā jaunizveidotam uzņēmumam (dažkārt to sauc par sapulcēšanas vai salikšanas darījumu); vai

d) īpašnieku grupa kādā no apvienotās uzņēmējdarbības uzņēmumiem iegūst kontroli pār apvienoto uzņēmumu.

▼**M12**

UZŅĒMĒJDARBĪBAS DEFINĪCIJA (3. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

B7. Uzņēmējdarbība sastāv no izejmateriāliem un šo izejmateriālu apstrādes procesiem, ar kuriem var radīt produkciju. Lai gan uzņēmējdarbības rezultātā parasti saražo produkciju, produkcija nav obligāti nepieciešama, lai varētu atzīt integrētu kopumu par uzņēmējdarbību. Uzņēmējdarbības trīs elementus definē šādi:

a) *Izejmateriāli:* jebkurš saimniecisks resurss, kas izveido vai var izveidot produkciju, ja to apstrādā viena vai vairāku procesu gaitā. Kā piemērus var minēt ilgtermiņa aktīvus (tajā skaitā nemateriālos aktīvus vai tiesības izmantot nemateriālos aktīvus), intelektuālo īpašumu, spēju piekļūt vajadzīgajiem materiāliem vai tiesībām un darbiniekiem.

b) *Process:* jebkura sistēma, standarts, protokols, vienošanās vai noteikumi, kas, ja tos pielieto saistībā ar izejmateriālu vai izejmateriāliem, var izveidot produkciju. Kā piemērus var minēt stratēģiskās vadības procesus, pamatdarbības procesus un resursu pārvaldības procesus. Šie procesi parasti ir dokumentēti, bet organizēts darbaspēks, kam ir nepieciešamās iemaņas un pieredze un tas ievēro noteikumus un vienošanās, var paredzēt, kādi procesi var tikt pielietoti, lai no izejmateriāliem saražotu produkciju. (Uzskaite, rēķinu izrakstīšana, algu aprēķina un citas administratīvās sistēmas parasti nav procesi, ko izmanto produkcijas ražošanai.)

c) *Produkcija:* izejmateriālu un saistībā ar šiem izejmateriāliem pielietoto procesu rezultāts, kas tieši ieguldītājiem vai citiem īpašniekiem, biedriem vai dalībniekiem nodrošina vai var nodrošināt atdevi dividenžu, zemāku izmaksu vai citu saimniecisko labumu veidā.

B8. Lai to varētu vadīt un pārvaldīt atbilstoši definētajiem mērķiem, integrētam darbību un aktīvu kopumam nepieciešami divi būtiski elementi – izejmateriāli un šiem izejmateriāliem pielietoti procesi, kurus kopā izmanto vai izmantos produkcijas ražošanai. Tomēr uzņēmējdarbībai nav jāietver visi izejmateriāli vai procesi, ko pārdevējs ir izmantojis uzņēmējdarbības veikšanai, ja tirgus dalībnieki var iegādāties šo uzņēmējdarbību un turpināt ražot produkciju, piemēram, integrējot uzņēmējdarbību ar saviem izejmateriāliem un procesiem.

B9. Uzņēmējdarbības elementu raksturs atšķiras atkarībā no nozares un uzņēmuma pamatdarbības (darbību) struktūras, arī no uzņēmuma attīstības pakāpes. Uzņēmumos, kas jau nostiprinājušies, bieži vien ir daudz dažādu izejmateriālu, procesu un produkcijas veidu, savukārt jaundibinātiem uzņēmumiem ir maz izejmateriālu un procesu un dažkārt tikai viens produkcijas veids (produkts). Gandrīz jebkurā uzņēmējdarbībā ir arī saistības, bet uzņēmējdarbībā nav obligāti jābūt saistībām.

B10. Integrētai darbību un aktīvu kopai, kas atrodas attīstības posmā, var nebūt produkcijas. Ja tās nav, pircējam ir jāizvērtē citi faktori, lai noteiktu, vai attiecīgais kopums ir uzņēmējdarbība. Šie faktori ietver šādus (bet ne tikai) apstākļus:

a) vai šis kopums ir sācis īstenot galvenās plānotās darbības;

b) vai tam ir darbinieki, intelektuālais īpašums un citi izejmateriāli un procesi, ko var pielietot saistībā ar šiem izejmateriāliem;

▼**M12**

c) vai tas cenšas īstenot plānu ražot produkciju; un

d) vai tas spēs piekļūt klientiem, kas iegādāsies šo produkciju.

Ne visi šie faktori ir nepieciešami, lai kādu noteiktu integrētu darbību un aktīvu kopumu, kas atrodas attīstības posmā, varētu uzskatīt par uzņēmējdarbību.

B11. Nosakot, vai attiecīgais aktīvu un darbību kopums ir uzņēmējdarbība, jāpamatojas uz to, vai tirgus dalībnieks var veikt un pārvaldīt šo integrēto kopumu kā uzņēmējdarbību. Tādējādi, novērtējot, vai attiecīgais kopums ir uzņēmējdarbība, nav būtiski, vai pārdevējs ir vadījis šo kopumu kā uzņēmējdarbību un vai pircējs plāno vadīt šo kopumu kā uzņēmējdarbību.

B12. Ja nekas neliecina par pretējo, uzskata, ka attiecīgais aktīvu un darbību kopums, kurā ir nemateriālā vērtība, ir uzņēmējdarbība. Tomēr uzņēmējdarbībā nav obligāti jābūt nemateriālajai vērtībai.

PIRCĒJA IDENTIFICĒŠANA (6. UN 7. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

B13. Pircēja – uzņēmuma, kas iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu, – identificēšanai izmanto 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* ietvertos norādījumus. Ja uzņēmējdarbības apvienošana ir notikusi, bet 27. SGS ietverto norādījumu piemērošana skaidri nenosaka, kurš no apvienotajiem uzņēmumiem ir pircējs, tad šī apstākļa noteikšanai izmanto B14.-B18. punktos ietvertos faktorus.

B14. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kuru īsteno, galvenokārt nododot naudu vai citus aktīvus vai uzņemoties saistības, parasti pircējs ir uzņēmums, kas nodod naudu vai citus aktīvus vai uzņemas saistības.

B15. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kuru īsteno, galvenokārt apmainoties ar līdzdalību pašu kapitālā, pircējs parasti ir uzņēmums, kas emitē līdzdalību pašu kapitālā. Tomēr dažos uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumos, ko parasti sauc par "apvērsto iegādi", emitējošais uzņēmums ir iegādātais uzņēmums. Norādījumi par apvērsto iegādes darījumu uzskaiti sniegti B19.-B27. punktā. Identificējot pircēju uzņēmējdarbības apvienošanā, ko īsteno, apmainoties ar līdzdalību pašu kapitālā, ņem vērā arī citus attiecināmos faktus un apstākļus, to skaitā:

a) *relatīvās balsstiesības apvienotajā uzņēmumā pēc uzņēmējdarbības apvienošanas* – pircējs parasti ir tas no apvienotajiem uzņēmumiem, kura īpašnieki kā grupa patur vai iegūst lielāko balsstiesību daļu apvienotajā uzņēmumā. Nosakot, kura īpašnieku grupa patur vai saņem balsstiesību lielāko daļu, uzņēmums izvērtē, vai nepastāv neparastas vai īpašas balsošanas vienošanās un iespēju līgumi, garantijas līgumi vai konvertējami vērtspapīri.

b) *lielas mazākuma balsošanas līdzdalības pastāvēšana apvienotajā uzņēmumā, ja nevienam citam īpašniekam vai organizētai īpašnieku grupai nav būtiskas balsošanas līdzdalības* – pircējs parasti ir tas apvienošanā iesaistītais uzņēmums, kura viens īpašnieks vai vairāku īpašnieku organizēta grupa tur lielāko mazākuma balsošanas līdzdalību apvienotajā uzņēmumā.

▼**M12**

c) *apvienotā uzņēmuma vadības institūcijas sastāvs* – pircējs parasti ir tas apvienošanā iesaistītais uzņēmums, kura īpašnieki var ievēlēt vai iecelt, vai atcelt lielāko daļu apvienotā uzņēmuma vadības institūcijas locekļu.

d) *apvienotā uzņēmuma augstākās vadības sastāvs* – pircējs parasti ir tas apvienošanā iesaistītais uzņēmums, kura (bijušie) vadošie darbinieki dominē apvienotā uzņēmuma vadībā.

e) *līdzdalības pašu kapitālā apmaiņas noteikumi* – pircējs parasti ir tas apvienošanā iesaistītais uzņēmums, kas maksā uzcenojumu par līdzdalības apvienošanā iesaistītā uzņēmuma vai uzņēmumu pašu kapitālā patieso vērtību pirms apvienošanās.

B16. Pircējs parasti ir tas apvienošanā iesaistītais uzņēmums, kura salīdzinošais lielums (kas, izteikts, piemēram, aktīvos, ieņēmumos vai peļņā) ir būtiski lielāks nekā cita vai citu apvienoto uzņēmumu lielums.

B17. Nosakot pircēju uzņēmējdarbības apvienošanā, kurā ir iesaistīti vairāk nekā divi uzņēmumi, papildus citiem faktoriem izvērtē, kurš no apvienotajiem uzņēmumiem ir uzsācis apvienošanas darījumu, kā arī apvienoto uzņēmumu relatīvo lielumu.

B18. Jauns uzņēmums, kas izveidots uzņēmējdarbības apvienošanas nolūkos, ne vienmēr ir pircējs. Ja ir izveidots jauns uzņēmums ar mērķi emitēt līdzdalību pašu kapitālā uzņēmējdarbības apvienošanai, piemērojot B13.–B17. punktā ietvertos norādījumus, par pircēju uzskata vienu no uzņēmumiem, kas pastāvēja pirms uzņēmējdarbības apvienošanas. Savukārt, ja jaunizveidots uzņēmums nodod naudu vai citus aktīvus vai uzņemas saistības kā atlīdzību, iespējams, tas ir pircējs.

APVĒRSTĀS IEGĀDES

B19. Apvērstā iegāde notiek, ja uzņēmumu, kas emitē vērtspapīrus, (juridisko pircēju), pamatojoties uz B13.–B18. punktā ietvertajiem norādījumiem, identificē kā iegādāto uzņēmumu. Lai darījumu varētu uzskatīt par apvērsto iegādi, uzņēmums, kura līdzdalību pašu kapitālā iegādājas (juridiskais iegādātais uzņēmums), uzskaites mērķiem jāuzskata par pircēju. Piemēram, apvērstā iegāde dažkārt notiek, ja privāts uzņēmums vēlas kļūt par publisku uzņēmumu, bet nevēlas reģistrēt savas pašu kapitāla akcijas. Lai sasniegtu šo mērķi, privātais uzņēmums vienojas ar kādu publisku uzņēmumu, ka tas iegādāsies līdzdalību privātā uzņēmuma pašu kapitālā apmaiņā pret līdzdalību publiskā uzņēmuma pašu kapitālā. Šajā piemērā, publiskais uzņēmums ir **juridiskais pircējs**, jo tas ir emitējis līdzdalību savā pašu kapitālā, un privātais uzņēmums ir **juridiskais iegādātais uzņēmums**, jo ir iegādāta līdzdalība tā pašu kapitālā. Tomēr, piemērojot B13.–B18. punktā ietvertos norādījumus, tiek noteikts, ka:

a) publiskais uzņēmums uzskaites mērķiem ir **iegādātais uzņēmums** (uzskaites iegādātais uzņēmums); un

b) privātais uzņēmums uzskaites mērķiem ir **pircējs** (uzskaites pircējs).

▼M12

Lai darījumu varētu uzskaitīt kā apvērsto iegādi, uzskaites iegādātajam uzņēmumam ir jāatbilst uzņēmējdarbības definīcijai un tam ir piemērojami visi šā SFPS atzīšanas un novērtēšanas principi, arī prasība atzīt nemateriālo vērtību.

Nodotās atlīdzības novērtēšana

B20. Apvērstajā iegādē uzskaites pircējs parasti nenodod atlīdzību iegādātajam uzņēmumam. Tā vietā uzskaites iegādātais uzņēmums parasti emitē sava pašu kapitāla akcijas uzskaites pircēja īpašniekiem. Tādēļ uzskaites pircēja nodotās atlīdzības patiesā vērtība iegādes datumā par tā līdzdalību uzskaites iegādātajā uzņēmumā pamatojas uz līdzdalības pašu kapitālā apmēru, kas juridiskajam meitasuzņēmumam būtu bijis jāemitē, lai sniegtu juridiskā mātesuzņēmuma īpašniekiem tādu pašu procentuālu līdzdalību apvienotajā uzņēmumā, kāda izriet no apvērstās iegādes. Šādi aprēķināto līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību var izmantot kā apmaiņas darījumā pret iegādāto uzņēmumu nodotās atlīdzības patieso vērtību.

Konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošana un sniegšana

B21. Pēc apvērstās iegādes sagatavotos konsolidētos finanšu pārskatus sastāda ar juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) nosaukumu, bet piezīmēs ir norādīts, ka tie ir juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) finanšu pārskatu turpinājums, veicot vienu korekciju – retroaktīvi koriģējot uzskaites pircēja juridisko kapitālu, lai atspoguļotu uzskaites iegādātā uzņēmuma juridisko kapitālu. Šī korekcija ir nepieciešama, lai atspoguļotu juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) kapitālu. Retroaktīvi koriģē arī šajos konsolidētajos finanšu pārskatos sniegto salīdzinošo informāciju, lai atspoguļotu juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites pircēja) juridisko kapitālu.

B22. Tā kā konsolidētie finanšu pārskati ir juridiskā meitasuzņēmuma finanšu pārskatu turpinājums, izņemot tā kapitāla struktūru, konsolidētie finanšu pārskati atspoguļo:

a) juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) aktīvus un saistības, kas atzīti un novērtēti atbilstoši to uzskaites vērtībām pirms apvienošanas;

b) juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites pircēja) aktīvus un saistības, kas atzītas un novērtētas atbilstoši šim SFPS;

c) juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) nesadalīto peļņu un citus pašu kapitāla atlikumus **pirms** uzņēmējdarbības apvienošanas;

d) summu, kas konsolidētajos finanšu pārskatos atzīta kā emitētā līdzdalība pašu kapitālā un noteikta, pieskaitot emitēto līdzdalību juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) pašu kapitālā tieši pirms uzņēmējdarbības apvienošanas juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) patiesajai vērtībai, kas noteikta saskaņā ar šo SFPS. Tomēr pašu kapitāla struktūra (t. i., emitētās līdzdalības pašu kapitālā instrumentu skaits un veids) atspoguļo

▼M12

juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) pašu kapitāla struktūru, arī līdzdalību juridiskā mātesuzņēmuma pašu kapitālā, kas emitēta apvienošanās rezultātā. Līdz ar to juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) pašu kapitāla struktūru pārrēķina, izmantojot iegādes līgumā noteikto apmaiņas koeficientu, lai noteiktu apvērstajā iegādē emitēto juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) akciju skaitu.

e) nekontrolējošās līdzdalības proporcionālo daļu juridiskā meitasuzņēmuma (uzskaites pircēja) nesadalītās peļņas un citu pašu kapitāla atlikumu uzskaites vērtībās pirms apvienošanās, kā norādīts B23. un B24. punktā.

Nekontrolējoša līdzdalība

B23. Iespējams, apvērstajā iegādē daži no juridiskā iegādātā uzņēmuma (uzskaites pircēja) īpašniekiem neapmaina savu līdzdalību pašu kapitālā pret līdzdalību juridiskā mātesuzņēmuma (uzskaites iegādātā uzņēmuma) pašu kapitālā. Pēc apvērstās iegādes šos īpašniekus konsolidētajos finanšu pārskatos uzskata par nekontrolējošo līdzdalību. Tā notiek, jo juridiskā iegādātā uzņēmuma īpašniekiem, kas neapmaina savu līdzdalību pašu kapitālā pret līdzdalību juridiskā pircēja pašu kapitālā, ir līdzdalība tikai juridiskā iegādātā uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos – bet ne apvienotā uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos. Un pretēji – lai gan juridiskais pircējs uzskaites mērķiem ir iegādātais uzņēmums, juridiskā pircēja īpašniekiem ir līdzdalība apvienotā uzņēmuma rezultātos un neto aktīvos.

B24. Juridiskā iegādātā uzņēmuma aktīvus un saistības konsolidētajos finanšu pārskatos novērtē un atzīst atbilstoši to uzskaites vērtībai pirms apvienošanas (skatiet B22. punkta a) apakšpunktu). Tādēļ apvērstajā iegādē nekontrolējošā līdzdalība atspoguļo nekontrolējošo akcionāru proporcionālo līdzdalību juridiskā iegādātā uzņēmuma neto aktīvu uzskaites vērtībās pirms apvienošanas, pat ja nekontrolējošo līdzdalību citos apvienošanas darījumos novērtē pēc tās patiesās vērtības iegādes datumā.

Peļņa par akciju

B25. Kā noteikts B22. punkta d) apakšpunktā, konsolidētajos finanšu pārskatos, kas sagatavoti pēc apvērstās iegādes, pašu kapitāla struktūra atspoguļo juridiskā pircēja (uzskaites iegādātā uzņēmuma) pašu kapitāla struktūru, ieskaitot juridiskā pircēja emitēto līdzdalību pašu kapitālā uzņēmējdarbības apvienošanai.

B26. Aprēķinot apgrozībā esošo parasto akciju vidējo svērto skaitu (saucējs peļņas par akciju aprēķinā) periodā, kurā notikusi apvērstā iegāde:

a) apgrozībā esošo parasto akciju skaitu no perioda sākuma līdz iegādes datumam aprēķina, pamatojoties uz šajā periodā apgrozībā esošo juridiskā iegādātā uzņēmuma (uzskaites pircēja) parasto akciju vidējo svērto skaitu, kas reizināts ar apvienošanās līgumā noteikto apmaiņas koeficientu; un

b) apgrozībā esošo parasto akciju skaits no iegādes datuma līdz šī perioda beigām ir juridiskā pircēja (uzskaites iegādātā uzņēmuma) faktiskais šajā periodā apgrozībā esošo parasto akciju skaits.

▼M12

B27. Pēc apvērstās iegādes finanšu pārskatos atspoguļotā pamatpeļņa par akciju katrā salīdzinošajā periodā pirms iegādes datuma tiek aprēķināta, dalot:

a) juridiskā iegādātā uzņēmuma peļņu vai zaudējumus, kas katrā no šiem periodiem attiecināmi uz parastajiem akcionāriem, ar

b) juridiskā iegādātā uzņēmuma vēsturisko apgrozībā esošo parasto akciju vidējo svērto skaitu, kas reizināts ar iegādes līgumā noteikto apmaiņas koeficientu.

KONKRĒTU IEGĀDĀTO AKTĪVU UN PĀRŅEMTO SAISTĪBU ATZĪŠANA (10.–13. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

Operatīvā noma

B28. Pircējs neatzīst ar tādu operatīvo nomu saistītos aktīvus vai saistības, kurā iegādātais uzņēmums ir nomnieks, izņemot B29. un B30. punktā noteiktajos gadījumos.

B29. Pircējs nosaka, vai katras operatīvās nomas, kurā iegādātais uzņēmums ir nomnieks, noteikumi ir labvēlīgi vai nelabvēlīgi. Pircējs atzīst nemateriālo aktīvu, ja operatīvās nomas noteikumi ir labvēlīgi salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem, un saistības, ja šie noteikumi ir nelabvēlīgi salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem. B42. punktā sniegti norādījumi par aktīvu, kas ir tādas operatīvās nomas priekšmets, kurā iegādātais uzņēmums ir iznomātājs, iegādes datumā esošās patiesās vērtības novērtēšanu.

B30. Operatīvā noma var būt saistīta ar identificējamu nemateriālo aktīvu, par ko var liecināt tirgus dalībnieku vēlme maksāt par šo nomu, pat ja tā ir noslēgta atbilstoši tirgus noteikumiem. Piemēram, sektora noma lidostā vai mazumtirdzniecības telpu noma augstākā līmeņa lielveikalā, iespējams, nākotnē var nodrošināt piekļuvi tirgum vai citus saimnieciskos labumus, ko var uzskatīt par identificējamiem nemateriālajiem aktīviem, piemēram, klientu bāzi. Šajos apstākļos pircējs atzīst saistītos identificējamos nemateriālos aktīvus saskaņā ar B31. punktu.

Nemateriālie aktīvi

B31. Pircējs atzīst uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos identificējamos nemateriālos aktīvus atsevišķi no nemateriālās vērtības. Nemateriālais aktīvs ir identificējams, ja tas atbilst nošķiramības kritērijam vai līgumu juridiskajam kritērijam.

B32. Nemateriālais aktīvs, kas atbilst līgumu juridiskajam kritērijam, ir identificējams pat tad, ja aktīvs nav nododams vai nošķirams no iegādātā uzņēmuma vai no citām tiesībām un pienākumiem. Piemēram:

a) iegādātais uzņēmums nomā ražošanas telpas atbilstoši operatīvās nomas līgumam, kura noteikumi salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem vērtējami kā labvēlīgi. Nomas noteikumi skaidri nosaka, ka nomas nodošana (pārdošanas vai apakšnomas veidā) ir aizliegta. Summa, par kādu nomas noteikumi ir labvēlīgi salīdzinājumā ar pašreizējo tirgus darījumu noteikumiem ar tādiem pašiem vai līdzīgiem darījuma priekšmetiem, ir nemateriāls aktīvs, kas atbilst līguma juridiskajam kritērijam par atzīšanu atsevišķi no nemateriālās vērtības, lai gan pircējs šo nomas līgumu nevar pārdot vai kā citādi nodot.

▼M12

b) pircējam pieder atomelektrostacija, kuras darbību tas pārvalda. Atomelektrostacijas darbības atļauja ir nemateriāls aktīvs, kas atbilst līguma juridiskajam kritērijam par atzīšanu atsevišķi no nemateriālās vērtības, pat ja pircējs nevar pārdot vai nodot to atsevišķi no iegādātās atomelektrostacijas. Pircējs var finanšu pārskatos atzīt darbības atļaujas patieso vērtību un atomelektrostacijas patieso vērtību kā vienu aktīvu, ja šo aktīvu lietderīgas lietošanas laiks ir līdzīgs.

c) iegādātajam uzņēmumam pieder tehnoloģiju patents. Tas ir licencējis šo patentu citiem uzņēmumiem ekskluzīvai lietošanai ārpus vietējā tirgus, apmaiņā saņemot noteiktu procentuālu daļu no ārvalstīs gūstamajiem ieņēmumiem. Gan tehnoloģiju patents, gan ar to saistītais licences līgums atbilst līguma juridiskajam kritērijam par atzīšanu atsevišķi no nemateriālās vērtības, pat ja patenta un ar to saistītās licences atsevišķa pārdošana vai maiņa nebūtu lietderīga.

B33. Nošķiramības kritērijs nozīmē, ka iegādāto nemateriālo aktīvu var nošķirt vai atdalīt no iegādātā uzņēmuma un pārdot, nodot, licencēt, iznomāt vai apmainīt vai nu atsevišķi, vai arī kopā ar saistītu līgumu, identificējamu aktīvu vai saistībām. Nemateriālais aktīvs, ko pircējs varētu pārdot, licencēt vai kā citādi apmainīt pret ko citu, kam ir vērtība, atbilst nošķiramības kritērijam pat tad, ja pircējs neplāno to pārdot, licencēt vai kā citādi apmainīt. Iegādātais nemateriālais aktīvs atbilst nošķiramības kritērijam, ja ir pieejami pierādījumi par šāda vai līdzīga veida aktīva apmaiņas darījumiem pat tad, ja šādi darījumi nenotiek bieži, un neatkarīgi no tā, vai pircējs tajos ir iesaistīts. Piemēram, klientu un abonentu sarakstus nereti licencē, tādējādi tie atbilst nošķiramības kritērijam, Pat tad, ja iegādātais uzņēmums uzskata, ka tā klientu sarakstiem ir raksturiezīmes, kuru dēļ tie atšķiras no citiem klientu sarakstiem, fakts, ka klientu sarakstus nereti licencē, vispārīgi nozīmē, ka iegādātais klientu saraksts atbilst nošķiramības kritērijam. Tomēr uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts klientu saraksts neatbilstu nošķiramības kritērijam, ja konfidencialitātes vai citu līgumu noteikumi liegtu uzņēmumam pārdot, iznomāt vai kā citādi apmainīties ar informāciju par saviem klientiem.

B34. Nemateriālais aktīvs, kas nav individuāli nošķirams no iegādātā vai apvienotā uzņēmuma, atbilst nošķiramības kritērijam, ja tas ir nošķirams kopā ar saistītu līgumu, identificējamu aktīvu vai saistībām. Piemēram:

a) Tirgus dalībnieki apmainās ar noguldījumu saistībām un ar tām saistītajiem noguldītāju bāzes nemateriālajiem aktīviem pārbaudāmos apmaiņas darījumos. Tādēļ pircējam jāatzīst noguldītāju bāzes nemateriālais aktīvs atsevišķi no nemateriālās vērtības.

b) Iegādātajam uzņēmumam pieder reģistrēta preču zīme un dokumentētas, bet nepatentētas tehniskās zināšanas, kas tiek izmantotas ar preču zīmi aizsargātās produkcijas ražošanai. Lai nodotu īpašumtiesības uz preču zīmi, īpašniekam ir jānodod arī viss pārējais, kas jaunajam īpašniekam nepieciešams, lai varētu piedāvāt tādu produktu vai pakalpojumu, kas neatšķiras no bijušā īpašnieka piedāvātā. Tā kā nepatentētās tehniskās zināšanas ir jānošķir no iegādātā vai apvienotā uzņēmuma un jāpārdod, ja pārdod ar tām saistīto preču zīmi, tās atbilst nošķiramības kritērijam.

▼**M12**

Atpirktas tiesības

B35. Uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā pircējs var atpirkt iegādātajam uzņēmumam iepriekš piešķirtās tiesības lietot vienu vai vairākus no pircēja atzītiem vai neatzītiem aktīviem. Šādu tiesību piemēri var būt šādi: tiesības izmantot pircēja preču zīmi saskaņā ar franšīzes līguma noteikumiem vai tiesības izmantot pircēja tehnoloģijas saskaņā ar tehnoloģiju licencēšanas līgumu. Atpirktas tiesības ir identificējams nemateriālais aktīvs, ko pircējs atzīst atsevišķi no nemateriālās vērtības. 29. punktā sniegti norādījumi par atpirkto tiesību novērtēšanu, un 55. punktā sniegti norādījumi par atpirktu tiesību turpmāko uzskaiti.

B36. Ja līguma noteikumi, ar kuriem tiesības tiek atpirktas, ir labvēlīgi vai nelabvēlīgi salīdzinājumā ar pašreizējo tirgus darījumu noteikumiem par tiem pašiem vai līdzīgiem posteņiem, pircējs atzīst norēķinu guvumu vai zaudējumus. B52. punktā sniegti norādījumi par šāda norēķinu guvuma vai zaudējumu novērtēšanu.

Pieejamais darbaspēks un citi neidentificējami posteņi

B37. Tāda iegādāta nemateriālā aktīva vērtību, kas iegādes datumā nav identificējams, pircējs ietver nemateriālajā vērtībā. Piemēram, pircējs var attiecināt vērtību uz pieejamo darbaspēku, kas ir darbinieku kopums, kurš ļauj pircējam turpināt iegādāto uzņēmējdarbību jau iegādes datumā. Pieejamais darbaspēks neatspoguļo prasmīgā darbaspēka intelektuālo kapitālu – tās (nereti specializētās) zināšanas un pieredzi, ko savā darbā izmanto iegādātā uzņēmuma darbinieki. Tā kā pieejamais darbaspēks nav identificējams aktīvs, ko atzīst atsevišķi no nemateriālās vērtības, uz to attiecināto vērtību ietver nemateriālajā vērtībā.

B38. Pircējs ietver nemateriālajā vērtībā arī uz tādiem posteņiem attiecināto vērtību, kas iegādes datumā nav uzskatāmi par aktīviem. Piemēram, pircējs var attiecināt vērtību uz potenciālajiem līgumiem, par kuru noslēgšanu iegādātais uzņēmums iegādes datumā ved pārrunas ar iespējamiem jaunajiem klientiem. Tā kā potenciālie līgumi iegādes datumā paši par sevi vēl nav uzskatāmi par aktīviem, pircējs tos neatzīst atsevišķi no nemateriālās vērtības. Pircējam nevajadzētu vēlāk pārklasificēt šo līgumu vērtību no nemateriālās vērtības uz notikumiem, kas notiek pēc iegādes datuma. Tomēr pircējam ir jāizvērtē fakti un apstākļi saistībā ar notikumiem, kas notiek drīz pēc iegādes datuma, lai noteiktu, vai iegādes datumā nepastāvēja atsevišķi atzīstams nemateriālais aktīvs.

B39. Pēc sākotnējās atzīšanas pircējs uzskaita uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātos nemateriālos aktīvus saskaņā ar 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* noteikumiem. Tomēr, kā aprakstīts 38. SGS 3. punktā, dažu iegādāto nemateriālo aktīvu uzskaiti pēc sākotnējās atzīšanas reglamentē citi SFPS.

▼M12

B40. Identificējamības kritēriji nosaka, vai nemateriālo aktīvu atzīst atsevišķi no nemateriālās vērtības. Tomēr šie kritēriji nesniedz norādījumus par nemateriālā aktīva patiesās vērtības novērtēšanu un arī neierobežo nemateriālā aktīva patiesās vērtības novērtēšanā izmantotos pieņēmumus. Tā, novērtējot patieso vērtību, pircējs ņemtu vērā pieņēmumus, ko apsvērtu arī citi tirgus dalībnieki, piemēram, līguma termiņa turpmākas pagarināšanas izredzes. Līguma termiņa pagarināšanas iespējām nav obligāti jāatbilst identificējamības kritērijiem. (Tomēr skatiet arī 29. punktu, kurā noteikts patiesās vērtības novērtēšanas principa izņēmums attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanā atzītām atpirktām tiesībām.) 38. SGS 36. un 37. punktā sniegti norādījumi, kā noteikt, vai nemateriālie aktīvi ir jāapvieno vienā uzskaites vienībā ar citiem nemateriāliem vai materiāliem aktīviem.

NOTEIKTU IDENTIFICĒJAMU AKTĪVU UN NEKONTROLĒJOŠAS LĪDZDALĪBAS IEGĀDĀTAJĀ UZŅĒMUMĀ PATIESĀS VĒRTĪBAS NOVĒRTĒŠANA (18. UN 19. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

Aktīvi ar nenoteiktām naudas plūsmām (novērtēšanas uzkrājumi)

B41. Pircējs iegādes datumā neatzīst atsevišķus novērtēšanas uzkrājumus attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātajiem aktīviem, kas novērtēti atbilstoši to patiesajai vērtībai iegādes datumā, jo nenoteiktība par naudas plūsmām nākotnē ir ietverta patiesās vērtības novērtējumā. Piemēram, tā kā šis SFPS nosaka, ka pircējs novērtē iegādātos debitoru parādus, tajā skaitā aizdevumus, to patiesajā vērtībā iegādes datumā, pircējs neatzīst atsevišķus novērtēšanas uzkrājumus attiecībā uz līgumos paredzētajām naudas plūsmām, kas šajā datumā uzskatāmas par neiekasējamām.

Aktīvu operatīvā noma, kur iegādātais uzņēmums ir iznomātājs

B42. Novērtējot tāda aktīva, piemēram, ēkas vai patenta, patieso vērtību iegādes datumā, par kuru noslēgts operatīvās nomas līgums, kurā iegādātais uzņēmums ir iznomātājs, pircējs ņem vērā nomas noteikumus. Citiem vārdiem, pircējs neatzīst atsevišķu aktīvu vai saistības, ja operatīvās nomas noteikumi salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem ir labvēlīgi vai nelabvēlīgi, kā noteikts B29. punktā attiecībā uz nomas darījumiem, kuros iegādātais uzņēmums ir nomnieks.

Aktīvi, kurus pircējs neplāno izmantot vai plāno izmantot citādi, nekā tos izmantotu citi tirgus dalībnieki

B43. Konkurences vai citu apsvērumu dēļ pircējs, iespējams, neplāno izmantot iegādāto aktīvu, piemēram, pētniecības un attīstības nemateriālo aktīvu, vai plāno to izmantot citādi, nekā to izmantotu citi tirgus dalībnieki. Tomēr pircējam aktīvs jānovērtē atbilstoši tā patiesajai vērtībai, kas noteikta atbilstoši tam, kā to izmantotu citi tirgus dalībnieki.

▼M12

Nekontrolējoša līdzdalība iegādātajā uzņēmumā

B44. Šis SFPS ļauj pircējam novērtēt nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā atbilstoši tās patiesajai vērtībai iegādes datumā. Dažkārt pircējs varēs novērtēt nekontrolējošas līdzdalības patieso vērtību iegādes datumā, pamatojoties uz tām cenām aktīvā tirgū, kādas ir pašu kapitāla akcijām, kas neatrodas pircēja turējumā,. Tomēr dažās situācijās pašu kapitāla akciju cena aktīvā tirgū nebūs pieejama. Šajās situācijās pircējs nosaka nekontrolējošās līdzdalības patieso vērtību, izmantojot citas novērtēšanas metodes.

B45. Pircēja līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patiesā vērtība un nekontrolējošas līdzdalības akciju patiesā vērtība var atšķirties. Visticamāk, galveno atšķirību izraisa kontroles uzcenojums pircēja līdzdalības iegādātajā uzņēmumā akcijas patiesajā vērtībā vai, tieši pretēji, diskonta iekļaušana par kontroles trūkumu (to sauc arī par mazākuma diskontu) nekontrolējošās līdzdalības akcijas patiesajā vērtībā.

NEMATERIĀLĀS VĒRTĪBAS VAI SAVSTARPĒJAS VIENOŠANĀS CEĻĀ NOSLĒGTA DARĪJUMA GUVUMA NOVĒRTĒŠANA

Pircēja līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patiesās vērtības iegādes datumā noteikšana, izmantojot novērtēšanas paņēmienus (33. punkta piemērošana)

B46. Uzņēmējdarbības apvienošanā, kas veikta, nenododot atlīdzību, pircējam ir jāaizstāj tā līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patiesā vērtība iegādes datumā ar nodotās atlīdzības patieso vērtību iegādes datumā, lai novērtētu nemateriālo vērtību vai guvumu no darījuma, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā (sk. 32.-34. punktu). Pircējam ir jānovērtē tā līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patiesā vērtība iegādes datumā, izmantojot vienu vai vairākus novērtēšanas paņēmienus, kuri ir piemēroti attiecīgajiem apstākļiem un kuriem ir pieejami pietiekami dati. Izmantojot vairāk nekā vienu novērtēšanas paņēmienu, pircējam jānovērtē šo paņēmienu sniegtie rezultāti, ņemot vērā izmantoto datu atbilstību un uzticamību un datu pieejamību.

Īpaši apsvērumi par iegādes metodes piemērošanu kopēju uzņēmumu apvienošanā (33. punkta piemērošana)

B47. Apvienojot divus kopējus uzņēmumus, pašu kapitāla vai dalībnieku līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patieso vērtību (vai iegādātā uzņēmuma patieso vērtību), iespējams, var novērtēt ar lielāku ticamību nekā pircēja nodotās dalībnieku līdzdalības patieso vērtību. 33. punkts nosaka, ka šajā situācijā pircējs nosaka nemateriālo vērtību, izmantojot iegādātā uzņēmuma līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā, nevis atlīdzībā nodotās pircēja līdzdalības pašu kapitālā patieso vērtību iegādes datumā. Turklāt kopēju uzņēmumu apvienošanas darījumā pircējs savā finanšu stāvokļa pārskatā atzīst iegādātā uzņēmuma neto aktīvus kā tiešu kapitāla vai pašu kapitāla papildinājumu nevis kā nesadalītās peļņas papildinājumu, kas atbilst tam, kā citu veidu uzņēmumi piemēro iegādes metodi.

▼M12

B48. Lai gan kopējie uzņēmumi savā ziņā ir līdzīgi citiem uzņēmējdarbības veidiem, tiem ir atšķirīgas raksturiezīmes, kas galvenokārt rodas tādēļ, ka to dalībnieki vienlaikus ir gan klienti, gan īpašnieki. Kopēju uzņēmumu dalībnieki parasti plāno par savu dalību saņemt priekšrocības, nereti samazinātas preču vai pakalpojumu cenas vai pastāvīga klienta atlaižu veidā. Katram dalībniekam piešķirtā pastāvīga klienta atlaižu daļa nereti pamatojas uz dalībnieka un kopējā uzņēmuma darījumu apmēru attiecīgajā gadā.

B49. Kopējā uzņēmuma patiesās vērtības novērtējumā jāietver tirgus dalībnieku pieņēmumi par kopējā uzņēmuma dalībnieku priekšrocībām nākotnē, kā arī visi citi atbilstošie tirgus dalībnieku pieņēmumi par kopējo uzņēmumu. Piemēram, kopējā uzņēmuma patiesās vērtības noteikšanai var izmantot naudas plūsmu aplēšu modeli. Modelī izmantotajiem datiem par naudas plūsmām jāpamatojas uz paredzamām kopējā uzņēmuma naudas plūsmām, kas, visticamāk, atspoguļo dalībnieku priekšrocību izraisītos samazinājumus, piemēram, samazinātas preču un pakalpojumu cenas.

UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANAS DAĻU NOTEIKŠANA (51. UN 52. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

B50. Nosakot, vai darījums ir iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījuma daļa vai darījums ir nošķirams no uzņēmējdarbības apvienošanas darījuma, pircējam jāņem vērā turpmāk norādītie faktori, kas nav ne savstarpēji izslēdzoši, ne katrs par sevi izšķiroši:

a) **Darījuma noslēgšanas iemesli** – saprotot iemeslus, kādēļ apvienošanās darījuma puses (pircējs un iegādātais uzņēmums, kā arī to īpašnieki, valdes locekļi un vadītāji – un to pilnvarotās personas) ir noslēgušas konkrēto darījumu vai vienošanos, var gūt ieskatu, vai darījums ir nodotās atlīdzības un iegūto aktīvu vai pārņemto saistību daļa. Piemēram, ja darījums ir noorganizēts galvenokārt pircēja vai apvienotā uzņēmuma labā nevis galvenokārt iegādātā uzņēmuma vai tā bijušo īpašnieku labā, kam uzņēmums piederēja pirms apvienošanās, tad samaksātā darījuma cenas daļa (un atbilstošie aktīvi vai saistības), visticamāk, neietilpst iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījumā. Tādēļ pircējs uzskaitītu šo daļu atsevišķi no uzņēmējdarbības apvienošanas darījuma.

b) **Kas uzsāka darījumu** – saprotot, kas uzsāka darījumu, var gūt ieskatu, vai darījums ir iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījuma daļa. Piemēram, darījums vai cits notikums, ko ir uzsācis pircējs, iespējams, ir noslēgts, lai nākotnē nodrošinātu saimnieciskos labumus pircējam vai apvienotajam uzņēmumam, bet iegādātais uzņēmums vai tā bijušie īpašnieki, kam uzņēmums piederēja pirms apvienošanās, saņemtu maz saimniecisko labumu vai nesaņemtu tos nemaz. No otras puses, darījums vai vienošanās, ko ir uzsācis iegādātais uzņēmums vai tā bijušie īpašnieki, visticamāk, nav noslēgti pircēja vai apvienotā uzņēmuma labā un ir uzņēmējdarbības apvienošanas darījuma daļa.

c) **Darījuma laiks** – arī darījuma laiks var sniegt ieskatu, vai darījums ir iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījuma daļa. Piemēram, darījums starp pircēju un iegādāto uzņēmumu, kas notiek vienlaikus ar pārrunām par uzņēmējdarbības apvienošanas noteikumiem, iespējams, ir noslēgts, paredzot, ka uzņēmējdarbības apvienošana

▼M12

nākotnē nodrošinās saimnieciskos labumus pircējam vai apvienotajam uzņēmumam. Ja tā, iegādātais uzņēmums vai tā bijušie īpašnieki, kam uzņēmums piederēja pirms uzņēmējdarbības apvienošanas, visticamāk, no darījuma gūs maz labuma vai no tā negūs labumu, izņemot priekšrocības, ko tas saņems kā apvienotā uzņēmuma daļa.

Faktiska norēķināšanās par pircēja un iegādātā uzņēmuma iepriekšējām attiecībām uzņēmējdarbības apvienošanā (52. punkta a) apakšpunkta piemērošana)

B51. Iespējams, pircēja un iegādātā uzņēmuma starpā pastāv attiecības, kas nodibinātas, pirms tie apsvēra uzņēmējdarbības apvienošanu, kas šeit sauktas par "iepriekšējām attiecībām". Iepriekšējas attiecības starp pircēju un iegādāto uzņēmumu var būt līgumattiecības (piemēram, pārdevējs un klients vai licenciārs un licenciāts) vai nebūt līgumiskas (piemēram, prasītājs un atbildētājs).

B52. Ja ar uzņēmējdarbības apvienošanu norēķinās par iepriekšējām attiecībām, pircējs atzīst guvumu vai zaudējumus, ko novērtē šādi:

a) iepriekšējās attiecībās, kas nav līgumiskas, (piemēram, tiesas prāvā) patiesā vērtība;

b) iepriekšējās līgumattiecībās mazākā vērtība no i) un ii):

i) summa, par kuru līgums ir labvēlīgs vai nelabvēlīgs no pircēja skatupunkta, salīdzinot ar noteikumiem, kādi ir pašreizējos tirgus darījumos ar tādu pašu vai līdzīgu darījuma priekšmetu; (Nelabvēlīgs līgums ir tāds līgums, kas salīdzinājumā ar pašreizējiem tirgus noteikumiem ir nelabvēlīgs. Tam nav obligāti jābūt apgrūtinošam līgumam, kurā noteikto pienākumu izpildes nenovēršamās izmaksas pārsniedz saimnieciskos labumus, kas sagaidāmi no tā izpildes.)

ii) norādīto norēķinu noteikumu summa tai līgumslēdzējai pusei pieejamajā līgumā, kurai līgums ir nelabvēlīgs.

Ja ii) ir mazāks nekā i), starpību ietver uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaitē.

Atzītā guvuma vai zaudējuma summa daļēji var būt atkarīga no tā, vai pircējs ir iepriekš atzinis kādu no saistītajiem aktīviem vai saistībām, un tādēļ pārskatos norādītais guvums vai zaudējumi var atšķirties no summas, kas aprēķināta, piemērojot iepriekšminētās prasības.

B53. Iepriekšējas attiecības var būt līgums, ko pircējs atzīst kā atpirktas tiesības. Ja līgumā ietverti noteikumi, kas salīdzinājumā ar cenām pašreizējos tirgus darījumos ar tādu pašu vai līdzīgu darījuma priekšmetu ir labvēlīgi vai nelabvēlīgi, pircējs atsevišķi no uzņēmējdarbības apvienošanas atzīst guvumu vai zaudējumus no faktiskās norēķināšanās par līgumu, novērtējot tos saskaņā ar B52. punktu.

Vienošanās par iespējamiem maksājumiem darbiniekiem vai pārdodošajiem akcionāriem (52. punkta b) apakšpunkta piemērošana)

B54. Tas, vai vienošanās par iespējamiem maksājumiem darbiniekiem vai pārdodošajiem akcionāriem ir iespējams maksājums uzņēmējdarbības apvienošanas ietvaros vai atsevišķs darījums, ir atkarīgs no vienošanās rakstura. Novērtējot vienošanās raksturu, būtu jāizprot, kādu iemeslu dēļ līgumā ir ietverts noteikums par iespējamiem maksājumiem, un jāzina, kas šo vienošanos ir ierosinājis un kad puses šo vienošanos ir noslēgušas.

▼**M12**

B55. Ja nav skaidrs, vai vienošanās par maksājumiem darbiniekiem vai pārdodošajiem akcionāriem ir iegādātā uzņēmuma apmaiņas darījuma daļa vai arī darījums ir nošķirts no uzņēmējdarbības apvienošanas, pircējam jāizvērtē šādi faktori:

a) *Darba attiecību turpināšana* – ja noteikumi paredz, ka pārdodošie akcionāri kļūst par vadošiem darbiniekiem, iespējams, tas norāda uz vienošanos par iespējamu atlīdzību. Atbilstošie darba attiecību turpināšanas noteikumi var būt ietverti darba līgumā, iegādes līgumā vai kādā citā dokumentā. Vienošanās par iespējamu atlīdzību, kas paredz, ka darba tiesisko attiecību izbeigšanas gadījumā saņēmējs zaudē tiesības uz maksājumiem, ir atalgojums par darbu, kas veikts pēc apvienošanas. Ja vienošanās paredz, ka darba attiecību izbeigšana neietekmē iespējamos maksājumus, iespējams, tas nozīmē, ka iespējamie maksājumi ir papildu atlīdzība nevis atalgojums.

b) *Darba attiecību ilgums* – ja paredzēto darba attiecību periods sakrīt ar iespējamo maksājumu periodu vai ir par to ilgāks, iespējams, tas norāda, ka iespējamie maksājumi pēc būtības ir atalgojums.

c) *Atalgojuma līmenis* – apstāklis, ka darbinieku atalgojums, kas nav iespējamie maksājumi, salīdzinājumā ar citu vadošo darbinieku atalgojumu apvienotajā uzņēmumā ir pieņemamā līmenī, var norādīt, ka iespējamie maksājumi ir papildu atlīdzība nevis atalgojums.

d) *Papildu maksājumi darbiniekiem* – ja pārdodošie akcionāri, kas nekļūst par darbiniekiem, saņem mazākus iespējamos maksājumus par akciju nekā pārdodošie darbinieki, kas kļūst par apvienotā uzņēmuma darbiniekiem, iespējams, šis fakts norāda, ka iespējamo papildu maksājumu summa pārdodošajiem akcionāriem, kas kļūst par darbiniekiem, ir atalgojums.

e) *Piederošo akciju skaits* – salīdzinošais akciju skaits, kas pieder pārdodošajiem akcionāriem, kuri turpina strādāt kā vadoši darbinieki, iespējams, norāda uz iespējamās atlīdzības vienošanās būtību. Piemēram, ja pārdodošie akcionāri, kuriem būtībā piederēja visas iegādātā uzņēmuma akcijas, turpina strādāt kā vadoši darbinieki, šis fakts var norādīt, ka vienošanās pēc būtības ir vienošanās par peļņas sadali, kuras mērķis ir nodrošināt atalgojumu par darbu pēc apvienošanas. Savukārt, ja pārdodošajiem akcionāriem, kas turpina strādāt kā vadoši darbinieki, ir piederējis tikai neliels iegādātā uzņēmuma akciju skaits un visi pārdodošie akcionāri saņem vienādu iespējamās atlīdzības summu par akciju, iespējams, tas norāda, ka iespējamie maksājumi ir papildu atlīdzība. Jāņem vērā arī līdzdalības daļa, kas pirms iegādes atradās ar pārdodošajiem akcionāriem, kas turpina strādāt kā vadoši darbinieki, saistītu pušu, piemēram, ģimenes locekļu, īpašumā.

f) *Saikne ar vērtējumu* – ja iegādes datumā nodotā sākotnējā atlīdzība pamatojas uz iegādātā uzņēmuma novērtējumā noteiktā vērtību diapazona apakšējo daļu un iespējamās atlīdzības formula ir saistīta ar šo novērtēšanas pieeju, šis fakts var norādīt, ka iespējamie maksājumi ir papildu atlīdzība. Savukārt, ja iespējamo maksājumu formula atbilst iepriekšējām vienošanām par peļņas sadali, šis fakts var norādīt, ka vienošanās būtība ir atalgojuma nodrošināšana.

▼M12

g) *Atlīdzības noteikšanas formula* – novērtējot vienošanās būtību, var noderēt iespējamo maksājumu noteikšanai izmantotā formula. Piemēram, ja iespējamā maksājuma summu nosaka, pamatojoties uz vairākiem peļņas rādītājiem, tas var norādīt, ka šis pienākums ir iespējamā atlīdzība uzņēmējdarbības apvienošanā un ka šī formula ir paredzēta iegādātā uzņēmuma patiesās vērtības noteikšanai vai pārbaudīšanai. Savukārt, ja iespējamais maksājums ir noteikta procentuāla ieņēmumu daļa, tas var nozīmēt, ka šis pienākums pret darbiniekiem ir vienošanās par peļņas sadali, lai atalgotu darbiniekus par veikto darbu.

h) *Citi līgumi un jautājumi* – citu ar pārdodošajiem akcionāriem noslēgto līgumu noteikumi (piemēram, nekonkurēšanas līgumi, izpildāmi līgumi, konsultāciju līgumi un īpašuma nomas līgumi) un noteikumi par iespējamo maksājumu aplikšanu ar nodokļiem var norādīt, ka iespējamie maksājumi ir attiecināmi uz ko citu, nevis uz atlīdzību iegādātajam uzņēmumam. Piemēram, saistībā ar iegādi pircējs ar ievērojamu pārdodošo akcionāru var noslēgt līgumu par īpašuma nomu. Ja nomas līgumā norādītie nomas maksājumi ir būtiski zemāki par tirgus cenu, daži vai visi no iespējamiem maksājumiem iznomātājam (pārdodošajam akcionāram), kas jāveic saskaņā ar atsevišķu vienošanos par iespējamiem maksājumiem, iespējams, pēc būtības ir maksājumi par iznomātā īpašuma lietošanu, kuri pircējam finanšu pārskatos, kas sastādīti pēc apvienošanas, jāatzīst atsevišķi. Savukārt, ja nomas līgumā ir norādīti nomas maksājumi par iznomāto īpašumu, kas atbilst tirgus noteikumiem, vienošanās par iespējamiem maksājumiem pārdodošajam akcionāram var būt iespējama atlīdzība uzņēmējdarbības apvienošanā.

Pircēja piešķirto maksājumu ar akcijām maiņa pret iegādātā uzņēmuma darbinieku turējumā esošajiem maksājumiem (52. punkta b) apakšpunkta piemērošana)

B56. Pircējs var mainīt tā piešķirtos maksājumus ar akcijām (aizvietošanas maksājumus) pret iegādātā uzņēmuma darbinieku turējumā esošajiem maksājumiem. Akciju iespējas līgumu vai citu piešķirto maksājumu ar akcijām apmaiņu kopā ar uzņēmējdarbības apvienošanu uzskaita saskaņā ar 2. SFPS *Maksājumi ar akcijām* kā izmaiņas piešķirtajos maksājumos ar akcijām. Ja pircējam ir pienākums aizstāt iegādātā uzņēmuma piešķirtos maksājumus ar akcijām, novērtējot uzņēmējdarbības apvienošanā nodoto atlīdzību, jāņem vērā vai nu visa pircēja aizstāto maksājumu tirgus cenas vērtējuma summa, vai arī tās daļa. Pircējam ir pienākums aizstāt iegādātā uzņēmuma piešķirtos maksājumus ar akcijām, ja iegādātais uzņēmums vai tā darbinieki var panākt saistību piespiedu izpildi. Piemēram, šo prasību piemērošanas nolūkos pircējam ir pienākums aizstāt iegādātā uzņēmuma piešķirtos maksājumus ar akcijām, ja tos prasa aizstāt:

a) iegādes līguma noteikumi;

b) iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu ar akcijām noteikumi; vai

c) piemērojamie tiesību akti vai noteikumi.

Dažos gadījumos uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā iegādātā uzņēmuma piešķirtie maksājumi ar akcijām var zaudēt spēku. Ja pircējs aizstāj šos piešķirtos maksājumus, lai gan tam nav pienākums to darīt, visu šo aizstāto maksājumu tirgus vērtējuma summu finanšu pārskatos pēc apvienošanas atzīst kā atalgojuma izmaksas. Tas ir, nevienu šī tirgus cenas vērtējuma daļu neņem vērā, novērtējot uzņēmējdarbības apvienošanā nodoto atlīdzību.

▼**M12**

B57. Lai noteiktu to aizstājošo maksājumu daļu, kas ir attiecināma uz iegādātajam uzņēmumam nodoto atlīdzību, un to daļu, kas ir atalgojums par darbu pēc apvienošanās, pircējs novērtē gan pircēja piešķirto maksājumu ar akcijām, gan arī iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu ar akcijām vērtību iegādes datumā saskaņā ar 2. SFPS. Tā piešķirto aizstājošo maksājumu tirgus cenas novērtējuma summas daļa, kura ir attiecināma uz atlīdzību, kas nodota apmaiņā pret iegādāto uzņēmumu, ir vienāda ar to iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu daļu, kas attiecināma uz darbu pirms apvienošanas.

B58. Tā piešķirto aizstājošo maksājumu daļa, kas attiecināma uz darbu pirms apvienošanas, ir iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu tirgus cenas vērtējuma summa, reizināta ar attiecību starp nostrādāto piešķiršanas periodu un lielāko no šīm vērtībām: iegādātā uzņēmuma kopējo maksājumu piešķiršanas periodu vai sākotnējo piešķiršanas periodu. Piešķiršanas periods ir periods, kura gaitā jāizpilda visi norādītie piešķiršanas nosacījumi. Piešķiršanas nosacījumi ir definēti 2. SFPS.

B59. Nepiešķirtā aizstājošo maksājumu daļa, kas attiecināma uz darbu pēc apvienošanas un tādēļ finanšu pārskatos pēc apvienošanas atzīstama kā atalgojuma izmaksas, ir vienāda ar aizstājošo maksājumu tirgus cenas vērtējuma kopsummu, no kuras atskaitīta summa, kas attiecināma uz darbu pirms apvienošanas. Tādēļ pircējs attiecina aizstājošo maksājumu tirgus cenas vērtējuma summas pārsniegumu pār iegādātā uzņēmuma piešķirto maksājumu tirgus cenas vērtējuma summu uz darbu pēc apvienošanas un finanšu pārskatos pēc apvienošanas atzīst šo pārsniegumu kā atalgojuma izmaksas. Pircējs attiecina aizstājošo maksājumu daļu uz darbu pēc apvienošanas, ja to piešķiršanas noteikumi paredz darbu pēc apvienošanas, neatkarīgi no tā, vai darbinieki pirms iegādes datuma bija nostrādājuši iegādātā uzņēmuma maksājumu ar akcijām piešķiršanai nepieciešamo laiku.

B60. Nepiešķirto aizstājošo maksājumu daļa, kas attiecināma uz darbu pirms apvienošanas, kā arī uz darbu pēc apvienošanas attiecināmā daļa atspoguļo vislabāko pieejamo aplēsi par piešķiramo aizstājošo maksājumu prognozējamo skaitu. Piemēram, ja aizstājošo maksājumu daļas, kas attiecināta uz darbu pirms apvienošanas, tirgus cenas vērtējums ir 100 NV un pircējs prognozē, ka tiks piešķirti tikai 95 procenti no šiem maksājumiem, uzņēmējdarbības apvienošanā nodotajā atlīdzībā ietveramā summa ir 95 NV. Izmaiņas prognozēto piešķiramo aizstājošo maksājumu aplēstajā skaitā atspoguļo to periodu atalgojuma izmaksās, kad šīs izmaiņas vai zaudējumi rodas, – nevis koriģē uzņēmējdarbības apvienošanā nodoto atlīdzību. Tāpat arī citu tādu notikumu ietekmi, kas notiek pēc iegādes datuma, piemēram, korekcijas piešķirtajos maksājumos, kuri ir atkarīgi no darbības apstākļiem, vai to galīgo rezultātu uzskaita saskaņā ar 2. SFPS, nosakot atalgojuma izmaksas periodam, kurā notiek šāds notikums.

B61. Neatkarīgi no tā, vai aizstājošie maksājumi ir klasificēti kā saistības vai kā pašu kapitāla instruments saskaņā ar 2. SFPS noteikumiem, ir spēkā tās pašas prasības par aizstājošo maksājumu daļu attiecināšanu uz darbu periodos pirms un pēc apvienošanas. Visas izmaiņas piešķirto maksājumu, kas klasificēti kā saistības, tirgus cenas vērtējumā pēc iegādes datuma un ar tām saistīto ienākuma nodokļa ietekmi pircēja finanšu pārskatos pēc apvienošanas atzīst periodā(-os), kad šīs izmaiņas notiek.

▼**M12**

B62. Piešķirto aizstājošo maksājumu ar akcijām ietekmi uz ienākuma nodokļa summu atzīst saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi* noteikumiem.

CITI SFPS, KUROS SNIEGTI NORĀDĪJUMI PAR TURPMĀKO VĒRTĒŠANU UN UZSKAITI (54. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

B63. Dažu citu SFPS piemēri, kas sniedz norādījumus par uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto aktīvu un pārņemto vai radušos saistību novērtēšanu un uzskaiti:

a) 38. SGS reglamentē uzņēmējdarbības apvienošanā iegādātu identificējamu nemateriālu aktīvu uzskaiti. Pircējs novērtē nemateriālo vērtību atbilstoši iegādes datumā atzītajai summai, atskaitot no tās uzkrātos vērtības samazināšanās zaudējumus. Vērtības samazināšanās zaudējumu uzskaiti reglamentē 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.

b) 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* sniegti norādījumi par uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāta apdrošināšanas līguma turpmāku uzskaiti.

c) 12. SGS reglamentē arī uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto atliktā nodokļa aktīvu (arī neatzītu atliktā nodokļa aktīvu) un saistību turpmāku uzskaiti.

d) 2. SFPS sniegti norādījumi par tādas pircēja piešķirto aizvietojošo maksājumu ar akcijām daļas turpmāku uzskaiti, kas attiecināma uz darbinieku darbu nākotnē.

e) 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) sniedz norādījumus par mātesuzņēmuma līdzdalības daļas meitasuzņēmumā izmaiņu uzskaiti pēc kontroles iegūšanas.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA (59. UN 61. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

B64. Lai sasniegtu 59. punktā norādīto mērķi, pircējs par katru pārskata periodā notikušo uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumu atklāj šādu informāciju:

a) iegādātā uzņēmuma nosaukums un apraksts;

b) iegādes datums;

c) iegādātās balsstiesīgās līdzdalības pašu kapitālā procentuālā daļa;

d) uzņēmējdarbības apvienošanas galvenie iemesli un apraksts, kā pircējs ir ieguvis kontroli pār iegādāto uzņēmumu;

e) kvalitatīvs apraksts, kurā minēti tie faktori, no kuriem sastāv atzītā nemateriālā vērtība, piemēram, prognozējamā sinerģija no iegādātā uzņēmuma un pircēja pamatdarbības apvienošanas, nemateriālie aktīvi, kas neatbilst atsevišķas atzīšanas kritērijiem, vai citi faktori;

f) kopējās nodotās atlīdzības patiesā vērtība iegādes datumā un katras atlīdzības grupas patiesā vērtība iegādes datumā, piemēram:

i) nauda;

ii) citi materiālie vai nemateriālie aktīvi, tajā skaitā pircēja uzņēmējdarbība vai meitasuzņēmums;

▼**M12**

iii) radušās saistības, piemēram, iespējamas atlīdzības saistības; un

iv) pircēja līdzdalība pašu kapitālā, tajā skaitā emitēto vai emitējamo instrumentu vai līdzdalības daļu skaits un šo instrumentu vai līdzdalības patiesās vērtības noteikšanas metode;

g) par iespējamas atlīdzības vienošanos un zaudējamu atlīdzināšanas aktīviem:

i) summa, kas atzīta atbilstoši situācijai iegādes datumā;

ii) vienošanās apraksts un maksājuma summas noteikšanas pamatojums; un

iii) rezultātu diapazona aplēse (nediskontēta) vai, ja šādu diapazonu nevar aprēķināt, tas ir jānorāda, paskaidrojot iemeslus, kādēļ diapazonu nevar aprēķināt. Ja maksājuma maksimālā summa ir neierobežota, pircējs šo faktu atklāj;

h) par iegādātajiem debitoru parādiem:

i) debitoru parādu patiesā vērtība;

ii) līgumā paredzētās debitoru parādu bruto summas; un

iii) to līgumos paredzēto naudas plūsmu, kuru iekasēšana nav paredzama, labākā aplēse iegādes datumā.

Šo informāciju atklāj pēc galvenajām debitoru parādu grupām, piemēram, aizdevumiem, tiešās finanšu nomas un jebkuras citas debitoru parādu grupas;

i) katras galvenās iegādāto aktīvu un pārņemto saistību grupas atzītās vērtības iegādes datumā;

j) par katru iespējamo saistību veidu, kas atzītas saskaņā ar 23. punktu, 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* 85. punktā noteiktā informācija. Ja iespējamās saistības nav atzītas, jo to patieso vērtību nevar ticami novērtēt, pircējs atklāj:

i) 37. SGS 86. punktā noteikto informāciju; un

ii) iemeslus, kādēļ saistības nevar ticami novērtēt;

k) prognozējamā nemateriālās vērtības kopsumma, kas būs atskaitāma nodokļa aprēķina vajadzībām;

l) par darījumiem, ko atzīst atsevišķi no aktīvu iegādes un saistību uzņemšanās uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā saskaņā ar 51. punktu:

i) katra darījuma apraksts;

ii) kā pircējs ir uzskaitījis katru darījumu;

iii) katrā darījumā atzītās summas un finanšu pārskatu postenis, kurā katra no summām ir atzīta; un

iv) ja darījums ir faktiska norēķināšanās par iepriekšējām attiecībām, norēķinu summas noteikšanai izmantotā metode;

▼**M12**

m) atklājot l) apakšpunktā noteikto informāciju par atsevišķi atzītiem darījumiem, norāda ar iegādi saistīto izmaksu summu un atsevišķi tādu šo izmaksu summu, kas atzīta kā izdevumi, un peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu pārskata posteni vai posteņus, kuros šie izdevumi ir atzīti. Atklāj arī tādu emitēšanas izmaksu summu, kas nav atzīti par izdevumiem, un to atzīšanas veidu;

n) par darījumu, kas noslēgts savstarpējas vienošanās ceļā (skatiet 34.-36. punktu):

i) saskaņā ar 34. punktu atzītā guvuma summa un peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu pārskata postenis, kurā šis guvums ir atzīts; un

ii) to iemeslu apraksts, kādēļ darījuma rezultātā ir radies guvums;

o) par katru uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumu, kur iegādes datumā pircēja turējumā atrodas mazāk nekā 100 procenti līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā:

i) iegādes datumā atzītā nekontrolējošās līdzdalības summa iegādātajā uzņēmumā un šīs summas vērtējuma pamatojums; un

ii) par katru nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā, kas novērtēta patiesajā vērtībā, šīs vērtības noteikšanā izmantotās vērtēšanas metodes un galvenie modeļa dati;

p) par pakāpeniski veiktu uzņēmējdarbības apvienošanu:

i) tieši pirms iegādes datuma pircēja turējumā esošās līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā patiesā vērtība iegādes datumā; un

ii) guvuma vai zaudējuma summa, kas atzīta, atkārtoti novērtējot pirms uzņēmējdarbības apvienošanas iegādātāja turējumā esošo līdzdalību iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā atbilstoši patiesajai vērtībai (skatiet 42. punktu), un apvienotā ienākumu pārskata postenis, kurā šis guvums vai zaudējums ir atzīts;

q) šāda informācija:

i) iegādātā uzņēmuma ieņēmumu un peļņas vai zaudējumu summa kopš iegādes datuma, kas ietverta konsolidētajā apvienotajā ienākumu pārskatā par pārskata periodu; un

ii) apvienotā uzņēmuma ieņēmumi un peļņa vai zaudējumi pašreizējā pārskata periodā, kāda tā būtu, ja visu gada laikā notikušo uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumu iegādes datums būtu gada pārskata perioda sākums.

Ja šajā apakšpunktā norādītās informācijas atklāšana ir neiespējama, pircējs to atklāj un paskaidro, kādēļ atklāšana ir neiespējama. Šajā SFPS termins "neiespējams" lietots tādā pašā nozīmē kā 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*.

B65. Par pārskata periodā notikušiem uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumiem, kas katrs atsevišķi ir nebūtiski, bet visi kopā ir būtiski, pircējs B64. punkta e) līdz q) apakšpunktā noteikto informāciju atklāj apkopotā veidā.

▼**M12**

B66. Ja uzņēmējdarbības apvienošanas iegādes datums pienāk pēc pārskata perioda beigām, bet pirms finanšu pārskatu apstiprināšanas publiskošanai, pircējs atklāj B64. punktā noteikto informāciju, ja vien uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējā uzskaite brīdī, kad finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai, nav nepilnīga. Šādā situācijā pircējs apraksta, kādu informāciju nevar atklāt, un iemeslus, kādēļ to nevar atklāt.

B67. Lai sasniegtu 61. punkta mērķi, pircējs atklāj šādu informāciju par katru būtisku uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumu vai apkopotā veidā par atsevišķi nebūtiskiem uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumiem, kas visi kopā ir būtiski:

a) ja uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējā uzskaite ir nepilnīga (skatiet 45. punktu) attiecībā uz konkrētiem aktīviem, saistībām, nokontrolējošu līdzdalību vai atlīdzības posteņiem un tādējādi finanšu pārskatos atzītās summas attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanu ir noteiktas tikai aptuveni:

   i) iemesli, kādēļ uzņēmējdarbības apvienošanas sākotnējā uzskaite ir nepilnīga;

   ii) aktīvi, saistības, līdzdalība pašu kapitālā vai atlīdzības posteņi, kuru sākotnējā uzskaite ir nepilnīga; un

   iii) pārskata perioda laikā saskaņā ar 49. punktu atzīto novērtēšanas perioda korekciju raksturs un summa;

b) par katru pārskata periodu pēc iegādes datuma, līdz uzņēmums izmanto iespējamas atlīdzības aktīvu, pārdod to vai kā citādi zaudē uz to tiesības vai līdz uzņēmums nokārto iespējamas atlīdzības saistības, vai šīs saistības tiek anulētas vai zaudē spēku:

   i) atzīto summu izmaiņas, tajā skaitā norēķināšanās rezultātā radušās atšķirības;

   ii) rezultātu (nediskontētu) diapazona izmaiņas un šo izmaiņu iemesli; un

   iii) iespējamās atlīdzības vērtējumā izmantotās vērtēšanas metodes un galvenie modeļa dati;

c) par uzņēmējdarbības apvienošanā atzītajām iespējamām saistībām pircējs atklāj 37. SGS 84. un 85. punktā noteikto informāciju par katru uzkrājumu grupu;

d) nemateriālās vērtības uzskaites summas saskaņošana pārskata perioda sākumā un beigās, atsevišķi norādot:

   i) bruto summu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās pārskata perioda sākumā;

   ii) pārskata periodā atzīto papildu nemateriālo vērtību, izņemot nemateriālo vērtību, kas ietverta atsavināšanas grupā, kura iegādes brīdī atbilst pārdošanai turētu aktīvu kritērijiem saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*;

   iii) korekcijas, kas vēlākas atlikto nodokļu aktīvu atzīšanas dēļ radušās pārskata perioda laikā saskaņā ar 67. punktu;

▼**M12**

iv) nemateriālo vērtību, kura ietverta atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS, un nemateriālo vērtību, kuras atzīšana pārtraukta šajā pārskata periodā un kura iepriekš nav bijusi iekļauta atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai;

v) pārskata perioda laikā atzītos zaudējumus no vērtības samazināšanās saskaņā ar 36. SGS; (36. SGS papildus šai prasībai ietverta arī prasība atklāt informāciju par atgūstamo summu un nemateriālās vērtības samazināšanos.)

vi) pārskata perioda laikā radušās valūtas kursu atšķirības saskaņā ar 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*;

vii) jebkuras citas uzskaites vērtības izmaiņas pārskata periodā;

viii) bruto summu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās pārskata perioda beigās;

e) jebkura tāda pārskata periodā atzīta guvuma vai zaudējuma summa un apraksts, kas gan:

i) attiecas uz pašreizējā vai iepriekšējā pārskata periodā veiktas uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā iegādātiem identificējamiem aktīviem vai pārņemtām saistībām; gan arī

ii) rodas tādā apmērā vai veidā, vai tik bieži, ka informācijas atklāšana ir svarīga, lai izprastu apvienotā uzņēmuma finanšu pārskatus.

PĀREJAS NOTEIKUMI UZŅĒMĒJDARBĪBAS APVIENOŠANAI, KURĀ IESAISTĪTI TIKAI KOPĒJI UZŅĒMUMI VAI KAS NOTIEK TIKAI UZ LĪGUMA PAMATA (66. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

B68. 64. punkts paredz, ka šo SFPS perspektīvi piemēro uzņēmējdarbības apvienošanai, kuras iegādes datums sakrīt ar pirmā gada pārskata perioda, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma, sākumu vai pienāk pēc tam. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Tomēr uzņēmums šo SFPS piemēro tikai tāda pārskata perioda sākumā, kas sākas 2007. gada 30. jūnijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS pirms tā spēkā stāšanās datuma, tas šo faktu atklāj un vienlaikus piemēro 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem).

B69. Šā SFPS perspektīvas piemērošanas prasība ietekmē uzņēmējdarbības apvienošanu, kurā iesaistīti tikai kopēji uzņēmumi vai kura notiek tikai uz līguma pamata, turpmāk aprakstītajā veidā, ja šīs uzņēmējdarbības apvienošanas iegādes datums pienāk pirms šī SFPS piemērošanas.

a) *Klasifikācija* – uzņēmums iepriekšējo uzņēmējdarbības apvienošanu arī turpmāk klasificē saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējām grāmatvedības politikām šādām apvienošanām.

▼**M12**

b) *Iepriekš atzītā nemateriālā vērtība* – pirmā gada perioda sākumā, kurā piemēro šo SFPS, no iepriekšējas uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošā nemateriālās vērtības uzskaites summa ir tās uzskaites summa šajā datumā saskaņā ar uzņēmuma iepriekšējām grāmatvedības politikām. Nosakot šo summu, uzņēmums izslēdz šīs nemateriālās vērtības uzkrāto amortizāciju un atbilstošo nemateriālās vērtības samazinājumu. Nemateriālās vērtības uzskaites summai citas korekcijas neveic.

c) *Nemateriālā vērtība, kas iepriekš atzīta kā atskaitījums no pašu kapitāla* – iespējams, uzņēmuma iepriekšējo grāmatvedības politiku rezultātā no iepriekšējās uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošā nemateriālā vērtība atzīta kā atskaitījums no pašu kapitāla. Šajā gadījumā pirmā pārskata perioda sākumā, kurā piemēro šo SFPS, uzņēmums neatzīst šo nemateriālo vērtību kā aktīvu. Turklāt uzņēmums neatzīst peļņā vai zaudējumos nevienu šīs nemateriālās vērtības daļu, kad tas atsavina visu, ar šo nemateriālo vērtību saistīto uzņēmējdarbību vai tās daļu vai kad naudu ienesošai vienībai, ar kuru šī nemateriālā vērtība ir saistīta, samazinās vērtība.

d) *Nemateriālās vērtības turpmāka uzskaite* – no pirmā gada perioda sākuma, kurā piemēro šo SFPS, uzņēmums pārtrauc no iepriekšējas uzņēmējdarbības apvienošanas izrietošās nemateriālās vērtības amortizēšanu un saskaņā ar 36. SGS novērtē, vai nav samazinājusies nemateriālā vērtība.

e) *Iepriekš atzīta negatīva nemateriālā vērtība* – iespējams, uzņēmums, kas ir uzskaitījis iepriekšēju uzņēmējdarbības apvienošanu, piemērojot iegādes metodi, ir atzinis atlikto kredītu par līdzdalības iegādātā uzņēmuma identificējamo aktīvu un saistību neto patiesajā vērtībā pārsniegumu pār šīs līdzdalības izmaksām (to dažkārt sauc par negatīvu nemateriālo vērtību). Šādā gadījumā uzņēmums pārtrauc šī atliktā kredīta uzskaites vērtības atzīšanu pirmā gada perioda sākumā, kurā piemēro šo SFPS, veicot atbilstošu korekciju nesadalītās peļņas sākuma atlikumā šajā datumā.

▼B

4. STARPTAUTISKO FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Apdrošināšanas līgumi

MĒRĶIS

1 Šā SFPS mērķis ir precizēt *apdrošināšanas līgumus* slēdzošu uzņēmumu (tālāk SFPS minēts kā *apdrošinātājs*) finanšu pārskatu sniegšanu par šādiem līgumiem, kamēr padome pabeidz apdrošināšanas līguma projekta otro posmu. Šis SFPS īpaši pieprasa:

a) ierobežotus apdrošināšanas līgumu uzskaites uzlabojumus apdrošinātājiem.

b) atklāšanu, kas uzrāda un paskaidro summas apdrošinātāja finanšu pārskatos, kas rodas no apdrošināšanas līgumiem, kā arī palīdz finanšu pārskatu lietotājiem saprast apdrošināšanas līgumu summu, laiku un nākotnes naudas plūsmas nenoteiktību.

DARBĪBAS JOMA

2 Uzņēmums piemēro šo SFPS:

a) apdrošināšanas līgumiem (ieskaitot *pārapdrošināšanas līgumus*), kurus tas noslēdz, un pārapdrošināšanas līgumiem, kurus tas patur.

b) finanšu instrumentiem ar *patstāvīgas dalības iezīmēm* (sk. 35. punktu), kurus tas rada. 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana* pieprasa finanšu instrumentu atklāšanu, ieskaitot finanšu instrumentus, kas satur šādas iezīmes.

3 Šis SFPS neaplūko citus apdrošinātāju grāmatvedības aspektus tādus kā apdrošinātājiem piederošu finanšu aktīvu un finanšu saistību uzskaite (sk. 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* un 39. SGS *Finanšu instrumenti: Atzīšana un novērtēšana* un *7.* SFPS), izņemot pārejas noteikumu 45. punktā minētos.

4 Uzņēmums nepiemēro šo SFPS:

a) ražotāja, tirgotāja vai mazumtirgotāja tieši sniegtām preču garantijām (sk. 18. SGS *Ieņēmumi* un 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*).

b) darba devēju aktīviem un saistībām darbinieku pabalsta plāniem (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti* un 2. SFPS *Akciju maksājumi*) un pensiju pabalstiem, kas uzrādīti noteiktos pensijas pabalsta plānos (sk. 26. SGS *Pensijas pabalsta plānu uzskaite un pārskatu sniegšana*).

c) līgumā noteiktām tiesībām vai pienākumiem, kas ir saistīti ar nefinanšu vienību izmantošanu vai tiesībām tos izmantot nākotnē (piemēram, dažu licenču maksām, autoratlīdzību, mainīgām nomas maksām un līdzīgiem posteņiem), kā arī nomnieka atlikušās vērtības garantijām, kas iekļautas finanšu nomas maksā (sk. 17. SGS *Noma*, 18. SGS *Ieņēmumi* un 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*).

▼B

d) finanšu garantiju līgumiem, izņemot gadījumus, kad emitents pirms tam ir īpaši apliecinājis, ka tas uzskata šādus līgumus par apdrošināšanas līgumiem un ir izmantojis apdrošināšanas līgumiem piemērojamu uzskaites sistēmu – tādā gadījumā emitents var pēc saviem ieskatiem piemērot šādiem finanšu garantiju līgumiem 39. SGS, 32. SGS, 7. SPFS vai šo standartu. Emitents šo izvēli var veikt attiecībā uz katru atsevišķu līgumu, bet šī izvēle katram līgumam ir neatsaucama.

e) iespējamai atlīdzībai, kas maksājama vai saņemama uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā (sk. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*);

f) *tiešo apdrošināšanas līgumu* saistībā, kuri uzņēmumam pieder (piemēram, tiešie apdrošināšanas līgumi, kuros uzņēmums ir *apdrošinājuma ņēmējs*). Tomēr *cedentiem* šis SFPS jāpiemēro pārapdrošināšanas līgumiem, kurus tie tur.

5 Vienkāršības labad, šis SFPS apraksta jebkuru uzņēmumu, kas slēdz apdrošināšanas līgumu kā apdrošinātājs, neskatoties uz to, vai slēdzējs tiek uzskatīts par apdrošinātāju juridisku vai uzraudzības iemeslu dēļ.

6 Pārapdrošināšanas līgums ir apdrošināšanas līguma veids. Līdz ar to, visas atsauces uz apdrošināšanas līgumiem šajā SFPS attiecas arī uz pārapdrošināšanas līgumiem.

Ietvertie atvasinātie instrumenti

7 39. SGS pieprasa uzņēmumam nošķirt dažus ietvertos atvasinātos instrumentus no to apkalpošanas līgumiem, novērtēt to *patieso vērtību* un iekļaut to patiesās vērtības izmaiņas peļņā vai zaudējumos. 39. SGS attiecas uz atvasinājumiem, kas ietverti apdrošināšanas līgumā, ja vien ietvertais atvasinājums pats par sevi nav apdrošināšanas līgums.

8 Kā 39. SGS prasību izņēmums, apdrošinātājam nav nepieciešams nodalīt un novērtēt patieso vērtību apdrošinājuma ņēmēja iespējai atpirkt apdrošināšanas līgumu par fiksētu summu (vai summu, kas aprēķināta no fiksētas summas un procentu likmes), pat ja realizācijas cena atšķiras no uzņemto *apdrošināšanas saistību* uzskaites vērtības. Tomēr 39. SGS prasība attiecas uz pārdošanas iespēju vai atpirkšanas iespēju, kas ietverta apdrošināšanas līgumā, ja atpirkšanas vērtība mainās atkarībā no finanšu faktora izmaiņām (tāda kā pašu kapitāls vai preču cenas, vai indekss) vai nefinanšu faktora izmaiņām, kas nav īpaši attiecināms uz kādu līgumslēdzēja pusi. Turklāt šī prasība ir spēkā, ja apdrošinājuma ņēmēja spēju īstenot pārdošanu vai atpirkšanu izraisa izmaiņas iepriekšminētajos faktoros (piemēram, pārdošanas iespēja, kas var mainīties, biržas indeksam sasniedzot konkrētu līmeni).

9 8. punkts vienlīdz attiecas arī uz iespējām atpirkt finanšu instrumentus ar patstāvīgās dalības iezīmēm.

Noguldījuma sastāvdaļu sadalīšana

10 Daži apdrošināšanas līgumi satur gan apdrošināšanas elementu, gan *noguldījuma elementu*. Dažos gadījumos apdrošinātājam tiek pieprasīts vai atļauts šīs sastāvdaļas *sadalīt*:

a) sadalīšana tiek pieprasīta, ja izpildās abi šie nosacījumi:

i) apdrošinātājs var novērtēt noguldījuma elementu atsevišķi, ieskaitot jebkādas ietvertās atpirkšanas iespējas (t. i., neņemot vērā apdrošināšanas elementu).

▼B

ii) apdrošinātāja grāmatvedības politika citādi nepieprasa atzīt visas saistības un tiesības, kas rodas no noguldījuma elementa.

b) sadalīšana ir atļauta, bet ne pieprasīta, ja apdrošinātājs var novērtēt noguldījuma elementu kā minēts a) i) apakšpunktā, bet tā grāmatvedības politika pieprasa atzīt visas saistības un tiesības, kas rodas no noguldījuma elementa, neskatoties uz principiem, kas izmantoti novērtējot šīs saistības un tiesības.

c) sadalīšana ir aizliegta, ja apdrošinātājs nevar novērtēt noguldījuma elementu atsevišķi, kā minēts a) i) apakšpunktā.

11 Tālāk seko piemērs, kurā apdrošinātāja grāmatvedības politika nepieprasa atzīt visas saistības, kas rodas no noguldījumu elementa. Cedents no *pārapdrošinātāja* saņem kompensāciju par zaudējumiem, bet līgums nosaka, ka cedentam kompensācija nākotnē jāatmaksā. Šī saistība rodas no noguldījumu elementa. Ja cedenta grāmatvedības politika atļauj atzīt kompensāciju kā ienākumus, bez radušos saistību atzīšanas, sadalīšana ir pieprasīta.

12 Lai sadalītu līgumu, apdrošinātājam:

a) jāpiemēro šis SFPS apdrošināšanas sastāvdaļai.

b) jāpiemēro 39. SGS noguldījuma sastāvdaļai.

ATZĪŠANA UN NOVĒRTĒŠANA

Pagaidu atbrīvojums no citiem SFPS

13 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* 10.–12. punkts precizē kritērijus, kurus uzņēmumam jāizmanto, attīstot grāmatvedības politiku, ja neviens SFPS nevar īpaši tikt pielietots. Tomēr šis SFPS atbrīvo apdrošinātāju no šādu kritēriju pielietošanas savā grāmatvedības politikā:

a) apdrošināšanas līgumiem, kurus tas noslēdz (ieskaitot saistītās klientu piesaistīšanas izmaksas un saistītos nemateriālos aktīvus, tādus kā tos, kas aprakstīti 31. un 32. punktā); un

b) pārapdrošināšanas līgumiem, kurus tas patur.

14 Tomēr šis SFPS neatbrīvo apdrošinātāju no dažām saistībām, kas minētas 8. SGS 10.–12. punkta kritērijos. Jo īpaši, apdrošinātājs:

a) neatzīst kā saistības jebkāda veida rezerves attiecībā uz iespējamiem prasījumiem nākotnē, ja šie prasījumi radušies no apdrošināšanas līgumiem, kas nav spēkā ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ (tādus kā katastrofu rezerves un izlīdzināšanas rezerves).

b) veic *saistību atbilstības testu*, kā aprakstīts 15.–19. punktā.

c) izslēdz apdrošināšanas saistību posteni (vai apdrošināšanas saistību posteņa daļu) no sava ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ tikai un vienīgi tad, kad tas ir dzēsts – t. i., kad līgumā minētās saistības ir izpildītas vai atceltas, vai tām beidzies termiņš.

▼B

d) savstarpēji neieskaita:

i) *pārapdrošināšanas aktīvus* ar saistītajām apdrošināšanas saistībām; vai

ii) ienākumus vai izdevumus no pārapdrošināšanas līgumiem ar izdevumiem vai ienākumiem no saistītajiem apdrošināšanas līgumiem.

e) ņem vērā, vai tā pārapdrošināšanas aktīvi ir samazinājušies (sk. 20. punktu).

Saistību atbilstības tests

15 Apdrošinātājs ►**M5** katrās pārskata perioda beigās ◄ novērtē, vai tā atzītās apdrošināšanas saistības ir pietiekamas, izmantojot pašreiz novērtēto nākotnes naudas plūsmu esošajiem apdrošināšanas līgumiem. Ja novērtējums parāda, ka apdrošināšanas saistību uzskaites vērtība (atņemot saistītās atliktās klientu piesaistīšanas izmaksas un saistītos nemateriālos aktīvus kā aprakstīts 31. un 32. punktā) ir nepietiekama, ņemot vērā nākotnes naudas plūsmas novērtējumu, iztrūkstošā starpība tiek atzīta peļņā vai zaudējumos.

16 Ja apdrošinātājs veic saistību atbilstības testu, kas atbilst norādītajām minimālajām prasībām, šis SFPS neuzliek citas prasības. Minimālās prasības ir sekojošas:

a) Testā ņem vērā pašreiz novērtēto visu līgumu naudas plūsmas un saistītās naudas plūsmas kā, piemēram, atlīdzību noregulēšanas izmaksas, kā arī naudas plūsmas no ietvertiem iespēju līgumiem un garantijām.

b) Ja tests parāda, ka saistības ir nepietiekamas, iztrūkstošā starpība tiek atzīta peļņā vai zaudējumos.

17 Ja apdrošinātāja grāmatvedības politikas nepieprasa saistību atbilstības testu, kas atbilst 16. punktā norādītajām minimālajām prasībām, apdrošinātājs:

a) nosaka uzskaites vērtību nozīmīgām apdrošināšanas saistībām ([1]) mazāku nekā:

i) jebkuru saistīto atlikto klientu piesaistīšanas izmaksu uzskaites vērtību; un

ii) jebkuru saistīto nemateriālo aktīvu kā, piemēram, to, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanas vai portfeļa pārnešanas rezultātā (sk. 31. un 32. punktu), uzskaites vērtību. Tomēr saistītie pārapdrošināšanas aktīvi netiek ņemti vērā, jo apdrošinātājs par tiem atskaitās atsevišķi (sk. 20. punktu).

b) nosaka, vai summa, kas aprakstīta a) apakšpunktā ir mazāka nekā uzskaites vērtība, kas tiktu pieprasīta, ja atbilstīgās apdrošināšanas saistības būtu 37. SGS darbības jomā. Ja tā ir mazāka, apdrošinātājs visu starpību atzīst par peļņu vai zaudējumiem un samazina uzskaites vērtību saistītajām atliktajām klientu piesaistīšanas izmaksām vai saistītajiem nemateriālajiem aktīviem, vai palielina uzskaites vērtību atbilstošajām apdrošināšanas saistībām.

([1]) Atbilstīgās apdrošināšanas saistības ir tās apdrošināšanas saistības (un saistītās atliktās iegādes izmaksas un saistītie nemateriālie aktīvi), kuriem apdrošinātāja grāmatvedības politika nepieprasa saistību atbilstības pārbaudi, kas atbilst 16. punktā minētajām minimālajām prasībām.

▼B

18 Ja apdrošinātāja saistību atbilstības tests atbilst 16. punktā minētajām minimālajām prasībām, šis tests tiek pielietots apkopojuma līmenī, kas norādīts testā. Ja saistību pārbaudes tests neatbilst šīm minimālajām prasībām, 17. punktā aprakstītais salīdzinājums tiek pielietots portfeļa līgumu līmenī, kas ir līdzīgu risku subjekts un tiek pārvaldīts kopā kā viens portfelis.

19 17. punkta b) apakšpunktā aprakstītā summa (t. i., 37. SGS pielietošanas rezultāts) atspoguļo nākotnes ieguldījumu peļņu (sk. 27.–29. punktu) tikai un vienīgi tad, ja 17. punkta a) apakšpunktā aprakstītā summa arī atspoguļo šo peļņu.

Pārapdrošināšanas aktīvu samazināšanās

20 Ja cedenta pārapdrošināšanas aktīvs samazinās, cedentam attiecīgi jāsamazina to uzskaites vērtība un jāatzīst samazinājums par peļņu vai zaudējumiem. Pārapdrošināšanas aktīvs ir samazinājies tikai un vienīgi tad, ja:

a) ir pamatoti pierādījumi, kas radušies pēc notikuma, kas noticis pēc sākotnējās pārapdrošināšanas aktīva atzīšanas, ka cedents var nesaņemt visu summu, kas tam pienāktos pēc līguma noteikumiem; un

b) notikumam ir ticama un novērtējama ietekme uz summām, ko cedents saņems no pārapdrošinātāja.

Izmaiņas grāmatvedības politikā

21 22.–30. punkts attiecas gan uz izmaiņām, ko veicis apdrošinātājs, kurš jau pielieto SFPS, gan uz izmaiņām, ko veicis apdrošinātājs, kas pielieto SFPS pirmo reizi.

22 Apdrošinātājs var mainīt savas apdrošināšanas līgumu grāmatvedības politikas tikai un vienīgi tad, ja izmaiņa padara finanšu pārskatus atbilstīgākus lietotāju lēmumu pieņemšanas vajadzībām un ne mazāk vai vairāk ticamus, un ne mazāk atbilstīgus šīm vajadzībām. Apdrošinātājam jānovērtē atbilstīgums un ticamība saskaņā ar 8. SGS kritērijiem.

23 Lai pamatotu apdrošināšanas līgumu grāmatvedības politikas izmaiņas, apdrošinātājam jāparāda, ka izmaiņa tuvina finanšu pārskatus 8. SGS kritēriju izpildei, bet izmaiņai nav nepieciešams sasniegt pilnīgu šo kritēriju izpildi. Tālāk tiek aplūkoti šādi jautājumi:

a) esošās procentu likmes (24. punkts);

b) esošās prakses turpināšana (25. punkts);

c) piesardzība (26. punkts);

d) nākotnes ieguldījumu peļņa (27.–29. punkts); un

e) ēnu grāmatvedība (30. punkts).

▼B

Esošā tirgus procentu likmes

24 Apdrošinātājam ir atļauts, bet netiek pieprasīts, izmainīt grāmatvedības politikas tā, lai tiktu pārvērtētas nosakāmās apdrošināšanas saistības ([1]) lai atspoguļotu esošās tirgus procentu likmes un atzītu šo saistību izmaiņas peļņā vai zaudējumos. Tajā pašā laikā ir iespējams pielietot grāmatvedības politikas, kas pieprasa citus esošos novērtējumus un pieņēmumus nosakāmajām saistībām. Šā punkta piedāvātā izvēle atļauj apdrošinātājam izmainīt savas grāmatvedības politikas nosakāmajām saistībām bez to konsekventas pielietošanas visām līdzīgām saistībām, kā 8. SGS pieprasītu citā gadījumā. Ja apdrošinātājs nosaka saistības saskaņā ar šo izvēli, tad tam konsekventi jāizmanto esošās tirgus procentu likmes (un, ja piemērots, citus esošos novērtējumus un pieņēmumus) visus periodus visām šīm saistībām, kamēr tās netiek dzēstas.

Esošās prakses turpināšana

25 Apdrošinātājs drīkst turpināt sekojošās prakses, bet nevienas no tām pielietošana nedrīkst neizpildīt 22. punktā minētās prasības:

a) nediskontēta apdrošināšanas saistību novērtēšana.

b) līgumā noteiktu nākotnes ieguldījumu pārvaldīšanas maksas tiesību novērtēšana par summu, kas pārsniedz to patieso vērtību, salīdzinot ar esošajām maksām, ko pieprasa citi tirgus dalībnieki par līdzīgiem pakalpojumiem. Ir iespējams, ka patiesā šo līgumā noteikto tiesību vērtība sākumā ir vienāda ar to izveidošanas izmaksām, ja vien nākotnes ieguldījumu pārvaldīšanas maksas un saistītās izmaksas nav ļoti atšķirīgas no tirgū citām salīdzināmām.

c) nevienotu grāmatvedības politiku izmantošana apdrošināšanas līgumiem (un saistītu atlikto klientu piesaistīšanas izmaksu, un saistītu nefinanšu aktīvu, ja tādi ir) meitasuzņēmumos, izņemot kā atļauts 24. punktā. Ja grāmatvedības politikas nav vienotas, apdrošinātājs drīkst tās izmainīt, ja izmaiņa nepadara grāmatvedības politikas atšķirīgākas un apmierina citas šā SFPS prasības.

Piesardzība

26 Apdrošinātājam nav nepieciešams mainīt grāmatvedības politikas apdrošināšanas līgumiem, lai likvidētu pārmērīgu piesardzību. Tomēr, ja apdrošinātājs jau novērtē apdrošināšanas līgumus ar pietiekamu piesardzību, nav nepieciešams ieviest papildu piesardzību.

Nākotnes ieguldījumu peļņa

27 Apdrošinātājam nav nepieciešams mainīt grāmatvedības politikas apdrošināšanas līgumiem, lai likvidētu nākotnes ieguldījumu peļņu. Tomēr pastāv atspēkojams pieņēmums, ka apdrošinātāja finanšu pārskati kļūs mazāk atbilstīgi un ticami, ja tiks ieviesta grāmatvedības politika, kas atspoguļo nākotnes ieguldījumu peļņu apdrošināšanas līgumu novērtējumos, ja vien šī peļņa ietekmē līgumā noteiktos maksājumus. Divi grāmatvedības politiku piemēri, kas atspoguļo šo peļņu:

a) diskonta likmes izmantošana, kas atspoguļo novērtēto peļņu no apdrošinātāja aktīviem; vai

([1]) Šajā punktā apdrošināšanas saistības ietver saistītās atliktās iegādes izmaksas un saistītos nemateriālos aktīvus, piemēram, tādus kā tos, kas aprakstīti 31. un 32. punktā.

▼B

b) aktīvu peļņas paredzēšana ar novērtētu atdeves likmi, diskontējot šo prognozēto peļņu ar citu likmi un ietverot rezultātu saistību novērtējumā.

28 Apdrošinātājs var atspēkot 27. punktā aprakstīto pieņēmumu tikai un vienīgi tad, ja citi grāmatvedības politiku maiņas elementi palielina finanšu pārskatu atbilstību un ticamību pietiekami, lai pārsniegtu atbilstības un ticamības samazināšanos nākotnes ieguldījumu peļņas iekļaušanas dēļ. Piemēram, tas iespējams, ja apdrošinātāja esošās grāmatvedības politikas apdrošināšanas līgumiem ietver sākotnēji noteiktus pārlieku piesardzīgus pieņēmumus un regulatora noteiktu diskonta likmi bez tiešas atsauces uz tirgus situāciju un ignorē dažus ietvertos iespēju līgumus un garantijas. Apdrošinātājs varētu padarīt finanšu pārskatus atbilstīgākus un ne mazāk ticamus, pārejot uz vispusīgu, uz investoriem orientētu uzskaiti, kas tiek plaši izmantota un sevī ietver:

a) esošos novērtējumus un pieņēmumus;

b) saprātīgu (bet ne pārmērīgi piesardzīgu) pārvērtēšanu, lai atspoguļotu risku un nenoteiktību;

c) novērtējumus, kas atspoguļo ietverto iespēju līgumu un garantiju patieso vērtību un vērtību laikā; un

d) esošo tirgus diskonta likmi, pat ja šī diskonta likme atspoguļo novērtēto peļņu no apdrošinātāja aktīviem.

29 Dažos novērtējumos diskonta likme tiek lietota, lai noteiktu pašreizējo vērtību nākotnes peļņai. Šī peļņa tad tiek attiecināta uz dažādiem periodiem, izmantojot formulu. Izmantojot šādu pieeju, diskonta likme tikai netieši ietekmē saistību novērtējumu. Īpaši jāuzsver, ka mazāka atbilstošās diskonta likmes izmantošanai ir nosacīta ietekme vai vispār nav ietekmes uz sākotnējo saistību novērtēšanu. Tomēr citos novērtējumos diskonta likme tieši nosaka saistību novērtējumu. Pēdējā gadījumā, uz aktīviem balstītās diskonta likmes ieviešanas nozīmīgāka efekta dēļ, ir maz ticams, ka apdrošinātājs varētu atspēkot pieņēmumu, kas aprakstīts 27. punktā.

Ēnu grāmatvedība

30 Dažos grāmatvedības modeļos apdrošinātāja realizētajiem aktīvu guvumiem vai zaudējumiem ir tiešs efekts uz dažu vai visu a) tā apdrošināšanas saistību, b) saistīto atlikto klientu piesaistīšanas izmaksu un c) saistīto nemateriālo aktīvu novērtējumu, kā, piemēram, to, kas aprakstīti 31. un 32. punktā. Apdrošinātājam ir atļauts, bet netiek pieprasīts mainīt tā grāmatvedības politikas, lai aktīva atzītie, bet nerealizēti guvumi vai zaudējumi ietekmē šos apjomus tādā pašā veidā kā realizētie guvumi vai zaudējumi. ►**M5** Apdrošinātāja saistībās (vai atliktajās iegādes izmaksās vai nemateriālajos aktīvos) izdarītās attiecīgās korekcijas tiek atzītas kā citi peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotie ienākumi tikai un vienīgi tad, ja nerealizētie guvumi vai zaudējumi ir tieši atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos. ◄ Šī prakse tiek dažkārt apzīmēta kā "ēnu grāmatvedība".

▼B

Apdrošināšanas līgumi, kas iegādāti uzņēmējdarbības apvienošanas vai portfeļa pārnešanas rezultātā

31 Lai ievērotu 3. SFPS, apdrošinātājam iegādes datumā jānovērtē uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā pārņemto apdrošināšanas saistību un *apdrošināšanas aktīvu* patiesā vērtība. Apdrošinātājam ir atļauts, bet netiek pieprasīts, izmantot paplašinātu informācijas sniegšanu, kas sadala pārņemto apdrošināšanas līgumu patieso vērtību divās sastāvdaļās:

a) saistības, kas tiek novērtētas saskaņā ar apdrošinātāja grāmatvedības politikām apdrošināšanas līgumu slēgšanā; un

b) nemateriālie aktīvi, kas atspoguļo starpību starp i) patieso vērtību iegūtajām līgumā noteiktajām apdrošināšanas tiesībām un apdrošināšanas pieņemtajām saistībām un ii) summu, kas aprakstīta a) apakšpunktā. Turpmākai šī aktīva novērtēšanai jābūt atbilstošai ar saistīto apdrošināšanas saistību novērtēšanu.

32 Apdrošinātājs, kas iegādājies apdrošināšanas līgumu portfeli, var izmantot paplašinātu informācijas sniegšanu, kas aprakstīta 31. punktā.

33 31. un 32. punktā aprakstītie nemateriālie aktīvi ir izslēgti no 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* un 38. SGS. Tomēr 36. SGS un 38. SGS attiecas uz klientu sarakstiem un attiecībām ar klientiem, atspoguļojot nākotnē sagaidāmos līgumus, kas nav līgumā noteikto apdrošināšanas tiesību un līgumā noteikto apdrošināšanas saistību daļa, kas pastāvēja uzņēmējdarbības apvienošanas vai portfeļa pārnešanas datumā.

Aplēses dalības iezīmes

Aplēses dalības iezīmes apdrošināšanas līgumos

34 Daži apdrošināšanas līgumi satur aplēses dalības iezīmi, kā arī *garantēto elementu*. Šāda līguma slēdzējs:

a) var, lai gan nav nepieciešams, atzīt garantēto elementu atsevišķi no aplēses dalības iezīmes. Ja līguma slēdzējs neatzīst tos atsevišķi, tad viss līgums jāklasificē kā saistība. Ja līguma slēdzējs klasificē tos atsevišķi, tad garantētais elements jāklasificē kā saistība.

b) ja atzīst aplēses dalības iezīmi atsevišķi no garantētā elementa, tad klasificē to vai nu kā saistību, vai kā atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu. Šis SFPS nenorāda, kā līguma slēdzējam jānosaka, vai šī iezīme ir saistība vai pašu kapitāls. Līguma slēdzējs drīkst sadalīt šo iezīmi kā saistību un pašu kapitāla sastāvdaļas un lietot atbilstošu grāmatvedības politiku šādai sadalīšanai. Līguma slēdzējs nedrīkst klasificēt šo iezīmi starpkategorijā, kas nav ne saistība, ne kapitāls.

▼B

c) var atzīt visas saņemtās prēmijas kā ieņēmumus, neatdalot tās daļas, kas saistītas ar pašu kapitāla sastāvdaļu. Radušās izmaiņas garantētajā elementā un aplēses dalības iezīmes daļā, kas klasificēta kā saistība, tiek atzītas kā peļņa vai zaudējumi. Ja daļa vai visa aplēses dalības iezīme ir klasificēta kā pašu kapitāls, daļa no peļņas vai zaudējumiem var tikt attiecināta uz šo iezīmi (tādā pašā veidā, kā daļa var tikt attiecināta uz ►**M11** nekontrolējošo līdzdalību ◄). Līguma slēdzējam jāatzīst peļņas vai zaudējumu daļa, kas attiecināta uz jebkuru pašu kapitāla sastāvdaļu aplēses dalības iezīmēs, kā peļņas vai zaudējumu sadali, nevis kā izdevumus vai ienākumus(sk. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*).

d) ja līgums satur ietverto atvasināto instrumentu, kas ietilpst 39. SGS darbības jomā, tad tam jāpiemēro 39. SGS prasības.

e) visos aspektos, kas nav aprakstīti 14.–20. un 34. a)–d) punktā, jāturpina pielietot esošās grāmatvedības politikas šādiem līgumiem, ja vienīgi izmaiņas šajās grāmatvedības politikās nenotiek saskaņā ar 21.–30. punktu.

Aplēses dalības iezīmes finanšu instrumentos

35 34. punkta prasības attiecināmas arī uz finanšu instrumentiem, kas satur aplēses dalības iezīmes. Turklāt:

a) ja līguma slēdzējs klasificē visu aplēses dalības iezīmi kā saistību, tam jāpielieto 15.–19 punktā aprakstītais saistību pārbaudes tests visam līgumam (t. i., gan garantētajam elementam, gan aplēses dalības iezīmei). Līguma slēdzējam nav nepieciešams noteikt summu, kas rastos no 39. SGS pielietošanas garantētajam elementam.

b) ja līguma slēdzējs klasificē daļu vai visu iezīmi kā atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu, visa līgumā atzītā saistība nedrīkst būt mazāka kā summa, kas rastos no 39. SGS pielietošanas garantētajam elementam. Šai summai jāiekļauj līguma atpirkšanas iespējas patiesā vērtība, bet nav nepieciešams iekļaut tā laika vērtību, ja 9. punkts atbrīvo šo iespēju no patiesās vērtības novērtēšanas. Līguma slēdzējam nav nepieciešams noteikt summu, kas rastos no 39. SGS pielietošanas garantētajam elementam, kā arī nav nepieciešams šo summu norādīt atsevišķi. Turklāt līguma slēdzējam nav nepieciešams noteikt šo summu, ja kopējā atzītā saistība ir uzskatāmi lielāka.

c) lai arī šie līgumi ir finanšu instrumenti, līguma slēdzējs drīkst turpināt atzīt šo līgumu prēmijas kā ieņēmumus un atzīt saistību uzskaites vērtības radušos pieaugumu kā izdevumus.

d) lai arī šie līgumi ir finanšu instrumenti, izsniedzējs, kurš piemēro 7. SFPS 20. punkta b) apakšpunktu līgumiem ar patstāvīgas dalības iezīmēm, atklāj kopējos procentu izdevumus, kas atzīti peļņā vai zaudējumos, bet tam nav jāaprēķina šie procentu izdevumi, lietojot efektīvo procentu metodi.

▼B

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Atzīto summu paskaidrojums

36 Apdrošinātājam jāpaskaidro visa informācija, kas identificē un paskaidro summas tā finanšu pārskatos, kas radušās no apdrošināšanas līgumiem.

37 Lai ievērotu 36. punkta prasības, apdrošinātājam jāatklāj:

a) savas apdrošināšanas līgumu grāmatvedības politikas un saistītie aktīvi, saistības, ienākumi un izdevumi.

b) atzītie aktīvi, saistības, ienākumi un izdevumi (un, ja tiek uzrādīts naudas plūsmas pārskats, izmantojot tiešo metodi, arī naudas plūsmas), kas rodas no apdrošināšanas līgumiem. Turklāt, ja apdrošinātājs ir cedents, tam ir jāatklāj:

i) guvumi un zaudējumi, kas atzīti kā peļņa vai zaudējumi, pērkot pārapdrošināšanu; un

ii) amortizācija par doto laika periodu un neamortizētā summa dotā laika perioda beigās, ja cedents atliek un amortizē guvumus un zaudējumus, kas radušies, pērkot pārapdrošināšanu.

c) process, kas ticis izmantots, nosakot pieņēmumus, kam ir vislielākais efekts uz b) apakšpunktā atzītajām summām. Ja iespējams, apdrošinātājam arī jāsniedz kvantitatīvs šo pieņēmumu atklājums.

d) pieņēmumu, kas izmantoti, novērtējot apdrošināšanas aktīvus un apdrošināšanas saistības, izmaiņu ietekmi, atsevišķi parādot katras izmaiņas ietekmi, kam ir būtiska ietekme uz finanšu pārskatiem.

e) apdrošināšanas saistību izmaiņu izlīdzināšana, pārapdrošināšanas aktīvus un, ja tādas ir, saistītās atliktās klientu piesaistīšanas izmaksas.

No apdrošināšanas līgumiem izrietošo risku veids un apmērs

38 Apdrošinātājs atklāj informāciju, kas tā finanšu pārskatu lietotājiem ļauj novērtēt no apdrošināšanas līgumiem izrietošo risku veidu un apmēru.

39 Lai ievērotu 38. punkta prasības, apdrošinātājs atklāj:

a) mērķus, politikas un procesus no apdrošināšanas līgumiem izrietošo risku pārvaldībai un šo risku pārvaldībai lietotās metodes.

b) [Svītrots]

c) informāciju par *apdrošināšanas risku* (gan pirms, gan pēc riska mazināšanas ar pārapdrošināšanas palīdzību), iekļaujot informāciju par:

i) jūtīgumu pret apdrošināšanas risku (sk.39.A punktu).

ii) apdrošināšanas riska koncentrācijām, ieskaitot aprakstu par to, kā vadība nosaka koncentrācijas, un kopējas pazīmes aprakstu, kura identificē katru koncentrāciju (piemēram, apdrošinātā notikuma veids, ģeogrāfiskais apgabals vai valūta).

▼B

iii) esošajām prasībām, salīdzinot ar iepriekšējiem novērtējumiem (t. i., prasību attīstību). Prasību attīstības atklāšanai jāsniedzas atpakaļ līdz periodam, kad radās vecākā būtiskā prasība, par kuru vēl joprojām ir neskaidrība par atlīdzības izmaksas summu un laika grafiku, bet nav nepieciešams atskats agrāk nekā desmit gadu atpakaļ. Apdrošinātājam nav nepieciešams atklāt šo informāciju par atlīdzībām, par kurām neskaidrība par prasības izmaksas summu un laika grafiku ir atrisināta viena gada laikā.

▼M19

d) informāciju par kredītrisku, likviditātes risku un tirgus risku, ko 7. SFPS 31. līdz 42. punkts pieprasītu, ja apdrošināšanas līgumi ietilpst 7. SFPS darbības jomā. Tomēr:

i) apdrošinātājam nav jāsniedz termiņu analīzes, kas pieprasītas 7. SFPS 39. punkta a) un b) apakšpunktā, ja tas tā vietā atklāj informāciju par aplēsto laika grafiku neto izejošajām naudas plūsmām, kuras rodas no atzītām apdrošināšanas saistībām. To varētu sniegt parādot finanšu stāvokļa pārskatā atzīto summu analīzi aplēstā laika grafika griezumā.

▼B

ii) ja apdrošinātājs izmanto alternatīvu metodi, lai pārvaldītu jūtīgumu pret tirgus apstākļiem, piemēram, iegultās vērtības analīzi, tas var izmantot šo jūtīguma analīzi, lai izpildītu 7. SFPS 40. punkta a) apakšpunkta prasību. Šāds apdrošinātājs atklāj arī informāciju, kas pieprasīta 7. SFPS 41. punktā.

e) informāciju par pakļautību tirgus riskam, kas rodas no iegultiem atvasinātiem instrumentiem, ko satur apkalpošanas apdrošināšanas līgums, ja apdrošinātājam netiek pieprasīts novērtēt un tas nenovērtē iegultos atvasinātos instrumentus patiesajā vērtībā.

39A Lai izpildītu 39. punkta c) apakšpunkta i) daļu, apdrošinātājs atklāj a) vai b) šādi:

►M5 a) jutīguma analīze, kas rāda, kā mainītos peļņa vai zaudējumi un pašu kapitāls, ja attiecīgais riska mainīgais pamatoti iespējami mainītos pārskata perioda beigās; metodes un pieņēmumi, kas lietoti, sagatavojot jūtīguma analīzi; un metodēs un pieņēmumos veiktās izmaiņas, salīdzinot ar iepriekšējo periodu. ◄ Tomēr, ja apdrošinātājs izmanto alternatīvu metodi, lai pārvaldītu jūtīgumu pret tirgus apstākļiem, piemēram, iegultās vērtības analīzi, tas var izpildīt šo prasību, atklājot šo alternatīvo jūtīguma analīzi un informāciju, kas pieprasīta 7. SFPS 41. punktā.

b) kvalitatīvu informāciju par jūtīgumu un informāciju par tiem apdrošināšanas līgumu noteikumiem, kuriem ir būtiska ietekme uz apdrošinātāja turpmāko naudas plūsmu summu, laika grafiku un nenoteiktību.

▼B

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

40 41.–45. punktā minētās pārejas saistības attiecas gan uz uzņēmumu, kas jau piemēro SFPS, bet pirmo reizi piemēro šo SFPS, gan uz uzņēmumu, kas piemēro SFPS pirmo reizi (pirmreizējs piemērotājs).

41 Uzņēmumam šis SFPS jāpiemēro pārskatu periodiem, kuri sākas 2005.gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

41A *Finanšu garantiju līgumi* (39. SGS un 4. SFPS grozījumi), izdots 2005. gada augustā, grozītie punkti 4 d), B18. g) un B19. f). Uzņēmums piemēro šos grozījumus ar pārskata gadu, kurš sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šīs izmaiņas piemēro agrākam periodam, tam šis fakts ir jāatklāj un jāpiemēro attiecīgās izmaiņas vienlaikus arī 39. SGS un 32. SGS ([1]).

▼M5

41B 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) grozīja SFPS terminoloģiju. Turklāt ir grozīts 30. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼B

Informācijas atklāšana

42 Uzņēmumam nav nepieciešams piemērot šā SFPS informācijas atklāšanas prasības salīdzināmai informācijai, kas saistīta ar gadskārtējiem laika periodiem, sākot pirms 2005. gada 1. janvāra, ja vien tas netiek pieprasīts atklāt 37. punkta a) un b) apakšpunktā par grāmatvedības politikām, kā arī atzītiem aktīviem, saistībām, ienākumiem un izdevumiem (un naudas plūsmām, ja tiek izmantota tiešā metode).

43 Ja nav iespējams piemērot konkrētas 10.–35. punkta prasības salīdzināmai informācijai, kas saistīta ar gadskārtējiem periodiem pirms 2005. gada 1. janvāra, uzņēmumam šis fakts jāatklāj. Piemērot saistību atbilstības testu (15.–19. punkts) šādai salīdzināmai informācijai dažkārt var nebūt iespējams, bet ir maz ticams, ka nav iespējams šādai salīdzināmai informācijai piemērot citas 10.–35. punktu prasības. 8. SGS paskaidro terminu “nav praktiski iespējams”.

44 Piemērojot 39. punkta c) iii) apakšpunktu, uzņēmumam nav nepieciešams atklāt informāciju par prasību attīstību, kas notikusi agrāk nekā piecus gadus pirms pirmā finanšu gada beigām, kurā piemērots šis SFPS. Turklāt, ja uzņēmumam, pirmo reizi piemērojot šo SFPS, nav iespējams sagatavot informāciju par prasību attīstību, kas notikusi pirms agrākā perioda, par kuru uzņēmums sagatavojis pilnu salīdzināmu informāciju, kas atbilst šim SFPS, sākuma, uzņēmumam šis fakts jāatklāj.

([1]) Ja uzņēmums piemēro 7. SFPS, atsauce uz 32. SGS tiek nomainīta ar atsauci uz 7. SFPS.

▼B

Finanšu aktīvu pārnoteikšana

45 Kad apdrošinātājs maina savas apdrošināšanu saistību grāmatvedības politikas, ir atļauts, bet ne prasīts, pārklasificēt dažus vai visus finanšu aktīvus "to patiesajā vērtībā ar peļņas vai zaudējumu palīdzību". Šī pārklasificēšana ir atļauta, ja apdrošinātājs maina grāmatvedības politikas, pirmo reizi piemērojot šo SFPS, un, ja tas veic turpmāku politiku maiņu, kā atļauts 22. punktā. Pārklasificēšana ir izmaiņa grāmatvedības politikā, uz kuru attiecas 8. SGS.

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

Cedents	**Pārapdrošināšanas līguma apdrošinājuma ņēmējs**.
Depozīta sastāvdaļa	Līguma sastāvdaļa, kuru neuzskaita kā atvasinātu instrumentu saskaņā ar 39. SGS, un kas ietilptu 39. SGS darbības jomā, ja tas būtu atsevišķs instruments.
Tiešais apdrošināšanas līgums	**Apdrošināšanas līgums**, kas nav **pārapdrošināšanas līgums**.
Aplēses dalības iezīmes	Līgumā paredzēta tiesība kā papildinājumu **garantētajiem ieguvumiem** saņemt papildu ieguvumus: a) kas, iespējams, var būt nozīmīga daļa no kopējiem līgumā paredzētajiem ieguvumiem; b) kuru summa vai laika periods saskaņā ar līgumu ir līguma slēdzēja ziņā; un c) kas ir ar līgumu pamatoti uz: i) konkrētu līgumu kopfonda vai konkrētu līgumu veidu darbības rezultātiem; ii) realizētu un/vai nerealizētu ieguldījumu atdevi konkrētu aktīvu kopfondam, ko tur līguma slēdzējs; vai iii) uzņēmuma peļņu vai zaudējumiem, fondu vai citu uzņēmumu, kas slēdz līgumu.
Patiesā vērtība	Summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
Finanšu garantiju līgums	Līgums, kas pieprasa to slēdzējam veikt noteiktus maksājumus polises īpašniekam, lai atlīdzinātu zaudējumus, kas radušies, jo konkrēts debitors nav veicis maksājumu saskaņā ar sākotnējā vai pārveidotā parāda instrumenta noteikumiem.

▼B

Finanšu risks	Iespējamais nākotnes risks, mainoties noteiktai procentu likmei, finanšu instrumenta cenai, preces cenai, ārvalstu valūtas kursam, cenu vai īres maksājumu indeksam, kredītreitingam vai kredītindeksam, vai citam mainīgajam, ar nosacījumu, ka nefinanšu mainīgā gadījumā šis mainīgais nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošo pusi.
Garantētie ieguvumi	Maksājumi vai citi ieguvumi, uz kuriem konkrētam **apdrošinājuma ņēmējam** vai ieguldītājam ir beznosacījuma tiesības, kas nav līguma slēdzēja ieskatu priekšmets.
Garantētais elements	Pienākums maksāt **garantētos ieguvumus**, kas ietverti līgumā, kurš satur **aplēses dalības iezīmi**.
Apdrošināšanas aktīvs	**Apdrošinātāja** tīrās, no līguma izrietošās tiesības, kas paredzētas **apdrošināšanas līgumā**.
Apdrošināšanas līgums	Līgums, kurā viena puse (**apdrošinātājs**) uzņemas būtisku **apdrošināšanas risku** no otras līguma slēdzēja puses (**apdrošinājuma ņēmēja**), piekrītot kompensēt apdrošinājuma ņēmējam zaudējumus, ja atrunāts noteikts neparedzams nākotnes notikums (**apdrošinātais gadījums**) nelabvēlīgi ietekmē apdrošinājuma ņēmēju. (sk. B pielikumu šīs definīcijas skaidrojumam).
Apdrošināšanas saistības	**Apdrošinātāja** tīrās, no līguma izrietošās saistības, kas paredzētas **apdrošināšanas līgumā**.
Apdrošināšanas risks	Risks, izņemot **finanšu risku**, kas pārnests no līguma ņēmēja uz līguma izdevēju.
Apdrošinātais gadījums	Nenoteikts nākotnes notikums, kuru apskata **apdrošināšanas līgums** un kas rada **apdrošināšanas risku.**
Apdrošinātājs	Puse, kurai saskaņā ar **apdrošināšanas līgumu** noteikts pienākums kompensēt **apdrošinājuma ņēmējam** zaudējumus **apdrošinātā gadījuma** rezultātā.
Saistību atbilstības tests	Vērtējums, vai **apdrošināšanas saistību** uzskaites vērtība būtu jāpalielina (vai saistīto atlikto klientu piesaistīšanas izmaksu, vai saistīto nemateriālo aktīvu uzskaites vērtība jāsamazina), ņemot vērā pārskatītās nākotnes naudas plūsmas.
Apdrošinājuma ņēmējs	Puse, kurai saskaņā ar **apdrošināšanas līgumu** ir tiesības saņemt kompensāciju **apdrošinātā gadījuma** rezultātā.
Pārapdrošināšanas aktīvi	**Cedenta** tīrās, no līguma izrietošās tiesības, kas paredzētas **pārapdrošināšanas līgumā**.
Pārapdrošināšanas līgums	**Apdrošināšanas līgums**, ko noslēdzis viens apdrošinātājs (**pārapdrošinātājs**), lai kompensētu cita apdrošinātāja (**cedenta**) viena vai vairāku noslēgtu līgumu zaudējumus.

▼B

Pārapdrošinātājs	Puse, kurai saskaņā ar **pārapdrošināšanas līgumu** noteikts pienākums kompensēt **cedentam** zaudējumus **apdrošinātā gadījuma** rezultātā.
Sadale	Atskaite par līguma sastāvdaļām, uztverot tās kā atsevišķus līgumus.

B pielikums

Apdrošināšanas līguma definīcija

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

B1 Šis pielikums sniedz A pielikumā minētā apdrošināšanas līguma definīcijas skaidrojumu. Tas apskata sekojošas tēmas:

a) terminu "nenoteikts nākotnes notikums" (B2.–B4. punkts);

b) maksājumus natūrā (B5.–B7. punkts);

c) apdrošināšanas un citus riskus (B8.–B17. punkts);

d) apdrošināšanas līgumu piemērus (B18.–B21. punkts);

e) būtisku apdrošināšanas risku (B22.–B28. punkts); un

f) apdrošināšanas riska līmeņa izmaiņas (B29. un B30. punkts).

Nenoteikts nākotnes notikums

B2 Nenoteiktība (vai risks) ir apdrošināšanas līguma būtība. Līdz ar to vismaz viens no sekojošajiem nosacījumiem nav zināms apdrošināšanas līguma noslēgšanas brīdī:

a) vai *apdrošinātais gadījums* notiks;

b) kad tas notiks; vai

c) cik apdrošinātājam būs jāmaksā, ja tas notiks.

B3 Dažos apdrošināšanas līgumos apdrošinātais gadījums ir zaudējumu atklāšana līguma darbības termiņa laikā, pat ja zaudējumi rodas notikuma dēļ, kas noticis pirms līguma noslēgšanas. Citos apdrošināšanas līgumos apdrošinātais gadījums ir notikums, kas notiek līguma darbības laikā, pat ja radušies zaudējumi tiek atklāti pēc līguma darbības termiņa beigām.

B4 Daži apdrošināšanas līgumi aptver notikumus, kas jau ir notikuši, bet kuru finansiālā ietekme ir vēl nenoteikta. Par piemēru var minēt pārapdrošināšanas līgumu, kas pasargā tiešo apdrošinātāju no apdrošinājuma ņēmēju jau paziņotu prasību nelabvēlīgas attīstības. Tādos līgumos apdrošinātais gadījums ir šādu prasību atklāšanas galīgās izmaksas.

Maksājumi natūrā

B5 Daži apdrošināšanas līgumi pieprasa vai atļauj maksājumus natūrā. Piemēram, apdrošinātājs tieši aizvieto nozagtu lietu, nevis atlīdzina apdrošinājuma ņēmējam naudas izteiksmē. Iespējams arī, ka apdrošinātājs izmanto savas slimnīcas un medicīnisko personālu, lai nodrošinātu medicīniskos pakalpojumus, kas paredzēti līgumos.

▼B

B6 Daži fiksētu maksu pakalpojumu līgumi, kuros pakalpojumu līmenis ir atkarīgs no nenoteikta notikuma, pat atbilst šā SFPS apdrošināšanas līgumu definīcijai, bet dažās valstīs netiek regulēti kā apdrošināšanas līgumi. Kā piemērs var kalpot apkopes līgums, saskaņā ar kuru pakalpojuma nodrošinātājs apņemas salabot noteiktu aprīkojumu tā nepareizas darbības gadījumā. Fiksētu maksu pakalpojumi ir balstīti uz sagaidāmo aprīkojuma disfunkciju skaitu, bet nav iespējams noteikt, vai nefunkcionēs kāda konkrēta iekārta. Aprīkojuma nepareiza darbība nelabvēlīgi ietekmē tā īpašnieku, un līgums īpašniekam kompensē zaudējumus (natūrā, nevis naudā). Cits piemērs ir automašīnu bojājumu pakalpojumu līgumi, kuros piegādātājs apņemas par fiksētu ikgadēju maksu nodrošināt palīdzību uz ceļa vai nogādāt automašīnu līdz tuvākajai tehniskās apkopes stacijai. Pēdējais līgums atbilst apdrošināšanas līguma definīcijai, pat ja piegādātājs nepiekrīt veikt remontu vai detaļu nomaiņu.

B7 Šā SFPS piemērošana B6. punktā aprakstītajiem līgumiem ir ne vairāk apgrūtinoša kā cita SFPS piemērošana, ja šādi līgumi būtu ārpus šā SPFS darbības jomas:

a) ir maz iespējamas materiālas saistības par jau notikušām nepareizām darbībām un bojājumiem.

b) ja tiek piemērots 18. SGS *Ieņēmumi*, pakalpojuma nodrošinātājs atzīst ieņēmumus, atsaucoties uz izpildes stadiju (un citiem noteiktiem kritērijiem). Tādu pieeju atzīst arī šis SFPS, kas atļauj pakalpojuma nodrošinātājam i) saglabāt esošās grāmatvedības politikas šādiem līgumiem, ja tie neietver 14. punktā aizliegtās darbības un ii) uzlabot savas grāmatvedības politikas, ja tas atļauts saskaņā ar 22.–30. punktu;

c) Pakalpojuma nodrošinātājs ņem vērā, vai līgumā paredzēto pienākumu izpildes izmaksas pārsniedz avansā saņemtos ieņēmumus. Lai to izdarītu, pakalpojuma nodrošinātājs piemēro saistību atbilstības testu, kas aprakstīts šā SFPS 15.–19. punktā. Ja šis SFPS neattiecas uz šiem līgumiem, pakalpojuma nodrošinātājs piemēro 37. SGS, lai noteiktu, vai līgumi ir apgrūtinoši.

d) šādiem līgumiem, informācijas atklāšanas prasības, kas noteiktas šajā SFPS, maz ticams būtiski papildinās citos SFPS noteiktās informācijas atklāšanas prasības.

Atšķirība starp apdrošināšanas risku un citiem riskiem

B8 Apdrošināšanas līguma definīcija attiecas uz apdrošināšanas risku, ko šis SFPS definē kā risku, kurš nav *finanšu risks*, kas pārnests no līguma ņēmēja uz tā līguma izdevēju. Līgums, kurš pakļauj līguma izdevēju finanšu riskam bez būtiska apdrošināšanas riska, nav apdrošināšanas līgums.

▼B

B9 A pielikumā minētā finanšu riska definīcija ietver finanšu un nefinanšu mainīgos faktorus. Šis saraksts ietver nefinanšu faktorus, kas nav īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi, tādus kā zemestrīču radīto zaudējumu indeksu kādā konkrētā reģionā vai kādas pilsētas temperatūru indeksu. Tas izslēdz nefinanšu faktorus, kas ir īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošo pusi, tādus kā ugunsgrēku notikšanu vai nenotikšanu, kas kaitē vai iznīcina attiecīgās puses aktīvus. Turklāt nefinanšu aktīva patiesās vērtības izmaiņas risks nav finanšu risks, ja patiesā vērtība atspoguļo ne tikai izmaiņas šo aktīvu tirgus cenās (finanšu faktors), bet arī noteikta nefinanšu aktīva stāvokli, kas pieder līgumā minētai pusei (nefinanšu faktors). Piemēram, ja konkrētas automašīnas garantētā atlikusī vērtība pakļauj garantētāju automašīnas tehniskā stāvokļa izmaiņu riskam, tad risks ir apdrošināšanas risks, nevis finanšu risks.

B10 Daži līgumi, papildu būtiskam apdrošināšanas riskam, pakļauj līguma slēdzēju finanšu riskam. Piemēram, daudzi dzīvības apdrošināšanas līgumi garantē apdrošinājuma ņēmējam minimālo atdevi (radot finanšu risku) un apsola apdrošinājuma summas izmaksu nāves gadījumā, kas dažkārt būtiski pārsniedz apdrošinājuma ņēmēja konta ►M5 finanšu stāvokļa pārskatu ◄ (radot apdrošināšanas risku mirstības riska veidā). Šādi līgumi ir apdrošināšanas līgumi.

B11 Dažos līgumos apdrošinātais gadījums izraisa maksājumu, kas saistīts ar cenu indeksu. Šādi līgumi ir apdrošināšanas līgumi, ja maksājums, kas iespējams par apdrošināto gadījumu, ir būtisks. Piemēram, mūža rente, kas saistīta ar dzīves ilguma izmaksu indeksu, pārnes apdrošināšanas risku, jo maksājumu izraisījis nenoteikts notikums – ikgadējā maksājuma saņēmēja dzīves ilgums. Saistība ar cenu indeksu ir ietverts atvasinātais instruments, bet tas arī pārnes apdrošināšanas risku. Ja rezultējošā apdrošināšanas risku pārnese ir būtiska, ietvertais atvasinātais instruments atbilst apdrošināšanas līguma definīcijai, kuru šajā gadījumā nav nepieciešams atdalīt un noteikt tā patieso vērtību (sk. šā SFPS 7. punktu).

B12 Apdrošināšanas riska definīcija attiecas uz risku, ko apdrošinātājs saņem no apdrošinājuma ņēmēja. Citiem vārdiem, apdrošināšanas risks ir iepriekš paredzēts risks, kas pārnests no apdrošinājuma ņēmēja uz apdrošinātāju. Tādējādi jaunais risks, ko radījis līgums, nav apdrošināšanas risks.

B13 Apdrošināšanas līguma definīcija atsaucas uz nelabvēlīgu ietekmi uz apdrošinājuma ņēmēju. Definīcija neierobežo apdrošinātāja izmaksājamo summu nelabvēlīgā notikuma finansiālās ietekmes apmērā. Piemēram, definīcija neizslēdz "vecā vietā jaunu" aizvietošanu, kas ietver tādas summas izmaksu apdrošinājuma ņēmējam, kas nosedz bojātā vecā aktīva aizvietošanu ar jaunu. Līdzīgi definīcija neierobežo maksājumu termiņa dzīvības apdrošināšanas līgumā, lai segtu finanšu zaudējumus, kas radušies bojā gājušā apgādājamajiem, kā arī tā neizslēdz iepriekš noteiktu summu izmaksu, lai kompensētu nāves vai negadījuma radītos zaudējumus.

▼B

B14 Daži līgumi pieprasa maksājumu konkrēta nenoteikta notikuma notikšanas gadījumā, bet šim notikumam nav obligāti nelabvēlīgi jāietekmē apdrošinājuma ņēmējs. Tāds līgums nav apdrošināšanas līgums, pat ja apdrošinājuma ņēmējs izmanto līgumu, lai mazinātu iespējamo pakļautību riskam. Piemēram, ja polises turētājs izmanto atvasināto instrumentu, lai ierobežotu nefinanšu faktora risku, ja tas saistīts ar uzņēmuma aktīvu naudas plūsmām, tad atvasinātais instruments nav apdrošināšanas līgums, jo maksājums nav atkarīgs no tā, vai apdrošinājuma ņēmēju nelabvēlīgi ietekmē aktīva naudas plūsmas. Un otrādi, apdrošināšanas līguma definīcija atsaucas uz nenoteiktu notikumu, kura nelabvēlīgā ietekme uz apdrošinājuma ņēmēju ir līguma priekšnosacījums kompensācijas izmaksai. Šis līguma priekšnosacījums nepieprasa apdrošinātājam noteikt, vai notikums patiesi radījis nelabvēlīgu ietekmi, bet atļauj apdrošinātājam neizmaksāt kompensāciju, ja nav pietiekami uzskatāms, ka notikums radījis nelabvēlīgu ietekmi.

B15 Anulēšanas vai ilguma risks (t. i., risks, ka otra puse pārtrauks līgumu agrāk vai vēlāk nekā līguma slēdzējs tika uzskatījis, līguma cenu nosakot) nav apdrošināšanas risks, jo maksājumi otrai pusei nav saistīti ar nenoteiktu nākotnes notikumu, kas nelabvēlīgi ietekmē otru pusi. Līdzīgi izmaksu risks (t. i., neparedzētu administratīvo izmaksu, kas saistīti ar līguma apkalpošanu, bet ne apdrošināto notikumu izmaksu palielināšanās risks) nav apdrošināšanas risks, jo neparedzēts izmaksu palielinājums nelabvēlīgi neietekmē otru pusi.

B16 Tādēļ līgums, kas pakļauj līguma slēdzēju anulēšanas riskam, ilguma riskam vai izmaksu riskam, nav apdrošināšanas līgums, ja vien tas līguma slēdzēju nepakļauj arī apdrošināšanas riskam. Tomēr, ja līguma slēdzējs samazina šo risku, izmantojot otru līgumu, lai pārnestu daļu no riska citai pusei, otrais līgums otru pusi pakļauj apdrošināšanas riskam.

B17 Apdrošinātājs var pieņemt būtisku apdrošināšanas risku no apdrošinājuma ņēmēja tikai tad, ja apdrošinātājs un apdrošinājuma ņēmējs ir dažādas juridiskas personas. Savstarpējās apdrošināšanas apdrošinātāja gadījumā apdrošinātājs pieņem risku no katra apdrošinājuma ņēmēja un apvieno šo risku. Lai arī apdrošinājuma ņēmēji kopīgi uzņemas apvienoto risku kā īpašnieki, savstarpējās apdrošināšanas sabiedrība pieņem risku, kas ir apdrošināšanas līguma pamatā.

Apdrošināšanas līgumu piemēri

B18 Tālāk uzskaitīti apdrošināšanas līgumu piemēri, ja apdrošināšanas riska pārnese ir būtiska:

a) apdrošināšana pret zādzībām vai īpašuma bojājumiem;

b) apdrošināšana pret atbildību par produkciju, profesionālo atbildību, civiltiesisko atbildību vai juridiskajiem izdevumiem;

c) dzīvības apdrošināšana un iepriekšapmaksāti apbedīšanas izdevumu plāni (lai arī nāve ir nenovēršama, nav zināms tās laiks, vai dažu dzīvības apdrošināšanas līgumu gadījumā – vai nāve iestāsies šo dzīvības apdrošināšanas līgumu darbības laikā);

d) mūža rente un pensijas (t. i., līgumi, kas garantē kompensāciju par nenoteiktu nākotnes notikumu – maksājuma saņēmēja vai pensionāra dzīvošanu – lai palīdzētu maksājuma saņēmējam vai pensionāram saglabāt noteiktus dzīves apstākļus, ko citādi nelabvēlīgi ietekmētu viņa dzīvošana);

▼B

e) invaliditāte un medicīniskā apdrošināšana;

f) garantijas obligācijas, drošas obligācijas, saistību izpildes garantijas un konkursizsoles garantijas (t. i., līgumi, kas nodrošina kompensāciju, ja otra puse neizpilda līguma nosacījumus, piemēram, nosacījumu uzcelt ēku);

g) kredītapdrošināšana, kas nodrošina noteiktus atlīdzinājuma maksājumus apdrošinājuma ņēmējam, kas radušies zaudējumu dēļ, ja debitors nav veicis maksājumu, kā paredzēts sākotnējā vai pārveidotajā parāda instrumenta līgumā. Šiem līgumiem var būt dažādas juridiskās formas kā, piemēram, garantijas, dažas kredītvēstules, kredīta atvasināta standarta līguma vai apdrošināšanas līguma forma. Tomēr lai gan šie līgumi atbilst apdrošināšanas līguma definīcijai, tie atbilst arī finanšu garantiju līgumu definīcijai, kas norādīta 39. SGS, un ietilpst 32. SGS ([1]) un 39. SGS, nevis šajā SFPS (sk. 4. punkta d) apakšpunktu). Tomēr, ja finanšu garantiju līgumu emitents iepriekš ir skaidri apgalvojis, ka tas attiecas uz tādiem līgumiem kā apdrošināšanas līgumi, un ir izmantojis apdrošināšanas līgumiem atbilstošu grāmatvedību, emitents var izvēlēties piemērot vai nu 39. SGS un 32. SGS ([1]) vai šo standartu šādiem finanšu garantijas līgumiem;

h) preču garantijas. Preču garantijas, ko izsniegusi cita puse par ražotāja, tirgotāja vai mazumtirgotāja pārdotām precēm, ietilpst šā SFPS darbības jomā. Tomēr preču garantijas, ko tieši izsniedzis ražotājs, tirgotājs vai mazumtirgotājs, ir ārpus šā standarta darbības jomas, jo tās ietilpst 18. SGS un 37. SGS darbības jomā;

i) īpašuma tiesību apdrošināšana (t. i., apdrošināšana pret zemes īpašuma tiesību piederības nepareizības atklāšanu, kas nebija acīmredzami apdrošināšanas līguma noslēgšanas brīdī). Šajā gadījumā apdrošinātais gadījums ir īpašuma tiesību piederības nepareizības atklāšana, nevis pati nepareizība;

j) ceļojumu apdrošināšana (t. i., naudas vai natūras kompensācija apdrošinājuma ņēmējam par zaudējumiem, kas radušies ceļojuma laikā). B6. un B7. punkts apskata šādus līgumus;

k) katastrofu obligācijas, kas nodrošina samazinātus pamatsummas, procentu vai abu maksājumus, ja noteikts notikums nelabvēlīgi ietekmē obligācijas emitentu (ja vien noteiktais notikums nerada būtisku apdrošināšanas risku, piemēram, ja notikums ir procentu likmes vai ārzemju valūtas kursa izmaiņa);

l) apdrošināšanas mijmaiņas līgumi un citi līgumi, kas paredz maksājumus atkarībā no klimatiskām, ģeoloģiskām vai citu fizisku faktoru izmaiņām, kas īpaši attiecināmi uz kādu līgumslēdzēja pusi;

m) pārapdrošināšanas līgumi.

([1]) Ja uzņēmums piemēro 7. SFPS, atsauce uz 32. SGS tiek nomainīta ar atsauci uz 7. SFPS.

▼B

B19 Tālāk ir uzskaitīti piemēri, kas nav apdrošināšanas līgumi:

a) ieguldījumu līgumi, kam ir apdrošināšanas līgumu juridiskā forma, bet kas nepakļauj apdrošinātāju būtiskam apdrošināšanas riskam, piemēram, dzīvības apdrošināšanas līgumi, kuros apdrošinātājs neuzņemas būtisku mirstības risku (tādi līgumi ir neapdrošināšanas finanšu instrumenti vai pakalpojumu līgumi, sk. B20. un B21. punktu);

b) līgumi, kuriem ir apdrošināšanas līgumu juridiskā forma, bet kuri nodod visu būtisko apdrošināšanas risku atpakaļ apdrošinājuma ņēmējam ar neatceļamu un pielietojamu līdzekļu palīdzību, kas koriģē apdrošinājuma ņēmēja maksājumus nākotnē kā apdrošinātu zaudējumu tiešu rezultātu, piemēram, daži finanšu pārapdrošināšanas līgumi vai daži grupas līgumi (tādi līgumi parasti ir neapdrošināšanas finanšu instrumenti vai pakalpojumu līgumi, sk. B20. un B21. punktu);

c) pašapdrošināšana, citiem vārdiem – riska saglabāšana, kas citādi varētu tikt nosegts ar apdrošināšanu (apdrošināšanas līgums neeksistē, jo nav vienošanās ar otru pusi);

d) līgumi (tādi kā azartspēļu līgumi), kas paredz maksājumu, ja noteikts neparedzams nākotnes notikums notiek, bet līgumā paredzētie priekšnosacījumi izmaksu veikšanai nepieprasa, lai notikums nelabvēlīgi ietekmētu apdrošinājuma ņēmēju. Tomēr tas neizslēdz iepriekš paredzēta maksājuma noteikšanu, kas novērtētu konkrēta notikuma, tādu kā nāve vai negadījums, radīto zaudējumu apmēru (sk. B13. punktu);

e) atvasinātie instrumenti, kas pakļauj vienu pusi finanšu riskam, bet ne apdrošināšanas riskam, jo tie pieprasa, lai viena puse veiktu maksājumus, kas pilnībā balstīti uz viena vai vairāku sekojošu mainīgo faktoru izmaiņām – noteiktas procentu likmes, finanšu instrumenta cenas, preču cenas, ārvalstu valūtas maiņas likmes, cenu un īres maksājumu indeksa, kredītreitinga vai kredītindeksa, vai citu mainīgo faktoru izmaiņām, ja vien nefinanšu faktora gadījumā šis faktors nav īpaši attiecināms uz kādu līgumu slēdzošu pusi (sk. 39. SGS);

f) kredīta garantija (vai kredītvēstule, kredīta atvasināts standarta līgums vai kredīta apdrošināšanas līgums), kas pieprasa veikt maksājumus, pat ja tā turētājam nav radušies zaudējumi debitora, kas nespēj veikt maksājumus laikā, dēļ (sk. 39. SGS);

g) līgumi, kas pieprasa maksājumus, balstoties uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem mainīgiem fizikāliem faktoriem, kas nav īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošu pusi (parasti apzīmēti kā laika apstākļu atvasinātie instrumenti);

h) katastrofu obligācijas, kas nodrošina samazinātus pamatsummas, procentu vai abu maksājumus, balstoties uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem mainīgiem fizikāliem faktoriem, kas nav īpaši attiecināmi uz kādu līgumu slēdzošu pusi.

B20 Ja B19. punktā aprakstītie līgumi rada finanšu aktīvus vai finanšu saistības, tie ietilpst 39. SGS darbības jomā. Tas papildus nozīmē, ka līgumslēdzējas puses izmanto depozīta uzskaiti, kas ietver sekojošo:

a) viena puse atzīst saņemto atlīdzību par finanšu saistību, nevis ieņēmumiem;

▼B

b) otra puses atzīst samaksāto atlīdzību par finanšu aktīvu, nevis izdevumiem.

B21 Ja B19. punktā minētie līgumi nerada finanšu aktīvus vai finanšu saistības, tiek piemērots 18. SGS. Saskaņā ar 18. SGS ieņēmumi, kas saistīti ar pakalpojumu sniegšanas darījumu, ir atzīti ar atsauci uz darījuma izpildes stadiju, ja darījums var tikt ticami novērtēts.

Būtisks apdrošināšanas risks

B22 Līgums ir apdrošināšanas līgums tikai tad, ja tas pārnes būtisku apdrošināšanas risku. B8.–B21. punkts apskata apdrošināšanas risku. Sekojošie punkti apskata novērtējumu, vai apdrošināšanas risks ir būtisks.

B23 Apdrošināšanas risks ir būtisks tikai un vienīgi tad, ja apdrošinātais gadījums varētu likt apdrošinātājam maksāt būtiskus papildu labumus jebkurā gadījumā, izņemot gadījumus, kuriem nav komerciāls raksturs (t. i., nav saskatāma ietekme uz darījuma ekonomisko pusi). Ja būtiski papildu labumi tiktu izmaksāti gadījumos, kam ir komerciāls raksturs, iepriekšējā teikumā minētais nosacījums var tikt izpildīts, pat ja apdrošinātais gadījums ir ļoti mazticams vai, ja sagaidāmā (t. i., aprēķināta, ņemot vērā varbūtību) iespējamās naudas plūsmas tagadnes vērtība, ir neliela daļa no sagaidāmās atlikušās līgumā paredzētās naudas plūsmas tagadnes vērtības.

B24 B23. punktā aprakstītie papildu labumi attiecas uz summām, kas pārsniedz tās, kas tiktu izmaksātas, ja neviens apdrošinātais gadījums nenotiktu (atskaitot gadījumus, kuriem nav komerciāls raksturs). Šīs papildu summas ietver prasījumu izskatīšanas un prasījumu novērtēšanas izmaksas, bet neietver:

a) iespējas zaudēšanu pieprasīt apdrošinājuma ņēmējam maksu par pakalpojumiem nākotnē. Piemēram, ieguldījumiem piesaistītā dzīvības apdrošināšanas līgumā apdrošinājuma ņēmēja nāve nozīmē, ka apdrošinātājs vairs nevar veikt ieguldījumu pārvaldības pakalpojumus un par to saņemt samaksu. Tomēr šie apdrošinātāja ekonomiskie zaudējumi neatspoguļo apdrošināšanas risku, tāpat kā apvienotā fonda pārvaldnieks neuzņemas ar iespējamo klienta nāvi saistīto apdrošināšanas risku. Tādēļ potenciālais nākotnes ieguldījumu pārvaldības maksu zaudējums nav nozīmīgs, nosakot, cik liels apdrošināšanas risks ir pārnests ar līgumu;

b) atteikšanos no maksām nāves gadījumā, kas tiktu saņemtas anulēšanas vai atpirkšanas gadījumā. Tādēļ, ka līgums radīja šīs maksas, atteikšanās no tām apdrošinājuma ņēmējam nekompensē iepriekš esošo risku. Līdz ar to tās nav nozīmīgas, nosakot, cik liels apdrošināšanas risks ir pārnests ar līgumu;

c) maksājumus, kas atkarīgi no notikuma, kas nerada apdrošinājuma ņēmējam būtisku zaudējumu. Piemēram, līgums, kas pieprasa tā slēdzējam samaksāt miljonu naudas vienību, ja aktīvs cieš fiziskus bojājumus, radot nebūtisku ekonomisku zaudējumu apdrošinājuma ņēmējam vienas naudas vienības vērtībā. Šajā līgumā tā turētājs pārnes apdrošinātājam nebūtisku vienas naudas vienības zaudēšanas risku. Tajā pašā laikā līgums rada neapdrošināšanas risku, ka apdrošinātājam būs jāmaksā 999,999 naudas vienības, ja konkrētais notikums notiks. Līgums nav apdrošināšanas līgums, jo apdrošinātājs nepieņem būtisku apdrošināšanas risku no apdrošinājuma ņēmēja;

▼B

d) iespējamo pārapdrošināšanas atlīdzināšanu. Apdrošinātājs tos uzskaita atsevišķi.

B25 Apdrošinātājam jānosaka apdrošināšanas riska būtiskums katram līgumam, nevis ar atsauci uz finanšu pārskatu būtiskumu ([1]). Tādējādi apdrošināšanas risks var būt būtisks, pat ja materiālu zaudējumu varbūtība ir maza veselā līgumu kopumā. Šāda katra līguma novērtēšana padara vieglāku līgumu klasificēšanu kā apdrošināšanas līgumus. Tomēr, ja relatīvi viendabīgs mazu līgumu saraksts sastāv no līgumiem, kur zināms, ka visi pārnes apdrošināšanas risku, apdrošinātājam nav nepieciešams apskatīt katru līgumu šai sarakstā, lai identificētu dažus neatvasināto instrumentu līgumus, kas pārnes nebūtisku apdrošināšanas risku.

B26 No punktiem B23.–B25. izriet, ka, ja par līgumu nāves iestāšanās gadījumā izmaksā labumu, kas ir lielāks par to, kas tiek izmaksāts izdzīvošanas gadījumā, līgums ir apdrošināšanas līgums, ja vien papildu labumi nāves iestāšanās gadījumā nav nenozīmīgi (vērtējot pēc atsaucēm uz līgumu, nevis uz veselu līgumu kopumu). Kā minēts B24. punkta b) apakšpunktā, atteikšanās no līguma anulēšanas vai atpirkuma summām nāves gadījumā nav iekļautas šai novērtējumā, ja šī atteikšanās nekompensē apdrošinājuma ņēmējam iepriekš esošo risku. Līdzīgi mūža rentes līgums, kas izmaksā nemainīgas summas visu apdrošinājuma ņēmēja atlikušo dzīves laiku, ir apdrošināšanas līgums, atskaitot gadījumu, ja kopējie iespējamie maksājumi ir nebūtiski.

B27 B23. punkts attiecas uz papildu labumiem. Šie papildu labumi var ietvert prasību maksāt labumus agrāk, ja apdrošinātais notikums notiek agrāk un maksājums nav pielāgots naudas vērtībai laikā. Par piemēru kalpo mūža apdrošināšana par fiksētu summu (citiem vārdiem, apdrošināšana, kas nodrošina nemainīgu labumu nāves gadījumā, neatkarīgi no apdrošinājuma ņēmēja nāves iestāšanās brīža un bez beigu termiņa). Ir zināms, ka apdrošinājuma ņēmējs mirs, bet nāves iestāšanās datums nav zināms. Apdrošinātājs cietīs zaudējumus no tiem atsevišķiem līgumiem, kuru apdrošinājuma ņēmēji mirs agri, pat ja neradīsies zaudējumi, visu līgumu sarakstu kopā ņemot.

B28 Ja apdrošināšanas līgums ir sadalīts apdrošināšanas elementā un depozīta elementā, apdrošināšanas riska pārneses būtiskumu nosaka atsauce uz apdrošināšanas sastāvdaļu. Ietvertā atvasinātā instrumenta apdrošināšanas riska pārneses būtiskumu nosaka atsauce uz ietverto atvasināto instrumentu.

Apdrošināšanas riska pakāpes izmaiņas

B29 Daži līgumi nepārnes jebkādu apdrošināšanas risku uz līguma slēgšanas brīdi, lai arī tie pārnes apdrošināšanas risku vēlāk. Piemēram, apskatīsim līgumu, kas nodrošina noteiktu ieguldījumu atdevi un ietver iespēju apdrošinājuma ņēmējam izmantot laika gaitā iegūtos ieņēmumus no ieguldījumiem, lai nopirktu mūža renti par esošajām mūža rentes cenām, kādas pieprasa apdrošinātājs no citiem ikgadējo

([1]) Šim mērķim līgumi, kuri noslēgti vienlaicīgi ar otru darījumu partneri (vai līgumi, kas ir citādi savstarpēji atkarīgi), veido vienu līgumu.

▼B

ienākumu saņēmējiem brīdī, kad apdrošinājuma ņēmējs izvēlas šādu iespēju. Līgums nepārnes nekādu apdrošināšanas risku apdrošinātājam, kamēr šāda iespēja nav izvēlēta, jo apdrošinātājs patur iespēju brīvi novērtēt mūža renti uz tādas bāzes, kas atspoguļo to, kāds apdrošināšanas risks konkrētajā laikā tiek pārnests uz apdrošinātāju. Tomēr, ja līgums nosaka mūža rentes apmērus (vai bāzi, pēc kuras mūža rente tiek noteikta), tad līgums pārnes apdrošināšanas risku uz apdrošinātāju līguma slēgšanas brīdī.

B30 Līgums, kas uzskatāms par apdrošināšanas līgumu, paliek apdrošināšanas līgums, kamēr visas tiesības un saistības ir dzēstas vai tām beidzies termiņš.

▼B

5. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības

MĒRĶIS

1 Šā SFPS mērķis ir noteikt pārdošanai turētu aktīvu uzskaiti un *pārtrauktu darbību* sniegšanu un atklāšanu. Šajā SFPS noteiktas šādas prasības:

a) aktīvus, kas atbilst pārdošanai turētu aktīvu kritērijiem, novērtēt pēc zemākās no to uzskaites vērtības vai *patiesās vērtības*, no kuras atņemtas *pārdošanas izmaksas*, kā arī pārtraukt šādiem aktīviem aprēķināt nolietojumu, un

b) aktīvus, kas atbilst pārdošanai turētu aktīvu kritērijiem, uzrādīt ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ atsevišķi, un pārtraukto darbību rezultātus uzrādīt ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ atsevišķi.

DARBĪBAS JOMA

2 Šā SFPS posteņu klasifikācijas un uzrādīšanas prasības attiecas uz visiem uzņēmuma atzītajiem *ilgtermiņa aktīviem* ([1]) un visām *atsavināšanas grupām*. Šā SFPS novērtēšanas prasības attiecas uz visiem atzītajiem ilgtermiņa aktīviem un atsavināšanas grupām (kā noteikts 4. punktā), izņemot tos aktīvus, kuri uzskaitīti 5. punktā, kuri jāturpina novērtēt saskaņā ar minēto standartu.

3 Aktīvi, kas klasificēti kā ilgtermiņa aktīvi saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* ►**M5** ——————— ◄ netiek pārklasificēti kā *apgrozāmie aktīvi*, kamēr tie neatbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā pārdošanai turēti aktīvi saskaņā ar šo SFPS. Aktīvu grupa, kuru uzņēmums parasti uzskatītu par ilgtermiņa aktīviem, kas ir iegādāti vienīgi tālākpārdošanai, netiek klasificēti kā apgrozāmie aktīvi, ja vien tie neatbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā pārdošanai turēti aktīvi saskaņā ar šo SFPS.

4 Dažreiz uzņēmums atsavina aktīvu grupu, iespējams, ar dažām tieši saistītām saistībām viena darījuma ietvaros. Tāda atsavināšanas grupa

([1]) Aktīviem, kas klasificēti saskaņā ar likviditātes uzrādīšanu, ilgtermiņa aktīvi ir aktīvi, kas ietver apjomus, ko cer atjaunot ilgāk kā 12 mēnešus pēc ►**M5** pārskata perioda beigām ◄. 3. punkts attiecas uz šādu aktīvu klasifikāciju.

▼B

var būt naudu ienesošu vienību grupa, viena *naudu ienesoša vienība* vai naudu ienesošas vienības daļa. ([1]) Grupa var iekļaut jebkādus uzņēmuma aktīvus vai saistības, ieskaitot apgrozāmos aktīvus, īstermiņa saistības un aktīvus, kas ar 5. punktu izslēgti no šā SFPS darbības jomas attiecībā uz novērtēšanas prasībām. Ja ilgtermiņa aktīvs, kurš ietilpst šā SFPS darbības jomā attiecībā uz novērtēšanas prasībām, ir daļa no atsavināšanas grupas, šā SFPS novērtēšanas prasības attiecas uz visu grupu, līdz ar to grupa tiek novērtēta pēc zemākās no tās uzskaites vērtības vai patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas. Atsavināšanas grupas atsevišķu aktīvu un saistību novērtēšanas prasības ir noteiktas 18., 19. un 23. punktā.

5 Šā SFPS ([2]) novērtēšanas kritēriji neattiecas uz šādiem aktīviem, kurus apskata tālāk minētie standarti vai nu kā atsevišķus aktīvus, vai kā atsavināšanas grupas daļu:

a) atliktā nodokļa aktīviem (12. SGS *Ienākuma nodokļi*);

b) darbinieku pabalstu radītiem aktīviem (19. SGS *Darbinieku pabalsti*);

c) finanšu aktīviem, kas ietilpst 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*.

d) ilgtermiņa aktīviem, kas ir uzskaitīti saskaņā ar 40. SGS *Ieguldījuma īpašums* patiesās vērtības modeli;

▼M8

e) ilgtermiņa aktīviem, kurus novērtē saskaņā ar 41. SGS *Lauksaimniecība* patiesajā vērtībā, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas;

▼B

f) līgumā noteiktām tiesībām apdrošināšanas līgumos, kā definēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*.

▼M17

5A Šajā SFPS paredzētās klasifikācijas, informācijas sniegšanas un novērtēšanas prasības, kuras attiecinātas uz pārdošanai turētu ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), ir attiecināmas arī uz ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), ko paredzēts sadalīt starp īpašniekiem, kuri darbojas saskaņā ar īpašnieku tiesībām.

▼M22

5B Šis SFPS nosaka attiecībā uz ilgtermiņa aktīviem pārdošanai (vai atsavināšanas grupām) vai pārtrauktajām darbībām sniedzamo informāciju. Citos SFPS noteiktās informācijas sniegšanas prasības uz šādiem aktīviem (vai atsavināšanas grupām) neattiecas, izņemot gadījumus, kad šajos SFPS pieprasīta:

a) īpaši noteiktas informācijas sniegšana attiecībā uz ilgtermiņa aktīviem pārdošanai (vai atsavināšanas grupām) vai pārtrauktajām darbībām; vai,

([1]) Tomēr, ja tiek gaidīts, ka naudas plūsma par aktīvu vai aktīvu grupu tiks iegūta no to pārdošanas un nevis no to turpmākās lietošana, tie kļūst mazāk atkarīgi no naudas plūsmas, ko iegūst no citiem aktīviem, un atsavināšanas grupa, kas bija naudu ienesošā vienība, kļūst par atsevišķu naudu ienesošo vienību.

([2]) Neattiecas uz 18. un 19. punktu, kas prasa, lai minētos aktīvus novērtē saskaņā ar citiem piemērojamiem SFPS.

▼M22

b) informācijas sniegšana par tādu atsavināšanas grupā ietvertu aktīvu vai saistību novērtēšanu, uz kuriem neattiecas 5. SFPS novērtēšanas prasības un par kuriem šāda informācija jau nav sniegta citos finanšu pārskatu pielikumos.

Iespējams, ka būs nepieciešams sniegt papildus informāciju par ilgtermiņa aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas klasificēti kā paredzēti pārdošanai vai pārtrauktajām darbībām, lai nodrošinātu atbilstību vispārējām 1. SGS prasībām, konkrēti šī standarta 15. un 125. punktiem.

▼M17

ILGTERMIŅA AKTĪVU (VAI ATSAVINĀŠANAS GRUPU) KLASIFIKĀCIJA KĀ TURĒTI PĀRDOŠANAI VAI SADALEI ĪPAŠNIEKIEM

▼B

6 Uzņēmumam jāklasificē ilgtermiņa aktīvi (vai atsavināšanas grupa) kā turēti pārdošanai, ja to uzskaites vērtība principā tiks atgūta ar pārdošanas darījuma palīdzību, nevis ilgstošu lietošanu.

7 Lai tas notiktu, aktīvam (vai atsavināšanas grupai) jābūt pieejamam tūlītējai pārdošanai tā pašreizējā stāvoklī un uz tiem var tikt attiecināti tikai parasti šādu aktīvu (vai atsavināšanas grupu) pārdošanas noteikumi, un to pārdošanai jābūt ar *lielu varbūtību*.

▼M17

8 Lai būtu lielāka pārdošanas iespējamība, atbilstoša līmeņa vadībai jābūt apņēmībai pārdot aktīvu (vai atsavināšanas grupu) un jābūt uzsāktai aktīvai pircēja atrašanas un plāna izpildīšanas programmai. Turklāt aktīvam (vai atsavināšanas grupai) jātiek aktīvi tirgotam par pārdošanas cenu, kas ir saprātīga, ņemot vērā tā esošo patieso vērtību. Bez tam pārdošanai būtu jātiek atzītai par pabeigtu viena gada laikā no klasifikācijas datuma, izņemot gadījumus, kas paredzēti 9. punktā, un plāna izpildei nepieciešamajām darbībām vajadzētu liecināt, ka būtiskas izmaiņas plānā vai tā atcelšana ir maz ticamas. Iespējamība saņemt akcionāru apstiprinājumu (ja to pieprasa likums) jāiekļauj prognozē, izvērtējot pārdošanas iespējamību.

▼M8

8A Ja ir spēkā 6.-8. punktā norādītie kritēriji, uzņēmumam, kas ir apņēmies ievērot pārdošanas plānu, saskaņā ar kuru tiek zaudēta kontrole pār meitasuzņēmumu, jāklasificē visi šī meitasuzņēmuma aktīvi un saistības kā turēti pārdošanai, neatkarīgi no tā, vai pēc pārdošanas uzņēmums saglabās nekontrolējošu līdzdalību savā bijušajā meitasuzņēmumā.

▼B

9 Notikumi vai apstākļi var pagarināt pārdošanas laiku virs viena gada. Pārdošanas laika pagarināšana neatceļ aktīva (vai atsavināšanas grupas) klasifikāciju kā turētu pārdošanai, ja kavēšanos radījuši notikumi vai apstākļi, kas ir ārpus uzņēmuma kontroles iespēju robežām, un ir pietiekami pierādījumi, ka uzņēmums joprojām apņēmies aktīvu (vai atsavināšanas grupu) pārdot. Šāds gadījums pastāvēs, ja tas atbildīs B pielikumā minētajiem kritērijiem.

▼B

10 Pārdošanas darījumi ietver ilgtermiņa aktīvu apmaiņu pret citiem ilgtermiņa aktīviem, ja apmaiņai ir komerciāls pamats saskaņā ar 16. SGS *Pamatlīdzekļi*.

11 Kad uzņēmums iegādājas ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) tikai, lai to tuvākajā laikā pārdotu, tam jāklasificē ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa) kā turēts pārdošanai iegādes datumā tikai tad, ja tiek izpildīta 8. punktā minētā viena gada prasība (izņemot, kā atļauts 9. punktā) un ir liela varbūtība, ka visi pārējie 7. un 8. punkta kritēriji, kas tajā datumā netiek izpildīts, tiks izpildīti īsā laikā pēc iegādes (parasti triju mēnešu laikā).

12 Ja 7. un 8. punktā minētie kritēriji tiek izpildīti pēc ►**M5** pārskata perioda beigām ◄, uzņēmums neklasificē ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai šajos finanšu pārskatos, kad tie tiek izdoti. Tomēr, šiem kritērijiem izpildoties pēc ►**M5** pārskata perioda beigām ◄, bet pirms finanšu pārskati tiek apstiprināti publiskošanai, uzņēmumam piezīmēs jāatklāj 41. punkta a), b) un d) apakšpunktā norādītā informāciju.

▼M17

12A Ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) klasificē kā turētu sadalei īpašniekiem, ja uzņēmums ir apņēmies sadalīt aktīvu (vai atsavināšanas grupu) īpašniekiem. Lai tas tā būtu, aktīviem jābūt pieejamiem tūlītējai sadalei to pašreizējā stāvoklī un sadalei jābūt ar augstu varbūtības pakāpi. Lai sadalei būtu augsta varbūtības pakāpe, jābūt uzsāktām sadales pabeigšanas darbībām un jābūt prognozei to pabeigt gada laikā no klasifikācijas datuma. Darbībām, kas nepieciešamas sadales pabeigšanai, jāliecina par mazu iespējamību, ka sadalē varētu notikt lielas izmaiņas vai sadale varētu tikt atcelta. Iespējamība saņemt akcionāru apstiprinājumu (ja to pieprasa likums) jāiekļauj prognozē, izvērtējot sadales varbūtību.

▼B

Ilgtermiņa aktīvi, no kuriem plāno atteikties

13 Uzņēmums neklasificē ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai, ja no tās plāno atteikties. Tas ir tāpēc, ka uzskaites vērtība tiks galvenokārt atgūta ar ilgstošas izmantošanas palīdzību. Tomēr, ja atsavināšanas grupa, no kuras plāno atteikties, atbilst 32. punkta a)–c) apakšpunktā minētajiem kritērijiem, uzņēmumam jāuzrāda atsavināšanas grupas rezultāti un naudas plūsmas kā pārtrauktas darbības saskaņā ar 33. un 34. punktu datumā, kad to pārtrauc izmantot. Ilgtermiņa aktīvi (vai atsavināšanas grupas), no kurām plāno atteikties, ietver ilgtermiņa aktīvus (vai atsavināšanas grupas), kuras izmanto līdz to saimnieciskā izmantošanas laika beigām, un ilgtermiņa aktīvus (vai atsavināšanas grupas), kuras slēdz, nevis pārdod.

14 Uzņēmums neuzskaita ilgtermiņa aktīvu, kura izmantošana ir īslaicīgi pārtraukta, tā, it kā no tā būtu atteikušies.

▼B

TĀDU ILGTERMIŅA AKTĪVU (VAI ATSAVINĀŠANAS GRUPU) NOVĒRTĒŠANA, KAS TURĒTI PĀRDOŠANAI

Ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas) novērtēšana

15 Uzņēmumam jānovērtē ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), kas klasificēts kā turēts pārdošanai pēc zemākās no– tā uzskaites vērtības vai patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas.

▼M17

15A Ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa), kas klasificēts kā turēts sadalei īpašniekiem, uzņēmumam jānovērtē pēc zemākās no tā uzskaites vērtības vai tā patiesās vērtības, no kuras atņemtas sadales izmaksas ([1]).

▼B

16 Ja nesen iegūts aktīvs (vai atsavināšanas grupa) atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēta kā turēta pārdošanai (sk. 11. punktu), tad 15. punkta piemērošana novedīs pie aktīva (vai atsavināšanas grupas) sākotnējās novērtēšanas pēc zemākās no tā uzskaites summas, ja tas jau nav tā klasificēts, (piemēram, izmaksās), vai patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas. Tādējādi, ja aktīvs (vai atsavināšanas grupa) ir iegādāts uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā, tas jānovērtē pēc patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas.

17 Ja pārdošana ir plānota ilgākā laikā nekā viens gads, uzņēmumam jānovērtē pārdošanas izmaksas pēc to pašreizējās vērtības. Jebkurš pārdošanas izmaksu pašreizējās vērtības pieaugums, kas rodas laika gaitā, jāuzrāda ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ kā finansēšanas izmaksas.

18 Tieši pirms sākotnējās aktīva (vai atsavināšanas grupas) klasifikācijas par pārdošanai turētiem, aktīva (vai atsavināšanas grupas) uzskaites summām (vai visiem grupas aktīviem un saistībām) jābūt novērtētiem saskaņā ar piemērojamiem SFPS.

19 Turpmākos atsavināšanas grupas atkārtotos novērtējumos, jebkādu aktīvu vai saistību, kas neietilpst šā SFPS darbības jomā attiecībā uz novērtēšanas prasībām, bet ir iekļauti atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai, uzskaites vērtība ir atkārtoti jānovērtē saskaņā ar piemērojamo SFPS pirms tiek atkārtoti novērtēta atsavināšanas grupas patiesā vērtība, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas.

Vērtības samazināšanās zaudējumu un to apvērses atzīšana

20 Uzņēmumam jāatzīst aktīva (vai atsavināšanas grupas) vērtības samazināšanās zaudējumi saistībā ar katru sākotnējas vai turpmākas vērtības daļēju norakstīšanu līdz patiesajai vērtībai, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, ja tie nav atzīti saskaņā ar 19. punktu.

21 Uzņēmumam jāatzīst guvumi no katras turpmākās aktīva patiesās vērtības pieauguma, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, bet nepārsniedzot kumulatīvos vērtības samazināšanās zaudējumus, kas ir atzīti vai nu saskaņā ar šo SFPS, vai iepriekš saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.

([1]) Izplatīšanas izmaksas ir papildizmaksas, kas tieši attiecināmas uz izplatīšanu, neskaitot finanšu izmaksas un ienākumu nodokļa izdevumus.

▼B

22 Uzņēmumam jāatzīst guvumi no katras turpmākās atsavināšanas grupas patiesās vērtības pieaugumu, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas:

a) ciktāl tas nav atzīts saskaņā ar 19. punktu; bet

b) nepārsniedzot kumulatīvos vērtības samazināšanās zaudējumus, kas atzīti vai nu saskaņā ar šo SFPS. vai iepriekš saskaņā ar 36. SGS ilgtermiņa aktīviem, kas ietilpst šā SFPS darbības jomā attiecībā uz novērtējuma prasībām.

23 Atsavināšanas grupas vērtības samazināšanās zaudējumu (vai katru turpmāko guvumu) atzīšanai jāsamazina (vai jāpalielina) to grupas ilgtermiņa aktīvu uzskaites vērtība, kuri ietilpst šā SFPS darbības jomā attiecībā uz novērtējuma prasībām, saskaņā ar sadales kārtību, kas noteikta 104. punkta a) un b) apakšpunktā un 36. SGS (pārstrādāts 2004. gadā) 122. punktā.

24 Guvumu vai zaudējumu, kas nav iepriekš atzīts ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas) pārdošanas datumā, jāatzīst atzīšanas pārtraukšanas datumā. Atzīšanas pārtraukšanas prasības ir noteiktas:

a) pamatlīdzekļiem – 16. SGS (pārstrādāts 2003. gadā) 67.–72. punktā; un

b) nemateriālajiem aktīviem – 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (pārstrādāts 2004. gadā) 112.–117. punktā.

25 Uzņēmums atsevišķi neaprēķinās nolietojumu (vai amortizāciju) ilgtermiņa aktīvam, kamēr tas tiek klasificēts kā turēts pārdošanai, vai kamēr tas ir daļa no atsavināšanas grupas, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai. Procentus un citus izdevumus, kas attiecināmi uz pārdošanai turētās atsavināšanas grupas saistībām, jāturpina atzīt.

Izmaiņas pārdošanas plānā

26 Ja uzņēmums klasificējis aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai, bet vairs netiek izpildīti 7.–9. punktā noteiktie kritēriji, uzņēmumam jāpārtrauc klasificēt aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai.

27 Uzņēmumam jānovērtē ilgtermiņa aktīvu, kuru pārtraukts klasificēt kā turētu pārdošanai (vai kuru vairs neietver atsavināšanas grupā, kura klasificēta kā turēta pārdošanai) kā mazāko no:

a) tā uzskaites vērtības pirms aktīvs (vai atsavināšanas grupa) tika klasificēta kā turēts pārdošanai, koriģējot jebkādu nolietojumu, amortizāciju vai pārvērtēšanu, kas būtu atzīts, ja aktīvs (vai atsavināšanas grupa) nebūtu klasificēta kā turēta pārdošanai; un

b) tā *atgūstamās summas* datumā, kad vēlāk pieņemts lēmums nepārdot. ([1])

([1]) Ja ilgtermiņa aktīvs ir daļa no naudu ienesošas vienības, tā atgūtā summa ir uzskaites vērtība, kas tiktu atzīta pēc visu zaudējumu no vērtības samazināšanās sadales tajā naudu ienesošajā vienībā saskaņā ar 36. SGS.

▼B

28 Uzņēmumam jāietver jebkuru nepieciešamo korekciju ilgtermiņa aktīva, kas pārstāj tikt klasificēts kā turēts pārdošanai, uzskaites vērtība kā ienākums vai zaudējums ([1]) no turpmāk ilgstošām darbībām periodā, kurā 7.–9. punktā noteiktie kritēriji vairs netiek izpildīti. Uzņēmumam jāuzrāda šī korekcija ►M5 tajā pašā apvienotā ienākumu pārskata sadaļā ◄, kuru izmanto, uzrādot guvumu vai zaudējumu, ja tādi ir, kas atzīti saskaņā ar 37. punktu.

29 Ja uzņēmums izslēdz atsevišķu aktīvu vai saistības no atsavināšanas grupas, kas klasificēta kā turēta pārdošanai, atlikušos pārdošanai domātās atsavināšanas grupas aktīvus un saistības jāturpina novērtēt kā grupu tikai tad, ja grupa izpilda 7.–9. punktā noteiktos kritērijus. Pretējā gadījumā atlikušos grupas ilgtermiņa aktīvus, kas katrs atsevišķi atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai, jānovērtē atsevišķi pēc tajā datumā zemākās– to uzskaites summas vai patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas. Visus ilgtermiņa aktīvus, kas neatbilst kritērijiem, vairs neklasificē kā turētus pārdošanai saskaņā ar 26. punktu.

UZRĀDĪŠANA UN INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

30 Uzņēmumam jāuzrāda un jāatklāj informācija, kas ļauj finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt pārtraukto darbību un ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu) atsavināšanas finansiālo ietekmi.

Pārtraukto darbību uzrādīšana

31 *Uzņēmuma sastāvdaļa* satur darbības un naudas plūsmas, kas darbības ziņā un finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā var tikt skaidri atšķirtas no pārējā uzņēmuma. Citiem vārdiem, uzņēmuma sastāvdaļa būs bijusi naudu ienesoša vienība vai naudu ienesošu vienību grupa, kamēr turēta lietošanai.

32 Pārtraukta darbība ir uzņēmuma sastāvdaļa, kas vai nu ir atsavināta, vai klasificēta kā turēta pārdošanai, un:

a) pārstāv atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu;

b) ir vienota, koordinēta plāna atsavināt atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu sastāvdaļa; vai

c) ir meitasuzņēmums, kas iegādāts ar nolūku to tālāk pārdot.

33 Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) viena summa ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, kas sastāv no:

i) pārtraukto darbību peļņas vai zaudējumiem pēc nodokļa aprēķināšanas;

ii) guvumiem vai zaudējumiem pēc nodokļa aprēķināšanas, kas atzīti, novērtējot patieso vērtību, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, vai atsavinot aktīvus vai atsavināšanas grupu, kas veido pārtraukto darbību.

([1]) Ja aktīvs nav pamatlīdzeklis vai nemateriāls aktīvs, kas ticis pārvērtēts saskaņā ar 16. SGS vai 38. SGS pirms tā klasifikācijas kā turēts pārdošanai – šādā gadījumā korekcijai jātiek uzskatītai par pārvērtēšanas palielinājumu vai samazinājumu.

▼B

b) a) apakšpunktā minētās vienas summas analīzi:

i) pārtraukto darbību ieņēmumus, izdevumus un peļņu vai zaudējumus pirms nodokļa aprēķināšanas;

ii) atbilstīgos ienākuma nodokļa izdevumus, kā pieprasīts 12. SGS 81. punkta h) apakšpunktā;

iii) guvumus vai zaudējumus, kas atzīti, novērtējot patieso vērtību, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas, vai atsavinot aktīvu vai atsavināšanas grupu (as), kas veido pārtraukto darbību; un

iv) atbilstīgos ienākuma nodokļa izdevumus, kā pieprasīts 12. SGS 81. punkta h) apakšpunktā.

Analīze var tikt pasniegta piezīmēs vai ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā. ◄ Ja tā ir pasniegta ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, tai jābūt pasniegtai sadaļā, kas attiecināma uz pārtrauktajām darbībām, t. i., atsevišķi no turpinātajām darbībām. Analīzi nepieprasa atsavināšanas grupām, kas ir no jauna iegādāti meitasuzņēmumi, ja tie atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai iegādes brīdī (sk. 11. punktu).

c) neto naudas plūsmas, kas attiecināmas uz pārtrauktās darbības pamatdarbību, ieguldījumu un finansēšanas darbību. Šī atklāšana var tikt pasniegta vai nu finanšu pārskatu piezīmēs vai naudas plūsmas pārskatā. Šo atklāšanu nepieprasa atsavināšanas grupām, kas ir no jauna iegādāti meitasuzņēmumi, ja tie atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai iegādes brīdī (sk. 11. punktu).

▼M11

d) ienākumus no turpināmām darbībām un pārtrauktām darbībām, kas attiecināmi uz mātesuzņēmuma īpašniekiem. Šo informāciju var atklāt vai nu piezīmēs, vai arī apvienotajā ienākumu pārskatā.

▼M5

33A Ja uzņēmums sniedz peļņas vai zaudējumu sastāvdaļas atsevišķā peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kā aprakstīts 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) 81. punktā, tajā pašā pārskatā jāiekļauj sadaļa, kas attiecināma uz pārtrauktajām darbībām.

▼B

34 Uzņēmumam finanšu pārskatos jāveic 33. punktā noteiktā informācijas atklāšana par iepriekšējiem laika periodiem tā, lai informācijas atklāšana attiektos uz visām darbībām, kuras ir pārtrauktas līdz pēdējā perioda ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ sniegšanas datumam.

35 Pārskata periodā veiktās korekcijas attiecībā uz summām, kas iepriekš uzrādītas pārtrauktajās darbībās, kas ir tieši saistītas ar pārtrauktas darbības atsavināšanu iepriekšējā laika periodā, jāklasificē pārtrauktajās darbībās atsevišķi. Jāatklāj šādu korekciju veids un summa. Šādas korekcijas var rasties, piemēram, šādos apstākļos:

a) nenoteiktību, kas rodas no atsavināšanas darījumu noteikumiem, atrisināšanas, piemēram, jautājumu par pirkuma cenas korekciju un zaudējumu atlīdzināšanu atrisināšana ar pircēju;

▼B

b) atrisinot nenoteiktību, kas rodas no un ir tieši saistīta ar sastāvdaļas darbībām pirms tās atsavināšanas, piemēram, par vides aizsardzības un preču garantiju pienākumiem, ko paturējis pārdevējs;

c) darbinieku pabalstu plānu pienākumu izpilde, ja šī izpilde ir tieši saistīta ar atsavināšanas darījumu.

36 Ja uzņēmums pārtrauc klasificēt uzņēmuma sastāvdaļu kā turētu pārdošanai, komponenta darbības rezultātiem, kas iepriekš saskaņā ar 33.–35. punktu tika uzrādīti pārtrauktajās darbībās, jātiek pārklasificētiem un iekļautiem ienākumos no turpinātām darbībām visos laika periodos. Summām no iepriekšējiem laika periodiem jābūt aprakstītām kā mainītām.

▼M8

36A Uzņēmumam, kas ir apņēmies ievērot pārdošanas plānu, saskaņā ar kuru tiek zaudēta kontrole pār meitasuzņēmumu, ir jāizpauž 33.-36. punktā pieprasītā informācija, ja meitasuzņēmums ir atsavināšanas grupa, kas atbilst pārtrauktas darbības definīcijai saskaņā ar 32. punktu.

▼B

Guvumi un zaudējumi, kas saistīti ar turpinātām darbībām

37 Jebkuram guvumam vai zaudējumam, kas radies ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas), kas klasificēts kā turēts pārdošanai, atkārtotas novērtēšanas rezultātā, kas neatbilst pārtrauktas darbības definīcijai, jātiek iekļautam peļņā vai zaudējumos no turpinātām darbībām.

Informācijas atklāšana par ilgtermiņa aktīviem vai atsavināšanas grupām, kas turēti pārdošanai

38 Uzņēmumam jāatklāj ilgtermiņa aktīvs, kas klasificēts kā turēts pārdošanai un atsavināšanas grupas aktīvi, kas klasificēti kā turēti pārdošanai, atsevišķi no citiem aktīviem ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄. Atsavināšanas grupas saistības, kas klasificētas kā turētas pārdošanai, jāatklāj atsevišķi no citām saistībām ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄. Šos aktīvus un saistības nedrīkst ieskaitīt vienam pret otru un atklāt kā vienu summu. Galvenās aktīvu un saistību klases, kas klasificētas kā turētas pārdošanai, jāatklāj atsevišķi vai nu ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄, vai piezīmēs, izņemot, kā atļauts 39. punktā. Uzņēmumam jāuzrāda atsevišķi visi kumulatīvie ienākumi vai izdevumi, ►M5 kas atzīti citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos ◄, kas saistīti ar ilgtermiņa aktīviem (vai atsavināšanas grupu), kuri klasificēti kā turēti pārdošanai.

39 Ja atsavināšanas grupa ir no jauna iegādāts meitasuzņēmums, kas atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēts kā turēts pārdošanai iegādes brīdī (sk. 11. punktu), galveno aktīvu un saistību klašu atklāšana nav prasīta.

40 Uzņēmumam nav jāpārklasificē vai jāmaina summas, kas uzrādītas kā ilgtermiņa aktīvi vai aktīvi un saistības no atsavināšanas grupām, kas ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ par iepriekšējiem periodiem klasificētas kā turētas pārdošanai, lai atspoguļotu klasifikāciju ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄ par pēdējo uzrādīto periodu.

▼B

Papildu informācijas atklāšana

41 Uzņēmumam piezīmēs jāpievieno šāda informācija par laika periodu, kurā ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa) ir vai nu klasificēti kā turēti pārdošanai, vai tikuši pārdoti:

a) ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas) apraksts;

b) pārdošanas vai sagaidāmās atsavināšanas faktu un apstākļu apraksts, un sagaidāmās atsavināšanas veids un laiks;

c) guvumi vai zaudējumi, kas atzīti saskaņā ar 20.–22. punktu, un, ja tie nav atsevišķi uzrādīti ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, tad jānorāda sadaļa ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, kas ietver šos guvumus vai zaudējumus;

d) ja attiecināms, norāda uzrādāmo segmentu, kurā ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa) ir uzrādīts saskaņā ar 8. SFPS *Darbības segmenti*.

42 Ja var attiecināt vai nu 26. punktu vai 29. punktu, uzņēmumam laika periodā, kad tika izlemts mainīt plānu pārdot ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), jāapraksta fakti un apstākļi, kas noveda pie lēmuma, un lēmuma ietekme uz perioda un citu uzrādīto iepriekšējo periodu darbības rezultātiem.

PĀREJAS NOTEIKUMI

43 SFPS jāpiemēro perspektīvi ilgtermiņa aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas kļūst atbilstoši kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai, un darbībām, kas kļūst atbilstoši kritērijiem, lai tiktu klasificētas kā pārtrauktas, pēc SFPS stāšanās spēkā datuma. Uzņēmums var piemērot SFPS prasības visiem ilgtermiņa aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai, un darbībām, kas atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificētas kā pārtrauktas pēc jebkura datuma pirms SFPS stāšanās spēkā datuma, ar nosacījumu, ka novērtējumi un cita informācija, kas nepieciešama, lai pielietotu SFPS, tika iegūta laikā, kad kritēriji tika sākotnēji izpildīti.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

44 Uzņēmumam šis SFPS jāpiemēro pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS periodam, kurš sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tam šis fakts jāatklāj.

▼M5

44A 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) grozīja SFPS terminoloģiju. Tika grozīts 3. un 38. punkts un pievienots 33.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼**M11**

44B Ar 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) pievienots 33. punkta d) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 27. SGS (ar 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) agrākam periodam, šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam. Grozījumu piemēro retrospektīvi.

▼**M8**

44C Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* pievienots 8.A un 36.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Tomēr uzņēmums nedrīkst piemērot šo standartu gada periodiem, kuri sākas pirms 2009. gada 1. jūlija, ja vien tas nepiemēro arī 27. SGS (ar 2008. gada maija grozījumiem). Ja uzņēmums piemēro grozījumus pirms 2009. gada 1. jūlija, tam jāatklāj šis fakts. Uzņēmumam jāpiemēro grozījumi perspektīvi no datuma, kad tas pirmoreiz piemērojis 5. SFPS, ievērojot 27. SGS (grozīts 2008. gada maijā) noteiktos pārejas noteikumus.

▼**M17**

44D 17. SFPIK *Nenaudas aktīvu sadale īpašniekiem* 2008. gada novembrī pievienoja 5. A, 12. A un 15. A punktu un laboja 8. punktu. Šie labojumi perspektīvi jāpiemēro nenaudas aktīviem (vai atsavināšanas grupām), kas klasificētas kā turētas sadalei īpašniekiem, gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Nav pieļaujama retrospektīva piemērošana. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos labojumus periodam, kas sākas pirms 2009. gada 1. jūlija, tam šis fakts jāatklāj, kā arī jāpiemēro 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* (pārstrādāts 2008. gadā), 27. SGS (ar 2008. gada maijā veiktajiem grozījumiem) un 17. SFPIK.

▼**M22**

44E 5.B punkts tika pievienots ar dokumentu *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2009. gada aprīlī. Uzņēmums perspektīvi piemēro šo grozījumu gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼**B**

35. SGS ATSAUKŠANA

45 Šis SFPS aizstāj 35. SGS *Pārtraucamās darbības*.

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

Naudu ienesoša vienība	Mazākā identificējamā aktīvu grupa, kas rada ienākošu naudas plūsmu un kas principā nav atkarīga no citu aktīvu vai aktīvu grupu radītām ienākošajām naudas plūsmām.
Uzņēmuma sastāvdaļa	Darbības un naudas plūsmas, kas darbības ziņā un finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā var tikt skaidri atšķirtas no pārējā uzņēmuma.

▼B

Pārdošanas izmaksas	Papildu izmaksas, kas ir tieši attiecināmas uz aktīva (vai **atsavināšanas grupas**) atsavināšanu, neskaitot finanšu izmaksas un ienākuma nodokļa izdevumus.
Apgrozāms aktīvs	►**M5** Aktīvs jāklasificē kā īstermiņa aktīvs, ja: a) uzņēmums paredz to realizēt, pārdot vai izmantot parastā darbības cikla ietvaros; b) uzņēmums to tur galvenokārt pārdošanai; c) uzņēmums paredz to realizēt divpadsmit mēnešu laikā pēc pārskata perioda vai d) tas ir nauda vai tās ekvivalenti (kā noteikts 7. SGS), ja vien tos nav aizliegts mainīt vai izmantot, lai nokārtotu saistības, vismaz divpadsmit mēnešus pēc pārskata perioda. ◄
Pārtraukta darbība	**Uzņēmuma sastāvdaļa**, kas ir vai nu ir atsavināta, vai klasificēta kā turēta pārdošanai un: a) pārstāv atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu; b) ir vienota, koordinēta plāna daļa atsavināt atsevišķu nozīmīgu uzņēmējdarbības veidu vai darbības ģeogrāfisku apgabalu; vai c) ir meitasuzņēmums, kas iegādāts ar nolūku to tālāk pārdot.
Atsavināšanas grupa	Aktīvu grupa, kuru plānots atsavināt kopā kā grupu vienā darījumā pārdošanas ceļā vai citādi, un saistības, kas tieši saistītas ar šiem aktīviem, kas tiks nodotas darījumā. Grupa ietver nemateriālo vērtību, kas iegādāta uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā, ja grupa ir **naudu ienesoša vienība**, uz kuru attiecināta nemateriālā vērtība saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (pārstrādāts 2004. gadā) 80.–87. punktu, vai, ja tā ir darbība šādas naudu ienesošas vienības ietvaros.
Patiesā vērtība	Summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

▼B

Stingra iegādes apņemšanās	Saistoša un parasti juridiski tiesīga vienošanās ar nesaistītu pusi, kas a) nosaka visus būtiskos nosacījumus, ieskaitot cenu un darījumu laiku un b) ietver bremzējošu nosacījumu par neizpildi, kas ir pietiekami nozīmīgs, lai padarītu izpildi **ļoti iespējamu**.
Ar ļoti lielu varbūtību	Ar būtiski lielāku varbūtību, nekā **varbūtējs**.
Ilgtermiņa aktīvs	Aktīvs, kas neatbilst **apgrozāma aktīva** definīcijai.
Varbūtējs	Vairāk iespējams, nekā neiespējams.
Atgūstamā summa	Lielākā no divām summām – aktīva **patiesās vērtības**, no kuras atņemtas **pārdošanas izmaksas**, un **lietošanas vērtības**.
Lietošanas vērtība	Aplēsto nākotnes naudas plūsmu pašreizējā vērtība, kuras radīsies ilgstošas aktīva lietošanas rezultātā, kā arī, atsavinot aktīvu tā lietderīgās lietošanas laika beigās.

B pielikums

Piemērošanas papildinājums

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

PĀRDOŠANAS LAIKA PERIODA PAGARINĀŠANA

B1 Kā norādīts 9. punktā, pārdošanas laika perioda pagarināšana neatceļ aktīva (vai atsavināšanas grupas) klasifikāciju, kā turētu pārdošanai, ja kavēšanos radījuši notikumi vai apstākļi, kas ir ārpus uzņēmuma kontroles iespēju robežām, un ir pietiekami pierādījumi, ka uzņēmums joprojām apņēmies aktīvu (vai atsavināšanas grupu) pārdot. Izņēmumu 8. punktā minētajai viena gada prasībai piemēro šādās situācijās, kuras ietekmē šādi notikumi vai apstākļi:

a) datumā, kurā uzņēmums apņemas pārdot ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), tas pamatoti sagaida, ka citi (ne pircējs) piemēros nosacījumus saistībā ar aktīva (vai atsavināšanas grupas) nodošanu, kas pagarinās pārdošanas pabeigšanai nepieciešamo laika periodu, un:

i) rīcība, kas nepieciešama, lai reaģētu uz šiem nosacījumiem, nevar tikt uzsākta, kamēr nav panākta *stingra iegādes apņemšanās*; un

ii) ir ļoti liela varbūtība, ka stingra iegādes apņemšanās tiks panākta viena gada laikā.

▼B

b) uzņēmums panāk stingru iegādes apņemšanos, un tā rezultātā pircējs vai citi negaidīti izvirza nosacījumus ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas), kas iepriekš tika klasificēta kā turēta pārdošanai, nodošanai, kas pagarina laika periodu, kas nepieciešams, lai pabeigtu pārdošanu, un:

   i) savlaicīga rīcība, kas nepieciešama, lai reaģētu uz nosacījumiem, ir veikta; un

   ii) ir sagaidāms labvēlīgs aizkavējošo apstākļu risinājums.

c) sākotnējā viena gada laikā rodas apstākļi, kuru rašanās tika iepriekš uzskatīta par maz iespējamu, un tā rezultātā ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa), kas iepriekš klasificēta kā turēta pārdošanai, netiek pārdots līdz šī perioda beigām, un:

   i) sākotnējā viena gada laikā uzņēmums veica nepieciešamās darbības, lai reaģētu uz apstākļu izmaiņām;

   ii) ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa) tiek aktīvi tirgota par cenu, kas ir saprātīga, ņemot vērā mainītos apstākļus; un

   iii) 7. un 8. punkta kritēriji ir izpildīti.

▼B

6. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Minerālresursu izpēte un novērtēšana

MĒRĶIS

1 Šī SFPS mērķis ir precizēt *minerālresursu izpētes un novērtēšanas* uzskaiti finanšu pārskatos.

2 Šis SFPS nosaka:

a) ierobežotus pašreizējās *minerālresursu izpētes un novērtēšanas* grāmatvedības uzskaites prakses uzlabojumus;

b) ka uzņēmumiem, kas atzīst *izpētes un novērtēšanas aktīvus,* ir jānovērtē aktīvu samazināšanās saskaņā ar šo SFPS un jānovērtē vērtības samazinājuma apmērs saskaņā ar 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās;*

c) papildu informācijas atklāšanu, kas atklāj un izskaidro summas uzņēmuma finanšu pārskatos, kas radušās no minerālresurus izpētes un novērtēšanas, un palīdz finanšu pārskatu lietotājam saprast jebkādu izpētes un novērtēšanas aktīvu vērtību, termiņus un naudas plūsmas ticamību nākotnē.

DARBĪBAS JOMA

3 Uzņēmumam ir jāpiemēro SFPS izpētes un novērtēšanas izmaksām, kas tam rodas.

4 SFPS netiek piemērots citiem grāmatvedības aspektiem uzņēmumos, kas nodarbojas ar minerālresursu izpēti un novērtēšanu.

5 Uzņēmums nepiemēro šo SFPS šādām izmaksām:

a) no laika posma pirms izpētes un novērtēšanas, piemēram, izmaksām pirms uzņēmuma juridisko tiesību iegūšanas veikt izpēti konkrētā rajonā;

b) izmaksām, kas rodas, pirms minerālresursu tehniskā izmantojamība un komerciālā dzīvotspēja ir uzskatāmi pierādāma.

IZPĒTES UN NOVĒRTĒŠANAS AKTĪVU ATZĪŠANA

Pagaidu atbrīvojums no 8. SGS 11. un 12. punkta prasību izpildes

6 Veidojot grāmatvedības politiku, uzņēmumam, kas atzīst izpētes un novērtēšanas aktīvus, ir jāpiemēro 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* 10. punkta prasības.

▼B

7 8. SGS 11. un 12. punkts nosaka autoritatīvu nosacījumu avotus un vadlīnijas, kas jāievēro vadībai, izstrādājot grāmatvedības politiku posteņiem, uz kuriem neattiecas konkrēta SFPS prasības. Atbilstoši 9. un 10. punktam, šis SFPS atbrīvo uzņēmumu no šo punktu prasību piemērošanas grāmatvedības politikā attiecībā uz izpētes un novērtēšanas aktīvu atzīšanu un novērtēšanu.

IZPĒTES UN NOVĒRTĒŠANAS AKTĪVU NOVĒRTĒŠANA

Novērtēšana atzīšanas brīdī

8 Izpētes un novērtēšanas aktīvi ir jānovērtē iegādes izmaksu vērtībā.

Izpētes un novērtēšanas aktīvu izmaksu elementi

9 Uzņēmumam ir jānosaka grāmatvedības politika, kas nosaka, kādas izmaksas ir atzīstamas par izpētes un novērtēšanas aktīviem, un turpmāk tā konsekventi jāpiemēro. Veicot šo izvēli, uzņēmumam ir jāņem vērā, cik lielā mērā izmaksas ir saistītas ar konkrētu minerālresursu iegūšanu. Sekojoši piemēri ilustrē izmaksas, kas var tikt iekļautas sākotnējā izpētes un novērtēšanas aktīvu novērtēšanā (saraksts nav pilnīgs):

a) izpētes tiesību iegāde;

b) topogrāfiskās, ģeoloģiskās, ģeoķīmiskās un ģeofiziskās izpētes darbi;

c) izmēģinājuma urbšanas darbi;

d) grāvju rakšana;

e) paraugu ņemšana un

f) aktivitātes saistībā ar minerālo resursu tehniskās izmantojamības un komerciālās dzīvotspējas noteikšanu.

10 Izmaksas, kas saistītas ar minerālo resursu attīstīšanu, nevar uzskatīt par izpētes un novērtēšanas aktīviem. *Pamatnostādnes* un 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* ietver ieteikumus attiecībā uz tādu aktīvu atzīšanu, kas veidojušies attīstīšanas rezultātā.

11 Atbilstoši 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* prasībām, uzņēmumam ir jāatzīst jebkādas saistības attiecībā uz seku novēršanu un vietas atjaunošanu, kas izriet no konkrētajā periodā veiktajiem minerālresursu izpētes un novērtēšanas darbiem.

Novērtēšana pēc atzīšanas

12 Pēc izpētes un novērtēšanas aktīvu atzīšanas uzņēmumam ir aktīviem jāpiemēro izmaksu vai pārvērtēšanas modelis. Piemērojot pārvērtēšanas modeli (vai 16. SGS *Pamatlīdzekļi* minētais modelis, vai 38. SGS modelis), tam ir jāatbilst aktīvu klasifikācijai (sk. 15. punktu).

▼B

Izmaiņas grāmatvedības politikā

13 Uzņēmums var mainīt savu izpētes un novērtēšanas izmaksu grāmatvedības politiku tikai un vienīgi tad, ja izmaiņa veicina finanšu pārskatu atbilstību lietotāju lēmumu pieņemšanas vajadzībām, bet ne mazāk ticamus, vai vairāk ticamus un mazāk atbilstīgus šīm vajadzībām. Uzņēmumam jānovērtē atbilstīgums un ticamība saskaņā ar 8. SGS kritērijiem.

14 Lai pamatotu izpētes un novērtēšanas izmaksu grāmatvedības politikas izmaiņas, uzņēmumam jāparāda, ka izmaiņas tuvina finanšu pārskatus 8. SGS kritēriju izpildei, bet izmaiņām nav nepieciešams nodrošināt pilnīgu šo kritēriju izpildi.

UZRĀDĪŠANA

Izpētes un novērtēšanas aktīvu klasifikācija

15 Uzņēmumam ir jāklasificē iegādātie izpētes un novērtēšanas aktīvi kā materiālie vai nemateriālie aktīvi pēc to būtības, un klasifikācija jāpiemēro konsekventi.

16 Daži no izpētes un novērtēšanas aktīviem tiek uzskatīti par nemateriāliem (piemēram, urbšanas atļauja), kamēr citi ir materiāli (piemēram, transporta līdzekļi un urbšanas aprīkojums) aktīvi. Tik lielā mērā, cik materiālais aktīvs tiek izmantots, lai izveidotu nemateriālo aktīvu, tā iegādes izmaksas veido nemateriālā aktīva izmaksu daļu. Tomēr materiālu aktīvu izmantošana nemateriālo aktīvu radīšanā nemaina materiālu aktīvu klasifikāciju par nemateriālajiem.

Izpētes un novērtēšanas aktīvu pārklasifikācija

17 Aktīvs vairs netiek klasificēts kā izpētes un novērtēšanas aktīvs, kad minerālresursu tehniskā izmantojamība un komerciālā dzīvotspēja ir pierādāma. Pirms pārklasifikācijas, ir noskaidro, vai izpētes un novērtēšanas aktīvu vērtība nav samazinājusies, un jebkādi vērtības samazināšanās radītie zaudējumi ir jāatzīst finanšu pārskatos.

VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANĀS

Atzīšana un novērtēšana

18 Izpētes un novērtēšanas aktīvu vērtības samazināšanās var tikt noteikta, ja fakti un apstākļi norāda, ka uzskaites vērtība varētu pārsniegt atgūstamo summu. Ja fakti un apstākļi norāda, ka uzskaites vērtība pārsniedz atgūstamo summu, uzņēmumam ir jānovērtē, jāuzrāda un jāatklāj jebkādi vērtības samazināšanās rezultātā radušies zaudējumi saskaņā ar 36. SGS, izņemot 21. punktā minētajos gadījumos.

19 Lai novērtētu izpētes un novērtēšanas aktīvu vērtības samazināšanās apmēru, ir jāizmanto šī SFPS 20. punkts, nevis 36. SGS 8.–17. punkts. 20. punktā tiek lietots termins “aktīvs”, bet tas ir piemērojams vienlīdzīgi dažādiem izpētes un novērtēšanas aktīviem vai naudu ienesošām vienībām.

▼B

20 Viens vai vairāki no sekojošajiem faktiem vai apstākļiem norāda, ka uzņēmumam ir jāpārbauda šādu izpētes un novērtēšanas aktīvu vērtības samazināšanās iespēja (saraksts nav pilnīgs):

a) atļauja veikt izpētes darbu vairs nav derīga, vai arī tās derīgums beigsies tuvākajā laikā, un to nav iecerēts atjaunot;

b) turpmākas minerālresursu izpētes un novērtēšanas izmaksas konkrētajā rajonā nav paredzētas budžetā vai netiek plānotas;

c) minerālresursu izpēte un novērtēšana konkrētajā rajonā nav atklājusi komerciāli izmantojamus minerālresursu apjomus, un uzņēmums ir nolēmis pārtraukt šāda veida aktivitātes šajā rajonā;

d) ir pietiekami daudz informācijas, kas, neskatoties uz konkrētajā rajonā paredzēto attīstību, tomēr norāda, ka veiksmīgas izpētes vai pārdošanas gadījumā izpētes un novērtēšanas aktīvu vērtība drīzāk nebūs pilnībā atgūstama.

Jebkurā no šiem vai līdzīgā gadījumā uzņēmumam ir jāveic vērtības samazināšanās iespējas pārbaude saskaņā ar 36. SGS. Jebkādi vērtības samazināšanās radītie zaudējumi ir jāatzīst kā izdevumi saskaņā ar 36. SGS.

Izpētes un novērtēšanas aktīvu vērtības samazināšanās līmeņa noteikšana

21 Uzņēmumam ir jāizvēlas grāmatvedības politika, kas nosaka, kuri izpētes un novērtēšanas aktīvi atbilst naudas ienesošajām vienībām vai to grupām, lai noteiktu vērtības samazināšanās iemeslu. Visas naudu ienesošās vienības un vienību grupas, uz kurām attiecina apzināšanas un novērtēšanas aktīvus, nedrīkst būt lielākas par uzņēmējdarbības segmentu, kas noteikts saskaņā ar 8. SFPS *Darbības segmenti*.

22 Uzņēmuma noteiktais izpētes un novērtēšanas aktīvu vērtības samazināšanās līmenis var aptvert vienu vai vairākas naudu ienesošās vienības.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

23 Uzņēmumam ir jāatklāj informācija, kas atspoguļo un izskaidro jebkādas summas finanšu pārskatos attiecībā uz minerālresursu izpēti un novērtēšanu.

24 Lai ievērotu 23. punkta prasības, uzņēmumam ir jāatklāj:

a) grāmatvedības politika attiecībā uz izpētes un novērtēšanas izdevumiem, ieskaitot izpētes un novērtēšanas aktīvu atzīšanu;

b) aktīvu, saistību, ienākumu un izdevumu, kā arī pamatdarbības un ieguldījumu naudas plūsmu summas attiecībā uz minerālresursu izpēti un novērtēšanu.

▼B

25 Uzņēmumam jāveic izpētes un novērtēšanas aktīvu uzskaite atsevišķā aktīvu klasē un jāatklāj nepieciešamā informācija saskaņā ar 16. SGS vai 38. SGS, atkarībā no aktīvu klasifikācijas.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

26 Uzņēmums šo SFPS piemēro ar pārskata gadu, kurš sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šo SFPS piemēro pārskata periodam, kurš sākas pirms 2006. gada 1. janvāra, tad šis fakts ir jānorāda.

PĀREJAS NOTEIKUMI

27 Ja ir nepraktiski piemērot konkrētas 18. punkta prasības salīdzināmai informācijai, kas saistīta ar gadskārtējiem periodiem pirms 2006. gada 1. janvāra, uzņēmums šo faktu norāda. 8. SGS paskaidro terminu "nepraktisks".

Pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

Izpētes un novērtēšanas aktīvi	**Izpētes un novērtēšanas izmaksas** atzītas kā aktīvi saskaņā ar uzņēmuma grāmatvedības politiku.
Izpētes un novērtēšanas izmaksas	Izmaksas, kas radušās saistībā ar **minerālresursu izpēti un novērtēšanu**, pirms apliecināta minerālresursu tehniskā izmantojamība un iegūstamo minerālresursu komerciālā dzīvotspēja ir uzskatāmi pierādāma.
Minerālresursu izpēte un novērtēšana	Minerālresursu, tai skaitā, minerālu, naftas, dabas gāzes un līdzīgu nereģeneratīvu krājumu meklēšana pēc tam, kad uzņēmums ir ieguvis juridiskas tiesības veikt pētījumus konkrētajā rajonā, kā arī minerālresursu tehniskās izmantojamības un komerciālās dzīvotspējas noteikšana.

▼B

7. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana

MĒRĶIS

1 Šā SFPS mērķis ir pieprasīt uzņēmumiem savos finanšu pārskatos atklāt informāciju, kas lietotājiem ļauj novērtēt:

a) finanšu instrumentu nozīmīgumu uzņēmuma finansiālajam stāvoklim un darbības rezultātiem; un

b) no finanšu instrumentiem izrietošo risku veidu un apmēru, kuriem uzņēmums ir pakļauts attiecīgajā periodā un ►**M5** pārskata perioda beigās ◄, un kā uzņēmums pārvalda šos riskus.

2 Šā SFPS principi papildina principus finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanai, novērtēšanai un uzrādīšanai 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* un 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*.

DARBĪBAS JOMA

3 Šo SFPS piemēro visi uzņēmumi visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:

▼M8

a) tās līdzdalības meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos, kuras uzskaita saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*, 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veiktie ieguldījumi* vai 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*. Tomēr dažos gadījumos 27. SGS, 28. SGS vai 31. SGS ļauj uzņēmumam uzskaitīt līdzdalību meitasuzņēmumā, asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, izmantojot 39. SGS; šādos gadījumos uzņēmumiem jāpiemēro šī SFPS prasības. Uzņēmumi šo SFPS piemēro arī visiem līdzdalības meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos atvasinājumiem, ja vien atvasinājums neatbilst pašu kapitāla instrumenta definīcijai 32. SGS;

▼B

b) darba devēju tiesības un pienākumus saskaņā ar darbinieku pabalstu plāniem, kuriem piemēro 19. SGS *Darbinieku pabalsti*;

▼M12

_____

▼B

d) apdrošināšanas līgumus, kā definēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*. Taču šo SFPS piemēro atvasinājumiem, kas iegulti apdrošināšanas līgumos, ja 39. SGS nosaka, ka uzņēmumam tie jāuzskaita atsevišķi; Turklāt emitentam jāpiemēro šis SFPS *finanšu garantiju līgumiem*, ja emitents izmanto 39. SGS līgumu atzīšanai un novērtēšanai, taču jāpiemēro 4. SFPS, ja emitents izvēlas saskaņā ar 4. SFPS 4. punkta d) apakšpunktu piemērot 4. SFPS to atzīšanā un novērtēšanā;

▼B

e) finanšu instrumentus, līgumus un pienākumus atbilstoši maksājumiem ar akcijām, kuriem piemēro 2. SFPS *Akciju maksājumi*, izņemot to, ka šo SFPS piemēro līgumiem, kas ietilpst 39. SGS 5.–7. punkta darbības jomā;

▼M6

f) instrumentus, kas saskaņā ar 32. SGS 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktu ir jāklasificē par pašu kapitāla instrumentiem.

▼B

4 Šo SFPS piemēro atzītiem un neatzītiem finanšu instrumentiem. Atzītie finanšu instrumenti ir finanšu aktīvi un finanšu saistības, kas ietilpst 39. SGS darbības jomā. Neatzītie finanšu instrumenti ir tie finanšu instrumenti, kuri neietilpst 39. SGS darbības jomā, bet tomēr ietilpst šā SFPS darbības jomā (piemēram, dažas apņemšanās piešķirt aizdevumu).

5 Šo SFPS piemēro tiem nefinanšu posteņa pirkšanas vai pārdošanas līgumiem, kuri ietilpst 39. SGS darbības jomā (sk. 39. SGS 5.–7. punktu).

FINANŠU INSTRUMENTU GRUPAS UN INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANAS LĪMENIS

6 Ja šis SFPS nosaka informācijas atklāšanu pa finanšu instrumentu grupām, uzņēmums iedala finanšu instrumentus grupās, kuras ir piemērotas atklātās informācijas veidam un kurās ņemtas vērā šo finanšu instrumentu pazīmes. Uzņēmums sniedz pietiekamu informāciju, lai pieļautu saskaņošanu ar ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ posteņiem.

FINANŠU INSTRUMENTU NOZĪMĪGUMS FINANSIĀLAJAM STĀVOKLIM UN DARBĪBAS REZULTĀTIEM

7 Uzņēmums atklāj informāciju, kas ļauj tā finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt finanšu instrumentu nozīmīgumu tā finansiālajam stāvoklim un darbības rezultātiem.

▼M5

Finanšu stāvokļa pārskats

▼B

Finanšu aktīvu un finanšu saistību kategorijas

8 Visu 39. SGS definēto turpmāko kategoriju uzskaites vērtības atklāj ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ vai piezīmēs:

a) finanšu aktīvi patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, uzrādot atsevišķi i) tos, kuri kā tādi noteikti sākotnējās atzīšanas brīdī, un ii) tos, kas klasificēti kā tirdzniecībai turēti saskaņā ar 39. SGS;

b) līdz termiņa beigām turētiem ieguldījumiem;

c) aizdevumiem un debitoru parādiem, un

▼B

d) pārdošanai pieejamie finanšu aktīvi;

e) finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, uzrādot atsevišķi i) tās, kuras kā tādas noteiktas sākotnējās atzīšanas brīdī, un ii) tās, kas klasificētas kā tirdzniecībai turētas saskaņā ar 39. SGS, un

f) finanšu saistības, kas novērtētas amortizētās izmaksās.

Finanšu aktīvi vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus

9 Ja uzņēmums ir noteicis aizdevumu vai debitoru parādu (vai aizdevumu vai debitoru parādu grupu) patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, tas atklāj šādu informāciju:

a) aizdevuma vai debitoru parāda (vai aizdevumu vai debitoru parādu grupas) maksimālā pakļautība *kredītriskam* (sk. 36. punkta a) apakšpunktu) ►**M5** pārskata perioda beigās ◄;

b) summa, par kādu jebkuri saistītie kredīta atvasinātie finanšu instrumenti vai līdzīgi instrumenti samazina šo maksimālo pakļautību kredītriskam;

c) izmaiņu summa perioda laikā un kumulatīvi aizdevuma vai debitoru parāda (vai aizdevumu vai debitoru parādu grupas) patiesajā vērtībā, kuras ir attiecināmas uz finanšu aktīva kredītriska izmaiņām, kas noteikta:

i) kā tā patiesās vērtības tādu izmaiņu summa, kuras nav attiecināmas uz tirgus apstākļu izmaiņām, kas rada *tirgus risku;* vai

ii) izmantojot alternatīvu metodi, kura, pēc uzņēmuma uzskata, patiesāk atspoguļo tā patiesās vērtības izmaiņu summu, kuras ir attiecināmas uz aktīva kredītriska izmaiņām.

Tirgus apstākļu izmaiņas, kas rada tirgus risku, ietver ievērotās (etalona) procentu likmes, preču cenas, ārvalstu valūtas kursa vai cenu vai likmju indeksa izmaiņas.

d) jebkuru saistītu kredīta atvasināto finanšu instrumentu vai līdzīgu instrumentu patiesās vērtības izmaiņu summa, kuras ir notikušas perioda laikā vai kumulatīvi, kopš tika noteikts aizdevums vai debitoru parāds.

10 Ja uzņēmums ir noteicis finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, saskaņā ar 39. SGS 9. punktu, tas atklāj šādu informāciju:

a) finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņu summa perioda laikā vai kumulatīvi, kuras ir attiecināmas uz šo saistību kredītriska izmaiņām, kas noteikta:

i) kā tā patiesās vērtības izmaiņu summa, kuras nav attiecināmas uz tirgus apstākļu izmaiņām, kas rada tirgus risku (sk. B pielikumu, B4. punktu), vai

ii) izmantojot alternatīvu metodi, kura, pēc uzņēmuma uzskata, patiesāk atspoguļo to patiesās vērtības izmaiņu summu, kuras ir attiecināmas uz saistību kredītriska izmaiņām.

▼B

Tirgus apstākļu izmaiņas, kas rada tirgus risku, ir standarta procentu likmes, cita uzņēmuma finanšu instrumenta cenas, preču cenas, ārvalstu valūtas kursa vai cenu vai likmju indeksa izmaiņas. Līgumiem, kuri ietver tirgus indeksiem piesaistītu iezīmi, tirgus apstākļu izmaiņas ir saistītā iekšējā vai ārējā ieguldījumu fonda darbības rezultātu izmaiņas;

b) starpība starp finanšu saistību uzskaites vērtību un summu, kura uzņēmumam saskaņā ar līgumu būtu jāmaksā pienākuma turētājam termiņa beigās.

11 Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) metodes, kas lietotas, lai izpildītu 9. punkta c) apakšpunkta un 10. punkta a) apakšpunkta prasības;

b) ja uzņēmums uzskata, ka informācija, ko tas ir atklājis, lai izpildītu 9. punkta c) apakšpunkta vai 10. punkta a) apakšpunkta prasības, patiesi neatspoguļo finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņas, kuras ir attiecināmas uz tā kredītriska izmaiņām, – iemesli šī secinājuma izdarīšanai un faktori, kurus tas uzskata par būtiskiem.

Pārklasificēšana

12 Ja uzņēmums ir pārklasificējis finanšu aktīvu (saskaņā ar 39. SGS 51.-54. punktu), novērtējot to:

a) izmaksās vai amortizētās izmaksās, nevis patiesajā vērtībā, vai

b) patiesajā vērtībā, nevis izmaksās vai amortizētās izmaksās,

tas norāda summu, kas pārklasificēta katrā kategorijā vai no katras kategorijas un iemeslus šādai pārklasificēšanai.

12A Ja uzņēmums ir pārklasificējis finanšu aktīvu no tā patiesās vērtības, izmantojot peļņas vai zaudējumu kategoriju, saskaņā ar 39. SGS 50.B vai 50.D punktu vai no pārdošanai pieejamā aktīva kategorijas saskaņā ar 39. SGS 50.E punktu, tas norāda:

a) summu, kas pārklasificēta katrā kategorijā vai no katras kategorijas;

b) katram pārskata periodam līdz atzīšanas pārtraukšanai – visu to finanšu aktīvu uzskaites vērtību un patieso vērtību, kas pārklasificēti pašreizējā un iepriekšējos pārskata periodos;

c) ja finanšu aktīvs ir pārklasificēts saskaņā ar 50.B punktu, – izņēmuma situāciju, kā arī faktus un apstākļus, kādēļ šī situācija bija izņēmuma gadījums;

d) pārskata periodam, kurā finanšu aktīvs tika pārklasificēts, finanšu aktīva peļņas vai zaudējumu patieso vērtību, kas atzīta peļņā un zaudējumos vai citos vispārējos ienākumos, šajā pārskata periodā un iepriekšējos pārskata periodos;

▼B

e) katram pārskata periodam pēc pārklasifikācijas (tostarp pārskata periodam, kurā finanšu aktīvs tika pārklasificēts) līdz pat finanšu aktīva atzīšanas pārtraukšanai – tās peļņas vai zaudējumu patieso vērtību, kas tiktu atzīta peļņā un zaudējumos vai citos vispārējos ienākumos, ja finanšu aktīvs netiktu pārklasificēts, kā arī peļņu, zaudējumus, ienākumus un izdevumus, kas atzīti peļņā un zaudējumos; kā arī

f) efektīvo procentu likmi un aplēstās naudas plūsmu summas, ko uzņēmums plāno atgūt, finanšu aktīva pārklasificēšanas dienā.

Atzīšanas pārtraukšana

13 Uzņēmums var būt nodevis finanšu aktīvus tādā veidā, ka visi finanšu aktīvi vai to daļa neatbilst atzīšanas pārtraukšanas kritērijiem (sk.39. SGS 15.–37. punktu). Uzņēmums par katru šādu finanšu aktīvu grupu atklāj šādu informāciju:

a) aktīvu veids;

b) īpašumtiesībām raksturīgu risku un labumu veidi, kuriem uzņēmums saglabā pakļautību;

c) ja uzņēmums turpina atzīt visus aktīvus, – aktīvu un saistīto saistību uzskaites vērtības, un, un

d) ja uzņēmums turpina atzīt aktīvus tā saglabātās iesaistes apmērā, – sākotnējo aktīvu kopējā uzskaites vērtība, aktīvu summa, kurus uzņēmums turpina atzīt, un saistīto saistību uzskaites vērtība.

Nodrošinājums

14 Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) to finanšu aktīvu uzskaites vērtība, kurus tas ir ieķīlājis kā saistību vai iespējamo saistību nodrošinājumu, ieskaitot summas, kas ir pārklasificētas saskaņā ar 39. SGS 37. punkta a) apakšpunktu, un

b) noteikumi, kas attiecas uz ieķīlāšanu.

15 Ja uzņēmums tur (finanšu vai nefinanšu aktīvu) nodrošinājumu un drīkst pārdot vai pārķīlāt nodrošinājumu nodrošinājuma īpašnieka saistību izpildes gadījumā, tas atklāj šādu informāciju:

a) turētā nodrošinājuma patiesā vērtība;

b) jebkura šāda nodrošinājuma, kas ir pārdots vai pārķīlāts, patiesā vērtība un tas, vai uzņēmumam ir pienākums to atdot, un

c) noteikumi, kas saistīti ar tā nodrošinājuma lietojumu.

▼B

Vērtības korekcijas konts kredītu zaudējumiem

16 Ja finanšu aktīvu vērtība samazinās par kredītu zaudējumiem un uzņēmums uzskaita vērtības samazinājumu atsevišķā kontā (piemēram, vērtības korekcijas kontā, ko izmanto atsevišķu vērtības samazinājumu uzskaitei, vai līdzīgā kontā, kuru izmanto aktīvu kopīga vērtības samazinājuma uzskaitei), nevis tieši samazinot aktīva uzskaites vērtību, tas atklāj šī konta izmaiņu saskaņošanu perioda laikā par katru finanšu aktīvu grupu.

Salikti finanšu instrumenti ar vairākiem iegultiem atvasinājumiem

17 Ja uzņēmums ir emitējis instrumentu, kam ir gan saistību, gan pašu kapitāla sastāvdaļa (sk. 32. SGS 28. punktu), un instrumentam ir vairāki iegulti atvasinājumi, kuru vērtības ir savstarpēji atkarīgas (piemēram, atsaucams konvertējams parāda instruments), tas atklāj šo iezīmju esamību.

Saistību neizpilde un pārkāpumi

18 Par ►M5 pārskata perioda beigās ◄ atzītiem *atmaksājamiem aizņēmumiem* uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) informācija par šo atmaksājamo aizņēmumu jebkuru pamatsummas, procentu, vērtspapīru dzēšanas fonda vai izpirkšanas noteikumu saistību neizpildi perioda laikā;

b) saistību neizpildes rezultātā atmaksājamo aizņēmumu uzskaites vērtība ►M5 pārskata perioda beigās ◄, par kuriem nav izpildītas saistības, un

c) tas, vai saistību neizpilde ir novērsta vai atmaksājamo aizņēmumu noteikumi ir apspriesti atkārtoti pirms finanšu pārskati tika apstiprināti publiskošanai.

19 Ja attiecīgajā periodā ir notikuši aizdevuma līguma noteikumu pārkāpumi, kas nav aprakstīti 18. punktā, uzņēmums atklāj tādu pašu informāciju, kas noteikta 18. punktā, ja šie pārkāpumi ļāva aizdevējam pieprasīt paātrinātu atmaksu (ja vien pārkāpumi nav novērsti vai aizdevuma noteikumi nav apspriesti atkārtoti ►M5 pārskata perioda beigās ◄ vai pirms tam).

▼M5

Apvienotais ienākumu pārskats un pašu kapitāls

▼B

Ienākumu, izdevumu, guvumu vai zaudējumu posteņi

20 Uzņēmums finanšu pārskatos vai piezīmēs atklāj šādus ienākumu, izdevumu, guvumu vai zaudējumu posteņus:

a) neto guvumi vai neto zaudējumi par:

i) finanšu aktīviem vai finanšu saistībām patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, uzrādot atsevišķi tos par finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kuras kā tādas noteiktas sākotnējās atzīšanas brīdī, un tos par finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kas klasificētas kā tirdzniecībai turētas saskaņā ar 39. SGS;

▼M5

ii) pārdošanai pieejamajiem finanšu aktīviem, atsevišķi uzrādot kā citus peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotos ienākumus atzītās peļņas vai zaudējumu summu perioda laikā un no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem pārklasificēto summu šajā periodā;

▼B

iii) līdz termiņa beigām turētiem ieguldījumiem;

iv) aizdevumiem un debitoru parādiem; un

v) finanšu saistībām, kas novērtētas amortizētās izmaksās;

b) kopējie procentu ienākumi un kopējie procentu izdevumi (kuri aprēķināti, lietojot efektīvo procentu metodi) par finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kas nav patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus;

c) maksas ienākumi un izdevumi (kas nav summas, kuras iekļautas efektīvās procentu likmes noteikšanā), kuri rodas no:

i) finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kas nav patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, un

ii) trasta un citiem uzticības pakalpojumiem, kuru rezultātā aktīvi tiek turēti vai ieguldīti privātpersonu, trastu, pensijas pabalsta plānu un citu institūciju vārdā;

d) procentu ienākumi, kas uzkrāti par finanšu aktīviem, kuru vērtība ir samazinājusies, saskaņā ar 39. SGS AG93. punktu; un

e) jebkuru zaudējumu no vērtības samazināšanās summa par katru finanšu aktīva grupu.

Citas informācijas atklāšana

Grāmatvedības politikas

▼M5

21 Saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā) 117. punktu uzņēmumam kopsavilkumā par nozīmīgām grāmatvedības politikām jānorāda novērtēšanas princips (vai principi), kas izmantots finanšu pārskatu sagatavošanā, kā arī citas izmantotās grāmatvedības politikas, kas ir svarīgas, lai saprastu finanšu pārskatus.

▼B

Riska ierobežošanas uzskaite

22 Uzņēmums atklāj šādu informāciju atsevišķi par katru 39. SGS aprakstīto riska ierobežošanas veidu (t. i., patiesās vērtības riska ierobežošana, naudas plūsmas riska ierobežošana un ārvalstu operācijās veikto neto ieguldījumu riska ierobežošana):

a) katra riska ierobežošanas veida apraksts;

b) par riska ierobežošanas instrumentiem noteikto finanšu instrumentu apraksts un to patiesās vērtības ►M5 pārskata perioda beigās ◄; un

c) nodrošināto risku veids.

▼B

23 Par naudas plūsmas riska ierobežošanu uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) periodi, kad paredzama naudas plūsmu rašanās un kad paredzama to ietekme uz peļņu vai zaudējumiem;

b) jebkura prognozēta darījuma apraksts, kuram iepriekš ir izmantota riska ierobežošanas uzskaite, bet kura notikšana vairs nav paredzama;

▼M5

c) summa, kas bija atzīta citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos pārskata periodā;

d) summa, kas bija pārklasificēta no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem pārskata periodā, norādot katru apvienotajā ienākumu pārskata atsevišķā postenī iekļauto summu, un

▼B

e) summa, kas tika izslēgta no pašu kapitāla perioda laikā un iekļauta nefinanšu aktīva vai nefinanšu saistību sākotnējā vērtībā vai citā uzskaites vērtībā, kura iegāde vai kuru rašanās bija nodrošināta, ļoti ticami prognozēts darījums.

24 Uzņēmums atsevišķi atklāj šādu informāciju:

a) patiesās vērtības riska ierobežošanā – guvumi vai zaudējumi:

i) par riska ierobežošanas instrumentu un

ii) par nodrošināto posteni, kas attiecināms uz nodrošināto risku;

b) neefektivitāte, kura atzīta peļņā vai zaudējumos, kas rodas no naudas plūsmas riska ierobežošanas; un

c) neefektivitāte, kura atzīta peļņā vai zaudējumos, kas rodas no ārvalstu operācijās veikto neto ieguldījumu riska ierobežošanas.

Patiesā vērtība

25 Izņemot gadījumus, kas minēti 29. punktā, par katru finanšu aktīvu un finanšu saistību grupu (sk. 6. punktu) uzņēmums atklāj šīs grupas aktīvu un saistību patieso vērtību tādā veidā, lai to varētu salīdzināt ar to uzskaites vērtību.

26 Atklājot informāciju par patiesām vērtībām, uzņēmums iedala finanšu aktīvus un finanšu saistības grupās, bet ieskaita tās tikai tādā mērā, kādā to uzskaites vērtības ir ieskaitītas ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄.

▼M19

27 Par katru finanšu instrumentu grupu uzņēmums atklāj informāciju par metodēm un, ja tiek lietots novērtēšanas paņēmiens, pieņēmumiem, kas izmantoti katras finanšu aktīvu vai finanšu saistību grupas patieso vērtību noteikšanai. Piemēram, attiecīgos gadījumos uzņēmums atklāj informāciju par pieņēmumiem saistībā ar priekšapmaksas likmēm, aplēsto kredītu zaudējumu likmēm un procentu likmēm vai diskonta likmēm. Ja vērtēšanas paņēmieni ir mainīti, uzņēmums atklāj informāciju par šo maiņu un tās iemesliem.

▼**M19**

27A Lai atklātu 27B punktā pieprasīto informāciju, uzņēmums klasificē patiesās vērtības novērtējumus, izmantojot patiesās vērtības hierarhiju, kas atspoguļo novērtēšanā izmantoto datu nozīmīgumu. Patiesās vērtības hierarhijai ir šādi līmeņi:

a) kotētās cenas (nekoriģētās) aktīvos tirgos par identiskiem aktīviem vai saistībām (1.līmenis);

b) dati, kas nav 1.līmenī ietilpstošās kotētās cenas un ko tieši (t.i., kā cenas) vai netieši (t.i., atvasināti no cenām) (2.līmenis) novēro saistībā ar aktīviem vai saistībām; un

c) dati par aktīviem vai saistībām, kas nav balstīti uz novērojamiem tirgus datiem (nenovērojamie dati) (3.līmenis).

Patiesās vērtības hierarhijas līmeni, kurā tiek kategorizēts patiesās vērtības novērtējums kopumā, nosaka, pamatojoties uz zemākā līmeņa datiem, kas ir būtiski, lai novērtētu patieso vērtību kopumā. Tādēļ datu nozīmīgumu novērtē, ņemot vērā patiesās vērtības novērtēšanu kopumā. Ja patiesās vērtības novērtēšanā izmantoti novērojami dati, kuros, pamatojoties uz nenovērojamiem datiem, jāveic nozīmīga korekcija, novērtējums ir 3. līmeņa novērtējums. Novērtējot konkrētu datu nozīmi patiesās vērtības novērtējumā kopumā, jāpieņem lēmums, kurā ņemti vērā aktīviem vai saistībām specifiski faktori.

27B Saistībā ar pārskatā par finanšu stāvokli atzītiem patiesās vērtības novērtējumiem uzņēmums par katru finanšu instrumentu grupu atklāj šādu informāciju:

a) patiesās vērtības hierarhijas līmenis, kurā tiek kategorizēti patiesās vērtības novērtējumi kopumā, nodalot patiesās vērtības novērtējumus atbilstoši 27A punktā definētajiem līmeņiem;

b) jebkāda būtiska pārnešana no patiesās vērtības novērtējuma 1. līmeņa uz 2.līmeni un šādas pārnešanas iemesli. Informācija par pārnešanu uz katru līmeni jāsniedz un jāapraksta atsevišķi no informācijas par pārnešanu no katra līmeņa. Šim nolūkam jānovērtē nozīmīguma attiecība pret peļņu vai zaudējumiem un kopējiem aktīviem vai kopējām saistībām;

c) saistībā ar patiesās vērtības novērtējumiem patiesās vērtības hierarhijas 3.līmenī saskaņošana no sākuma bilances līdz beigu bilancei, atsevišķi atklājot informāciju par izmaiņām periodā, attiecināma uz tālāk minēto:

i) kopējie guvumi un zaudējumi konkrētā periodā, kas atzīti peļņā vai zaudējumos, un apraksts par to, kur tie norādīti apvienotajā ienākumu pārskatā vai atsevišķā ienākumu pārskatā (ja tādu iesniedz);

ii) kopējie guvumi vai zaudējumi, kas atzīti citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā;

iii) iegāde, pārdošana, emisija un norēķini (informācija par katru darbību jāatklāj atsevišķi); un

iv) pārnešana uz 3. līmeni vai no tā (piem., pārnešana, ko izraisa tirgus datu novērojamības izmaiņas) un šādu pārnešanu iemesli. Saistībā ar nozīmīgām pārnešanām informācija par pārnešanu uz 3. līmeni tiek atklāta un aprakstīta atsevišķi no informācijas par pārnešanu no 3. līmeņa.

▼M19

d) kopējais guvumu vai zaudējumu apjoms konkrētā periodā, kas norādīts c) apakšpunkta i) apakšpunktā un iekļauts peļņā vai zaudējumos, kas attiecināmi uz guvumiem vai zaudējumiem saistībā ar pārskata perioda beigās uzkrātajiem aktīviem un saistībām, un apraksts par to, kur šādi guvumi vai zaudējumi ir uzrādīti apvienotajā ienākumu pārskatā vai atsevišķā ienākumu pārskatā (ja tādu iesniedz);

e) attiecībā uz patiesās vērtības novērtēšanu 3.līmenī, ja, nomainot vienu vai vairākus izejas datus ar pamatoti iespējamiem alternatīviem pieņēmumiem, būtiski mainītos patiesā vērtība, uzņēmums norāda šo faktu un atklāj šādu izmaiņu sekas. Uzņēmums atklāj, kā tika aprēķināts rezultāts nomaiņai ar pamatoti iespējamiem alternatīviem pieņēmumiem. Šai nolūkā nozīmīgumu novērtē, ņemot vērā peļņu vai zaudējumus un kopējos aktīvus vai kopējās saistības, vai arī kopējo pašu kapitālu, ja patiesās vērtības izmaiņas ir atzītas citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Uzņēmums atklāj šajā punktā pieprasīto kvantitatīvo informāciju tabulas formā, ja vien kāds cits formāts nav piemērotāks.

▼B

28 Ja finanšu instrumenta tirgus nav aktīvs, uzņēmums nosaka tā patieso vērtību, lietojot vērtēšanas paņēmienu (sk.39. SGS AG74.–AG79. punktu). Tomēr vislabākais patiesās vērtības pierādījums sākotnējās atzīšanas brīdī ir darījuma cena (t. i., dotās vai saņemtās atlīdzības patiesā vērtība), ja vien nav izpildīti 39. SGS AG76. punktā aprakstītie nosacījumi. No tā izriet, ka ir iespējama atšķirība starp patieso vērtību sākotnējās atzīšanas brīdī un summu, kas būtu noteikta tajā datumā, lietojot vērtēšanas paņēmienu. Ja šāda atšķirība pastāv, uzņēmums atklāj šādu informāciju pa finanšu instrumentu grupām:

a) tā grāmatvedības politika šīs atšķirības peļņā vai zaudējumos atzīšanai, lai atspoguļotu faktoru izmaiņas (ieskaitot laiku), ko tirgus dalībniekiem jāapsver, nosakot cenu (sk. 39. SGS punktu AG76A); un

b) kopējā atšķirība, kas vēl jāatzīst peļņā vai zaudējumos perioda sākumā un beigās, un šīs atšķirības atlikuma izmaiņu saskaņošana.

29 Informācijas atklāšana par patieso vērtību nav nepieciešama:

a) ja uzskaites vērtība ir patiesās vērtības pamatota aproksimācija, piemēram, tādiem finanšu instrumentiem kā īstermiņa pircēju un pasūtītāju parādi un parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem;

b) ieguldījumam pašu kapitāla instrumentos, kuriem nav noteiktas tirgus cenas aktīvā tirgū, vai ar šādiem pašu kapitāla instrumentiem saistītos atvasinātos finanšu instrumentos, kuru novērtē izmaksās saskaņā ar 39. SGS, jo tā patieso vērtību nevar ticami novērtēt; vai

c) līgumam, kas satur patstāvīgas dalības iezīmi (kā aprakstīts 4. SFPS), ja šīs iezīmes patieso vērtību nevar ticami novērtēt.

▼B

30 Gadījumos, kas aprakstīti 29. punkta b) un c) apakšpunktā, uzņēmums atklāj informāciju, lai palīdzētu finanšu pārskatu lietotājiem izdarīt savus vērtējumus par iespējamo atšķirību apmēru starp šo finanšu aktīvu vai finanšu saistību uzskaites vērtību un to patieso vērtību, tai skaitā:

a) faktu, ka informācija par patieso vērtību nav atklāta par šiem instrumentiem, jo to patieso vērtību nevar ticami novērtēt;

b) aprakstu par finanšu instrumentiem, to uzskaites vērtību un skaidrojumu par to, kādēļ patieso vērtību nevar ticami novērtēt;

c) informāciju par instrumentu tirgu;

d) informāciju par to, vai un kā uzņēmums plāno atsavināt finanšu instrumentus; un

e) ja pārtrauc finanšu instrumentu atzīšanu, kuru patieso vērtību iepriekš nevarēja ticami novērtēt, – šo faktu, to uzskaites vērtību atzīšanas pārtraukšanas brīdī un atzīto guvumu vai zaudējumu summu.

NO FINANŠU INSTRUMENTIEM IZRIETOŠO RISKU VEIDS UN APMĒRS

31 Uzņēmums atklāj informāciju, kas tā finanšu pārskatu lietotājiem ļauj novērtēt no finanšu instrumentiem izrietošo risku veidu un apmēru, kuriem uzņēmums ir pakļauts ►**M5** pārskata perioda beigās ◄.

32 Informācijas atklāšana, kura pieprasīta 33.–42. punktā, ir koncentrēta uz riskiem, kas rodas no finanšu instrumentiem, un to, kā tie ir pārvaldīti. Šie riski parasti ir (bet ne tikai) kredītrisks, *likviditātes risks* un tirgus risks.

Kvalitatīvas informācijas atklāšana

33 Par katru no finanšu instrumentiem izrietošu riska veidu uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) pakļautība riskam un kā tie rodas;

b) tā mērķi, politikas un procesi riska pārvaldībai un riska novērtēšanai lietotās metodes, un

c) jebkuras izmaiņas a) vai b) apakšpunktā minētajā informācijā pret iepriekšējo periodu.

Kvantitatīvas informācijas atklāšana

34 Par katru no finanšu instrumentiem izrietošu riska veidu uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) kopsavilkuma kvantitatīvi dati par tā pakļautību šim riskam ►**M5** pārskata perioda beigās ◄. Šīs informācijas atklāšana jābalsta uz informāciju, kas sniegta iekšēji uzņēmuma galvenajai vadībai (kā definēts 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm*), piemēram, uzņēmuma valdei vai izpilddirektoram;

▼B

b) informācijas atklāšana, kas pieprasīta 36.–42. punktā, apmērā, kas nav paredzēts a) apakšpunktā, ja vien risks nav nebūtisks (sk. 1. SGS 29.–31. punktu par būtiskuma apspriešanu);

c) riska koncentrācijas, ja tās nav izsecināmas no a) un b) apakšpunkta.

35 Ja atklātie kvantitatīvie dati ►M5 pārskata perioda beigās ◄ neraksturo uzņēmuma pakļautību riskam perioda laikā, uzņēmums sniedz papildu informāciju, kas ir reprezentatīva.

Kredītrisks

36 Uzņēmums atklāj šādu informāciju pa finanšu instrumentu grupām:

a) summa, kas vislabāk atspoguļo tā maksimālo pakļautību kredītriskam ►M5 pārskata perioda beigās ◄, neņemot vērā nevienu turēto nodrošinājumu vai citus kredīta nodrošinājumus (piemēram, vienošanās par neto norēķiniem, kas neatbilst ieskaita kritērijiem saskaņā ar 32. SGS);

b) attiecībā uz a) apakšpunktā atklāto summu – apraksts par nodrošinājumu, kuru tur kā ķīlu, un citiem kredīta nodrošinājumiem;

c) informācija par finanšu aktīvu kredītkvalitāti, kuru *termiņš nav nokavēts* un vērtība nav samazinājusies, un

d) finanšu aktīvu uzskaites vērtība, kuru termiņš citādi būtu nokavēts vai vērtība samazinājusies un kuru noteikumi ir apspriesti atkārtoti.

Finanšu aktīvi, kuru termiņš ir nokavēts vai vērtība samazinājusies

37 Uzņēmums atklāj šādu informāciju pa finanšu aktīvu grupām:

a) finanšu aktīvu termiņu analīze, kas ir nokavēta ►M5 pārskata perioda beigās ◄, bet vērtība nav samazinājusies;

b) finanšu aktīvu analīze, kuri atsevišķi noteikti kā tādi, kuru vērtība ir samazinājusies ►M5 katrās pārskata perioda beigās ◄, ieskaitot faktorus, ko uzņēmums ņēma vērā, nosakot, ka to vērtība ir samazinājusies, un

c) summām, kas atklātas a) un b) apakšpunktā, – apraksts par nodrošinājumu, kuru uzņēmums tur kā ķīlu, un citiem kredīta nodrošinājumiem, un, ja vien tas nav neiespējams, – to patiesās vērtības aplēse.

Nodrošinājums un citi saņemtie kredīta nodrošinājumi

38 Ja uzņēmums saņem finanšu vai nefinanšu aktīvus perioda laikā, iegūstot nodrošinājumu, ko tas tur kā ķīlu, vai izmantojot citus kredīta nodrošinājumus (piemēram, garantijas), un šādi aktīvi atbilst atzīšanas kritērijiem citos standartos, uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) saņemto aktīvu veids un uzskaites vērtība un

▼B

b) ja aktīvi nav viegli pārvēršami naudā, – politikas šādu aktīvu atsavināšanai vai to lietošanai savā darbībā.

Likviditātes risks

▼M19

39 Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) neatvasināto finanšu saistību termiņanalīze (ieskaitot noslēgtos finanšu garantiju līgumus), kas atspoguļo atlikušos līgumu termiņus;

b) atvasināto finanšu saistību termiņanalīze. Termiņanalīzē jāiekļauj atlikušie līgumu termiņi tādām atvasinātām finanšu saistībām, par kurām ir būtiski zināt līgumu termiņus, lai saprastu, kāds ir naudas plūsmas laika grafiks (sk. B11B punktu);

c) apraksts par to, kā tas pārvalda a) un b) raksturīgo likviditātes risku.

▼B

Tirgus risks

Jutīguma analīze

40 Ja vien uzņēmums nepilda 41. punktu, tas atklāj šādu informāciju:

a) jutīguma analīze par katru tirgus riska veidu, kuram uzņēmums ir pakļauts ►M5 pārskata perioda beigās ◄, norādot, kā peļņu vai zaudējumus un pašu kapitālu būtu ietekmējušas attiecīgā riska mainīgā lieluma izmaiņas, kuras bija pamatoti iespējamas tajā datumā;

b) metodes un pieņēmumi, kas lietoti, sagatavojot jutīguma analīzi, un

c) lietoto metožu un pieņēmumu izmaiņas pret iepriekšējo periodu un šo izmaiņu iemesli.

41 Ja uzņēmums sagatavo jutīguma analīzi, piemēram, riskam pakļauto vērtību, kas atspoguļo savstarpējas atkarības starp riska mainīgajiem lielumiem (piemēram, procentu likmes un valūtas kursi), un lieto to finanšu risku pārvaldībai, tas var izmantot šo jutīguma analīzi 40. punktā noteiktās analīzes vietā. Uzņēmums atklāj arī šādu informāciju:

a) skaidrojums par metodi, kas lietota, sagatavojot šādu jutīguma analīzi, un par galvenajiem parametriem un pieņēmumiem, kuri ir pamatā sniegtajiem datiem, un

b) skaidrojums par lietotās metodes mērķi un par ierobežojumiem, kas var novest pie tā, ka informācija pilnībā neatspoguļo iesaistīto aktīvu un saistību patieso vērtību.

Citas informācijas atklāšana par tirgus risku

42 Ja jutīguma analīzes, par kurām informācija atklāta saskaņā ar 40. vai 41. punktu, nav reprezentatīvas attiecībā uz finanšu instrumentam raksturīgo risku (piemēram, tādēļ, ka pakļautība gada beigās neatspoguļo pakļautību gada laikā), uzņēmums atklāj šo faktu un iemeslu, kādēļ tas uzskata, ka jutīguma analīzes nav reprezentatīvas.

▼B

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

43 Uzņēmums piemēro šo SFPS gada periodiem, kuri sākas 2007. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

44 Ja uzņēmums piemēro šo SFPS gada periodiem, kuri sākas pirms 2006. gada 1. janvāra, tam nav jāsniedz salīdzināmā informācija par informācijas atklāšanu, kas pieprasīta 31. – 42. punktā par risku veidu un apmēru, kuri izriet no finanšu instrumentiem.

▼M5

44A 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) grozīja SFPS terminoloģiju. Papildus ir grozīts 20., 21., 23.(c) un (d), 27.(c). un B pielikuma B5. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M12

44B Ar 3. SFPS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) ir dzēsts 3. punkta c) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.

▼M6

44C Uzņēmums piemēro 3. punkta grozījumus gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums grozījumus *Pārdodamie finanšu instrumenti un pienākumi, kas izriet no likvidācijas* (32. SGS un 1. SGS grozījumi), ko izdeva 2008. gada februārī, piemēro kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī 3. punkta grozījumus.

▼M8

44D Ar 2008. gada maija *SFPS uzlabojumiem* grozīts 3. punkta a) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šīs izmaiņas agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj un jāpiemēro šim agrākajam periodam 2008. gada maijā izdotie 28. SGS 1. punkta, 31. SGS 1. punkta un 32. SGS 4. punkta grozījumi. Uzņēmumam ir atļauts piemērot grozījumu perspektīvi.

▼M14

44E Ar 2008. gada oktobrī izdoto *Finanšu aktīvu pārklasifikācija* (Grozījumi 39. SGS un 7. SFPS) grozīts 12. punkts un pievienots 12. A punkts. Uzņēmums piemēro minētos grozījumus 2008. gada 1. jūlijā vai vēlāk.

44F Ar 2008. gada novembrī izdoto *Finanšu aktīvu pārklasifikācija – spēkā stāšanās datums un pāreja* (Grozījumi 39. SGS un 7. SFPS) grozīts 44.E punkts. Uzņēmums piemēro minēto grozījumu 2008. gada 1. jūlijā vai vēlāk.

▼M19

~~44G~~ ~~*Ar Informācijas par finanšu instrumentiem atklāšanas uzlabošana* (7. SFPS grozījumi), kas izdoti 2009. gada martā, labots 27., 39. un B11. Punkts un pievienots 27A., 27B., B10A. un B11A. – B11F punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus ar pārskata gadu, kurš sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc tā. Pirmajā piemērošanas gadā uzņēmumam nav jāsniedz salīdzināmie rādītāji grozījumos pieprasītajai uzrādāmajai informācijai. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.~~

▼M25

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJAS NOTEIKUMI

44G Ar *Pilnveidoto informāciju par finanšu instrumentiem* (7. SFPS grozījums), kas publicēta 2009. gada martā, tika grozīts 27., 39. un B.11 punkts un pievienots 27.A, 27.B, B.10.A un B.11.A–B.11.F punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Uzņēmumam nav obligāti jāsniedz grozījumos prasītā informācija attiecībā uz:

a) jebkuru gada pārskata periodu vai starpposma periodu (t. sk. pārskatiem par finanšu stāvokli), kas ir tāda ikgadējā salīdzināmā perioda ietvaros, kurš beidzas pirms 2009. gada 31. decembra, vai attiecībā uz

b) pārskatiem par finanšu stāvokli agrākā salīdzināmā perioda sākumā attiecībā uz datumu līdz 2009. gada 31. decembrim.

Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj. (*)

▼B

30. SGS ATSAUKŠANA

45 Šis SFPS aizstāj 30. SGS *Informācijas atklāšana banku un līdzīgu finanšu iestāžu finanšu pārskatos*.

(*) 44.G punkts tika grozīts saistībā ar 2010. gada janvārī publicēto *Pirmreizējiem piemērotājiem paredzēto ierobežoto atbrīvojumu no pienākuma sniegt salīdzināmo informāciju saskaņā ar 7. SFPS* (grozījums 1. SFPS). Padome grozīja 44. G punktu, lai padarītu skaidrākus gan savus secinājumus, gan paredzēto pārēju saistībā ar *Pilnveidoto informāciju par finanšu instrumentiem* (7. SFPS grozījums).

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

Kredītrisks	Risks, ka finanšu instrumenta viena puse radīs otrai pusei finanšu zaudējumus, neizpildot pienākumu.
Valūtas risks	Risks, ka finanšu instrumenta patiesā vērtība vai turpmākās naudas plūsmas svārstīsies ārvalstu valūtas kursu izmaiņu dēļ.
Procentu likmes risks	Risks, ka finanšu instrumenta patiesā vērtība vai turpmākās naudas plūsmas svārstīsies tirgus procentu likmju izmaiņu dēļ.

▼M19

likviditātes risks	Risks, ka uzņēmumam radīsies grūtības izpildīt pienākumus, kas saistīti ar tādām finanšu saistībām, par kurām norēķinās, nododot naudu vai citu finanšu aktīvu.

▼B

Atmaksājamie aizņēmumi	Maksājami aizdevumi ir finanšu saistības, kas nav īstermiņa parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem ar parastiem kredīta noteikumiem.
Tirgus risks	Risks, ka finanšu instrumenta patiesā vērtība vai turpmākās naudas plūsmas svārstīsies tirgus cenu izmaiņu dēļ. Tirgus risks ietver trīs veidu riskus: **valūtas risku, procentu likmes risku un citu cenu risku**.
Citu cenu risks	Risks, ka finanšu instrumenta patiesā vērtība vai turpmākās naudas plūsmas svārstīsies tirgus cenu izmaiņu dēļ (kas nav tās, kas rodas no **procentu likmes riska** vai **valūtas riska**) – vienalga, vai šīs izmaiņas rada faktori, kas ir specifiski atsevišķam finanšu instrumentam vai tā emitentam, vai faktori, kas ietekmē visus līdzīgos tirgū tirgotos finanšu instrumentus.
Nokavēts	Finanšu aktīva termiņš ir nokavēts, ja darījuma partneris nav veicis maksājumu tā termiņā atbilstoši līgumam.

Turpmākie termini definēti 32. SGS 11. punktā vai 39. SGS 9. punktā un lietoti SFPS 32. SGS un 39. SGS noteiktajā nozīmē.

— finanšu aktīvu vai finanšu saistību amortizētās izmaksas;

— pārdošanai pieejamie finanšu aktīvi;

— atzīšanas pārtraukšana;

— atvasinātais finanšu instruments;

— efektīvo procentu metode;

— pašu kapitāla instruments;

— patiesā vērtība;

— finanšu aktīvs;

— finanšu instruments;

— finanšu saistības;

— finanšu aktīvi vai finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus;

— finanšu garantiju līgums;

— tirdzniecībai turēti finanšu aktīvi vai finanšu saistības;

— prognozēts darījums;

— riska ierobežošanas instruments;

— līdz termiņa beigām turēti ieguldījumi;

— aizdevumi un debitoru parādi;

— parastais pirkšanas vai pārdošanas veids.

▼B

B pielikums

Norādījumu piemērošana

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

FINANŠU INSTRUMENTU GRUPAS UN INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANAS APMĒRS (6. PUNKTS)

B1 6. punktā pieprasīts, lai uzņēmums iedalītu finanšu instrumentus grupās, kuras ir piemērotas atklātās informācijas veidam un kurās ievērotas šo finanšu instrumentu pazīmes. 6. punktā aprakstītas grupas nosaka uzņēmums un tādējādi tās atšķiras no 39. SGS noteiktajām finanšu instrumentu kategorijām (kuras nosaka, kā tiek novērtēti finanšu instrumenti un kur tiek atzītas patiesās vērtības izmaiņas).

B2 Nosakot finanšu instrumenta grupas, uzņēmums vismaz:

a) atšķir instrumentus, kuri novērtēti amortizētajās izmaksās, no instrumentiem, kuri novērtēti patiesajā vērtībā;

b) aplūko kā atsevišķu grupu vai grupas tos finanšu instrumentus, kuri neietilpst šī SFPS darbības jomā.

B3 Uzņēmums nolemj, ņemot vērā savus apstākļus, cik daudz informācijas tas sniedz, lai izpildītu šī SFPS prasības, cik daudz nozīmes tas piešķir dažādiem prasību aspektiem un kā tas apkopo informāciju, lai atspoguļotu kopējo ainu, neapvienojot informāciju ar dažādām pazīmēm. Ir nepieciešams atrast līdzsvaru starp finanšu pārskatiem, kas pārslogoti ar pārmērīgu detalizāciju, kas nevar palīdzēt finanšu pārskatu lietotājiem, un svarīgas informācijas aizēnošanu pārliekas apkopošanas rezultātā. Piemēram, uzņēmumam nevajadzētu aizēnot svarīgu informāciju, iekļaujot to starp lielu daudzumu nenozīmīgas informācijas. Tāpat uzņēmumam nevajadzētu atklāt informāciju, kas ir tik apkopota, ka tā aizēno svarīgas atšķirības starp atsevišķiem darījumiem vai saistītiem riskiem.

FINANŠU INSTRUMENTU NOZĪMĪGUMS FINANSIĀLAJAM STĀVOKLIM UN DARBĪBAS REZULTĀTIEM

Finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus (10. un 11. punkts)

B4 Ja uzņēmums nosaka finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, 10. punkta a) apakšpunktā pieprasīts, lai tas atklātu finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņu summu, kuras ir attiecināmas uz saistību kredītriska izmaiņām. 10. punkta a) apakšpunkta i) daļa uzņēmumam atļauj noteikt šo summu kā saistību patiesās vērtības izmaiņu summu, kuras nav attiecināmas uz tirgus apstākļu izmaiņām, kas rada tirgus risku. Ja tirgus apstākļu vienīgās būtiskās izmaiņas saistībām ir ievērotās (etalona) procentu likmes izmaiņas, šo summu var aplēst šādi:

▼B

a) pirmkārt, uzņēmums aprēķina saistību iekšējo atdeves likmi perioda sākumā, izmantojot saistību novēroto tirgus cenu un līgumā paredzētās saistību naudas plūsmas perioda sākumā. Tas atskaita no šīs atdeves likmes ievēroto (etalona) procentu likmi perioda sākumā, lai iegūtu konkrētajam instrumentam specifiskās iekšējās atdeves likmes sastāvdaļu.

b) pēc tam uzņēmums aprēķina ar saistībām saistīto naudas plūsmu pašreizējo vērtību, izmantojot līgumā paredzētās saistību naudas plūsmas perioda beigās un diskonta likmi, kas ir vienāda ar i) ievērotās (etalona) procentu likmes perioda beigās un ii) instrumentam specifiskās iekšējās atdeves likmes sastāvdaļas, kā noteikts a) apakšpunktā, summu;

c) starpība starp saistību novēroto tirgus cenu perioda beigās un b) apakšpunktā noteikto summu ir patiesās vērtības izmaiņas, kuras nav attiecināmas uz ievērotās (etalona) procentu likmes izmaiņām. Šī ir summa, kas jāatklāj.

Šajā piemērā pieņemts, ka patiesās vērtības izmaiņas, kuras rodas no faktoriem, kas nav instrumenta kredītriska izmaiņas, vai procentu likmju izmaiņas nav būtiskas. Ja instruments piemērā ietver iegultu atvasinājumu, iegultā atvasinājuma patiesās vērtības izmaiņas tiek izslēgtas, nosakot summu, kas jāatklāj saskaņā ar 10. punkta a) apakšpunktu.

Citas informācijas atklāšana – grāmatvedības politikas (21. punkts)

B5 21. punktā pieprasīts atklāt informāciju par novērtēšanas principu (vai principiem), kas izmantoti finanšu pārskatu sagatavošanā, un citām lietotām grāmatvedības politikām, kuras ir būtiskas finanšu pārskatu izprašanai. Par finanšu instrumentiem šāda informācijas atklāšana var ietvert:

a) informāciju par finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kas noteiktas patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus:

i) finanšu aktīvu vai finanšu saistību veids, ko uzņēmums ir noteicis patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus;

ii) kritēriji šādu finanšu aktīvu vai finanšu saistību šādai noteikšanai sākotnējās atzīšanas brīdī; un

iii) kā uzņēmums ir izpildījis nosacījumus 39. SGS 9., 11.A vai 12. punktā šādai noteikšanai. Par instrumentiem, kas noteikti saskaņā ar finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, definīcijas b) apakšpunkta i) daļu 39. SGS, šī informācijas atklāšana ietver tādu apstākļu aprakstu, kuri pamato novērtējuma vai atzīšanas neatbilstību,

▼B

kas citādi rastos. Par instrumentiem, kas noteikti saskaņā ar finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, definīcijas b) apakšpunkta ii) daļu 39. SGS, šī informācijas atklāšana ietver aprakstu par to, kā noteikšana patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, saskan ar uzņēmuma dokumentēto riska pārvaldības vai ieguldījumu stratēģiju;

b) kritērijus finanšu aktīvu noteikšanai par pieejamiem pārdošanai;

c) vai parastais finanšu aktīvu pirkšanas un pārdošanas veids tiek uzskaitīts darījuma vai norēķinu dienā (sk. 39. SGS 38. punktu).

d) ja izmanto vērtības korekcijas kontu, lai samazinātu finanšu aktīvu uzskaites vērtību, kuru samazinājuši kredīta zaudējumi:

i) kritēriji, lai noteiktu, kad samazinātas vērtības finanšu aktīvu uzskaites vērtību samazina tieši (vai vērtības daļējas norakstīšanas apvērses gadījumā – palielina tieši) un kad izmanto vērtības korekcijas kontu; un

ii) kritēriji summu norakstīšanai, kuras iekļautas vērtības korekcijas kontā pret samazinātas vērtības finanšu aktīvu uzskaites vērtību (sk. 16. punktu);

e) kā nosaka neto guvumus vai neto zaudējumus par katras kategorijas finanšu instrumentu (sk. 20. punkta a) apakšpunktu), piemēram, vai neto guvumi vai neto zaudējumi par posteņiem patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ietver procentu vai dividenžu ienākumus;

f) kritēriji, kurus uzņēmums izmanto, lai noteiktu, ka ir objektīvi pierādījumi tam, ka ir radies zaudējums no vērtības samazināšanās (sk. 20. punkta e) apakšpunktu);

g) ja ir apspriesti atkārtoti to finanšu aktīvu noteikumi, kuru termiņš citādi būtu nokavēts vai vērtība samazinājusies, – grāmatvedības politika finanšu aktīviem, kuri ir atkārtoti apspriesto noteikumu priekšmets (sk. 36. punkta d) apakšpunktu).

▼M5

1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) 122. punkts arī pieprasa uzņēmumam kopsavilkumā par nozīmīgām grāmatvedības politikām vai citās piezīmēs atklāt informāciju, vērtējumus, neskaitot tos, kas ietverti aplēsēs, kuras vadība ir izdarījusi uzņēmuma grāmatvedības politiku īstenošanas procesā, kurām ir bijusi visnozīmīgākā ietekme uz finanšu pārskatos atzītām summām.

▼B

NO FINANŠU INSTRUMENTIEM IZRIETOŠO RISKU VEIDS UN APMĒRS (31.–42. PUNKTS)

B6 Informācijas atklāšanu, kura pieprasīta 31.–42. punktā, veic finanšu pārskatos vai iekļauj ar savstarpēju norādi no finanšu pārskatiem uz kādu citu pārskatu, piemēram, vadības ziņojumu vai riska pārskatu, kas ir pieejams finanšu pārskatu lietotājiem ar tādiem pašiem noteikumiem kā finanšu pārskati un tajā pašā laikā. Bez informācijas, kas iekļauta ar savstarpēju norādi, finanšu pārskati ir nepilnīgi.

Kvantitatīvas informācijas atklāšana (34. punkts)

B7 34. punkta a) apakšpunktā pieprasīta informācijas atklāšana par kopsavilkuma kvantitatīviem datiem par uzņēmuma pakļautību riskiem, pamatojoties uz informāciju, kas sniegta iekšēji uzņēmuma galvenajai vadībai. Ja uzņēmums izmanto vairākas metodes, lai pārvaldītu pakļautību riskam, uzņēmums atklāj informāciju, izmantojot metodi vai metodes, kas sniedz visbūtiskāko un ticamāko informāciju. 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* iztirzāts būtiskums un ticamība.

B8 34. punkta c) apakšpunktā pieprasīta informācijas atklāšana par riska koncentrācijām. Riska koncentrācijas rodas no finanšu instrumentiem, kuriem ir līdzīgas pazīmes un kurus līdzīgi ietekmē ekonomisko vai citu apstākļu izmaiņas. Riska koncentrāciju noteikšanai ir nepieciešams vērtējums, ņemot vērā uzņēmuma apstākļus. Informācijas atklāšana par riska koncentrācijām ietver:

a) aprakstu par to, kā vadība nosaka koncentrācijas;

b) aprakstu par kopīgo pazīmi, kas identificē katru koncentrāciju (piemēram, darījuma partneris, ģeogrāfiskais apgabals, valūta vai tirgus); un

c) riskam pakļautā summa, kas saistīta ar visiem finanšu instrumentiem, kuriem ir kopīga šī pazīme.

Maksimālā pakļautība kredītriskam (36. punkta a) apakšpunkts)

B9 36. punkta a) apakšpunktā pieprasīts atklāt summu, kas vislabāk atspoguļo uzņēmuma maksimālo pakļautību kredītriskam. Finanšu aktīvam tā parasti ir bruto uzskaites vērtība, atskaitot:

a) jebkuras summas, kas ieskaitītas saskaņā ar 32. SGS; un

b) jebkurus zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas atzīti saskaņā ar 39. SGS.

B10 Darbības, kas rada kredītrisku un saistīto maksimālo pakļautību kredītriskam, ir šādas, bet ne tikai:

a) aizdevumu un debitoru parādu piešķiršana pircējiem un noguldījumu izvietošana citos uzņēmumos. Šajos gadījumos maksimālā pakļautība kredītriskam ir saistīto finanšu aktīvu uzskaites vērtība;

b) atvasinājumu līgumu slēgšana, piemēram, ārvalstu valūtas maiņas līgumi, procentu mijmaiņas darījumi un kredīta atvasinājumi. Ja rezultātā radušos aktīvu novērtē patiesajā vērtībā, maksimālā pakļautība kredītriskam ►M5 katrās pārskata perioda beigās ◄ būs vienāda ar uzskaites vērtību;

▼B

c) finanšu garantiju piešķiršana. Šajā gadījumā maksimālā pakļautība kredītriskam ir maksimālā summa, kura uzņēmumam varētu būt jāmaksā, ja garantija tiek izmantota, kura var būt ievērojami lielāka nekā summa, kas atzīta kā saistības;

d) apņemšanās piešķirt aizdevumu, kas ir neatsaucama visā kredītlīnijas termiņā vai ir atsaucama tikai, reaģējot uz būtiskām nelabvēlīgām izmaiņām. Ja izsniedzējs nevar izpildīt aizdevuma apņemšanos neto naudā vai citā finanšu instrumentā, maksimālā pakļautība kredītriskam ir visa apņemšanās summa. Tas ir tādēļ, ka nav noteikts, vai jebkuras neizmaksātās daļas summu var izmantot nākotnē. Tā var būt ievērojami lielāka nekā summa, kas atzīta kā saistības.

▼M19

Kvantitatīvas informācijas par likviditātes risku atklāšana (34. punkta a) apakšpunkts un 39. punkta a) un b) apakšpunkts)

B10A Saskaņā ar 34. punkta a) apakšpunktu uzņēmums atklāj kopsavilkuma kvantitatīvos datus par savu pakļautību likviditātes riskam, pamatojoties uz informāciju, kas iekšēji sniegta galvenajam vadības personālam. Uzņēmums paskaidro, kā šie dati ir noteikti. Ja šajos datos iekļautās izejošās naudas (vai citu finanšu aktīvu) plūsmas:

a) notiek ievērojami agrāk nekā norādīts datos vai arī

b) to summa ievērojami atšķiras no datos norādītās (piemēram, par atvasinājumu, kas ir iekļauts datos, pamatojoties uz neto norēķinu, taču darījumu partnerim ir iespēja pieprasīt par to bruto norēķinu),

uzņēmums atklāj šo faktu un sniedz kvantitatīvu informāciju, kas ļauj tā finanšu pārskata lietotājiem novērtēt šāda riska apmēru, ja vien šāda informācija nav iekļauta 39. punkta a) vai b) apakšpunktā pieprasītajā līguma termiņanalīzē.

B11 Sagatavojot termiņanalīzi, kas pieprasīta 39. punkta a) un b) apakšpunktā, uzņēmums izmanto savu vērtējumu, lai noteiktu atbilstošu laika diapazonu skaitu. Piemēram, uzņēmums varētu noteikt, ka ir piemēroti šādi laika diapazoni:

a) līdz vienam mēnesim;

b) no viena mēneša līdz trijiem mēnešiem;

c) no trijiem mēnešiem līdz vienam gadam; un

d) no viena gada līdz pieciem gadiem.

B11A Izpildot 39. punkta a) un b) apakšpunktu, uzņēmums nenodala iegulto atvasināto finanšu instrumentu no hibrīda (saliktā) finanšu instrumenta. Šādam instrumentam uzņēmums piemēro 39. punkta a) apakšpunktu.

B11B 39. punkta b) apakšpunktā uzņēmumam pieprasīts atklāt kvantitatīvu atvasināto finanšu saistību termiņanalīzi, kas atspoguļo atlikušos līgumu termiņus, ja ir būtiski zināt līgumu termiņus, lai saprastu, kāds ir naudas plūsmas laika grafiks. Piemēram, tas attiektos uz:

a) procentu likmes mijmaiņa ar atlikušo piecu gadu termiņu, kas izmantota mainīgas likmes finanšu aktīvu vai saistību naudas plūsmas riska ierobežošanai;

▼**M19**

b) visām aizņēmuma saistībām.

B11C 39. punkta a) un b) apakšpunktos uzņēmumam pieprasīts atklāt finanšu saistību termiņanalīzi, kas atspoguļo dažu finanšu saistību atlikušos līgumu termiņus. Saistībā ar šīs informācijas atklāšanu:

a) ja darījuma partneris var izvēlēties, kad summa ir maksājama, saistības iekļauj, pamatojoties uz visagrāko periodu, kurā uzņēmumam var pieprasīt maksāt. Piemēram, finanšu saistības, kuras uzņēmums var būt spiests atmaksāt pēc pieprasījuma (piem., pieprasījuma noguldījumi), iekļauj visagrākajā laika diapazonā.

b) ja uzņēmums ir apņēmies summas darīt pieejamas pa daļām, katru daļu attiecina uz visagrāko periodu, kurā uzņēmumam var pieprasīt maksājumu. Piemēram, neizņemtu piešķirto aizņēmumu iekļauj laika diapazonā, kurā ietilpst visagrākais datums, kad to var izmantot.

c) noslēgtajiem finanšu garantiju līgumiem maksimālo garantijas summu attiecina uz visagrāko periodu, kurā var izmantot garantiju.

B11D 39. punkta a) un b) apakšpunktā pieprasītās līguma summas, kas atklātas termiņanalīzē, ir līguma nediskontētas naudas plūsmas, piemēram:

a) bruto finanšu nomas maksājumu saistības (pirms finanšu izmaksu atskaitīšanas);

b) cenas, kas noteiktas nākotnes līgumos finanšu aktīvu pirkšanai par naudu;

c) neto summas par maksātu brīvi svārstīgu/saņemtu nemainīgu procentu likmju mijmaiņas darījumiem, kuru ietvaros notiek apmaiņa ar neto naudas plūsmām;

d) līguma summas, ar kurām jāveic apmaiņa atvasinātā finanšu instrumentā (piem., valūtas mijmaiņas darījums), kuru ietvaros notiek apmaiņa ar bruto naudas plūsmām; un

e) bruto aizdevumu piešķiršanas saistības.

Šādas nediskonētas naudas plūsmas atšķiras no finanšu stāvokļa pārskatā iekļautās summas, jo šajā pārskatā norādītā summa ir balstīta uz diskontētām naudas plūsmām. Ja maksājamā summa nav noteikta, uzrādāmo summu nosaka, pamatojoties uz apstākļiem, kas pastāv pārskata perioda beigās. Piemēram, ja maksājamā summa mainās līdz ar indeksa izmaiņām, uzrādāmo summu var balstīt uz indeksa līmeni pārskata perioda beigās.

B11E 39. punkta c) apakšpunktā uzņēmumam pieprasīts aprakstīt, kā tas pārvalda likviditātes risku, kas raksturīgs posteņiem, kas atklāti 39. punkta a) un b) apakšpunktos pieprasītajā kvantitatīvajā informācijā. Uzņēmums atklāj likviditātes riska vadībai turēto finanšu aktīvu (piemēram, finanšu aktīvi, kas ir sagatavoti pārdošanai vai paredzēti tādas ienākošās naudas plūsmas radīšanai, kas atbilst nepieciešamai izejošai naudas plūsmai, lai nokārtotu finanšu saistības) termiņanalīzi, ja šāda informācija nepieciešama, lai ļautu tā finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt likviditātes riska veidu un apmēru.

▼**M19**

B11F Citi faktori, ko uzņēmums var ņemt vērā, atklājot 39. punkta c) apakšpunktā pieprasīto informāciju, ietver, bet neaprobežojas ar to, vai uzņēmumam:

a) ir apstiprināti aizņēmuma resursi (piemēram, privātuzņēmumu izdotas obligācijas) vai citas kreditēšanas iespējas (piemēram, rezervētas kredītlīnijas), ko tas var izmantot, lai izpildītu likviditātes vajadzības;

b) ir noguldījumi centrālajās bankās, lai nodrošinātu likviditātes vajadzības;

c) ir pieejami ļoti dažādi finansēšanas avoti;

d) ir nozīmīga likviditātes riska koncentrācija uzņēmuma aktīvos vai finansēšanas avotos;

e) ir iekšējas kontroles procesi un rezerves plāni likviditātes riska pārvaldīšanai;

f) ir instrumenti, kas ietver paātrinātas atmaksas noteikumus (piemēram, samazinoties uzņēmuma kredītreitingam);

g) ir instrumenti, kas pieprasa izveidot nodrošinājumu (piemēram, pieprasījumi atvasinājumu papildu segumam);

h) ir instrumenti, kas ļauj uzņēmumam izvēlēties, vai tas nokārto finanšu saistības, atmaksājot naudu (vai citu finanšu aktīvu) vai savas akcijas; vai arī

i) ir instrumenti, ko regulē ģenerālvienošanās par neto norēķiniem.

———————

▼**B**

Tirgus risks – jutīguma analīze (40. un 41. punkts)

B17 40. punkta a) apakšpunktā pieprasīts, lai tiktu veikta jutīguma analīze par katru tirgus riska veidu, kuram uzņēmums ir pakļauts. Saskaņā ar B3. punktu uzņēmums nolemj, kā tas apkopo informāciju, lai atspoguļotu kopējo ainu, neapvienojot informāciju ar dažādām pazīmēm par pakļautībām riskiem no ievērojami atšķirīgām ekonomiskajām vidēm. Piemēram:

a) uzņēmums, kas tirgo finanšu instrumentus, varētu atklāt šo informāciju atsevišķi par finanšu instrumentiem, kurus tur tirdzniecībai, un tiem, kurus netur tirdzniecībai;

b) uzņēmums neapkopotu savu pakļautību tirgus riskiem no hiperinflācijas apgabaliem ar savu pakļautību tiem pašiem tirgus riskiem no ļoti zemas inflācijas apgabaliem.

Ja uzņēmums ir pakļauts tikai viena veida tirgus riskam tikai vienā ekonomiskajā vidē, tas neuzrādītu segmentētu informāciju.

B18 40. punkta a) apakšpunktā pieprasīts, lai jutīguma analīze norādītu attiecīgā riska mainīgā lieluma (piemēram, dominējošo tirgus procentu likmju, valūtas kursu, akciju cenu vai preču cenu) pamatoti iespējamo izmaiņu ietekmi uz peļņu vai zaudējumiem un pašu kapitālu. Šim nolūkam:

▼B

a) uzņēmumiem nav jānosaka, kāda būtu bijusi perioda peļņa vai zaudējumi, ja attiecīgie riska mainīgie lielumi būtu bijuši citādi. Tā vietā uzņēmumi atklāj ietekmi uz peļņu vai zaudējumiem un pašu kapitālu ►**M5** pārskata perioda beigās ◄, pieņemot, ka attiecīgā riska mainīgā lieluma pamatoti iespējamās izmaiņas ir notikušas ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ un ir piemērotas riska pakļautībām, kas pastāvēja tajā datumā. Piemēram, ja uzņēmumam ir brīvi svārstīgas likmes saistības gada beigās, uzņēmums atklātu ietekmi uz peļņu vai zaudējumiem (t. i., procentu izdevumus) par pašreizējo gadu, ja procentu likmes būtu mainījušās par pamatoti iespējamām summām;

b) uzņēmumiem nav jāatklāj katru izmaiņu ietekme uz peļņu vai zaudējumiem un pašu kapitālu attiecīgā riska mainīgā lieluma pamatoti iespējamo izmaiņu diapazonā. Informācijas atklāšana par izmaiņu ietekmi pamatoti iespējamā diapazona maksimālajos punktos būtu pietiekama.

B19 Nosakot, kas ir attiecīgā riska mainīgā lieluma pamatoti iespējamās izmaiņas, uzņēmumam jāņem vērā:

a) ekonomiskās vides, kurās tas darbojas. Pamatoti iespējamām izmaiņām nevajadzētu ietvert attālus vai "vissliktākā gadījuma" scenārijus, vai "stresa testus". Turklāt, ja pamatā esošā riska mainīgā lieluma izmaiņas ir stabilas, uzņēmumam nav jāmaina riska mainīgā lieluma izvēlētās pamatoti iespējamās izmaiņas. Piemēram, pieņemiet, ka procentu likmes ir 5 procenti un uzņēmums nosaka, ka ir pamatoti iespējama procentu likmju svārstība par ±50 bāzes punktiem. Tas atklātu ietekmi uz peļņu vai zaudējumiem un pašu kapitālu, ja procentu likmes izmainītos uz 4,5 procentiem vai 5,5 procentiem. Nākamajā periodā procentu likmes ir palielinājušās līdz 5,5 procentiem. Uzņēmums turpina uzskatīt, ka procentu likmes var svārstīties par ±50 bāzes punktiem (t. i., ka procentu likmju izmaiņas ir stabilas). Uzņēmums atklātu ietekmi uz peļņu vai zaudējumiem un pašu kapitālu, ja procentu likmes izmainītos uz 5 procentiem vai 6 procentiem. Uzņēmumam nebūtu jāpārskata savs novērtējums, ka procentu likmes var pamatoti svārstīties par ±50 bāzes punktiem, ja vien nav pierādījumu, ka procentu likmes ir kļuvušas ievērojami nepastāvīgākas;

b) laika periods, kurā tas veic novērtējumu. Jutīguma analīzē norāda izmaiņu ietekmi, kuras tiek uzskatītas par pamatoti iespējamām perioda laikā, kamēr uzņēmums atkal veiks šīs informācijas atklāšanu, kas parasti ir nākamais gada pārskata periods.

B20 41. punkts atļauj uzņēmumam izmantot jutīguma analīzi, kas atspoguļo savstarpējas atkarības starp riska mainīgajiem lielumiem, piemēram, riskam pakļautās vērtības metodoloģiju, ja tas izmanto šo analīzi, lai pārvaldītu savu pakļautību finanšu riskiem. Tas ir spēkā pat tad, ja šāda metodoloģija novērtē vienīgi zaudējumu potenciālu un nenovērtē guvumu potenciālu. Šāds uzņēmums varētu izpildīt 41. punkta a) apakšpunktu, atklājot izmantoto riskam pakļautās

▼B

vērtības modeļa veidu (piem., vai modelis paļaujas uz Montekarlo simulācijām), skaidrojumu par to, kā modelis darbojas, un galvenos pieņēmumus (piemēram, turēšanas periods un uzticības līmenis). Uzņēmumi varētu atklāt arī sākotnējo novērošanas periodu un svērumus, kas piemēroti novērojumiem tajā periodā, skaidrojumu par to, kā aprēķinos rīkojas ar iespēju darījumiem, un kādas nepastāvības un korelācijas (vai alternatīvi – Montekarlo varbūtības sadales simulācijas) izmanto.

B21 Uzņēmums sniedz jutīguma analīzes par visu savu komercdarbību, bet var sniegt dažāda veida jutīguma analīzes par dažādām finanšu instrumentu grupām.

Procentu likmes risks

B22 *Procentu likmes risks* rodas no procentus pelnošiem finanšu instrumentiem, kas ir atzīti ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ (piemēram, aizdevumi un debitoru parādi, un emitētie parāda instrumenti), un par dažiem finanšu instrumentiem, kas nav atzīti ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ (piemēram, dažas apņemšanās piešķirt aizdevumu).

Valūtas risks

B23 *Valūtas risks* (vai ārvalstu valūtas risks) rodas no finanšu instrumentiem, kuri ir denominēti ārvalstu valūtā, t. i., valūtā, kas nav funkcionālā valūta, kurā tie novērtēti. Šī SFPS nolūkā valūtas risks nerodas no finanšu instrumentiem, kuri ir nemonetāri posteņi, vai no finanšu instrumentiem, kas denominēti funkcionālajā valūtā.

B24 Jutīguma analīzi atklāj par katru valūtu, kurai uzņēmumam ir nozīmīga pakļautība.

Citas cenas risks

B25 *Citas cenas risks* rodas par finanšu instrumentiem sakarā ar izmaiņām, piemēram, preču cenās vai akciju cenās. Lai izpildītu 40. punktu, uzņēmums varētu atklāt noteiktā akciju tirgus indeksa, preču cenas vai cita riska mainīgā lieluma samazināšanās sekas. Piemēram, ja uzņēmums dod atlikušās vērtības garantijas, kuras ir finanšu instrumenti, uzņēmums atklāj to aktīvu vērtības palielinājumu vai samazinājumu, uz kuriem attiecas garantija.

B26 Divi piemēri finanšu instrumentiem, kuri rada akciju cenas risku, ir a) akciju turēšana citā uzņēmumā, un b) ieguldījums trastā, kas, savukārt, tur ieguldījumus pašu kapitāla instrumentos. Citi piemēri ir nestandartizēti nākotnes līgumi un iespējas pirkt vai pārdot noteiktus pašu kapitāla instrumenta daudzumus, un mijmaiņas darījumi, kuri ir indeksēti ar akciju cenām. Pamatā esošo pašu kapitāla instrumentu tirgus cenas izmaiņas ietekmē šo finanšu instrumentu patiesās vērtības.

B27 Saskaņā ar 40. punkta a) apakšpunktu peļņas vai zaudējumu jutīgumu (kas rodas, piemēram, no instrumentiem, kuri klasificēti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, un pārdošanai pieejamo finanšu aktīvu vērtības samazināšanās) atklāj atsevišķi no pašu kapitāla jutīguma (kurš rodas, piemēram, no instrumentiem, kas klasificēti kā pārdošanai pieejami).

▼B

B28	Finanšu instrumenti, kurus uzņēmums klasificē kā pašu kapitāla instrumentus, netiek novērtēti atkārtoti. Šo instrumentu akciju cenas risks neietekmēs ne peļņu vai zaudējumus, ne pašu kapitālu. Tādēļ jutīguma analīze nav nepieciešama.

▼B

8. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Darbības segmenti

PAMATPRINCIPS

1 Uzņēmumam ir jāatklāj informācija, lai dotu iespēju tā finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt tā veiktās uzņēmējdarbības veidu un finanšu aspektus un ekonomisko vidi, kurā tas darbojas.

DARBĪBAS JOMA

2 Šis SFPS attiecas uz:

a) tāda uzņēmuma atsevišķiem vai individuāliem finanšu pārskatiem,

i) kura parāda vai pašu kapitāla vērtspapīri ir publiskā apgrozībā (vietējā vai ārvalstu biržā vai tiešās pārdošanas tirgū, ieskaitot vietējos un reģionālos tirgus) vai

ii) kurš iesniedz savus finanšu pārskatus vērtspapīru komisijai vai citai regulatīvai organizācijai ar mērķi izdot jebkādas klases instrumentus publiskā apgrozībā vai atrodas šādā pārskatu iesniegšanas procesā, un

b) tādas grupas konsolidētajiem finanšu pārskatiem, kuras mātesuzņēmums ir uzņēmums,

i) kura parāda vai pašu kapitāla vērtspapīri ir publiskā apgrozībā (vietējā vai ārvalstu biržā vai tiešās pārdošanas tirgū, ieskaitot vietējos un reģionālos tirgus) vai

ii) kurš iesniedz savus finanšu pārskatus vērtspapīru komisijai vai citai regulatīvai organizācijai ar mērķi izdot jebkādas klases instrumentus publiskā apgrozībā vai atrodas šādā pārskatu iesniegšanas procesā.

3 Ja uzņēmums, kuram nav obligāti jāpiemēro šis SFPS, izvēlas atklāt informāciju par segmentiem, kas neatbilst šim SFPS, tam šī informācija nav jādēvē par segmenta informāciju.

4 Ja finanšu pārskatā ir ietverti gan mātesuzņēmuma konsolidētie finanšu pārskati, uz kuriem attiecināma šā SFPS darbības joma, gan arī mātesuzņēmuma atsevišķi finanšu pārskati, segmenta informācija ir jāiekļauj tikai konsolidētajos finanšu pārskatos.

UZŅĒMĒJDARBĪBAS SEGMENTI

5 Uzņēmējdarbības segments ir tāda uzņēmuma sastāvdaļa:

a) kas veic uzņēmējdarbību, no kuras tā var gūt ieņēmumus un kura tai var radīt izdevumus (ieskaitot ieņēmumus un izdevumus, kas attiecas uz darījumiem ar citām šā paša uzņēmuma sastāvdaļām),

b) kura darbības rezultātus regulāri pārskata uzņēmuma galvenais darbības lēmumu pieņēmējs, lai pieņemtu lēmumus par segmentam piešķiramajiem resursiem un novērtētu tā sniegumu, un

▼B

c) par kuru ir pieejama nošķirta finanšu informācija.

Uzņēmējdarbības segments var iesaistīties uzņēmējdarbībā, kurā tam vēl jāgūst ieņēmumi, piemēram, darbības uzsākšanas process var būt uzņēmējdarbības segments pirms ieņēmumu gūšanas.

6 Ne visas uzņēmuma daļas ir uzņēmējdarbības segmenti vai uzņēmējdarbības segmenta daļa. Piemēram, korporatīvā vadība vai atsevišķas funkcionālās nodaļas var negūt ieņēmumus vai arī gūt ieņēmumus, kuriem uzņēmuma darbības ietvaros ir tikai gadījuma raksturs, un tās nav uzņēmējdarbības segmenti. Šā SFPS izpratnē uzņēmuma pēcnodarbinātības pabalstu plānus neuzskata par uzņēmējdarbības segmentiem.

7 Termins "galvenais darbības lēmumu pieņēmējs" lietots, lai apzīmētu amatpienākumu, nevis vadītāju ar konkrētu amata nosaukumu. Šis amatpienākums ietver līdzekļu piešķiršanu uzņēmuma uzņēmējdarbības segmentiem un to snieguma novērtēšanu. Bieži galvenais darbības lēmumu pieņēmējs uzņēmumā ir tā izpilddirektors vai direktors, taču tā var būt arī, piemēram, izpilddirektoru vai citu personu grupa.

8 Daudzos uzņēmumos 5. punktā aprakstītās uzņēmējdarbības segmenta trīs īpašības skaidri nosaka to uzņēmējdarbības segmentus. Taču uzņēmums var sagatavot pārskatus, kuros tā uzņēmējdarbība ir aprakstīta dažādos veidos. Ja galvenais darbības lēmumu pieņēmējs izmanto vairāk nekā vienu segmenta informācijas komplektu, citi faktori var noteikt vienu sastāvdaļu komplektu kā tādu, kas veido uzņēmuma uzņēmējdarbības segmentus, tostarp katras sastāvdaļas uzņēmējdarbības apraksts, par šo sastāvdaļu atbildīgo vadītāju esība un informācija, kuru iesniedz direktoru padomei.

9 Parasti uzņēmējdarbības segmentam ir segmenta vadītājs, kurš tieši atbildīgs galvenajam darbības lēmumu pieņēmējam un uztur ar viņu regulāru kontaktu, lai apspriestu segmenta darbību, finanšu rezultātus, prognozes un plānus. Termins "segmenta vadītājs" lietots, lai apzīmētu amatpienākumu, nevis vadītāju ar konkrētu amata nosaukumu. Galvenais darbības lēmumu pieņēmējs var būt arī vairāku uzņēmējdarbības segmentu vadītājs. Viens vadītājs var būt vairāk nekā viena uzņēmējdarbības segmenta vadītājs. Ja 5. punktā aprakstītās īpašības attiecas uz vairāk nekā vienu organizācijas sastāvdaļu komplektu, taču ir tikai viens komplekts, par kuru segmenta vadītāji ir atbildīgi, uzņēmējdarbības segmentus veido šis sastāvdaļu komplekts.

10 Standarta 5. punktā aprakstītās īpašības var attiekties uz diviem vai vairākiem sastāvdaļu komplektiem, kuri savstarpēji pārklājas un par kuriem vadītāji ir atbildīgi. Šādu struktūru dažreiz dēvē par organizācijas matricas formu. Piemēram, dažos uzņēmumos daži vadītāji ir atbildīgi par atšķirīgām preču un pakalpojumu jomām pasaules mērogā, bet citi vadītāji ir atbildīgi par noteiktiem ģeogrāfiskajiem apgabaliem. Galvenais darbības lēmumu pieņēmējs regulāri pārskata abu sastāvdaļu komplektu darbības rezultātus, un finanšu informācija ir pieejama par abiem. Šādā situācijā uzņēmumam, balstoties uz pamatprincipu, ir jānosaka, kurš sastāvdaļu komplekts veido uzņēmējdarbības segmentus.

▼B

UZRĀDĀMIE SEGMENTI

11 Uzņēmumam pārskatos ir jāiekļauj atsevišķa informācija par visiem uzņēmējdarbības segmentiem, kuri

a) ir identificēti saskaņā ar 5.–10. punktu vai arī kuri saskaņā ar 12. punktu izveidoti, apvienojot divus vai vairākus segmentus, un

b) pārsniedz kvantitatīvos sliekšņus, kas noteikti 13. punktā.

Standarta 14.–19. punktā ir noteiktas citas situācijas, kad pārskatā ir jānorāda atsevišķa informācija par uzņēmējdarbības segmentu.

Apvienošanas kritēriji

12 Uzņēmējdarbības segmentiem bieži ir raksturīgs līdzīgs ilgtermiņa finanšu sniegums, ja to saimnieciskais raksturojums ir līdzīgs. Piemēram, ja divu uzņēmējdarbības segmentu saimnieciskais raksturojums ir līdzīgs, var paredzēt, ka arī to ilgtermiņa vidējā bruto peļņa būs līdzīga. Divus vai vairākus uzņēmējdarbības segmentus var apvienot vienā uzņēmējdarbības segmentā, ja šāda apvienošana atbilst SFPS pamatprincipam, segmentu saimnieciskais raksturojums ir līdzīgs un segmenti ir līdzīgi pēc visiem šiem faktoriem:

a) preču vai pakalpojumu veids;

b) ražošanas procesu veids;

c) preču pircēja vai pakalpojumu pasūtītāja veids vai kategorija;

d) metodes, kuras tie izmanto preču un pakalpojumu izplatīšanai; un

e) attiecīgā gadījumā normatīvā vide, piemēram, bankas, apdrošināšanas un komunālo pakalpojumu uzņēmumi.

Kvantitatīvie kritēriji

13 Uzņēmumam ir atsevišķi jāuzrāda informācija par uzņēmējdarbības segmentu, kas atbilst vismaz vienam no turpmāk minētajiem kvantitatīvajiem sliekšņiem.

a) Tā pārskatā uzrādītie ieņēmumi, ieskaitot gan pārdošanu ārējiem klientiem, gan pārdošanu un citus darījumus ar citiem segmentiem, veido 10 procentus vai vairāk no visu uzņēmējdarbības segmentu kopējiem iekšējiem un ārējiem ieņēmumiem.

b) Tā pārskatā uzrādītās peļņas vai zaudējumu absolūtā summa veido 10 procentus vai vairāk no i) visu uzņēmējdarbības segmentu, kuri nav uzrādījuši zaudējumus, apvienotās uzrādītās peļņas vai ii) visu uzņēmējdarbības segmentu, kuri uzrādījuši zaudējumus, apvienotajiem uzrādītajiem zaudējumiem atkarībā no tā, kurš rādītājs ir lielāks pēc absolūtās summas.

c) Tā aktīvi veido 10 procentus vai vairāk no visu uzņēmējdarbības segmentu kopējiem aktīviem.

▼B

Uzņēmējdarbības segmentus, kuri neatbilst nevienam no kvantitatīvajiem sliekšņiem, var uzskatīt par uzrādāmiem segmentiem un informāciju par tiem norādīt atsevišķi, ja vadība uzskata, ka informācija par šo segmentu būs noderīga finanšu pārskatu lietotājiem.

14 Uzņēmums var apvienot informāciju par uzņēmējdarbības segmentiem, kuri neatbilst kvantitatīvajiem sliekšņiem, ar informāciju par citiem uzņēmējdarbības segmentiem, kuri neatbilst kvantitatīvajiem kritērijiem, lai izveidotu vienu uzrādāmu segmentu, tikai tādā gadījumā, ja šo uzņēmējdarbības segmentu saimnieciskais raksturojums ir līdzīgs un tiem ir kopīga lielākā daļa no apvienošanas kritērijiem, kuri norādīti 12. punktā.

15 Ja kopējie ārējie ieņēmumi, ko uzrāda uzņēmējdarbības segmenti, veido mazāk nekā 75 procentus no uzņēmuma ieņēmumiem, papildu uzņēmējdarbības segmenti jāidentificē kā uzrādāmie segmenti (pat tad, ja tie neatbilst kritērijiem, kas noteikti 13. punktā), līdz uzrādāmajos segmentos ir iekļauti vismaz 75 procenti no uzņēmuma ieņēmumiem.

16 Informācija par citām uzņēmējdarbības aktivitātēm un uzņēmējdarbības segmentiem, kas nav uzrādāmi, ir jāapvieno un jāsniedz kategorijā "visi pārējie segmenti" atsevišķi no citiem salīdzinošiem posteņiem salīdzināšanā, kas nepieciešama atbilstīgi 28. punktam. Ir jāpaskaidro to ieņēmumu avoti, kas iekļauti kategorijā "visi pārējie segmenti".

17 Ja vadība uzskata, ka uzņēmējdarbības segments, kurš identificēts kā uzrādāms segments tieši iepriekšējā periodā, vēl joprojām ir nozīmīgs, informāciju par šo segmentu arī turpmāk pārskata periodā uzrāda atsevišķi pat tad, ja tas vairs neatbilst uzrādīšanas kritērijiem 13. punktā.

18 Ja uzņēmējdarbības segmentu saskaņā ar kvantitatīvajiem sliekšņiem pārskata periodā identificē kā uzrādāmu segmentu, segmenta informācija par iepriekšējo periodu ir jāpārveido salīdzināšanas vajadzībām, lai atspoguļotu jauno uzrādāmo segmentu kā atsevišķu segmentu pat tādā gadījumā, ja šis segments iepriekšējā periodā neatbilda uzrādīšanas kritērijiem 13. punktā, izņemot gadījumus, kad nepieciešamā informācija nav pieejama un tās sagatavošanas izmaksas būtu pārmērīgas.

19 Var būt praktiska rakstura ierobežojums uzrādāmo segmentu skaitam, par kuru uzņēmums sniedz atsevišķu informāciju, un, pārsniedzot šo skaitu, segmenta informācija var kļūt pārāk detalizēta. Lai gan nav noteikts precīzs ierobežojums, tomēr, ja saskaņā ar 13.–18. punktu uzrādāmo segmentu skaits pārsniedz desmit, uzņēmumam ir jāapsver, vai nav sasniegts praktiska rakstura ierobežojums.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

20 Uzņēmumam ir jāatklāj informācija, lai dotu iespēju tā finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt tā veiktās uzņēmējdarbības veidu un finanšu aspektus un ekonomisko vidi, kurā tas darbojas.

21 Lai izpildītu 20. punktā noteikto principu, uzņēmumam par katru periodu, par kuru ir sagatavots ►**M5** apvienotais ienākumu pārskats ◄, ir jāatklāj šāda informācija:

a) vispārējā informācija atbilstīgi aprakstam 22. punktā;

▼B

b) informācija par uzrādīto segmenta peļņu vai zaudējumiem, tostarp noteikti ieņēmumi un izdevumi, kas iekļauti uzrādītās segmenta ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, segmenta aktīvi, segmenta saistības un novērtēšanas princips, atbilstīgi aprakstam 23.–27. punktā; un

c) segmenta ieņēmumu, uzrādītās segmenta peļņas vai zaudējumu, segmenta aktīvu, segmenta saistību un citu būtisku segmenta posteņu kopsummu salīdzināšana ar atbilstošajām uzņēmuma summām atbilstīgi aprakstam 28. punktā.

▼M5

Summu saskaņošana finanšu stāvokļa pārskatā uzrādāmiem segmentiem ar summām uzņēmuma finanšu stāvokļa pārskatā jāveic katrā datumā, kad ir sniegts finanšu stāvokļa pārskats. Informācija par iepriekšējiem periodiem ir jāpārveido saskaņā ar 29. un 30. punktā sniegto aprakstu.

▼B

Vispārējā informācija

22 Uzņēmumam ir jāatklāj šāda vispārējā informācija:

a) faktori, kurus izmanto, lai identificētu uzņēmuma uzrādāmos segmentus, tostarp organizatoriskais pamatojums (piemēram, vai vadība ir izvēlējusies organizēt uzņēmumu, balstoties uz preču un pakalpojumu, ģeogrāfisko apgabalu, normatīvās vides atšķirībām vai faktoru kombināciju, un vai uzņēmējdarbības segmenti ir apvienoti); un

b) preču un pakalpojumu veidi, kas dod ieņēmumus katram no uzrādāmajiem segmentiem.

Informācija par peļņu vai zaudējumiem, aktīviem un saistībām

▼M22

23 Uzņēmumam ir jāparāda peļņas vai zaudējumu rādītājs par katru uzrādāmo segmentu. Uzņēmumam ir jāparāda kopējo aktīvu un saistību novērtējums par katru uzrādāmo segmentu, ja šādi rādītāji regulāri tiek iesniegti galvenajam saimniecisko lēmumu pieņēmējam. Ja norādītās summas ir iekļautas segmenta peļņas vai zaudējumu rādītājā, kuru izskata galvenais saimniecisko lēmumu pieņēmējs, vai tās citādi tiek regulāri iesniegtas galvenajam saimniecisko lēmumu pieņēmējam pat tad, ja tās nav iekļautas segmenta peļņas vai zaudējumu rādītājā, uzņēmumam arī par katru uzrādāmo segmentu ir jāatklāj šāda informācija:

a) ieņēmumi no ārējiem klientiem;

▼B

b) ieņēmumi no darījumiem ar tā paša uzņēmuma citiem uzņēmējdarbības segmentiem;

c) procentu ieņēmumi;

d) procentu izdevumi;

e) nolietojums un amortizācija;

▼M5

f) būtiski ienākumu un izdevumu posteņi, kas atklāti saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā) 97. punktu;

▼B

g) uzņēmuma daļa no asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu peļņas vai zaudējuma, uzskaitot pēc pašu kapitāla metodes;

h) ienākuma nodokļa izdevumi vai ienākumi; un

i) būtiski ne-naudas posteņi, kas nav nolietojums un amortizācija.

Uzņēmumam ir jāuzrāda procentu ieņēmumi atsevišķi no procentu izdevumiem par katru uzrādāmo segmentu, izņemot gadījumus, ja lielāko daļu no segmenta ieņēmumiem veido procenti un galvenais darbības lēmumu pieņēmējs balstās galvenokārt uz neto procentu ieņēmumiem, vērtējot segmenta sniegumu un pieņemot lēmumus par segmentam piešķiramajiem resursiem. Šādā situācijā uzņēmums var uzrādīt segmenta neto procentu ieņēmumus bez procentu izdevumiem, to īpaši norādot.

24 Ja norādītās summas ir iekļautas segmenta aktīvu rādītājā, kuru izskata galvenais darbības lēmumu pieņēmējs, vai citādi tiek regulāri iesniegtas galvenajam darbības lēmumu pieņēmējam arī tādā gadījumā, ja tās nav iekļautas segmenta aktīvu rādītājā, uzņēmumam par katru uzrādāmo segmentu ir jāatklāj šāda informācija:

a) investīciju summas asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos, uzskaitot pēc pašu kapitāla metodes; un

b) summas, kas pieskaitītas ilgtermiņa aktīviem ([1]), izņemot finanšu instrumentus, atlikto nodokļu aktīvus, pēcnodarbinātības pabalstu aktīvus (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti* 54.–58. punktu) un tiesības, kas rodas saskaņā ar apdrošināšanas līgumiem.

RĀDĪTĀJI

25 Katra norādītā segmenta posteņa summai ir jābūt rādītājam, kas ziņots galvenajam darbības lēmumu pieņēmējam, lai pieņemtu lēmumus par līdzekļu piešķiršanu segmentam un tā snieguma novērtējumu. Korekcijas un izslēgšanas darbības, kas veiktas, sagatavojot uzņēmuma finanšu pārskatus, un ieņēmumu, izdevumu un ieguvumu vai zaudējumu iedalījums ir jāiekļauj, nosakot segmenta uzrādīto peļņu vai zaudējumus, tikai tādā gadījumā, ja tie ir iekļauti segmenta peļņas vai zaudējumu rādītājā, kuru izmanto galvenais darbības lēmumu pieņēmējs. Līdzīgi par segmentu ir jānorāda tikai tie aktīvi un saistības, kas ir iekļautas segmenta aktīvu un segmenta saistību rādītājos, kurus izmanto galvenais darbības lēmumu pieņēmējs. Ja uz uzrādīto segmenta peļņu vai zaudējumiem, aktīviem vai saistībām attiecina kādas summas, šīs summas ir jāattiecina, balstoties uz pamatotiem apsvērumiem.

([1]) Aktīviem, kas klasificēti saskaņā ar likviditātes uzrādīšanu, ilgtermiņa aktīvi ir aktīvi, kas ietver apjomus, ko cer atjaunot ilgāk kā 12 mēnešus pēc ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

▼B

26 Ja galvenais darbības lēmumu pieņēmējs izmanto tikai vienu uzņēmējdarbības segmenta peļņas vai zaudējumu, segmenta aktīvu vai segmenta saistību rādītāju, lai novērtētu segmenta sniegumu un pieņemtu lēmumu par līdzekļu piešķiršanu, segmenta peļņa vai zaudējumi, aktīvi un saistības ir jāuzrāda atbilstoši šiem rādītājiem. Ja galvenais darbības lēmumu pieņēmējs izmanto vairāk nekā vienu uzņēmējdarbības segmenta peļņas vai zaudējumu, segmenta aktīvu vai segmenta saistību rādītāju, uzrādītajiem rādītājiem ir jābūt tiem, kuri pēc vadības uzskata ir noteikti saskaņā ar uzskaites principiem, kas visprecīzāk atbilst tiem, kurus izmanto attiecīgo summu aprēķināšanai uzņēmuma finanšu pārskatos.

27 Uzņēmumam ir jāsniedz skaidrojums par segmenta peļņas vai zaudējumu, segmenta aktīvu un segmenta saistību rādītājiem par katru uzrādāmo segmentu. Uzņēmumam ir jāatklāj vismaz šāda informācija:

a) darījumu starp uzrādāmajiem segmentiem grāmatvedības uzskaites pamats;

b) visu to atšķirību raksturojums, kuras pastāv starp uzrādāmo segmentu peļņas vai zaudējumu rādītājiem un uzņēmuma peļņas vai zaudējumu rādītājiem pirms ienākuma nodokļa izdevumiem vai ienākumiem un pārtrauktajām darbībām (ja tas nav redzams pēc 28. punktā aprakstītās salīdzināšanas). Šīs atšķirības varētu ietvert grāmatvedības politiku un politiku centralizēto izmaksu sadalīšanai, kas ir nepieciešamas, lai izprastu informāciju par uzrādāmo segmentu;

c) visu to atšķirību raksturojums, kuras pastāv starp uzrādāmo segmentu aktīvu rādītājiem un uzņēmuma aktīvu rādītājiem (ja tas nav redzams pēc 28. punktā aprakstītās salīdzināšanas). Šīs atšķirības varētu ietvert grāmatvedības politiku un politiku centralizēto izmaksu sadalīšanai, kas ir nepieciešamas, lai izprastu informāciju par uzrādāmo segmentu;

d) visu to atšķirību raksturojums, kuras pastāv starp uzrādāmo segmentu saistību rādītājiem un uzņēmuma saistību rādītājiem (ja tas nav redzams pēc 28. punktā aprakstītās salīdzināšanas). Šīs atšķirības varētu ietvert grāmatvedības politiku un politiku centralizēto izmaksu sadalīšanai, kas ir nepieciešamas, lai izprastu informāciju par uzrādāmo segmentu;

e) visu to izmaiņu raksturojums salīdzinājumā ar iepriekšējiem periodiem, kuras pastāv rādītāju aprēķināšanas metodēs, ko izmanto, lai noteiktu uzrādāmā segmenta peļņu vai zaudējumus, un šo izmaiņu ietekme uz segmenta peļņas vai zaudējumu rādītāju, ja tāda ir;

f) visu asimetrisko sadalījumu raksturojums un ietekme uz uzrādāmajiem segmentiem. Piemēram, uzņēmums var iedalīt segmentam amortizācijas izdevumus, taču atbilstīgos amortizējamos aktīvus šim segmentam neiedalīt.

Salīdzināšana

28 Uzņēmumam ir jāveic salīdzināšana starp visiem turpmāk minētajiem elementiem:

a) uzrādāmo segmentu kopējie ieņēmumi un uzņēmuma ieņēmumi;

▼B

b) uzrādāmo segmentu kopējie peļņas vai zaudējumu rādītāji un uzņēmuma peļņa un zaudējumi pirms nodokļu izdevumiem (nodokļu ienākumiem) un pārtrauktajām darbībām. Tomēr, ja uzņēmums attiecina uz uzrādāmajiem segmentiem tādus posteņus kā nodokļu izdevumi (nodokļu ienākumi), uzņēmums var veikt salīdzināšanu starp segmentu kopējiem peļņas vai zaudējumu rādītājiem un uzņēmuma peļņu vai zaudējumiem pēc šiem posteņiem;

c) uzrādāmo segmentu kopējie aktīvi un uzņēmuma aktīvi;

d) uzrādāmo segmentu kopējās saistības un uzņēmuma saistības, ja segmenta saistības tiek uzrādītas saskaņā ar 23. punktu;

e) uzrādāmo segmentu kopējās summas par visiem pārējiem būtiskiem posteņiem, par kuriem tiek uzrādīta informācija, un atbilstošajām uzņēmuma summām.

Visi būtiskie salīdzināšanas posteņi ir jānorāda un jāapraksta atsevišķi. Piemēram, atsevišķi ir jānorāda un jāapraksta visu to būtisko korekciju summas, kas nepieciešamas atšķirīgu grāmatvedības politiku dēļ, lai veiktu salīdzināšanu starp uzrādāmā segmenta peļņu vai zaudējumiem un uzņēmuma peļņu vai zaudējumiem.

Iepriekš uzrādītās informācijas pārveidošana

29 Ja uzņēmums maina iekšējo organizatorisko struktūru tādā veidā, kas izraisa tā uzrādāmo segmentu sastāva izmaiņas, atbilstīgā informācija par iepriekšējiem periodiem, ieskaitot starpperiodus, ir jāpārveido, izņemot gadījumus, kad šāda informācija nav pieejama un tās sagatavošana būtu saistīta ar pārmērīgām izmaksām. Lēmums par to, vai informācija ir pieejama un vai tās sagatavošana būtu saistīta ar pārmērīgām izmaksām, ir jāpieņem par katru atsevišķu uzrādāmo posteni. Pēc izmaiņām uzrādāmo segmentu sastāvā uzņēmumam ir jānorāda, vai tas ir veicis segmenta informācijas atbilstošo posteņu pārveidošanu par iepriekšējiem periodiem.

30 Ja uzņēmums ir mainījis iekšējo organizatorisko struktūru tādā veidā, kas izraisa tā uzrādāmo segmentu sastāva izmaiņas, un ja segmenta informācija par iepriekšējiem periodiem, ieskaitot starpperiodus, nav pārveidota, lai atspoguļotu šīs izmaiņas, tad gadā, kurā notiek šīs izmaiņas, uzņēmumam ir jānorāda segmenta informācija par pārskata periodu gan saskaņā ar iepriekšējo, gan jauno segmentu sadalījumu, izņemot gadījumus, kad nepieciešamā informācija nav pieejama un tās sagatavošana būtu saistīta ar pārmērīgām izmaksām.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA UZŅĒMUMA MĒROGĀ

31 Standarta 32.–34. punkts attiecas uz visiem uzņēmumiem, uz kuriem attiecas šis SFPS, tostarp uz tiem uzņēmumiem, kuriem ir tikai viens uzrādāmais segments. Dažu uzņēmumu uzņēmējdarbības aktivitātes nav organizētas, pamatojoties uz attiecīgo preču un pakalpojumu atšķirībām vai darbības ģeogrāfisko apgabalu atšķirībām. Šāda uzņēmuma uzrādāmie segmenti var uzrādīt ieņēmumus, kurus veido plašs būtiski atšķirīgu preču un pakalpojumu klāsts, vai arī vairāk nekā

▼B

viens no tā uzrādāmajiem segmentiem var piedāvāt būtībā līdzīgas preces un pakalpojumus. Tāpat uzņēmuma uzrādāmajiem segmentiem var būt aktīvi dažādos ģeogrāfiskajos apgabalos, un tie var uzrādīt ieņēmumus no klientiem dažādos ģeogrāfiskajos apgabalos, vai arī vairāk nekā viens no tā uzrādāmajiem segmentiem var darboties vienā un tajā pašā ģeogrāfiskajā apgabalā. Informācija, kas noteikta 32.–34. punktā, ir jāsniedz tikai tādā gadījumā, ja tā nav sniegta kā daļa no uzrādāmā segmenta informācijas, kuru nosaka ar šo SFPS.

Informācija par precēm un pakalpojumiem

32 Uzņēmumam ir jāuzrāda ieņēmumi no ārējiem klientiem par katru preci un pakalpojumu, par katru līdzīgu preču un pakalpojumu grupu, izņemot gadījumus, kad nepieciešamā informācija nav pieejama un tās sagatavošana būtu saistīta ar pārmērīgām izmaksām, un tādā gadījumā šis fakts ir jānorāda. Uzrādīto ieņēmumu summām ir jābūt balstītām uz finanšu informāciju, kuru izmanto uzņēmuma finanšu pārskatu sagatavošanā.

Informācija par ģeogrāfiskajiem apgabaliem

33 Uzņēmumam ir jāuzrāda šāda ģeogrāfiskā informācija, izņemot gadījumus, kad nepieciešamā informācija nav pieejama un tās sagatavošana būtu saistīta ar pārmērīgām izmaksām:

a) ieņēmumi no ārējiem klientiem, i) kas attiecas uz uzņēmuma mītnes valsti un ii) kas attiecas uz visām ārvalstīm kopā, no kurām uzņēmums gūst ieņēmumus. Ja ieņēmumi no ārējiem klientiem, kas attiecas uz vienu atsevišķu ārvalsti, ir būtiski, šie ieņēmumi ir jānorāda atsevišķi. Uzņēmumam ir jānorāda pamatojums, saskaņā ar kuru ieņēmumi no ārējiem klientiem tiek attiecināti uz atsevišķām valstīm;

b) ilgtermiņa aktīvi ([1]), izņemot finanšu instrumentus, atlikto nodokļu aktīvi, pēc nodarbinātības pabalstu aktīvi un tiesības, kas rodas saskaņā ar apdrošināšanas līgumiem i) kas atrodas uzņēmuma mītnes valstī un ii) atrodas visās ārvalstīs kopā, kurās uzņēmuma ir aktīvi. Ja aktīvi kādā atsevišķā ārvalstī ir būtiski, tie jānorāda atsevišķi.

Uzrādītajām summām ir jābūt balstītām uz finanšu informāciju, kuru izmanto uzņēmuma finanšu pārskatu sagatavošanā. Ja nepieciešamā informācija nav pieejama un tās sagatavošana būtu saistīta ar pārmērīgām izmaksām, šis fakts ir jānorāda. Papildus informācijai, kas noteikta šajā punktā, uzņēmums var norādīt ģeogrāfiskās informācijas starpsummas par valstu grupām.

([1]) Aktīviem, kas klasificēti saskaņā ar likviditātes uzrādīšanu, ilgtermiņa aktīvi ir aktīvi, kas ietver apjomus, ko cer atjaunot ilgāk kā 12 mēnešus pēc ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄.

▼B

Informācija par galvenajiem klientiem

▼M26

34 Uzņēmumam ir jāsniedz informācija par to, kādā mērā tas ir atkarīgs no saviem galvenajiem klientiem. Ja ieņēmumi no darījumiem ar vienu ārējo klientu veido 10 procentus vai vairāk no uzņēmuma ieņēmumiem, uzņēmumam ir jānorāda šis fakts, kopējais ieņēmumu daudzums no katra šāda klienta un segmenta vai segmentu, kas uzrāda šos ieņēmumus, identitāte. Uzņēmumam nav jāatklāj galvenā klienta identitāte un ieņēmumu summa, kādu katrs segments uzrāda kā saņemtu no šāda klienta. Šā SFPS izpratnē uzņēmumu grupu, kas pārskatu sniedzējam uzņēmumam ir zināma kā tāda, uz kuru attiecas kopēja kontrole, uzskata par vienu klientu,. Tomēr tiek prasīts spriedums, lai novērtētu, vai ~~un~~ valdību (~~valsts~~, ~~štata~~, ~~provinces~~, ~~teritoriālā~~, ~~pašvaldība vai ārvalsts valdība~~ tostarp valsts aģentūras un tamlīdzīgas pašvaldības, valsts vai starptautiskas iestādes) un uzņēmumus, kas pārskatu sniedzējam uzņēmumam ir zināmi kā tādi, kas atrodas šīs valdības kontrolē, uzskata par vienu klientu. Novērtējot šo, pārskatu sniedzējam uzņēmumam jāapsver ekonomiskās integrācijas apmērs starp šiem uzņēmumiem.

▼B

PĀREJAS PERIODS UN SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

35 Uzņēmumam ir jāpiemēro šis SFPS savos gada finanšu pārskatos par periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS savos finanšu pārskatos par periodu pirms 2009. gada 1. janvāra, šis fakts ir jānorāda.

▼M22

35A 23. punkts tika grozīts ar dokumentu *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2009. gada aprīlī. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

36 Segmenta informācija par iepriekšējiem gadiem, kas tiek uzrādīta kā salīdzinošā informācija par sākotnējo piemērošanas gadu (ieskaitot 2009. gada aprīlī veikto 23. punkta grozījumu piemērošanu), ir jāpārveido, lai tā atbilstu šā SFPS prasībām, izņemot gadījumus, kad nepieciešamā informācija nav pieejama un tās sagatavošana var būt saistīta ar pārmērīgām izmaksām.

▼M5

36A 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) grozīja SFPS terminoloģiju. Turklāt ir grozīts 23.(f). punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M26

36B 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm* (kas pārskatīts 2009. gadā) grozīts 34. punkts gada periodiem, kas sākas 2011. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 24. SGS (kas pārskatīts 2009. gadā) agrākam periodam, šim agrākajam periodam piemēro grozīto 34. punktu.

▼B

14. SGS ATCELŠANA

37 Šis SFPS aizstāj 14. SGS *Informācijas sniegšana pa segmentiem*.

▼B

Pielikums

Termina definīcija

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

Uzņēmējdarbības segments	Uzņēmējdarbības segments ir uzņēmuma sastāvdaļa: a) kas veic uzņēmējdarbību, no kuras tā var gūt ieņēmumus un kura tai var radīt izdevumus (ieskaitot ieņēmumus un izdevumus, kas attiecas uz darījumiem ar citām šā paša uzņēmuma sastāvdaļām), b) kuras darbības rezultātus regulāri pārskata uzņēmuma galvenais darbības lēmumu pieņēmējs, lai pieņemtu lēmumus par segmentam piešķiramajiem resursiem un novērtētu tā sniegumu, un c) par kuru ir pieejama nošķirta finanšu informācija.

▼B

1. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Izmaiņas esošajās likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgās saistībās

ATSAUCES

▼M5

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)

▼B

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 16. SGS *Pamatlīdzekļi* (pārstrādāts 2003. gadā)

— 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas*

— 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (pārstrādāts 2004. gadā)

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

PAPILDU INFORMĀCIJA

1 Daudziem uzņēmumiem ir saistības veikt pamatlīdzekļu nojaukšanu, likvidāciju un atjaunošanu. Šajā Interpretācijā šīs saistības tiek apzīmētas kā "likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgas saistības". Saskaņā ar 16. SGS, pamatlīdzekļu vienības sākotnējās izmaksās ir iekļautas attiecīgās vienības nojaukšanas un likvidācijas, kā arī tās atrašanās vietas atjaunošanas izmaksu sākotnējā aplēse. Tās ir saistības, kuras uzņēmumam rodas vai nu pamatlīdzekļa iegādes brīdī vai arī pēc pamatlīdzekļa lietošanas zināmu laika posmu, izņemot, ja minētajā posmā tas tiek izmantots ražošanā. 37. SGS paredzētas prasības, kuras jāievēro, nosakot likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgu saistību apjomu. Šajā Interpretācijā ir sniegtas norādes par izmaiņu uzskaiti esošo likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgu saistību novērtēšanā.

DARBĪBAS JOMA

2 Šī Interpretācija attiecas uz izmaiņām visu to esošo likvidācijas, atjaunošanas vai līdzīgu saistību novērtēšanā, kuras:

a) saskaņā ar 16. SGS tiek atzītas kā attiecīgās pamatlīdzekļu vienības izmaksas un

b) tiek atzītas kā saistības saskaņā ar 37. SGS.

Piemēram, ir iespējamas likvidācijas, atjaunošanas vai līdzīgas saistības attiecībā uz rūpnīcas nojaukšanu, vides atveseļošanu tai nodarīto bojājumu rezultātā dabas resursu ieguves rūpniecībā vai arī iekārtu likvidāciju.

JAUTĀJUMS

3 Šajā Interpretācijā tiek apskatīta zemāk minēto notikumu ietekme, kā rezultātā mainās uzskaite esošo likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgu saistību novērtēšanā:

a) izmaiņas plānotajā resursu patēriņā, ieskaitot saimniecisko labumu (piemēram, naudas plūsmu), kas nepieciešami, lai nokārtotu saistības;

▼B

b) izmaiņas esošajās tirgus diskonta likmēs, kā noteikts 37. SGS 47. punktā (tai skaitā naudas un laika vērtības attiecības izmaiņas, un uz saistībām attiecināmo risku izmaiņas) un

c) pieaugums, kas atspoguļo laika plūsmu (apzīmēta arī kā diskonta likmes samazināšana).

VIENPRĀTĪBA

4 Izmaiņas esošo likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgu saistību novērtēšanā, kuras radušās diskonta likmes izmaiņu rezultātā, plānotās laika plūsmas vai plānotā resursu patēriņa, tajā skaitā ekonomisko labumu, izmaiņu rezultātā, kas nepieciešami saistību segšanai, jāuzskaita saskaņā ar zemāk minētajiem 5.–7. punkta norādījumiem.

5 Ja attiecīgais aktīvs ir novērtēts, izmantojot izmaksu modeli:

a) ņemot vērā b) apakšpunktu, izmaiņas saistību apjomā ir jāpievieno vai jāatskaita no attiecīgā aktīva izmaksām pašreizējā periodā;

b) no aktīva izmaksām atskaitītā summa nedrīkst pārsniegt tā uzskaites vērtību. Ja saistību samazinājums pārsniedz aktīva vērtību, pārsniegums nekavējoties jāatzīst kā peļņa vai zaudējumi;

c) ja korekcijas rezultātā aktīva izmaksas palielinās, uzņēmumam jāapsver, vai tas nenorāda, ka jaunā uzskaites vērtība nav pilnībā atgūstama. Ja šāda norāde pastāv, uzņēmumam ir jāpārbauda, vai nav jāveic aktīva vērtības samazināšana, nosakot tā atgūstamo vērtību, un jāuzskaita visi aktīva vērtības samazināšanās rezultātā radušies zaudējumi saskaņā ar 36. SGS.

6 Ja attiecīgais aktīvs ir novērtēts, izmantojot pārvērtēšanas modeli:

a) izmaiņas saistībās maina iepriekš attiecībā uz konkrēto aktīvu atzīto pārvērtēšanas pārsniegumu vai zaudējumu no pārvērtēšanas tā, ka:

►M5 i) izmaiņas saistībās (ņemot vērā b) apakšpunktu) jāatzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, un tās palielina pārvērtēšanas pārsnieguma summu pašu kapitālā, ◄ izņemot, ja tas jāatzīst peļņā vai zaudējumos tādā apmērā, kādā tas apvērš zaudējumus no konkrētā aktīva pārvērtēšanas, kas iepriekš tikuši atzīti peļņā vai zaudējumos;

►M5 ii) saistību palielināšanās jāatzīst peļņā vai zaudējumos, izņemot gadījumu, kad tā jāatzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, un jāsamazina pārvērtēšanas pārsnieguma summu pašu kapitālā līdz ◄ tādā apmērā, cik liels ir konkrētā aktīva pārvērtēšanas pārsnieguma atlikums.

b) gadījumos, kad saistību samazinājums pārsniedz uzskaites vērtību, kura būtu tikusi atzīta, ja aktīvs tiktu uzskaitīts saskaņā ar izmaksu modeli, pārsniegums nekavējoties jāatzīst peļņā vai zaudējumos;

▼B

c) izmaiņas saistībās norāda uz iespējamo nepieciešamību veikt aktīva pārvērtēšanu, lai pārliecinātos, ka aktīva uzskaites vērtība būtiski neatšķiras no vērtības, kura tiktu noteikta, izmantojot patieso vērtību ►M5 pārskata perioda beigās ◄. ►M5 Jebkura šāda pārvērtēšana jāņem vērā, nosakot summas, kuras jāatzīst peļņā vai zaudējumos un citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos saskaņā ar a) apakšpunktu. Gadījumā, ja ir nepieciešama pārvērtēšana, jāpārvērtē visi attiecīgās kategorijas pamatlīdzekļi; ◄

▼M5

d) 1. SGS pieprasa katras citu peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu vai izdevumu sastāvdaļas atklāšanu apvienotajā ienākumu pārskatā. Ievērojot šo prasību, izmaiņas pārvērtēšanas pārsniegumā, kas radušās saistību izmaiņu rezultātā, ir atsevišķi jāidentificē un jāuzrāda.

▼B

7 Koriģētā nolietojamā aktīva summa tiek norakstīta lietderīgās lietošanas laikā. Tādējādi, ja attiecīgais aktīvs ir sasniedzis lietderīgās lietošanas laika beigas, visas turpmākās saistību izmaiņas jāatzīst peļņā vai zaudējumos to rašanās brīdī. Šis nosacījums attiecas gan uz izmaksu modeli, gan uz pārvērtēšanas modeli.

▼M1

8 Periodisku diskonta likmes samazināšanu atzīst peļņā vai zaudējumos par finanšu izmaksām to rašanās brīdī. Saskaņā ar 23. SGS kapitalizācija nav atļauta.

▼B

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

9 Šī Interpretācija uzņēmumam jāpiemēro attiecībā uz tiem viena gada periodiem, kuri sākas 2004. gada 1. septembrī vai pēc šā datuma. Ieteicams piemērot arī ātrāk. Ja uzņēmums piemēro šo Interpretāciju attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2004. gada 1. septembra, jābūt norādei par šo faktu.

▼M5

9A 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) grozīja SFPS terminoloģiju. Turklāt ir grozīts 6. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼B

PĀREJA

10 Grāmatvedības politikas izmaiņas ir jāuzskaita saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* prasībām ([1]).

([1]) Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju laika posmam, kas sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, uzņēmumam jāievēro iepriekšējās 8.SGS versijas prasības, kuras nosaukums bija *Neto peļņa vai zaudējumi noteiktā laika posmā, galvenās kļūdas un izmaiņas grāmatvedības politikā*, ja uzņēmums piemēro šī standarta pārskatīto versiju iepriekšējam laika posmam.

▼B

2. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Kooperatīvo uzņēmumu dalībnieku akcijas un līdzīgi instrumenti

ATSAUCES

— 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana* (pārstrādāts 2003. gadā) ([1])

— 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* (pārstrādāts 2003. gadā)

PAPILDU INFORMĀCIJA

1 Kooperatīvus un citus līdzīgus uzņēmumus personu grupas veido, lai sasniegtu kopīgus saimnieciskos vai sociālos mērķus. Valstu tiesību akti kooperatīvu parasti definē kā sabiedrību, kura tiecas veicināt tās dalībnieku ekonomisko attīstību, veicot kopīgu uzņēmējdarbību (pašpalīdzības princips). Dalībnieku līdzdalība kooperatīvā bieži vien izpaužas kā dalībnieku akcijas, vienības vai tamlīdzīgi instrumenti, un turpmāk tiks saukta par "dalībnieku akcijām".

2 32. SGS nosaka principus, saskaņā ar kuriem finanšu instrumentus klasificē kā finanšu saistības vai kā pašu kapitālu. Šie principi it īpaši attiecas uz tādu pārdodamu instrumentu klasifikāciju, kuri to turētājam sniedz iespēju šos instrumentus pārdot emitentam, par tiem saņemot naudas līdzekļus vai citu finanšu instrumentu. Kooperatīvo uzņēmumu dalībnieku akcijām un tamlīdzīgiem instrumentiem šos principus piemērot ir sarežģīti. Daži Starptautisko grāmatvedības standartu padomes dalībnieki ir lūguši palīdzību, lai izprastu, kā 32. SGS principi ir piemērojami dalībnieku akcijām un līdzīgiem instrumentiem, kuriem ir noteiktas pazīmes, un apstākļus, kuros šīs pazīmes ietekmē instrumentu klasifikāciju kā finanšu saistības vai kā pašu kapitālu.

DARBĪBAS JOMA

3 Šī interpretācija ir piemērojama finanšu instrumentiem 32. SGS darbības jomas ietvaros, tai skaitā finanšu instrumentiem, kuri emitēti kooperatīvo uzņēmumu dalībniekiem un kuri liecina par dalībnieku līdzdalības daļu uzņēmumā. Šī interpretācija nav piemērojama finanšu instrumentiem, par kuriem norēķināsies vai var norēķināties ar uzņēmuma pašu kapitāla instrumentiem.

JAUTĀJUMS

4 Daudziem finanšu instrumentiem, tai skaitā dalībnieku akcijām, ir pašu kapitāla pazīmes, ieskaitot balsstiesības un tiesības piedalīties dividenžu sadalē. Daži finanšu instrumenti to turētājam sniedz tiesības pieprasīt izpirkšanu ar naudu vai citu finanšu instrumentu, bet tajos var būt ietverti vai arī uz tiem var attiekties ierobežojumi attiecībā uz to, vai šie finanšu instrumenti tiks izpirkti. Kā novērtēt šos izpirkšanas noteikumus, nosakot, vai finanšu instrumenti jāklasificē kā saistības vai kā pašu kapitāls?

([1]) ►**M6** 2005. gada augustā 32. SGS mainīja uz 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*. Starptautiskā grāmatvedības standartu padome (SGSP) 2008. gada februārī grozīja 32. SGS, nosakot, ka instrumenti jāklasificē par pašu kapitālu, ja šiem instrumentiem ir visas pazīmes un tie atbilsts 32. SGS 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktu nosacījumiem. ◄

▼B

VIENPRĀTĪBA

5 Finanšu instrumenta (tai skaitā kooperatīvo uzņēmumu dalībnieku akciju) turētāja līgumiskās tiesības lūgt izpirkšanu pašas par sevi nenozīmē, ka finanšu instruments jāklasificē kā finanšu saistības. Uzņēmumam jāizvērtē visi finanšu instrumenta noteikumi un nosacījumi, lai noteiktu, vai tas klasificējams kā finanšu saistības vai kā pašu kapitāls. Šie noteikumi un nosacījumi ietver klasifikācijas dienā spēkā esošos piemērojamos vietējos tiesību aktus, noteikumus un uzņēmuma statūtus, bet neietver nākotnē sagaidāmos šo tiesību aktu, noteikumu vai statūtu grozījumus.

▼M6

6 Dalībnieku akcijas, ko gadījumā, ja dalībniekiem nebūtu tiesību pieprasīt izpirkšanu, klasificētu par pašu kapitālu, ir pašu kapitāls, ja pastāv kāds no 7. un 8. punktā aprakstītajiem nosacījumiem vai dalībnieku akcijām ir visas 32. SGS 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktos minētās pazīmes un tās atbilsts šo punktu nosacījumiem. Pieprasījuma noguldījumi, tostarp norēķinu konti, noguldījuma konti un līdzīgi līgumi, kuri rodas, kad dalībnieki rīkojas kā klienti, ir uzņēmuma finanšu saistības.

▼B

7 Dalībnieku akcijas ir uzskatāmas par pašu kapitālu, ja uzņēmumam ir beznosacījumu tiesības atteikt dalībnieku akciju izpirkšanu.

8 Vietējā likumdošana, noteikumi vai uzņēmuma statūti var noteikt vairāku veidu aizliegumus attiecībā uz dalībnieku akciju izpirkšanu, piemēram, beznosacījumu aizliegumus vai aizliegumus, kuru pamatā ir likviditātes kritērijs. Ja vietējie tiesību akti, noteikumi vai uzņēmuma statūti nosaka izpirkšanas beznosacījumu aizliegumu, dalībnieku akcijas ir pašu kapitāls. Tomēr vietējā likumdošana, noteikumi vai uzņēmuma statūti, kas aizliedz izpirkšanu vienīgi tad, ja piepildās (vai nepiepildās) zināmi nosacījumi, piemēram, likviditātes ierobežojumi, nenosaka, ka dalībnieku akcijas ir pašu kapitāls.

▼M6

9 Beznosacījuma aizliegums var būt pilnīgs, ja ir aizliegta jebkāda veida izpirkšana. Beznosacījumu aizliegums var būt daļējs, ja tas aizliedz dalībnieku akciju izpirkšanu gadījumā, ja izpirkšanas rezultātā dalībnieku akciju skaits vai dalībnieku iemaksātā akciju kapitāla summa nokristos zem noteikta līmeņa. Dalībnieku akcijas, kas pārsniedz izpirkšanas aizliegumu, ir saistības, ja vien uzņēmumam nav beznosacījuma tiesību atteikt izpirkšanu, kā tas aprakstīts 7. punktā, vai dalībnieku akcijām nav visas 32. SGS 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktos minētās pazīmes un tās neatbilsts šo punktu nosacījumiem. Dažos gadījumos akciju skaits vai dalībnieku iemaksātā akciju kapitāla summa, uz ko attiecas izpirkšanas aizliegums, laika gaitā var mainīties. Šādas izpirkuma aizlieguma izmaiņas izraisa izmaiņas klasifikācijā starp finanšu saistībām un pašu kapitālu.

▼B

10 Veicot sākotnējo izvērtējumu, uzņēmums novērtē savas izpirkšanas finanšu saistības pēc to patiesās vērtības. Ja dalībnieku akcijām ir izpirkšanas pazīme, uzņēmums izpirkšanas finanšu saistību patieso vērtību nosaka ne mazāku par maksimālo summu, kura izmaksājama saskaņā ar tā statūtu vai piemērojamo tiesību aktu izpirkšanas noteikumiem, diskontējot to atbilstoši pirmajai dienai, kad summas atmaksa varētu tikt pieprasīta (sk. 3. piemēru).

▼B

11 Kā noteikts 32. SGS 35. punktā, peļņas sadali kapitāla instrumentu turētājiem atzīst tieši pašu kapitālā, atskaitot no tās ienākuma nodokļa atvieglojumus. Procentu maksājumi, dividendes un cita veida atdeve attiecībā uz finanšu instrumentiem, kurus klasificē kā finanšu saistības, ir izmaksas neatkarīgi no tā, vai šīs izmaksātās summas juridiski tiek uzskatītas par dividendēm, procentu maksājumiem vai citiem maksājumiem.

12 Pielikumā, kurš ir vienotās uzskaites neatņemama sastāvdaļa, ir sniegti piemēri par vienotās uzskaites piemērošanu.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

13 Kad izpirkšanas aizlieguma izmaiņas izraisa klasifikācijas maiņu no finanšu saistībām uz pašu kapitālu, uzņēmums atsevišķi norāda pārklasificēto summu, laiku un iemeslu.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

14 Šīs interpretācijas spēkā stāšanās datums un pārejas prasības ir tādas pašas, kā 32. SGS (pārstrādāts 2003. gadā). Uzņēmums šo interpretāciju piemēro ar pārskata gadu, kurš sākas 2005. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums šo interpretāciju piemēro pārskata periodam, kas sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tas šo faktu norāda. Šo interpretāciju piemēro retrospektīvi.

▼M6

14A Uzņēmums piemēro 6., 9., A.1 un A12. punkta grozījumus gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums grozījumus Pārdodamie finanšu instrumenti un pienākumi, kas izriet no likvidācijas (32. SGS un 1. SGS grozījumi), ko izdeva 2008. gada februārī, piemēro kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī 6., 9., A1. un A12. punkta grozījumus.

▼B

Pielikums

Vienotas uzskaites piemērošanas piemēri

Šis pielikums ir interpretācijas neatņemama sastāvdaļa.

▼M6

A1 Šajā pielikumā ir ietverti septiņi SFPIK vienotās uzskaites piemērošanas piemēri. Šie piemēri neveido pilnīgu sarakstu; ir iespējami arī citi faktu modeļi. Katrā piemērā tiek pieņemts, ka nepastāv citi apstākļi, kā tikai tie, kas izklāstīti piemēra faktos un kas pieprasa finanšu instrumentu klasificēt par finanšu saistībām, un ka finanšu instrumentam nav visas 32. SGS 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktos minētās pazīmes vai tas neatbilst šo punktu nosacījumiem.

▼B

BEZNOSACĪJUMU TIESĪBAS ATTEIKT IZPIRKŠANU (7. punkts)

1. piemērs

Fakti

A2 Uzņēmuma statūtos noteikts, ka izpirkšana ir vienīgi uzņēmuma lemšanas kompetencē. Statūti neparedz šīs kompetences turpmākus nosacījumus vai ierobežojumus. Uzņēmuma pastāvēšanas vēsturē tas nekad nav atteicies izpirkt dalībnieku akcijas, lai gan tā valdei ir tiesības šādi rīkoties.

▼B

Klasifikācija

A3 Uzņēmumam ir beznosacījumu tiesības atteikt izpirkšanu, un dalībnieku akcijas ir pašu kapitāls. 32. SGS nosaka klasifikācijas principus, kuri ir balstīti uz finanšu instrumenta noteikumiem, un atzīmē, ka pagātnē veikti emitenta ziņā esoši maksājumi, vai nodoms šādus maksājumus veikt neizraisa klasifikāciju par saistībām. 32. SGS AG26. punkts nosaka, ka:

Ja priekšrocību akcijas ir neizpērkamas, atbilstošu klasifikāciju nosaka citas tajās ietvertās tiesības. Klasifikācija pamatojas uz vienošanās būtības novērtējumu un finanšu saistību un pašu kapitāla instrumentu definīcijām. Ja peļņas sadale priekšrocību akciju turētājiem, vai nu kumulatīva vai nekumulatīva, ir emitenta ziņā, akcijas ir pašu kapitāla instrumenti. Priekšrocību akcijas klasifikāciju par pašu kapitāla instrumentu vai finanšu saistību neietekmē, piemēram:

a) peļņas sadales veikšanas vēsture;

b) nodoms veikt peļņas sadali nākotnē;

c) iespējamā negatīvā ietekme uz emitenta parasto akciju cenu, ja peļņas sadale netiek veikta (to ierobežojumu dēļ, kuri ir dividenžu maksāšanai par parastajām akcijām, ja dividendes netiek izmaksātas par priekšrocību akcijām);

d) emitenta rezervju summa;

e) emitenta paredzamā peļņa vai zaudējumi par pārskata periodu vai

f) emitenta spēja vai nespēja ietekmēt pārskata perioda peļņu vai zaudējumus.

2. piemērs

Fakti

A4 Uzņēmuma statūtos noteikts, ka izpirkšana ir vienīgi uzņēmuma lemšanas kompetencē. Tomēr statūtos arī noteikts, ka izpirkšanas lūgums tiek apstiprināts automātiski, ja vien uzņēmums spēj veikt maksājumus, nepārkāpjot vietējos noteikumus attiecībā uz likviditāti un rezervēm.

Klasifikācija

A5 Uzņēmumam nav beznosacījumu tiesību atteikt izpirkšanu, un dalībnieku akcijas ir finanšu saistības. Iepriekš aprakstītie ierobežojumi ir balstīti uz uzņēmuma spēju segt savas saistības. Tie ierobežo izpirkšanu vienīgi tad, ja uzņēmuma stāvoklis neatbilst likviditātes vai rezervju prasībām, un vienīgi tikmēr, kamēr šāda neatbilstība pastāv. Tādējādi saskaņā ar 32. SGS noteiktajiem principiem ierobežojumi nav pietiekami, lai finanšu instrumentus klasificētu kā pašu kapitālu. 32. SGS AG25. punkts nosaka, ka:

Priekšrocību akcijas var tikt emitētas ar dažādām tiesībām. Nosakot vai priekšrocību akcijas ir finanšu saistības vai pašu kapitāla instruments, emitents novērtē katrās konkrētā akcijā ietvertās tiesības, lai noteiktu vai tām piemīt finanšu saistību pamatīpašības. Piemēram, priekšrocību akcijai, kura dod iespēju izpirkšanai noteiktā datumā vai pēc turētāja izvēles, ir finanšu saistības, jo emitentam ir pienākums

▼B

nodot finanšu aktīvus akcijas turētājam. *Emitenta iespējamā nespēja izpildīt pienākumu izpirkt priekšrocību akciju, kad līgumā tam ir noteikts to darīt, vai nu līdzekļu trūkuma, likumā noteiktu ierobežojumu vai nepietiekamas peļņas vai rezervju dēļ, neatbrīvo to no pienākuma.* [Uzsvars pievienots]

IZPIRKŠANAS AIZLIEGUMI (8. un 9. punkts)

3. piemērs

Fakti

A6 Kooperatīvs uzņēmums saviem dalībniekiem iepriekš dažādos datumos un par dažādām summām ir emitējis akcijas:

a) 20x1. gada 1. janvārī 100 000 akcijas par VV 10 gabalā (VV 1 000 000);

b) 20x2. gada 1. janvārī 100 000 akcijas par VV 20 gabalā (papildus VV 2 000 000, līdz ar to emitēto akciju kopsumma ir VV 3 000 000).

Akcijas ir izpērkamas pēc pieprasījuma par summu, par kādu tās ir emitētas.

A7 Uzņēmuma statūtos ir noteikts, ka kumulatīvā izpirkšana nevar pārsniegt 20 procentus no tā dalībnieku jebkad lielākā neapmaksāto akciju skaita. 20X2. gada 31. decembrī uzņēmumam ir 200 000 neapmaksātu akciju, kas ir augstākais dalībnieku jebkad neapmaksāto akciju skaits, un iepriekš akciju izpirkšana nav notikusi. 20X3. gada 1. janvārī uzņēmums veic grozījumus savos statūtos un palielina kumulatīvās izpirkšanas pieļaujamo līmeni līdz 25 procentiem no tās dalībnieku jebkad lielākā neapmaksāto akciju skaita.

Klasifikācija

Pirms statūtu grozījumiem

A8 Dalībnieku akcijas, kuras pārsniedz izpirkšanas aizliegumu, ir finanšu saistības. Kooperatīvais uzņēmums šīs finanšu saistības novērtē pēc to patiesās vērtības sākotnējās atzīšanas brīdī. Tā kā šīs akcijas ir izpērkamas pēc pieprasījuma, kooperatīvais uzņēmums šādu finanšu saistību patieso vērtību nosaka saskaņā ar 39. SGS 49. punktu, kurš nosaka, ka: "Finanšu saistību posteņa patiesā vērtība ar pieprasījuma pazīmēm (piemēram, pieprasījuma depozīts) nav mazāka kā pēc pieprasījuma izmaksājamā summa (..)" Līdz ar to kooperatīvais uzņēmums kā finanšu saistības klasificē maksimālo pēc pieprasījuma izmaksājamo summu saskaņā ar izpirkšanas noteikumiem.

A9 20X1. gada 1. janvārī saskaņā ar izpirkšanas noteikumiem izmaksājamā maksimālā summa ir 20 000 akcijas par VV 10 katra, un līdz ar to uzņēmums VV 200 000 klasificē kā finanšu saistības un VV 800 000 kā pašu kapitālu. Tomēr 20X2. gada 1. janvārī, tā kā notiek jauna akciju emisija par VV 20, maksimālā izmaksājamā summa saskaņā ar izpirkšanas noteikumiem palielinās līdz 40 000 akcijām par VV 20. Papildu akciju emisija par VV 20 izraisa jaunas saistības, kuras to sākotnējās atzīšanas brīdī novērtē pēc to patiesās vērtības. Pēc šo akciju emisijas saistības sastāda 20 procentus no kopējām emitētajām akcijām (200 000), kuras novērtētas par VV 20, jeb VV 800 000. Tādēļ jāatzīst papildu saistības VV 600 000 apmērā. Šajā piemērā guvumi vai zaudējumi netiek atzīti. Līdz ar to uzņēmums tagad klasificē VV 800 000 kā finanšu saistības un VV 2 200 000 kā pašu kapitālu. Šajā piemērā pieņemts, ka laikposmā no 20X1. gada 1. janvāra līdz 20X2. gada 31. decembrim šīs summas nemainās.

▼B

Pēc statūtu grozījumiem

A10 Pēc izmaiņām statūtos kooperatīvajam uzņēmumam var pieprasīt izpirkt maksimāli 25 procentus tā neapmaksāto akciju jeb maksimāli 50 000 akcijas par VV 20. Līdz ar to 20X3. gada 1. janvārī kooperatīvais uzņēmums kā finanšu saistības klasificē summu VV 1 000 000 apmērā, kuru veido pēc izpirkšanas noteikumiem maksimālā pēc pieprasījuma izmaksājamā summa, kura noteikta saskaņā ar 39. SGS 49. punkta noteikumiem. Tādēļ tas 20X3. gada 1. janvārī pārnes VV 200 000 lielu summu no pašu kapitāla uz finanšu saistībām, VV 2 000 000 summu atstājot klasificētu kā pašu kapitālu. Šajā piemērā uzņēmums pārnešanas rezultātā neatzīst guvumus vai zaudējumus.

4. piemērs

Fakti

A11 Kooperatīvu darbību reglamentējošie vietējie tiesību akti vai uzņēmuma statūta noteikumi liedz uzņēmumam izpirkt dalībnieku akcijas, ja to izpirkšanas rezultātā tas samazinātu dalībnieku akciju iemaksāto kapitālu zem 75 procentiem no dalībnieku akciju iemaksātā kapitāla lielākās summas. Konkrētam kooperatīvam lielākā summa ir VV 1 000 000. ►**M5** Pārskata perioda beigās ◄ iemaksātā kapitāla atlikums ir VV 900 000.

Klasifikācija

A12 Šajā gadījumā VV 750 000 būtu jāklasificē kā pašu kapitāls, un VV 150 000 būtu jāklasificē kā finanšu saistības. Papildus iepriekš citētajiem punktiem 32. SGS 18. punkta b) apakšpunkta daļa nosaka, ka:

▼M6

… finanšu instruments, kas turētājam dod tiesības to pārdot emitentam par naudu vai citu finanšu aktīvu (“pārdodamais instruments”), ir finanšu saistības, izņemot tos instrumentus, kas klasificēti par pašu kapitāla instrumentiem saskaņā ar 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktu. Finanšu instruments ir finanšu saistības pat tad, ja naudas vai citu finanšu aktīvu summu nosaka, pamatojoties uz indeksu vai citu posteni, kam ir potenciāls palielināties vai samazināties. Iespēja turētājam pārdot instrumentu emitentam par naudu vai citu finanšu aktīvu nozīmē, ka pārdodamais instruments atbilst finanšu saistību definīcijai, izņemot tos instrumentus, kas klasificēti par pašu kapitāla instrumentiem saskaņā ar 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktu.

▼B

A13 Šajā piemērā aprakstītais izpirkšanas aizliegums atšķiras no ierobežojumiem, kuri aprakstīti 32. SGS 19. un AG25. punktā. Šie ierobežojumi attiecas uz uzņēmuma spēju apmaksāt finanšu saistību maksājamo summu, t. i. tie liedz saistību apmaksu vienīgi tad, ja piepildās norādītie nosacījumi. Turpretim šajā piemērā aprakstīts beznosacījumu aizliegums izpirkšanai, kuras apmērs pārsniedz norādītu summu, neatkarīgi no uzņēmuma spējas izpirkt dalībnieku akcijas (piemēram, ņemot vērā tā naudas resursus, peļņu vai sadalāmās rezerves). Faktiski izpirkšanas aizliegums liedz uzņēmumam veidot finanšu saistības, lai izpirktu summu, kas pārsniedz norādīto iemaksātā kapitāla summu. Tādēļ akciju daļa, uz kuru attiecināms izpirkšanas aizliegums, neveido finanšu saistības. Lai gan katra dalībnieka akcijas var izpirkt individuāli, daļu kopējo neapmaksāto akciju nevar izpirkt nekādos apstākļos, ja vien uzņēmums netiek likvidēts.

▼B

5. piemērs

Fakti

A14 Šā piemēra fakti ir tādi paši, kādi noteikti 4. piemēram. Turklāt ►M5 pārskata perioda beigās ◄ vietējā jurisdikcijā noteiktās likviditātes prasības liedz uzņēmumam izpirkt dalībnieku akcijas, ja vien tā rīcībā esošie naudas līdzekļi un īstermiņa ieguldījumi nepārsniedz kādu norādītu summu. Šo likviditātes prasību rezultātā ►M5 pārskata perioda beigās ◄ uzņēmums dalībnieku akciju izpirkšanas mērķiem nevar izmaksāt vairāk par VV 50 000.

Klasifikācija

A15 Tāpat kā 4. piemērā, uzņēmums VV 750 000 klasificē kā pašu kapitālu un VV 150 000 kā finanšu saistības. Tā jārīkojas tādēļ, ka summa, kura klasificēta kā saistības, ir balstīta uz uzņēmuma beznosacījumu tiesībām atteikt izpirkšanu un nevis uz nosacītiem ierobežojumiem, kuri liedz izpirkšanu vienīgi tad, ja nepiepildās likviditātes vai citi nosacījumi, un vienīgi līdz nosacījumu piepildīšanās brīdim. Šajā gadījumā piemērojami 32. SGS 19. un AG25. punkta noteikumi.

6. piemērs

Fakti

A16 Uzņēmuma statūti tam liedz izpirkt dalībnieku akcijas, izņemot tādā apmērā, kādā saņemti ieņēmumi no dalībnieku papildu akciju emisijas jauniem vai esošajiem dalībniekiem iepriekšējo trīs gadu gaitā. Akciju izpirkšanai, kuru dalībnieki ir pieprasījuši, izmantojami no dalībnieku akciju emisijas gūtie ieņēmumi. Trīs iepriekšējo gadu laikā ieņēmumi no dalībnieku akciju emisijas ir sastādījuši VV 12 000, un dalībnieku akcijas nav izpirktas.

Klasifikācija

A17 Uzņēmums VV 12 000 no dalībnieku akcijām klasificē kā finanšu saistības. Atbilstoši 4. piemērā aprakstītajiem slēdzieniem dalībnieku akcijas, uz kurām attiecas izpirkšanas beznosacījumu aizliegums, nav finanšu saistības. Šāds beznosacījumu aizliegums attiecas uz summu, kas ir vienāda ar ieņēmumiem no akcijām, kuras emitētas pirms iepriekšējiem trim gadiem, un līdz ar to šī summa klasificējama kā pašu kapitāls. Tomēr uz summu, kura ir vienāda ar ieņēmumiem no iepriekšējos trijos gados emitētajām akcijām, izpirkšanas beznosacījumu aizliegums neattiecas. Līdz ar to ieņēmumi no dalībnieku akciju emisijas iepriekšējos trijos gados sastāda finanšu saistības līdz brīdim, kad tos vairs nevar izmantot dalībnieku akciju izpirkšanai. Tā rezultātā uzņēmumam ir finanšu saistības, kuras ir vienādas ar ienākumiem no iepriekšējos trijos gados emitētajām akcijām, no kuriem atskaitīti šajā periodā notikušie izpirkšanas gadījumi.

7. piemērs

Fakti

A18 Uzņēmums ir kooperatīva banka. Kooperatīvo banku darbību reglamentējošie vietējie tiesību akti nosaka, ka vismaz 50 procentiem uzņēmuma kopējo "neapmaksāto saistību" (noteikumos definēts termins,

▼B

kurš ietver dalībnieku akciju kontus) jābūt dalībnieku iemaksātā kapitāla formā. Šī noteikuma rezultātā, ja visas kooperatīva neapmaksātās saistības ir dalībnieku akciju veidā, tas var izpirkt tās visas. 20X1. gada 31. decembrī uzņēmumam kopumā ir neapmaksātas saistības VV 200 000 apmērā, no kurām VV 125 000 sastāda dalībnieku akciju konti. Dalībnieku akciju kontu noteikumi to turētājam ļauj tās pēc pieprasījuma izpirkt, un uzņēmuma statūtos izpirkšanai ierobežojumi nav noteikti.

Klasifikācija

A19 Šajā piemērā dalībnieku akcijas tiek klasificētas kā finanšu saistības. Izpirkšanas aizliegums ir līdzīgs ierobežojumiem, kuri aprakstīti 32. SGS 19. un AG25. punktā. Šis ierobežojums ir attiecināms uz uzņēmuma spēju apmaksāt finanšu saistību maksājamo summu, t. i. tie liedz saistību apmaksu vienīgi tad, ja piepildās norādītie nosacījumi. Tas nozīmē, ka uzņēmumam var pieprasīt izpirkt visu dalībnieku akciju apmēru (VV 125 000), ja tas ir apmaksājis visas citas savas saistības (VV 75 000). Līdz ar to izpirkšanas aizliegums neliedz uzņēmumam veidot finanšu saistības, lai izpirktu summu, kas pārsniedz norādīto dalībnieku akciju skaitu vai iemaksātā kapitāla summu. Tas ļauj uzņēmumam tikai atlikt izpirkšanu, līdz piepildās kāds apstāklis, t. i. līdz citu saistību atmaksas brīdim. Šajā piemērā uz dalībnieku akcijām nav attiecināms izpirkšanas beznosacījumu aizliegums, un līdz ar to tās klasificē kā finanšu saistības.

▼B

4. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Noteikšana, vai vienošanās ietver nomu

ATSAUCES

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 16. SGS *Pamatlīdzekļi (*pārstrādāts 2003. gadā)

— 17. SGS *Nomas* (pārstrādāts 2003. gadā)

— 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (pārstrādāts 2004. gadā)

PAPILDU INFORMĀCIJA

1 Uzņēmums var noslēgt vienošanos, kas ietver darījumu vai vairākus darījumus, kuri neparedz nomas juridisko formu, bet nodod tiesības izmantot aktīvu (piemēram, pamatlīdzekli vai aprīkojumu), par to saņemot maksājumu vai vairākus maksājumus. Vienošanās piemēri, kad viens uzņēmums (piegādātājs) nodod tiesības izmantot aktīvus citam uzņēmumam (pircējam), nereti, ieskaitot saistītus pakalpojumus, ir šādi:

— vienošanās par ārpakalpojumiem (piemēram, uzņēmuma datu apstrādes funkciju ārpakalpojuma izmantošana);

— vienošanās telekomunikāciju industrijā, kuras ietvaros tīkla jaudas piegādātāji noslēdz līgumus par šīs jaudas izmantošanas tiesību nodošanu pircējiem;

— fiksētas maksas veida un citi līdzīgi līgumi, saskaņā ar kuriem pircējam ir jāveic noteikti maksājumi neatkarīgi no tā, vai tie saņem līgumā minētos produktus vai pakalpojumus (piemēram, fiksētas maksas līgums par būtībā visas piegādātāja ģeneratora izejas jaudas iegūšanu).

2 Interpretācija izskaidro, kā noteikt, vai šādas vienošanās ir nomas, kas jāuzskaita saskaņā ar 17. SGS, un vai tajās šādas nomas ir ietvertas. Tā neskaidro, kā noteikt, kā šāda noma ir jāklasificē saskaņā ar iepriekšminēto standartu.

3 Dažas vienošanās paredz, ka pamatā esošais aktīvs, kas tiek iznomāts, ir daļa no lielāka aktīva. Šī interpretācija nenosaka veidu, kā noteikt, vai lielāka aktīva daļa pati ir pamatā esošais aktīvs, kam jāpiemēro 17. SGS prasības. Tomēr vienošanās, kas paredz, ka pamatā esošais aktīvs pārstāv uzskaites vienību, kas attiecas uz 16. SGS vai 38. SGS, ir ietvertas šīs interpretācijas darbības jomā.

DARBĪBAS JOMA

▼M9

4 Šīs interpretācijas jomā neietilpst vienošanās, kas:

a) ir vai ietver nomu, kas nav ietverti 17. SGS darbības jomā, vai

b) ir valsts sektora un privāta uzņēmēja vienošanās par pakalpojumu koncesiju 12. SFPIK *Vienošanās par pakalpojumu koncesiju* darbības jomā.

▼B

JAUTĀJUMI

5 Šajā interpretācijā ir apskatīti šādi jautājumi:

a) kā noteikt, vai vienošanās ir noma vai ietver nomu, kas atbilst 17. SGS sniegtajai definīcijai;

b) kad jānovērtē vai atkārtoti jānovērtē, vai vienošanās ir noma vai ietver nomu; un

c) ja vienošanās ir noma vai ietver nomu, kā maksājumi par šo nomu ir jāatdala no maksājumiem par citiem šīs vienošanās elementiem.

VIENPRĀTĪBA

Noteikšana, vai vienošanās ir noma vai ietver nomu

6 Lai noteiktu, vai vienošanās ir noma vai ietver nomu, ir jāņem vērā vienošanās būtība, un jānovērtē, vai:

a) vienošanās izpilde ir atkarīga no konkrēta aktīva vai aktīvu (aktīvs) izmantošanas; un

b) vienošanās nodod tiesības izmantot šo aktīvu.

Vienošanās izpilde ir atkarīga no konkrēta aktīva izmantošanas

7 Kaut arī konkrēts aktīvs vienošanās tekstā var būt skaidri noteikts, tas netiek pakļauts nomai, ja vienošanās izpilde nav atkarīga no šī konkrētā aktīva izmantošanas. Piemēram, ja piegādātājam ir jāpiegādā noteikts daudzums preču vai pakalpojumu un tam ir tiesības un iespējas šīs preces vai pakalpojumus piegādāt, izmantojot aktīvus, kas nav minēti vienošanās tekstā, vienošanās izpilde nav atkarīga no konkrētā aktīva un tā nesatur nomu. Garantijas saistības, kas atļauj vai pieprasa šo vai līdzīgu aktīvu aizstāšanu, ja konkrētais aktīvs nedarbojas, neizslēdz nomu. Turklāt līguma nosacījums (eventuāls vai kāds savādāks), kas konkrētā datumā vai pēc tā kāda iemesla dēļ piegādātājam atļauj vai pieprasa aizstāt citus aktīvus, neizslēdz nomu pirms šī aizstāšanas datuma.

8 Aktīvs ir netieši norādīts, ja, piemēram, piegādātājam pieder vai tas nomā tikai vienu aktīvu, ar kuru iespējams izpildīt pienākumu, un piegādātājam nav ekonomiski izdevīgi vai realizējami veikt savu pienākumu, izmantojot citus aktīvus.

Vienošanās nodod tiesības izmantot aktīvu

9 Vienošanās nodod tiesības izmantot aktīvu, ja pircējam (nomniekam) šī vienošanās nodod tiesības kontrolēt pamatā esošā aktīva izmantošanu. Tiesības kontrolēt pamatā esošo aktīvu tiek nodotas, ja ir spēkā vismaz viens no šiem nosacījumiem:

a) Pircējs spēj un ir tiesīgs strādāt ar aktīvu vai norīkot citus strādāt ar aktīvu tādā veidā, kādu pats nosaka, tajā pašā laikā iegūstot vai kontrolējot vairāk nekā nenozīmīgu aktīva atdeves vai savādāka derīguma daļu.

▼B

b) Pircējs spēj un ir tiesīgs kontrolēt fizisku piekļuvi pamatā esošajam aktīvam, tajā pašā laikā iegūstot vai kontrolējot vairāk nekā nenozīmīgu aktīva atdeves vai savādāka derīguma daļu.

c) Fakti un apstākļi norāda uz ļoti niecīgu iespēju, ka vienošanās laikā viena vai vairākas puses, izņemot pircēju, iegūs vai kontrolēs vairāk nekā nenozīmīgu aktīva atdeves vai savādāka derīguma daļu, kas tiks saražota, izmantojot šo aktīvu, un cena, ko pircējs maksās par vienu iegūtās produkcijas vienību, nav nedz fiksēta līgumā, nedz ir līdzvērtīga konkrētā brīža vienas iegūtās produkcijas vienības tirgus cenai.

Novērtēšana vai atkārtota novērtēšana ar mērķi noteikt, vai vienošanās ir noma vai ietver nomu

10 To, vai vienošanās ietver nomu, pamatojoties uz visiem faktiem un apstākļiem, izvērtē vienošanās noslēgšanas datumā, kas ir agrākais no šiem datumiem: vienošanās datums un datums, kad puses piekrīt vienošanās galvenajiem noteikumiem. To, vai vienošanās ietver nomu, pēc vienošanās noslēgšanas atkārtoti izvērtē tikai tādā gadījumā, ja piepildās viens no turpmāk norādītajiem nosacījumiem:

a) Līguma noteikumos ir ieviestas izmaiņas, izņemot gadījumu, ja tās tikai atjauno vai pagarina vienošanās darbības laiku.

b) Tiek izmantota atjaunošanas iespēja vai pagarinājumam piekrīt vienošanās puses, izņemot gadījumu, ja atjaunošanas vai pagarinājuma termiņš jau sākotnēji ir ietverts nomas termiņā saskaņā ar 17. SGS 4. punktu. Vienošanās atjaunošana vai pagarināšana, kas neietver nekādas sākotnējā līguma termiņa izmaiņas pirms sākotnējā līguma termiņa beigām, ir jāvērtē attiecībā uz atjaunošanas vai pagarinājuma periodu saskaņā ar 6.–9. punktu.

c) Notikusi izmaiņa noteikšanā, vai izpilde ir atkarīga no konkrēta aktīva.

d) Aktīvam veiktas būtiskas izmaiņas, piemēram, būtiskas īpašuma, ražotnes vai aprīkojuma fiziskas izmaiņas.

11 Vienošanās atkārtota novērtēšana ir jābalsta uz faktiem un apstākļiem, kas ir spēkā atkārtotās novērtēšanas datumā, ietverot atlikušo vienošanās termiņu. Izmaiņas aplēsēs (piemēram, aplēstais piegādes apjoms pircējam vai citam iespējamam pircējam) neizraisa atkārtotu novērtēšanu. Ja vienošanās tiek novērtēta atkārtoti un tiek noteikts, ka tā ietver nomu (vai neietver nomu), ir jāpiemēro (vai jāpārstāj piemērot) nomas uzskaites principi:

a) 10. punkta a), c) vai d) apakšpunkta gadījumā, ja rodas izmaiņas apstākļos, kas kalpo par pamatu atkārtotai novērtēšanai;

b) 10. punkta b) apakšpunkta gadījumā, uzsākot atjaunošanas vai pagarinājuma periodu.

▼B

Nomas maksājumu atdalīšana no citiem maksājumiem

12 Ja vienošanās ietver nomu, vienošanos noslēgušās puses piemēro 17. SGS prasības vienošanās nomas elementam, ja vien tās no šīm prasībām nav atbrīvotas saskaņā ar 17. SGS 2. punkta noteikumiem. Līdz ar to, ja vienošanās ietver nomu, šo nomu klasificē kā finanšu nomu vai operatīvo nomu saskaņā ar 17. SGS 7.–19. punktu. Citus vienošanās elementus, kas neietilpst 17. SGS darbības jomā, uzskaita saskaņā ar citiem standartiem.

13 Vienošanās elementi, kas nav ietverti 17. SGS darbības jomā, ir jāuzskaita saskaņā ar citiem standartiem. SGS prasību piemērošanas nolūkā maksājumi un cita veida atlīdzība, ko pieprasa vienošanās, ir jānodala vienošanās uzsākšanas brīdī, vai veicot šīs vienošanās par nomu un citu elementu atkārtotu novērtēšanu, kas pamatojas to relatīvajā patiesajā vērtībā. 17. SGS 4. punktā noteiktie minimālie nomas maksājumi ietver maksājumus tikai par nomu (t. i. tiesībām izmantot aktīvu) un neietver maksājumus par citiem vienošanās elementiem (piemēram, par pakalpojumiem un izejvielām).

14 Dažos gadījumos, lai nomas maksājumus atdalītu no citiem vienošanās elementiem, pircējam ir jāizmanto aptuveno aprēķinu metode. Piemēram, pircējs var aplēst nomas maksājumus, atsaucoties uz nomas vienošanos par citu, līdzīgu aktīvu, kas nesatur citus elementus, vai aplēšot maksājumus par citiem vienošanās elementiem un šos maksājumus atskaitot no kopējiem maksājumiem, kurus paredz šī vienošanās.

15 Ja pircējs secina, ka šo maksājumu ticama atdalīšana nav realizējama, tam jāveic sekojošais:

a) finanšu nomas gadījumā jāatzīst aktīvs un saistības tādā apmērā, kas vienāds ar patieso vērtību pamatā esošajam aktīvam, kas 7. un 8. punktā norādīts kā nomas objekts. Pēc tam saistības ir jāsamazina, veicot maksājumus, un maksājot piedēvētās finanšu maksas par saistībām, kas atzītas, izmantojot pircēja papildu aizņēmuma procentu likmi ([1]);

b) operatīvās nomas gadījumā visi vienošanās ietvaros paredzētie maksājumi ir uzskatāmi par nomas maksājumiem atbilstoši 17. SGS informācijas atklāšanas prasībām, bet

   i) šie maksājumi jāatklāj nošķirti no minimālajiem nomas maksājumiem, kas paredzēti citas vienošanās tekstā, kas neietver maksājumus par elementiem, kas nav noma, un

   ii) jāapliecina, ka atklātajos maksājumos ir iekļauti arī maksājumi par vienošanās elementiem, kas nav noma.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

16 Uzņēmums šo interpretāciju piemēro ar pārskata gadu, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šo interpretāciju piemēro pārskata periodam, kurš sākas pirms 2006. gada 1. janvāra, tas šo faktu norāda.

([1]) T. i. nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme, kas noteikta 17. SGS 4. punktā.

▼B

PĀREJA

17 8. SGS nosaka, kā uzņēmumam ir jāpiemēro izmaiņas grāmatvedības politikā, kas rodas no interpretācijas sākotnējās ieviešanas. Pirmoreiz piemērojot šo interpretāciju, uzņēmumam šīs prasības nav jāievēro. Ja uzņēmums izmanto šo atbrīvojumu, interpretācijas 6.–9. punkts ir jāpiemēro vienošanām, kas pastāvēja agrākā perioda sākumā, par kuru tiek sniegta salīdzinošā informācija, atbilstoši SFPS prasībām, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāvēja tā perioda sākumā.

▼B

5. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Tiesības uz likvidācijas, atjaunošanas un vides rehabilitācijas fondu procentu maksājumiem

ATSAUCES

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*

— 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite*

— 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

— 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* (pārstrādāts 2003. gadā)

— 12. PIK *Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības* (pārstrādāts 2004. gadā)

PAPILDU INFORMĀCIJA

1 Likvidācijas, atjaunošanas un vides rehabilitācijas fondu, turpmāk tekstā "likvidācijas fondi" vai "fondi", mērķis ir nodalīt aktīvus, lai daļēji vai pilnībā finansētu rūpnīcas (piemēram, atomelektrostacijas), noteikta aprīkojuma (piemēram, automašīnu) vai saistību par vides rehabilitāciju (piemēram, koriģējot ūdens piesārņojumu vai atjaunojot mīnētu lauku) likvidācijas izmaksas, ko kopā dēvē par "likvidāciju".

2 Iemaksas šādos fondos var tikt veiktas brīvprātīgi, vai to var pieprasīt noteikumi vai likums. Fondiem var būt raksturīga viena no šādām struktūrām:

a) fondi, kurus dibinājis viens dalībnieks, lai finansētu savas likvidācijas saistības attiecībā uz vienu vietu vai vairākām ģeogrāfiski izkliedētām vietām;

b) fondi, kurus dibinājuši vairāki dalībnieki, lai finansētu savas atsevišķās vai kopējās likvidācijas saistības, kur dalībniekiem ir tiesības saņemt atlīdzību par likvidācijas izmaksām, kas nav lielāka par iemaksu plus peļņu no šīm iemaksām, atskaitot fonda administrēšanas izmaksu attiecīgo daļu. Dalībniekiem var rasties saistības maksāt papildu iemaksas, piemēram, cita dalībnieka bankrota gadījumā;

c) fondi, kurus dibinājuši vairāki dalībnieki, lai finansētu savas atsevišķās vai kopējās likvidācijas saistības, kur nepieciešamais iemaksu līmenis ir noteikts atkarībā no dalībnieka pašreizējās darbības jomas un dalībnieka gūtais labums ir atkarīgs no tā pagātnes aktivitātēm. Šādos gadījumos iespējamas atšķirības starp dalībnieka iemaksātajām iemaksām (kas balstītas uz pašreizējām aktivitātēm) un fonda izsniegtajām summām (kas balstītas uz pagātnes aktivitātēm).

3 Parasti šādiem fondiem ir sekojošas iezīmes:

a) fondu atsevišķi administrē neatkarīgi pilnvarotie pārstāvji;

▼B

b) uzņēmumi (dalībnieki) iemaksā fondā iemaksas, un šīs iemaksas tiek ieguldītas dažādos aktīvos, kas var ietvert gan parāda, gan paša kapitāla ieguldījumus, un tās ir pieejamas, lai dalībniekiem palīdzētu apmaksāt likvidācijas izmaksas. Pilnvarotie pārstāvji nosaka iemaksu ieguldīšanas kārtību, ievērojot ierobežojumus, kas noteikti fonda pārvaldes dokumentācijā un piemērojamajā likumdošanā vai citos noteikumos;

c) dalībnieki saglabā saistības apmaksāt likvidācijas izmaksas. Tomēr dalībnieki no fonda var saņemt atlīdzību par likvidācijas izmaksām, kas nedrīkst pārsniegt saistību zemākās likvidācijas izmaksas un dalībnieka fonda aktīvu daļu;

d) dalībnieku piekļuve fonda aktīvu pārpalikumam var būt ierobežota vai pilnībā liegta, izņemot to daļu, kas tiek izmantota piemēroto likvidācijas izmaksu segšanai.

DARBĪBAS JOMA

4 Šīs interpretācijas prasības tiek piemērotas fonda dalībnieka finanšu pārskatiem, veicot procentu no likvidācijas fondiem uzskaiti, ja fondam ir abas no šīm iezīmēm:

a) aktīvus administrē atsevišķi (tos pārvalda atsevišķa juridiska persona vai tie ir nodalīti aktīvi cita uzņēmuma ietvaros); un

b) dalībnieka tiesības piekļūt aktīviem ir ierobežotas.

5 Atlikusī līdzdalība fondā, kas pārsniedz tiesību uz atlīdzību apmēru, piemēram, līgumā noteiktas tiesības uz izmaksām, tiklīdz likvidācijas saistības ir izpildītas, vai fonda slēgšanas gadījumā, var būt pašu kapitāla instruments, kas ietilpst 39. SGS darbības jomā un neietilpst šīs interpretācijas darbības jomā.

JAUTĀJUMI

6 Šajā interpretācijā ir apskatīti šādi jautājumi:

a) Kā dalībniekam uzskaitīt savu līdzdalību fondā?

b) Ja dalībniekam ir saistības veikt papildu iemaksas, piemēram, cita dalībnieka bankrota gadījumā, kā uzskaitīt tādas saistības?

VIENPRĀTĪBA

Līdzdalības fondā uzskaite

7 Dalībniekam ir atsevišķi jāatzīst saistības attiecībā uz likvidācijas izmaksām un sava līdzdalība fondā, izņemot gadījumus, kad dalībniekam nav saistību maksāt likvidācijas maksas gadījumā, ja fonds neveic savus maksājumus.

8 Dalībniekam ir jānovērtē, vai tam ir kontrole, kopīga kontrole vai būtiska ietekme fondā, ņemot vērā 27. SGS, 28. SGS, 31. SGS un 12. PIK. Ja pastāv kāds no iepriekš minētajiem apstākļiem, dalībniekam ir jāuzskaita sava līdzdalība fondā saskaņā ar šiem standartiem.

▼B

9 Ja dalībniekam nav kontroles, kopīgas kontroles vai būtiskas ietekmes fondā, dalībniekiem ir jāatzīst tiesības no fonda saņemt atlīdzību, kā atlīdzību, kas atbilst 37. SGS. Šīs atlīdzības ir jānovērtē pēc zemākās no:

a) atzītās likvidācijas saistību summas; un

b) dalībnieka daļas no fonda neto aktīvu, kas attiecināmi uz dalībniekiem, patiesās vērtības.

Izmaiņas tiesību saņemt atlīdzību uzskaites vērtībā, izņemot maksājumus fondam vai fonda maksājumus, ir jāatzīst ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ tajā periodā, kurā šīs izmaiņas rodas.

Saistību veikt papildu maksājumus uzskaite

10 Ja dalībniekam ir saistības veikt papildu maksājumus, piemēram, ja cits dalībnieks ir bankrotējis vai ja fonda turēto investīciju aktīvu vērtība samazinās līdz tādai pakāpei, ka tie nav pietiekami, lai fonds varētu izpildīt atlīdzības saistības, šāds pienākums ir iespējamās saistības, kas iekļaujas 37. SGS darbības jomā. Dalībniekam ir jāatzīst saistības tikai tādā gadījumā, ja pastāv iespēja, ka tiks veikti papildu maksājumi.

Informācijas atklāšana

11 Dalībnieks atklāj informāciju par savu līdzdalību fondā un jebkādiem ierobežojumiem piekļūt fonda aktīviem.

12 Ja dalībniekam ir pienākums veikt potenciālus papildu maksājumus, kas netiek atzīti kā saistības (sk. 10. punktu), tad ir jāatklāj informācija, atbilstoši 37. SGS 86. punkta prasībām.

13 Ja dalībnieks uzskaita tā līdzdalību fondā, saskaņā ar 9. punkta prasībām, tad ir jāatklāj informācija, atbilstoši 37. SGS 85. punkta c) apakšpunkta prasībām.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

14 Uzņēmums šo interpretāciju piemēro ar pārskata gadu, kas sākas 2006. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2006. gada 1. janvāra, tad šis fakts ir jāatklāj.

PĀREJA

15 Grāmatvedības politikas izmaiņas jāuzskaita atbilstoši 8. SGS noteiktajām prasībām.

▼B

6. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Saistības, kas rodas no dalības īpašos tirgos – elektrisko un elektronisko iekārtu atkritumi

ATSAUCES

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

PAPILDU INFORMĀCIJA

1 37. SGS 17. punkts nosaka, ka pienākumu radošs notikums ir pagātnes notikums, kura dēļ rodas pašreizējs pienākums, kā rezultātā uzņēmumam nav citas reālas alternatīvas, kā izpildīt šo pienākumu.

2 37. SGS 19. punkts nosaka, ka par uzkrājumiem atzīst tikai "tos pagātnes notikumu dēļ radušos pienākumus, kas pastāv neatkarīgi no uzņēmuma darbības nākotnē".

3 Eiropas Savienības direktīva par elektrisko un elektronisko iekārtu atkritumiem (EEIA), kura reglamentē iekārtu atkritumu savākšanu, apstrādi, reģenerāciju un glabāšanu, nepiesārņojot vidi, ir radījusi jautājumus par to, kad jāatzīst ekspluatācijas pārtraukšanas saistības attiecībā uz EEIA. Direktīva nodala "jaunus" un "iepriekš radušos" atkritumus, kā arī atkritumus no privātām mājsaimniecībām un atkritumus no citām vietām, kas nav privātas mājsaimniecības. Jauni atkritumi attiecas uz produktiem, kas pārdoti pēc 2005. gada 13. augusta. Tiek uzskatīts, ka visas pirms šā datuma pārdotās mājsaimniecības iekārtas veidos vēsturiskos atkritumus direktīvas izpratnē.

4 Direktīva nosaka, ka iepriekš radušos mājsaimniecības atkritumu apsaimniekošanas izmaksas jāsedz šā tipa iekārtu ražotājiem, kuri ir tirgū tā perioda laikā, kas jānosaka katras dalībvalsts piemērojamos tiesību aktos (novērtējuma periods). Direktīva nosaka, ka katra dalībvalsts izveido mehānismu, lai ražotāji veiktu proporcionālas iemaksas, "piemēram, proporcionāli savai tirgus daļai, ko nosaka katram iekārtas tipam."

5 Vairākus interpretācijā lietotus terminus, piemēram, "tirgus daļa" un "novērtējuma periods", atsevišķu dalībvalstu piemērojamos tiesību aktos var definēt ļoti dažādi. Piemēram, novērtējuma perioda ilgums varētu būt gads vai tikai viens mēnesis. Tāpat tirgus daļas novērtējums un formulas pienākuma aprēķināšanai dažādu valstu tiesību aktos var atšķirties. Tomēr visi šie piemēri ietekmē tikai saistību novērtējumu, kas neietilpst interpretācijas darbības jomā.

DARBĪBAS JOMA

6 Šajā interpretācijā sniegti norādījumi par atkritumu apsaimniekošanas saistību atzīšanu ražotāju finanšu pārskatos saskaņā ar ES direktīvu par EEIA attiecībā uz agrāk ražoto mājsaimniecības iekārtu pārdošanu.

▼B

7 Interpretācijā nav aplūkoti nedz jauni atkritumi, nedz vēsturiskie atkritumi no vietām, kas nav privātas mājsaimniecības. Šādu atkritumu apsaimniekošanas saistības ir atbilstoši aplūkotas 37. SGS. Tomēr, ja valstu tiesību aktos jauni atkritumi no privātām mājsaimniecībām tiek traktēti līdzīgi kā vēsturiskie atkritumi no privātām mājsaimniecībām, interpretācijas principus piemēro, atsaucoties uz hierarhiju 8. SGS 10.–12. punktā. 8. SGS sniegtā hierarhija ir attiecināma arī uz citiem noteikumiem, kas uzliek pienākumus līdzīgi ES direktīvā noteiktajam izmaksu attiecināšanas modelim.

JAUTĀJUMS

8 SFPIK saņēma pieprasījumu ekspluatācijas pārtraukšanas kontekstā saistībā ar EEIA noteikt, kas ir pienākumu radošs notikums saskaņā ar 37. SGS 14. punkta a) apakšpunktu, lai atzītu uzkrājumus atkritumu apsaimniekošanas izmaksām:

— agrāk ražoto mājsaimniecības iekārtu ražošana vai pārdošana?

— līdzdalība tirgū novērtējuma perioda laikā?

— izmaksu rašanās, veicot atkritumu apsaimniekošanas darbības?

VIENPRĀTĪBA

9 Līdzdalība tirgū novērtējuma perioda laikā ir pienākumu radošs notikums saskaņā ar 37. SGS 14. punkta a) apakšpunktu. Rezultātā agrāk ražoto mājsaimniecības iekārtu atkritumu apsaimniekošanas izmaksu saistības nerodas, ražojot vai pārdodot produktus. Tā kā pienākums par agrāk ražoto mājsaimniecības iekārtu ir saistīts ar līdzdalību tirgū novērtējuma perioda laikā, nevis ar atsavināmo priekšmetu ražošanu vai pārdošanu, pienākuma nav, ja vien un kamēr pastāv tirgus daļa novērtējuma perioda laikā. Pienākumu radošā notikuma laika noteikšana var arī nebūt atkarīga no konkrētā perioda, kurā tiek veiktas atkritumu apsaimniekošanas darbības un rodas saistītās izmaksas.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

10 Uzņēmums piemēro šo interpretāciju gada periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. decembrī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro interpretāciju periodam, kurš sākas pirms 2005. gada 1. decembra, tas atklāj šo faktu.

PĀREJA

11 Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

▼B

7. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Pārveidošanas metodes piemērošana saskaņā ar 29. SGS Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju

ATSAUCES

— 12. SGS *Ienākuma nodokļi*

— 29. SGS *Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju*

PAPILDU INFORMĀCIJA

1 Šī interpretācija sniedz ieteikumus par to, kā piemērot 29. SGS prasības pārskata periodā, kurā uzņēmums konstatē [1] hiperinflācijas esamību savas funkcionālās valūtas valstī, ja šajā valstī nebija hiperinflācijas iepriekšējā periodā, un uzņēmums tādēļ pārveido savus finanšu pārskatus saskaņā ar 29. SGS.

JAUTĀJUMI

2 Šajā interpretācijā izskatīti šādi jautājumi:

a) Kā jāinterpretē prasība "(..) izteiktiem ►**M5** pārskata perioda beigās ◄ pastāvošajā mērvienībā" 29. SGS 8. punktā, ja uzņēmums piemēro standartu?

b) Kā uzņēmumam jāuzskaita atlikto nodokļu sākuma posteņi savos pārveidotajos finanšu pārskatos?

VIENPRĀTĪBA

3 Pārskata periodā, kurā uzņēmums konstatē hiperinflācijas esamību savas funkcionālās valūtas valstī, kurā nebija hiperinflācijas iepriekšējā periodā, uzņēmums piemēro 29. SGS prasības tā, it kā valstī vienmēr būtu bijusi hiperinflācija. Tādēļ attiecībā uz nemonetāriem posteņiem, kas novērtēti sākotnējās izmaksās, uzņēmuma sākuma ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatu ◄ finanšu pārskatos uzrādītā visagrākā perioda sākumā pārveido, lai atspoguļotu inflācijas sekas, sākot no datuma, kad iegādājās aktīvus un radās vai uzņēmās saistības, līdz pārskata perioda beigu ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ datumam. Attiecībā uz nemonetāriem posteņiem, kuri sākuma ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ uzskaitīti summās, kuras pastāvēja datumos, kas nav iegādes vai rašanās datumi, šī pārveidošana atspoguļo tā vietā inflācijas sekas, sākot no datumiem, kad noteica šīs uzskaites vērtības, līdz ►**M5** pārskata perioda beigām ◄.

4 ►**M5** Pārskata perioda beigās ◄ atlikto nodokļu posteņus atzīst un novērtē saskaņā ar 12. SGS. Tomēr atlikto nodokļu summas sākuma ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ par pārskata periodu nosaka šādi:

a) uzņēmums pārvērtē atlikto nodokļu posteņus saskaņā ar 12. SGS pēc tam, kad tas ir pārveidojis savu nemonetāro posteņu nominālās uzskaites vērtības pārskata perioda sākuma ►**M5** finanšu stāvokļa pārskata ◄ datumā, piemērojot mērvienību tajā datumā;

([1]) Uzņēmums konstatē hiperinflāciju, izvērtējot 29. SGS 3. punktā minētos kritērijus.

▼B

b) atlikto nodokļu posteņus, kas pārvērtēti saskaņā ar a) apakšpunktu, pārveido, ņemot vērā mērvienības izmaiņas no pārskata perioda sākuma ►M5 finanšu stāvokļa pārskata ◄ datuma līdz tā ►M5 pārskata perioda beigām ◄.

Uzņēmums piemēro a) un b) apakšpunktā minēto metodi, pārveidojot atlikto nodokļu posteņus jebkuru tādu salīdzināmu periodu sākuma ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄, kas uzrādīti pārveidotajos finanšu pārskatos par pārskata periodu, kurā uzņēmums piemēro 29. SGS.

5 Pēc tam, kad uzņēmums ir pārveidojis savus finanšu pārskatus, visus atbilstošos skaitļus finanšu pārskatos par nākamo pārskata periodu, ieskaitot atlikto nodokļu posteņus, pārveido, piemērojot mērvienības izmaiņas šajā nākamajā pārskata periodā tikai pārveidotajiem finanšu pārskatiem par iepriekšējo pārskata periodu.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

6 Uzņēmums piemēro šo interpretāciju gada periodiem, kuri sākas 2006. gada 1. martā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju finanšu pārskatiem par periodu, kurš sākas pirms 2006. gada 1. marta, tas atklāj šo faktu.

▼M23

_____

▼B

9. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Iegulto atvasinājumu atkārtota novērtēšana

ATSAUCES

— 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*

— 1. SFPS *Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizējā pielietošana*

— 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*

PAPILDU INFORMĀCIJA

1 Iegultais atvasinājums 39. SGS 10. punktā aprakstīts kā "hibrīda (kombinēta) instrumenta sastāvdaļa, kas arī paredz neatvasināta instrumenta apkalpošanas līgumu – nolūkā, lai atsevišķas kombinētā instrumenta naudas plūsmas mainītos tādā veidā, kas līdzinās autonoma atvasinājuma naudas plūsmām".

2 Saskaņā ar 39. SGS 11. punktu iegultais atvasinājums jāatdala no apkalpošanas līguma un jāuzskaita kā atvasinājums tikai un vienīgi, ja:

a) iegultā atvasinājuma ekonomiskās īpašības un riski nav cieši saistīti ar apkalpošanas līguma ekonomiskajām īpašībām un riskiem;

b) atsevišķs instruments, kurš ir ar tādiem pašiem nosacījumiem kā iegultais atvasinājums, atbilstu atvasinājuma definīcijai, un

c) hibrīda (kombinētais) instruments netiek vērtēts pēc patiesās vērtības un kura izmaiņas tiek atzītas peļņā vai zaudējumos (piemēram, caur peļņu vai zaudējumiem pēc patiesās vērtības finanšu aktīvos vai finanšu saistībās iegultais atvasinājums atsevišķi netiek izdalīts).

DARBĪBAS JOMA

3 Saskaņā ar 4. un 5. punktu šo interpretāciju piemēro visiem iegultiem atvasinājumiem 39. SGS darbības jomā.

4 Šajā interpretācijā nav aplūkoti pārvērtēšanas jautājumi, kas rodas iegulto atvasinājumu pārvērtēšanas rezultātā.

▼M22

5 Šī interpretācija neattiecas uz iegultiem atvasinājumiem līgumos, kas iegūti:

a) uzņēmējdarbības apvienošanā (kā noteikts 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*, pārstrādāts 2008. gadā);

b) kopīgi kontrolētu uzņēmumu vai uzņēmējdarbību apvienošanā, kā minēts 3. SFPS B1.–B4. punktos 3 (pārstrādāts 2008. gadā); vai,

c) kopuzņēmuma veidošanā, kā definēts 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*

vai to iespējamā pārvērtēšanā iegādes dienā. ([1])

([1]) 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) attiecas uz līgumu iegādi ar iegultiem atvasinājumiem uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā.

▼B

JAUTĀJUMI

6 Saskaņā ar 39. SGS uzņēmums, kad tas pirmoreiz kļūst par līgumslēdzēju pusi, novērtē, vai līgumā ietvertie iegultie atvasinājumi jāatdala no apkalpošanas līguma un jāuzskaita kā atvasinājumi saskaņā ar standartu. Šajā interpretācijā aplūkoti šādi jautājumi:

a) Vai 39. SGS nosaka, ka šāds novērtējums jāveic tikai tad, kad uzņēmums pirmoreiz kļūst par līgumslēdzēju pusi, vai arī novērtējums jāpārskata visā līguma darbības laikā?

b) Vai uzņēmumam, kas to pirmoreiz pieņem, jāveic novērtējums, pamatojoties uz apstākļiem, kas pastāvēja, kad uzņēmums pirmoreiz kļuva par līgumslēdzēju pusi, vai tiem apstākļiem, kuri dominē tad, kad uzņēmums pirmoreiz pieņem SFPS?

VIENPRĀTĪBA

▼M20

7 Uzņēmums novērtē, vai iegultais atvasinājums jāatdala no galvenā līguma un jāuzskaita kā atvasinājums, kad uzņēmums pirmoreiz kļūst par līgumslēdzēju pusi. Turpmāka atkārtota novērtēšana ir aizliegta, ja vien a) nerodas izmaiņas līguma noteikumos, kas būtiski maina tās naudas plūsmas, kas citādi būtu nepieciešamas saskaņā ar līgumu, vai b) nenotiek finanšu aktīva pārklasificēšana ārpus patiesās vērtības, izmantojot peļņu vai zaudējumus, kategorijas - šādos gadījumos atkārtota novērtēšana ir vajadzīga. Uzņēmums nosaka, vai naudas plūsmu izmaiņas ir būtiskas, ņemot vērā apmēru, kādā ir mainījušās prognozētās nākotnes naudas plūsmas saistībā ar iegulto atvasinājumu, galveno līgumu vai abiem, un vai izmaiņas ir būtiskas attiecībā pret iepriekš prognozētajām naudas plūsmām par līgumu.

7A To, vai iegultais atvasinājums jāatdala no galvenā līguma un jāuzskaita kā atvasinājums, veicot finanšu aktīva pārklasifikāciju ārpus patiesās vērtības, izmantojot peļņu vai zaudējumus, kategorijas saskaņā ar 7. punktu, novērtē, ņemot vērā apstākļus vēlākajā no datumiem, kad:

a) uzņēmums pirmoreiz kļūst par līgumslēdzēju pusi; un

b) notiek izmaiņas līguma noteikumos, kas būtiski maina naudas plūsmas, kas citādi būtu nepieciešamas saskaņā ar līgumu.

Šajā novērtējumā netiek piemērots 39. SGS 11. c) punkts (t. i., hibrīda (saliktā) instrumenta līgums tiek novērtēts tā, it kā tas nebūtu bijis vērtēts patiesajā vērtībā, attiecinot patiesās vērtības izmaiņas uz peļņu vai zaudējumiem). Ja uzņēmums nevar veikt šādu novērtējumu, visu hibrīda (salikto) instrumentu līgumu kopumā turpina klasificēt kā tādu, kas novērtēts patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

▼B

8 Uzņēmums, kas to pirmoreiz pieņem, novērtē, vai iegultais atvasinājums jāatdala no apkalpošanas līguma un jāuzskaita kā atvasinājums, pamatojoties uz apstākļiem, kas pastāvēja datumā, kad tas pirmoreiz kļuva par līgumslēdzēju pusi, vai datumā, kad ir nepieciešama pārvērtēšana saskaņā ar 7. punktu, atkarībā no tā, kurš no šiem datumiem ir vēlāk.

▼B

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

9 Uzņēmums piemēro šo interpretāciju gada periodiem, kuri sākas 2006. gada 1. jūnijā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro interpretāciju periodam, kurš sākas pirms 2006. gada 1. jūnija, tas atklāj šo faktu. Interpretāciju piemēro ar atpakaļejošu spēku.

▼M20

10 *Iegultie atvasinājumi* (9. SFPIK un 39. SGS grozījumi), izdoti 2009. gada martā, grozīts 7. punkts, pievienots 7A. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus pārskata gadam, kas beidzas 2009. gada 30. jūnijā vai pēc tā.

▼M22

11 5. punkts tika grozīts ar dokumentu *SFPS uzlabojumi*, kas izdots 2009. gada aprīlī. Uzņēmums piemēro šos grozījumus nākamajiem pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārskatīts 2008. gadā) agrākam periodam, grozījumi jāpiemēro arī attiecīgajam agrākajam periodam un šis fakts jāatklāj.

▼B

10. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Starpperioda finanšu pārskatu sniegšana un vērtības samazināšanās

ATSAUCES

— 34. SGS *Starpperioda finanšu pārskatu sniegšana*

— 36.SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*

— 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*

PAPILDU INFORMĀCIJA

1 ►**M5** Katra pārskata perioda beigās ◄ uzņēmumi aprēķina vērtības samazinājumu attiecībā uz nemateriālajām vērtībām, lai novērtētu ieguldījumus pašu kapitāla instrumentos un finanšu aktīvos, kas ►**M5** katrās pārskata perioda beigās ◄ uzskaitīti pēc vērtības samazināšanās, un, ja vajadzīgs, atzītu zaudējumus no vērtības samazināšanās konkrētajā datumā saskaņā ar 36. SGS un 39. SGS. Tomēr ►**M5** turpmākās pārkata perioda beigās ◄ apstākļi var būt mainījušies tā, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās ir sarukuši vai to nav vispār, ja vērtības samazināšanās novērtējums būtu veikts tikai attiecīgajā datumā. Interpretācija izskaidro, vai šādi zaudējumi no vērtības samazināšanās ir jāreversē.

2 Interpretācija attiecas uz 34. SGS prasību mijiedarbību ar 36. SGS minēto vērtības samazināšanās rezultātā radušos zaudējumu atzīšanu attiecībā uz nemateriālām vērtībām un dažiem finanšu aktīviem, kas minēti 39. SGS, kā arī šīs mijiedarbības ietekmi uz turpmākiem starpperioda un gada finanšu pārskatiem.

JAUTĀJUMS

3 34. SGS 28. pantā noteikts, ka uzņēmumam savos starpperioda finanšu pārskatos jāpiemēro tās pašas grāmatvedības politikas, kas lietotas gada finanšu pārskatos. Šajā pantā arī minēts, ka "uzņēmuma pārskatu sniegšanas biežums (reizi gadā, pusgadā vai ceturksnī) nedrīkst ietekmēt tā gada rezultātu. Šā mērķa sasniegšanai novērtēšana starpperioda pārskatu sagatavošanas nolūkā jāveic, pamatojoties uz datiem no gada sākuma līdz konkrētajam datumam."

4 36. SGS 124. pantā noteikts, ka "nemateriālajai vērtībai atzītos zaudējumus no vērtības samazināšanās turpmākajos periodos nedrīkst reversēt."

5 39. SGS 69. pantā noteikts, ka "tāda ieguldījuma pašu kapitāla instrumentos peļņā vai zaudējumos atzītie zaudējumi no vērtības samazināšanās, kurš tiek klasificēts kā paredzēts pārdošanai, nevar tikt reversēti caur peļņu vai zaudējumiem."

6 39. SGS 66. pantā paredzēts, ka aprēķinātie zaudējumi no vērtības samazināšanās (piemēram, nekotēta kapitāla instrumenta vērtības samazināšanas, kas netiek ►**M5** finanšu stāvokļa pārskatā ◄ uzskaitīts pēc patiesās vērtības, jo tā patiesā vērtība nav ticami nosakāma) netiek reversēti.

▼B

7 Interpretācijā aplūkots šāds jautājums:

Vai uzņēmumam jāreversē starpperiodā atzītie zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas aprēķināti attiecībā uz nemateriālajām vērtībām un investīcijām pašu kapitāla instrumentos, ja, aprēķinot zaudējumus no vērtības samazināšanās tikai ►M5 nākamajās pārskata perioda beigās ◄, nebūtu atzītu zaudējumu vai tie būtu mazāki?

VIENPRĀTĪBA

8 Uzņēmums nereversē iepriekšējā starpperiodā atzītos zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas aprēķināti attiecībā uz nemateriālajām vērtībām vai investīcijām pašu kapitāla instrumentos vai finanšu aktīvos.

9 Uzņēmums pēc analoģijas neattiecina šo konsensu uz citām iespējamām pretrunām starp 34. SGS un citiem standartiem.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

10 Uzņēmums piemēro šo interpretāciju gada periodiem, kuri sākas 2006. gada 1. novembrī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro interpretāciju periodam, kas sākas pirms 2006. gada 1. novembra, tas paziņo šo faktu. Uzņēmums piemēro šo interpretāciju attiecībā uz visām turpmākajām nemateriālajām vērtībām, sākot no dienas, kad tas sāk piemērot 36. SGS; interpretācija attiecas uz visām investīcijām pašu kapitāla instrumentos vai finanšu aktīvos, ko turpmāk aprēķina, sākot no dienas, kad uzsāk piemērot 39. SGS vērtēšanas kritērijus.

▼M23

_____

▼M9

SFPIK 12. INTERPRETĀCIJA

Vienošanās par pakalpojumu koncesiju

ATSAUCES

— *Finanšu pārskatu sagatavošanas un sniegšanas sistēma*

— 1. SFPS *Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmā pieņemšana*

— 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*

— 8. SGS *Grāmatvedības politikas, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 11. SGS *Būvlīgumi*

— 16. SGS *Pamatlīdzekļi*

— 17. SGS *Noma*

— 18. SGS *Ieņēmumi*

— 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*

— 23. SGS *Aizņēmumu izmaksas*

— 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana un sniegšana*

— 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

— 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*

— 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*

— 4. SFPIK *Noteikšana, vai vienošanās ietver nomu*

— PIK-29 *Informācijas atklāšana – vienošanās par pakalpojumu koncesiju*

PRIEKŠVĒSTURE

1. Daudzās valstīs valsts pakalpojumu infrastruktūru, piemēram, ceļus, tiltus, tuneļus, cietumus, slimnīcas, lidostas, ūdens sadales iekārtas, energoapgādes un telekomunikāciju tīklus, tradicionāli ir būvējis, veicis tās ekspluatāciju un uzturējis valsts sektors, un tā ir finansēta ar valsts budžeta apropriāciju.

2. Dažās valstīs valdības ir ieviesušas līgumiskas vienošanās par pakalpojumiem, lai piesaistītu privātā sektora līdzdalību šīs infrastruktūras attīstībā, finansēšanā, ekspluatācijā un uzturēšanā. Infrastruktūra var jau pastāvēt vai var tikt būvēta vienošanās par pakalpojumu perioda laikā. Vienošanās šīs interpretācijas darbības jomā parasti ietver privātā sektora uzņēmumu (uzņēmējs), kas būvē infrastruktūru, ko izmanto valsts pakalpojumu sniegšanai, vai uzlabo to (piemēram, palielinot tās jaudu) un noteiktu laika periodu veic tās ekspluatāciju un uztur šo infrastruktūru. Uzņēmējam maksā par tā pakalpojumiem vienošanās perioda laikā. Vienošanos reglamentē līgums, kurā izklāstīti izpildes standarti, cenu koriģēšanas mehānismi un vienošanās par strīdu izšķiršanu. Šādu vienošanos bieži raksturo kā "būvēšanas—ekspluatācijas—nodošanas", "atjaunošanas—ekspluatācijas—nodošanas" vienošanos vai "valsts sektora un privāta uzņēmēja" vienošanos par pakalpojumu koncesiju.

▼M9

3. Šo vienošanos par pakalpojumiem iezīme ir to pienākumu valsts pakalpojumu raksturs, ko ir uzņēmies uzņēmējs. Valsts politika ir sniegt sabiedrībai ar infrastruktūru saistītos pakalpojumus, neatkarīgi no tās personas identitātes, kura nodrošina pakalpojumus. Vienošanās par pakalpojumu līgumiski uzliek par pienākumu uzņēmējam sniegt pakalpojumus sabiedrībai valsts sektora juridiskas vienības uzdevumā. Citas kopīgas iezīmes ir šādas:

a) persona, kas piešķir vienošanos par pakalpojumu (piešķīrējs), ir valsts sektora juridiska vienība, tostarp valsts institūcija, vai privātā sektora uzņēmums, kuram ir nodota atbildība par pakalpojumu;

b) uzņēmējs ir atbildīgs par infrastruktūras un saistīto pakalpojumu vismaz daļēju vadību un nedarbojas tikai kā pārstāvis piešķīrēja uzdevumā;

c) līgumā nosaka sākotnējās cenas uzņēmējam, un regulē cenu pārskatīšanu vienošanās par pakalpojumu perioda laikā;

d) uzņēmēja pienākums ir nodot infrastruktūru piešķīrējam noteiktā stāvoklī vienošanās perioda beigās par nelielu vai nepieaugošu atlīdzību neatkarīgi no tā, kura puse to sākotnēji finansēja.

DARBĪBAS JOMA

4. Šajā interpretācijā sniegti norādījumi par to, kā uzņēmējiem uzskaitīt valsts sektora un privāta uzņēmēja vienošanās par pakalpojumu koncesiju.

5. Šī interpretācija attiecas uz valsts sektora un privāta uzņēmēja vienošanos par pakalpojumu koncesiju, ja:

a) piešķīrējs kontrolē vai regulē, kādi pakalpojumi uzņēmējam ir jāsniedz ar infrastruktūru, kam tie ir jāsniedz un par kādu cenu, un

b) piešķīrējs kontrolē ar īpašumtiesībām, beneficiāra tiesībām vai citādi jebkuru būtisku atlikušo līdzdalību infrastruktūrā vienošanās termiņa beigās.

6. Infrastruktūra, ko izmanto valsts sektora un privāta uzņēmēja vienošanās par pakalpojumu koncesiju visā tās lietderīgās lietošanas laikā (visi darbmūža aktīvi), ietilpst šīs interpretācijas darbības jomā, ja ir izpildīti 5. punkta a) apakšpunkta nosacījumi. AG1. līdz AG8. punktā sniegti norādījumi par to, kā noteikt, vai un kādā mērā valsts sektora un privāta uzņēmēja vienošanās par pakalpojumu koncesiju ietilpst šīs interpretācijas darbības jomā.

7. Šī interpretācija attiecas uz:

a) infrastruktūru, kuru uzņēmējs būvē vai iegādājas no trešās personas vienošanās par pakalpojumu nolūkā, un

b) esošu infrastruktūru, attiecībā uz kuru piešķīrējs dod uzņēmējam piekļuvi vienošanās par pakalpojumu nolūkā.

▼**M9**

8. Šajā interpretācijā nav noteikta tās infrastruktūras uzskaite, kuru uzņēmējs turēja un atzina par pamatlīdzekļiem pirms vienošanās par pakalpojumu noslēgšanas. Uz šo infrastruktūru attiecas SFPS prasības par atzīšanas pārtraukšanu (kas izklāstītas 16. SGS).

9. Šajā interpretācijā nav noteikta piešķīrēju veiktā uzskaite.

JAUTĀJUMI

10. Šajā interpretācijā izklāstīti vispārējie principi par pienākumu un saistīto tiesību atzīšanu un novērtēšanu vienošanos par pakalpojumu koncesiju gadījumā. Informācijas atklāšanas prasības attiecībā uz vienošanos par pakalpojumu koncesiju ir dotas PIK–29 *Vienošanās par pakalpojumu koncesiju: informācijas atklāšana*. Šajā interpretācijā izskatīti šādi jautājumi:

a) uzņēmēja tiesību uz infrastruktūru uzskaite;

b) vienošanās atlīdzības atzīšana un novērtēšana;

c) būvniecības vai uzlabošanas pakalpojumi;

d) ekspluatācijas pakalpojumi;

e) aizņēmumu izmaksas;

f) finanšu aktīva un nemateriāla aktīva turpmākā grāmatvedības uzskaite un

g) elementi, kurus piešķīrējs sniedzis uzņēmējam.

VIENPRĀTĪBA

Uzņēmēja tiesību uz infrastruktūru uzskaite

11. Infrastruktūru šīs interpretācijas darbības jomā neatzīst par uzņēmēja pamatlīdzekļiem, jo līgumiska vienošanās par pakalpojumu nenodod uzņēmējam tiesības kontrolēt valsts pakalpojumu infrastruktūras lietošanu. Uzņēmējam ir piekļuve, lai veiktu infrastruktūras ekspluatāciju, lai sniegtu valsts pakalpojumu piešķīrēja uzdevumā saskaņā ar līgumā paredzētajiem noteikumiem.

Vienošanās atlīdzības atzīšana un novērtēšana

12. Saskaņā ar līgumisku vienošanos noteikumiem šīs interpretācijas darbības jomā uzņēmējs darbojas kā pakalpojumu sniedzējs. Uzņēmējs būvē vai uzlabo infrastruktūru (būvniecības vai uzlabošanas pakalpojumi), ko izmanto, lai sniegtu valsts pakalpojumu, kā arī noteiktu laika periodu veic infrastruktūras ekspluatāciju un uztur to (ekspluatācijas pakalpojumi).

▼M9

13. Uzņēmējs atzīst un novērtē ieņēmumus saskaņā ar 11. un 18. SGS par tā veiktajiem pakalpojumiem. Ja uzņēmējs veic vairāk nekā vienu pakalpojumu (t. i., būvniecības vai uzlabošanas pakalpojumus un ekspluatācijas pakalpojumus) saskaņā ar vienu līgumu vai vienošanos, saņemto vai saņemamo atlīdzību sadala, atsaucoties uz sniegto pakalpojumu relatīvajām patiesajām vērtībām, ja summas ir atsevišķi identificējamas. Atlīdzības raksturs nosaka tās turpmāko grāmatvedības uzskaiti. Saņemtās atlīdzības kā finanšu aktīva un nemateriāla aktīva turpmākā uzskaite ir izklāstīta turpmāk 23. līdz 26. punktā.

Būvniecības vai uzlabošanas pakalpojumi

14. Uzņēmējs uzskaita ieņēmumus un izmaksas saistībā ar būvniecības vai uzlabošanas pakalpojumiem saskaņā ar 11. SGS.

Piešķīrēja atlīdzība uzņēmējam

15. Ja uzņēmējs sniedz būvniecības vai uzlabošanas pakalpojumus, uzņēmēja saņemto vai saņemamo atlīdzību atzīst tās patiesajā vērtībā. Atlīdzība var būt tiesības uz:

a) finanšu aktīvu vai

b) nemateriālu aktīvu.

16. Uzņēmējs atzīst finanšu aktīvu, ja tam ir beznosacījumu līgumiskas tiesības saņemt naudu vai citu finanšu aktīvu no piešķīrēja vai pēc piešķīrēja norādījuma par būvniecības pakalpojumiem; piešķīrējam ir neliela vai nav nekāda rīcības brīvība izvairīties no maksājuma, vienošanās parasti ir īstenojama ar likumu. Uzņēmējam ir beznosacījumu tiesības saņemt naudu, ja piešķīrējs līgumiski garantē samaksāt uzņēmējam a) noteiktas vai nosakāmas summas vai (b) iespējamu starpību starp summām, kas saņemtas no valsts pakalpojuma lietotājiem, un noteiktām vai nosakāmām summām pat tad, ja maksājums ir atkarīgs no tā, vai uzņēmējs ir nodrošinājis infrastruktūras atbilstību noteiktām kvalitātes vai efektivitātes prasībām.

17. Uzņēmējs atzīst nemateriālu aktīvu, ja tas saņem tiesības (licenci) ņemt maksu no valsts pakalpojuma lietotājiem. Tiesības ņemt maksu no valsts pakalpojuma lietotājiem nav beznosacījumu tiesības saņemt naudu, jo summas ir atkarīgas no apmēra, kādā sabiedrība lieto pakalpojumu.

18. Ja uzņēmējam maksā par būvniecības pakalpojumiem daļēji ar finanšu aktīvu un daļēji ar nemateriālu aktīvu, katrs uzņēmēja atlīdzības komponents ir jāuzskaita atsevišķi. Saņemto vai saņemamo atlīdzību par abiem komponentiem sākotnēji atzīst saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesajā vērtībā.

19. Atlīdzības raksturu, ko piešķīrējs devis uzņēmējam, nosaka, atsaucoties uz līguma noteikumiem un attiecīgā gadījumā atbilstīgām līgumtiesībām.

▼M9

Ekspluatācijas pakalpojumi

20. Uzņēmējs uzskaita ieņēmumus un izmaksas saistībā ar ekspluatācijas pakalpojumiem saskaņā ar 18. SGS.

Līgumiski pienākumi atjaunot infrastruktūru līdz noteiktam funkcionālās izmantojamības līmenim

21. Uzņēmējam var būt līgumiski pienākumi, kas tam ir jāpilda kā tā licences nosacījums, a) uzturēt infrastruktūru noteiktā funkcionālās izmantojamības līmenī vai b) atjaunot infrastruktūru līdz noteiktam stāvoklim, pirms tā tiek nodota piešķīrējam vienošanās par pakalpojumu beigās. Šos līgumiskos pienākumus uzturēt vai atjaunot infrastruktūru, izņemot uzlabošanas elementu (sk. 14. punktu), atzīst un novērtē saskaņā ar 37. SGS, t. i., pēc izdevumu vislabākās aplēses, kuri būtu nepieciešami, lai nokārtotu pašreizēju pienākumu bilances datumā.

Uzņēmējam radušās aizņēmumu izmaksas

22. Saskaņā ar 23. SGS uz vienošanos attiecināmās aizņēmumu izmaksas atzīst par izdevumiem periodā, kurā tās rodas, ja vien uzņēmējam nav līgumiskas tiesības saņemt nemateriālu aktīvu (tiesības ņemt maksu no valsts pakalpojuma lietotājiem). Šajā gadījumā uz vienošanos attiecināmās aizņēmumu izmaksas kapitalizē vienošanās būvniecības posmā atbilstīgi minētajam standartam.

Finanšu aktīvs

23. Saskaņā ar 16. un 18. punktu atzītam finanšu aktīvam piemēro 32. un 39. SGS un 7. SFPS.

24. Summu, kas pienākas no piešķīrēja vai pēc piešķīrēja norādījuma, uzskaita saskaņā ar 39. SGS kā:

a) aizdevumu vai debitoru parādu;

b) pārdošanai pieejamu finanšu aktīvu vai,

c) ja tas noteikts pēc sākotnējās atzīšanas, – finanšu aktīvu patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, ja izpildīti minētās klasifikācijas nosacījumi.

25. Ja no piešķīrēja pienākošos summu uzskaita vai nu kā aizdevumu vai debitoru parādu, vai kā pārdošanai pieejamu finanšu aktīvu, 39. SGS pieprasīts, ka procenti, kas aprēķināti, izmantojot faktisko procentu metodi, ir jāatzīst peļņā vai zaudējumos.

Nemateriāls aktīvs

26. Saskaņā ar 17. un 18. punktu atzītam nemateriālam aktīvam piemēro 38. SGS. 38. SGS 45. līdz 47. punktā sniegti norādījumi par to nemateriālo aktīvu novērtēšanu, kas iegādāti apmaiņā pret nemonetāru aktīvu vai aktīviem vai monetāru un nemonetāru aktīvu apvienojumu.

▼M9

Elementi, kurus piešķīrējs sniedzis uzņēmējam

27 Saskaņā ar 11. punktu infrastruktūras elementus, attiecībā uz kuriem piešķīrējs ir devis uzņēmējam piekļuvi vienošanās par pakalpojumu nolūkā, neatzīst par uzņēmēja pamatlīdzekļiem. Piešķīrējs var sniegt uzņēmējam arī citus elementus, kurus uzņēmējs var turēt vai ar kuriem uzņēmējs var rīkoties tā, kā vēlas. Ja šādi aktīvi ir piešķīrēja maksājamās atlīdzības daļa par pakalpojumiem, tās nav valsts dotācijas, kā definēts 20. SGS. Tos atzīst par uzņēmēja aktīviem, novērtē patiesajā vērtībā sākotnējās atzīšanas brīdī. Uzņēmējs atzīst saistības attiecībā uz neizpildītiem pienākumiem, ko tas uzņēmies apmaiņā pret aktīviem.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

28. Uzņēmums piemēro šo interpretāciju gada periodiem, kuri sākas 2008. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju periodam, kurš sākas pirms 2008. gada 1. janvāra, tas atklāj šo faktu.

PĀREJA

29. Atbilstīgi 30. punktam grāmatvedības politiku izmaiņas uzskaita saskaņā ar 8. SGS, t. i., ar atpakaļejošu spēku.

30. Ja konkrētām vienošanām par pakalpojumiem uzņēmējs nevar piemērot šo interpretāciju ar atpakaļejošu spēku agrākā uzrādītā perioda sākumā, tas:

a) atzīst finanšu aktīvus un nemateriālos aktīvus, kas pastāvēja agrākā uzrādītā perioda sākumā;

b) izmanto šo finanšu un nemateriālo aktīvu iepriekšējās uzskaites vērtības (neatkarīgi no iepriekšējās klasifikācijas) par to uzskaites vērtībām tajā datumā, un

c) pārbauda tajā datumā atzīto finanšu un nemateriālo aktīvu vērtības samazināšanos, ja vien tas nav neiespējams; tādā gadījumā pārbauda vērtības samazināšanos pārskata perioda sākumā.

A papildinājums

PIEMĒROŠANAS NORĀDĪJUMI

Šis papildinājums ir interpretācijas neatņemama sastāvdaļa.

DARBĪBAS JOMA (5. punkts)

AG1. Šīs interpretācijas 5. punktā noteikts, ka infrastruktūra ietilpst interpretācijas darbības jomā, ja izpildīti šādi nosacījumi:

a) piešķīrējs kontrolē vai regulē, kādi pakalpojumi uzņēmējam ir jāsniedz ar infrastruktūru, kam tie ir jāsniedz un par kādu cenu, un

▼M9

b) piešķīrējs kontrolē ar īpašumtiesībām, beneficiāra tiesībām vai citādi jebkuru būtisku atlikušo līdzdalību infrastruktūrā vienošanās termiņa beigās.

AG2. Kontrole vai regulējums, kas minēts a) apakšpunkta nosacījumā, varētu būt ar līgumu vai citādi (piemēram, ar regulatora starpniecību) un ietver gadījumus, kuros piešķīrējs pērk visus pakalpojumus, kā arī tos, kuros citi lietotāji pērk dažus vai visus pakalpojumus. Piemērojot šo nosacījumu, piešķīrēju un jebkuras saistītās personas ņem vērā kopā. Ja piešķīrējs ir valsts sektora juridiska vienība, valsts sektoru kopumā kopā ar jebkuriem regulatoriem, kas darbojas valsts interesēs, uzskata par saistītiem ar piešķīrēju šīs interpretācijas nolūkā.

AG3. Nosacījuma a) apakšpunktā nolūkā piešķīrējam nav jābūt pilnīgai cenas kontrolei: pietiekams, ka cenu regulē piešķīrējs, līgums vai regulators, piemēram, ar ierobežošanas mehānismu. Tomēr nosacījumu piemēro vienošanās būtībai. Neņem vērā nebūtiskas iezīmes, piemēram, ierobežojums, ko piemēros tikai maznozīmīgos gadījumos. Un otrādi, ja, piemēram, līgumā paredzēts dot uzņēmējam brīvību noteikt cenas, bet jebkura pārpalikusī peļņa tiek atdota piešķīrējam, uzņēmēja ienākums tiek ierobežots, un kontroles pārbaudes cenas elements ir ievērots.

AG4. Nosacījuma b) apakšpunktā nolūkā piešķīrēja kontrolei pār būtisku atlikušo līdzdalību būtu jāierobežo gan uzņēmēja praktiskā iespēja pārdot vai ieķīlāt infrastruktūru, gan dot piešķīrējam pastāvīgas lietošanas tiesības visā vienošanās perioda laikā. Atlikusī līdzdalība infrastruktūrā ir aplēstā infrastruktūras pašreizējā vērtība, it kā tās vecums un stāvoklis jau būtu tāds, kāds sagaidāms vienošanās perioda beigās.

AG5. Kontrole jāatšķir no vadības. Ja piešķīrējs saglabā gan 5. punkta a) apakšpunktā aprakstīto noteiktas pakāpes kontroli, gan būtisku atlikušo līdzdalību infrastruktūrā, uzņēmējs tikai pārvalda infrastruktūru piešķīrēja uzdevumā, lai gan daudzos gadījumos tam varētu būt liela pārvaldīšanas rīcības brīvība.

AG6. Nosacījumi a) un b) apakšpunktā kopā nosaka, kādos gadījumos infrastruktūru, tostarp nepieciešamos aizvietotājus (sk. 21. punktu), kontrolē piešķīrējs visā tās saimnieciskās izmantošanas laikā. Piemēram, ja uzņēmējam ir jānomaina infrastruktūras elementa daļa vienošanās perioda laikā (piemēram, ceļa virskārta vai ēkas jumts), infrastruktūras elementu ņem vērā kopumā. Tādējādi b) apakšpunkta nosacījums ir izpildīts attiecībā uz visu infrastruktūru, tostarp daļu, ko nomaina, ja piešķīrējs kontrolē būtisku atlikušo līdzdalību šīs daļas galīgajā aizvietotājā.

AG7. Dažreiz infrastruktūras lietošanu daļēji regulē 5. punkta a) apakšpunktā aprakstītajā veidā un daļēji neregulē. Tomēr šīs vienošanās ir dažādu formu:

▼**M9**

a) jebkuru infrastruktūru, kas ir fiziski atdalāma un ko var neatkarīgi lietot, un kas atbilst naudu ienesošās vienības definīcijai 36. SGS, analizē atsevišķi, ja to pilnībā lieto neregulētā nolūkā. Piemēram, tas varētu attiekties uz slimnīcas privātu piebūvi, kad atlikušo slimnīcas daļu piešķīrējs izmanto valsts pacientu ārstēšanai;

b) kad neregulē tikai palīgdarbību (piemēram, slimnīcas veikalu), kontroles pārbaudes piemēro tā, it kā šie pakalpojumi nepastāvētu, jo gadījumos, kad piešķīrējs kontrolē pakalpojumus 5. punktā aprakstītajā veidā, palīgdarbības esamība nemazina piešķīrēja kontroli pār infrastruktūru.

AG8. Uzņēmējam var būt tiesības lietot AG7. punkta a) apakšpunktā aprakstīto atdalāmo infrastruktūru vai AG7. punkta b) apakšpunktā aprakstīto neregulēto palīgpakalpojumu sniegšanai izmantotās iekārtas. Jebkurā gadījumā būtībā tā var būt noma no piešķīrēja uzņēmējam; tādā gadījumā to uzskaita saskaņā ar 17. SGS.

▼M3

13. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Klientu lojalitātes programmas

ATSAUCES

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*

— 18. SGS *Ieņēmumi*

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

PAMATOJUMS

1. Uzņēmumi izmanto klientu lojalitātes programmas, lai motivētu klientus iegādāties piedāvātos produktus un pakalpojumus. Ja klients iegādājas produktus vai pakalpojumus, uzņēmums piešķir klientam bonuspunktus (bieži sauktus par "punktiem"). Klients par bonuspunktiem var saņemt balvas, piemēram, preces un pakalpojumus bez maksas vai par pazeminātu cenu.

2. Programmas darbojas dažādos veidos. Pirms klients var saņemt motivējošās balvas, var tikt izvirzīta prasība, ka tam jāuzkrāj minimālais bonuspunktu skaits vai vērtība. Bonuspunkti var būt saistīti ar atsevišķiem pirkumiem vai pirkumu grupām vai ar noteiktā laika periodā veiktiem pirkumiem. Uzņēmums pats var īstenot klientu lojalitātes programmu vai piedalīties programmā, ko īsteno trešā persona. Piedāvātās motivācijas balvas var ietvert produktus vai pakalpojumus, kurus piedāvā pats uzņēmums, un/vai tiesības pieprasīt produktus vai pakalpojumus no trešās personas.

DARBĪBAS JOMA

3. Šī interpretācija attiecas uz klientu lojalitātes bonuspunktiem:

   a) kurus uzņēmums piešķir saviem klientiem kā daļu no pārdošanas darījuma, t. i., produktu pārdošanas, pakalpojuma sniegšanas vai uzņēmuma aktīvu izmantošanas;

   b) kurus, atkarībā no turpmāku kvalificējošu nosacījumu izpildes, klienti var izmantot, lai saņemtu produktus un pakalpojumus par brīvu vai par pazeminātām cenām.

   Šī interpretācija attiecas uz to uzņēmumu grāmatvedību, kuri piešķir saviem klientiem bonuspunktus.

JAUTĀJUMI

4. Šajā interpretācijā ir aplūkoti šādi jautājumi:

   a) vai uzņēmuma pienākums piešķirt produktus vai pakalpojumus par brīvu vai par pazeminātu maksu ("balvas") turpmāk atzīstams un vērtējams:

      i) attiecinot daļu no pārdošanas darījumā saņemtās vai saņemamās atlīdzības uz bonuspunktiem un atliekot ieņēmumu atzīšanu (piemērojams 18. SGS 13. punkts);

      ii) veidojot uzkrājumus balvu nodrošināšanai aplēsto nākotnes izmaksu apmērā (piemērojams 18. SGS 19. punkts); un

   b) ja atlīdzība attiecināma uz bonuspunktiem:

      i) kāda ir uz tiem attiecināmā daļa;

▼M3

ii) kad jāatzīst ieņēmumi;

iii) ja balvas nodrošina trešā persona, kā jānovērtē ieņēmumi.

KOMISIJAS VIEDOKLIS

5. Uzņēmumam jāpiemēro 18. SGS 13. punktu un jāuzskaita bonuspunktus kā atsevišķi identificējamu sastāvdaļu pārdošanas darījumā(-os), kura(-u) rezultātā šie bonuspunkti tiek piešķirti, ("sākotnējā pārdošana"). Saņemtās vai saņemamās atlīdzības sākotnējās pārdošanas patiesā vērtība sadalāma starp bonuspunktiem un citām pārdošanas sastāvdaļām.

6. Atlīdzība, kas attiecināma uz bonuspunktiem, tiek noteikta, pamatojoties uz to patieso vērtību, t.i., uz vērtību, par kādu bonuspunkti varētu tikt pārdoti atsevišķi.

7. Ja uzņēmums pats nodrošina balvas, tad ieņēmumus no bonuspunktiem (saskaņā ar pārdošanas darījuma sastāvdaļām noteikto ieņēmumu proporciju) atzīst brīdī, kad šie bonuspunkti tiek izpirkti un uzņēmums izpilda savu pienākumu nodrošināt balvas. Atzītais ieņēmumu apmērs balstās uz to bonuspunktu skaitu, kas tiek izpirkti apmaiņā pret atlīdzību, attiecībā pret kopējo sagaidāmo izpērkamo bonuspunktu skaitu.

8. Ja atlīdzību nodrošina trešās personas, uzņēmums nosaka, vai tas pats saņem atlīdzību, kas attiecināma uz bonuspunktiem, t.i., darbojas kā darījuma galvenā persona, vai trešās personas vārdā, t. i., darbojas kā trešās personas pārstāvis.

a) Ja uzņēmums saņem atlīdzību trešās personas vārdā, tad tas:

i) novērtē savus ieņēmumus kā neto summu, ko patur pats uzņēmums, t.i., kā starpību starp atlīdzību, kas attiecināma uz bonuspunktiem, un summu, kas maksājama trešajai personai par balvu sagādāšanu;

ii) atzīst šo neto summu kā ieņēmumu, kad trešai personai rodas pienākums sagādāt balvas un tā ir tiesīga par to saņemt kompensāciju. Šie apstākļi var iestāties jau bonuspunktu piešķiršanas brīdī. Tāpat, ja klients var izvēlēties pieprasīt balvu vai nu no uzņēmuma, vai trešās personas, šie apstākļi var iestāties tajā brīdī, kad klients nolemj pieprasīt balvas no trešās personas.

b) Ja uzņēmums saņem atlīdzību pats savā vārdā, tad tas novērtē ieņēmumus kā bruto atlīdzību, kas attiecināma uz bonuspunktiem, un atzīst ieņēmumus tikai pēc tam, kad ir izpildījis visas saistības, kas attiecas atlīdzību.

9. Ja jebkurā brīdī sagaidāms, ka izmaksas, kas nepieciešamas, lai nodrošinātu atlīdzības piešķiršanas pienākuma izpildi, pārsniegs uz bonuspunktiem attiecināmo saņemto un saņemamo atlīdzību (t. i., atlīdzība, kas attiecināta uz bonuspunktiem sākotnējās pārdošanas laikā un kas vēl nav atzīta kā ieņēmumi, kā arī jebkuras nākamās atlīdzības, kas saņemamas, kad klients izpērk bonuspunktus), uzņēmumam ir apgrūtinoši līgumi. Saskaņā ar 37. SGS pārsnieguma apmērā atzīst saistības. Nepieciešamība atzīt šādas saistības var rasties, ja paredzētās atlīdzības nodrošināšanas izmaksas paaugstinās, piemēram, ja mainās uzņēmuma aplēses par sagaidāmo izpērkamo bonuspunktu skaitu.

▼M3

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJAS PERIODS

10. Šī interpretācija uzņēmumiem jāpiemēro pārskata periodiem, kas sākas 2008. gada 1. jūlijā vai pēc tam. Ir pieļaujama arī agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro interpretāciju periodam, kas sākas pirms 2008. gada 1. jūlija, šis fakts jāatklāj.

11. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek uzskaitītas saskaņā ar 8. SGS.

Pielikums

Piemērošanas norādījumi

Šis pielikums ir interpretācijas neatņemama sastāvdaļa.

Bonuspunktu patiesās vērtības noteikšana

AG1 Komisijas viedokļa 6. punktā ir noteikts, ka atlīdzība, kas attiecināma uz bonuspunktiem, novērtējama, pamatojoties uz to patieso vērtību, t. i., uz vērtību, par kādu bonuspunkti varētu tikt pārdoti atsevišķi. Ja patiesā vērtība nav tieši nosakāma, tā ir jāaplēš.

AG2 Uzņēmums var aplēst bonuspunktu patieso vērtību, pamatojoties uz to balvu patieso vērtību, kuras varētu iegūt, šos bonuspunktus izpērkot. Šo balvu patieso vērtību samazina, lai atspoguļotu:

a) to balvu patieso vērtību, kuras tiks piedāvātas klientiem, kas nav ieguvuši bonuspunktus no sākotnējās pārdošanas;

b) to bonuspunktu procentuālo attiecību, kurus pēc prognozēm klienti neizpirks.

Ja klientiem ir iespēja izvēlēties dažāda veida atlīdzības, bonuspunktu patiesā vērtība neatspoguļo pieejamo atlīdzību diapazona patiesās vērtības, izsvērtas proporcionāli sagaidāmajam biežumam, ar kādu katra no atlīdzībām tiks izvēlēta.

AG3 Atsevišķās situācijās var būt pieejamas citas aprēķinu metodes. Piemēram, ja trešā persona nodrošina balvas un uzņēmums maksā trešajai personai par katru piešķirto bonuspunktu, tad bonuspunktu patieso vērtību var aplēst, vadoties pēc summas, ko uzņēmums maksā trešai personai, pieskaitot saprātīgu peļņas uzcenojumu. Lai izvēlētos un piemērotu aprēķinu metodi, kas apmierina komisijas viedokļa 6. punkta prasības un kas ir visatbilstošākā konkrētai situācijai, ir nepieciešams profesionāls vērtējums.

▼M4

14. SFPIK INTERPRETĀCIJA

19. SGS — Noteikto pabalstu aktīva limits, minimālā finansējuma prasības un to mijiedarbība

ATSAUCES

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*

— 19. SGS *Darbinieku pabalsti*

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

PAMATOJUMS

1. 19. SGS 58. pants ierobežo noteikto pabalstu aktīvu vērtību ar "saimniecisko labumu tagadnes vērtību, kas pieejama plāna atlīdzību izmaksas vai plāna turpmāko iemaksu samazinājuma formā", pieskaitot neatzītos guvumus un zaudējumus. Radušies jautājumi par to, kad izmaksas vai nākotnes iemaksu samazinājums uzskatāmi par pieejamiem, īpaši, ja pastāv minimālā finansējuma prasība.

2. Minimālā finansējuma prasība pastāv daudzās valstīs, lai nodrošinātu pēcnodarbinātības pabalstu saistības pret darbinieku pabalstu plāna dalībniekiem. Šādas prasības parasti nosaka minimālo noteiktā laika periodā veicamo iemaksu apjomu vai līmeni. Tādējādi minimālā finansējuma prasība var ierobežot uzņēmuma iespējas samazināt nākotnes iemaksas.

3. Turklāt noteikto pabalstu aktīva limita noteikšana var būt par pamatu tam, ka minimālā finansējuma prasība ir grūti izpildāma. Parasti prasība veikt iemaksas plānā neietekmē noteikto pabalstu aktīva vai saistību novērtējumu. Šī iemesla dēļ veiktās iemaksas kļūst par plāna aktīviem, tādējādi, neradot papildu neto saistības. Taču minimālā finansējuma prasība var paaugstināt saistības, ja nepieciešamās iemaksas uzņēmumam pēc to veikšanas nav pieejamas.

▼M27

3A. 2009. gada novembrī Starptautisko grāmatvedības standartu padome izdarīja grozījumus SFPIK 14. interpretācijā, lai novērstu nevēlamas sekas saistībā ar nākotnes iemaksu priekšapmaksas uzskaiti dažos gadījumos, kad pastāv minimālā finansējuma prasība.

▼M4

DARBĪBAS JOMA

4. Šī interpretācija attiecināma uz visiem noteiktajiem pēcnodarbinātības pabalstiem un citiem ilgtermiņa darbinieku noteiktajiem pabalstiem.

5. Šajā interpretācijā minimālā finansējuma prasības ir jebkādas prasības finansēt pēcnodarbinātības vai citu ilgtermiņa noteikto pabalstu plānu.

▼M4

JAUTĀJUMI

6. Šajā interpretācijā aplūkotie jautājumi ir:

a) kad kompensācijas vai samazinājumi nākotnes iemaksās uzskatāmi par pieejamiem saskaņā ar 19. SGS 58. pantu;

b) kā minimālā finansējuma prasība varētu ietekmēt turpmāko iemaksu samazināšanas iespējas;

c) kad minimālā finansējuma prasība varētu paaugstināt saistības.

KOMISIJAS VIEDOKLIS

Atlīdzības izmaksu vai turpmāko iemaksu samazinājuma pieejamība

7. Uzņēmums nosaka atlīdzības izmaksu vai turpmāko iemaksu samazinājuma pieejamību saskaņā ar plāna nolikumu un tās valsts likumdošanas prasībām, kuras teritorijā konkrētais plāns reģistrēts.

8. Saimnieciskais labums atlīdzības izmaksas vai turpmāko iemaksu samazinājuma formā ir pieejams, ja uzņēmums to var realizēt kādā plāna darbības brīdī vai tad, kad plāna saistības ir nokārtotas. Jānorāda, ka šāds saimnieciskais labums var būt pieejams pat tad, ja tas nav realizējams bilances datumā.

9. Pieejamais saimnieciskais labums nav atkarīgs no tā, kā uzņēmums plāno izmantot pārsniegumu. Uzņēmums nosaka maksimālo saimniecisko labumu, kas pieejams no atlīdzības izmaksām, turpmāko iemaksu samazinājumiem vai no abu iepriekš minēto saimniecisko labumu kombinācijas. Uzņēmums nedrīkst atzīt saimniecisko labumu, kas rodas no atlīdzības izmaksu un turpmāko iemaksu samazinājumu kombinācijas, ja pieņēmumi, kas pamato viena un otra saimnieciskā labuma gūšanas iespējamību ir savstarpēji izslēdzoši.

10. Saskaņā ar 1. SGS uzņēmums atklāj informāciju par galvenajiem aplēšu nenoteiktības cēloņiem bilances datumā, kas izraisa nozīmīgu risku, ka var rasties būtiskas korekcijas ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā atzīto neto aktīvu vai saistību ◄ uzskaites vērtībās. Uzņēmumam var būt jāuzrāda informācija par jebkādiem ierobežojumiem esošā pārpalikuma izmantošanā, kā arī var būt jāsniedz ziņas par to, kāds aprēķina pamatojums izmantots, lai noteiktu pieejamā saimnieciskā labuma vērtību.

Saimnieciskais labums, kas pieejams atlīdzību izmaksas formā

Tiesības uz atlīdzību izmaksu

11. Atlīdzību izmaksa pieejama uzņēmumam tikai tādā gadījumā, ja uzņēmumam ir beznosacījuma tiesības uz atlīdzību izmaksu:

a) plāna darbības laikā, bez priekšnoteikuma, ka plāna saistībām jābūt izpildītām, lai saņemtu atlīdzību izmaksu (piem., dažās jurisdikcijās uzņēmumam var būt tiesības uz atlīdzības izmaksu plāna darbības laikā neatkarīgi no tā, vai plāna saistības ir izpildītas);

b) pieņemot pakāpenisku plāna saistību izpildīšanu līdz brīdim, kad visi plāna dalībnieki no tā ir izstājušies; vai

▼M4

c) pieņemot pilnīgu plāna saistību izpildi kā vienreizēju darījumu (t. i., plāna slēgšanas gadījumā).

Beznosacījumu tiesības uz atlīdzību izmaksu var pastāvēt, neskatoties uz to, kāds ir bilances datumā esošais plāna finansējuma līmenis.

12. Ja uzņēmuma tiesības uz pārpalikuma izmaksu ir atkarīgas no tā, vai notiek vai nenotiek viens vai vairāki neskaidri nākotnes notikumi, kas nav pilnīgā uzņēmuma kontrolē, uzņēmumam nav beznosacījuma tiesību saņemt atlīdzības izmaksu un tāpēc atlīdzību izmaksa kā aktīvs uzņēmuma bilancē netiek atzīts.

13. Uzņēmums nosaka saimniecisko labumu, kas pieejams atlīdzību izmaksai kā pārpalikuma summa (kas vienāda ar plāna aktīvu patieso vērtību, no kuras atskaitīta noteiktā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība) bilances datumā, kuru uzņēmumam ir tiesības saņemt kā atlīdzību izmaksu, no kuras atskaita jebkādus saistītus izdevumus. Piemēram, ja atlīdzību izmaksa ir apliekama ar nodokli, kas nav ienākuma nodoklis, uzņēmums novērtē izmaksu summu neto vērtībā, atskaitot nodokļus.

14. Nosakot plāna slēgšanas brīdī pieejamās atlīdzību izmaksas summu (11. punkta c) apakšpunkts), uzņēmums ņem vērā plāna saistību izpildes un atlīdzību izmaksas veikšanas izdevumus. Piemēram, uzņēmums atskaita maksu par profesionāliem pakalpojumiem, ja tādu maksā no plāna, nevis no uzņēmuma, un apdrošināšanas prēmiju izmaksas, kas var būt nepieciešamas, lai nodrošinātu saistības slēgšanas gadījumā.

15. Ja atlīdzību izmaksas summa tiek noteikta kā pilna summa vai pārpalikuma proporcija un nevis kā nemainīga summa, uzņēmums neveic nekādas korekcijas naudas vērtībai laikā, pat ja izmaksa ir realizējama tikai nākotnē.

Saimnieciskais labums, kas pieejams iemaksu samazinājuma formā

▼M27

16. Ja attiecībā uz iemaksām, kas saistītas ar nākotnes izdienu, nepastāv minimālā finansējuma prasība, tad saimnieciskais labums, kas pieejams nākotnes iemaksu samazinājuma veidā, ir

a) (svītrots)

b) uzņēmuma nākotnes izdienas izmaksas par katru periodu plāna sagaidāmajā darbības laikā vai, ja tas ir īsāks, uzņēmuma sagaidāmajā darbības laikā. No uzņēmuma nākotnes izdienas izmaksām ir izslēgtas summas, kuras segs darbinieki.

17. Uzņēmums nosaka nākotnes izdienas izmaksas, balstoties uz pieņēmumiem, kas ir saderīgi ar tiem pieņēmumiem, kurus izmanto, lai noteiktu noteiktā pabalsta pienākumu, kā arī ar situāciju, kāda ir pārskata perioda beigās saskaņā ar 19. SGS. Tādējādi uzņēmums neņem vērā nekādas izmaiņas nākotnē iegūstamajos labumos saskaņā ar plānu līdz brīdim, kad plāns tiek mainīts, un pieņem, ka darbinieku skaits nākotnē paliks nemainīgs, ja vien uzņēmums pārskata perioda beigās nav uzskatāmi apliecinājis, ka tas plāno samazināt plānā iesaistīto darbinieku skaitu. Pēdējā gadījumā pieņēmums par nākotnes darbinieku skaitu ietver samazinājumu.

▼M27

Minimālā finansējuma prasības ietekme uz saimniecisko labumu, kas pieejams nākotnes iemaksu samazinājuma formā

18. Uzņēmums analizē jebkādas konkrētā datuma minimālā finansējuma prasības iemaksām, kuras nepieciešamas attiecībā uz a) jebkādu iztrūkumu izmaksās par izdienu pagātnē, kas izriet no minimālā finansējuma prasībām; b) nākotnes izdienu.

▼M4

19. Iemaksas, kas paredzētas esošo izmaksu segšanai, kas izriet no minimālā finansējuma prasībām attiecībā uz darbinieku pagātnē nostrādāto laiku, neietekmē nākotnes iemaksas par nākotnes darba attiecībām. Tie var radīt saistības saskaņā ar 23.–26. punktu.

▼M27

20. Ja attiecībā uz iemaksām, kas saistītas ar nākotnes izdienu, pastāv minimālā finansējuma prasība, tad saimnieciskais labums, kas pieejams nākotnes iemaksu samazinājuma veidā, ir summa, kurā ietilpst:

a) visas summas, par kādām samazina ar nākotnes izdienu saistītās nākotnes minimālā finansējuma iemaksas, jo uzņēmums ir veicis priekšapmaksu (t. i., iemaksājis summu, pirms tas ticis prasīts); un

b) aplēstās nākotnes izdienas izmaksas katrā periodā saskaņā ar 16. un 17. punktu, no kurām atskaitītas aplēstās minimālā finansējuma iemaksas, kuras būtu jāveic par nākotnes izdienu šajos periodos, ja nebūtu veikta priekšapmaksa, kā aprakstīts a) apakšpunktā.

21. Uzņēmums aplēš nākotnes minimālā finansējuma iemaksas par nākotnes izdienu, ņemot vērā jebkādu pastāvošo pārpalikumu, kas noteikts, pamatojoties uz minimālā finansējuma prasībām, bet atskaitot priekšapmaksu, kā aprakstīts 20. punkta a) apakšpunktā. Uzņēmums balstās uz pieņēmumiem, kas ir saderīgi ar minimālā finansējuma prasībām, un — attiecībā uz faktoriem, kas šajās prasībās nav konkretizēti, — uz pieņēmumiem, kas ir saderīgi ar pieņēmumiem, kurus izmanto, lai noteiktu noteiktā pabalsta pienākumu, kā arī ar situāciju pārskata perioda beigās saskaņā ar 19. SGS. Aplēsē jāiekļauj jebkādas izmaiņas, kas sagaidāmas, ja uzņēmums veic minimālās iemaksas noteiktajā termiņā. Taču aplēsē neņem vērā ietekmi, ko radītu izmaiņas minimālā finansējuma prasību noteikumos un nosacījumos, kuri nav spēkā vai kuri nav noteikti ar līgumu pārskata perioda beigās.

22. Ja, uzņēmumam nosakot 20. punkta b) apakšpunktā paredzēto summu, nākotnes minimālā finansējuma iemaksas par nākotnes izdienu kādā noteiktā periodā pārsniedz nākotnes izdienas izmaksas 19. SGS izpratnē, šī pārsnieguma vērtība samazina saimnieciskā labuma summu, kas pieejams nākotnes iemaksu samazinājuma veidā. Tomēr 20. punkta b) apakšpunktā paredzētā summa nekad nedrīkst būt mazāka par nulli.

▼M4

Kad minimālā finansējuma prasība varētu paaugstināt saistības

23. Ja uzņēmumam ir pienākums saskaņā ar minimālā finansējuma prasību veikt iemaksas esošo izmaksu segšanai, kas izriet no minimālā finansējuma prasībām attiecībā uz darbinieku pagātnē nostrādāto laiku, uzņēmums nosaka, vai veicamās iemaksas būs pieejamas kā atlīdzību izmaksas vai kā turpmāko iemaksu samazinājums pēc to iemaksāšanas plānā.

▼M4

24. Ja veicamās iemaksas nebūs pieejamas pēc tam, kad tās būs iemaksātas plānā, uzņēmums atzīst saistības, kad rodas pienākums. Saistība samazina noteikto pabalstu aktīvu vai palielina noteikto pabalstu saistību tādā veidā, lai, piemērojot 19. SGS 58. punktu, iemaksu veikšanas brīdī nebūtu sagaidāmi nedz guvumi, nedz zaudējumi.

25. Uzņēmums piemēro 19. SGS 58.A punktu pirms saistību noteikšanas saskaņā ar 24. punktu.

26. Saistības attiecībā uz minimālā finansējuma prasību un jebkādu tai sekojošu atkārtotu šo saistību novērtēšanu jāatzīst nekavējoties saskaņā ar uzņēmuma pieņemto politiku par 19. SGS 58. punktā noteikto pabalstu aktīva novērtējuma robežu ietekmes atzīšanu. Konkrēti:

a) uzņēmums, kas saskaņā ar 19. SGS 61. punkta g) apakšpunktu 58. punktā noteiktās robežas ietekmi atzīst attiecībā uz peļņu vai zaudējumiem, nekavējoties atzīst peļņas un zaudējumu korekcijas;

b) uzņēmums, kas saskaņā ar 19. SGS 93. punkta c) apakšpunktu 58. punktā noteiktās robežas ietekmi atzīst attiecībā uz ►M5 citiem ienākumiem, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā ◄, nekavējoties atzīst ►M5 citu ienākumu, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ◄ korekcijas.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

27. Uzņēmums šo interpretāciju piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2008. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir pieļaujama arī agrāka piemērošana.

▼M5

27A. 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) grozīja SFPS terminoloģiju. Turklāt ir grozīts 26. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M27

27B. Ar "Minimālā finansējuma iemaksu priekšapmaksu" pievienots 3. A punkts un grozīts 16.–18. un 20.–22. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2011. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M4

PĀREJAS PERIODS

28. Uzņēmums piemēro šo interpretāciju, sākot no pirmā perioda, kas uzrādīts pirmajos finanšu pārskatos, uz kuriem interpretācija ir attiecināma. Uzņēmums atzīst jebkādas sākotnējās korekcijas, kas rodas no šīs interpretācijas piemērošanas nesadalītajā peļņā attiecīgā perioda sākumā.

▼M27

29. Uzņēmums grozījumus 3.A, 16.–18. un 20.–22. punktā piemēro, sākot no agrākā salīdzināmā perioda, kas uzrādīts pirmajos finanšu pārskatos, kuriem uzņēmums piemēro šo interpretāciju. Ja uzņēmums ir iepriekš piemērojis šo interpretāciju pirms grozījumu piemērošanas, tas atzīst korekcijas, kas rodas, piemērojot grozījumus, nesadalītajā peļņā agrākā uzrādītā salīdzināmā perioda sākumā.

▼**M13**

SFPIK 15. INTERPRETĀCIJA

Līgumi par nekustamā īpašuma būvniecību

ATSAUCES

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*

— 11. SGS *Būvlīgumi*

— 18. SGS *Ieņēmumi*

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

— 12. SFPIK *Vienošanās par pakalpojumu koncesiju*

— 13. SFPIK *Klientu lojalitātes programmas*

PAPILDU INFORMĀCIJA

1 Nekustamā īpašuma nozarē uzņēmumi, kas veic nekustamā īpašuma būvniecību, tieši vai ar starpnieku palīdzību var noslēgt līgumus ar vienu vai vairākiem pircējiem pirms būvniecības pabeigšanas Šādiem līgumiem ir dažādi veidi.

2 Piemēram, uzņēmumi, kas veic nekustamā īpašuma būvniecību, var uzsākt atsevišķu vienību (dzīvokļu vai māju) tirdzniecību pirms to nodošanas ekspluatācijā, t.i., pirms ir pabeigta vai pat pirms ir uzsākta būvniecība. Katrs pircējs slēdz līgumu ar uzņēmumu, lai konkrēto vienību varētu iegūt savā īpašumā, tikko tā būs pieejama apdzīvošanai. Parasti pircējs iemaksā uzņēmumam depozītu, ko atdod atpakaļ tikai gadījumā, ja uzņēmums nenodrošina pabeigtās vienības pieejamību līgumā norādītajos termiņos. Atlikušo pirkuma cenu uzņēmumam parasti samaksā pēc vienības nodošanas pircēja īpašumā līgumā norādītajā gatavības pakāpē.

3 Uzņēmumi, kas veic uzņēmējdarbības vai ražošanas ēku būvniecību, var slēgt līgumu ar vienu pircēju. Pircējam var pieprasīt veikt pakāpeniskus maksājumus laika posmā starp sākotnējo līguma parakstīšanu un līgumdarbu pabeigšanu. Būvniecību var veikt uz zemes, kas pirms būvniecības uzsākšanas pircējam pieder vai viņš to nomā.

DARBĪBAS JOMA

4 Šī interpretācija attiecas uz tieši vai ar apakšuzņēmēju starpniecību būvniecību veicoša uzņēmuma ieņēmumu un ar tiem saistīto izdevumu uzskaiti.

5 Līgumi šīs interpretācijas izpratnē ir līgumi par nekustamā īpašuma būvniecību. Šādi līgumi var attiekties ne tikai uz nekustamā īpašuma būvniecību, bet arī citu preču vai pakalpojumu nodrošināšanu.

JAUTĀJUMI

6 Šajā interpretācijā ir skaidroti divi jautājumi:

a) Vai šis līgums ietilpst 11. vai 18. SGS darbības jomā?

b) Kad ir jāatzīst ieņēmumi no nekustamā īpašuma būvniecības?

▼M13

VIENPRĀTĪBA

7 Šajā diskusijā tiek pieņemts, ka uzņēmums ir iepriekš izanalizējis nekustamā īpašuma būvniecības līgumu un citus ar to saistītos līgumus un secinājis, ka uzņēmums nesaglabās ne turpmākās pārvaldīšanas tiesības, kas parasti saistās ar īpašuma tiesībām, ne uzbūvēto nekustamo īpašumu reālu kontroli līdz pakāpei, kas aizliedz visu atlīdzību vai tās daļu atzīt par ienākumiem. Ja ir aizliegta atlīdzības daļas atzīšana par ienākumiem, šī diskusija skar tikai to līguma daļu, kur ienākumi ir atzīti.

8 Noslēdzot atsevišķu līgumu, uzņēmums var apņemties papildu nekustamā īpašuma būvniecībai piegādāt preces vai pakalpojumus (piem., zemes pārdošanu vai nekustamā īpašuma apsaimniekošanas pakalpojumu nodrošināšanu). Saskaņā ar 18. SGS 13. punktu šādu līgumu var būt nepieciešams sadalīt atsevišķi identificējamos komponentos, kur viena daļa būtu par nekustamā īpašuma būvniecību. Uz katru līguma komponentu attiecina tam piekritīgo daļu no kopējās saņemtās vai saņemamās atlīdzības patiesās vērtības. Ja ir identificēti atsevišķi komponenti, uzņēmums attiecina šīs interpretācijas 10. līdz 12. punktu uz daļu, kas attiecas uz nekustamā īpašuma būvniecību, lai varētu noteikt, vai daļa ietilpst 11. vai 18. SGS darbības jomā. 11. SGS segmentēšanas kritēriji šajā gadījumā attiecas uz jebkuru ar būvlīgumu saistītu līguma komponentu.

9 Šī diskusija atsaucas uz nekustamā īpašuma būvniecības līgumu, bet tā attiecas arī uz nekustamā īpašuma būvniecības daļu, kas ir identificēta līgumā, kurš ietver arī citus komponentus.

Līguma attiecināšana uz 11. vai 18. SGS darbības jomu

10 Tas, vai nekustamā īpašuma būvlīgums ietilpst 11. vai 18. SGS darbības jomā, ir atkarīgs no līguma nosacījumiem un visiem ar tiem saistītajiem faktiem un apstākļiem. Lai to noteiktu, nepieciešams vērtējums, kas ņemtu vērā katru līgumu.

11 Līgums ir attiecināms uz 11. SGS darbības jomu, ja līgums atbilst 11. SGS 3. punktā sniegtajai būvlīguma definīcijai: "īpaši sagatavots līgums par īpašuma vai īpašumu kopuma būvēšanu …". Līgums par nekustamā īpašuma būvniecību atbilst būvlīguma definīcijai, ja pircējs pirms būvniecības uzsākšanas var norādīt galvenos nekustamā īpašuma projekta strukturālos elementus un/vai (spēj vai nespēj) norādīt galvenās strukturālās izmaiņas būvniecības gaitā. Ja līgums ir attiecināms uz 11. SGS darbības jomu, tas saskaņā ar 11. SGS 5. (a) un 18. SGS 4. punktu ietver arī jebkādus līgumus vai to daļas par tieši ar nekustamā īpašuma būvniecību nesaistītu pakalpojumu nodrošināšanu

12 No līguma par nekustamā īpašuma būvniecību, ar kuru pircējam noteiktas ierobežotas iespējas ietekmēt nekustamā īpašuma projektu, piem., izvēlēties attiecīgo projektu no uzņēmuma piedāvātajiem projektiem, vai var tikt paredzētas tikai niecīgas izmaiņas pamatprojektā, atšķiras līgums par preču pārdošanu, kas attiecināms uz 18. SGS darbības jomu.

Kā uzskaitāmi ienākumi no nekustamā īpašuma būvniecības

Līgums ir būvlīgums

13 Ja līgums ir attiecināms uz 11. SGS darbības jomu un tā rezultātus var ticami novērtēt, uzņēmums atzīst ienākumus attiecībā uz līgumdarbu izpildes pakāpi saskaņā ar 11. SGS.

▼**M13**

14 Līgums var neatbilst būvlīguma definīcijai un tādējādi būt attiecināms uz 18. SGS darbības jomu. Šajā gadījumā uzņēmums nosaka, vai tas ir pakalpojumu sniegšanas vai preču realizācijas līgums.

Līgums ir par pakalpojumu sniegšanu

15 Ja uzņēmumam nepieprasa iegādāties un piegādāt būvniecības materiālus, līgums var tikt uzskatīts tikai par pakalpojumu sniegšanas līgumu saskaņā ar 18. SGS. Šajā gadījumā, ja līgums atbilst 18. SGS 20. punktā minētajiem kritērijiem, 18. SGS prasa atzīt ienākumus ar izpildes procenta metodes palīdzību, pamatojoties uz darbības izpildes pakāpi. Lai atzītu ieņēmumus un izdevumus, kas saistīti ar šo darījumu (18. SGS 21. punkts), parasti ir piemērojamas 11. SGS prasības.

Līgums ir līgums par preču realizāciju

16 Ja uzņēmumam, lai izpildītu savas līgumsaistības par nekustamā īpašuma piegādi pircējam, jānodrošina pakalpojumi reizē ar būvniecības materiālu piegādi, šis ir līgums par preču realizāciju, un ar šo līgumu saistīto ieņēmumu atzīšanas kritēriji ir minēti 18. SGS 14. punktā.

17 Uzņēmums var nodot pircējam kontroli un nozīmīgus riskus un atlīdzību saistībā ar īpašumtiesībām uz pašreizējā būvniecības stadijā esošo nepabeigto būvniecību. Šajā gadījumā, ja būvniecības gaitā pastāvīgi ir izpildīti visi 18. SGS 14. punktā norādītie kritēriji, uzņēmums atzīst ienākumus, attiecinot tos uz izpildes pakāpi ar procentuālās izpildes metodes palīdzību. Lai atzītu ieņēmumus un izdevumus, kas saistīti ar šo darījumu (18. SGS 21. punkts), parasti ir piemērojamas 11. SGS prasības.

18 Uzņēmums var nodot pircējam kontroli un nozīmīgus riskus un atlīdzību saistībā ar īpašumtiesībām uz nekustamo īpašumu kopumā vienā reizē (piem., pabeidzot darbu, nodošanas laikā vai pēc tās). Šajā gadījumā uzņēmums atzīst ienākumus tikai tad, ja ir izpildīti visi 18. SGS 14. punkta kritēriji.

19 Ja uzņēmumam jāturpina darbi nekustamajā īpašumā, kas ir jau nodots pircējam, uzņēmums atzīst saistības un izdevumus saskaņā ar 18. SGS 19. punktu. Saistību apmēru nosaka saskaņā ar 37. SGS. Ja uzņēmumam jāpiegādā preces vai jānodrošina pakalpojumi, kas ir identificējami atsevišķi no jau pircējam nodotā nekustamā īpašuma, tam saskaņā ar šīs interpretācijas 8. punktu atlikušās preces vai pakalpojumi jāidentificē kā atsevišķa pārdošanas daļa.

Informācijas atklāšana

20 Ja uzņēmums atzīst ienākumus saistībā ar līgumiem, kas būvniecības gaitā ir pastāvīgi atbilduši visiem 18. SGS 14. punktā minētajiem kritērijiem (sk. šīs interpretācijas 17. punktu), ar procentuālās izpildes metodes palīdzību, tam jāatklāj:

a) kā ir noteikts, kuri līgumi būvniecības gaitā ir pastāvīgi atbilduši visiem 18. SGS 14. punkta kritērijiem;

b) no šādu līgumu izpildes attiecīgajā laika posmā radušos ienākumu summa; un

c) metodes, kas lietotas, lai noteiktu nepabeigto līgumu izpildes stadiju.

▼**M13**

21 Saistībā ar 20. punktā aprakstītajiem līgumiem, kas atskaites datumā nav vēl izpildīti, uzņēmumam jāatklāj arī:

a) līdz šim radušos izmaksu kopsumma un atzītā peļņa (no kuras atskaitīti atzītie zaudējumi); un

b) saņemto avansa maksājumu summa.

18. SGS PIELIKUMA GROZĪJUMI

22–23 [Grozījumi nav attiecināmi uz atsevišķiem, numurētiem standartiem]

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

24 Uzņēmums piemēro šo interpretāciju gada periodiem, kuri sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauts sākt standarta piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro šo Interpretāciju attiecībā uz periodiem, kuri sākas pirms 2009. gada 1. janvāra, jābūt norādei uz šo faktu.

25 Grāmatvedības uzskaites politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

▼M10

SFPIK 16. INTERPRETĀCIJA

Neto ieguldījuma ārvalstu darbībā nodrošināšana

ATSAUCES

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*

— 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*

— 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*

PAPILDU INFORMĀCIJA

1 Daudziem pārskatu iesniedzējiem uzņēmumiem ir ieguldījumi ārvalstu darbībās (kā noteikts 21. SGS 8. punktā). Šādas darbības ārvalstīs var būt meitasuzņēmumi, asociētie uzņēmumi, kopuzņēmumi vai filiāles. 21. SGS nosaka, ka uzņēmumam ir jānosaka katras savas ārvalstu darbības funkcionālā valūta kā attiecīgās darbības primārās saimnieciskās vides valūta. Ārvalstu darbības rezultātus un finansiālo stāvokli pārrēķinot uzrādīšanas valūtā, uzņēmumam ir jāatzīst ārvalstu valūtas atšķirības citos iespējamos ienākumos, līdz tas izbeidz darbību ārvalstīs.

2 Tāda ārvalstu valūtas riska ierobežošanas uzskaite, kurš izriet no ieguldījuma darbībās ārvalstīs, ir piemērojama tikai tad, ja attiecīgās ārvalstu darbības neto aktīvi ir iekļauti finanšu pārskatos ([1]). Pret ārvalstu valūtas risku apdrošinātais postenis, kas saistīts ar neto ieguldījumu ārvalstu darbībās, var būt neto aktīvu summa, kas ir vienāda ar ārvalstu darbības neto aktīvu uzskaites vērtību vai mazāka par to.

3 39. SGS paredz attiecināmā pret risku nodrošinātā posteņa un attiecināmo riska ierobežošanas instrumentu noteikšanu riska ierobežošanas uzskaites mērķiem. Ja pastāv noteikta ierobežošanas attiecība, tad neto ieguldījuma riska ierobežošanas gadījumā guvumu vai zaudējumus no riska ierobežošanas instrumenta, kas ir noteikts kā efektīva neto ieguldījuma riska ierobežošana, atzīst citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un iekļauj ārvalstu valūtas atšķirībās, kas rodas, veicot ārvalstu darbības rezultātu un finanšu stāvokļa pārrēķinu.

4 Uzņēmumam, kas ārvalstīs veic daudzas darbības, var rasties vairāki ārvalstu valūtas riski. Šajā interpretācijā ir sniegti norādījumi par to ārvalstu valūtas risku identificēšanu, kas klasificējami kā ierobežots risks, nodrošinot pret risku neto ieguldījumus ārvalstu darbībā.

5 39. SGS ļauj uzņēmumam noteikt atvasinātu vai neatvasinātu finanšu instrumentu (vai atvasinātu un neatvasinātu finanšu instrumentu apvienojumu) kā riska ierobežošanas instrumentu pret ārvalstu valūtas risku. Šajā interpretācijā ir sniegti norādījumi par to, kas koncernā var būt to riska ierobežošanas instrumentu turētājs, kuri ir neto ieguldījumu ārvalstu darbībās riska ierobežotāji, lai tiem varētu piemērot riska ierobežošanas uzskaiti.

([1]) Tas attiecas uz konsolidētajiem finanšu pārskatiem, finanšu pārskatiem, kuros ieguldījumi uzskaitīti, izmantojot pašu kapitāla metodi, finanšu pārskatiem, kuros kopuzņēmumu dalībnieku intereses kopuzņēmumos ir konsolidētas proporcionāli (atbilstoši izmaiņām, kas ierosinātas 9. standartu projektā (ED) *Joint Arrangements*, kuru Starptautisko grāmatvedības standartu padome publicējusi 2007. gada septembrī), un finanšu pārskatiem, kas ietver filiāli.

▼**M10**

6 21. SGS un 39. SGS paredz, ka uzkrātās summas, kas atzītas citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kuri attiecas gan uz ārvalstu valūtas atšķirībām, kas izriet no ārvalstu darbības rezultātu un finanšu stāvokļa pārrēķina, gan uz guvumu vai zaudējumiem no riska ierobežošanas instrumenta, kas atzīts par efektīvu neto ieguldījumu riska ierobežotāju, ir jāpārklasificē no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem (kā pārklasificēšanas korekciju), ja mātesuzņēmums izbeidz darbību ārvalstīs. Šajā interpretācijā ir sniegti norādījumi, kā uzņēmumam jānosaka summas, kas pārklasificējamas no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem gan attiecībā uz riska ierobežošanas instrumentu, gan attiecībā uz posteni, kas nodrošināts pret risku.

DARBĪBAS JOMA

7 Šī interpretācija attiecas uz uzņēmumiem, kas ierobežo ārvalstu valūtas risku, kurš izriet no ieguldījumiem ārvalstu darbībās, un vēlas ievērot riska ierobežošanas uzskaites kritērijus atbilstoši 39. SGS. Ērtības labad šajā interpretācijā šāds uzņēmums tiek dēvēts par mātesuzņēmumu un finanšu pārskati, kuros ir iekļauti ārvalstīs veiktās darbības neto aktīvi, tiek dēvēti par konsolidētiem finanšu pārskatiem. Visas atsauces uz mātesuzņēmumu ir vienlīdz attiecināmas uz uzņēmumu, kam ir neto ieguldījumi ārvalstu darbībā, kura ir kopuzņēmums, asociētais uzņēmums vai filiāle.

8 Šī interpretācija attiecas tikai uz neto ieguldījumu ārvalstu darbībās riska ierobežošanu; tā nav pēc analoģijas piemērojama cita veida riska ierobežošanas uzskaitei.

JAUTĀJUMI

9 Ieguldījumus ārvalstu darbībās var tieši turēt mātesuzņēmums vai netieši tā meitasuzņēmums vai meitasuzņēmumi. Šajā interpretācijā ir iztirzāti šādi jautājumi:

a) *ierobežotā riska veids un tā pret risku nodrošinātā posteņa summa, kuriem var noteikt riska ierobežošanas attiecību:*

i) mātesuzņēmums kā ierobežoto risku var noteikt vai nu tikai ārvalstu valūtas atšķirības, kas izriet no starpības starp mātesuzņēmuma funkcionālajām valūtām un tā darbībām ārvalstīs, vai arī tas kā ierobežoto risku var noteikt arī ārvalstu valūtas atšķirības, kas izriet no starpības starp mātesuzņēmuma konsolidēto finanšu pārskatu uzrādīšanas valūtu un ārvalstu darbības funkcionālo valūtu;

ii) ja ārvalstu darbība ir netiešā mātesuzņēmuma turējumā, tad vai nu apdrošinātais risks var ietvert tikai ārvalstu valūtas atšķirības, kas izriet no funkcionālo valūtu starpības starp ārvalstu darbību un tā tiešā mātesuzņēmuma, vai arī apdrošinātais risks var ietvert arī ārvalstu valūtas atšķirības starp ārvalstu darbības un jebkura starpposma mātesuzņēmuma vai galīgā mātesuzņēmuma funkcionālās valūtas (t. i., vai tas, ka neto ieguldījums ārvalstu darbībās tiek turēts ar starpposma mātesuzņēmuma starpniecību, ietekmē galīgā mātesuzņēmuma ekonomisko risku);

▼**M10**

b) *kas koncernā var būt riska ierobežošanas instrumenta turētājs:*

i) vai nu attiecināma riska ierobežošanas uzskaites attiecība var tikt noteikta tikai tad, ja uzņēmums, kas apdrošina savu neto ieguldījumu, piedalās riska ierobežošanas instrumenta izmantošanā, vai arī jebkurš koncerna uzņēmums neatkarīgi no tā funkcionālās valūtas var būt riska ierobežošanas instrumenta turētājs;

ii) vai riska ierobežošanas instrumenta veids (atvasināts vai neatvasināts) vai konsolidācijas metode ietekmē riska ierobežošanas efektivitātes novērtējumu;

c) *kādas summas ir jāpārklasificē no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem kā pārklasificēšanas korekcija ārvalstu darbības izbeigšanas gadījumā:*

i) ja tiek izbeigta ārvalstu darbība, kas bijusi nodrošināta pret risku, kāda summa no mātesuzņēmuma ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezerves attiecībā uz riska ierobežošanas instrumentu un attiecībā uz konkrēto ārvalstu darbību ir jāpārklasificē no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos;

ii) vai konsolidācijas metode ietekmē to summu noteikšanu, kuras jāpārklasificē no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem.

VIENPRĀTĪBA

Ierobežotā riska veids un tā pret risku nodrošinātā posteņa summa, kurai var noteikt riska ierobežošanas attiecību

10 Riska ierobežošanas uzskaiti var piemērot tikai ārvalstu valūtas atšķirībām starp ārvalstu darbības funkcionālo valūtu un mātesuzņēmuma funkcionālo valūtu.

11 To ārvalstu valūtas risku ierobežošanā, kuri izriet no neto ieguldījuma ārvalstu darbībā, pret risku nodrošinātais postenis var būt neto aktīvu summa, kas ir vienāda ar ārvalstu darbības neto aktīvu uzskaites vērtību, kas norādīta mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos, vai mazāka par to. To ārvalstu darbības neto aktīvu uzskaites vērtība, kurus var noteikt kā pret risku nodrošināto posteni mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos, ir atkarīga no tā, vai kāds ārvalstu darbības zemāka līmeņa mātesuzņēmums ir piemērojis riska ierobežošanas uzskaiti visiem attiecīgās ārvalstu darbības neto aktīviem vai to daļai un vai uzskaite ir atspoguļota mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos.

12 Ierobežoto risku var noteikt kā ārvalstu valūtas risku, kas izriet no starpības starp ārvalstu darbības funkcionālo valūtu un konkrētās ārvalstu darbības jebkura mātesuzņēmuma (tiešā, starpposma vai galīgā mātesuzņēmuma) funkcionālo valūtu. Tas, ka neto ieguldījums ir turējumā ar starpposma mātesuzņēmuma starpniecību, neietekmē tā ekonomiskā riska veidu, kas galīgajam mātesuzņēmumam rodas no ārvalstu valūtas riska.

▼M10

13 Ārvalstu valūtas riskam, kas izriet no neto ieguldījuma ārvalstu darbībā, riska ierobežošanas uzskaiti konsolidētajos finanšu pārskatos var piemērot tikai vienreiz. Tāpēc, ja vienus un tos pašus ārvalstu darbības neto aktīvus pret vienu un to pašu risku nodrošina vairāk nekā viens koncerna mātesuzņēmums (piemēram, gan tiešais, gan netiešais mātesuzņēmums), tikai vienai riska ierobežošanas attiecībai var piemērot riska ierobežošanas uzskaiti galīgā mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos. Riska ierobežošanas attiecība, ko viens mātesuzņēmums noteicis savos konsolidētajos finanšu pārskatos, nav jāievēro citai augstāka līmeņa mātesuzņēmuma vienībai. Tomēr, ja to neievēro cita augstāka līmeņa mātesuzņēmuma vienība, riska ierobežošanas uzskaite, ko piemērojis zemāka līmeņa mātesuzņēmums, ir jāapvērš, pirms tiek atzīta augstāka līmeņa mātesuzņēmuma riska ierobežošanas uzskaite.

Kas var būt riska ierobežošanas instrumenta turētājs?

▼M22

14 Atvasinātu vai neatvasinātu instrumentu (vai atvasinātu vai neatvasinātu instrumentu apvienojumu) var noteikt kā riska ierobežošanas instrumentu attiecībā uz neto ieguldījumu ārvalstu darbībā. Riska ierobežošanas instruments(-i) var būt jebkura koncerna uzņēmuma vai uzņēmumu rīcībā, ja vien tiek ievērotas noteikšanas, dokumentēšanas un efektivitātes prasības, kas minētas 39. SGS 88. punktā un attiecas uz neto ieguldījumu riska ierobežošanu. Koncerna riska ierobežošanas stratēģijai ir jābūt īpaši skaidri dokumentētai, jo dažādos koncerna līmeņos ir iespējami atšķirīgi noteikšanas veidi.

▼M10

15 Lai novērtētu efektivitāti, riska ierobežošanas instrumenta vērtības izmaiņas attiecībā uz ārvalstu valūtas kursa risku aprēķina saskaņā ar riska ierobežošanas uzskaites dokumentāciju, pamatojoties uz tā mātesuzņēmuma funkcionālo valūtu, attiecībā pret kura funkcionālo vērtību tiek novērtēts ierobežotais risks. Atkarībā no tā, kas ir riska ierobežošanas instrumenta turētājs, riska ierobežošanas uzskaites neveikšanas gadījumā vērtības kopējās izmaiņas varētu tikt atzītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, vai abējādi. Tomēr efektivitātes novērtējumu neietekmē tas, vai riska ierobežošanas instrumenta vērtības izmaiņas ir atzītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Piemērojot riska ierobežošanas uzskaiti, izmaiņu kopējo efektīvo daļu iekļauj citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Efektivitātes novērtējumu neietekmē ne tas, vai riska ierobežošanas instruments ir atvasināts vai neatvasināts instruments, ne arī konsolidācijas metode.

Pret risku nodrošinātas ārvalstu darbības izbeigšana

16 Ja tiek izbeigta pret risku nodrošināta ārvalstu darbība, summa, kas pārklasificēta par peļņu vai zaudējumiem kā pārklasificēšanas korekcija no ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezerves mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos attiecībā uz riska ierobežošanas instrumentu, ir summa, kas jāidentificē saskaņā ar 39. SGS 102. punktu. Konkrētā summa ir uzkrātā peļņa vai zaudējumi no riska ierobežošanas instrumenta, kas ir noteikts kā efektīva riska ierobežošana.

17 Summa, kas pārklasificēta par peļņu vai zaudējumiem no ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezerves mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos attiecībā uz neto ieguldījumu konkrētajā ārvalstu darbībā saskaņā ar 21. SGS 48. punktu, ir summa, kas ir iekļauta šī mātesuzņēmuma ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezervē attiecībā uz

▼M10

konkrēto ārvalstu darbību. Galīgā mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos neto kopsummu, kas atzīta ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezervē attiecībā uz visām ārvalstu darbībām, neietekmē konsolidācijas metode. Tomēr tas, vai galīgais mātesuzņēmums izmanto tiešas vai pakāpeniskas konsolidācijas metodi ([1]), var ietekmēt summu, kas iekļauta tā ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezervē attiecībā uz atsevišķu darbību ārvalstīs. Ja izmanto pakāpeniskas konsolidācijas metodi, par peļņu vai zaudējumiem var tikt pārklasificēta summa, kas atšķiras no tās, kura izmantota riska ierobežošanas efektivitātes noteikšanai. Šo starpību var novērst, nosakot summu, kas attiecas uz konkrēto ārvalstu darbību un kas būtu radusies, ja būtu izmantota tiešās konsolidācijas metode. Šādu korekciju neparedz 21. SGS, tomēr tā ir joma, kurā noteiktā grāmatvedības politika ir pastāvīgi jāievēro attiecībā uz visiem neto ieguldījumiem.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

▼M22

18 Uzņēmumam jāpiemēro šī interpretācija pārskatu periodiem, kuri sākas 2008. gada 1. oktobrī vai pēc šī datuma. Uzņēmums piemēro 2009. gada aprīlī izdotā dokumenta *SFPS uzlabojumi*, 14. punkta grozījumus pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai vēlāk. Ir pieļaujama abu dokumentu agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šo interpretāciju piemēro pārskata periodam, kurš sākas pirms 2008. gada 1. oktobra, vai piemēro 14. punkta grozījumus pirms 2009. gada 1. jūlija, uzņēmumam šis fakts ir jānorāda.

▼M10

PĀREJA

19 8. SGS nosaka, kā uzņēmumam ir jāpiemēro izmaiņas grāmatvedības politikā, kas rodas no interpretācijas sākotnējās ieviešanas. Pirmoreiz piemērojot šo interpretāciju, uzņēmumam šīs prasības nav jāievēro. Ja uzņēmums ir noteicis riska ierobežošanas instrumentu kā neto ieguldījuma riska ierobežotāju, bet riska ierobežošana neatbilst šajā interpretācijā noteiktajām riska ierobežošanas uzskaites prasībām, uzņēmums piemēro 39. SGS, lai retrospektīvi pārtrauktu šādu riska ierobežošanas uzskaiti.

Pielikums

Piemērošanas norādījumi

Šis pielikums ir neatņemama interpretācijas sastāvdaļa.

AG1 Šajā pielikumā ir izklāstīta interpretācijas piemērošana, izmantojot turpmāk norādīto korporatīvo struktūru. Raksturotās riska ierobežošanas attiecības visos gadījumos tiek pārbaudītas attiecībā uz efektivitāti saskaņā ar 39. SGS, lai gan šāda pārbaude šajā pielikumā nav aprakstīta. Mātesuzņēmums, kas ir galīgais mātesuzņēmums, iesniedz savus konsolidētos finanšu pārskatus savā funkcionālajā eiro

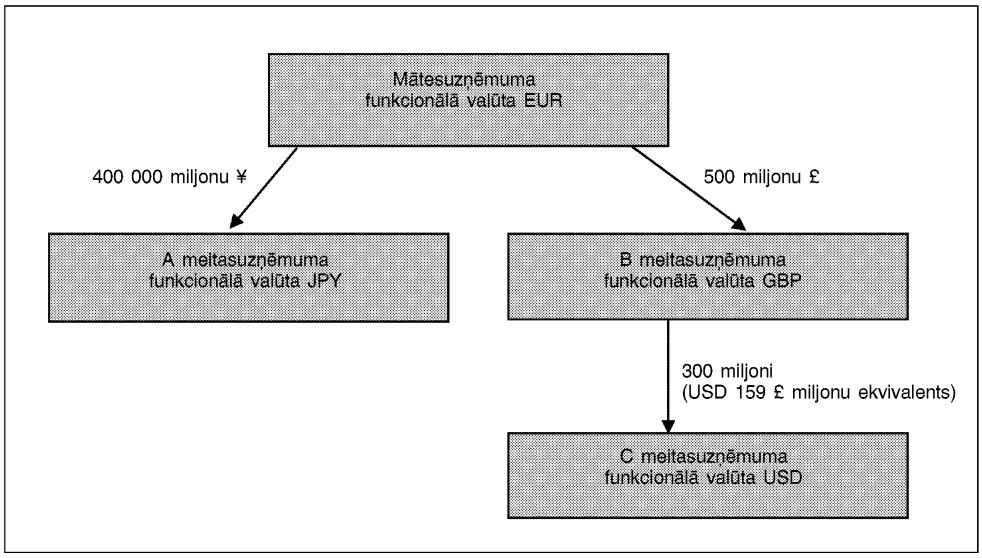
([1]) Tiešā metode ir konsolidācijas metode, kuru izmantojot, ārvalstu darbības finanšu pārskati tiek tieši pārrēķināti galīgā mātesuzņēmuma funkcionālajā valūtā. Pakāpenības metode ir konsolidācijas metode, kuru izmantojot, ārvalstu darbības finanšu pārskati vispirms tiek pārrēķināti jebkura(-u) starpposma mātesuzņēmuma(-u) funkcionālajā valūtā un pēc tam pārrēķināti galīgā mātesuzņēmuma funkcionālajā valūtā (vai uzrādīšanas valūtā, ja tā atšķiras).

▼M10

valūtā (EUR). Katrs no meitasuzņēmumiem ir pilnībā piederošs. Mātesuzņēmuma 500 miljonu sterliņu mārciņu neto ieguldījums B meitasuzņēmumā (funkcionālā valūta ir sterliņu mārciņas (GBP)) ietver B meitasuzņēmuma 159 miljonu sterliņu mārciņu ekvivalentu 300 miljonu ASV dolāru neto ieguldījumā C meitasuzņēmumā (funkcionālā valūta ir ASV dolāri (USD)). Citiem vārdiem sakot, B meitasuzņēmuma neto aktīvi, kas nav tā ieguldījums C meitasuzņēmumā, ir 341 miljons sterliņu mārciņu.

Tā ierobežotā riska veids, attiecībā uz kuru var noteikt riska ierobežošanas attiecību (10.–13. punkts)

AG2 Mātesuzņēmums var nodrošināt savus neto ieguldījumus A, B vai C meitasuzņēmumā pret ārvalstu valūtas kursa risku starp to attiecīgajām funkcionālajām valūtām (Japānas jēna (JPY), sterliņu mārciņa un ASV dolāri) un eiro. Turklāt mātesuzņēmums var ierobežot USD/GBP ārvalstu valūtas kursa risku starp B un C meitasuzņēmuma funkcionālajām valūtām. B meitasuzņēmums savos konsolidētajos finanšu pārskatos var nodrošināt savus neto ieguldījumus C meitasuzņēmumā pret ārvalstu valūtas maiņas risku starp to funkcionālajām valūtām – ASV dolāriem un sterliņu mārciņām. Turpmāk norādītajos piemēros noteiktais risks ir pašreizējā valūtas kursa risks, jo riska ierobežošanas instrumenti nav atvasinātie instrumenti. Ja riska ierobežošanas instrumenti būtu nākotnes līgumi, mātesuzņēmums varētu noteikt nākotnes ārvalstu valūtas kursa risku.



Pret risku nodrošinātā posteņa summa, kurai var noteikt riska ierobežošanas attiecību (10.–13. punkts)

AG3 Mātesuzņēmums vēlas ierobežot savu neto ieguldījumu C meitasuzņēmumā ārvalstu valūtas kursa risku. Pieņemsim, ka A meitasuzņēmumam ir ārējais aizņēmums 300 miljonu ASV dolāru apmērā. A meitasuzņēmuma neto aktīvi pārskata perioda sākumā ir 400 000 miljoni jēnu, ieskaitot ieņēmumus no ārējā aizņēmuma, kura apjoms ir 300 miljoni ASV dolāru.

▼**M10**

AG4 Pret risku nodrošinātais postenis var būt neto aktīvu summa, kas ir līdzvērtīga C meitasuzņēmumā ieguldīto mātesuzņēmuma neto ieguldījumu uzskaites vērtībai (300 miljoni dolāru) tā konsolidētajos finanšu pārskatos. Mātesuzņēmums savos konsolidētajos finanšu pārskatos 300 miljonu dolāru ārējo aizņēmumu A meitasuzņēmumā var noteikt kā tā EUR/USD pašreizējā valūtas kursa riska ierobežošanu, kas saistīts ar tā neto ieguldījumiem C meitasuzņēmuma 300 miljonu dolāru neto aktīvos. Šādā gadījumā gan EUR/USD ārvalstu valūtas kursu starpība 300 miljonu dolāru ārējā aizņēmumā A meitasuzņēmumā, gan EUR/USD ārvalstu valūtas kursu starpība 300 miljonu dolāru neto ieguldījumā C meitasuzņēmumā ir iekļauta ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezervē mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos pēc riska ierobežošanas uzskaites piemērošanas.

AG5 Ja riska ierobežošanas uzskaite nav veikta, EUR/USD ārvalstu valūtas kursa kopējā starpība 300 miljonu dolāru ārējā aizņēmumā A meitasuzņēmumā tiek atzīta mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos šādi:

— USD/JPY pašreizējā valūtas kursa izmaiņas, kas pārrēķinātas eiro, peļņā vai zaudējumos, un

— JPY/EUR pašreizējā valūtas kursa izmaiņas citos ienākumos.

Tā vietā, lai veiktu noteikšanu, kas paredzēta AG4. punktā, mātesuzņēmums savos konsolidētajos finanšu pārskatos var noteikt 300 miljonu dolāru ārējo aizņēmumu A meitasuzņēmumā kā ierobežošanu GBP/USD pašreizējā valūtas kursa riskam starp C un B meitasuzņēmumu. Šādā gadījumā USD/EUR ārvalstu valūtas kopējā starpība 300 miljonu dolāru ārējā aizņēmumā A meitasuzņēmumā tiek atzīta mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos šādi:

— GBP/USD pašreizējā valūtas kursa izmaiņas ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezervē, kas attiecas uz C meitasuzņēmumu;

— GBP/JPY pašreizējā valūtas kursa riska izmaiņas, kas pārrēķinātas eiro, peļņā vai zaudējumos, un

— JPY/EUR pašreizējā valūtas kursa izmaiņas citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

AG6 Mātesuzņēmums nevar noteikt 300 miljonu dolāru ārējo aizņēmumu A meitasuzņēmumā kā riska ierobežošanu gan EUR/USD pašreizējā valūtas kursa riskam, gan GBP/USD pašreizējā valūtas kursa riskam savos konsolidētajos finanšu pārskatos. Ar vienu ierobežošanas instrumentu vienu un to pašu noteikto risku var ierobežot tikai vienreiz. B meitasuzņēmums nevar piemērot riska ierobežošanas uzskaiti savos konsolidētajos finanšu pārskatos, jo riska ierobežošanas instrumenta turējums ir ārpus koncerna, kas ietver B un C meitasuzņēmumu.

▼M10

Kas koncernā var būt riska ierobežošanas instrumenta turētājs (14. un 15. punkts)?

AG7 Kā norādīts AG5. punktā, vērtības kopējās izmaiņas attiecībā uz ārvalstu valūtas kursa risku, kas izriet no 300 miljonu dolāru ārējā aizņēmuma A meitasuzņēmumā, uzrāda gan peļņā vai zaudējumos (USD/JPY tagadnes maiņas kursa risks), gan citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā (EUR/JPY tagadnes maiņas kursa risks) mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos, ja nav veikta riska ierobežošanas uzskaite. Abas summas iekļauj, lai novērtētu AG4. punktā noteiktās riska ierobežošanas efektivitāti, jo gan riska ierobežošanas instrumenta, gan nodrošinātā posteņa vērtības izmaiņas aprēķina saskaņā ar riska ierobežošanas dokumentāciju, pamatojoties uz mātesuzņēmuma eiro funkcionālo valūtu attiecībā pret C meitasuzņēmuma ASV dolāru funkcionālo valūtu. Konsolidācijas metode (t. i., tiešā metode vai pakāpenības metode) neietekmē riska ierobežošanas efektivitātes novērtējumu.

Summas, kas pārklasificētas par peļņu vai zaudējumiem, izbeidzot ārvalstu darbību (16. un 17. punkts)

AG8 Ja tiek izbeigta C meitasuzņēmuma darbība, summas, kas pārklasificētas par peļņu vai zaudējumiem mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos no tā ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezerves (ĀVPR), ir:

a) attiecībā uz 300 miljonu dolāru ārējo aizņēmumu A meitasuzņēmumā – summa, kas jāidentificē saskaņā ar 39. SGS, t. i., vērtības kopējās izmaiņas attiecībā uz ārvalstu valūtas kursa risku, kas atzīts citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā riska ierobežošanas efektīvā daļa, un

b) attiecībā uz 300 miljonu dolāru neto ieguldījumu C meitasuzņēmumā – summa, kas noteikta, izmantojot uzņēmuma konsolidācijas metodi. Ja mātesuzņēmums izmanto tiešo metodi, tā ĀVPR attiecībā uz C meitasuzņēmumu nosaka tieši pēc EUR/USD ārvalstu valūtas kursa. Ja mātesuzņēmums izmanto pakāpenības metodi, tā ĀVPR attiecībā uz C meitasuzņēmumu nosaka pēc ĀVPR, ko B meitasuzņēmums atzinis, atspoguļojot GBP/USD ārvalstu valūtas kursu, kas pārrēķināts mātesuzņēmuma funkcionālajā valūtā, izmantojot EUR/GBP ārvalstu valūtas kursu. Ja mātesuzņēmums iepriekšējos periodos ir izmantojis konsolidācijā pakāpenības metodi, tas nenozīmē, ka tam ĀVPR summa, kas jāpārklasificē, kad tas pārtrauc C meitasuzņēmuma darbību, ir jānosaka vienāda ar summu, ko tas būtu atzinis, ja tas vienmēr būtu izmantojis tiešo metodi, saskaņā ar tā grāmatvedības politiku.

Vairāk nekā vienas ārvalstu darbības nodrošināšana pret risku (11., 13. un 15. punkts)

AG9 Turpmāk sniegtajos piemēros ir norādīts, ka mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos risks, ko var apdrošināt, vienmēr ir risks starp tā funkcionālo valūtu (eiro) un B un C meitasuzņēmumu funkcionālo valūtu. Neatkarīgi no tā, kā ir noteikti riska ierobežojumi, maksimālā summa, kas var būt efektīvais riska ierobežojums, kurš iekļaujams ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezervē mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos, kad pret risku tiek nodrošinātas abas ārvalstu darbības, ir 300 miljoni dolāru EUR/USD riskam un 341 miljons sterliņu mārciņu EUR/GBP riskam. Citas vērtības izmaiņas, kas radušās ārvalstu valūtas kursa izmaiņu dēļ, tiek iekļautas mātesuzņēmuma konsolidētajā peļņā vai zaudējumos. Protams, ka mātesuzņēmumam būtu iespēja noteikt 300 miljonus dolāru tikai USD/GBP pašreizējā valūtas kursa izmaiņām vai 500 miljonus sterliņu mārciņu tikai GBP/EUR pašreizējā valūtas kursa izmaiņām.

▼M10

Mātesuzņēmuma turējumā ir gan USD, gan GBP riska ierobežošanas instrumenti

AG10 Mātesuzņēmums var vēlēties apdrošināt ārvalstu valūtas risku attiecībā uz saviem neto ieguldījumiem B meitasuzņēmumā un C meitasuzņēmumā. Pieņemsim, ka mātesuzņēmuma turējumā ir atbilstoši riska ierobežošanas instrumenti, kas norādīti ASV dolāros un sterliņu mārciņās un ko tas varētu noteikt kā nodrošinājumu saviem neto ieguldījumiem B un C meitasuzņēmumā. Apzīmējumi, ko mātesuzņēmums var norādīt savos konsolidētajos finanšu pārskatos, ir šādi, bet ne tikai:

a) 300 miljonu dolāru riska ierobežošanas instruments, kas noteikts kā nodrošinājums 300 miljonu dolāru neto ieguldījumiem C meitasuzņēmumā, un tad risks ir tagadnes valūtas kursa risks (EUR/USD) starp mātesuzņēmumu un C meitasuzņēmumu, un līdz 341 miljonam sterliņu mārciņu riska ierobežošanas instruments, kas noteikts kā nodrošinājums 341 miljonam sterliņu mārciņu neto ieguldījumiem B meitasuzņēmumā, un tad risks ir tagadnes valūtas kursa risks (EUR/GBP) starp mātesuzņēmumu un B meitasuzņēmumu;

b) 300 miljonu dolāru riska ierobežošanas instruments, kas noteikts kā nodrošinājums 300 miljonu dolāru neto ieguldījumiem C meitasuzņēmumā, un tad risks ir tagadnes valūtas kursa risks (GBP/USD) starp B un C meitasuzņēmumu, un līdz 500 miljoniem sterliņu mārciņu riska ierobežošanas instruments, kas noteikts kā nodrošinājums 500 miljonu sterliņu mārciņu neto ieguldījumiem B meitasuzņēmumā, un tad risks ir tagadnes valūtas kursa risks (EUR/GBP) starp mātesuzņēmumu un B meitasuzņēmumu.

AG11 EUR/USD risks no mātesuzņēmuma neto ieguldījumiem C meitasuzņēmumā ir citāds nekā EUR/GBP risks no mātesuzņēmuma neto ieguldījumiem B meitasuzņēmumā. Tomēr AG10. punkta (a) apakšpunktā minētajā gadījumā mātesuzņēmums, nosakot savā turējumā esošo USD riska ierobežošanas instrumentu, jau ir pilnībā ierobežojis EUR/USD risku no saviem neto ieguldījumiem C meitasuzņēmumā. Ja mātesuzņēmums arī savā turējumā esošo GBP instrumentu būtu noteicis kā nodrošinājumu pret risku saviem 500 miljonu sterliņu mārciņu neto ieguldījumiem B meitasuzņēmumā, 159 miljoni sterliņu mārciņu no šādiem neto ieguldījumiem, kas ir tā USD neto ieguldījumu ekvivalents GBP C meitasuzņēmumā, tiktu apdrošināti divreiz pret GBP/EUR risku mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos.

AG12 AG10. punkta (b) apakšpunktā minētajā gadījumā, ja mātesuzņēmums ierobežoto risku nosaka kā tagadnes valūtas kursa risku (GBP/USD) starp B un C meitasuzņēmumu, tad tikai GBP/USD daļu no tā 300 miljonu dolāru riska ierobežošanas instrumenta vērtības izmaiņām iekļauj mātesuzņēmuma ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezervē, kas attiecas uz C meitasuzņēmumu. Pārējās izmaiņas (159 miljonu sterliņu mārciņu GBP/EUR izmaiņu ekvivalents) tiek iekļautas mātesuzņēmuma konsolidētajā peļņā vai zaudējumos, kā noteikts AG5. punktā. Tā kā USD/GBP riska noteikšanā starp B un C meitasuzņēmumiem neiekļauj GBP/EUR risku, mātesuzņēmums var arī uzrādīt līdz 500 miljoniem sterliņu mārciņu no saviem neto ieguldījumiem B meitasuzņēmumā, un risks ir tagadnes valūtas kursa risks (GBP/-EUR) starp mātesuzņēmumu un B meitasuzņēmumu.

▼M10

B meitasuzņēmuma turējumā ir USD riska ierobežošanas instruments

AG13 Pieņemsim, ka B meitasuzņēmuma turējumā ir 300 miljonu dolāru ārējais parāds, par kuru iegūtie ieņēmumi mātesuzņēmumam ar starpuzņēmumu aizņēmumu ir nodoti sterliņu mārciņās. Tā kā gan B meitasuzņēmuma aktīvi, gan saistības ir palielinājušies par 159 miljoniem sterliņu mārciņu, tā neto aktīvi nemainās. B meitasuzņēmums varētu noteikt ārējo parādu kā nodrošinājumu pret GBP/USD risku saviem neto ieguldījumiem C meitasuzņēmumā savos konsolidētajos finanšu pārskatos. Mātesuzņēmums varētu saglabāt B meitasuzņēmuma veikto šāda riska ierobežojuma noteikšanu kā nodrošinājumu tā 300 miljonu dolāru neto ieguldījumiem C meitasuzņēmumā attiecībā uz GBP/USD risku (sk. 13. punktu), un mātesuzņēmums varētu noteikt savā turējumā esošo GBP riska ierobežošanas instrumentu kā nodrošinājumu visiem saviem 500 miljonu sterliņu mārciņu neto ieguldījumiem B meitasuzņēmumā. Pirmais nodrošinājums, ko noteicis B meitasuzņēmums, tiktu novērtēts, pamatojoties uz B meitasuzņēmuma funkcionālo valūtu (sterliņu mārciņām), un otrais nodrošinājums, ko noteicis mātesuzņēmums, tiktu novērtēts, pamatojoties uz mātesuzņēmuma funkcionālo valūtu (eiro). Šādā gadījumā mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos ar USD riska ierobežošanas instrumentu C meitasuzņēmumā no mātesuzņēmuma neto ieguldījumiem ir ierobežots tikai GBP/USD risks, nevis viss EUR/-USD risks. Tāpēc visu EUR/GBP risku no mātesuzņēmuma 500 miljonu sterliņu mārciņu neto ieguldījumiem B meitasuzņēmumā var ierobežot mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos.

AG14 Tomēr jāizvērtē arī uzskaite par mātesuzņēmuma 159 miljonu sterliņu mārciņu aizņēmumu, kas maksājams B meitasuzņēmumam. Ja mātesuzņēmuma aizņēmumu, kas jāatmaksā, neuzskata par daļu no tā neto ieguldījumiem B meitasuzņēmumā, jo tas neatbilst 21. SGS 15. punktā noteiktajiem nosacījumiem, GBP/EUR ārvalstu valūtas starpība, kas izriet no tās pārrēķināšanas, ir jāiekļauj mātesuzņēmuma konsolidētajā peļņā vai zaudējumos. Ja 159 miljonu sterliņu mārciņu aizņēmumu, kas jāatmaksā B meitasuzņēmumam, uzskata par daļu no mātesuzņēmuma neto ieguldījumiem, šie neto ieguldījumi ir tikai 341 miljons sterliņu mārciņu un summa, ko mātesuzņēmums varētu noteikt kā nodrošināto posteni GBP/EUR riskam, attiecīgi samazinās no 500 miljoniem sterliņu mārciņu līdz 341 miljonam sterliņu mārciņu.

AG15 Ja mātesuzņēmums ir apvērsis B meitasuzņēmuma noteikto riska ierobežošanas attiecību, mātesuzņēmums B meitasuzņēmuma turējumā esošo 300 miljonu dolāru ārējo aizņēmumu var noteikt kā nodrošinājumu saviem 300 miljonu dolāru neto ieguldījumiem C meitasuzņēmumā attiecībā uz EUR/USD risku un savā turējumā esošo GBP riska ierobežošanas instrumentu var noteikt kā nodrošinājumu tikai līdz 341 miljonam sterliņu mārciņu no neto ieguldījumiem B meitasuzņēmumā. Šādā gadījumā abu nodrošinājumu efektivitāti aprēķina, pamatojoties uz mātesuzņēmuma funkcionālo valūtu (eiro). Attiecīgi gan B meitasuzņēmuma turējumā esošā ārējā aizņēmuma USD/GBP vērtības izmaiņas, gan B meitasuzņēmumam maksājamā mātesuzņēmuma aizņēmuma GBP/EUR vērtības izmaiņas (USD/EUR kopsummas ekvivalents) iekļauj ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezervē mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos. Tā kā mātesuzņēmums jau ir pilnībā apdrošinājis EUR/USD risku no saviem neto ieguldījumiem C meitasuzņēmumā, tas EUR/GBP riskam no saviem neto ieguldījumiem B meitasuzņēmumā var apdrošināt tikai līdz 341 miljonam sterliņu mārciņu.

▼M17

17. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Nenaudas aktīvu sadale īpašniekiem

ATSAUCES

— 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* (pārstrādāts 2008. gadā)

— 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*

— 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)

— 10. SGS *Notikumi pēc pārskata perioda*

— 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* (pārstrādāts 2008. gada maijā)

PAPILDU INFORMĀCIJA

1. Dažreiz uzņēmums sadala dividendēs īpašniekiem ([1]), kuri darbojas saskaņā ar īpašnieku tiesībām, aktīvus, kas nav nauda (nenaudas aktīvus). Šādos gadījumos uzņēmums var ļaut īpašniekiem izvēlēties saņemt nenaudas aktīvus vai to vērtību naudas izteiksmē. SFPIK saņēma lūgumus norādīt vadlīnijās, kā uzņēmumam jāuzskaita šāda sadale.

2. Starptautiskie finanšu pārskatu standarti (SFPS) nesatur vadlīnijas, kā uzņēmumā būtu uzskaitāma šāda sadale uzņēmuma īpašniekiem (to parasti sauc par dividendēm). Saskaņā ar 1. SGS uzņēmumam informācija par dividendēm, ko uzskata par labumu sadali īpašniekiem, jāsniedz vai nu pašu kapitāla izmaiņu pārskatā, vai finanšu pārskatu piezīmēs.

DARBĪBAS JOMA

3. Šī Interpretācija attiecas uz šādu veidu neatgriezenisku uzņēmuma aktīvu sadali uzņēmuma īpašniekiem, kas darbojas saskaņā ar īpašnieku tiesībām:

   (a) nenaudas aktīvu (piem., 3. SFPS definētu pamatlīdzekļu un uzņēmējdarbības un 5. SFPS definētu citā uzņēmumā vai atsavināšanas grupās esošu līdzdalības daļu) sadali; un

   (b) labumu sadali gadījumos, kad īpašniekiem ļauj izvēlēties saņemt vai nu nenaudas aktīvus, vai to vērtību naudas izteiksmē.

4. Šī Interpretācija attiecas tikai uz tādu sadali, kad pret visiem vienas klases pašu kapitāla instrumentu turētājiem ir vienāda attieksme.

5. Šī Interpretācija neattiecas uz tādu nenaudas aktīva sadali, ko gan pirms, gan pēc sadales kontrolē tā pati puse vai puses. Šis izņēmums attiecas uz atsevišķiem individuāliem un konsolidētiem finanšu pārskatiem, kurus sagatavo uzņēmums, kas veic sadali.

([1]) Saskaņā ar 1. SGS 7. punktu tiek noteikts, ka īpašnieki ir to finanšu instrumentu turētāji, kas klasificēti kā pašu kapitāls.

▼**M17**

6. Saskaņā ar 5. punktu šī Interpretācija nav piemērojama, ja nenaudas aktīvu pirms un pēc sadales kontrolē tās pašas puses. 3. SFPS B2. punktā ir teikts, ka: "Personu grupa uzskatāma par uzņēmuma kontrolētāju, ja saskaņā ar līgumā noteiktiem nosacījumiem tai kolektīvi pieder vara pārvaldīt uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politikas, lai tā darbība būtu saimnieciski izdevīga." Tādējādi, lai labumu sadale netiktu izskatīta saistībā ar šo Interpretāciju, jo aktīvu pirms un pēc sadales kontrolē tās pašas puses, atsevišķu akcionāru grupai, kas saņēmusi sadali, atbilstoši līgumā noteiktajiem nosacījumiem jāpieder kopīgai varai pār uzņēmumu, kas veic sadali.

7. Saskaņā ar 5. punktu šī Interpretācija nav spēkā, ja uzņēmums sadala atsevišķas īpašuma daļas meitasuzņēmumā, bet patur kontroli pār šo meitasuzņēmumu. Uzņēmums, kas veic labumu sadali un tās rezultātā iegūst nekontrolējošu līdzdalību meitasuzņēmumā, sadali uzskaita saskaņā ar 27. SGS (pārstrādāts 2008. gadā).

8. Šī Interpretācija apraksta uzskaiti tikai uzņēmumos, kas veic nenaudas aktīvu sadali. Tā neattiecas uz uzskaiti, kas veicama akcionāriem, kuri saņēmuši šādu sadali.

JAUTĀJUMI

9 Kad uzņēmums paziņo par sadali un apņemas sadalīt attiecīgos aktīvus īpašniekiem, tam jāatzīst saistības attiecībā uz maksājamām dividendēm. Līdz ar to šī Interpretācija apraksta šādus jautājumus:

(a) Kad uzņēmumam jāatzīst maksājamās dividendes?

(b) Kā uzņēmumam jāaprēķina maksājamās dividendes?

(c) Ja uzņēmums veic dividenžu izmaksu, kā tam jāuzskaita starpība starp sadalīto aktīvu un maksājamo dividenžu uzskaites vērtībām?

KOMISIJAS VIEDOKLIS

Kad atzīt maksājamās dividendes

10. Saistības maksāt dividendes jāatzīst, kad dividendes ir attiecīgi apstiprinātas un to lieluma noteikšana vairs nav uzņēmuma ziņā, un tas ir datums:

(a) kad vadības vai direktoru padomes paziņojumu par dividenžu izmaksu apstiprinājusi attiecīgā institūcija, piem., akcionāri, ja likums šādu apstiprinājumu pieprasa; vai

(b) kad vadība vai direktoru padome paziņojusi par dividenžu izmaksu, ja likums nepieprasa papildu apstiprinājumu.

Maksājamo dividenžu novērtēšana

11. Uzņēmums aprēķina saistību sadalīt nenaudas aktīvu dividendēs īpašniekiem pēc sadalāmo aktīvu patiesās vērtības.

▼M17

12. Ja uzņēmums ļauj īpašniekiem izvēlēties saņemt vai nu nenaudas aktīvu, vai tā vērtību naudas izteiksmē, uzņēmumam jānovērtē maksājamās dividendes, ņemot vērā katras izvēles konkrēto vērtību un prognozi par īpašnieku izvēli.

13. Katra pārskata perioda beigās un dividenžu izmaksas datumā uzņēmumam jāpārskata un jākoriģē maksājamo dividenžu uzskaites vērtība, jebkādas izmaiņas maksājamo dividenžu uzskaites vērtībā jāatzīst pašu kapitālā kā sadales summas korekcija.

Sadalīto aktīvu un maksājamo dividenžu uzskaites vērtību starpības uzskaite, uzņēmumam veicot dividenžu izmaksu

14. Kad uzņēmums veic dividenžu izmaksu, tam jānosaka starpība starp sadalīto aktīvu un maksājamo dividenžu uzskaites vērtībām, ja tāda pastāv, peļņā vai zaudējumos.

Uzrādīšana un informācijas atklāšana

15. Uzņēmumam jāuzrāda 14. punktā aprakstītā starpība kā atsevišķa pozīcija peļņā vai zaudējumos.

16. Uzņēmumam jāatklāj šāda informācija, ja tā attiecināma uz konkrētu gadījumu:

(a) maksājamo dividenžu uzskaites vērtība perioda sākumā un beigās; un

(b) konkrētā periodā atzītas uzskaites vērtības palielinājums vai samazinājums saistībā ar 13. punktu kā sadalāmo aktīvu patiesās vērtības mainīšanās rezultāts.

17. Ja uzņēmums paziņo par nenaudas aktīva izmaksu dividendēs pēc pārskata perioda beigām, bet, pirms finanšu pārskati ir apstiprināti publiskošanai, tam jāatklāj:

(a) sadalāmā aktīva veids;

(b) sadalāmā aktīva uzskaites vērtība uzskaites perioda beigās; un

(c) prognozējamā sadalāmā aktīva patiesā vērtība pārskata perioda beigās, ja tā atšķiras no uzskaites vērtības, un informācija par patiesās vērtības aprēķināšanā izmantoto metodi, kā pieprasa 7. SFPS 27. punkta (a) un (b) apakšpunkts.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

18. Šī Interpretācija uzņēmumam jāpiemēro perspektīvi attiecībā uz tiem viena gada periodiem, kuri sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma. Nav pieļaujama retrospektīva piemērošana. Ir pieļaujama arī agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo Interpretāciju periodam, kas sākas pirms 2009. gada 1. jūlija, tam šis fakts jāatklāj, kā arī jāpiemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā), 27. SGS (ar 2008. gada maijā veiktajiem grozījumiem) un 5. SFPS (ar grozījumiem, kas izriet no šīs Interpretācijas).

▼M18

18. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Klientu aktīvu nodošana

ATSAUCES

— *Pamatnostādnes par finanšu pārskatu sagatavošanu un sniegšanu*

— 1. SFPS *Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizēja lietošana* (grozīts 2008. gadā)

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 16. SGS *Pamatlīdzekļi*

— 18. SGS *Ieņēmumi*

— 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*

— 12. SFPIK *Vienošanās par pakalpojumu koncesiju*

PAPILDU INFORMĀCIJA

1 Komunālo pakalpojumu nozarē uzņēmums no saviem klientiem var saņemt pamatlīdzekļu objektus, kas nepieciešami, lai izveidotu šiem klientiem savienojumu ar tīklu un nodrošinātu tiem pastāvīgu piekļuvi tādu preču kā elektrība, gāze vai ūdens piegādei. Uzņēmums arī var no klientiem saņemt naudu šādu pamatlīdzekļu objektu iegādei vai būvniecībai. Parasti klientiem, pamatojoties uz izmantojumu, tiek prasīts maksāt papildu summu par preču vai pakalpojumu iegādi.

2 Klients savus aktīvus var nodot arī nozarēs, kas nav komunālie pakalpojumi. Piemēram, uzņēmums, kas savas informācijas tehnoloģijas funkcijas ir uzticējis ārpakalpojumu sniedzējam, var nodot ārpakalpojumu sniedzējam savus pašreizējos pamatlīdzekļu objektus.

3 Atsevišķos gadījumos uzņēmums, kurš aktīvu nodod, var eventuāli nesaņemt pastāvīgu piekļuvi preču un pakalpojumu piegādei un nebūt šo preču vai pakalpojumu saņēmējs. Taču ērtības labad šī interpretācija attiecas uz uzņēmumu, kas aktīvus nodod kā klients.

DARBĪBAS JOMA

4 Šī interpretācija attiecas uz nodoto pamatlīdzekļu objektu uzskaiti, ko veic uzņēmumi, kas no saviem klientiem saņem šādus nodotos objektus.

5 Līgumi, kas ietilpst šīs interpretācijas darbības jomā, ir līgumi, saskaņā ar kuriem uzņēmums no klienta saņem pamatlīdzekļu objektu, kas uzņēmumam jāizmanto, lai izveidotu klientam savienojumu ar tīklu vai nodrošinātu klientam pastāvīgu piekļuvi preču vai pakalpojumu piegādei, vai arī veiktu abas darbības.

6 Šī interpretācija attiecas arī uz līgumiem, saskaņā ar kuriem uzņēmums saņem no klienta naudu un šie naudas līdzekļi jāizmanto, lai uzbūvētu vai iegādātos pamatlīdzekļu objektu, un šis pamatlīdzekļu objekts uzņēmumam jāizmanto, lai klientam izveidotu savienojumu ar tīklu vai nodrošinātu klientam pastāvīgu piekļuvi preču vai pakalpojumu piegādei, vai arī veiktu abas darbības.

▼**M18**

7 Šī interpretācija neattiecas uz līgumiem, saskaņā ar kuriem tiek nodota valsts dotācija, kā noteikts 20. SGS, vai infrastruktūra, ko izmanto saskaņā ar vienošanos par pakalpojumu koncesiju, kas ietilpst 12. SFPIK.

JAUTĀJUMI

8 Interpretācijā aplūkoti šādi jautājumi:

a) Vai ir ievērota aktīva definīcija?

b) Ja ir ievērota aktīva definīcija, kā nodotais pamatlīdzekļu objekts jānovērtē, veicot sākotnējo atzīšanu?

c) Ja pamatlīdzekļu objektu, veicot sākotnējo atzīšanu, novērtē patiesajā vērtībā, kā jāuzskaita izrietošais kredīts?

d) Kā uzņēmumam jāuzskaita klienta veikts naudas pārvedums?

KOMISIJAS VIEDOKLIS

Vai ir ievērota aktīva definīcija?

9 Ja klients uzņēmumam nodod pamatlīdzekļu objektu, tam jānovērtē, vai nodotais objekts atbilst aktīva definīcijai, kas izklāstīta *pamatnostādnēs*. *Pamatnostādņu* 49. punkta a) apakšpunktā noteikts, ka "aktīvs ir resurss, ko uzņēmums kontrolē pagātnes notikumu rezultātā un no kura ir sagaidāma nākotnes saimniecisko labumu ieplūde uzņēmumā". Vairumā gadījumu uzņēmums iegūst nodotā pamatlīdzekļu objekta īpašumtiesības. Taču, nosakot, vai aktīvs eksistē, jautājums par īpašumtiesībām nav būtisks. Tādēļ, ja klients turpina kontrolēt nodoto objektu, aktīva definīcija netiek ievērota, lai arī īpašumtiesības ir nodotas.

10 Uzņēmums, kas kontrolē aktīvu, parasti var izmantot aktīvu, kā vēlas. Piemēram, uzņēmums var apmainīt šo aktīvu pret citiem aktīviem, izmantot to preču vai pakalpojumu ražošanai, pieprasīt no citiem maksu par tā izmantošanu, izmantot to, lai nokārtotu saistības, vai sadalīt to īpašniekiem. Uzņēmums, kam klients nodod pamatlīdzekļu objektu, novērtējot nodotā objekta kontroli, ņem vērā visus būtiskos faktus un apstākļus. Piemēram, lai arī uzņēmumam jāizmanto nodotais pamatlīdzekļu objekts, lai sniegtu klientam vienu vai vairākus pakalpojumus, tam var būt tiesības izlemt, kā nodotais pamatlīdzekļu objekts tiek izmantots un uzturēts un kad tas tiek nomainīts. Šādā gadījumā uzņēmums parasti secina, ka tas kontrolē nodoto pamatlīdzekļu objektu.

Kā nodotais pamatlīdzekļu objekts jānovērtē, veicot sākotnējo atzīšanu?

11 Ja uzņēmums secina, ka ir ievērota aktīva definīcija, tas saskaņā ar 16. SGS 7. punktu atzīst nodoto aktīvu par pamatlīdzekļu objektu un saskaņā ar šī standarta 24. punktu, veicot sākotnējo atzīšanu, novērtē tā iegādes vērtību patiesajā vērtībā.

▼M18

Kā jāuzskaita kredīts?

12 Turpmākie apsvērumi ir balstīti uz pieņēmumu, ka uzņēmums, kas saņēmis pamatlīdzekļu objektu, ir secinājis, ka nodotais objekts jāatzīst un jānovērtē saskaņā ar 9.–11. punktu.

13 18. SGS 12. punkts nosaka, ka "Ja preces pārdod vai pakalpojumus sniedz apmaiņā pret atšķirīgām precēm vai pakalpojumiem, maiņu uzskata par darījumu, kas rada ieņēmumus". Saskaņā ar šīs interpretācijas ietvaros parakstītu līgumu noteikumiem pamatlīdzekļu nodošana uzskatāma par apmaiņu pret atšķirīgām precēm vai pakalpojumiem. Tādējādi uzņēmumam jāatzīst ieņēmumi saskaņā ar 18. SGS.

Atsevišķi identificējamu pakalpojumu identificēšana

14 Apmaiņā pret nodoto pamatlīdzekļu objektu uzņēmums var piekrist sniegt vienu vai vairākus pakalpojumus, piemēram, izveidot klientam tīkla savienojumu, nodrošināt klientam pastāvīgu piekļuvi preču vai pakalpojumu padevei vai arī veikt abas darbības. Saskaņā ar 18. SGS 13. punktu uzņēmumam jāidentificē atsevišķi identificējami pakalpojumi, kas iekļauti līgumā.

15 Pazīmes, kas norāda, ka klienta savienojuma ar tīklu izveide ir atsevišķi identificējams pakalpojums, ietver to, ka:

a) savienojuma izveides pakalpojums tiek sniegts klientam un nodrošina šim klientam autonomu vērtību;

b) ir iespējams ticami novērtēt savienojuma izveides pakalpojuma patieso vērtību.

16 Pazīme, kas norāda, ka pastāvīgas klienta piekļuves precēm vai pakalpojumiem nodrošināšana ir atsevišķi identificējams pakalpojums, ir tāda, ka klients, kas veic nodošanu, nākotnē saņems pastāvīgu piekļuvi, preces vai pakalpojumus, vai arī abus, maksājot mazāku cenu nekā maksātu, nenododot pamatlīdzekļu objektu.

17 Un otrādi, pazīme, kas norāda, ka pienākums nodrošināt klientam pastāvīgu piekļuvi precēm vai pakalpojumiem izriet no uzņēmuma darbības licences noteikumiem vai citiem noteikumiem, nevis no līguma par pamatlīdzekļu objekta nodošanu, ir tāda, ka klients, kas veic nodošanu, par pastāvīgu piekļuvi vai par precēm vai pakalpojumiem, vai arī par abiem, maksā tādu pašu cenu kā klienti, kas pamatlīdzekļu objektus nenodod.

Ieņēmumu atzīšana

18 Ja tiek identificēts tikai viens pakalpojums, saskaņā ar 18. SGS 20. punktu uzņēmumam jāatzīst ieņēmumi, kad pakalpojums tiek sniegts.

19 Ja tiek identificēts vairāk nekā viens atsevišķi identificējams pakalpojums, 18. SGS 13. punktā pieprasīts norādīt par katru pakalpojumu saņemtās vai līgumā paredzētās saņemamās kopējās atlīdzības patieso vērtību, un tad katram pakalpojumam tiek piemēroti 18. SGS atzīšanas kritēriji.

20 Ja pastāvīgs pakalpojums tiek identificēts kā līguma daļa, periods, kurā par šo pakalpojumu tiks atzīti ieņēmumi, parasti tiek noteikts ar klientu noslēgta līguma noteikumos. Ja līgumā nav norādīts periods, ieņēmumi jāatzīst periodā, kas nav ilgāks par pastāvīgā pakalpojuma sniegšanai izmantotā nodotā aktīva lietderīgās lietošanas laiku.

▼**M18**

Kā uzņēmumam jāuzskaita klienta veikta naudas nodošana?

21 Kad uzņēmums no klienta saņem naudu, tam saskaņā ar 6. punktu jānovērtē, vai līgums ietilpst šīs interpretācijas darbības jomā. Ja tā ir, uzņēmumam jānovērtē, vai būvētais vai iegādātais pamatlīdzekļu objekts atbilst aktīva definīcijai saskaņā ar 9. un 10. punktu. Ja ir ievērota aktīva definīcija, saskaņā ar 16. SGS pamatlīdzekļu objekts uzņēmumam jāatzīst tā izmaksu vērtībā un saskaņā ar 13.–20. punktu ieņēmumi jāatzīst atbilstoši no klienta saņemtajai naudas summai.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

22 Uzņēmums perspektīvā veidā piemēro šo interpretāciju klientu nodotiem aktīviem, kas saņemti 2009. gada 1. jūlijā vai pēc tam. Ir atļauta agrāka piemērošana, ja vērtējumi un cita informācija, kas nepieciešami, lai piemērotu šo interpretāciju nodotajiem aktīviem, ir iegūti aktīvu nodošanas laikā. Uzņēmumam jāatklāj, no kura datuma interpretācija tika piemērota.

▼**M28**

SFPIK 19. INTERPRETĀCIJA

Finanšu saistību dzēšana ar pašu kapitāla instrumentiem

ATSAUCES

— *Finanšu pārskatu sagatavošanas un sniegšanas pamatnoteikumi*

— 2. SFPS *Maksājums par akcijām*

— 3. SFPS *Komercdarbības apvienošana*

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*

— 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*

— 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*

PAMATOJUMS

1 Debitors un kreditors var atkārtoti vienoties par finanšu saistību nosacījumiem, kā rezultātā debitors pilnībā vai daļēji dzēš saistības, emitējot pašu kapitāla instrumentus kreditoram. Šādi darījumi reizēm tiek saukti par "parāda aizstāšanu ar pašu kapitālu". SFPIK ir saņēmusi lūgumus sagatavot ieteikumus par to, kā uzskaitīt šādus darījumus.

DARBĪBAS JOMA

2 Šī interpretācija attiecas uz uzņēmuma grāmatvedību, ja ir notikusi atkārtota vienošanās par finanšu saistību nosacījumiem un rezultātā šis uzņēmums emitē pašu kapitāla instrumentus uzņēmuma kreditoram, lai pilnībā vai daļēji dzēstu finanšu saistības. Tā neattiecas uz kreditora grāmatvedības uzskaiti.

3 Uzņēmumam šī interpretācija nav jāpiemēro darījumiem tad, ja:

a) kreditors ir arī tiešs vai netiešs akcionārs un darbojas šajā statusā kā tiešs vai netiešs esošs akcionārs;

b) kreditoru un uzņēmumu pirms un pēc darījuma kontrolē tā pati puse vai puses un darījuma būtība ietver uzņēmuma veiktu pašu kapitāla sadali vai iemaksu uzņēmumā;

c) finanšu saistību dzēšana, emitējot pašu kapitāla akcijas, atbilst sākotnējiem finanšu saistību nosacījumiem.

JAUTĀJUMI

4 Šī interpretācija attiecas uz šādiem jautājumiem:

a) Vai uzņēmuma pašu kapitāla instrumenti, kas emitēti, lai pilnībā vai daļēji dzēstu finanšu saistības, ir "samaksātā atlīdzība" atbilstīgi 39. SGS 41. punktam?

b) Kā uzņēmumam ir sākotnēji jānovērtē šādu finanšu saistību dzēšanai emitētie pašu kapitāla instrumenti?

c) Kā uzņēmumam ir jāuzskaita jebkura starpība starp dzēsto finanšu saistību uzskaites vērtību un emitēto pašu kapitāla instrumentu sākotnēji novērtēto summu?

▼**M28**

VIENOŠANĀS

5 Uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu emisija kreditoram, lai pilnībā vai daļēji dzēstu finanšu saistības, atbilstīgi 39. SGS 41. punktam ir samaksātā atlīdzība. Uzņēmumam ir jāizslēdz finanšu saistības (vai finanšu saistību daļa) no sava pārskata par finanšu stāvokli tad un tikai tad, kad tās ir dzēstas atbilstīgi 39. SGS 39. punktam.

6 Ja kreditoram emitētie pašu kapitāla instrumenti pilnīgai vai daļējai finanšu saistību dzēšanai ir sākotnēji atzīti, uzņēmumam tie ir jānovērtē pēc emitēto pašu kapitāla instrumentu patiesās vērtības, ja vien šo patieso vērtību nevar ticami novērtēt.

7 Ja emitēto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību nevar ticami novērtēt, tad, lai noteiktu dzēsto finanšu saistību patieso vērtību, ir jāvērtē pašu kapitāla instrumenti. Vērtējot dzēsto finanšu saistību patieso vērtību, kas ietver pieprasījuma iezīmes (piemēram, pieprasījuma noguldījumu), 39. SGS 49. punktu nepiemēro.

8 Ja ir dzēsta tikai daļa no finanšu saistībām, uzņēmumam jānovērtē, vai kāda daļa no samaksātās atlīdzības attiecas uz atlikušo saistību nosacījumu grozīšanu. Ja daļa no samaksātās atlīdzības attiecas uz atlikušās saistību daļas nosacījumu grozīšanu, uzņēmumam jāsadala samaksātā atlīdzība starp dzēsto saistību daļu un atlikušo saistību daļu. Uzņēmumam, šo sadalījumu veicot, ir jāņem vērā visi būtiskie fakti un apstākļi, kas saistās ar šo darījumu.

9 Starpība starp dzēsto finanšu saistību (vai finanšu saistību daļas) uzskaites vērtību un samaksāto atlīdzību atbilstīgi 39. SGS 41. punktam atzīstama par peļņu vai zaudējumiem. Emitētos pašu kapitāla instrumentus jāatzīst sākotnēji un jānovērtē tajā datumā, kad finanšu saistības (vai šo saistību daļa) ir dzēstas.

10 Ja tiek dzēsta tikai daļa no finanšu saistībām, atlīdzība jāsadala, kā noteikts 8. punktā. Atlīdzībai, kas sadalīta atlikušajām saistībām, ir jāveido daļa no vērtējuma par to, vai noteikumi attiecībā uz šīm atlikušajām saistībām ir būtiski grozīti. Ja atlikušās saistības ir būtiski grozītas, uzņēmumam jāuzskaita grozījumi kā sākotnējo saistību dzēšana un jaunu saistību atzīšana, kā prasīts 39. SGS 40. punktā.

11 Uzņēmumam ir jāatklāj saskaņā ar 9. un 10. punktu atzītais guvums vai zaudējums kā atsevišķs postenis peļņā vai zaudējumos vai pielikumos.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJAS NOTEIKUMI

12 Uzņēmumam jāpiemēro šī interpretācija pārskatu periodiem, kuri sākas 2010. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju periodam, kurš sākas pirms 2010. gada 1. jūlija, tam šis fakts jāatklāj.

13 Uzņēmumam jāpiemēro izmaiņas grāmatvedības politikā atbilstīgi 8. SGS no agrākā uzrādītā salīdzinošā perioda sākuma.

▼B

7. PIK INTERPRETĀCIJA

Euro ieviešana

ATSAUCES

▼M5

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)

▼B

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 10. SGS *Notikumi pēc* ►M5 *pārskata perioda beigām* ◄ (pārstrādāts 2003. gadā).

— 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme* (pārstrādāts 2003. gadā)

▼M11

— 27. SGS Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati (ar 2008. gadā veiktajiem grozījumiem)

▼B

JAUTĀJUMS

1 No 1999. gada 1. janvāra, Ekonomikas un monetārās savienības (EMS) sākuma, euro kļūs par pilntiesīgu valūtu, un tiks neatsaucami noteikti pārrēķinu kursi starp euro un iesaistīto dalībvalstu valūtām, t. i., no šā datuma tiek likvidēts risks saistībā ar valūtas kursa starpībām.

2 Jautājums ir 21. SGS piemērošana nomaiņai no Eiropas Savienības iesaistīto dalībvalstu valūtām uz euro (“nomaiņa”).

VIENPRĀTĪBA

3 21. SGS prasības par ārvalstu valūtas darījumu un darbības ārvalstīs finanšu pārskatu pārrēķināšanu stingri jāpiemēro nomaiņai. Tas pats loģiskais pamats attiecas uz valūtas maiņas kursu noteikšanu, ja valstis pievienojas EMS vēlāk.

4 Tas nozīmē, ka konkrēti:

a) ārvalstu valūtas monetārie aktīvi un saistības darījumu rezultātā jāturpina pārrēķināt funkcionālajā valūtā pēc beigu kursa. Rezultātā radušās valūtas kursa starpības nekavējoties jāatzīst par ienākumiem vai izdevumiem, izņemot, ja uzņēmumam jāturpina piemērot esošā grāmatvedības politika par ieņēmumiem un zaudējumiem no valūtas maiņas saistībā ar nākotnes darījumu valūtas maiņas risku ierobežošanu;

▼M11

b) kumulatīvās valūtas kursu starpības, kas saistītas ar ārvalstu darbības finanšu pārskatu pārrēķināšanu un atzītas citos ienākumos, kuri netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uzkrāj pašu kapitālā un pārklasificē no pašu kapitāla par peļņu vai zaudējumiem tikai brīdī, kad notiek neto ieguldījumu ārvalstu darbībā atsavināšana vai daļēja atsavināšana.; un

▼B

c) valūtas kursa starpības, kas rodas no iesaistīto valstu valūtās denominēto saistību pārrēķināšanas, nedrīkst iekļaut attiecīgo aktīvu uzskaites vērtībā.

VIENPRĀTĪBAS PANĀKŠANAS DATUMS:

1997. gada oktobris.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

Šī interpretācija stājas spēkā 1998. gada 1. jūnijā. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS prasībām.

▼M5

1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir grozīts 4. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼M11

Ar 27. SGS (ar Starptautiskās grāmatvedības standartu padomes 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) grozīts 4. punkta b) apakšpunkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ja uzņēmums piemēro 27. SGS (ar 2008. gadā veiktajiem grozījumiem) agrākam periodam, šo grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.

▼B

10. PIK INTERPRETĀCIJA

Valsts palīdzība – bez konkrētas saistības ar pamatdarbību

ATSAUCES

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*

JAUTĀJUMS

1 Dažās valstīs valsts palīdzība uzņēmumiem var būt vērsta uz uzņēmējdarbības veicināšanu vai ilgtermiņa atbalstu noteiktos reģionos vai rūpniecības nozarēs. Nosacījumi šīs palīdzības saņemšanai var nebūt konkrēti saistīti ar uzņēmuma pamatdarbību. Šādas palīdzības piemēri ir valsts līdzekļu pārskaitījumi uzņēmumiem, kuri:

a) darbojas konkrētā nozarē;

b) turpina darboties nesen privatizētās nozarēs; vai

c) sāk vai turpina uzņēmējdarbību mazāk attīstītos reģionos.

2 Jautājums ir, vai šī valsts palīdzība ir "valsts dotācija" 20. SGS darbības jomā un tādēļ jāuzskaita saskaņā ar šo standartu.

VIENPRĀTĪBA

3 Valsts palīdzība uzņēmumiem ir ietverta 20. SGS valsts dotāciju definīcijā pat, ja nav tādu nosacījumu, kas īpaši attiecas uz uzņēmuma pamatdarbību, izņemot prasību darboties noteiktā reģionā vai nozarēs. Tādēļ par šīm dotācijām nedrīkst tieši kreditēt ►M5 akcionāru līdzdalību ◄.

VIENPRĀTĪBAS PANĀKŠANAS DATUMS:

1998. gada janvāris.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

Šī interpretācija stājas spēkā 1998. gada 1. augustā. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

▼B

12. PIK INTERPRETĀCIJA

Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības

ATSAUCES

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 19. SGS *Darbinieku pabalsti*

— 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati*

— 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*

— 2. SFPS *Akciju maksājumi*

JAUTĀJUMS

1 Sabiedrību var izveidot, lai sasniegtu šauru un labi noteiktu mērķi (piem., veiktu nomu, pētniecības un attīstības darbību vai finanšu aktīvu pārvēršanu vērtspapīros). Šāda īpašam nolūkam dibināta sabiedrība var būt sabiedrības, trasta, personālsabiedrības vai nereģistrētas sabiedrības veidā. Īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības bieži veido ar likumīgu vienošanos, kas uzliek stigrus un dažreiz pastāvīgus ierobežojumus tās valdes, pilnvarotā vai vadības lēmumu pieņemšanas varai pār īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbību. Šie noteikumi bieži nosaka, ka politiku, kas virza īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības pašreizējo darbību, nevar grozīt, izņemot varbūt tā veidotāju vai sponsoru (t. i., tie darbojas "autopilotā").

2 Sponsors (vai uzņēmums, kura vārdā tika izveidota īpašam nolūkam dibināta sabiedrība) bieži nodod aktīvus īpašam nolūkam dibinātai sabiedrībai, iegūst tiesības izmantot īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības turētos aktīvus vai sniedz pakalpojumus īpašam nolūkam dibinātai sabiedrībai, kamēr citas personas ("kapitāla sniedzēji") var sniegt finansējumu īpašam nolūkam dibinātai sabiedrībai. Uzņēmums, kas uzsāk darījumus ar īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību (bieži veidotājs vai sponsors), pēc būtības var kontrolēt īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību.

3 Izdevīga līdzdalība īpašam nolūkam dibinātā sabiedrībā var, piemēram, būt parāda instrumenta, pašu kapitāla instrumenta, līdzdalības tiesību, atlikušās līdzdalības vai nomas veidā. Dažas izdevīgas līdzdalības var vienkārši sniegt turētājam fiksētu vai noteiktu atdeves likmi, kamēr citas dod turētājam tiesības vai piekļūšanu citiem turpmākajiem saimnieciskajiem labumiem no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbības. Lielākajā daļā gadījumu veidotājs vai sponsors (vai uzņēmums, kura vārdā tika izveidota īpašam nolūkam dibināta sabiedrība) saglabā būtisku izdevīgu līdzdalību īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbībā pat tad, lai gan tam var piederēt neliela vai nepiederēt nekāda īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības pašu kapitāla daļa.

4 27. SGS pieprasa sabiedrību konsolidāciju, kuras kontrolē pārskatus sniedzējs uzņēmums. Tomēr standarts nesniedz skaidrus norādījumus par īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību konsolidāciju.

5 Jautājums ir, kādos gadījumos uzņēmumam jākonsolidē īpašam nolūkam dibināta sabiedrība.

6 Šī interpretācija neattiecas uz pēcnodarbinātības pabalstu plāniem vai citiem darbinieku ilgtermiņa pabalstu plāniem, uz kuriem attiecas 19. SGS.

▼B

7 Aktīvu pārvešana no uzņēmuma uz īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību var būt šā uzņēmuma veikta pārdošana. Pat tad, ja pārvešana nav pārdošana, 27. SGS un šīs interpretācijas noteikumi var nozīmēt, ka uzņēmumam jākonsolidē īpašam nolūkam dibināta sabiedrība. Šī interpretācija neapraksta gadījumus, kuros pārdošana jāpiemēro uzņēmumam vai šīs pārdošanas seku likvidēšanu, veicot konsolidāciju.

VIENPRĀTĪBA

8 Īpašam nolūkam dibināta sabiedrība jākonsolidē, kad attiecību būtība starp uzņēmumu un īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību norāda, ka šis uzņēmums kontrolē īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību.

9 Īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības kontekstā kontrole var rasties, iepriekš nolemjot par īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbību (kas darbojas "autopilotā"), vai citādi. 27. SGS 13. punktā norādīti vairāki gadījumi, kas noved pie kontroles pat tādos gadījumos, kad sabiedrībai pieder viena puse vai mazāk balsstiesību otrā sabiedrībā. Tāpat kontrole var pastāvēt pat tādos gadījumos, kad sabiedrībai pieder neliela vai nepieder nekāda īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības pašu kapitāla daļa. Kontroles jēdziena piemērošana pieprasa katrā gadījumā visu attiecīgo faktoru vērtējumu attiecīgajā kontekstā.

10 Papildus 27. SGS 13. punktā aprakstītajām situācijām šādi gadījumi, piemēram, var liecināt par attiecībām, kurās sabiedrība kontrolē īpašam nolūkam dibinātu sabiedrību, un tādēļ tai būtu jākonsolidē īpašam nolūkam dibinātā sabiedrība (papildu norādījumi sniegti šīs Interpretācijas pielikumā):

a) īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbība pēc būtības tiek veikta sabiedrības vārdā atbilstoši tās īpašajām uzņēmējdarbības vajadzībām tā, ka sabiedrība gūst labumu no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbības;

b) sabiedrībai pēc būtības ir lēmumu pieņemšanas vara, lai iegūtu lielāko daļu labumu no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbības, vai, izveidojot "autopilota" mehānismu, sabiedrība ir deleģējusi šīs lēmumu pieņemšanas pilnvaras;

c) sabiedrībai pēc būtības ir tiesības iegūt lielāko daļu labumu no īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības, un tādēļ tā var būt pakļauta riskiem, kuri piemīt īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības darbībai; vai

d) sabiedrība pēc būtības saglabā lielāko daļu atlikušo vai īpašuma tiesību risku saistībā ar īpašam nolūkam dibināto sabiedrību vai tās aktīviem, lai gūtu labumu no tās darbības.

11 [Svītrots]

VIENPRĀTĪBAS PANĀKŠANAS DATUMS:

1998. gada jūnijs.

▼B

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

Uzņēmums piemēro 6. punkta grozījumus pārskata periodiem, kas sākas 2005. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 2. SFPS agrākam periodam, šo grozījumu piemēro attiecīgajam periodam.

▼B

13. PIK INTERPRETĀCIJA

Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi

ATSAUCES

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 16. SGS *Pamatlīdzekļi*

— 18. SGS *Ieņēmumi*

— 31. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*

JAUTĀJUMS

1 31. SGS 48. punkts attiecas uz ieguldījumiem un pārdošanu starp kopuzņēmuma dalībnieku un kopuzņēmumu šādi: "Ja kopuzņēmuma dalībnieks iegulda aktīvus kopuzņēmumā vai pārdod tam aktīvus, jebkuras darījuma guvumu vai zaudējumu daļas atzīšanai jāatspoguļo darījuma būtība". Turklāt 31. SGS 24. punkts nosaka, ka "kopīgi kontrolēta sabiedrība ir kopuzņēmums, kas ietver sabiedrības, personālsabiedrības vai citas sabiedrības nodibināšanu, kurā katram kopuzņēmuma dalībniekam ir līdzdalība". Nav skaidru norādījumu par guvumu un zaudējumu atzīšanu no nemonetāro aktīvu ieguldījumiem kopīgi kontrolētās sabiedrībās.

2 Ieguldījumi kopīgi kontrolētā sabiedrībā ir kopuzņēmuma dalībnieku veikti aktīvu pārvedumi apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā. Šie ieguldījumi var būt dažādos veidos. Ieguldījumus kopuzņēmuma dalībnieki var veikt vienlaicīgi, nodibinot kopīgi kontrolētu sabiedrību, vai pēc tam. Atlīdzība, kuru kopuzņēmuma dalībnieks(i) saņem apmaiņā pret kopīgi kontrolētā sabiedrībā ieguldītiem aktīviem, var ietvert arī naudu vai citu atlīdzību, kas nav atkarīga no kopīgu kontrolētās sabiedrības nākotnes naudas plūsmām ("papildu atlīdzība").

3 Jautājumi ir:

a) kad kopuzņēmuma dalībniekam savā ►**M5** peļņā vai zaudējumos ◄ jāatzīst atbilstošo guvumu vai zaudējumu daļa, kas rodas no nemonetāra aktīva ieguldīšanas kopīgi kontrolētā sabiedrībā apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā;

b) kā kopuzņēmuma dalībniekam jāuzskaita papildu atlīdzība; un

c) kā kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētajos finanšu pārskatos jāuzrāda nerealizētie guvumi vai zaudējumi.

4 Šī interpretācija aplūko kopuzņēmuma dalībnieka ieguldījumu uzskaiti kopīgi kontrolētā sabiedrībā apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā, kuru uzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi vai proporcionālo konsolidāciju.

VIENPRĀTĪBA

5 Piemērojot 31. SGS 48. punktu nemonetāriem ieguldījumiem kopīgi kontrolētā sabiedrībā apmaiņā pret pašu kapitāla līdzdalību kopīgi kontrolētā sabiedrībā, kopuzņēmuma dalībniekam perioda ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ jāatzīst guvumu vai zaudējumu daļa, kas attiecināma uz citu kopuzņēmuma dalībnieku pašu kapitāla līdzdalību, izņemot, kad:

▼B

a) nozīmīgi īpašumtiesībām raksturīgi riski un labumi saistībā ar nemonetāru(-iem) aktīvu(-iem) nav nodoti kopīgi kontrolētai sabiedrībai; vai

b) guvumus vai zaudējumus par nemonetāro ieguldījumu nevar ticami novērtēt; vai

c) darījumam nav komerciāla rakstura saskaņā ar termina raksturojumu 16. SGS.

Ja a), b) un c) apakšpunktā minētie izņēmumi atbilst situācijai, ieguvums vai zaudējums jāuzskata kā zaudējumi, un tāpēc neuzskaita ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, ja vien atbilst arī 6. punktam.

6 Ja papildus pašu kapitāla līdzdalības saņemšanai kopīgi kontrolētā sabiedrībā kopuzņēmuma dalībnieks saņem monetārus vai nemonetārus aktīvus, kopuzņēmuma dalībniekam ►M5 apvienotajā ienākumu pārskatā ◄ jāatzīst darījuma atbilstoša guvumu vai zaudējumu daļa.

7 Nerealizētie guvumi vai zaudējumi par kopīgi kontrolētā sabiedrībā ieguldītiem nemonetāriem aktīviem jāizslēdz pret pamatā esošiem aktīviem saskaņā ar proporcionālās konsolidācijas metodi vai pret ieguldījumu saskaņā ar pašu kapitāla metodi. Šos nerealizētos guvumus vai zaudējumus nedrīkst uzrādīt kā atliktos guvumus vai zaudējumus kopuzņēmuma dalībnieka konsolidētajā ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄.

8–13 [Nav piemērojams, lai atklātu interpretāciju]

VIENPRĀTĪBAS PANĀKŠANAS DATUMS

1998. gada jūnijs.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz gada finanšu periodiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

14 Nemonetāru darījumu uzskaites izmaiņas, kas noteiktas 5. punktā, jāpiemēro perspektīvi nākotnes darījumiem.

15 Uzņēmumam jāpiemēro 16. SGS Pamatlīdzekļi noteiktie šīs interpretācijas grozījumi ikgadējiem periodiem, sākot ar 2005. gada 1. janvāri vai pēc tā. Ja uzņēmums piemēro šo standartu agrākam periodam, arī agrākajam periodam ir jāpiemēro šie grozījumi.

▼B

15. PIK INTERPRETĀCIJA

Operatīvā noma – stimuli

ATSAUCES

▼M5

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)

▼B

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 17. SGS *Noma* (pārstrādāts 2003. gadā)

JAUTĀJUMS

1 Vedot sarunas par jaunu vai atjaunotu operatīvo nomu, iznomātājs var paredzēt stimulus nomniekam, lai noslēgtu līgumu. Šo stimulu piemēri ir vienreizējs naudas maksājums nomniekam vai iznomātāja veikta nomnieka izmaksu atlīdzināšana vai uzņemšanās (piemēram, pārvietošanas izmaksas, nomātā īpašuma uzlabojumi un izmaksas, kas saistītas ar nomnieka iepriekš esošu nomas apņemšanos). Alternatīvi var vienoties, ka sākotnējie nomas termiņa periodi ir bez nomas maksas vai par samazinātu nomas maksu.

2 Jautājums ir, kā stimuli operatīvajā nomā jāatzīst nomnieka un iznomātāja finanšu pārskatos.

VIENPRĀTĪBA

3 Visi stimuli jaunas vai atjaunotas operatīvās nomas līgumam jāatzīst par neto atlīdzības neatņemamu sastāvdaļu, kas noteikta par iznomātā aktīva lietošanu, neatkarīgi no stimula veida vai formas vai maksājumu laika.

4 Iznomātājam jāatzīst stimulu kopējās izmaksas par nomas ienākumu samazinājumu nomas termiņa laikā pēc lineārās metodes, ja vien kāda cita sistemātiska metode neatspoguļo laika modeli, kurā samazinās iznomātā aktīva labums.

5 Nomniekam jāatzīst stimulu kopējais labums par nomas izdevumu samazinājumu nomas termiņa laikā pēc lineārās metodes, ja vien kāda cita sistemātiska metode neatspoguļo laika modeli nomnieka labumam no iznomātā aktīva lietošanas.

6 Izmaksas, kas rodas nomniekam, ieskaitot izmaksas saistībā ar iepriekš esošu nomu (piemēram, izmaksas par izbeigšanu, pārvietošanu vai nomātā īpašuma uzlabojumiem), nomniekam jāuzskaita saskaņā ar standartiem, kuri piemērojami šīm izmaksām, ieskaitot izmaksas, kuras efektīvi atlīdzina ar vienošanos par stimuliem.

VIENPRĀTĪBAS PANĀKŠANAS DATUMS

1998. gada jūnijs.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

Šī interpretācija stājas spēkā attiecībā uz nomas termiņiem, kuri sākas 1999. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

▼B

21. PIK INTERPRETĀCIJA

Ienākuma nodokļi – pārvērtēto nolietojumam nepakļauto aktīvu atgūšana

ATSAUCES

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 12. SGS *Ienākuma nodokļi*

— 16. SGS *Pamatlīdzekļi* (pārstrādāts 2003. gadā)

— 40. SGS *Krājumi* (pārstrādāts 2003. gadā)

JAUTĀJUMS

1 Saskaņā ar 12. SGS 51. punktu atliktā nodokļa saistību un aktīvu novērtēšanai jāatspoguļo nodokļa sekas, kas izrietētu no veida, kādā uzņēmums ►M5 pārskata perioda beigās ◄ paredz atgūt vai samaksāt to aktīvu un saistību uzskaites vērtību, kas rada pagaidu starpības.

2 12. SGS 20. punkts atzīmē, ka aktīva pārvērtēšana ne vienmēr ietekmē ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus) pārvērtēšanas periodā un ka aktīva nodokļa bāzi nedrīkst koriģēt pārvērtēšanas rezultātā. Ja uzskaites vērtības turpmākā atgūšana būs apliekama ar nodokli, jebkura starpība starp pārvērtētā aktīva uzskaites vērtību un tā nodokļa bāzi ir pagaidu starpība un rada atliktā nodokļa saistības vai aktīvu.

3 Jautājums ir, kā interpretēt terminu "atgūšana" attiecībā uz aktīvu, kuru nenolieto (nolietojumam nepakļauts aktīvs) un pārvērtē saskaņā ar 16. SGS 31. punktu.

4 Šī interpretācija attiecas arī uz ieguldījuma īpašumu, kuru uzskaita pārvērtētajās summās saskaņā ar 40. SGS 33. punktu, bet kas tiktu uzskatīts par nolietojumam nepakļautu, ja piemērotu 16. SGS.

VIENPRĀTĪBA

5 Atliktā nodokļa saistības vai aktīvs, kas rodas no nolietojumam nepakļauta aktīva pārvērtēšanas saskaņā ar 16. SGS 31. punktu, jānovērtē, pamatojoties uz nodokļa sekām, kas izrietētu no šā aktīva uzskaites vērtības atgūšanas pārdošanas rezultātā, neatkarīgi no šā aktīva uzskaites vērtības novērtēšanas principa. Rezultātā, ja nodokļa tiesību akti nosaka nodokļa likmi, kas piemērojama ar nodokli apliekamajai summai, kura iegūta aktīva pārdošanas rezultātā un atšķiras no nodokļa likmes, kas piemērojama apliekamajai summai, kura iegūta aktīva lietošanas rezultātā, novērtējot atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, piemēro pirmo iepriekšminēto likmi.

VIENPRĀTĪBAS PANĀKŠANAS DATUMS

1999. gada augusts

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

Šī vienošanās stājas spēkā 2000. gada 15. jūlijā. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

▼B

25. PIK INTERPRETĀCIJA

Ienākuma nodokļi – uzņēmuma vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas

ATSAUCES

▼M5

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)

▼B

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 12. SGS *Ienākuma nodokļi*

JAUTĀJUMS

1 Uzņēmuma vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas var ietekmēt uzņēmumu, palielinot vai samazinot tā nodokļa saistības vai aktīvus. Tas, piemēram, var rasties, iekļaujot biržas sarakstā uzņēmuma pašu kapitāla instrumentus vai pārstrukturējot uzņēmuma pašu kapitālu. Tas var rasties arī, kontrolējošam akcionāram pārceļoties uz ārvalstīm. Šādā gadījumā nodokļus uzņēmumam var piemērot dažādi; piemēram, tas var iegūt vai zaudēt nodokļu atvieglojumus, vai nākotnē tam var piemērot citu nodokļu likmi.

2 Uzņēmuma vai tā dalībnieku nodokļa statusa izmaiņas var uzreiz ietekmēt uzņēmuma pārskata perioda nodokļa saistības vai aktīvus. Izmaiņas var arī palielināt vai samazināt uzņēmuma atzītās atliktā nodokļa saistības un aktīvus atkarībā no nodokļa statusa izmaiņu ietekmes uz nodokļa sekām, kuras radīsies, atgūstot vai maksājot uzņēmuma aktīvu un saistību uzskaites vērtību.

3 Jautājums ir, kā uzņēmumam jāuzskaita sava vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas nodokļa sekas.

VIENPRĀTĪBA

▼M5

4 Uzņēmuma vai tā akcionāru nodokļa statusa izmaiņas nepalielina vai nesamazina summas, kuras nav atzītas peļņā vai zaudējumos. Nodokļa statusa izmaiņu pārskata perioda un atliktā nodokļa sekas jāiekļauj perioda peļņā vai zaudējumos, ja vien šīs sekas neattiecas uz darījumiem un notikumiem, par kuriem tajā pašā vai citā periodā tieši kreditē vai debetē atzīto pašu kapitāla summu vai atzīst kā citus peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotos ienākumus. Par tām nodokļa sekām, kuras attiecas uz atzītās pašu kapitāla summas izmaiņām tajā pašā vai citā periodā (kas nav iekļautas peļņā vai zaudējumos), tieši jādebetē vai jākreditē pašu kapitāls. Tās nodokļu sekas, kas attiecas uz citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos atzītajām summām, jāatzīst citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos.

▼B

VIENPRĀTĪBAS PANĀKŠANAS DATUMS

1999. gada augusts

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

Šī vienošanās stājas spēkā 2000. gada 15. jūlijā. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

▼M5

1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir grozīts 4. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

▼B

27. PIK INTERPRETĀCIJA

Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu

ATSAUCES

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 11. SGS *Būvlīgumi*

— 17. SGS *Noma* (pārstrādāts 2003. gadā)

— 18. SGS *Ieņēmumi*

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

— 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* (pārstrādāts 2003. gadā)

— 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*

JAUTĀJUMS

1 Uzņēmums var noslēgt darījumu vai strukturētu darījumu virkni (vienošanos) ar nesaistītu pusi vai pusēm (ieguldītāju), kas ietver nomas juridisko formu. Piemēram, uzņēmums var iznomāt aktīvus ieguldītājam un saņemt atpakaļ nomā tos pašus aktīvus vai arī juridiski pārdot aktīvus un saņemt atpakaļ nomā tos pašus aktīvus. Katras vienošanās veids un tās noteikumi var ievērojami atšķirties. Nomas un saņemšanas atpakaļ nomā piemērā var būt, ka vienošanās ir paredzēta, lai panāktu nodokļa priekšrocību ieguldītājam, kas tiek dalīta ar uzņēmumu maksas veidā, nevis, lai nodotu aktīva lietošanas tiesības.

2 Ja vienošanās ar ieguldītāju ietver nomas juridisko formu, jautājumi ir:

a) kā noteikt, vai darījumu virkne ir saistīta un jāuzskaita kā viens darījums;

b) vai vienošanās atbilst nomas definīcijai saskaņā ar 17. SGS; un, ja nē,

i) vai atsevišķs ieguldījuma konts un nomas maksājumu pienākumi, kuri varētu pastāvēt, ir uzņēmuma aktīvi un saistības (piem., apsveriet piemēru, kas aprakstīts A pielikuma A2. punkta a) apakšpunktā);

ii) kā uzņēmumam jāuzskaita citi pienākumi, kas rodas vienošanās rezultātā, un

iii) kā uzņēmumam jāuzskaita maksa, kuru tas varētu saņemt no ieguldītāja.

VIENPRĀTĪBA

3 Darījumu virkne, kas ietver nomas juridisko formu, ir saistīta un jāuzskaita kā viens darījums, ja vispārējo saimniecisko ietekmi nevar izprast, neatsaucoties uz darījumu virkni kopumā. Tas ir, piemēram, gadījumā, kad darījumu virkne ir cieši savstarpēji saistīta, par to vienojas kā par vienu darījumu un tā notiek vienlaicīgi vai nepārtrauktā secībā. (A pielikumā sniegti šīs interpretācijas piemērošanas piemēri.)

▼B

4 Grāmatvedībai jāatspoguļo vienošanās būtība. Jānovērtē visi vienošanās aspekti un saistības, lai noteiktu tās būtību, īpaši ņemot vērā tos aspektus un sekas, kurām ir saimnieciska ietekme.

5 17. SGS ir spēkā, kad vienošanās būtība ietver aktīva lietošanas tiesību nodošanu uz noteiktu laiku. Rādītāji, kas atsevišķi norāda, ka vienošanās pēc būtības nevar ietvert nomu saskaņā ar 17. SGS, ir šādi (B pielikumā sniegti šīs interpretācijas piemērošanas piemēri):

a) uzņēmums saglabā visus riskus un atlīdzības saistībā ar pamatā esošā aktīva īpašuma tiesībā, un tam būtībā ir tādas pašas aktīva lietošanas tiesības kā pirms vienošanās;

b) vienošanās galvenais iemesls ir panākt konkrētu nodokļa rezultātu, nevis nodot aktīva lietošanas tiesības, un

c) ir iekļauta iespēja ar nosacījumiem, kas padara tās izpildi gandrīz drošu (piem., pārdošanas iespēja, kura ir realizējama par cenu, kas ir pietiekami augstāka par paredzamo patieso vērtību, kad tā kļūst realizējama).

6 *Pamatnostādņu* 49.–64. punktā sniegtās definīcijas un norādījumi jāpiemēro, nosakot, vai pēc būtības atsevišķs ieguldījuma konts un nomas maksājumu pienākumi ir uzņēmuma aktīvi un saistības. Rādītāji, kuri kopīgi rāda, ka pēc būtības atsevišķs ieguldījuma konts un nomas maksājumu pienākumi neatbilst aktīva un saistību definīcijām un uzņēmumam nav jāatzīst, ir šādi:

a) uzņēmums nespēj kontrolēt ieguldījuma kontu, sasniedzot pats savus mērķus, un tam nav pienākums veikt nomas maksājumus. Tas notiek, kad, piemēram, iepriekš samaksātu summu nogulda atsevišķā ieguldījuma kontā, lai aizsargātu ieguldītāju, un to var izmantot tikai, lai samaksātu ieguldītājam, ieguldītājs piekrīt, ka nomas maksājumu pienākumi jākārto no līdzekļiem ieguldījuma kontā, un uzņēmums nevar ieturēt maksājumus ieguldītājam no ieguldījuma konta;

b) uzņēmumam ir tikai neliels risks saistībā ar jebkuras maksas visas summas atlīdzināšanu, kura saņemta no ieguldītāja, un, iespējams, kādas papildu summas maksāšanu, vai, ja maksa nav saņemta, – tikai neliels risks samaksāt summu saskaņā ar citiem pienākumiem (piem., garantiju). Tikai neliels maksājuma risks pastāv, piemēram, ja vienošanās noteikumi pieprasa, lai iepriekš samaksātā summa tiktu ieguldīta bezriska aktīvos, kuri, paredzams, radīs pietiekamas naudas plūsmas, lai nokārtotu nomas maksājumu pienākumu, un

c) c) izņemot sākotnējās naudas plūsmas vienošanās sākumā, vienīgās naudas plūsmas, kuras paredzamas saskaņā ar vienošanos, ir nomas maksājumi, kurus veic vienīgi no līdzekļiem, kurus izņem no atsevišķa ieguldījuma konta, kas izveidots ar sākotnējām naudas plūsmām.

7 Citi vienošanās pienākumi, tostarp jebkuras sniegtās garantijas un pienākumi, kas rodas sakarā ar pirmstermiņa izbeigšanu, jāuzskaita saskaņā ar 37. SGS, 39. SGS vai 4. SFPS, atkarībā no noteikumiem.

▼B

8 18. SGS 20. punktā minētie kritēriji jāiemēro katras vienošanās faktiem un apstākļiem, nosakot, kad atzīt maksu par ienākumiem, kurus uzņēmums varētu saņemt. Jāņem vērā tādi faktori kā, piemēram, vai ir ilgstoša iesaistīšana nozīmīgu nākotnes darbības rezultātu pienākumu veidā, kas ir nepieciešami maksas saņemšanai, vai ir saglabāti riski, garantijas vienošanās noteikumi un maksas atmaksāšanas risks. Rādītāji, kuri atsevišķi norāda, ka, tos saņemot, nav piemērota visas maksas atzīšana par ienākumiem, ja tos saņem vienošanās sākumā, ir šādi:

a) pienākumi veikt konkrētas nozīmīgas darbības vai atturēties no tām ir saņemtās maksas nopelnīšanas nosacījumi, un tādēļ juridiski saistošas vienošanās izpilde nav visnozīmīgākā darbība, kuru pieprasa vienošanās;

b) pamatā esošā aktīva lietošanai tiek noteikti ierobežojumi, kuri praktiski ierobežo un nozīmīgi izmaina uzņēmuma spēju lietot (piem., tērēt, pārdot vai ieķīlāt kā nodrošinājumu) aktīvu;

c) maksas summas atlīdzināšanas un kādas papildu summas iespējamas samaksas iespēja nav neliela. Tas notiek, ja, piemēram:

i) pamatā esošais aktīvs nav specializēts aktīvs, kas uzņēmumam ir vajadzīgs, lai veiktu uzņēmējdarbību, un tādēļ pastāv iespēja, ka uzņēmums var samaksāt summu, lai izbeigtu vienošanos pirms termiņa, vai

ii) uzņēmumam vienošanās noteikumi pieprasa vai tam ir kādas vai pilnīgas izvēles tiesības ieguldīt iepriekš samaksātu summu aktīvos, kuriem piemīt par nenozīmīgu riska summu lielāks risks (piem., valūtas, procentu likmes risks vai kredītrisks). Šajā gadījumā risks, ka ieguldījuma vērtība ir nepietiekama, lai izpildītu nomas maksājumu pienākumus, nav neliels, un tādēļ pastāv iespēja, ka uzņēmumam, iespējams, būs jāmaksā kāda summa.

9 Maksa jāuzrāda ►**M5** apvienotajā ienākumu pārskatā ◄, pamatojoties uz tās saimniecisko būtību un veidu.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

10 Visi vienošanās aspekti, kuri pēc būtības neietver nomu saskaņā ar 17. SGS, jāņem vērā, nosakot atbilstošo atklājamo informāciju, kas ir vajadzīga, lai izprastu vienošanos un pieņemto grāmatvedības metodi. Uzņēmumam katrā periodā, kad pastāv vienošanās, jāatklāj šāda informācija:

a) vienošanās apraksts:

i) pamatā esošais aktīvs un tā lietošanas ierobežojumi;

ii) vienošanās ilgums un citi būtiski noteikumi;

iii) darījumi, kas ir saistīti kopā, tostarp jebkuras iespējas; un

b) grāmatvedības metode, kas piemērota saņemtajai maksai, summa, kas atzīta par ienākumiem periodā, un ►**M5** apvienotā ienākumu pārskata ◄ postenis, kurā tā iekļauta.

▼B

11 Atklājamā informācija, kas vajadzīga saskaņā ar šīs interpretācijas 10. punktu, jānosaka atsevišķi katrai vienošanai vai kopā katrai vienošanās grupai. Grupa ir vienošanās grupējums ar līdzīga veida pamatā esošiem aktīviem (piem., spēkstacijas).

VIENPRĀTĪBAS PANĀKŠANAS DATUMS

2000. gada februāris.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

Šī interpretācija stājas spēkā 2001. gada 31. decembrī. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

▼B

29. PIK INTERPRETĀCIJA

▼M9

Vienošanās par pakalpojumu koncesiju: informācijas atklāšana

▼B

ATSAUCES

▼M5

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)

▼B

— 16. SGS *Pamatlīdzekļi (*pārstrādāts 2003. gadā)

— 17. SGS *Noma* (pārstrādāts 2003. gadā)

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

— 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (pārstrādāts 2004. gadā)

JAUTĀJUMS

1 Uzņēmums (►M9 uzņēmējs ◄) var noslēgt vienošanos ar citu uzņēmumu (►M9 piešķīrēju ◄) par pakalpojumu sniegšanu, kas nodrošina publisku pieeju galvenajiem saimnieciskajiem un sociālajiem objektiem. ►M9 Piešķīrējs ◄ var būt valsts vai privātā sektora uzņēmums, tostarp valsts iestāde. Vienošanās par pakalpojumu koncesiju ietver, piemēram, ūdens attīrīšanas un piegādes iekārtas, automaģistrāles, autostāvvietas, tuneļus, tiltus, lidostas un sakaru tīklus. Vienošanās, kas nav vienošanās par pakalpojumu koncesiju, ir, piemēram, uzņēmums nodod uz ārpusi savu iekšējo dienestu darbību (piem., darbinieku kafetērija, ēkas uzturēšana un grāmatvedības vai informācijas tehnoloģijas funkcijas).

2 Vienošanās par pakalpojumu koncesiju parasti ietver ►M9 piešķīrēju ◄, kas uz koncesijas termiņu nodod ►M9 uzņēmējam ◄:

a) tiesības sniegt pakalpojumus, kad nodrošina publisku pieeju galvenajiem saimnieciskajiem un sociālajiem objektiem, un

b) dažos gadījumos tiesības lietot noteiktus materiālos aktīvus, nemateriālos aktīvus vai finanšu aktīvus

apmaiņā pret to, ka ►M9 uzņēmējs ◄:

c) apņemas sniegt pakalpojumus atbilstīgi konkrētiem noteikumiem koncesijas termiņa laikā un

d) attiecīgā gadījumā apņemas koncesijas termiņa beigās atdot koncesijas termiņa sākumā saņemtās un/vai koncesijas termiņa laikā iegūtās tiesības.

3 Visu vienošanos par pakalpojumu koncesiju kopīgā iezīme ir tā, ka ►M9 uzņēmējs ◄ saņem tiesības un tam rodas pienākums sniegt publiskus pakalpojumus.

4 Jautājums ir, kāda informācija jāatklāj ►M9 uzņēmēja ◄ un ►M9 piešķīrēja ◄ finanšu pārskatu piezīmēs.

▼B

5 Noteikti aspekti un atklājamā informācija saistībā ar dažām vienošanām par pakalpojumu koncesiju jau aplūkota esošajos starptautiskajos finanšu pārskata standartos (piem., 16. SGS attiecas uz pamatlīdzekļu objektu iegādēm, 17. SGS attiecas uz aktīvu nomām un 38. SGS attiecas uz nemateriālo aktīvu iegādēm). Tomēr vienošanās par pakalpojumu koncesiju var ietvert izpildlīgumus, kuri nav aplūkoti starptautiskajos finanšu pārskata standartos, ja vien līgumi nav apgrūtinoši, kā rezultātā piemēro 37. SGS. Tādēļ šī interpretācija aplūko papildu atklājamo informāciju saistībā ar vienošanām par pakalpojumu koncesiju.

VIENPRĀTĪBA

6 Visi vienošanās par pakalpojumu koncesiju aspekti jāņem vērā, nosakot atbilstošo piezīmēs atklājamo informāciju. ►M9 Uzņēmējam ◄ un ►M9 piešķīrējam ◄ katrā periodā jāatklāj šāda informācija:

a) vienošanās apraksts;

b) nozīmīgi vienošanās noteikumi, kuri var ietekmēt nākotnes naudas plūsmu summu, laiku un noteiktību (piem., koncesijas termiņš, pārcenošanas datumi un bāze, pēc kuras nosaka pārcenošanu vai atkārtotu vienošanos);

c) veids un apmērs (piem., attiecīgi daudzums, laika periods vai summa):

i) noteiktu aktīvu lietošanas tiesībām;

ii) pienākumiem sniegt vai tiesībām sagaidīt pakalpojumu sniegšanu;

iii) pienākumiem iegādāties vai būvēt pamatlīdzekļu objektus;

iv) pienākumiem piegādāt vai tiesībām saņemt noteiktus aktīvus koncesijas termiņa beigās;

v) atjaunošanas un izbeigšanas iespējām; un

vi) citām tiesībām un pienākumiem (piem., būtiski kapitālie remonti) un

d) vienošanās izmaiņas, kas notiek attiecīgajā periodā ►M9 ; un ◄

▼M9

e) kā ir klasificēta vienošanās par pakalpojumu.

6.A Uzņēmējs uzrāda ieņēmumu un peļņas vai zaudējumu summu, kas atzīta periodā, kad veikta būvniecības pakalpojumu apmaiņa pret finanšu aktīvu vai nemateriālu aktīvu.

▼B

7 Atklājamā informācija, kas vajadzīga saskaņā ar šīs interpretācijas 6. punktu, jānosaka atsevišķi katrai vienošanai par pakalpojumu koncesiju vai kopā katrai vienošanās par pakalpojumu koncesiju grupai. Grupa ir vienošanos par pakalpojumu koncesiju grupējums, kas ietver līdzīga veida pakalpojumus (piem., nodokļu iekasēšanas, sakaru un ūdens attīrīšanas pakalpojumi).

▼B

VIENPRĀTĪBAS PANĀKŠANAS DATUMS

2001. gada maijs.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

Šī interpretācija stājas spēkā 2001. gada 31. decembrī.

▼B

31. PIK INTERPRETĀCIJA

Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus

ATSAUCES

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

— 18. SGS *Ieņēmumi*

JAUTĀJUMS

1 Uzņēmums (pārdevējs) var noslēgt bartera darījumu par reklāmas pakalpojumu sniegšanu apmaiņā pret reklāmas pakalpojumu saņemšanu no sava klienta (klients). Reklāmas var izvietot internetā vai plakātu vietās, pārraidīt televīzijā vai radio, publicēt žurnālos vai laikrakstos vai uzrādīt citā līdzeklī.

2 Dažos gadījumos starp uzņēmumiem nenotiek naudas vai citas atlīdzības apmaiņa. Savukārt citos gadījumos notiek apmaiņa arī ar vienādām vai aptuveni vienādām naudas vai citas atlīdzības summām.

3 Pārdevējs, kas sniedz reklāmas pakalpojumus tā parastās darbības ietvaros, atzīst ieņēmumus saskaņā ar 18. SGS no bartera darījuma, kas ietver reklāmu, ja citu kritēriju starpā apmainītie pakalpojumi nav līdzīgi (18. SGS 12. punkts) un ieņēmumu summu var ticami novērtēt (18. SGS 20. punkta a) apakšpunkts). Šī interpretācijas attiecas tikai uz atšķirīgu reklāmas pakalpojumu apmaiņu. Līdzīgu reklāmas pakalpojumu apmaiņa nav darījums, kas rada ieņēmumus saskaņā ar 18. SGS.

4 Jautājums ir, kādos gadījumos pārdevējs var ticami novērtēt ieņēmumus saņemto vai sniegto reklāmas pakalpojumu patiesajā vērtībā bartera darījumā.

VIENPRĀTĪBA

5 Ieņēmumus no bartera darījuma, kas ietver reklāmu, nevar ticami novērtēt saņemto reklāmas pakalpojumu patiesajā vērtībā. Taču pārdevējs var ticami novērtēt ieņēmumus reklāmas pakalpojumu patiesajā vērtībā, kurus tas sniedz bartera darījumā, atsaucoties tikai uz darījumiem, kas nav bartera darījumi, kuri:

a) ietver reklāmu, kas ir līdzīga reklāmai bartera darījumā;

b) notiek bieži;

c) atspoguļo darījumu dominējošu skaitu un summu, salīdzinot ar visiem darījumiem par reklāmas sniegšanu, kas ir līdzīga reklāmai bartera darījumā;

d) ietver naudu un/vai citu atlīdzības veidu (piem., tirgojamus vērtspapīrus, nemonetārus aktīvus un citus pakalpojumus), kura ir ticami novērtējama patiesā vērtība, un

e) neietver to pašu darījuma partneri kā bartera darījumā.

VIENPRĀTĪBAS PANĀKŠANAS DATUMS

2001. gada maijs.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

Šī interpretācija stājas spēkā 2001. gada 31. decembrī. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

▼B

32. PIK INTERPRETĀCIJA

Nemateriālie aktīvi – tīmekļa vietnes izmaksas

ATSAUCES

▼M5

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā)

▼B

— 2. SGS *Krājumi* (pārstrādāts 2003. gadā)

— 11. SGS *Būvlīgumi*

— 16. SGS *Pamatlīdzekļi (*pārstrādāts 2003. gadā)

— 17. SGS *Noma* (pārstrādāts 2003. gadā)

— 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* (pārstrādāts 2004. gadā)

— 38. SGS *Nemateriālie aktīvi* (pārstrādāts 2004. gadā)

— 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*

JAUTĀJUMS

1 Uzņēmumam var rasties iekšēji izdevumi, izveidojot un lietojot savu tīmekļa vietni iekšējai vai ārējai piekļuvei. Tīmekļa vietni, kas paredzēta ārējai piekļuvei, var lietot dažādiem mērķiem, piemēram, lai veicinātu un reklamētu uzņēmuma paša preces un pakalpojumus, sniegtu elektroniskos pakalpojumus un pārdotu preces un pakalpojumus. Tīmekļa vietni, kas paredzēta iekšējai piekļuvei, var lietot, lai glabātu uzņēmuma politikas un informāciju par klientiem un meklētu attiecīgo informāciju.

2 Tīmekļa vietnes izveides posmu var aprakstīt šādi:

a) plānošana – ietver priekšizpētes veikšanu, nosakot mērķus un specifikācijas, novērtējot alternatīvas un izvēloties priekšrocības;

b) lietojumprogrammas un infrastruktūras izstrāde – ietver domēna nosaukuma iegūšanu, tehniskā nodrošinājuma un darbības programmatūras iegādi un izstrādi, izstrādāto lietojumprogrammu uzstādīšanu un stresa testēšanu;

c) grafiskā projekta izstrāde – ietver tīmekļa lapu izskata projektēšanu;

d) satura izstrāde – ietver informācijas radīšanu, iegādi, sagatavošanu un augšupielādi teksta vai grafiskā veidā tīmekļa vietnē pirms tīmekļa vietnes izveides pabeigšanas. Šo informāciju var glabāt atsevišķās datu bāzēs, kuras ir integrētas tīmekļa vietnē (vai kurām piekļūst no tīmekļa vietnes), vai kodēt tieši tīmekļa lapās.

3 Kad ir pabeigta tīmekļa vietnes izveide, sākas darbības posms. Šā posma laikā uzņēmums uztur un pilnveido lietojumprogrammas, infrastruktūru, tīmekļa vietnes grafisko dizainu un saturu.

4 Uzskaitot iekšējos uzdevumus par uzņēmuma paša tīmekļa vietnes izveidi un darbību iekšējai vai ārējai piekļuvei, jautājumi ir:

a) vai tīmekļa vietne ir iekšēji radīts nemateriāls aktīvs, kas tiek pakļauts 38. SGS prasībām, un

▼B

b) šo izdevumu atbilstošā grāmatvedības metode.

5 Šī interpretācija neattiecas uz izdevumiem par tīmekļa vietnes tehniskā nodrošinājuma iegādi, izstrādi un darbību (piem., tīmekļa serveri, posmu serveri, ražošanas serveri un interneta savienojumi). Šos izdevumus uzskaita saskaņā ar 16. SGS. ►**M5** Turklāt, ja uzņēmumam rodas izdevumi par interneta pakalpojumu sniedzēju, kas apkalpo uzņēmuma tīmekļa vietni, izdevumus atzīst par izdevumiem saskaņā ar 1. SGS 88. punktu un *Pamatnostādnēm*, kad pakalpojumi ir saņemti. ◄

6 38. SGS neattiecas uz nemateriālajiem aktīviem, kurus uzņēmums tur pārdošanai parastās darbības gaitā (sk. 2. SGS un 11. SGS) vai nomām, kuras ietilpst 17. SGS. Tādēļ šī interpretācija neattiecas uz izdevumiem par tīmekļa vietnes (vai tīmekļa vietnes programmatūras) izveidi vai darbību pārdošanai citam uzņēmumam. Ja tīmekļa vietni nomā operatīvā nomā, iznomātājs piemēro šo interpretāciju. Ja tīmekļa vietni nomā finanšu nomā, nomnieks piemēro šo interpretāciju pēc nomātā aktīva sākotnējās atzīšanas.

VIENPRĀTĪBA

7 Uzņēmuma paša tīmekļa vietne, kas rodas izveides rezultātā un ir iekšējai vai ārējai piekļuvei, ir iekšēji radīts nemateriālais aktīvs, kas ir pakļauts 38. SGS prasībām.

8 Tīmekļa vietne, kas rodas izveides rezultātā, jāatzīst par nemateriālu aktīvu tikai tad, ja papildus atbilstībai vispārējām prasībām, kas aprakstītas 38. SGS 21. punktā atzīšanai un sākotnējai novērtēšanai, uzņēmums var izpildīt 38. SGS 57. punkta prasības. Īpaši uzņēmums, iespējams, var izpildīt prasību pierādīt, kā tā tīmekļa vietne radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus saskaņā ar 38. SGS 57. punkta d) apakšpunktu, ja, piemēram, tīmekļa vietne var radīt ieņēmumus, ieskaitot tiešos ieņēmumus no iespējas veikt pasūtījumus. Uzņēmums nevar pierādīt, kā tīmekļa vietne, kas izveidota vienīgi vai galvenokārt paša preču un pakalpojumu veicināšanai un reklamēšanai, radīs ticamus nākotnes saimnieciskos labumus, un rezultātā visi izdevumi par šādas tīmekļa vietnes izveidi jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas.

9 Jebkuri iekšējie izdevumi uzņēmuma personīgās tīmekļa vietnes attīstībai un darbībai jāuzskaita saskaņā ar 38. SGS. Katras darbības daba, kuras dēļ radušās izmaksas (piemēram, darbinieku apmācība un tīmekļa vietnes uzturēšana), un tīmekļa vietnes attīstības līmenis vai pēc attīstība jānovērtē, lai noteiktu piemērotāko grāmatvedības metodi (papildu vadlīnijas tiek sniegtas šīs interpretācijas pielikumā). Piemēram:

a) pēc būtības plānošanas līmenis ir līdzīgs izpētes etapam 38. SGS 54.–56. punktā. Šajā līmenī radušies izdevumi jāuzskaita kā izdevumi to rašanās brīdī;

▼B

b) lietojumprogrammas un infrastruktūras izstrādes posms, grafiskā dizaina posms un satura izstrādes posms, ja saturu izstrādā citiem mērķiem, nevis, lai reklamētu un veicinātu uzņēmuma paša preces un pakalpojumus, pēc būtības ir līdzīgs izstrādes posmam 38. SGS 57.–64. punktā. Šajos līmeņos radušās izmaksas jāiekļauj tīmekļa vietnes izmaksās, kas uzskaitīta kā nemateriāls aktīvs saskaņā ar šīs interpretācijas 8. punktu, ja izdevumi var būt tiešā veidā attiecināti un ir nepieciešams radīt, ražot vai sagatavot tīmekļa vietni, lai tā būtu spējīga darboties veidā, kā to vadība iecerējusi. Piemēram, izdevumi par satura iegādi vai radīšanu (kas nav saturs, kas reklamē un veicina uzņēmuma paša preces un pakalpojumus) konkrēti tīmekļa vietnei, vai izdevumi, lai dotu iespēju lietot saturu (piem., maksa par reproducēšanas licences iegādi) tīmekļa vietnē, jāiekļauj izveides izmaksās, kad šis nosacījums ir izpildīts. Tomēr saskaņā ar 38. SGS 71. punktu izdevumus par nemateriālu posteni, kas sākotnēji atzīst par izdevumiem iepriekšējos finanšu pārskatos, nedrīkst atzīt par nemateriāla aktīva izmaksu daļu vēlākā datumā (piem., ja ir pilnīgi amortizētas autortiesību izmaksas, un saturu pēc tam norāda tīmekļa vietnē);

c) izdevumi, kas rodas satura izstrādes posmā, ja saturu izstrādā, lai reklamētu un veicinātu uzņēmuma paša preces un pakalpojumus (piem., preču ciparu fotogrāfijas), jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas, saskaņā ar 38. SGS 69. punkta c) apakšpunktu. Piemēram, uzskaitot izdevumus par profesionāliem pakalpojumiem, izgatavojot uzņēmuma paša preču ciparu fotogrāfijas un uzlabojot to atspoguļošanu, izdevumi jāatzīst par izdevumiem, kad tiek saņemti profesionālie pakalpojumi procesa laikā, nevis, kad ciparu fotogrāfijas tiek atspoguļotas tīmekļa vietnē;

d) darbības posms sākas, kad ir pabeigta tīmekļa vietnes izveide. Izdevumi, kas rodas šajā posmā, jāatzīst par izdevumiem, kad tie rodas, ja vien tie neatbilst atzīšanas kritērijiem 38. SGS 18. punktā.

10 Tīmekļa vietne, kas uzskaitīta kā nemateriāls aktīvs saskaņā ar šīs interpretācijas 8. punktu, jānovērtē pēc sākotnējās uzskaites, piemērojot 38. SGS 72.–87. punkta prasības. Tīmekļa vietnes lietderīgās lietošanas laika precīzākajai aplēsei jābūt īsai.

VIENPRĀTĪBAS PANĀKŠANAS DATUMS

2001. gada maijs.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

Šī interpretācija stājas spēkā 2002. gada 25. martā. Tās pieņemšanas ietekme jāņem vērā, izmantojot pārejas prasības 38. SGS versijā, kas tika publiskota 1998.gadā. Tādēļ, ja tīmekļa vietne neatbilst kritērijiem atzīšanai par nemateriālu aktīvu, bet iepriekš tā bija atzīta par aktīvu, posteņa atzīšana jāpārtrauc datumā, kad stājas spēkā šī interpretācija. Ja tīmekļa vietne pastāv un tās izveides izdevumi atbilst kritērijiem atzīšanai par nemateriālu aktīvu, bet iepriekš nebija atzīta par aktīvu, nemateriālo aktīvu nedrīkst atzīt datumā, kad stājas spēkā šī interpretācija. Ja tīmekļa vietne pastāv un tās izveides izdevumi atbilst kritērijiem atzīšanai par nemateriālu aktīvu, tā iepriekš bija atzīta par aktīvu un sākotnēji novērtēta izmaksās, sākotnēji atzītā summa tiek uzskatīta par pienācīgi noteiktu.

▼**M5**

1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir grozīts 5. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.