Šis dokuments ir tikai informatīvs, un tam nav juridiska spēka. Eiropas Savienības iestādes neatbild par tā saturu. Attiecīgo tiesību aktu un to preambulu autentiskās versijas ir publicētas Eiropas Savienības "Oficiālajā Vēstnesī" un ir pieejamas datubāzē "Eur-Lex". Šie oficiāli spēkā esošie dokumenti ir tieši pieejami, noklikšķinot uz šajā dokumentā iegultajām saitēm

►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.
►**M29**	Komisijas Regula (ES) Nr. 149/2011 (2011. gada 18. februāris)	L 46	1	19.2.2011.
►**M30**	Komisijas Regula (ES) Nr. 1205/2011 (2011. gada 22. novembris)	L 305	16	23.11.2011.
►**M31**	Komisijas Regula (ES) Nr. 475/2012 (2012. gada 5. jūnijs)	L 146	1	6.6.2012.
►**M32**	Komisijas Regula (ES) Nr. 1254/2012 (2012. gada 11. decembris)	L 360	1	29.12.2012.
►**M33**	Komisijas Regula (ES) Nr. 1255/2012 (2012. gada 11. decembris)	L 360	78	29.12.2012.
►**M34**	Komisijas Regula (ES) Nr. 1256/2012 (2012. gada 13. decembris)	L 360	145	29.12.2012.
►**M35**	Komisijas Regula (ES) Nr. 183/2013 (2013. gada 4. marts)	L 61	6	5.3.2013.
►**M36**	Komisijas Regula (ES) Nr. 301/2013 (2013. gada 27. marts)	L 90	78	28.3.2013.
►**M37**	Komisijas Regula (ES) Nr. 313/2013 (2013. gada 4. aprīlis)	L 95	9	5.4.2013.
►**M38**	Komisijas Regula (ES) Nr. 1174/2013 (2013. gada 20. novembris)	L 312	1	21.11.2013.
►**M39**	Komisijas Regula (ES) Nr. 1374/2013 (2013. gada 19. decembris)	L 346	38	20.12.2013.
►**M40**	Komisijas Regula (ES) Nr. 1375/2013 (2013. gada 19. decembris)	L 346	42	20.12.2013.
►**M41**	Komisijas Regula (ES) Nr. 634/2014 (2014. gada 13. jūnijs)	L 175	9	14.6.2014.
►**M42**	Komisijas Regula (ES) Nr. 1361/2014 (2014. gada 18. decembris)	L 365	120	19.12.2014.
►**M43**	Komisijas Regula (ES) 2015/28 (2014. gada 17. decembris)	L 5	1	9.1.2015.
►**M44**	Komisijas Regula (ES) 2015/29 (2014. gada 17. decembris)	L 5	11	9.1.2015.
►**M45**	Komisijas Regula (ES) 2015/2113 (2015. gada 23. novembris)	L 306	7	24.11.2015.
►**M46**	Komisijas Regula (ES) 2015/2173 (2015. gada 24. novembris)	L 307	11	25.11.2015.
►**M47**	Komisijas Regula (ES) 2015/2231 (2015. gada 2. decembris)	L 317	19	3.12.2015.
►**M48**	Komisijas Regula (ES) 2015/2343 (2015. gada 15. decembris)	L 330	20	16.12.2015.
►**M49**	Komisijas Regula (ES) 2015/2406 (2015. gada 18. decembris)	L 333	97	19.12.2015.
►**M50**	Komisijas Regula (ES) 2015/2441 (2015. gada 18. decembris)	L 336	49	23.12.2015.
►**M51**	Komisijas Regula (ES) 2016/1703 (2016. gada 22. septembris)	L 257	1	23.9.2016.
►**M52**	Komisijas Regula (ES) 2016/1905 (2016. gada 22. septembris)	L 295	19	29.10.2016.
►**M53**	Komisijas Regula (ES) 2016/2067 (2016. gada 22. novembris)	L 323	1	29.11.2016.
►**M54**	Komisijas Regula (ES) 2017/1986 (2017. gada 31. oktobris)	L 291	1	9.11.2017.
►**M55**	Komisijas Regula (ES) 2017/1987 (2017. gada 31. oktobris)	L 291	63	9.11.2017.
►**M56**	Komisijas Regula (ES) 2017/1988 (2017. gada 3. novembris)	L 291	72	9.11.2017.
►**M57**	Komisijas Regula (ES) 2017/1989 (2017. gada 6. novembris)	L 291	84	9.11.2017.
►**M58**	Komisijas Regula (ES) 2017/1990 (2017. gada 6. novembris)	L 291	89	9.11.2017.
►**M59**	Komisijas Regula (ES) 2018/182 (2018. gada 7. februāris)	L 34	1	8.2.2018.

►**M60**	Komisijas Regula (ES) 2018/289 (2018. gada 26. februāris)	L 55	21	27.2.2018.
►**M61**	Komisijas Regula (ES) 2018/400 (2018. gada 14. marts)	L 72	13	15.3.2018.
►**M62**	Komisijas Regula (ES) 2018/498 (2018. gada 22. marts)	L 82	3	26.3.2018.
►**M63**	Komisijas Regula (ES) 2018/519 (2018. gada 28. marts)	L 87	3	3.4.2018.
►**M64**	Komisijas Regula (ES) 2018/1595 (2018. gada 23. oktobris)	L 265	3	24.10.2018.
►**M65**	Komisijas Regula (ES) 2019/237 (2019. gada 8. februāris)	L 39	1	11.2.2019.
►**M66**	Komisijas Regula (ES) 2019/402 (2019. gada 13. marts)	L 72	6	14.3.2019.
►**M67**	Komisijas Regula (ES) 2019/412 (2019. gada 14. marts)	L 73	93	15.3.2019.

▼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)

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	*Atsevišķie finanšu pārskati*
28. SGS	*Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos*
29. SGS	*Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju*
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*
9. SFPS	*Finanšu instrumenti*
10. SFPS	*Konsolidētie finanšu pārskati*
11. SFPS	*Kopīgas struktūras*
12. SFPS	*Informācijas atklāšana par līdzdalību citos uzņēmumos*
13. SFPS	*Patiesās vērtības novērtēšana*
15. SFPS	*Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*
16. SFPS	*Noma*
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*
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*
SFPIK 20. interpretācija	SFPIK 20. interpretācija *Segkārtas noņemšanas izmaksas virszemes raktuvju izstrādes posmā*

▼**M41**

SFPIK 21.	SFPIK 21. interpretācija *Nodevas* (*)

▼**B**

SFPIK 22. interpretācija	SFPIK 22. interpretācija *Darījumi un avansa atlīdzība ārvalstu valūtā*
SFPIK 23. interpretācija	SFPIK 23. interpretācija *Nenoteiktība saistībā ar ienākuma nodokļa režīmiem*
7. PIK	*Euro ieviešana*
10. PIK	*Valsts palīdzība – bez konkrētas saistības ar pamatdarbību*
15. PIK	*Operatīvā noma – stimuli*
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.

▼M32

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 saskaņā ar 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*", gan tiem, kuri sniedz atsevišķos finanšu pārskatus saskaņā ar 27. SGS "*Atsevišķie finanšu pārskati*".

▼M5

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

▼M53

7. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

▼M5

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.

►M31 *Piezīmes* satur papildus informāciju tai, kas ir sniegta finanšu stāvokļa pārskatā, peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os), ◄ 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.

▼M53

Pārējie apvienotie ienākumi **ietver ienākumu un izdevumu posteņus (iekļaujot pārklasifikācijas korekcijas), kas netiek atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kā pieprasa vai pieļauj citi SFPS.**

Pārējo apvienoto ienākumu komponenti ietver:

▼M31

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

(b) definētu pabalstu plānu atkārtotus novērtējumus (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti*);

▼M5

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

▼M53

(d) guvumus [peļņu] un zaudējumus no ieguldījumiem kapitāla vērtspapīru instrumentos, kas novērtēti patiesajā vērtībā, izmantojot pārējos apvienotos ienākumus, saskaņā ar 9. SFPS *Finanšu instrumenti* 5.7.5. punktu;

▼M53

(da) peļņu un zaudējumus par finanšu aktīviem, kas novērtēti patiesajā vērtībā, izmantojot pārējos apvienotos ienākumus, saskaņā ar 9. SFPS 4.1.2.A punktu;

(e) efektīvo no naudas plūsmas riska ierobežošanas instrumenta gūto peļņas vai zaudējumu daļu un no tādiem riska ierobežošanas instrumentiem gūto peļņu vai zaudējumus, ar kuriem ierobežo risku ieguldījumiem kapitāla vērtspapīru instrumentos, ko novērtē patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, saskaņā ar 9. SFPS 5.7.5. punktu (skatīt 9. SFPS 6. nodaļu);

(f) konkrētām saistībām, kas novērtētas patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus [ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā], patiesās vērtības izmaiņu summu, kas ir attiecināma uz saistību kredītriska izmaiņām (skatīt 9. SFPS 5.7.7. punktu);

(g) iespējas līgumu vērtības izmaiņas laikā, kad nodala iespējas līguma iekšējo vērtību [iekšvērtību] un vērtību laikā [laikvērtību] un kā riska ierobežošanas instrumentu nosaka tikai iekšvērtības izmaiņas (skatīt 9. SFPS 6. nodaļu);

(h) regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu nākotnes elementu vērtības izmaiņas, kad nodala regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elementu un tūlītējo elementu un novērtē kā riska ierobežošanas instrumentu tikai tūlītēja elementa izmaiņas, un finanšu instrumenta ārvalstu valūtas bāzes likmju starpības vērtības izmaiņas, izslēdzot to no minētā finanšu instrumenta kā riska ierobežošanas instrumenta novērtēšanas (skatīt 9. SFPS 6. nodaļu).

▼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

8.A 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

(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

▼M49

10. Pilns finanšu pārskatu kopums ietver:

a) finanšu stāvokļa pārskatu perioda beigās;

b) peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatu par konkrēto periodu;

c) pašu kapitāla izmaiņu pārskatu konkrētajā periodā;

d) naudas plūsmu pārskatu par konkrēto periodu;

e) piezīmes, kas ietver nozīmīgu grāmatvedības politiku un citu skaidrojošu informāciju;

(ea) salīdzinošu informāciju par iepriekšējo periodu, kā precizēts 38. un 38.A punktā; un

f) finanšu stāvokļa pārskatu uz iepriekšējā perioda sākumu gadījumā, ja uzņēmums retrospektīvi piemēro grāmatvedības politiku vai veic retrospektīvu koriģēšanu finanšu pārskata posteņos, kā arī, ja tas pārklasificē posteņus finanšu pārskatos saskaņā ar 40.A–40.D punktu.

Pārskatos uzņēmums ir tiesīgs izmantot nosaukumus, kas atšķiras no šajā standartā norādītajiem. Piemēram, nosaukuma peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskats vietā uzņēmums ir tiesīgs izmantot nosaukumu "apvienotais ienākumu pārskats".

▼M31

10.A Uzņēmums ir tiesīgs sniegt vienotu peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatu, kurā ziņas par peļņu vai zaudējumiem un citiem ienākumiem sniegtas divās iedaļās. Šo iedaļu ziņas jāsniedz kopā, vispirms ziņas peļņas vai zaudējumu iedaļā, kurai tūlīt seko iedaļa ar ziņām par citiem ienākumiem. Uzņēmums iedaļu ar ziņām par peļņu vai zaudējumiem ir tiesīgs ietvert atsevišķā peļņas vai zaudējumu pārskatā. Šādā gadījumā atsevišķo peļņas vai zaudējumu pārskatu jāsniedz tieši pirms citu ienākumu pārskata, kura sākumā norāda peļņu vai zaudējumus.

▼M5

11. Uzņēmums ar vienādu nozīmīgumu uzrāda visus finanšu pārskatus.

▼M31

_____

▼M5

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.

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.

▼**M5**

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.

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.

▼**M5**

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

(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.

▼M5

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.

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.

▼M49

30.A Piemērojot šo un citus SFPS, uzņēmums pieņem lēmumu, ņemot vērā visus būtiskos faktus un apstākļus, kā tas apvieno informāciju finanšu pārskatos, kuri ietver piezīmes. Uzņēmums nedrīkst mazināt finanšu pārskatu saprotamību, aizēnojot būtisku informāciju ar nebūtisku informāciju vai apvienojot būtiskus posteņus, kuriem ir atšķirīgas būtības vai funkcijas.

31. Dažos SFPS precizēta informācija, kas ir jāiekļauj finanšu pārskatos, kuri ietver piezīmes. Ja informācija šīs informācijas atklāšanas rezultātā nav būtiska, uzņēmumam nav jāievēro SFPS konkrētas informācijas atklāšanas prasības. Tas attiecas pat uz gadījumu, ja SFPS ietverts konkrētu prasību saraksts vai tās ir aprakstītas kā minimālās prasības. Uzņēmums apsver arī to, vai sniegt papildu informāciju, ja atbilstība konkrētajām SFPS prasībām ir nepietiekama, lai finanšu pārskatu lietotāji varētu izprast konkrētu darījumu, citu notikumu un apstākļu ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli un darbības finansiālajiem rezultātiem.

▼M5

Ieskaitīšana

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

▼M5

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.

▼M52

34. 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem* noteikts, ka uzņēmumam ir jānovērtē ieņēmumi no līgumiem ar klientiem pēc atlīdzības summas, ko uzņēmums cer pilntiesīgi saņemt apmaiņā pret apsolīto preču vai pakalpojumu nodošanu. Piemēram, atzīto ieņēmumu summa atspoguļo visas uzņēmuma atļautās tirdzniecības atlaides 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 ieņēmumu 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 atlīdzības summas aktīva uzskaites vērtību un saistītos pārdošanas izdevumus; kā arī

▼M5

(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.

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.

▼M5

Salīdzināmā informācija

▼M36

Salīdzinošās informācijas minimums

38. **Ja vien SFPS nav atļauts vai pieprasīts citādi, uzņēmumam jāsniedz iepriekšējā perioda salīdzinošā 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 salīdzinoši dati.**

38.A **Uzņēmumam jāsniedz vismaz divi finanšu stāvokļa pārskati, divi peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskati, divi atsevišķi peļņas vai zaudējumu pārskati (ja tādi tiek sniegti), divi naudas plūsmu pārskati un divi pārskati par pašu kapitāla izmaiņām, kā arī attiecīgas piezīmes.**

38.B 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. Lietotāji var gūt labumu no informācijas atklāšanas par to, ka iepriekšējā perioda beigās ir pastāvējusi nenoteiktība, un no informācijas atklāšanas par pasākumiem, kas veikti attiecīgajā periodā, lai novērstu šo nenoteiktību.

Papildu salīdzinošā informācija

38.C Uzņēmums var sniegt salīdzinošo informāciju papildus salīdzināmo finanšu pārskatu minimumam saskaņā ar SFPS, ja vien attiecīgā informācija ir sagatavota saskaņā ar SFPS. Šī salīdzinošā informācija var sastāvēt no viena vai vairākiem pārskatiem, kas minēti 10. punktā, bet tai nav jāietver pilns finanšu pārskatu kopums. Šādā gadījumā uzņēmums iesniedz saistīto piezīmju informāciju par attiecīgajiem papildu pārskatiem.

38.D Piemēram, uzņēmums var iesniegt trešo peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatu (tādējādi sniedzot informāciju par pašreizējo periodu, iepriekšējo periodu un vienu papildu salīdzināmo periodu). Tomēr uzņēmumam nav pienākums iesniegt trešo finanšu stāvokļa pārskatu, trešo naudas plūsmu pārskatu vai trešo pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām (t.i., papildu salīdzinošu finanšu pārskatu). Uzņēmumam finanšu pārskatu piezīmēs ir jāsniedz salīdzinošā informācija, kas saistīta ar papildu peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatu.

———————

Izmaiņas grāmatvedības politikā, retrospektīva koriģēšana vai pārklasifikācija

40.A **Uzņēmumam jāsniedz trešais finanšu stāvokļa pārskats uz iepriekšējā perioda sākumu papildus salīdzināmo finanšu pārskatu minimumam, kas noteikts 38.A punktā, ja:**

(a) **tas piemēro grāmatvedības politiku retrospektīvi, veic retrospektīvu koriģēšanu finanšu pārskata posteņos vai pārklasificē posteņus savos finanšu pārskatos; un**

▼M36

(b) **retrospektīvai piemērošanai, retrospektīvai koriģēšanai vai pārklasifikācijai ir būtiska ietekme uz informāciju iepriekšējā perioda sākuma finanšu stāvokļa pārskatā.**

40.B 40.A punktā aprakstītajos apstākļos uzņēmumam ir jāsniedz trīs paziņojumi par finanšu stāvokli:

(a) pašreizējā perioda beigās;

(b) iepriekšējā perioda beigās un

(c) iepriekšējā perioda sākumā.

40.C Ja uzņēmumam ir jāsniedz papildu paziņojums par finanšu stāvokli saskaņā ar 40.A punktu, tam jāatklāj 41. līdz 44. punktā un 8. SGS prasītā informācija. Tomēr tam nav jāsniedz sākuma finanšu stāvokļa pārskata saistītās piezīmes attiecībā uz iepriekšējā perioda sākumu.

40.D Minētā sākuma finanšu stāvokļa pārskata datums ir iepriekšējā perioda sākuma datums, neatkarīgi no tā, vai uzņēmuma finanšu pārskatos sniegta salīdzinošā informācija par iepriekšējiem periodiem (kā atļauts 38.C punktā).

41. Ja uzņēmums maina posteņu uzrādīšanas vai klasifikācijas kārtību finanšu pārskatos, tas pārklasificē salīdzināmās summas, ja vien tas nav neiespējami. Ja uzņēmums pārklasificē salīdzināmās summas, tas norāda (tostarp attiecībā uz iepriekšējā perioda sākumu):

(a) pārklasifikācijas veidu;

(b) katra posteņa vai klases summu, kas ir pārklasificēta, un

(c) pārklasifikācijas iemeslu.

▼M5

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.

▼M5

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.

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;

▼M5

(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

▼M49

54. Finanšu stāvokļa pārskatā jāiekļauj šādi posteņi:

▼M5

(a) pamatlīdzekļi;

(b) ieguldījumu īpašums;

(c) nemateriālie aktīvi;

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

(e) pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīti ieguldījumi;

▼M45

(f) bioloģiskie aktīvi, kas ietilpst 41. SGS *Lauksaimniecība* darbības jomā;

▼M5

(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*;

▼M5

(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.

▼M49

55. Papildu posteņi (tostarp norādot atsevišķi 54. punktā uzskaitītos posteņus), nosaukumi un starpsummas finanšu stāvokļa pārskatā jāuzrāda, ja tas ir svarīgi, lai izprastu uzņēmuma finansiālo stāvokli.

55.A Ja uzņēmums uzrāda starpsummas saskaņā ar 55. punktu, šīs starpsummas:

a) ietver posteņus, ko veido summas, kas atzītas un novērtētas saskaņā ar SFPS;

b) uzrāda un marķē tā, lai posteņi, kas veido starpsummu, ir skaidri un saprotami;

c) ir atbilstīgas no viena perioda līdz otram periodam saskaņā ar 45. punktu; un

d) nenorāda ar lielāku nozīmi nekā starpsummas un kopsummas saskaņā ar SFPS finanšu stāvokļa pārskatā.

▼M5

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

(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.

▼M5

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.

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.

▼M5

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.

▼M53

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 atbilst tirdzniecībai turētu definīcijai 9. SFPS) 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.

▼M53

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 atbilst tirdzniecībai turētas definīcijai 9. SFPS, banku kredītu pārtēriņi un ilgtermiņa finanšu saistību īstermiņa daļa, maksājamās dividendes, ienākuma nodokļi un citi parādi kreditoriem. Finanšu saistības, kuras nodrošina ilgtermiņa finansēšanu (t. i., tās nav daļa no apgrozāmā kapitāla, kuru izmanto uzņēmuma parastā darbības ciklā) un to norēķina termiņš nav divpadsmit mēnešu laikā pēc pārskata perioda, saskaņā ar 74. un 75. punktu 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.

▼**M5**

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.

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;

▼M5

(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

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.

▼M31

Peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskats

———————

81.A Peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā (citu ienākumu pārskatā) papildus peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu iedaļām jāietver:

(a) peļņa vai zaudējumi;

(b) kopējie citi ienākumi;

(c) ienākumi konkrētajā periodā, kas ir peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu kopsumma.

Ja uzņēmums sniedz atsevišķu peļņas vai zaudējumu pārskatu, tas ienākumu pārskatā neiekļauj peļņas vai zaudējumu sadaļu.

▼M31

81.B Papildus peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu sadaļām uzņēmumam jāsniedz šādas ziņas, kas atspoguļo konkrētā perioda peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu sadalījumu:

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

(i) nekontrolējošu līdzdalību, un

(ii) mātesuzņēmuma īpašniekiem;

(b) konkrētā perioda ienākumus, kas attiecināmi uz:

(i) nekontrolējošu līdzdalību, un

(ii) mātesuzņēmuma īpašniekiem.

Ja uzņēmums sniedz atsevišķu peļņas vai zaudējumu pārskatu, tam šajā pārskatā jāietver (a) punktā minētās ziņas.

Informācija, kas sniedzama peļņas vai zaudējumu iedaļā vai peļņas vai zaudējumu pārskatā

▼M53

82. Papildus posteņiem, kurus nosaka citi SFPS, peļņas vai zaudējumu iedaļā vai peļņas vai zaudējumu pārskatā jāietver posteņi, kuros norāda konkrētā perioda:

(a) ieņēmumus, norādot atsevišķi procentu ieņēmumus, ko aprēķina, izmantojot efektīvo procentu metodi;

(aa) peļņu un zaudējumus, kas rodas no amortizētajā iegādes vērtībā novērtētu finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšanas;

(b) finansējuma izmaksas;

(ba) vērtības samazināšanās zaudējumus (tostarp vērtības samazināšanās zaudējumu vai vērtības samazināšanās peļņas apvērses), ko nosaka saskaņā ar 9. SFPS 5.5. iedaļu;

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

(ca) ja finanšu aktīvu pārklasificē ārpus amortizētās iegādes vērtības novērtēšanas kategorijas, lai to novērtētu patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, – jebkuru peļņu vai zaudējumus, kas rodas no starpības starp finanšu aktīva iepriekšējo amortizēto iegādes vērtību un tā patieso vērtību pārklasificēšanas datumā (kā definēts 9. SFPS);

(cb) ja finanšu aktīvu pārklasificē no patiesās vērtības (ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos) novērtēšanas kategorijas, lai to novērtētu patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, – jebkuru kumulatīvo peļņu vai zaudējumus, kas iepriekš atzīti pārējos apvienotajos ienākumos, kuri pārklasificēti uz peļņu vai zaudējumiem;

▼M31

(d) nodokļu izdevumus;

(e) [svītrots]

(ea) summu, kas ir pārtraukto darbību kopsumma (sk. 5. SFPS).

(f)–(i) [svītrots]

▼M31

Informācija, kas sniedzama citu ienākumu sadaļā

▼M49

82.A Citu ienākumu sadaļā jāietver posteņi, kuros norāda konkrētā perioda:

a) citu ienākumu posteņus (izņemot b) apakšpunktā minētās summas), kas klasificēti pēc to veida un sagrupēti tajos, kas saskaņā ar citiem SFPS:

i) turpmāk netiks pārklasificēti peļņā vai zaudējumos; un

ii) turpmāk tiks pārklasificēti peļņā vai zaudējumos, ja izpildīti noteikti nosacījumi;

b) pēc pašu kapitāla metodes uzskaitīto asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu citu ienākumu daļu, kas sadalīta tādu posteņu daļā, kuri saskaņā ar citiem SFPS:

i) turpmāk netiks pārklasificēti peļņā vai zaudējumos; un

ii) turpmāk tiks pārklasificēti peļņā vai zaudējumos, ja izpildīti noteikti nosacījumi;

▼M31

_____

▼M49

85. Papildu posteņus (tostarp norādot atsevišķi 82. punktā uzskaitītos posteņus), nosaukumus un starpsummas peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os) uzrāda, ja tas ir svarīgi, lai izprastu uzņēmuma darbības finansiālajiem rezultātiem.

85.A Ja uzņēmums uzrāda starpsummas saskaņā ar 85. punktu, šīs starpsummas:

a) ietver posteņus, ko veido summas, kas atzītas un novērtētas saskaņā ar SFPS;

b) uzrāda un marķē tā, lai posteņi, kas veido starpsummu, ir skaidri un saprotami;

c) ir atbilstīgas no viena perioda līdz otram periodam saskaņā ar 45. punktu; un

d) nenorāda ar lielāku nozīmi nekā starpsummas un kopsummas saskaņā ar SFPS peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os).

85.B Uzņēmums peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os) uzrāda posteņus, kas visas saskaņā ar 85. punktu uzrādītās starpsummas saskaņo ar starpsummām vai kopsummām saskaņā ar SFPS šajā(-os) pārskatā(-os).

▼M31

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. Uzņēmums peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os) 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. Uzņēmums nevienu no ienākumu vai izdevumu posteņiem peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os) vai piezīmēs neklasificē kā ārkārtas posteni.

▼M5

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

▼M31

90. Ienākuma nodokļu summas, kas attiecas uz citiem ienākumiem, ieskaitot pārklasifikācijas korekciju ietekmi, uzņēmums atspoguļo vai nu peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā vai piezīmēs.

91. Uzņēmums ir tiesīgs uzrādīt citus ienākumus vai nu:

(a) atskaitot attiecīgo nodokļu ietekmi, vai

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

Ja uzņēmums izvēlas (b) variantu, tas nodokļus sadala starp posteņiem, kas turpmāk tiks pārklasificēti peļņas vai zaudējumu sadaļā, un tiem, kas turpmāk netiks pārklasificēti peļņas un zaudējumu sadaļā.

▼M5

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

▼**M53**

93. Citi SFPS nosaka, vai un kādos gadījumos iepriekš citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotos ienākumos atspoguļotās summas jāpārklasificē uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu. Šajā standartā tāda pārklasifikācija tiek apzīmēta kā "pārklasifikācijas korekcija". Pārklasifikācijas korekcija tiek atspoguļota kopā ar attiecīgo citu peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļoto ienākumu komponentu periodā, kad korekcija pārklasificēta uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu. Šīs summas pašreizējā vai iepriekšējos periodos var būt iekļautas citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotos ienākumos kā nerealizētā peļņa. Nerealizētā peļņa jāatskaita no citiem ienākumiem, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā periodā, kad realizēta peļņa ir pārklasificēta uz peļņu vai zaudējumiem, lai apvienotajā ienākumu pārskatā šī peļņa nebūtu iekļauta dubulti.

▼**M31**

94. Pārklasifikācijas korekcijas uzņēmums ir tiesīgs uzrādīt vai nu peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā, vai piezīmēs. Ja uzņēmums pārklasifikācijas korekcijas uzrāda piezīmēs, tas citu ienākumu posteņus uzrāda pēc attiecīgajām pārklasifikācijas korekcijām.

▼**M53**

95. 95. Pārklasifikācijas korekcijas rodas, piemēram, atsavinot darbību ārvalstīs (sk. 21. SGS), un, ja prognozēta apdrošināta naudas plūsma [prognozēta naudas plūsma, kuras riski tiek ierobežoti,] ietekmē peļņu vai zaudējumus (sk. 9. SFPS 6.5.11. punkta d) apakšpunktu par naudas plūsmas riska ierobežošanu).

96. Pārklasifikācijas korekcijas nerodas, kad tiek veiktas izmaiņas pārvērtēšanas pārsniegumā, ko atzīst saskaņā ar 16. SGS vai 38. SGS, kā arī pie definētu pabalstu plānu atkārtotiem novērtējumiem, ko atzīst saskaņā ar 19. SGS. Šie komponenti tiek atzīti pārējos apvienotajos ienākumos un nākamajos periodos netiek pārklasificēti uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu. Pārvērtēšanas pārsniegumā izmaiņas var pārnest uz nesadalīto peļņu nākamajos periodos aktīva izmantošanas vai tā atzīšanas pārtraukšanas laikā (sk. 16. un 38. SGS). Saskaņā ar 9. SFPS pārklasifikācijas korekcijas nerodas, ja naudas plūsmas riska ierobežošana vai iespējas līguma (vai regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elementa vai finanšu instrumenta ārvalstu valūtas bāzes starpības) laikvērtības uzskaite rada summas, kas tiek izņemtas attiecīgi no naudas plūsmas riska ierobežošanas rezerves vai atsevišķa pašu kapitāla komponenta un tieši iekļautas aktīva vai saistību sākotnējās izmaksās vai citā uzskaites vērtībā. Šīs summas tieši pārvieto [pārved] uz aktīviem vai saistībām.

▼**M31**

Informācija, kas sniedzama vai nu peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os) vai piezīmēs

▼**M5**

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

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.

▼M5

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.

▼M31

100. Uzņēmumi tiek aicināti 99. punktā noteikto analīzi ietvert peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os).

▼M5

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

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

▼M5

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

▼M29

Informācija, kas jāsniedz pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām

▼M53

106. Uzņēmums iesniedz pārskatu par pašu kapitāla izmaiņām, kā noteikts 10. punktā. Pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām tiek sniegta šāda informācija:

▼M29

a) konkrētā perioda kopējie ienākumi, atsevišķi norādot kopsummas, kas attiecināmas uz mātesuzņēmuma īpašniekiem un nekontrolējošo līdzdalību;

b) katrai pašu kapitāla sastāvdaļai — retrospektīvās piemērošanas vai retrospektīvās korekcijas ietekme saskaņā ar 8. SGS un

▼M53

c) [svītro]

d) katram pašu kapitāla komponentam – uzskaites vērtības salīdzināšana perioda sākumā un tā beigās, atsevišķi atklājot (vismaz) katru izmaiņu, ko izraisījuši:

i) peļņa vai zaudējumi;

ii) pārējie apvienotie ienākumi un

iii) darījumi ar īpašniekiem, kas darbojas saskaņā ar īpašnieku tiesībām, atsevišķi uzrādot īpašnieku iemaksas un peļņas sadali īpašniekiem, un īpašnieku līdzdalības meitasuzņēmumos izmaiņas, kas neizraisa kontroles zaudēšanu.

▼M29

Informācija, kas jāsniedz pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām vai piezīmēs

106A. Par katru pašu kapitāla sastāvdaļu uzņēmums pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām vai arī piezīmēs sniedz citu kopēju ienākumu analīzi pa posteņiem (sk. 106. punkta d) apakšpunkta ii) punktu).

107. Uzņēmums pārskatā par pašu kapitāla izmaiņām vai arī piezīmēs norāda dividenžu summu, kas atzīta par peļņas sadali īpašniekiem attiecīgajā periodā, un saistīto dividenžu summu par akciju.

▼M5

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

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

▼M49

113. Piezīmes pēc iespējas jāsniedz sistemātiskā veidā. Nosakot sistemātisku veidu, uzņēmums ņem vērā ietekmi uz finanšu pārskatu saprotamību un salīdzināmību. Visi posteņi finanšu stāvokļa pārskatā, peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os), pašu kapitāla izmaiņu pārskatā un naudas plūsmas pārskatā jāuzrāda ar savstarpēju atsauci uz saistītu informāciju piezīmēs.

▼M49

114. Piezīmju sistemātiskas kārtošanas vai apvienošanas piemēri:

a) lielākas nozīmes piešķiršana darbības jomām, kuras uzņēmums uzskata par vissvarīgākajām, lai izprastu tā darbības finansiālos rezultātus un finansiālo stāvokli, piemēram, informācijas apvienošana par konkrētām saimnieciskām darbībām;

b) informācijas apvienošana par līdzīgi novērtētiem posteņiem, piemēram, aktīviem, kas novērtēti patiesajā vērtībā; vai

c) posteņu secības ievērošana peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os) un finanšu stāvokļa pārskatā, piemēram:

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

ii) nozīmīgas izmantotās grāmatvedības politikas (skatīt 117. punktu);

iii) pamatojoša informācija par finanšu stāvokļa pārskatā, peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os), pašu kapitāla izmaiņu pārskatā un naudas plūsmas pārskatā uzrādītajiem posteņiem tādā secībā, kādā sniegts katrs pārskats un katrs postenis, un

iv) cita informācija, tostarp:

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

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

———————

▼M5

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

▼M49

117. Uzņēmumam jāatklāj nozīmīgas grāmatvedības politikas, tostarp:

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.

▼M49

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. Ikviens uzņēmums ņem vērā savas darbības veidu un politikas, kuru atklāšanu finanšu pārskatu lietotāji šāda veida uzņēmumam uzskatītu par nepieciešamu. 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 uzņēmums ieguldījuma īpašumam piemēro patiesās vērtības vai izmaksu modeli (skatīt 40. SGS *Ieguldījuma īpašums*). 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.

_____

▼M5

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.

▼M49

122. Uzņēmumam nozīmīgās grāmatvedības politikās 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.

▼M54

123. Uzņēmuma grāmatvedības politikas īstenošanas procesā vadība veic dažādus vērtējumus, ne tikai saistībā ar aplēsēm, kas var būtiski ietekmēt finanšu pārskatos atzītās summas. Piemēram, vadība veic vērtējumus, lai noteiktu:

▼M53

a) [svītro]

▼M54

b) kad būtībā visi nozīmīgie riski un labumi, kas raksturīgi īpašumtiesībām uz finanšu aktīviem, un iznomātāju gadījumā īpašumtiesībām uz aktīviem, kurus iznomā, ir nodoti citiem uzņēmumiem; un

▼M53

c) vai būtībā konkrētu preču pārdošana nav vienošanās par finansējuma nodrošināšanu un tādējādi nerada ieņēmumus; un

d) vai finanšu aktīva līgumiskie noteikumi konkrētos datumos paredz naudas plūsmas, ko veido vienīgi pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu.

▼M5

►M32 124. Saskaņā ar 122. punktu sniegtā informācija tiek pieprasīta arī citu SFPS kontekstā. Piemēram, 12. SFPS "*Informācijas atklāšana par līdzdalību citos uzņēmumos*" pieprasa uzņēmumam atklāt informāciju par vērtējumiem, ko tas izmantojis, nosakot, vai tas kontrolē citu uzņēmumu. ◄ 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.

▼M33

128. Standarta 125. punktā nav prasīta informācijas atklāšana par aktīviem un saistībām ar nozīmīgu risku, ka to uzskaites vērtība varētu būtiski mainīties nākamajā finanšu gadā, ja pārskata perioda beigās tos novērtē patiesajā vērtībā, kas balstās uz identisku aktīvu vai saistību kotētām cenām aktīvā tirgū. Šādas patiesās vērtības var būtiski mainīties nākamajā finanšu gadā, bet šādas pārmaiņas neradīsies no pieņēmumiem vai citiem aplēses nenoteiktības avotiem pārskata perioda beigās.

▼M5

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.

▼M33

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. Saskaņā ar 13. SFPS "Patiesās vērtības novērtēšana" jāatklāj informācija par nozīmīgiem pieņēmumiem (tostarp vērtēšanas paņēmienu (paņēmieniem) un datiem), kādus uzņēmums izmanto, novērtējot tādu aktīvu un saistību patieso vērtību, kuri tiek uzskaitīti patiesajā vērtībā.

▼**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.

▼**M29**

139F. Ar 2010. gada maijā publicētajiem *SFPS uzlabojumiem* grozīts 106. un 107. punkts un pievienots 106.A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2011. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana.

▼**M32**

139H. Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. un 12 SFPS tiek grozīts 4., 119., 123. un 124. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10. un 12. SFPS.

▼**M33**

139I. Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīts 128. un 133. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼**M31**

139J. Ar *Citu ienākumu posteņu atspoguļošanu finanšu pārskatos* (1. SGS grozījumi), kas izdoti 2011. gada jūnijā, grozīts 7., 10., 82., 85.–87., 90., 91., 94., 100. un 115. punkts, pievienots 10.A, 81.A, 81.B un 82.A punkts un svītrots 12., 81., 83. un 84. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2012. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Tos drīkst piemērot arī pirms šī datuma. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

139K. Saskaņā ar 19. SGS *Darbinieku pabalsti* (grozīts 2011. gada jūnijā) ir grozīta "citi vispārējie ienākumi" definīcija 7. punktā un 96. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro, piemērojot 19. SGS (grozīts 2011. gada jūnijā).

▼**M36**

139L. Ar 2012. gada maijā izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2009. līdz 2011. gada ciklam* tika grozīts 10., 38. un 41. punkts, dzēsts 39.–40. punkts un pievienots 38.A–38.D un 40.A–40.D punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼**M52**

139N. Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts 34. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼**M53**

139O. Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 7., 68., 71., 82., 93., 95., 96., 106. un 123. punkts un svītrots 139.E, 139.G un 139.M punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M49**

139P. Ar *Informācijas atklāšanas iniciatīvu* (1. SGS grozījumi), ko izdeva 2014. gada decembrī, grozīts 10., 31., 54.–55., 82.A, 85., 113.–114., 117., 119. un 122. punkts, iekļauts 30.A, 55.A un 85.A–85.B punkts un svītrots 115. un 120. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Uzņēmumiem nav jāatklāj informācija saskaņā ar 8. SGS 28.–30. punktu saistībā ar šiem grozījumiem.

▼**M54**

139Q. Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 123. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**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

▼M53

2 Šis standarts ir piemērojams visiem krājumiem, izņemot:

a) [svītro]

b) finanšu instrumenti (sk. 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* un 9. SFPS *Finanšu instrumenti*); un

▼B

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.

▼M33

Patiesā vērtība ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS "Patiesās vērtības novērtēšana".)

7 Neto pārdošanas vērtība attiecas uz neto summu, ko uzņēmums plāno saņemt, pārdodot krājumus parastā uzņēmējdarbības gaitā. Patiesā vērtība rāda cenu, par kādu tirgus dalībnieki veiktu ierindas darījumu, pārdodot tādus pašus krājumus šādu krājumu galvenajā (vai visizdevīgākajā) tirgū novērtēšanas datumā. Pirmā ir uzņēmumam raksturīga vērtība, otrā tāda nav. Krājumu neto pārdošanas vērtība var nebūt vienāda ar patieso vērtību, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas.

▼M52

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. Izmaksas, kas radušās, lai izpildītu līgumu ar klientu, kas nerada krājumus (vai aktīvus cita standarta darbības jomā), uzskaita saskaņā ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*.

▼B

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

▼M54

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, kas saglabājas samērā nemainīgas neatkarīgi no ražošanas apjoma, piemēram, ražošanas procesā izmantoto rūpnīcas ēku, un aprīkojuma un lietošanas tiesību aktīvu nolietojums un uzturēšana, un 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.

▼B

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.

▼M52

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 vai visi krājumi konkrētā uzņēmējdarbības segmentā.

▼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.

▼M52

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.

▼B

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.

▼M33

40C Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīta termina "patiesā vērtība" definīcija 6. punktā un 7. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼**M52**

40E Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts 2., 8., 29. un 37. punkts un svītrots 19. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼**M53**

40F Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 2. punkts un svītrots 40.A, 40.B un 40.D punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M54**

40G Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 12. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**B**

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

▼M54

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:

▼B

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

▼M54

e) nomnieka naudas maksājumi, lai samazinātu neizpildītās saistības par 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

▼M32

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

38 Uzņēmums, kurš atklāj savu līdzdalību asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, lietojot pašu kapitāla metodi, naudas plūsmas pārskatā iekļauj naudas plūsmas, kas attiecas uz ieguldījumiem asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, _ un peļņas sadales un citus maksājumus vai ieņēmumus starp sevi un asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu.

▼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.

▼M38

40A Ieguldījumu sabiedrībai, kā definēts 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*", nav jāpiemēro 40. punkta c) vai d) apakšpunkts ieguldījumam meitasuzņēmumā, kas ir jānovērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

▼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.

▼M38

42A Naudas plūsmas, kas rodas no līdzdalības daļas izmaiņām meitasuzņēmumā, kuras neizraisa kontroles zaudēšanu, klasificē kā naudas plūsmas no finansēšanas darbības, ja vien meitasuzņēmums nepieder ieguldījumu sabiedrībai, kā definēts 10. SFPS, un nav jānovērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

42B Izmaiņas līdzdalības daļā meitasuzņēmumā, kuras neizraisa kontroles zaudēšanu, piemēram, meitasuzņēmuma pašu kapitāla instrumentu turpmāku iegādi vai pārdošanu, uzskaita kā darījumus ar pašu kapitālu (skatiet 10. SFPS), ja vien meitasuzņēmums nepieder ieguldījumu sabiedrībai un nav jānovērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus. 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.

▼M54

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 plūsmu 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 nomu;

▼B

b) uzņēmuma iegāde ar pašu kapitāla emisiju; un

c) parāda pārvēršana pašu kapitālā.

▼**M58**

IZMAIŅAS SAISTĪBĀS, KAS IZRIET NO FINANSĒŠANAS DARBĪBĀM

44.A **Uzņēmums atklāj informāciju, kas ļauj finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt saistību izmaiņas, kas izriet no finansēšanas darbībām, tostarp gan izmaiņas, kas izriet no naudas plūsmām, gan no bezskaidras naudas līdzekļiem izrietošas izmaiņas.**

44.B Cik tas nepieciešams, lai ievērotu 44.A punkta prasības, uzņēmums atklāj informāciju par šādām saistību izmaiņām, kas izriet no finansēšanas darbībām:

a) izmaiņas, kas izriet no naudas plūsmu finansēšanas;

b) izmaiņas, kas izriet no kontroles pār meitasuzņēmumiem vai citiem uzņēmumiem iegūšanas vai zaudēšanas;

c) ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme;

d) patiesās vērtības izmaiņas; un

e) citas izmaiņas.

44.C Saistības, kas rodas no finansēšanas darbībām, ir saistības, kuru naudas plūsmas tikušas vai kuru nākotnes naudas plūsmas tiks klasificētas naudas plūsmu pārskatā kā naudas plūsmas no finansēšanas darbībām. Turklāt 44.A punktā noteikto informācijas atklāšanas prasību piemēro arī izmaiņām finanšu aktīvos (piemēram, aktīvi, kas ierobežo tādu saistību risku, kas izriet no finansēšanas darbībām), ja naudas plūsmas no šiem finanšu aktīviem tikušas vai nākotnes naudas plūsmas tiks iekļautas naudas plūsmās no finansēšanas darbībām.

44.D Viens veids, kā izpildīt 44.A punktā noteikto informācijas atklāšanas prasību, ir nodrošināt saskaņošanu starp sākuma un beigu bilancēm finanšu stāvokļa pārskatā par saistībām, kas rodas no finansēšanas darbībām, tostarp 44.B punktā norādītajām izmaiņām. Ja uzņēmums atklāj informāciju par šādu saskaņošanu, tas sniedz pietiekamu informāciju, lai ļautu finanšu pārskatu lietotājiem saistīt saskaņošanā ietvertos elementus ar finanšu stāvokļa pārskatu un naudas plūsmu pārskatu.

44.E Ja uzņēmums atklāj 44.A punktā prasīto informāciju kopā ar informāciju par citu aktīvu un saistību izmaiņām, tas atklāj informāciju par izmaiņām saistībās, kas izriet no finansēšanas darbībām, atsevišķi no izmaiņām šajos citos aktīvos un saistībās.

▼**B**

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.

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.

▼B

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;

▼M32

_____

▼B

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.

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.

▼**M32**

57 Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. SFPS un 11. SFPS "*Kopīgas struktūras*" tiek grozīts 37., 38. un 42B punkts un svītrots 50. punkta b) apakšpunkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10. un 11. SFPS.

▼**M38**

58 Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika grozīts 42.A un 42.B punkts un pievienots 40.A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta "*Ieguldījumu sabiedrības*" agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro agrāk, tas arī piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

▼**M54**

59 Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 17. un 44. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**M58**

60 Ar *Informācijas atklāšanas iniciatīvu* (7. SGS grozījumi), ko izdeva 2016. gada janvārī, tika pievienots 44.A–44.E punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2017. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Kad uzņēmums pirmoreiz piemēro minētos grozījumus, nav nepieciešams sniegt salīdzinošu informāciju par iepriekšējiem periodiem.

▼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.

▼M33

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 (datumos), kurā (kuros) notika darījums, cits notikums vai apstāklis;

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

no citas informācijas. Dažiem aplēšu veidiem (piem., patiesās vērtības novērtējumam, kuram tiek izmantoti svarīgi nenovērojami dati) nav iespējams nošķirt šādus informācijas veidus. Ja retrospektīvai piemērošanai vai retrospektīvai atkārtotai uzrādīšanai nepieciešama nozīmīga aplēse, attiecībā uz kuru ir neiespējami nošķirt šos divus informācijas veidus, nav iespējams retrospektīvi piemērot jauno grāmatvedības politiku vai retrospektīvi koriģēt iepriekšējā perioda kļūdu.

▼M53

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, 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.

▼B

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.

▼**M33**

54C Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS "*Patiesās vērtības novērtēšana*" tiek grozīts 52. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼**M53**

54E Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS *Finanšu instrumenti* grozīts 53. punkts un svītrots 54.A, 54.B un 54.D punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**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 ◄.

▼M53

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

▼B

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.

▼M53

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

i) klienta bankrots pēc pārskata perioda beigām parasti apstiprina, ka klients bija nonācis grūtībās pārskata perioda beigās;

▼B

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 ◄.

►M33 11 Nekoriģējošs notikums pēc pārskata perioda beigām ir, piemēram, ieguldījumu tirgus vērtības samazinājums starp pārskata perioda beigām un datumu, kad finanšu pārskatus apstiprina publiskošanai. Patiesās vērtības samazinājums parasti nav saistīts ar ieguldījumu stāvokli 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.

▼M33

23A Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīts 11. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M53

23B Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS *Finanšu instrumenti* grozīts 9. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼B

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 neja uši 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 ►M32 kopīgai struktūrai ◄ 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.

▼M33

10 Ja aktīva vai saistību nodokļa bāze nav uzreiz acīmredzama, ir lietderīgi ņemt vērā šī standarta pamatprincipu: gadījumos, kad 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 51.A punkta raksturoti gadījumi, kad ir lietderīgi ņemt vērā šo pamatprincipu, piemēram, ja aktīva vai saistību nodokļa bāze ir atkarīga no atgūšanas vai samaksāšanas veida.

▼B

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 ►**M32** kopīgās struktūrās ◄, 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

e) uzskaites vērtība ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos vai līdzdalībai ►M32 kopīgās struktūrās ◄ 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

▼B

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).

▼M54

Groza 20. punktu attiecībā uz uzņēmumiem, kas nav pieņēmuši 9. SFPS *Finanšu instrumenti*.

Aktīvu patiesās vērtības

20 SFPS pieļauj vai pieprasa, lai zināmi aktīva posteņi tiktu finansiālā stāvokļa pārskatā uzskaitīti pēc patiesās vērtības vai pārvērtēti (skatīt, piemēram, 16. SGS *Pamatlīdzekļi*, 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*, 39. SFPS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*, 40. SGS *Ieguldījuma īpašums* un 16. SFPS *Noma*). 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:

▼B

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.

▼M54

Groza 20. punktu attiecībā uz uzņēmumiem, kas ir pieņēmuši 9. SFPS *Finanšu instrumenti*.

Aktīvi, kurus uzskaita patiesajā vērtībā

20 SFPS pieļauj vai pieprasa, lai zināmi aktīva posteņi tiktu finansiālā stāvokļa pārskatā uzskaitīti pēc patiesās vērtības vai pārvērtēti (sk., piemēram, 16. SGS *Pamatlīdzekļi*, 38. SGS *Nemateriālie aktīvi,* 40. SGS *Ieguldījuma īpašums,* 9. SFPS *Finanšu instrumenti* un 16. SFPS *Noma*). 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:

▼B

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;

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

▼M12

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 ►M32 kopīgās struktūrās ◄, 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.

▼M57

Piemērs, kas ilustrē 26. punkta d) apakšpunktu

Atskaitāmas pagaidu starpības identificēšana 2. gada beigās:

Uzņēmums A 1. gada sākumā par 1 000 VV iegādājas parāda instrumentu, kura nominālā vērtība ir 1 000 VV un kurš atmaksājams 5 gadu termiņa beigās, ar procentu likmi 2 %, kas maksājami katra gada beigās. Efektīvā procentu likme ir 2 %. Parāda instruments tiek novērtēts patiesajā vērtībā.

Tirgus procentu likmēm pieaugot līdz 5 %, parāda instrumenta patiesā vērtība 2. gada beigās ir kritusies līdz 918 VV. Ir ticams, ka, ja uzņēmums A turpinās turēt parāda instrumentu, tas iekasēs visas līgumiskās naudas plūsmas.

Jebkura peļņa (zaudējumi) par parāda instrumentu ir apliekami ar nodokli (atskaitāmi) tikai tad, kad tie ir realizēti. Peļņu (zaudējumus), kas radušies, pārdodot parāda instrumentu vai tā termiņa beigās, nodokļu vajadzībām aprēķina kā starpību starp iekasēto summu un parāda instrumenta sākotnējām izmaksām.

Tādējādi parāda instrumenta nodokļu bāze ir tā sākotnējās izmaksas.

Starpība starp parāda instrumenta uzskaites vērtību 918 VV apmērā uzņēmuma A finanšu stāvokļa pārskatā un tā nodokļu bāzi 1 000 VV apmērā rada atskaitāmu pagaidu starpību 82 VV apmērā 2. gada beigās (skatīt 20. punktu un 26. punkta d) apakšpunktu) neatkarīgi no tā, vai uzņēmums A paredz atgūt parāda instrumenta uzskaites vērtību, pārdodot vai izmantojot, t. i., turot to un iekasējot līgumiskās naudas plūsmas, vai abu minēto kombinācijā.

Tas ir tāpēc, ka atskaitāmas pagaidu starpības ir starpības starp aktīva vai saistību uzskaites vērtību finanšu stāvokļa pārskatā un tā nodokļu bāzi, kā rezultātā veidosies atskaitāmas summas, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļu zaudējumus) nākamajos periodos, kad aktīva vai saistību uzskaites vērtība ir atgūta vai samaksāta (skatīt 5. punktu). Uzņēmums A saņem atskaitījumu, kas atbilst aktīva nodokļu bāzei 1 000 VV apmērā, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļu zaudējumus), kas radušies, pārdodot parāda instrumentu vai tā termiņa beigās.

▼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.

▼M57

27A Kad uzņēmums novērtē, vai radīsies ar nodokli apliekama peļņa, pret kuru tas var izmantot atskaitāmu pagaidu starpību, tas ņem vērā, vai tiesību akti nodokļu jomā ierobežo ar nodokli apliekamās peļņas avotus, pret ko tas var veikt atskaitījumus, veicot šīs atskaitāmās pagaidu starpības apvērsi. Ja nodokļu jomas tiesību akti neparedz šādus ierobežojumus, uzņēmums novērtē atskaitāmo pagaidu starpību kombinācijā ar visām citām tā atskaitāmām pagaidu starpībām. Tomēr, ja nodokļu jomas tiesību akti ierobežo zaudējumu izmantošanu atskaitījumam pret noteikta veida ienākumu, atskaitāmu pagaidu starpību vērtē kombinācijā ar citām attiecīgā veida atskaitāmām pagaidu starpībām.

▼B

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.

▼M57

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 tādā mērā, cik:

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, vai nākamajos periodos tas gūs pietiekamu ar nodokli apliekamu peļņu, uzņēmums:

   i) salīdzina atskaitāmās pagaidu starpības ar turpmāko ar nodokli apliekamo peļņu, no kuras izslēgti nodokļu atskaitījumi, kuri izriet no šo atskaitāmo pagaidu starpību apvērses. Šis salīdzinājums parāda, kādā mērā turpmākā ar nodokli apliekamā peļņa ir pietiekama, lai uzņēmums atskaitītu summas, kas rodas no šo atskaitāmo pagaidu starpību apvērses,

   ii) neņem vērā ar nodokli apliekamās summas, kas rodas no atskaitāmām pagaidu starpībām, kuru rašanās gaidāma nākamajos periodos, jo atliktā nodokļa aktīvam, kas rodas no šīm atskaitāmām pagaidu starpībām, pašam būs nepieciešamība turpmākā ar nodokli apliekamā peļņa, lai to varētu izmantot;

b) uzņēmumam, kas radīs ar nodokli apliekamu peļņu attiecīgajos periodos, ir pieejamas nodokļa plānošanas iespējas.

29A Aplēsēs par iespējamo turpmāko ar nodokli apliekamo peļņu var iekļaut dažu uzņēmuma aktīvu vērtības atgūšanu, pārsniedzot to uzskaites vērtību, ja ir pietiekoši pierādījumi, ka ir ticams, ka uzņēmums to panāks. Piemēram, ja aktīvs ir novērtēts patiesajā vērtībā, uzņēmums apsver, vai ir pietiekami pierādījumi, lai secinātu, ka ir ticams, ka uzņēmums atgūs aktīva vērtību, pārsniedzot tā uzskaites vērtību. Tas var būt, piemēram, gadījumā, kad uzņēmums plāno turēt parāda instrumentu ar fiksētu procentu likmi un iekasēt līgumiskās naudas plūsmas.

▼B

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

▼B

d) pārdodot aktīvu, kurš rada ar nodokli neapliekamus ienākumus (piemēram, dažās jurisdikcijās – valsts obligāciju), lai nopirktu citus ieguldījumus, kuri rada ar nodokli apliekamus ienākumus.

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 ►M32 kopīgās struktūrās ◄

38 Pagaidu starpības rodas, kad uzskaites vērtība ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos vai līdzdalībai ►M32 kopīgās struktūrās ◄ (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 ►M32 kopīgu struktūru ◄ 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.

▼M32

39 Uzņēmumam jāatzīst atliktā nodokļa saistības visām ar nodokli apliekamām pagaidu starpībām, kas saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalību kopīgās struktūrās, izņemot gadījumus, ja ir izpildīti abi šie nosacījumi:

a) mātesuzņēmums, ieguldītājs, kopīgas struktūras dalībnieks vai kopīgas struktūras operators var kontrolēt pagaidu starpības apvērses laiku;

▼B

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.

▼M32

43 Vienošanās starp kopīgā struktūrā iesaistītām pusēm parasti paredz peļņas sadali un nosaka, vai lēmumiem par šiem jautājumiem vajadzīga visu pušu vai pušu grupas piekrišana. Ja kopīgas struktūras dalībnieks vai kopīgas struktūras operators var kontrolēt laiku, kad tam tiek iedalīta tā daļa no kopīgās struktūras peļņas, un ir ticams, ka tā peļņas daļa paredzamā nākotnē 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 ►M32 kopīgās struktūrās ◄, 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 ►M32 kopīgās struktūrās ◄, 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.

▼M33

51A 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) 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.

▼M33

A piemērs

Pamatlīdzekļu posteņa uzskaites vērtība ir 100, un nodokļa bāze ir 60. Posteni 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 posteni, to turpmāk nelietojot, un atliktā nodokļa saistības 12 (40 pēc 30 % likmes), ja tas paredz saglabāt posteni un atgūt tā uzskaites vērtību, lietojot posteni.

B piemērs

Pamatlīdzekļu posteni, 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 posteņa 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.

Posteņa nodokļa bāze ir 70, un pastāv ar nodokli apliekama pagaidu starpība 80. Ja uzņēmums paredz atgūt uzskaites vērtību, lietojot posteni, 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, posteni 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 61.A punktu papildu atlikto nodokli, kas rodas pārvērtēšanas rezultātā, uzskaita citos vispārējos ienākumos).

C piemērs

Fakti ir tādi paši kā B piemērā, izņemot: ja posteņa 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.

Ja uzņēmums paredz atgūt uzskaites vērtību, lietojot posteni, 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.

▼**M33**

Ja uzņēmums paredz atgūt uzskaites vērtību, pārdodot posteni 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 61.A punktu papildu atlikto nodokli, kas rodas pārvērtēšanas rezultātā, uzskaita citos vispārējos ienākumos).

51B Ja atliktā nodokļa saistības vai atliktā nodokļa aktīvu rada neamortizējams aktīvs, kuru novērtē, izmantojot 16. SGS noteikto pārvērtēšanas modeli, atliktā nodokļa saistību vai atliktā nodokļa aktīva pārvērtējumam jāatspoguļo nodokļu sekas, kādas radīs neamortizējama aktīva uzskaites vērtības atgūšana, to pārdodot, neatkarīgi no tā, kāda ir šāda aktīva uzskaites vērtības novērtēšanas bāze. Attiecīgi, ja nodokļu tiesību aktos noteiktā nodokļa likme, ko piemēro ar nodokli apliekamajai summai, kādu iegūst, pārdodot aktīvu, atšķiras no nodokļa likmes, ko piemēro ar nodokli apliekamajai summai, kādu iegūst, lietojot aktīvu, pirmo likmi piemēro, lai novērtētu atliktā nodokļa saistības vai aktīvu, kas saistīts ar neamortizējamu aktīvu.

51C Ja atliktā nodokļa saistības vai aktīvu rada ieguldījumu īpašums, kuru novērtē, izmantojot 40. SGS noteikto patiesās vērtības modeli, pastāv atspēkojams pieņēmums, ka ieguldījumu īpašuma uzskaites vērtību atgūs, to pārdodot. Attiecīgi, ja pieņēmumu neatspēko, atliktā nodokļa saistību vai atliktā nodokļa aktīva novērtējumam jāatspoguļo nodokļu sekas, kādas radīs visas ieguldījumu īpašuma uzskaites vērtības atgūšana, to pārdodot. Šo pieņēmumu atspēko, ja ieguldījumu īpašums ir amortizējams un to tur tāda uzņēmējdarbības modeļa vajadzībām, kura mērķis ir ievērojami patērēt visus saimnieciskos labumus, kurus laikā gaitā sevī iemieso ieguldījumu īpašums, nevis to pārdot. Ja pieņēmumu atspēko, ievēro 51. punkta un 51.A punkta prasības.

Piemērs, kas ilustrē 51.C punktu

Ieguldījumu īpašuma izmaksas ir 100 un patiesā vērtība ir 150. To novērtē, izmantojot 40. SGS doto patiesās vērtības modeli. Tajā ietverta zeme, kuras izmaksas ir 40 un patiesā vērtība ir 60, un ēka, kuras izmaksas ir 60 un patiesā vērtība ir 90. Zemei ir neierobežots lietderīgās lietošanas laiks.

Ēkas uzkrātais nolietojums nodokļu aprēķina vajadzībām ir 30. Nerealizētās pārmaiņas ieguldījumu īpašuma patiesajā vērtībā neietekmē ar nodokli apliekamo peļņu. Ja ieguldījumu īpašuma pārdošanas cena pārsniedz izmaksas, apvērsto uzkrāto nolietojumu nodokļu aprēķina vajadzībām 30 ietvers ar nodokli apliekamajā peļņā un tam piemēros parasto 30 % nodokļa likmi. Attiecībā uz pārdošanas ieņēmumiem, kuri pārsniedz izmaksas, saskaņā ar nodokļu tiesību aktiem piemēro 25 % nodokļa likmi, ja aktīvi tiek turēti mazāk nekā divus gadus, un 20 % nodokļa likmi, ja aktīvi tiek turēti divus gadus vai ilgāk.

Tā kā ieguldījumu īpašumu novērtē, izmantojot 40. SGS noteikto patiesās vērtības modeli, pastāv atspēkojams pieņēmums, ka uzņēmums atgūs visu ieguldījumu īpašuma uzskaites vērtību, pārdodot ieguldījumu īpašumu. Ja šādu pieņēmumu neatspēko, atliktais nodoklis rāda nodokļu sekas, kādas rada uzskaites vērtības pilnīga atgūšana, pārdodot īpašumu, pat ja uzņēmums paredz nopelnīt ienākumus, īpašumu izīrējot pirms pārdošanas.

▼**M33**

Nodokļa bāze zemei, ja to pārdod, ir 40, un ar nodokli apliekamā pagaidu starpība ir 20 (60 – 40). Nodokļa bāze ēkai, ja to pārdod, ir 30 (60 – 30), un ar nodokli apliekamā pagaidu starpība ir 60 (90 – 30). Tādējādi ar nodokli apliekamā kopējā pagaidu starpība saistībā ar ieguldījumu īpašumu ir 80 (20 + 60).

Saskaņā ar 47. punktu nodokļa likme ir likme, kuru paredz piemērot periodā, kad ieguldījumu īpašumu realizē. Tādējādi rezultātā iegūtās atliktā nodokļa saistības aprēķina šādi, ja uzņēmums paredz pārdot īpašumu pēc tam, kad to būs turējis vairāk nekā divus gadus:

	Ar nodokli apliekamā pagaidu starpība	*Nodokļa likme*	*Atliktā nodokļa saistības*
Uzkrātais nolietojums nodokļa aprēķina vajadzībām	*30*	*30 %*	*9*
Ieņēmumi, kuri pārsniedz izmaksas	*50*	*20 %*	*10*
Kopā	*80*		*19*

Ja uzņēmums paredz pārdot īpašumu pēc tam, kad to turējis mazāk nekā divus gadus, iepriekšminēto aprēķinu groza, lai ieņēmumiem, kuri pārsniedz izmaksas, piemērotu 25 %, nevis 20 % nodokļa likmi.

Ja tomēr uzņēmums tur ēku tāda uzņēmējdarbības modeļa vajadzībam, kura mērķis ir ievērojami patērēt visus laika gaitā ēkā iemiesotos saimnieciskos labumus, nevis to pārdot, šo priekšlikumu atspēko attiecībā uz ēku. Tomēr zemei nav nolietojuma. Tāpēc pieņēmums par atgūšanu, izmantojot pārdošanu, nevar tikt atspēkots attiecībā uz zemi. Jāsecina, ka atliktā nodokļa saistības rāda nodokļu sekas, kādas rada ēkas uzskaites vērtības atgūšana, ēku lietojot, un zemes uzskaites vērtības atgūšana, to pārdodot.

Nodokļa bāze ēkai, ja to lieto, ir 30 (60 – 30), ar nodokli apliekamā pagaidu starpība ir 60 (90 – 30), un tās rada atliktā nodokļa saistības, kas ir 18 (60 pēc 30 % likmes).

Nodokļa bāze zemei, ja to pārdod, ir 40, ar nodokli apliekamā pagaidu starpība ir 20 (60 – 40), un tās rada atliktā nodokļa saistības, kas ir 4 (20 pēc 20 % likmes).

Tādējādi, ja pieņēmumu par atgūšanu, veicot pārdošanu, atspēko attiecībā uz ēku, atliktā nodokļa saistības ieguldījumu īpašumam ir 22 (18 + 4).

51D Atspēkojamo pieņēmumu, kas minēts 51.C punktā, piemēro arī tad, kad atliktā nodokļa saistības vai atliktā nodokļa aktīvu rada, novērtējot ieguldījumu īpašumu uzņēmējdarbības apvienošanā, ja uzņēmums, vēlāk novērtējot ieguldījumu īpašumu, izmantos patiesās vērtības modeli.

51E Ar 51.B–51.D punktu netiek mainītas prasības piemērot principus, kas noteikti šī standarta 24.–33. punktā (atskaitāmās pagaidu starpības) un 34.–36. punktā (neizmantoti nodokļa zaudējumi un neizmantoti nodokļa kredīti), atzīstot un novērtējot atliktā nodokļa aktīvus.

▼B

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.

▼M67

52B [Svītrots]

▼B

▼M67

Piemērs, kas ilustrē 52.A un 57.A punktu

▼B

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.

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.

▼B

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.

▼M67

57A Uzņēmums atzīst dividenžu ienākuma nodokļa sekas, kā tās definētas 9. SFPS, kad tas atzīst saistības maksāt dividendes. Dividenžu ienākuma nodokļa sekas ir tiešāk saistītas ar pagātnes darījumiem vai notikumiem, kas radīja sadalāmo peļņu, nevis ar īpašniekiem veiktajiem maksājumiem. Tādēļ uzņēmums dividenžu ienākuma nodokļa sekas atzīst peļņā vai zaudējumos, citos visaptverošajos ienākumos vai pašu kapitālā, atkarībā no tā, kur uzņēmums ir sākotnēji atzinis šos iepriekšējos darījumus vai notikumus.

▼M5

Peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzītās pozīcijas

▼M38

58 Pārskata perioda un atlikto nodokli atzīst par ienākumiem vai izdevumiem un iekļauj perioda peļņā vai zaudējumos, izņemot gadījumus, kad nodoklis rodas no:

▼M5

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);

▼M38

b) uzņēmējdarbības apvienošanas (izņemot gadījumu, kad ieguldījumu sabiedrība, kā definēts 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*", iegādājas meitasuzņēmumu, kas ir jānovērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus) (skatiet 66.–68. punktu).

▼M52

59 Lielākā daļa atliktā nodokļa saistību un atliktā nodokļa aktīvu rodas, ieņēmumus vai izdevumus iekļaujot grāmatvedības peļņā vienā periodā, bet ar nodokli apliekamajā peļņā (nodokļa zaudējumos) – citā periodā. Izrietošais atliktais nodoklis ir atzīts peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Piemēram:

a) procentu, autoratlīdzību vai dividenžu ieņēmumus saņem ar pēcmaksu un iekļauj grāmatvedības peļņā saskaņā ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, 39. SGS *Finanšu instrumenti*: *atzīšana un novērtēšana* vai 9. SFPS *Finanšu instrumenti* pēc vajadzības, bet iekļauj ar nodokli apliekamajā peļņā (nodokļu zaudējumi) – pēc kases principa; kā arī

▼B

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.

▼B

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).

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 ◄

▼B

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.

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.

▼M12

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:

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.

▼M38

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. Šā standarta 58. punktā ir noteikts, ka pārskata perioda un atliktais nodoklis ir jāatzīst kā ienākumi vai izdevumi un jāietver perioda peļņā vai zaudējumos, izņemot, ja nodoklis rodas no a) darījuma vai notikuma, kurš ir atzīts tajā pašā vai citā periodā, ārpus peļņas vai zaudējumiem vai b) uzņēmējdarbības apvienošanas (izņemot gadījumu, kad ieguldījumu sabiedrība iegādājas meitasuzņēmumu, kas ir jānovērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus). Ja nodokļa atskaitījuma summa (vai aplēstais nākotnes nodokļa atskaitījums) pārsniedz saistītās kumulatīvās samaksas izdevumu summu, tas norāda, ka nodokļa atskaitījums attiecas ne tikai uz samaksas izdevumiem, bet arī uz pašu kapitāla posteni. Šajā situācijā saistītā pārskata perioda un atliktā nodokļa pārsniegums jāatzīst tieši pašu 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

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.

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

▼M31

77 Nodokļa izdevumi (ienākumi), kuri attiecas uz parastās darbības peļņu vai zaudējumiem, jāuzrāda peļņā vai zaudējumos peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os).

_____

▼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.

▼B

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;

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;

▼B

f) pagaidu starpību kopsumma, kuras saistītas ar ieguldījumiem meitasuzņēmumos, filiālēs un asociētajos uzņēmumos un līdzdalību ►M32 kopīgās struktūrās ◄ un kurām nav atzītas atliktā nodokļa saistības (sk. 39. punktu);

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 ►**M32** kopīgās struktūrās ◄ (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 ►**M32** kopīgās struktūrās ◄. 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**.

▼M33

98 Ar 2010. gada decembrī izdoto dokumentu "Atliktais nodoklis: bāzes aktīvu atgūšana" ir mainīta 52. punkta numerācija, un tagad tas ir 51.A punkts, veikti grozījumi 10. punktā un piemēros pēc 51.A punkta, pievienots 51.B punkts, 51.C punkts un tam sekojošais piemērs, kā arī 51.D punkts, 51.E punkts un 99. punkts. Uzņēmumam jāpiemēro šie grozījumi gada periodiem, kuri sākas 2012. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Grozījumus drīkst piemērot arī agrāk. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrāk, tam šis fakts jāatklāj.

▼M32

98A Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 11. SFPS "Kopīgas struktūras" tiek grozīts 2. un 15. punkts, 18. punkta e) apakšpunkts, 24., 38., 39. un 43.–45. punkts, 81. punkta f) apakšpunkts, 87. un 87C punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 11. SFPS.

▼M31

98B Ar *Citu ienākumu posteņu atspoguļošana finanšu pārskatos* (1. SGS grozījumi), kas izdoti 2011. gada jūnijā, grozīts 77. punkts un svītrots 77.A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 1. SGS, kas grozīts 2011. gada jūnijā.

▼M38

98C Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika grozīts 58. un 68.C punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta "*Ieguldījumu sabiedrības*" agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro agrāk, tas arī piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

▼M52

98E Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts 59. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼M57

98G Ar 12. SGS grozījumiem *Atliktā nodokļa aktīvu atzīšana par nerealizētajiem zaudējumiem*, kas izdoti 2016. gada janvārī, tika grozīts 29. punkts un pievienots 27.A un 29.A punkts un piemērs pēc 26. punkta. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2017. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda. Uzņēmums šos grozījumus piemēro ar atpakaļejošu spēku saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*. Tomēr grozījumu sākotnējā piemērošanā izmaiņas pašu kapitālā agrākā salīdzināmā perioda sākumā var atzīt šā perioda sākuma nesadalītajā peļņā (vai attiecīgā gadījumā citā pašu kapitāla sastāvdaļā), neiedalot izmaiņas šā perioda sākumā starp nesadalīto peļņu un citām pašu kapitāla sastāvdaļām. Ja uzņēmums piemēro šo atvieglojumu, šis fakts ir jānorāda.

▼**M53**

98F Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 20. punkts un svītrots 96., 97. un 98.D punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M54**

98G Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 20. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**M67**

98I Ar "SFPS standartu ikgadējie uzlabojumi 2015.-2017. gada ciklam", kas izdoti 2017. gada decembrī, tika pievienots 57.A punkts un svītrots 52.B punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada pārskata periodiem, kas sākas 2019. gada 1. janvārī vai pēc tam. Piemērošanu ir atļauts sākt agrāk. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrāk, tas atklāj šo faktu. Kad uzņēmums pirmoreiz piemēro minētos grozījumus, tas tos piemēro dividenžu ienākuma nodokļa sekām, kas atzītas agrākā salīdzināmā perioda sākumā vai pēc tam.

▼**M33**

21. PIK ATCELŠANA

99 Grozījumi, kurus izdara ar 2010. gada decembrī izdoto dokumentu "Atliktais nodoklis: bāzes aktīvu atgūšana", aizstāj 21. PIK interpretāciju "Ienākuma nodokļi — pārvērtēto neamortizējamo aktīvu atgūšana".

▼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.

▼M45

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, kas nav ražojoši augi (sk. 41. SGS *Lauksaimniecība*). Šis standarts attiecas uz ražojošiem augiem, bet neattiecas uz produktiem no ražojošiem augiem;

c) izpētes un novērtēšanas aktīvu atzīšanu un novērtēšanu (sk. 6. SFPS *Minerālresursu izpēte un novērtēšana*);

▼B

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.

▼M54

4 [Svītrots]

5 Uzņēmums, kas ieguldījuma īpašumam izmanto izmaksu modeli saskaņā ar 40. SGS *Ieguldījuma īpašums*, izmanto šajā standartā noteikto izmaksu modeli tā īpašumā esošam ieguldījuma īpašumam.

▼B

DEFINĪCIJAS

▼M45

6 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Ražojošs augs **ir dzīvs augs:**

a) kuru izmanto lauksaimniecības produktu ražošanā vai piegādē;

b) par kuru ir sagaidāms, ka tas ražos vairāk nekā vienu periodu; un

▼M45

c) kuram ir neliela iespēja tikt pārdotam kā lauksaimniecības produktam, izņemot neparedzētu atlieku pārdošanu.

(41. SGS 5.A–5.B punktā ir sīki izstrādāta šī ražojoša auga definīcija.)

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.

▼M33

Patiesā vērtība ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS "Patiesās vērtības novērtēšana".)

▼B

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.

▼M36

8 Tādus posteņus kā rezerves daļas, rezerves iekārtas un apkalpojošās iekārtas atzīst saskaņā ar šo SFPS, ja tie atbilst pamatlīdzekļu definīcijai. Pretējā gadījumā šos posteņus klasificē kā krājumus.

▼B

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.

▼M54

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 izveidotu pamatlīdzekļu objektu, un izmaksas, kas radušās vēlāk, lai to papildinātu, aizstātu daļu no pamatlīdzekļa vai to apkalpotu. Pamatlīdzekļu izmaksas var ietvert izmaksas, kas radušās saistībā ar tādu aktīvu nomu, kas tiek izmantoti, lai būvētu, papildinātu, aizstātu daļu pamatlīdzekļa vai apkalpotu to, piemēram, lietošanas tiesību aktīvu nolietojums.

▼B

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.

▼M45

22.A Ražojošus augus uzskaita tāpat kā pašradītus pamatlīdzekļus, pirms tie atrodas vietā un stāvoklī, kas nepieciešami, lai varētu darboties saskaņā ar vadības iecerēm. Tādēļ atsauces uz "būvniecību" šajā standartā būtu jālasa kā tādas, kuras ietver darbības, kas ir nepieciešamas, lai audzētu ražojošus augus, pirms tie atrodas vietā un stāvoklī, kas ir nepieciešami, lai varētu darboties saskaņā ar vadības iecerēm.

▼B

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.

▼B

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.

▼M33

26 Aktīva patieso vērtību var ticami novērtēt, ja a) mainīgums pamatotu patiesās vērtības novērtējumu diapazonā attiecībā uz konkrēto aktīvu nav būtisks vai b) dažādu aplēšu iespējamību noteiktā diapazonā var pamatoti novērtēt un izmantot, novērtējot patieso vērtību. Ja uzņēmums spēj pamatoti novērtēt saņemtā vai nodotā aktīva patieso vērtību, tad nodotā aktīva patieso vērtību izmanto, lai novērtētu saņemtā aktīva izmaksas, ja vien saņemtā aktīva patiesā vērtība nav skaidrāk redzama.

▼M54

27 [Svītrots]

▼B

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 ◄.

▼M33

_____

▼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.

▼M43

35 Ja pamatlīdzekļu objektu pārvērtē, attiecīgā aktīva uzskaites vērtība tiek koriģēta attiecībā uz pārvērtēto summu. Pārvērtēšanas datumā aktīvu uzskaita vienā no šādiem veidiem:

a) bruto uzskaites vērtību koriģē veidā, kas ir saskaņots ar aktīva uzskaites vērtības pārvērtēšanu. Piemēram, bruto uzskaites vērtību var pārveidot, atsaucoties uz novērojamiem tirgus datiem, vai to var pārveidot proporcionāli uzskaites vērtības izmaiņām. Uzkrāto nolietojumu pārvērtēšanas datumā pielāgo, lai tas būtu vienāds ar starpību starp bruto uzskaites vērtību un aktīva uzskaites vērtību pēc tam, kad ņemti vērā uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās; vai

b) uzkrāto nolietojumu atskaita no aktīva bruto uzskaites vērtības.

Uzkrātā nolietojuma korekcijas summa veido daļu no uzskaites vērtības palielinājuma vai samazinājuma, kuru uzskaita saskaņā ar 39. un 40. punktu.

▼B

36 Ja pamatlīdzekli pārvērtē, jāpārvērtē visa pamatlīdzekļu grupa, pie kuras šis aktīvs pieder.

▼M45

37 Pamatlīdzekļu grupa ir līdzīga veida un uzņēmuma darbībā līdzīgi lietotu aktīvu grupējums. Atsevišķas grupas ir, piemēram, šādas:

▼B

a) zeme;

b) zeme un ēkas;

c) mašīnas;

d) kuģi;

e) lidmašīnas;

f) transportlīdzekļi;

▼M45

g) mēbeles un aprīkojums;

h) biroja iekārtas; un

i) ražojoši augi.

▼B

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.

▼M54

44 Uzņēmums pieskaita saistībā ar pamatlīdzekļu objektu sākotnēji atzīto summu tā nozīmīgajām daļām un katras šādas daļas nolietojumu aprēķina atsevišķi. Piemēram, var būt lietderīgi atsevišķi aprēķināt nolietojumu lidaparātu korpusiem un dzinējiem. Tāpat, ja uzņēmums iegādājas pamatlīdzekli, uz kuru attiecas operatīvās nomas līgums, kurā tas ir iznomātājs, var būt lietderīgi atsevišķi aprēķināt nolietojumu šā posteņa izmaksās atspoguļotām summām, kas ir 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.

▼M47

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:

▼B

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;

▼M47

c) tehniskā vai komerciālā novecošanās, kas rodas, veicot ražošanas izmaiņas vai uzlabojumus vai mainoties pieprasījumam tirgū pēc aktīva ražotās preces vai sniegtā pakalpojuma. Prognozētie tās preces pārdošanas cenas turpmākie samazinājumi, kas ražota, izmantojot aktīvu, varētu norādīt prognozēto aktīva tehnisko vai komerciālo novecošanos, kas, savukārt, varētu atspoguļot aktīvā ietverto nākotnes saimniecisko labumu samazinājumu;

▼B

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.

▼M47

62A Nolietojuma metode, kuras pamatā ir ieņēmumi, ko rada darbība, kas ietver aktīva izmantošanu, nav lietderīga. Ieņēmumi, ko rada darbība, kas ietver aktīva izmantošanu, parasti atspoguļo citus faktorus, nevis aktīva saimniecisko labumu patēriņu. Piemēram, ieņēmumus ietekmē citas izejvielas un procesi, pārdošanas darbība un pārdošanas apjomu un cenu izmaiņas. Ieņēmumu cenas komponentu var ietekmēt inflācija, kas neietekmē veidu, kādā aktīvs tiek izmantots.

▼B

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.

▼M54

68 **Ieguvums vai zaudējums, kas radies pamatlīdzekļu objekta atzīšanas pārtraukšanas rezultātā, jāiekļauj peļņas vai zaudējumu aprēķinā periodā, kad notikusi objekta atzīšanas pārtraukšana (ja vien 16. SFPS *Noma* nav prasīts rīkoties citādi pārdošanas ar 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.

▼M54

69 Pamatlīdzekļu objekta atsavināšana var notikt dažādos veidos (piemēram, pārdodot, noslēdzot finanšu nomu, vai ziedojot). Pamatlīdzekļu objekta atsavināšanas datums ir datums, kad saņēmējs iegūst kontroli pār minēto objektu saskaņā ar 15. SFPS prasībām, ar ko nosaka, kad izpildes pienākums ir īstenots. 16. SFPS piemēro atsavināšanai ar pārdošanu un 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.

▼M52

72 Atlīdzības summu, kas jāiekļauj peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kas rodas no pamatlīdzekļu vienības atzīšanas pārtraukšanas, nosaka saskaņā ar 15. SFPS 47.–72. punktā minētajām darījuma cenas noteikšanas prasībām. Turpmākās izmaiņas atlīdzības lēstajā summā, kas ietvertas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uzskaita saskaņā ar prasībām attiecībā uz 15. SFPS minētajām izmaiņām darījuma cenā.

▼B

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.

▼M33

77 **Ja pamatlīdzekļu posteni uzrāda atkārtoti novērtētās summās, papildus 13. SFPS prasītajai informācijai atklāj arī šādu informāciju:**

▼B

a) pārvērtēšanas faktiskais datums;

b) tas, vai bija iesaistīts neatkarīgs vērtētājs;

▼M33

c) [svītro]

d) [svītro]

▼B

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.

▼M43

80A Ar *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2010.–2012. gada ciklam* tika grozīts 35. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus visai pārvērtēšanai, kura atzīta gada periodos, kas sākas šo grozījumu sākotnējās piemērošanas datumā vai vēlāk, un iepriekšējā gada periodā. Uzņēmums var sniegt arī koriģētu salīdzinošu informāciju par uzrādītiem agrākiem periodiem, bet tam nav pienākuma to darīt. Ja uzņēmums sniedz nekoriģētu salīdzinošu informāciju par agrākiem periodiem, tas skaidri norāda informāciju, kas nav koriģēta, kā arī norāda, ka tā ir sniegta uz cita pamata, un paskaidro šo pamatu.

▼B

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.

▼B

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.

▼M33

81F Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīta termina "patiesā vērtība" definīcija 6. punktā un 26., 35. un 77. punkts un svītrots 32. un 33. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M36

81G Ar 2012. gada maijā izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2009. līdz 2011. gada ciklam* tika grozīts 8. punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS "Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas" attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M43

81H Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2010.–2012. gada ciklam* tika grozīts 35. punkts un iekļauts 80A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

▼M47

81I Ar *Pieņemamu nolietojuma un amortizācijas metožu precizējumu* (16. SGS un 38. SGS grozījumi), kas izdots 2014. gada maijā, tika grozīts 56. punkts un iekļauts 62A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus perspektīvi gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M52

81J Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts 68.A, 69. un 72. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼M45

81K Ar *Lauksaimniecība: ražojoši augi* (16. SGS un 41. SGS grozījumi), ko izdeva 2014. gada jūnijā, tika grozīts 3., 6. un 37. punkts un iekļauts 22.A un 81.L–81.M punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS, izņemot kā noteikts 81.M punktā.

▼M54

81L Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, svītrots 4. un 27. punkts un grozīts 5., 10., 44. un 68.–69. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼M45

81M Uzņēmums var izlemt novērtēt ražojošu augu posteni tā patiesajā vērtībā finanšu pārskatos agrākā uzrādītā perioda sākumā par pārskata periodu, kurā uzņēmums pirmoreiz piemēro *Lauksaimniecība: ražojoši augi* (grozījumi 16. SGS un 41. SGS), un izmantot šo patieso vērtību kā tā domātās izmaksas šajā datumā. Jebkuru starpību starp iepriekšējo uzskaites vērtību un patieso vērtību atzīst sākuma nesadalītajā peļņā agrākā uzrādītā perioda sākumā.

▼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.

▼M45

Tomēr šis standarts jāpiemēro kā novērtējuma pamats:

▼B

a) nomnieka īpašumu uzskaitei kā ieguldījumu īpašumu (sk. 40. SGS *Ieguldījuma īpašums*);

b) iznomātāju nodotajam ieguldījumu īpašumam saskaņā ar operatīvo nomu (sk. 40. SGS);

▼M45

c) nomnieku turētajiem bioloģiskajiem aktīviem, kas ietilpst 41. SGS *Lauksaimniecība* darbības jomā, saskaņā ar finanšu nomu; vai

d) iznomātāju nodotajiem bioloģiskajiem aktīviem, kas ietilpst 41. SGS darbības jomā, saskaņā ar operatīvo nomu.

▼B

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.

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.

▼B

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).

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.

▼B

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.

▼M33

6A 17. SGS termina "patiesā vērtība" izmantošana dažos aspektos atšķiras no termina "patiesā vērtība" definīcijas 13. SFPS "*Patiesās vērtības novērtēšana*". Tāpēc, piemērojot 17. SGS, uzņēmums novērtē patieso vērtību atbilstīgi 17. SGS, nevis 13. SFPS.

▼B

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. ►**M32** 28. SGS *Asociētos uzņēmumos un kopuzņēmumos veiktu 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.

▼M33

Patiesā vērtība ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS "Patiesās vērtības novērtēšana".)

▼B

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.

▼M32

41 Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 11. SFPS "Kopīgas struktūras" tiek grozīts 6. punkta b) apakšpunkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 11. SFPS.

▼M33

42 Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīta termina "patiesā vērtība" definīcija 7. punktā. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M31

19. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Darbinieku pabalsti

MĒRĶIS

1. Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības uzskaiti un informācijas atklāšanu par darbinieku pabalstiem. Standartā paredzēts, ka uzņēmumam jāatzīst:

(a) saistības, kad darbinieks ir veicis darbu apmaiņā pret darbinieku pabalstiem, kuri jāmaksā turpmāk; un

(b) izdevumi, kad uzņēmums patērē saimniecisko labumu, kas rodas no darbinieka veikta darba apmaiņā pret darbinieku pabalstiem.

DARBĪBAS JOMA

2. Šo standartu darba devējs piemēro, uzskaitot visus darbinieku pabalstus, izņemot tos, uz kuriem attiecas 2. starptautiskais finanšu pārskatu standarts (turpmāk — SFPS) *Maksājums ar akcijām*.

3. Šajā standartā neaplūko informācijas sniegšanu par darbinieku pabalstu plāniem (sk. 26. starptautisko grāmatvedības standartu (turpmāk — SGS) *Pensijas pabalstu plānu uzskaite un pārskatu sniegšana*).

4. 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;

(c) tāda neoficiāla prakse, kas rada prakses radītu pienākumu; neoficiāla prakse rada prakses radītu pienākumu, kad uzņēmumam nav citas reālas alternatīvas, kā tikai maksāt darbinieku pabalstus; prakses radīts pienākumam, piemēram, ir tad, ja uzņēmuma neoficiālās prakses izmaiņas radītu nepieņemamu kaitējumu tā attiecībās ar darbiniekiem.

5. Darbinieku pabalsti ir šādi:

(a) darbinieku īstermiņa pabalsti, piemēram, turpmāk minētie, ja ir gaidāms, ka tos pilnībā izmaksās divpadsmit mēnešu laikā pēc tā gada pārskata perioda beigām, kurā darbinieks veicis attiecīgo darbu:

(i) algas, atalgojumi un sociālās apdrošināšanas iemaksas,

(ii) apmaksāts ikgadējais atvaļinājums un apmaksāts slimības atvaļinājums,

(iii) peļņas sadale un prēmijas,

(iv) nemonetārie labumi (piemēram, medicīniskā aprūpe, mājoklis, automašīnas un bezmaksas vai subsidētas preces vai pakalpojumi) esošajiem darbiniekiem;

▼**M31**

(b) pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram:

(i) pensijas pabalsti (piemēram, pensijas un vienreizēji pensionēšanās pabalsti),

(ii) citi pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram, pēcnodarbinātības dzīvības apdrošināšana un pēcnodarbinātības medicīniskā aprūpe;

(c) citi darbinieku ilgtermiņa pabalsti, piemēram, šādi:

(i) apmaksāti ilglaicīgi kavējumi, piemēram, izdienas atvaļinājums vai akadēmiskais atvaļinājums,

(ii) svinību vai citi izdienas pabalsti,

(iii) ilgstošas invaliditātes pabalsti;

(d) darba attiecību izbeigšanas pabalsti.

6. 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.

7. 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

8. Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

Darbinieku pabalstu definīcijas

Darbinieku pabalsti ir visa veida atlīdzība, ko uzņēmums nodrošina apmaiņā pret darbinieku veikto darbu vai par darba attiecību izbeigšanu.

Darbinieku īstermiņa pabalsti ir darbinieku pabalsti (kas nav darba attiecību izbeigšanas pabalsti), kuru pilnīga maksājuma termiņš iestājas divpadsmit mēnešu laikā pēc tā perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu.

Pēcnodarbinātības pabalsti ir darbinieku pabalsti (kas nav darba attiecību izbeigšanas pabalsti), kuri maksājami pēc nodarbinātības beigām.

Citi *darbinieku ilgtermiņa pabalsti* ir visi darbinieku pabalsti, kas nav darbinieku īstermiņa pabalsti, pēcnodarbinātības pabalsti un darba attiecību izbeigšanas pabalsti.

Darba attiecību izbeigšanas pabalsti ir darbinieku pabalsti, ko izsniedz pret darbinieka nodarbinātības izbeigšanu, kuri maksājami sakarā ar:

(a) uzņēmuma lēmumu izbeigt darbinieka nodarbinātību pirms parastā pensionēšanās datuma; vai

(b) darbinieka lēmumu pieņemt piedāvāto pabalstu atlīdzībā pret nodarbinātības izbeigšanu.

▼**M31**

Ar plānu klasifikāciju saistītās definīcijas

Pēcnodarbinātības pabalstu plāni ir oficiāli vai neoficiāli pasākumi, ar kuriem uzņēmums nodrošina pēcnodarbinātības pabalstus vienam vai vairākiem darbiniekiem.

Definētu iemaksu plāni ir pēcnodarbinātības pabalstu plāni, saskaņā ar kuriem uzņēmums veic noteiktas iemaksas atsevišķā uzņēmumā (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.

Definētu pabalstu plāni ir pēcnodarbinātības pabalstu plāni, kas nav definētu iemaksu plāni.

Vairāku darba devēju plāni ir definētu iemaksu plāni (kas nav valsts plāni) vai definētu pabalstu plāni (kas nav valsts plāni), kuri:

(a) apvieno aktīvus, ko iemaksājuši dažādi uzņēmumi, kuriem nav vienotas kontroles;

(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.

Ar definētu neto pabalstu saistībām (aktīviem) saistītās definīcijas

Definētu neto pabalstu saistības (aktīvi) ir iztrūkums vai pārsniegums, kas ir koriģēts atbilstīgi jebkādai ietekmei, ko rada definētu neto pabalstu aktīvu ierobežošana saskaņā ar aktīvu griestiem.

Iztrūkums vai pārsniegums ir:

(a) definēta pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība, no kuras atskaitīta

(b) visu plāna aktīvu (ja tādi ir) patiesā vērtība.

Aktīvu griesti ir to saimniecisko labumu pašreizējā vērtība, kuri pieejami atlīdzību veidā no plāna vai kā turpmāko plāna iemaksu samazinājumi.

Definēta pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ir nākotnē paredzamo maksājumu pašreizējā vērtība, neatskaitot nevienu no plāna aktīviem, kas nepieciešami, lai norēķinātos par pienākumu, kurš izriet no darbinieka paveiktā darba pārskata periodā un iepriekšējos periodos.

Plāna aktīvus veido:

(a) darbinieku ilgtermiņa pabalstu fonda aktīvi;

(b) kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises.

▼M31

Darbinieku ilgtermiņa pabalstu fonda aktīvi ir aktīvi (kas nav pārskatu sniedzēja uzņēmuma emitēti nepārvedami finanšu instrumenti), kuri:

(a) pieder uzņēmumam (fondam), kas ir juridiski neatkarīgs no pārskatu sniedzēja uzņēmuma un pastāv vienīgi tādēļ, lai maksātu vai finansētu darbinieku pabalstus;

(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;

(ii) aktīvus neatdod atpakaļ pārskatu sniedzējam uzņēmumam, lai atlīdzinātu tam jau samaksātus darbinieku pabalstus.

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 definētu pabalstu plānu;

(b) nav pieejami paša pārskatu sniedzēja uzņēmuma 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;

(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 personām nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.

Ar definēta pabalsta izdevumiem saistītās definīcijas

Darba izmaksas veido:

(a) *kārtējās darba izmaksas*, kas ir definētā pabalsta pienākuma par darbinieka darbu pašreizējās vērtības pieaugums, kurš radies pārskata periodā;

(b) *iepriekšējās darba izmaksas* ir definētā pabalsta pienākuma par darbinieka darbu iepriekšējos periodos pašreizējās vērtības pieaugums, kas izriet no plāna grozījumiem (izmaiņu ieviešana vai atsaukšana attiecībā uz definētu pabalstu plānu) vai samazināšanas (uzņēmuma plānā ietverto darbinieku skaita būtisks samazinājums);

([1]) Kritērijiem atbilstošai apdrošināšanas polisei nav obligāti jābūt apdrošināšanas līgumam, kā definēts 4. SFPS Apdrošināšanas līgumi.

▼**M31**

(c) guvumi vai zaudējumi par norēķinu.

Definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procenti ir definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) izmaiņas pārskata periodā, kas izriet no pagājušā laika.

Definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) atkārtots novērtējums ietver:

(a) aktuāros guvumus un zaudējumus;

(b) plāna aktīvu atdevi, izņemot summas, kas ietvertas definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procentos;

(c) jebkādas izmaiņas attiecībā uz aktīvu griestu ietekmi, izņemot summas, kas ietvertas definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procentos.

Aktuārie guvumi un zaudējumi ir definētā pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības izmaiņas, kas izriet no:

(a) uz pieredzi balstītām korekcijām (ietekme, ko radījusi starpība starp iepriekšējiem aktuāra pieņēmumiem un to, kas noticis patiesībā);

(b) aktuāra pieņēmumos veikto izmaiņu ietekmes.

Plāna aktīvu atdeve ir procenti, dividendes un citi ieņēmumi no plāna aktīviem kopā ar realizētiem un nerealizētiem guvumiem vai zaudējumiem no plāna aktīviem, atskaitot:

(a) visas plāna administrēšanas izmaksas;

(b) visus plāna maksājamos nodokļus, izņemot nodokļus, kas ietverti aktuāra pieņēmumos, kurus izmanto, lai novērtētu definētā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību.

Norēķins ir darījums, kas novērš jebkādus turpmākus juridiskus vai prakses radītus pienākumus saistībā ar daļu vai visiem pabalstiem, kurus nodrošina saskaņā ar definētu pabalstu plānu, izņemot tādu pabalstu maksājumus darbiniekiem vai darbinieku labā, kas ir izklāstīti plāna noteikumos un ietverti aktuāra pieņēmumos.

DARBINIEKU ĪSTERMIŅA PABALSTI

9. Darbinieku īstermiņa pabalsti ietver tādus posteņus kā, piemēram, turpmāk minētos, ja ir gaidāms, ka tos pilnībā izmaksās divpadsmit mēnešu laikā pēc gada pārskata perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu:

(a) algas, atalgojumi un sociālās apdrošināšanas iemaksas;

(b) apmaksāts ikgadējais atvaļinājums un apmaksāts slimības atvaļinājums;

(c) peļņas sadale un prēmijas;

(d) nemonetārie pabalsti (piemēram, medicīniskā aprūpe, mājoklis, automašīnas un bezmaksas vai subsidētas preces vai pakalpojumi) esošajiem darbiniekiem.

10. Uzņēmumam nav jāpārklasificē darbinieku īstermiņa pabalsti, ja uz laiku izmainās uzņēmuma prognozes par norēķinu laiku. Tomēr, ja izmainās pabalsta īpašības (piemēram, pāreja no neuzkrājošiem pabalstiem uz uzkrājošiem pabalstiem) vai ja prognozes par norēķinu laiku nav izmainījušās uz laiku, uzņēmums izskata, vai pabalsts joprojām atbilst darbinieku īstermiņa pabalstu definīcijai.

▼M31

Atzīšana un novērtēšana

Visi darbinieku īstermiņa pabalsti

11. Kad darbinieks ir veicis darbu uzņēmumam pārskata periodā, darbinieku īstermiņa pabalstu nediskontēto summu, ko paredzams maksāt apmaiņā pret minēto darbu, uzņēmums atzīst:

(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;

(b) par izdevumiem, ja vien kādā citā SFPS nav paredzēts vai atļauts pabalstus iekļaut aktīva izmaksās (sk., piemēram, 2. SGS Krājumi un 16. SGS Pamatlīdzekļi).

12. Standarta 13., 16. un 19. punktā ir izskaidrots, kā uzņēmums piemēro 11. punktu tādiem darbinieku īstermiņa pabalstiem kā, piemēram, apmaksāti kavējumi, peļņas sadales un prēmiju plāni.

Apmaksāti īslaicīgi kavējumi

13. Standarta 11. punktā minēto darbinieku īstermiņa pabalstu — apmaksātu kavējumu — paredzamās izmaksas uzņēmums atzīst:

(a) uzkrājošo apmaksāto kavējumu gadījumā tad, ja darbinieki veic darbu, kas palielina viņu tiesības uz turpmākiem apmaksātiem kavējumiem;

(b) neuzkrājošo apmaksāto kavējumu gadījumā tad, kad šie kavējumi rodas.

14. 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;

(b) neuzkrātās.

15. Uzkrājošie apmaksātie kavējumi ir tie, kurus pārnes un var lietot nākamajos periodos, ja pārskata perioda tiesības nav pilnībā 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.

16. Uzņēmums novērtē paredzamās uzkrājošo apmaksāto kavējumu izmaksas kā papildu summu, kuru uzņēmums paredz samaksāt par neizmantotajām tiesībām, kas ir uzkrājušās pārskata perioda beigās.

▼**M31**

17. 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 16. un 17. punktu

Uzņēmumā ir 100 darbinieki, un katram no viņiem 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, kurš pārnests no iepriekšējā gada (*LIFO* metode). 20X1. gada 31. 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 piecas dienas apmaksāta slimības atvaļinājuma un ka pārējie astoņi darbinieki izņems vidēji sešas ar pusi dienas katrs.

Uzņēmums paredz, ka tas izmaksās papildu 12 dienu darba nespējas pabalstu sakarā ar neizmantotajām tiesībām, kas ir uzkrājušās uz 20X1. gada 31. decembri (astoņiem darbiniekiem katram pa pusotrai dienai). Tādēļ uzņēmums atzīst saistības, kas vienādas ar 12 dienu darba nespējas pabalstu.

18. Neuzkrājošos apmaksātos kavējumus nepārnes uz nākamajiem periodiem: tie zaudē spēku, ja pārskata perioda tiesības uz tiem netiek pilnībā 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.

Peļņas sadales un prēmiju plāni

19. Uzņēmums paredzamās peļņas sadales un prēmiju maksājumu izmaksas saskaņā ar 11. punktu atzīst tikai tad, ja:

(a) uzņēmumam ir pašreizējs juridisks vai prakses radīts pienākums veikt šos maksājumus pagātnes notikumu rezultātā;

(b) var veikt ticamu pienākuma aplēsi.

Pašreizējs pienākums pastāv tikai tad, ja uzņēmumam nav citas reālas alternatīvas, kā veikt maksājumus.

20. Saskaņā ar dažiem peļņas sadales plāniem darbinieki saņem peļņas daļu tikai tad, ja paliek strādāt uzņēmumā uz noteiktu laiku. 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.

▼**M31**

Piemērs, kas ilustrē 20. 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.

21. 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.

22. Uzņēmums var veikt juridiskā vai prakses radītā pienākuma ticamu aplēsi saskaņā ar peļņas sadales vai prēmiju plānu 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.

23. 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.

24. 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. 153.–158. punktu).

Informācijas atklāšana

25. Lai gan šajā standartā nav pieprasīta konkrētas informācijas atklāšana par darbinieku īstermiņa pabalstiem, citos standartos var būt pieprasīta informācijas atklāšana. Piemēram, 24. SGS pieprasa informācijas atklāšanu par galvenajiem vadošajiem darbiniekiem paredzētajiem pabalstiem. 1. SGS Finanšu pārskatu sniegšana ir paredzēta informācijas atklāšana par darbinieku pabalstu izmaksām.

PĒCNODARBINĀTĪBAS PABALSTI: ATŠĶIRĪBA STARP DEFINĒTU IEMAKSU PLĀNIEM UN DEFINĒTU PABALSTU PLĀNIEM

26. Pēcnodarbinātības pabalsti ir, piemēram, šādi:

(a) pensijas pabalsti (piemēram, pensijas un vienreizēji pensionēšanās pabalsti);

▼M31

(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.

27. Pēcnodarbinātības pabalstu plānus klasificē par definētu iemaksu plāniem vai definētu pabalstu plāniem atkarībā no plāna saimnieciskās būtības, kas izriet no tā galvenajiem noteikumiem.

28. Saskaņā ar definētu iemaksu plāniem 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, kura rodas no iemaksām. Rezultātā aktuāro risku (ka pabalsti būs mazāki nekā paredzēts) un ieguldījumu risku (ka nepietiks ieguldīto aktīvu, lai nodrošinātu paredzētos pabalstus) uzņemas darbinieks.

29. Gadījumi, kad uzņēmuma pienākums neaprobežojas ar summu, ko tas piekrīt iemaksāt fondā, ir, piemēram, tad, ja uzņēmumam ir juridisks vai prakses radīts pienākums, kuru nosaka:

(a) plāna pabalstu formula, kas nav saistīta tikai ar iemaksu summu un kas paredz, ka uzņēmumam ir jāveic turpmākas iemaksas, ja ar aktīviem nav pietiekami, lai nodrošinātu pabalstus saskaņā ar plāna pabalstu formulu;

(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.

30. Saskaņā ar definētu pabalstu plāniem:

(a) uzņēmuma pienākums ir nodrošināt definētos pabalstus pašreizējiem un bijušajiem darbiniekiem;

(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.

31. Standarta 32.–49. punktā ir izskaidrota atšķirība starp definētu iemaksu plāniem un definētu pabalstu plāniem vairāku darba devēju plānu, definētu pabalstu plānu, kuros riski sadalīti starp uzņēmumiem ar vienotu kontroli, valsts plānu un apdrošināto pabalstu kontekstā.

▼M31

Vairāku darba devēju plāni

32. Uzņēmums klasificē vairāku darba devēju plānu par definētu iemaksu plānu vai definētu pabalstu plānu saskaņā ar plāna noteikumiem (tostarp jebkuru prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz oficiālos noteikumus).

33. Ja uzņēmums piedalās vairāku darba devēju definētu pabalstu plānā, uzņēmums, izņemot 34. punktā minēto gadījumu,:

(a) uzskaita definētā pabalsta pienākuma, plāna aktīvu un ar plānu saistīto izmaksu proporcionālo daļu tāpat kā attiecībā uz jebkuru citu definētu pabalstu plānu;

(b) atklāj 135.–148. punktā (izņemot 148. punkta d) apakšpunktu) noteikto informāciju.

34. Ja nav pieejama pietiekama informācija, lai lietotu definētu pabalstu uzskaiti vairāku darba devēju plānam, kas ir definētu pabalstu plāns, uzņēmums:

(a) uzskaita plānu saskaņā ar 51. un 52. punktu, it kā tas būtu definētu iemaksu plāns;

(b) atklāj 148. punktā paredzēto informāciju.

35. Vairāku darba devēju definētu pabalstu plāna piemērs ir gadījums, kad:

(a) plānu finansē pēc paaudžu solidaritātes 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;

(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 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 definētu pabalstu plāns.

36. Ja ir pieejama pietiekama informācija par vairāku darba devēju plānu, kas ir definētu pabalstu plāns, uzņēmums uzskaita definētā pabalsta pienākuma, plāna aktīvu un ar plānu saistīto pēcnodarbinātības pabalstu izmaksu proporcionālo daļu tāpat kā jebkura cita definētu pabalstu plāna gadījumā. Tomēr dažos gadījumos uzņēmumam var nebūt iespējams grāmatvedības nolūkā pietiekami ticami noteikt savu daļu attiecīgā plāna finansiālajā stāvoklī un darbības rezultātos. Tas var notikt, ja:

(a) plāns dalībuzņēmumiem rada aktuāros riskus, kas saistīti ar citu uzņēmumu pašreizējiem un bijušajiem darbiniekiem, kā rezultātā nav konsekventas un ticamas metodes pienākuma, plāna aktīvu un izmaksu attiecināšanai uz atsevišķiem uzņēmumiem, kuri piedalās plānā; vai

▼**M31**

(b) uzņēmumam par plānu nav pieejama informācija, kas atbilst šā standarta prasībām.

Tādos gadījumos uzņēmums plānu uzskaita tā, it kā tas būtu definētu iemaksu plāns, un atklāj 148. punktā paredzēto informāciju.

37. Vairāku darba devēju plāna dalībniekiem ir iespējams vienoties par plāna pārsnieguma sadali starp dalībniekiem (vai arī iztrūkuma segšanu). Vairāku darba devēju plāna dalībnieks, kurš ir vienojies par definētas iemaksas plānu saskaņā ar 34. punktu, atzīst aktīvus vai saistības, kas rodas no vienošanās, un izrietošos ienākumus vai izdevumus peļņas un zaudējumu aprēķinā.

Piemērs, kas ilustrē 37. punktu([1])

Uzņēmums piedalās vairāku darba devēju definētu pabalstu plānā, kas negatavo vērtējumu saskaņā ar 19. SGS. Tādējādi plāns tiek uzskatīts par definētu iemaksu plānu. Iemaksu novērtējums, kas sagatavots saskaņā ar 19. SGS, uzrāda plānā VV 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 VV 8 miljoni.

Uzņēmums atzīst saistības par veicamajām iemaksām atbilstoši nākotnes iemaksu tagadnes vērtībai, atzīstot izdevumus par tādu pašu summu peļņas un zaudējumu aprēķinā.

38. 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 definīcijās ir noteikts, ka uzņēmumam jāklasificē koncerna administrēšanas plāns par definētu iemaksu plānu vai definētu pabalstu plānu saskaņā ar plāna noteikumiem (tostarp jebkuru prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz oficiālos noteikumus).

39. Nosakot, kad jāatzīst un kā jānovērtē saistības, kuras saistītas ar vairāku darba devēju definētu pabalstu plāna likvidāciju vai ar uzņēmuma izstāšanos no vairāku darba devēju definētu pabalstu plāna, uzņēmums piemēro 37. SGS Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi.

([1]) Šajā standartā naudas summas ir norādītas "valūtas vienībās" (turpmāk — VV).

▼M31

Definētu pabalstu plāni, kas pārdala riskus starp dažādiem uzņēmumiem ar vienotu kontroli

40. Definētu pabalstu plāni, kas sadala risku starp dažādiem uzņēmumiem ar vienotu kontroli, piemēram, starp mātesuzņēmumu un tā meitasuzņēmumiem, nav vairāku darba devēju plāni.

41. Uzņēmums, kas piedalās šādā plānā, iegūst informāciju par plānu kopumā, saņemot novērtējumu saskaņā ar šo standartu, pieņemot, ka tas var tikt attiecināts uz plānu kopumā. Ja pastāv līgumā noteikta vienošanās vai noteikta politika par visu neto definēto pabalstu plāna izmaksu, ko novērtē saskaņā ar šo standartu, piemērošanu atsevišķiem grupas uzņēmumiem, uzņēmums atsevišķā vai nodalītā finanšu pārskatā atzīst šādi piemērotās neto definēto pabalstu izmaksas. Ja šāda vienošanās vai politika nepastāv, tad neto definēto pabalstu izmaksas atzīst tāda grupas dalībnieka atsevišķā vai nodalītā finanšu pārskatā, kurš likumīgi apmaksā darba devēja dalību plānā. Citi grupas uzņēmumi savos atsevišķajos vai individuālajos finanšu pārskatos atzīst izmaksas atbilstoši pārskata periodā veicamajām iemaksām.

42. Dalība šādā plānā ir uzskatāma par saistītu pušu darījumu katram no atsevišķajiem grupas uzņēmumiem. Tādēļ uzņēmums savos atsevišķajos vai individuālajos finanšu pārskatos atklāj 149. punktā noteikto informāciju.

Valsts plāni

43. Uzņēmums uzskaita valsts plānu tāpat kā vairāku darba devēju plānu (sk. 32.–39. punktu).

44. Valsts plāni ir noteikti tiesību aktos 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 izveidotie plāni nodrošina gan obligātos pabalstus, kas aizstāj pabalstus, kuri citādi tiktu nodrošināti ar valsts plānu, gan papildu brīvprātīgus pabalstus. Šie plāni nav valsts plāni.

45. Valsts plānus raksturo kā definētu pabalstu vai definētu iemaksu pēc to veida, pamatojoties uz uzņēmuma pienākumu saskaņā ar plānu. Daudzus valsts plānus finansē pēc paaudžu solidaritātes 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 definētu iemaksu plāni. Taču gadījumos, kad valsts plāns ir definētu pabalstu plāns, uzņēmums piemēro 32.–39. punktu.

▼M31

Apdrošinātie pabalsti

46. Lai finansētu pēcnodarbinātības pabalstu plānu, uzņēmums var maksāt apdrošināšanas prēmijas. Uzņēmumam šis plāns jāuzskata par definētu 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, tas plānu uzskata par definētu pabalstu plānu.

47. 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.

48. 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 definētām iemaksām. No tā izriet, ka uzņēmums:

(a) uzskaita kritērijiem atbilstošu apdrošināšanas polisi kā plāna aktīvu (sk. 8. punktu);

(b) atzīst citas apdrošināšanas polises kā atlīdzības tiesības (ja polises atbilst 116. punktā izklāstītajam kritērijam).

49. 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 atbildīgais 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 definētu iemaksu plānā.

PĒCNODARBINĀTĪBAS PABALSTI: DEFINĒTU IEMAKSU PLĀNI

50. Definētu 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 pilnīga maksājuma termiņš neiestājas 12 mēnešu laikā pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu.

▼M31

Atzīšana un novērtēšana

51. Kad attiecīgajā periodā darbinieks ir veicis darbu uzņēmumam, uzņēmums atzīst iemaksu, kas veicama definētu iemaksu plānā apmaiņā pret šo darbu:

(a) kā saistības (uzkrātos izdevumus) pēc tam, kad atskaitīta jau veiktā iemaksa; ja jau veiktā iemaksa pārsniedz iemaksu, kas pienākas par darbu pirms pārskata perioda beigām, uzņēmums šo pārsniegumu atzīst par aktīvu (nākamo periodu izdevumiem), ja priekšapmaksa radītu nepieciešamību, piemēram, samazināt turpmākos maksājumus vai atmaksāt atpakaļ naudu;

(b) kā izdevumus, ja vien kādā citā standartā nav paredzēts vai atļauts iemaksas iekļaut aktīva izmaksās (sk., piemēram, 2. SGS un 16. SGS).

52. Ja definētu iemaksu plānā veicamo iemaksu pilnīga maksājuma termiņš neiestājas 12 mēnešu laikā pēc perioda beigām, kurā darbinieki veic attiecīgo darbu, šīs iemaksas diskontē, izmantojot 83. punktā noteikto diskonta likmi.

Informācijas atklāšana

53. Uzņēmums atklāj summu, kas atzīta kā izdevumi par definētu iemaksu plāniem.

54. Gadījumos, kad 24. SGS tas ir paredzēts, uzņēmums atklāj informāciju par iemaksām definētu iemaksu plānos, kas paredzēti galvenajiem vadošajiem darbiniekiem.

PĒCNODARBINĀTĪBAS PABALSTI: DEFINĒTU PABALSTU PLĀNI

55. Definētu 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

56. Definētu 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 definētu pabalstu plānu, ne vienmēr ir iemaksas summa, kas jāmaksā par periodu.

▼M66

57. Definētu pabalstu plānu uzskaite uzņēmumā sastāv no šādiem posmiem:

▼M31

(a) iztrūkuma vai pārsnieguma noteikšana; tā saistīta ar:

▼M31

(i) aktuāra metodes, plānotās vienības kredītmetodes izmantošanu, lai iegūtu ticamu aplēsi par pabalstu summu, ko darbinieki ir nopelnījuši par savu darbu pārskata periodā un iepriekšējos periodos (sk. 67.–69. punktu); lai to veiktu, uzņēmumam jānosaka uz pārskata periodu un iepriekšējiem periodiem attiecināmā pabalsta apjoms (sk. 70.–74. 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. 75.–98. punktu),

(ii) šā pabalsta diskontēšanu, izmantojot plānotās vienības kredītmetodi, lai noteiktu definētā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību un kārtējās darba izmaksas (sk. 67.–69. punktu un 83.–86. punktu),

(iii) plāna aktīvu patiesās vērtības atskaitīšanu (sk. 113.–115. punktu) no definētu pabalstu pienākuma pašreizējās vērtības;

(b) definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) noteikšana kā iztrūkuma vai pārsnieguma summu, kas noteikta a) apakšpunktā un kas koriģēta atbilstīgi jebkādai ietekmei, kuru rada definētu neto pabalstu aktīvu ierobežošana saskaņā ar aktīvu griestiem (sk. 64. punktu);

▼M66

(c) to summu noteikšana, kas jāatzīst peļņas un zaudējumu aprēķinā:

(i) kārtējās darba izmaksas (sk. 70.–74. punktu un 122.A punktu).

▼M31

(ii) jebkādas iepriekšējās darba izmaksas un guvumi vai zaudējumi par norēķinu (sk. 99.–112. punktu),

(iii) definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procenti (sk. 123.–126. punktu);

(d) definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) atkārtotas novērtēšanas noteikšana, kas jāatzīst citos vispārējos ienākumos, kuros ietilpst:

(i) aktuārie guvumi un zaudējumi (sk. 128.–129. punktu),

(ii) plāna aktīvu atdeve, izņemot summas, kas ietvertas definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procentos (sk. 130. punktu),

(iii) jebkādas izmaiņas attiecībā uz aktīvu griestu ietekmi (sk. 64. punktu), izņemot summas, kas ietvertas definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procentos.

Ja uzņēmumam ir vairāki definētu pabalstu plāni, uzņēmums šo kārtību lieto attiecībā uz katru būtisko plānu atsevišķi.

58. Uzņēmums nosaka definētu neto pabalstu saistības (aktīvus) pietiekami regulāri, lai finanšu pārskatos atzītās summas būtiski neatšķirtos no summām, kuras tiktu noteiktas pārskata perioda beigās.

▼M31

59. Šajā standartā uzņēmumam ir ieteikts, bet nav pieprasīts iesaistīt kvalificētu aktuāru visu būtisko pēcnodarbinātības pabalstu pienākumu novērtēšanā. Praktisku apsvērumu dēļ uzņēmums var lūgt kvalificētu aktuāru veikt sīki izstrādātu pienākuma vērtējumu pirms 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 pārskata perioda beigām.

60. Dažos gadījumos aplēses, vidējie rādītāji un vienkāršoti aprēķini var ļaut ticami noteikt šajā standartā ilustrētajiem sīki izstrādātajiem aprēķiniem tuvinātas summas.

Prakses radīta pienākuma uzskaite

61. Uzņēmums uzskaita ne tikai juridisko pienākumu saskaņā ar definētu pabalstu plāna oficiālajiem noteikumiem, bet arī jebkuru prakses radītu pienākumu, kas rodas no uzņēmuma neoficiālās prakses. Neoficiāla prakse rada prakses radītu pienākumu, kad uzņēmumam nav citas reālas alternatīvas, kā tikai maksāt darbinieku pabalstus. Prakses radīts pienākums, piemēram, ir tad, ja uzņēmuma neoficiālās prakses izmaiņas radītu nepieņemamu kaitējumu tā attiecībās ar darbiniekiem.

62. Definētu pabalstu plāna oficiālie noteikumi var ļaut uzņēmumam pārtraukt savu pienākumu saskaņā ar plānu. Tomēr uzņēmumam parasti ir grūti pārtraukt pienākumu saskaņā ar plānu (bez maksājumiem), ja darbinieki ir jāpatur darbā. Tādēļ, ja nav pierādījumu par pretējo, pēcnodarbinātības pabalstu uzskaitē pieņem, ka uzņēmums, kas patlaban sola šos pabalstus, turpinās to darīt ari darbinieku atlikušā darba mūža laikā.

Finanšu stāvokļa pārskats

63. Uzņēmums finanšu stāvokļa pārskatā atzīst definētu neto pabalstu saistības (aktīvus).

64. Ja uzņēmumam ir definētu pabalstu plāna pārsniegums, tas novērtē definēto pabalstu aktīvu kā mazāko no:

(a) definētu pabalstu plāna pārsnieguma;

(b) aktīvu griestiem, ko nosaka, izmantojot 83. punktā noteikto diskonta likmi.

65. Definētu neto pabalstu aktīvi var rasties, ja definētu pabalstu plāna finansējums ir pārāk liels vai ja ir radušies aktuārie guvumi. Tādos gadījumos uzņēmums atzīst definētu neto pabalstu aktīvus, 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);

(c) nākotnes saimnieciskie labumi turpmāku iemaksu samazinājuma veidā vai atmaksātās naudas veidā ir pieejami tieši uzņēmumam vai netieši citam plānam, kurā ir iztrūkums; aktīvu griesti ir minēto nākotnes labumu pašreizējā vērtība.

▼**M31**

Atzīšana un novērtēšana: definēto pabalsta pienākumu pašreizējā vērtība un kārtējās darba izmaksas

66. Definētu pabalstu plāna galīgās izmaksas var ietekmēt daudzi mainīgi lielumi, piemēram, pēdējo algu apjoms, kadru mainība un mirstība, darbinieku iemaksas un medicīnisko izmaksu tendences. Plāna galīgās izmaksas ir nenoteiktas, un šī nenoteiktība var saglabāties ilgi. Lai novērtētu pēcnodarbinātības pabalsta pienākumu pašreizējo vērtību un attiecīgās kārtējās darba izmaksas:

(a) jālieto aktuāra vērtējuma metode (sk. 67.–69. punktu);

(b) jāattiecina pabalsts uz nostrādātajiem periodiem (sk. 70.–74. punktu);

(c) jāveic aktuāra pieņēmumi (sk. 75.–98. punktu).

Aktuāra vērtējuma metode

67. Uzņēmums lieto plānotās vienības kredītmetodi, lai noteiktu definēto pabalstu pienākumu pašreizējo vērtību un attiecīgās kārtējās darba izmaksas, un vajadzības gadījumā iepriekšējās darba izmaksas.

68. 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. 70.–74. punktu) un katru vienību novērtē atsevišķi, tādējādi veidojot galīgo pienākumu (sk. 75.–98. punktu).

Piemērs, kas ilustrē 68. punktu

Pēc darba attiecību izbeigšanas jāmaksā vienreizējs pabalsts, kas ir vienāds ar 1 % no pēdējās algas par katru nostrādāto gadu. Pirmajā gadā alga ir VV 10 000, un tiek pieņemts, ka katru gadu tā palielināsies par 7 % (salikts rādītājs). Izmantotā 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 varbūtību, ka darbinieks varētu aiziet no uzņēmuma agrāk vai vēlāk.

Gads	*1*	*2*	*3*	*4*	*5*
	VV	*VV*	*VV*	*VV*	*VV*
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*
Kārtējās darba izmaksas	*89*	*98*	*108*	*119*	*131*
Beigu pienākums	*89*	*196*	*324*	*476*	*655*

▼**M31**

Piezīme:

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.

69. Uzņēmums diskontē visu pēcnodarbinātības pabalsta pienākuma apjomu pat tad, ja kāda pienākuma daļas maksājuma termiņš iestājas divpadsmit mēnešu laikā pēc pārskata perioda.

Pabalsta attiecināšana uz nostrādātajiem periodiem

70. Nosakot definēta pabalsta pienākumu pašreizējo vērtību un attiecīgās kārtējās darba izmaksas, un vajadzības gadījumā iepriekšējās darba izmaksas, uzņēmums attiecina pabalstu uz nostrādātajiem periodiem, izmantojot plāna pabalsta formulu. Tomēr, ja darbinieka darba dēļ turpmākajos gados pabalsts būtiski palielinās salīdzinājumā ar iepriekšējiem gadiem, uzņēmums attiecina pabalstu pēc lineārās metodes no:

(a) datuma, kurā darba dēļ darbiniekam saskaņā ar plānu pirmo reizi rodas pabalsti (neatkarīgi no tā, vai šos pabalstus nosaka vai nenosaka turpmākais darbs); līdz

(b) datumam, no kura darbinieka turpmākā darba dēļ turpmākie pabalsti saskaņā ar plānu būtiski nepalielināsies, izņemot turpmākos algas palielinājumus.

71. 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 definēto 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.

Piemēri, kas ilustrē 71. punktu

1 Saskaņā ar definētu pabalstu plānu vienreizējā pabalsta summa pēc aiziešanas pensijā ir VV 100 par katru nostrādāto gadu.

Pabalstu VV 100 attiecina uz katru gadu. Kārtējo darba izmaksu pašreizējā vērtība ir VV 100. Definētā pabalsta pienākuma pašreizējā vērtība ir VV 100, ko reizina ar nostrādāto gadu skaitu līdz pārskata perioda beigām.

Ja pabalsts jāmaksā, tiklīdz darbinieks aiziet no darba uzņēmumā, kārtējās darba izmaksas un definētā 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 pārskata perioda beigās.

▼**M31**

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. Definētā 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 pārskata perioda beigām. Kārtējās darba izmaksas un definētā pabalsta pienākuma pašreizējo vērtību diskontē, jo pensiju sāk maksāt no 65 gadu vecuma.

72. Pienākums saskaņā ar definētu pabalstu plānu izriet no darbinieka darba pat tad, ja pabalsti ir atkarīgi no turpmākās nodarbinātības (citiem vārdiem sakot, tie nav nostiprināti). No darbinieka darba pirms nostiprināšanas datuma izriet prakses radīts pienākums, jo katra nākamā pārskata perioda beigās samazinās turpmākā darba apjoms, kas darbiniekam jāveic, pirms viņš iegūst tiesības saņemt pabalstu. Novērtējot definētā pabalsta pienākumu, uzņēmums apsver varbūtību, ka daži darbinieki var neatbilst izvirzītajām prasībām, lai viņiem nostiprinātu pabalstus. Tāpat, lai gan noteikti pēcnodarbinātības pabalsti, piemēram, pēcnodarbinātības medicīniskie pabalsti, jāmaksā tikai, īstenojoties konkrētam notikumam pēc darbinieka nodarbinātības beigām, pienākums rodas tad, ja darbinieks veic darbu, kas dos tiesības saņemt pabalstu, īstenojoties konkrētam notikumam. Varbūtība, ka konkrētais notikums īstenosies, ietekmē pienākuma novērtējumu, bet nenosaka pienākuma pastāvēšanu.

Piemēri, kas ilustrē 72. punktu

1 Saskaņā ar plānu tiek maksāts pabalsts VV 100 par katru nostrādāto gadu. Pabalsti tiek piešķirti pēc desmit nostrādātiem gadiem.

Pabalstu VV 100 attiecina uz katru gadu. Katru gadu pirmo 10 gadu laikā kārtējās darba izmaksas un pienākuma pašreizējā vērtība atspoguļo varbūtību, ka darbinieks var nenostrādāt 10 gadus.

2 Saskaņā ar plānu pabalsts ir VV 100 par katru nostrādāto gadu, izņemot darbu līdz 25 gadu vecumam. Pabalsti tiek nostiprināti uzreiz.

Pabalstus neattiecina uz darbu līdz 25 gadu vecumam, jo līdz tam darba dēļ nerodas pabalsti (atkarīgi vai neatkarīgi no turpmākā darba). Pabalstu VV 100 attiecina uz katru nākamo gadu.

73. Pienākums palielinās līdz datumam, no kura 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 darba dēļ pēdējos gados būtiski palielinās pabalsta līmenis salīdzinājumā ar iepriekšējiem gadiem, uzņēmums pabalstu attiecina pēc lineārās metodes līdz datumam, no kura darbinieka turpmākā darba dēļ turpmāko pabalstu summa būtiski nepalielināsies. Tas ir tādēļ, ka par darbinieka veikto darbu visā periodā pabalsts beigās sasniegs augstāko līmeni.

▼**M31**

Piemēri, kas ilustrē 73. punktu

1 Saskaņā ar plānu tiek maksāts vienreizējs pabalsts VV 1 000, ko piešķir pēc 10 nostrādātiem gadiem. Plāns neparedz papildu pabalstu par turpmāku darbu.

Pabalstu VV 100 (VV 1 000, dalīts ar 10) attiecina uz katru gadu pirmo 10 gadu laikā.

Kārtējās darba izmaksas katru gadu pirmo 10 gadu laikā atspoguļo varbūtību, ka darbinieks var nenostrādāt 10 gadus. Uz turpmākajiem gadiem neattiecina nekādus pabalstus.

2 Saskaņā ar plānu vienreizējs pensijas pabalsts VV 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.

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. Arī darbs pēc 55 gadu vecuma būtiski nepalielinās turpmākos pabalstus. Šiem darbiniekiem pabalstu VV 100 (VV 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, darba stāžam pārsniedzot 20 gadus, viņu turpmākie pabalsti būtiski nepalielinās. Šiem darbiniekiem pabalstu VV 100 (VV 2 000, dalīts ar 20) uzņēmums attiecina uz katru gadu pirmo 20 gadu laikā.

Ja darbinieku pieņem darbā 55 gadu vecumā, tad, darba stāžam pārsniedzot 10 gadus, viņa turpmākie pabalsti būtiski nepalielinās. Šim darbiniekam pabalstu VV 200 (VV 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 varbūtību, 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 varbūtību, 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.

▼**M31**

Vēlāko gadu darba dēļ pabalsta līmenis būs būtiski augstāks nekā agrākajos gados. Tādēļ par tiem darbiniekiem, kuru aiziešanu no darba paredz pēc divdesmit vai vairāk gadiem, uzņēmums pabalstu attiecina pēc lineārās metodes saskaņā ar 71. punktu. Darba stāžam pārsniedzot divdesmit gadus, turpmāko pabalstu apjoms būtiski nepalielinās. Tādēļ pabalsta apjoms, ko attiecina uz katru gadu pirmo divdesmit gadu laikā, ir 2,5 % no paredzamo medicīnisko izmaksu pašreizējās vērtības (50 %, dalīti ar divdesmit).

Darbiniekiem, kuru aiziešana no darba paredzēta desmit līdz divdesmit gadu laikā, pabalsta apjoms, ko attiecina uz katru gadu pirmo desmit gadu laikā, ir 1 % no paredzamo medicīnisko izmaksu pašreizējās vērtības.

Šiem darbiniekiem pabalstu neattiecina uz darbu no desmitā gada beigām līdz aplēstajam aiziešanas datumam.

Pabalstus neattiecina uz darbiniekiem, kuru aiziešana no darba paredzēta desmit gadu laikā.

74. Ja pabalsta summu veido nemainīga proporcija no katra nostrādātā gada pēdējās algas, nākamie algas palielinājumi ietekmēs summu, kas nepieciešama, lai izpildītu pienākumu, kāds par darbu pastāvēja līdz pārskata perioda beigām, bet nerada papildu pienākumu. Tādēļ:

(a) standarta 70. punkta b) apakšpunktā algas palielinājumi nerada turpmākus pabalstus pat tad, ja pabalstu summa ir atkarīga no pēdējās algas;

(b) uz katru periodu attiecināto pabalsta summu veido nemainīga tās algas daļa, ar kuru pabalsts ir saistīts.

Piemērs, kas ilustrē 74. 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, no kura darbinieka turpmākā darba dēļ turpmākie pabalsti saskaņā ar plānu būtiski nepalielinās. Pabalstus neattiecina uz darbu pēc šā vecuma sasniegšanas.

Aktuāra pieņēmumi

75. Aktuāra pieņēmumi ir objektīvi un savstarpēji savietojami.

76. Aktuāra pieņēmumi ir uzņēmuma precīzākās aplēses par mainīgajiem lielumiem, kas noteiks pēcnodarbinātības pabalstu galīgās izmaksas. Aktuāra pieņēmumus veido:

(a) demogrāfiskie pieņēmumi par pašreizējo un bijušo darbinieku (un viņu apgādājamo) raksturojumu nākotnē, kuriem pienākas pabalsti. Demogrāfiskajos pieņēmumos aplūko, piemēram, šādus aspektus:

(i) mirstību (sk. 81. un 82. punktu);

(ii) kadru mainības, invaliditātes un pirmstermiņa pensionēšanās koeficientus,

(iii) plāna dalībnieku īpatsvaru, kuriem ir apgādājamie, kam pienāksies pabalsti,

(iv) plāna dalībnieku īpatsvaru, kas izvēlēsies katru no maksājumu iespējām, kuras ir pieejamas saskaņā ar plāna noteikumiem,

▼M31

(v) prasījumu likmes saskaņā ar medicīniskajiem plāniem;

(b) finanšu pieņēmumi, kuros aplūko, piemēram, šādus aspektus:

(i) diskonta likmi (sk. 83.–86. punktu),

(ii) pabalstu līmeņus, izņemot pabalstus, kas jāsedz darbiniekiem, un algas nākotnē (sk. 87.–95. punktu),

(iii) medicīnisko pabalstu gadījumā — medicīniskās izmaksas nākotnē, tajā skaitā apstrādes izmaksas (t. i., izmaksas, kas izriet no prasījumu apstrādes un nokārtošanas, ietverot juridiskās un apdrošināšanas inspektoru maksas) (sk. 96.–98. punktu),

(iv) saskaņā ar plānu maksājamos nodokļus par iemaksām, kas saistītas ar darbu pirms pārskata sagatavošanas datuma, vai par pabalstiem, kuri izriet no šī darba.

77. Aktuāra pieņēmumi ir objektīvi, ja tie nav ne pārsteidzīgi, ne pārmērīgi konservatīvi.

78. Aktuāra pieņēmumi ir savstarpēji savietojami, ja tie atspoguļo saimnieciskās sakarības starp tādiem faktoriem kā, piemēram, inflācija, algu palielināšanas rādītāji un diskonta likmes. Piemēram, visi pieņēmumi, kas ir atkarīgi no noteikta inflācijas līmeņa (piemēram, pieņēmumi par procentu likmju, algu un pabalstu palielināšanos) kādā noteiktā nākotnes periodā, pamatojas uz pieņēmumu par tādu pašu inflācijas līmeni attiecīgajā periodā.

79. Uzņēmums nosaka diskonta likmi un citus finanšu pieņēmumus nominālā (noteiktā) izteiksmē, ja vien aplēses reālā (koriģētas, ņemot vērā inflāciju) izteiksmē nav ticamākas, piemēram, valstī ar hiperinflāciju (sk. 29. SGS Finanšu pārskati valstīs ar hiperinflāciju), vai ja pabalstu indeksē un indeksētām tās pašas valūtas un termiņa obligācijām ir stabils tirgus.

80. Finanšu pieņēmumi balstās uz tirgus prognozēm pārskata perioda beigās par to periodu, kurā jāpilda pienākumi.

Aktuāra pieņēmumi: mirstība

81. Uzņēmums nosaka savus mirstības pieņēmumus, atsaucoties uz maksimāli precīzām aplēsēm par plāna dalībnieku mirstību gan nodarbinātības, gan pēcnodarbinātības laikā.

82. Lai aplēstu pabalstu galīgās izmaksas, uzņēmums ņem vērā gaidāmās izmaiņas mirstībā, piemēram, standarta mirstības tabulās ieviešot izmaiņas ar mirstības uzlabojumu aplēsēm.

Aktuāra pieņēmumi: diskonta likme

▼M48

83. Likmi, ar kuru diskontē pēcnodarbinātības pabalstu pienākumus (gan finansētus, gan nefinansētus), nosaka, ņemot vērā augstas kvalitātes uzņēmumu obligāciju tirgus ienesīgumu pārskata perioda beigās. Attiecībā uz valūtām, kurām nav attīstīts šādas augstas kvalitātes uzņēmumu obligāciju tirgus, izmanto šajā valūtā denominēto valsts obligāciju tirgus ienesīgumu (pārskata perioda beigās). Uzņēmumu obligāciju vai valsts obligāciju valūta un termiņš atbilst pēcnodarbinātības pabalstu pienākumu valūtai un aplēstajam termiņam.

▼**M31**

84. Aktuāra pieņēmumam par diskonta likmi ir būtiska ietekme. 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.

85. Diskonta likme atspoguļo pabalstu aplēsto maksāšanas laiku. Praksē tas izpaužas tā, ka uzņēmums bieži lieto vienu vidējo svērto diskonta likmi, kas atspoguļo pabalstu maksājumu aplēsto laiku un summu, kā arī valūtu, kādā pabalsti maksājami.

86. Dažos gadījumos obligācijām ar pietiekami ilgu termiņu var nebūt stabila tirgus, lai saskaņotu visu pabalstu maksājumu aplēsto termiņu. Tādos gadījumos uzņēmums lieto attiecīgā 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. Definētā 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.

Aktuāra pieņēmumi: algas, pabalsti un medicīniskās izmaksas

87. Uzņēmums novērtē savus definēto pabalstu pienākumus, izmantojot pamatu, kas atspoguļo:

(a) plāna noteikumos paredzētos pabalstus (vai pabalstus, kas rodas no kāda prakses radīta pienākuma, kas pārsniedz šos noteikumus) pārskata perioda beigās;

(b) aplēsto algu palielinājumu nākotnē, kas skar izmaksājamos pabalstus;

(c) ietekmi, kāda varētu būt jebkādam ierobežojumam attiecībā uz darba devēja sedzamās daļas nākotnes pabalstu izmaksās;

(d) darbinieku vai trešo personu iemaksas, kas samazina uzņēmuma galīgās izmaksas par šiem pabalstiem;

(e) valsts pabalstu līmeņa aplēstās izmaiņas nākotnē, kuras ietekmē pabalstus, kas maksājami saskaņā ar definētu pabalstu plānu tikai tad, ja:

(i) šīs izmaiņas ieviestas pirms pārskata perioda beigām; vai

(ii) pagātnes fakti vai kāds cits ticams pierādījums liecina, ka valsts pabalsti mainīsies kādā iepriekš paredzamā veidā, piemēram, līdz ar vispārējā cenu līmeņa vai vispārējā algu līmeņa izmaiņām nākotnē.

88. Aktuāra pieņēmumi atspoguļo pabalstu izmaiņas nākotnē, kuras pārskata perioda beigās ir izklāstītas plāna (vai prakses radīta pienākuma) oficiālajos noteikumos. Tā tas ir, piemēram, gadījumā, ja:

(a) uzņēmums iepriekš mēdza palielināt pabalstus, piemēram, lai mazinātu inflācijas ietekmi, un nekas nenorāda uz to, ka šī prakse nākotnē mainīsies;

▼M31

(b) 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 (sk. 108. punkta c) apakšpunktu); vai

(c) pabalsti ir mainīgi atkarībā no izpildes mērķiem vai citiem kritērijiem; piemēram, plāna noteikumos var tikt paredzēts, ka tiks izmaksāti samazināti pabalsti vai tiks pieprasītas papildu iemaksas no darbiniekiem, ja plānam būs nepietiekami aktīvi; pienākuma novērtējums atspoguļo izpildes mērķu vai citu kritēriju ietekmes precīzākās aplēses.

89. Aktuāra pieņēmumi neatspoguļo pabalstu izmaiņas nākotnē, kuras pārskata perioda beigās nav paredzētas plāna (vai prakses radīta pienākuma) oficiālajos noteikumos. Šo izmaiņu rezultātā rodas:

(a) iepriekšējās darba izmaksas, ciktāl tās izmaina pabalstus par darbu pirms izmaiņām;

(b) kārtējās darba izmaksas par periodiem pēc izmaiņām, ciktāl tās izmaina pabalstus par darbu pēc izmaiņām.

90. Aplēšot algu palielināšanos nākotnē, ņem vērā inflāciju, darba stāžu, paaugstināšanu amatā un citus svarīgus faktorus, piemēram, piedāvājumu un pieprasījumu darba tirgū.

91. Daži definēto pabalstu plāni ierobežo iemaksas, kas ir jāveic uzņēmumam. Pabalstu galīgajās izmaksās ņem vērā iemaksu ierobežojuma ietekmi. Iemaksu ierobežojuma ietekmi nosaka, pamatojoties uz īsāko no šādiem periodiem:

(a) uzņēmuma lēstais lietošanas laiks;

(b) plāna lēstais lietošanas laiks.

92. Dažos definētu pabalstu plānos paredzēts, ka darbiniekiem vai trešām personām ir jāveic iemaksas, lai segtu plāna izmaksas. Darbinieku iemaksas samazina uzņēmuma pabalstu izmaksas. Uzņēmums apsver, vai trešās personas iemaksas samazina uzņēmuma pabalstu izmaksas vai ir atlīdzības tiesības, kā aprakstīts 116. pantā. Darbinieku vai trešo personu iemaksas ir vai nu noteiktas plāna oficiālajos noteikumos (vai ar prakses radītu pienākumu, kas pārsniedz šos noteikumus), vai ir diskrecionāras. Darbinieku vai trešo personu diskrecionāras iemaksas samazina darba izmaksas brīdī, kad šīs iemaksas tiek veiktas plānā.

▼M44

93. Darbinieku vai trešo personu iemaksas, kas ir noteiktas plāna oficiālajos noteikumos, vai nu samazina darba izmaksas (ja tās ir saistītas ar darbu), vai ietekmē atkārtotos novērtējumus attiecībā uz definētu neto pabalstu saistībām (aktīviem) (ja tās nav saistītas ar darbu). Piemērs iemaksām, kas nav saistītas ar darbu, ir gadījums, kad (iemaksas ir vajadzīgas, lai samazinātu iztrūkumu, ko rada zaudējumi no plāna aktīviem vai aktuārie zaudējumi). Ja darbinieku vai trešo personu iemaksas ir saistītas ar darbu, šīs iemaksas samazina darba izmaksas šādi:

a) ja iemaksu summa ir atkarīga no darba stāža gadu skaita, uzņēmums attiecina iemaksas uz nostrādātajiem periodiem, izmantojot tādu pašu attiecināšanas metodi, kā prasīts 70. punktā attiecībā uz bruto pabalstu (t.i., vai nu izmantojot plāna iemaksu formulu, vai pēc lineārās metodes); vai

▼M44

b) ja iemaksu summa nav atkarīga no darba stāža gadu skaita, uzņēmums drīkst atzīt šādas iemaksas kā darba izmaksu samazinājumu tajā periodā, kurā tiek veikts attiecīgais darbs. Piemēri iemaksām, kas nav atkarīgas no darba stāža gadu skaita, ir citstarp iemaksas, kuru lielums ir noteikta procentuālā daļa no darbinieka algas, nemainīga summa visā darba laikā vai kuras ir atkarīgas no darbinieka vecuma.

Atbilstošie norādījumi par piemērošanu sniegti A1. punktā.

94. Attiecībā uz darbinieku vai trešo personu iemaksām, kas ir attiecinātas uz nostrādātajiem periodiem atbilstīgi 93. punkta a) apakšpunktam, no izmaiņām iemaksās izriet:

a) kārtējās un iepriekšējās darba izmaksas (ja šīs izmaiņas nav noteiktas plāna oficiālajos noteikumos vai ar prakses radītu pienākumu); vai

b) aktuārie guvumi un zaudējumi (ja šīs izmaiņas ir noteiktas plāna oficiālajos noteikumos vai ar prakses radītu pienākumu).

▼M31

95. Daži pēcnodarbinātības pabalsti ir saistīti ar tādiem mainīgiem lielumiem kā, piemēram, valsts pensijas pabalstu vai valsts medicīniskās aprūpes līmenis. Pabalstu novērtējums atspoguļo šo mainīgo lielumu precīzāko aplēsi, kas pamatojas uz pagātnes notikumiem un citiem ticamiem pierādījumiem.

96. Pieņēmumos par medicīniskajām izmaksām jāņem vērā medicīnas pakalpojumu izmaksu aplēstās izmaiņas nākotnē, kuras rada inflācija un noteiktas medicīnisko izmaksu izmaiņas.

97. 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 vajadzības 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 tehnoloģijas progress, veselības aprūpes izmantošanas vai piedāvājuma modeļu izmaiņas un plāna dalībnieku veselības stāvokļa izmaiņas.

98. Prasījumu līmeni un biežumu īpaši ietekmē darbinieku (un viņu apgādājamo) vecums, veselības stāvoklis un dzimums, un to var ietekmēt citi faktori, piemēram, ģeogrāfiskā atrašanās vieta. Tādēļ, ja iedzīvotāju demogrāfiskais sastāvs atšķiras no tā, kuru izmantoja par sākotnējo datu pamatu, tad sākotnējos datus koriģē. Korekcijas veic arī tad, ja ir ticami pierādījumi, ka sākotnējās tendences neturpināsies.

Iepriekšējās darba izmaksas un guvumi un zaudējumi par norēķinu

▼M66

99. Nosakot iepriekšējā darba izmaksas vai guvumus vai zaudējumus par norēķinu, uzņēmums atkārtoti novērtē definētu neto pabalstu saistības (aktīvu), izmantojot plāna aktīvu patieso vērtību un kārtējos aktuāros pieņēmumus (tajā skaitā kārtējās tirgus procentu likmes un citas kārtējās tirgus cenas), kas atspoguļo:

a) saskaņā ar plānu piedāvātos pabalstus un plāna aktīvus pirms plāna grozījumiem, samazinājuma vai norēķina un

b) saskaņā ar plānu piedāvātos pabalstus un plāna aktīvus pēc plāna grozījumiem, samazinājuma vai norēķina.

▼**M31**

100. Uzņēmumam nav jānošķir iepriekšējās darba izmaksas, kas izriet no plāna grozījumiem, iepriekšējās darba izmaksas, kuras izriet no plāna samazinājuma, un guvumi vai zaudējumi par norēķinu, ja šie darījumi notiek vienlaikus. Dažos gadījumos plāna grozījumi tiek ieviesti pirms norēķina, piemēram, kad uzņēmums izmaina pabalstus saskaņā ar plānu un veic norēķinu par grozītajiem pabalstiem vēlāk. Šādos gadījumos uzņēmums atzīst iepriekšējās darba izmaksas pirms jebkādiem guvumiem vai zaudējumiem par norēķinu.

101. Norēķins notiek kopā ar plāna grozījumiem un samazinājumu, ja plāna darbība tiek pārtraukta tā, ka par pienākumu norēķinās un plāns beidz pastāvēt. Tomēr plāna darbības pārtraukšana nav norēķins, ja plānu aizstāj jauns plāns, kura piedāvātie pabalsti būtībā ir identiski.

▼**M66**

101.A Ja veic plāna grozījumus, samazinājumu vai norēķinu, uzņēmums atzīst un novērtē jebkādas iepriekšējā darba izmaksas vai guvumus vai zaudējumus par norēķinu saskaņā ar 99.–101. punktu un 102.–112. punktu. To darot, uzņēmums neņem vērā aktīvu griestu ietekmi. Uzņēmums tad nosaka aktīvu griestu ietekmi pēc plāna grozījumiem, samazinājuma vai norēķina un atzīst minētās ietekmes izmaiņas saskaņā ar 57. punkta d) apakšpunktu.

▼**M31**

Iepriekšējās darba izmaksas

102. Iepriekšējās darba izmaksas ir definēta pabalsta pienākuma pašreizējās vērtības izmaiņas, kas izriet no plāna grozījumiem vai samazinājuma.

103. Uzņēmums atzīst iepriekšējās darba izmaksas kā izdevumus, kas radušies agrākajā no šādiem datumiem:

(a) kad ir veikti plāna grozījumi vai samazinājums;

(b) kad uzņēmums atzīst saistītās pārstrukturēšanas izmaksas (sk. 37. SGS) vai darba attiecību izbeigšanas pabalstus (sk. 165. punktu).

104. Plāna grozījumi notiek, ja uzņēmums ievieš vai svītro definētu pabalstu plānu vai groza pabalstus, kas maksājami saskaņā ar spēkā esošu definētu pabalstu plānu.

105. Samazinājums notiek tad, ja uzņēmums būtiski samazina to darbinieku skaitu, uz kuriem attiecas plāns. Samazinājumu var izraisīt kāds atsevišķs notikums, piemēram, rūpnīcas slēgšana, darbības pārtraukšana vai plāna pārtraukšana vai apturēšana.

106. Iepriekšējās darba izmaksas var būt pozitīvas (ja ievieš vai groza pabalstus un tādējādi palielinās definētu pabalstu pienākuma pašreizējā vērtība) vai negatīvas (ja pabalstus atceļ vai groza un tādējādi samazinās definētu pabalstu pienākuma pašreizējā vērtība).

107. Ja uzņēmums samazina pabalstus, kas maksājami saskaņā ar spēkā esošu definētu pabalstu plānu, un vienlaikus palielina citus pabalstus, kas maksājami saskaņā ar plānu tiem pašiem darbiniekiem, uzņēmums uzskaita šo izmaiņu kā vienu neto izmaiņu.

108. Iepriekšējās darba izmaksās neietilpst:

(a) ietekme, ko 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);

▼**M31**

(c) aplēses par pabalstu palielināšanu finanšu pārskatos jau atzītu aktuāro guvumu vai plāna aktīvu atdeves 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 radītais pienākuma pieaugums ir aktuārie zaudējumi, nevis iepriekšējās darba izmaksas, sk. 88. punktu);

(d) nostiprināto pabalstu palielinājums (t. i., pabalsti, kas nav atkarīgi no turpmākās nodarbinātības, sk. 72. punktu), ja, nerodoties jauniem vai palielinātiem pabalstiem, darbinieki pilda nostiprināšanas prasības (iepriekšējās darba izmaksas nepastāv, jo uzņēmums atzina aplēstās pabalstu izmaksas par kārtējām darba izmaksām, kad darbs tika veikts).

Guvumi un zaudējumi par norēķinu

109. Guvumi vai zaudējumi par norēķinu ir starpība starp:

(a) noteiktu pabalstu pienākuma, par ko veic norēķinu, pašreizējo vērtību, kura noteikta norēķina datumā; un

(b) norēķina cenu, kurā ietilpst visi pārskaitītie plāna aktīvi un visi maksājumi, ko veicis tieši uzņēmums saistībā ar norēķinu.

110. Uzņēmums atzīst guvumus vai zaudējumus par definētu pabalstu plāna norēķinu brīdī, kad notiek norēķins.

111. Norēķins notiek tad, ja uzņēmums noslēdz kādu darījumu, kas izslēdz visus turpmākos juridiskos vai prakses radītos pienākumus saistībā ar daļu vai visiem pabalstiem, kurus nodrošina saskaņā ar definētu pabalstu plānu (izņemot tādu pabalstu maksājumus darbiniekiem vai darbinieku labā, kuri ir izklāstīti plāna noteikumos un ietverti aktuāra pieņēmumos). Piemēram, būtisku darba devēja pienākumu saskaņā ar plānu vienreizēja nodošana apdrošināšanas uzņēmumam, iegādājoties apdrošināšanas polisi, ir norēķins; vienreizējs naudas maksājums plāna dalībniekiem saskaņā ar plāna noteikumiem apmaiņā pret viņu tiesībām saņemt konkrētos pēcnodarbinātības pabalstus nav norēķins.

112. 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. 46. punktu) maksāt turpmākās summas, ja apdrošinātājs nemaksā apdrošināšanas polisē definētos darbinieku pabalstus. Standarta 116.–119. punktā aplūkota atlīdzības tiesību atzīšana un novērtēšana saskaņā ar apdrošināšanas polisēm, kas nav plāna aktīvi.

Atzīšana un novērtēšana: plāna aktīvi

Plāna aktīvu patiesā vērtība

113 Nosakot iztrūkumu vai pārsniegumu, atskaita plāna aktīvu patieso vērtību.

▼**M31**

114. 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.

115. Ja plāna aktīvos ietilpst kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises, kuras precīzi atbilst visu vai dažu saskaņā ar plānu maksājamo pabalstu summai un laikam, tad šo apdrošināšanas polišu patiesās vērtības uzskata par attiecīgo pienākumu pašreizējo vērtību (atbilstīgi samazinājumam, kas nepieciešams, ja saskaņā ar apdrošināšanas polisēm saņemamās summas nav atgūstamas pilnā apjomā).

Izdevumu atlīdzināšana

116. Tikai tad, ja faktiski ir droši, ka cita persona atlīdzinās visus vai daļu izdevumu, kas nepieciešami, lai izpildītu definētu pabalstu pienākumu, uzņēmums:

(a) atzīst savas tiesības uz atlīdzību par atsevišķu aktīvu; uzņēmums novērtē aktīvu patiesajā vērtībā;

(b) sadala un atzīst savu tiesību uz atlīdzību patiesās vērtības izmaiņas tāpat kā plāna aktīvu patiesās vērtības izmaiņas (sk. 124. un 125. punktu); definētu pabalstu izmaksu sastāvdaļas, kas ir atzītas saskaņā ar 120. punktu, var atzīt kā neto apmēru no summām, kuras saistītas ar tiesību uz atlīdzību uzskaites vērtības izmaiņām.

117. Dažreiz uzņēmums var nodrošināt, lai cita persona, piemēram, apdrošinātājs, samaksā visus vai daļu izdevumu, kas nepieciešami, lai izpildītu definētu pabalstu pienākumu. Atbilstošas apdrošināšanas polises, kā definēts 8. punktā, ir plāna aktīvi. Uzņēmums uzskaita kritērijiem atbilstošas apdrošināšanas polises tāpat kā visus pārējos plāna aktīvus, un uz to neattiecas 116. punkts (sk. 46.–49. un 115. punktu).

118. Ja apdrošināšanas polise nav kritērijiem atbilstoša apdrošināšanas polise, tā nav plāna aktīvs. Standarta 116. punkts attiecas uz šādiem gadījumiem: uzņēmums atzīst tiesības uz atlīdzību saskaņā ar apdrošināšanas polisi par atsevišķu aktīvu, nevis par samazinājumu, nosakot saskaņā ar definētu pabalstu deficītu vai pārsniegumu. Saskaņā ar 140. punkta b) apakšpunktu uzņēmumam jāsniedz īss apraksts par saikni starp atlīdzības tiesībām un attiecīgo pienākumu.

119. Ja tiesības uz atlīdzību rodas saskaņā ar apdrošināšanas polisi, kura precīzi atbilst visu vai dažu saskaņā ar definētu pabalstu plānu maksājamo pabalstu summai un laikam, atlīdzības tiesību patieso vērtību uzskata par attiecīgā pienākuma pašreizējo vērtību (atbilstīgi samazinājumam, kas nepieciešams, ja atlīdzība nav atgūstama pilnā apjomā).

▼M31

Definētu pabalstu izmaksu sastāvdaļas

▼M66

120. Uzņēmums atzīst definētu pabalstu izmaksu sastāvdaļas, izņemot ciktāl citā SFPS ir paredzēta vai atļauta to ietveršana aktīva izmaksās, šādi:

(a) darba izmaksas (sk. 66.–112. punktu un 122.A punktu) peļņā vai zaudējumos;

▼M31

(b) definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procentus (sk. 123.–126. punktu) peļņā vai zaudējumos;

(c) definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) atkārtotus novērtējumus (sk. 127.–130. punktu) citos vispārējos ienākumos.

121. Citos SFPS ir paredzēta dažu darbinieku pabalstu izmaksu iekļaušana tādu aktīvu kā, piemēram, krājumu vai pamatlīdzekļu izmaksās (sk. 2. SGS un 16. SGS). Jebkuru pēcnodarbinātības pabalstu izmaksu iekļaušana šo aktīvu izmaksās ietver 120. punktā uzskaitīto sastāvdaļu attiecīgo proporciju.

122. Atkārtotus novērtējumus attiecībā uz definētu neto pabalstu saistībām (aktīviem), kas atzīti citos vispārējos ienākumos, nepārklasificē nākamā perioda peļņā vai zaudējumos. Tomēr uzņēmums var nodot summas, kas ir atzītas citos vispārējos ienākumos, pašu kapitāla ietvaros.

▼M66

Kārtējā darba izmaksas

122.A Uzņēmums nosaka kārtējā darba izmaksas, izmantojot aktuāros pieņēmumus, kas noteikti gada pārskata perioda sākumā. Tomēr, ja uzņēmums atkārtoti novērtē definētu neto pabalstu saistības (aktīvu) saskaņā ar 99. punktu, tas nosaka kārtējā darba izmaksas atlikušajā gada pārskata periodā pēc plāna grozījumiem, samazinājuma vai norēķina, izmantojot aktuāros pieņēmumus, kas izmantoti, lai atkārtoti novērtētu definētu neto pabalstu saistības (aktīvu) saskaņā ar 99. punkta b) apakšpunktu.

▼M31

Definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procenti

▼M66

123. Uzņēmums nosaka definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procentus, reizinot definētu neto pabalstu saistības (aktīvus) ar 83. punktā paredzēto diskonta likmi.

123.A Lai noteiktu neto procentus saskaņā ar 123. punktu, uzņēmums izmanto definētu neto pabalstu saistības (aktīvu) un diskonta likmi, kas noteikti gada pārskata perioda sākumā. Tomēr, ja uzņēmums atkārtoti novērtē definētu neto pabalstu saistības (aktīvu) saskaņā ar 99. punktu, uzņēmums nosaka neto procentus atlikušajā gada pārskata periodā pēc plāna grozījumiem, samazinājuma vai norēķina, izmantojot:

▼M66

(a) definētu neto pabalstu saistības (aktīvu), ko nosaka saskaņā ar 99. punkta b) apakšpunktu; un

(b) diskonta likmi, kas izmantota, lai atkārtoti novērtētu definētu neto pabalstu saistības (aktīvu) saskaņā ar 99. punkta b) apakšpunktu.

Piemērojot 123.A punktu, uzņēmums ņem vērā arī jebkādas definētu neto pabalstu saistību (aktīva) izmaiņas perioda laikā iemaksu vai pabalstu maksājumu rezultātā.

▼M31

124. Definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procentus var aplūkot kā procentu ienākumus no plāna aktīviem, procentu izmaksas par definētu pabalstu pienākumu un procentus par 64. punktā minēto aktīvu griestu ietekmi.

▼M66

125. Procentu ienākumi no plāna aktīviem ir plāna aktīvu atdeves sastāvdaļa, un tos nosaka, reizinot plāna aktīvu patieso vērtību ar 123.A punktā paredzēto diskonta likmi. Uzņēmums nosaka plāna aktīvu patieso vērtību gada pārskata perioda sākumā. Tomēr, ja uzņēmums atkārtoti novērtē definētu neto pabalstu saistības (aktīvu) saskaņā ar 99. punktu, uzņēmums nosaka procentu ienākumus atlikušajā gada pārskata periodā pēc plāna grozījumiem, samazinājuma vai norēķina, izmantojot plāna aktīvus, kas izmantoti, lai atkārtoti novērtētu definētu neto pabalstu saistības (aktīvu) saskaņā ar 99. punkta b) apakšpunktu. Piemērojot 125. punktu, uzņēmums ņem vērā arī jebkādas plāna aktīvu izmaiņas perioda laikā iemaksu vai pabalstu maksājumu rezultātā. Starpību starp procentu ienākumiem no plāna aktīviem un plāna aktīvu atdevi ietver atkārtotajā novērtējumā attiecībā uz definētu neto pabalstu saistībām (aktīviem).

126. Aktīvu griestu ietekmes procenti ietilpst aktīvu griestu kopējās izmaiņās, un tos nosaka, reizinot aktīvu griestu ietekmi ar 123.A punktā paredzēto diskonta likmi. Uzņēmums nosaka aktīvu griestu ietekmi gada pārskata perioda sākumā. Tomēr, ja uzņēmums atkārtoti novērtē definētu neto pabalstu saistības (aktīvu) saskaņā ar 99. punktu, uzņēmums nosaka procentus par aktīvu griestu ietekmi atlikušajā gada pārskata periodā pēc plāna grozījumiem, samazinājuma vai norēķina, ņemot vērā izmaiņas aktīvu griestu ietekmē, kas noteiktas saskaņā ar 101.A punktu. Starpību starp procentiem par aktīvu griestu ietekmi un aktīvu griestu ietekmes kopējām izmaiņām ietver atkārtotajā novērtējumā attiecībā uz definētu neto pabalstu saistībām (aktīvu).

▼**M31**

Definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) atkārtots novērtējums

127. Definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) atkārtots novērtējums ietver:

(a) aktuāros guvumus un zaudējumus (sk. 128.–129. punktu),

(b) plāna aktīvu atdevi (sk. 130. punktu), izņemot summas, kas ietvertas definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procentos (sk. 125. punktu);

(c) visas izmaiņas attiecībā uz aktīvu griestu ietekmi, izņemot summas, kas ietvertas definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procentos (sk. 126. punktu).

128. Aktuārie guvumi un zaudējumi izriet no definētu pabalstu pienākuma pašreizējās vērtības palielināšanās vai samazināšanās aktuāro pieņēmumu un uz pieredzi balstītu korekciju izmaiņu dēļ. Aktuāro guvumu un zaudējumu cēloņi ir, piemēram, šādi:

(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, ko rada pieņēmumu izmaiņas par pabalstu maksājumu iespējām;

(c) ietekme, ko 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;

(d) ietekme, ko rada diskonta likmes maiņa.

129. Aktuārie guvumi un zaudējumi neietver definētu pabalstu pienākuma pašreizējās vērtības izmaiņas definētu pabalstu plāna ieviešanas, grozījumu, samazinājuma vai norēķina dēļ vai tādu pabalstu izmaiņu dēļ, kas maksājami saskaņā ar definētu pabalstu plānu. Šādas izmaiņas rada iepriekšējās darba izmaksas vai guvumus vai zaudējumus par norēķinu.

130. Nosakot plāna aktīvu atdevi, uzņēmums atskaita plāna aktīvu pārvaldes izmaksas un jebkādus nodokļus, kas maksājami plāna ietvaros un kas nav nodokļi, kuri ietverti aktuāra pieņēmumos, ko izmanto, lai novērtētu definētu pabalstu pienākumu (76. punkts). Citas administratīvās izmaksas neatskaita no plāna aktīvu atdeves.

▼**M31**

Uzrādīšana

Ieskaits

131. Uzņēmums veic viena plāna aktīvu un otra plāna saistību ieskaitu tikai un vienīgi tad, ja uzņēmums:

(a) ir juridiski tiesīgs izmantot kāda plāna pārsniegumu, lai norēķinātos par pienākumiem saskaņā ar citu plānu;

(b) plāno norēķināties par pienākumiem pēc neto principa vai realizēt kāda plāna pārsniegumu, lai vienlaikus norēķinātos par pienākumu saskaņā ar citu plānu.

132. Ieskaita kritēriji ir līdzīgi kritērijiem, kas noteikti finanšu instrumentiem 32. SGS Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana.

Atšķirība starp īstermiņu un ilgtermiņu

133. Daži uzņēmumi apgrozāmos aktīvus un īstermiņa saistības nošķir no ilgtermiņa aktīviem un saistībām. Šajā standartā nav noteikts, vai uzņēmumam jānošķir to aktīvu un saistību īstermiņa un ilgtermiņa daļas, kas rodas saistībā ar pēcnodarbinātības pabalstiem.

Definētu pabalstu izmaksu sastāvdaļas

134. Šā standarta 120. punktā ir paredzēts, ka uzņēmumam ir jāatzīst darba izmaksas un definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procenti zaudējumos vai peļņā. Šajā standartā nav noteikts, kā uzņēmumam ir jāuzrāda darba izmaksas un definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procenti. Uzņēmums šīs sastāvdaļas uzrāda saskaņā ar 1. SGS.

Informācijas atklāšana

135. Uzņēmums atklāj informāciju, kas:

(a) izskaidro definēto pabalstu plānu iezīmes un ar tiem saistītos riskus (sk. 139. punktu);

(b) nosaka un izskaidro summas savos finanšu pārskatos, kas attiecas uz definēto pabalstu plāniem (sk. 140.–144. punktu);

(c) apraksta, kā tā definēto pabalstu plāni var ietekmēt uzņēmuma turpmāko naudas plūsmu apmēru, laiku un nenoteiktību (sk. 145.–147. punktu).

136. Lai sasniegtu 135. punktā noteiktos mērķus, uzņēmums apsver:

(a) cik detalizētai jābūt informācijai, lai nodrošinātu informācijas atklāšanas prasības;

(b) cik lielam jābūt uzsvaram uz katru no dažādajām prasībām;

(c) cik lielu apvienošanu vai sadalījumu uzņemties;

(d) vai finanšu pārskatu lietotājiem ir vajadzīga papildu informācija, lai novērtētu atklāto kvantitatīvo informāciju.

▼**M31**

137. Ja saskaņā ar šā standarta un citu SFPS prasībām atklātā informācija ir nepietiekama, lai sasniegtu 135. punkta mērķus, uzņēmums atklāj papildu informāciju, kas vajadzīga, lai sasniegtu minētos mērķus. Piemēram, uzņēmums var sniegt definētu pabalstu pienākuma pašreizējās vērtības analīzi, izšķirot pienākuma būtību, iezīmes un riskus. Atklājot šādu informāciju, var nošķirt:

(a) summas, kas saistītas ar aktīviem dalībniekiem, ar dalībniekiem, kuri atteikušies no plāna, un ar pensionāriem;

(b) nostiprinātos pabalstus un uzkrātos, bet nenostiprinātos pabalstus;

(c) pabalstus, kam piemēro nosacījumus, summas, kuras attiecināmas uz algu palielinājumu nākotnē, un citus pabalstus.

138. Uzņēmums novērtē, vai ir jāsadala visa atklātā informācija vai tās daļa, lai nošķirtu plānus vai plānu grupas, kam ir būtiski atšķirīgi riski. Piemēram, uzņēmums var sadalīt informāciju, ko atklāj par plāniem, kuriem ir viena vai vairākas no šādām iezīmēm:

(a) atšķirīgs ģeogrāfiskais novietojums;

(b) atšķirīgas iezīmes, piemēram, fiksētas algas pensiju plāni, pēdējās algas pensiju plāni vai pēcnodarbinātības medicīniskie plāni;

(c) atšķirīgas normatīvās vides;

(d) atšķirīgi pārskata segmenti;

(e) atšķirīgi finansējuma pasākumi (piemēram, plāni, kas netiek finansēti, kas tiek pilnībā finansēti vai kas tiek daļēji finansēti).

Definētu pabalstu plānu iezīmes un ar tiem saistītie riski

139. Uzņēmums atklāj:

(a) informāciju par savu definēto pabalstu plānu iezīmēm, ietverot:

(i) plāna nodrošināto pabalstu būtību (piemēram, pēdējās algas definēto atbalstu plāns vai uz iemaksām balstīts plāns ar garantijām),

(ii) aprakstu par tiesisko regulējumu, kādā plāns darbojas, piemēram, obligātā finansējuma prasību līmenis un šāda tiesiskā regulējuma ietekme uz plānu, piemēram, aktīvu griesti (sk. 64. punktu),

(iii) aprakstu par jebkādiem citiem uzņēmuma pienākumiem saistībā ar plāna pārvaldību, piemēram, plāna pilnvaroto pārstāvju vai valdes locekļu pienākumi;

(b) aprakstu par riskiem, kādiem plāns pakļauj uzņēmumu, koncentrējot uzmanību uz neparastiem, konkrētajam uzņēmumam vai konkrētajam plānam raksturīgajiem riskiem, kā arī par būtisku risku koncentrāciju; piemēram, ja plāna aktīvi tiek ieguldīti galvenokārt vienas kategorijas ieguldījumos, piemēram, īpašumos, plāns var uzņēmumu pakļaut īpašumu tirgus riska koncentrācijai;

(c) aprakstu par jebkādiem plāna grozījumiem, samazinājumiem un norēķiniem.

▼**M31**

Finanšu pārskatu summu paskaidrojums

140. Uzņēmums nodrošina katra no turpmāk nosauktajiem elementiem sākotnējās un beigu vērtības salīdzināšanu:

(a) definēto neto pabalstu saistības (aktīvi), uzrādot atsevišķus salīdzinājumus:

(i) plāna aktīviem,

(ii) definēto pabalstu pienākuma pašreizējai vērtībai,

(iii) aktīvu griestu ietekmei;

(b) jebkādas atlīdzības tiesības; uzņēmums arī apraksta attiecības starp jebkādām atlīdzības tiesībām un saistīto pienākumu.

141. Katrā 140. punktā uzskaitītajā salīdzinājumā uzrāda (ja vajadzīgs):

(a) kārtējās darba izmaksas;

(b) procentu ienākumus vai izdevumus;

(c) definēto neto pabalstu saistību (aktīvu) atkārtotu novērtējumu, uzrādot atsevišķi:

(i) plāna aktīvu atdevi, izņemot b) apakšpunktā ietvertās procentu summas,

(ii) aktuāros guvumus un zaudējumus, kas izriet no demogrāfisko pieņēmumu izmaiņām (sk. 76. punkta a) apakšpunktu),

(iii) aktuāros guvumus un zaudējumus, kas izriet no finanšu pieņēmumu izmaiņām (sk. 76. punkta b) apakšpunktu),

(iv) izmaiņas ietekmē, ko rada definētu neto pabalstu aktīvu ierobežošana ar aktīvu griestiem, izņemot b) apakšpunktā ietvertās procentu summas; uzņēmums arī atklāj informāciju par to, kā tas noteica maksimāli pieejamo saimniecisko labumu, t. i., vai šie labumi būtu atlīdzības vai turpmāko iemaksu samazinājumi vai abu minēto apvienojums;

(d) iepriekšējās darba izmaksas un guvumi un zaudējumi, kas izriet no norēķina; kā atļauts saskaņā ar 100. punktu, iepriekšējās darba izmaksas un guvumi un zaudējumi, kas izriet no norēķina, nav jānošķir, ja tie ir radušies kopā;

(e) ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme;

(f) iemaksas plānā, atsevišķi uzrādot darba devēja un plāna dalībnieku iemaksas;

(g) maksājumi no plāna, atsevišķi uzrādot maksājumus, kas veikti saistībā ar visiem norēķiniem;

(h) uzņēmējdarbības apvienošanas un atsavināšanas ietekme.

142. Uzņēmums sadala plāna aktīvu patieso vērtību kategorijās, kurās nošķir šo aktīvu būtību un riskus, nodalot visas plāna aktīva kategorijas, kam ir kotēta tirgus cena aktīvajā tirgū (kā noteikts 13. SFPS *Patiesās vērtības noteikšana* ([1])), un tās, kurām šādas cenas nav. Piemēram, kā arī ņemot vērā 136. punktā minēto informācijas atklāšanas līmeni, uzņēmums varētu nošķirt šādus elementus:

(a) nauda un tās ekvivalenti;

([1]) Ja uzņēmums vēl nav piemērojis 13. SFPS, tas var izmantot 39. SGS *Finanšu instrumenti*: *Atzīšana un novērtēšana* AG 71. punktu vai 9. SFPS *Finanšu instrumenti* (2010. gada oktobris) B.5.4.3. punktu, ja tas ir atbilstīgi.

▼**M31**

(b) pašu kapitāla instrumenti (iedalīti pēc nozares veida, uzņēmuma izmēra, ģeogrāfiskā novietojuma utt.);

(c) parāda instrumenti (iedalīti pēc emitenta veida, kredītkvalitātes, ģeogrāfiskā novietojuma utt.);

(d) nekustamie īpašumi (iedalīti pēc ģeogrāfiskā novietojuma utt.);

(e) atvasinātie finanšu instrumenti (iedalīti pēc bāzes riska līgumā, piemēram, procentu likmes līgumi, ārvalstu valūtas maiņas līgumi, kapitāla instrumentu līgumi, kredītlīgumi, ilgtermiņa mijmaiņas līgumi utt.);

(f) ieguldījumu fondi (iedalīti pēc fonda veida);

(g) uz aktīviem balstīti vērtspapīri;

(h) strukturētie parādi.

143. Uzņēmums atklāj informāciju par uzņēmuma pašu pārvedamiem finanšu instrumentiem, kuri tiek turēti kā plāna aktīvi, un par patieso vērtību plāna aktīviem, kas ir īpašums, kurā uzturas uzņēmums, vai citi aktīvi, ko izmanto uzņēmums.

144. Uzņēmums atklāj informāciju par nozīmīgajiem aktuāra pieņēmumiem, kas izmantoti, lai noteiktu definēto pabalstu pienākuma pašreizējo vērtību (sk. 76. punktu). Šādu informāciju atklāj absolūtā izteiksmē (piemēram, kā absolūti procenti, nevis tikai kā starpība starp dažādiem procentiem vai citiem mainīgiem lielumiem). Ja uzņēmums sniedz informāciju par plānu grupu kopumā, šo informāciju sniedz vidējo svērto rādītāju vai samērā šauru diapazonu veidā.

Nākotnes naudas plūsmu apmērs, laiks un nenoteiktība

145. Uzņēmums atklāj informāciju par:

(a) jutīguma analīzi par katru nozīmīgo aktuāra pieņēmumu (informācija, kas atklāta saskaņā ar 144. punktu) pārskata perioda beigās, parādot, kā definētā pabalsta pienākumu būtu ietekmējušas izmaiņas attiecīgajā aktuāra pieņēmumā, kuras bija pamatoti iespējamas tajā datumā;

(b) metodēm un pieņēmumiem, kas izmantoti, sagatavojot a) apakšpunktā paredzēto jutīguma analīzi, un par šo metožu ierobežojumiem;

(c) jutīguma analīžu sagatavošanā izmantoto metožu un pieņēmumu izmaiņām salīdzinājumā ar iepriekšējo periodu un par šo izmaiņu iemesliem.

146. Uzņēmums atklāj informāciju attiecībā uz aprakstu par aktīvu saistību stratēģijām, kas izmantotas plānā vai uzņēmumā, tajā skaitā par mūža rentēm un citiem paņēmieniem, piemēram, ilgmūžības mijmaiņas līgumiem, lai pārvaldītu risku.

147. Lai norādītu uz definēto pabalstu plāna ietekmi uz uzņēmuma nākotnes naudas plūsmām, uzņēmums atklāj informāciju attiecībā uz:

(a) aprakstu par iemaksu veikšanas pasākumiem un iemaksu veikšanas politiku, kas ietekmē iemaksas nākotnē;

(b) paredzamajām iemaksām plānā nākamā gada pārskata periodā;

▼**M31**

(c) informāciju par definēto pabalstu pienākuma izmaksas termiņu profilu; tas ietver definēto pabalstu pienākuma vidējo svērto ilgumu un var ietvert citu informāciju par pabalstu maksājumu laika sadali, piemēram, pabalstu maksājumu termiņu analīzi.

Vairāku darba devēju plāni

148. Ja uzņēmums piedalās vairāku darba devēju definēto pabalstu plānā, tas atklāj informāciju attiecībā uz:

(a) aprakstu par iemaksu veikšanas pasākumiem, ietverot metodi, kas izmantota, lai noteiktu uzņēmuma iemaksu likmi un jebkādas obligātās iemaksu veikšanas prasības;

(b) aprakstu par to, kādā mērā uzņēmums var būt atbildīgs attiecībā pret plānu par citu uzņēmumu pienākumiem saskaņā ar vairāku darba devēju plāna noteikumiem un nosacījumiem;

(c) aprakstu par jebkādu noteiktu iztrūkuma vai pārsnieguma sadalījumu, ja:

(i) plāns tiek slēgts vai

(ii) uzņēmums izstājas no plāna;

(d) ja uzņēmums uzskaita šo plānu tā, it kā tas būtu definētu iemaksu plāns atbilstīgi 34. punktam, tas atklāj turpmāk noteikto informāciju papildus informācijai, kas paredzēta a)–c) apakšpunktā, un 139.–147. punktā paredzētās informācijas vietā:

(i) to, ka plāns ir definētu pabalstu plāns,

(ii) iemeslu, kādēļ nav pieejama pietiekama informācija, lai ļautu uzņēmumam uzskaitīt plānu kā definētu pabalstu plānu;

(iii) paredzamajām iemaksām plānā nākamā gada pārskata periodā;

(iv) informāciju par iztrūkumu vai pārsniegumu plānā, kas varētu ietekmēt nākotnes iemaksu summu, tajā skaitā par pamatu, kurš izmantots, lai noteiktu šo iztrūkumu vai pārsniegumu, kā arī ietekmi uz uzņēmumu, ja tāda ir,

(v) norādi par uzņēmuma dalības līmeni plānā salīdzinājumā ar citiem dalībuzņēmumiem; pasākumu piemēri, kas varētu nodrošināt šādas norādes, ietver uzņēmuma daļu kopējās iemaksās plānā vai uzņēmuma daļu aktīvo dalībnieku, pensionēto dalībnieku un iepriekšējo dalībnieku, kuriem ir tiesības uz pabalstiem, kopējā skaitā, ja šī informācija ir pieejama.

Definētu pabalstu plāni, kas pārdala riskus starp dažādiem uzņēmumiem ar vienotu kontroli

149. Ja uzņēmums piedalās definētu pabalstu plānā, kas pārdala riskus starp uzņēmumiem ar vienotu kontroli, tas atklāj informāciju attiecībā uz:

(a) līgumā noteikto vienošanos vai deklarēto politiku attiecībā uz pieprasīto neto definēto pabalstu izmaksu vai faktu, ka šāda politika neeksistē;

▼M31

(b) politiku, kas nosaka uzņēmuma veicamo iemaksu;

(c) ja uzņēmums uzskaita neto definēto pabalstu izmaksas saskaņā ar 41. punktu, tad uzņēmumam ir jāatklāj visa informācija par plānu kopumā saskaņā ar 135.–147. punktu;

(d) ja uzņēmums uzskaita periodā maksājamās iemaksas saskaņā ar 41. punktu, tad informācijai par plānu kopumā ir jāatbilst 135.–137., 139., 142.–144. punkta un 147. punktam a) un b) apakšpunktam.

150. Standarta 149. punkta c) un d) apakšpunktā paredzēto informāciju var atklāt ar savstarpēju norādi uz informāciju, kas atklāta cita grupas uzņēmuma finanšu pārskatos, ja:

(a) šī grupas uzņēmuma finanšu pārskatos ir atsevišķi noteikta un atklāta vajadzīgā informācija par plānu;

(b) šī grupas uzņēmuma finanšu pārskati ir pieejami finanšu pārskatu lietotājiem saskaņā ar tādiem pašiem noteikumiem, ar kādiem ir pieejami uzņēmuma finanšu pārskati, kā arī tajā pašā laikā vai pirms ir pieejami uzņēmuma finanšu pārskati.

Informācijas atklāšanas prasības citos SFPS

151. Gadījumos, kad to paredz 24. SGS, uzņēmums atklāj informāciju par:

(a) saistīto pušu darījumiem ar pēcnodarbinātības pabalstu plāniem;

(b) galveno vadošo darbinieku pēcnodarbinātības pabalstiem.

152. Ja to paredz 37. SGS, uzņēmums atklāj informāciju par iespējamām saistībām, kas izriet no pēcnodarbinātības pabalsta pienākumiem.

CITI DARBINIEKU ILGTERMIŅA PABALSTI

153. Darbinieku ilgtermiņa pabalsti ietver tādus posteņus kā, piemēram, turpmāk minētos, ja nav gaidāms, ka tos pilnībā izmaksās divpadsmit mēnešu laikā pēc gada pārskata perioda beigām, kurā darbinieks sniedzis saistītos pakalpojumus:

(a) apmaksāti ilglaicīgi kavējumi, tajā skaitā izdienas atvaļinājums vai akadēmiskais atvaļinājums;

(b) jubileju vai citi izdienas pabalsti;

(c) ilgstošas invaliditātes pabalsti;

(d) peļņas sadale un prēmijas;

(e) atliktā kompensācija.

154. Citu darbinieku ilgtermiņa pabalstu novērtēšana parasti nav saistīta ar tik lielu nenoteiktību kā pēcnodarbinātības pabalstu novērtēšana. Šā iemesla dēļ saskaņā ar šo standartu citi darbinieku ilgtermiņa pabalsti jāuzskaita pēc vienkāršotas metodes. Atšķirībā no grāmatvedības metodes, pēc kuras uzskaita pēcnodarbinātības pabalstus, saskaņā ar šo metodi citos vispārējos ienākumos neatzīst atkārtoto novērtēšanu.

Atzīšana un novērtēšana

155. Atzīstot un novērtējot iztrūkumu vai pārsniegumu citos darbinieku ilgtermiņa pabalstu plānos, uzņēmums piemēro 56.–98. un 113.–115. punktu. Uzņēmums piemēro 116.–119. punktu, atzīstot un novērtējot atlīdzības tiesības.

▼M66

156. Saistībā ar citiem darbinieku ilgtermiņa pabalstiem uzņēmums atzīst par peļņu vai zaudējumiem šādu summu neto kopsummu, izņemot ciktāl citā SFPS nav paredzēta vai atļauta šo summu iekļaušana aktīva izmaksās:

(a) darba izmaksas (sk. 66.–112. punktu un 122.A punktu);

▼M31

(b) definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) neto procenti (sk. 123.–126. punktu);

(c) definētu neto pabalstu saistību (aktīvu) atkārtoti novērtējumi (sk. 127.-130. punktu).

157. Viens no citu darbinieku ilgtermiņa pabalstu veidiem ir ilgstošas invaliditātes pabalsts. Ja pabalsta līmenis ir atkarīgs no darba stāža, pienākums rodas tad, kad darbs tiek veikts. Šī pienākuma novērtēšana atspoguļo varbūtību, ka šis maksājums būs jāveic, un laika periodu, kurā šo maksājumu paredzams veikt. 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 ilgstošu invaliditāti.

Informācijas atklāšana

158. Lai gan šajā standartā nav paredzēta konkrētas informācijas atklāšana par citiem darbinieku ilgtermiņa pabalstiem, citos SFPS var būt paredzēta informācijas atklāšana. Piemēram, 24. SGS pieprasa informācijas atklāšanu par galvenajiem vadošajiem darbiniekiem paredzētajiem pabalstiem. Savukārt 1. SGS paredz informācijas atklāšanu par darbinieku pabalstu izmaksām.

DARBA ATTIECĪBU IZBEIGŠANAS PABALSTI

159. Šajā standartā darba attiecību izbeigšanas pabalsti ir aplūkoti atsevišķi no citiem darbinieku pabalstiem, jo pienākumu rada darba attiecību izbeigšana, nevis darbinieka darbs. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti izriet no uzņēmuma lēmuma pārtraukt darba attiecības vai no darbinieka lēmuma pieņemt uzņēmuma pabalstu piedāvājumu apmaiņā pret darba attiecību izbeigšanu.

160. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti neietver darbinieku pabalstus, kas izriet no darba attiecību izbeigšanas pēc darbinieka pieprasījuma bez uzņēmuma piedāvājuma vai no obligātām pensionēšanās prasībām, jo šādi pabalsti ir pēcnodarbinātības pabalsti. 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. Starpība starp pabalstu, ko izmaksā par darba attiecību izbeigšanu pēc darbinieka pieprasījuma, un augstāku pabalsta līmeni, kuru nodrošina pēc uzņēmuma pieprasījuma, ir darba attiecību izbeigšanas pabalsts.

161. Darbinieka pabalsta veids nenosaka, vai to izmaksā apmaiņā pret darbu vai apmaiņā pret darbinieka darba attiecību izbeigšanu. Darba attiecību izbeigšanas pabalsti parasti ir vienreizēji maksājumi, bet dažreiz tie arī ietver:

(a) pēcnodarbinātības pabalstu papildsummu netieši, izmantojot darbinieku pabalstu plānu, vai tieši;

(b) algu līdz konkrēta uzteikuma termiņa beigām, ja darbinieks vairs neveic darbu, kas uzņēmumam rada saimnieciskos labumus.

▼**M31**

162. Rādītāji, ka darbinieka pabalstu izmaksā apmaiņā pret darbu, ir šādi:

(a) pabalsts ir atkarīgs no darba veikšanas nākotnē (tostarp pabalsti, kas palielinās, ja tiek veikts turpmāks darbs);

(b) pabalstu izmaksā saskaņā ar darbinieku pabalstu plāna noteikumiem.

163. Dažus darba attiecību izbeigšanas pabalstus izmaksā saskaņā ar spēkā esoša darbinieku pabalstu plāna noteikumiem. Piemēram, tie var būt noteikti statūtos, darba līgumā vai arodbiedrības līgumā, vai tie var būt netieši noteikti saskaņā ar darba devēja iepriekšējo praksi, izmaksājot līdzīgus pabalstus. Vēl viens piemērs: ja uzņēmums izsaka piedāvājumu par pabalstiem, kas ir pieejami uz laiku, kurš ir ilgāks par īsu periodu, vai ja intervāls starp piedāvājumu un paredzamo darba attiecību faktisko pārtraukšanu ir lielāks par īsu periodu, uzņēmums apsver, vai ir izveidojis jaunu darbinieku pabalstu plānu un attiecīgi vai saskaņā ar minēto plānu piedāvātie pabalsti ir darba attiecību izbeigšanas pabalsti vai pēcnodarbinātības pabalsti. Darbinieku pabalsti, ko izmaksā saskaņā ar darbinieku pabalstu plāna noteikumiem, ir darba attiecību izbeigšanas pabalsti, ja tie izriet no uzņēmuma lēmuma izbeigt darbinieka nodarbinātību un ja tie nav atkarīgi no darba veikšanas nākotnē.

164. Daži darbinieku pabalsti tiek maksāti neatkarīgi no darbinieka aiziešanas iemesla. Šo pabalstu maksāšana ir noteikta (atkarīga no likumīgi nostiprinātām vai minimālām darba prasībām), bet to maksāšanas laiks ir nenoteikts. 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.

Atzīšana

165. Uzņēmums atzīst darba attiecību izbeigšanas pabalstu saistības un izdevumus agrākajā no šādiem datumiem:

(a) kad uzņēmums vairs nevar atsaukt šo pabalstu piedāvājumu;

(b) kad uzņēmums atzīst pārstrukturēšanas izmaksas, kas ietilpst 37. SGS darbības jomā un ir saistītas ar darba attiecību izbeigšanas pabalstu izmaksāšanu.

166. Darba attiecību izbeigšanas pabalstu, kas maksājami darbinieka lēmuma rezultātā pieņemt pabalstu piedāvājumu apmaiņā pret darba attiecību izbeigšanu, laiks, kad uzņēmums vairs nevar atsaukt šo darba attiecību izbeigšanas pabalstu piedāvājumu, ir šāds brīdis atkarībā no tā, kas iestājas agrāk:

(a) kad darbinieks pieņem piedāvājumu; vai

(b) kad stājas spēkā ierobežojums (piemēram, juridiska, regulatīva vai līgumā noteikta prasība vai cits ierobežojums) attiecībā uz uzņēmuma iespēju atsaukt piedāvājumu; tas būtu gadījums, ja piedāvājums tiek izteikts, kad ierobežojums pastāv izteikšanas laikā.

167. Attiecībā uz piedāvājumu par darba attiecību izbeigšanas pabalstiem, kas maksājami uzņēmuma lēmuma rezultātā izbeigt darbinieka darba attiecības, uzņēmums vairs nevar atsaukt piedāvājumu, kad uzņēmums ir paziņojis skartajiem darbiniekiem par darba attiecību izbeigšanas plānu, kurš atbilst šādiem kritērijiem:

▼M31

(a) darbības, kas vajadzīgas plāna pabeigšanai, norāda, ka, visticamāk, plānā netiks veiktas būtiskas izmaiņas;

(b) plānā ir noteikts to darbinieku skaits, kuru darba attiecības tiks izbeigtas, viņu darba klasifikācija vai funkcijas un atrašanās vietas (taču plānā nav jānorāda katrs atsevišķs darbinieks) un paredzamais pabeigšanas datums;

(c) plānā pietiekami detalizēti nosaka darba attiecību pabeigšanas pabalstus, ko darbinieki saņems, lai viņi varētu noteikt to pabalstu veidu un summas, kurus viņi saņems, kad darba attiecības tiks izbeigtas.

168. Kad uzņēmums atzīst darba attiecību izbeigšanas pabalstus, uzņēmums var arī uzskaitīt plāna grozījumus vai citu darbinieku pabalstu samazinājumu (sk. 103. punktu).

Novērtējums

169. Uzņēmums novērtē darba attiecību izbeigšanas pabalstus, veicot sākotnējo atzīšanu, un novērtē un atzīst turpmākās izmaiņas saskaņā ar darbinieka pabalsta būtību ar nosacījumu, ka gadījumā, ja darba attiecību izbeigšanas pabalsti ir pēcnodarbinātības pabalstu papildsumma, uzņēmums piemēro pēcnodarbinātības pabalstu prasības. Pretējā gadījumā:

(a) ja ir paredzams, ka darba attiecību izbeigšanas pabalstu pilnīgu norēķinu veiks, pirms būs pagājuši divpadsmit mēneši pēc tā gada pārskata perioda beigām, kurā darba attiecību izbeigšanas pabalsts tiks atzīts, uzņēmums piemēro īstermiņa darbinieku pabalstu prasības;

(b) ja nav paredzams, ka darba attiecību izbeigšanas pabalstu pilnīgu norēķinu veiks, pirms būs pagājuši divpadsmit mēneši pēc gada pārskata perioda beigām, uzņēmums piemēro citu ilgtermiņa darbinieku pabalstu prasības.

170. Tā kā darba attiecību izbeigšanas pabalstus neizmaksā apmaiņā pret darbu, 70.–74. punkts, kas attiecas uz pabalsta attiecināšanu uz nostrādātajiem periodiem, uz to neattiecas.

Piemērs, kas ilustrē 159.–170. punktu

Papildu informācija

Nesen notikušas iegādes rezultātā uzņēmums plāno pēc desmit mēnešiem slēgt rūpnīcu un vienlaikus arī izbeigt darba attiecības ar visiem rūpnīcā palikušajiem darbiniekiem. Tā kā uzņēmumam ir vajadzīgas rūpnīcas darbinieku zināšanas, lai pabeigtu dažu līgumu izpildi, tas paziņo par šādu darba attiecību izbeigšanas plānu.

Katrs darbinieks, kas paliek un turpina strādāt līdz rūpnīcas slēgšanai, darba attiecību izbeigšanas datumā saņems naudas maksājumu VV 30 000 apmērā. Darbinieki, kas aizies pirms rūpnīcas slēgšanas, saņems VV 10 000.

Rūpnīcā ir 120 darbinieki. Plāna paziņošanas laikā uzņēmums prognozē, ka 20 no viņiem aizies pirms slēgšanas. Tādēļ kopējās paredzamās naudas plūsmas saskaņā ar plānu ir VV 3 200 000 (t. i., 20 x VV 10 000 + 100 x VV 30 000). Kā paredzēts 160. punktā, uzņēmums uzskaita pabalstus, kas izmaksāti apmaiņā pret darba attiecību izbeigšanu, kā darba attiecību izbeigšanas pabalstus un uzskaita pabalstus, kuri izmaksāti apmaiņā pret darbu, kā īstermiņa darbinieku pabalstus.

▼M31

Darba attiecību izbeigšanas pabalsti

Pabalsts, ko izmaksā apmaiņā pret darba attiecību izbeigšanu, ir VV 10 000. Tā ir summa, kas uzņēmumam būtu jāizmaksā par darba attiecību izbeigšanu neatkarīgi no tā, vai darbinieki paliek un turpina strādāt līdz rūpnīcas slēgšanai vai aiziet no darba pirms slēgšanas. Lai gan darbinieki var aiziet no darba pirms slēgšanas, visu darbinieku darba attiecību izbeigšana ir uzņēmuma lēmuma rezultāts slēgt rūpnīcu un izbeigt viņu darba attiecības (t. i., visiem darbiniekiem beigsies darba attiecības, kad rūpnīca tiks slēgta). Tādēļ uzņēmums atzīst saistības VV 1 200 000 apmērā (t. i., 120 x VV 10 000) par darba attiecību izbeigšanas pabalstiem, kas izmaksātas saskaņā ar darba attiecību izbeigšanas plānu, kad darba attiecību izbeigšanas plāns ir paziņots vai kad uzņēmums atzīst ar rūpnīcas slēgšanu saistītās pārstrukturēšanas izmaksas atkarībā no tā, kas notiek agrāk.

Pabalsti, ko izmaksā apmaiņā pret darbu

Palielinātie pabalsti, ko darbinieki saņems, ja strādās visus desmit mēnešus, tiek izmaksāti apmaiņā pret šajā periodā padarīto darbu. Uzņēmums tos uzskaita kā īstermiņa darbinieku pabalstus, jo uzņēmums ir paredzējis par tiem veikt norēķinu, pirms ir pagājuši divpadsmit mēneši pēc gada pārskata perioda beigām. Saskaņā ar šo piemēru diskontēšana nav vajadzīga, tāpēc katru mēnesi nodarbinātības desmit mēnešu periodā atzīst izdevumus VV 200 000 apmērā (t. i., VV 2 000 000 ÷ 10) ar atbilstīgu palielinājumu saistību uzskaites vērtībā.

Informācijas atklāšana

171. Lai gan šajā standartā nav pieprasīta konkrētas informācijas atklāšana par darba attiecību izbeigšanas pabalstiem, citos standartos var būt pieprasīta informācijas atklāšana. Piemēram, 24. SGS pieprasa informācijas atklāšanu par galvenajiem vadošajiem darbiniekiem paredzētajiem pabalstiem. Savukārt 1. SGS paredz informācijas atklāšanu par darbinieku pabalstu izmaksām.

PĀREJAS PERIODS UN SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

172. Uzņēmums piemēro šo standartu attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu pirms minētā perioda, tas par šo faktu sniedz informāciju.

173. Uzņēmums piemēro šo standartu retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*, izņemot to, ka:

(a) uzņēmumam nav jākoriģē to aktīvu uzskaites vērtība, kuri neietilpst šā standarta darbības jomā saistībā ar izmaiņām darbinieku pabalstu izmaksās, kas ietvertas uzskaites vērtībā pirms sākotnējās piemērošanas datuma; sākotnējās piemērošanas datums ir pirmajos finanšu pārskatos visagrākā iepriekš uzrādītā perioda sākums, kad uzņēmums ir pieņēmis standartu;

(b) finanšu pārskatos par periodiem, kas sākušies pirms 2014. gada 1. janvāra, uzņēmumam nav jāuzrāda salīdzinoša informācija par 145. punktā paredzētajiem atklātajiem datiem attiecībā uz definētu pabalstu pienākuma jutīgumu.

174. Saskaņā ar 2011. gada maijā publicēto 13. SFPS tika grozīta patiesās vērtības definīcija 8. punktā un 113. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, piemērojot 13. SFPS.

▼M44

175. *Definētu pabalstu plāni: darbinieku iemaksas* (Grozījumi 19. SGS), izdoti 2013. gada novembrī, veikti grozījumi 93. un 94. punktā. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2014. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma, retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS

▼M44

Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro minētos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M48

176. Ar 2014. gada septembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2012.–2014. gada ciklam* tika grozīts 83. punkts un iekļauts 177. punkts. Uzņēmums piemēro minēto grozījumu gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro minēto grozījumu agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

177. Uzņēmums piemēro 176. punkta grozījumu no agrākā salīdzināmā perioda sākuma, kas uzrādīts pirmajos finanšu pārskatos, kuriem uzņēmums piemēro šo grozījumu. Jebkādas sākotnējās korekcijas, kas rodas, piemērojot grozījumu, atzīst nesadalītajā peļņā attiecīgā perioda sākumā.

▼M66

179. Ar *Plāna grozījumi, samazinājums vai norēķins* (Grozījumi 19. SGS), kas izdoti 2018. gada februārī, tika pievienots 101.A, 122.A un 123.A punkts un grozīts 57., 99., 120., 123., 125., 126. un 156. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus tiem plāna grozījumiem, samazinājumiem vai norēķiniem, ko veic tā pirmā gada pārskata perioda sākumā vai pēc tam, kas sākas 2019. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro agrāk, tas atklāj šo faktu.

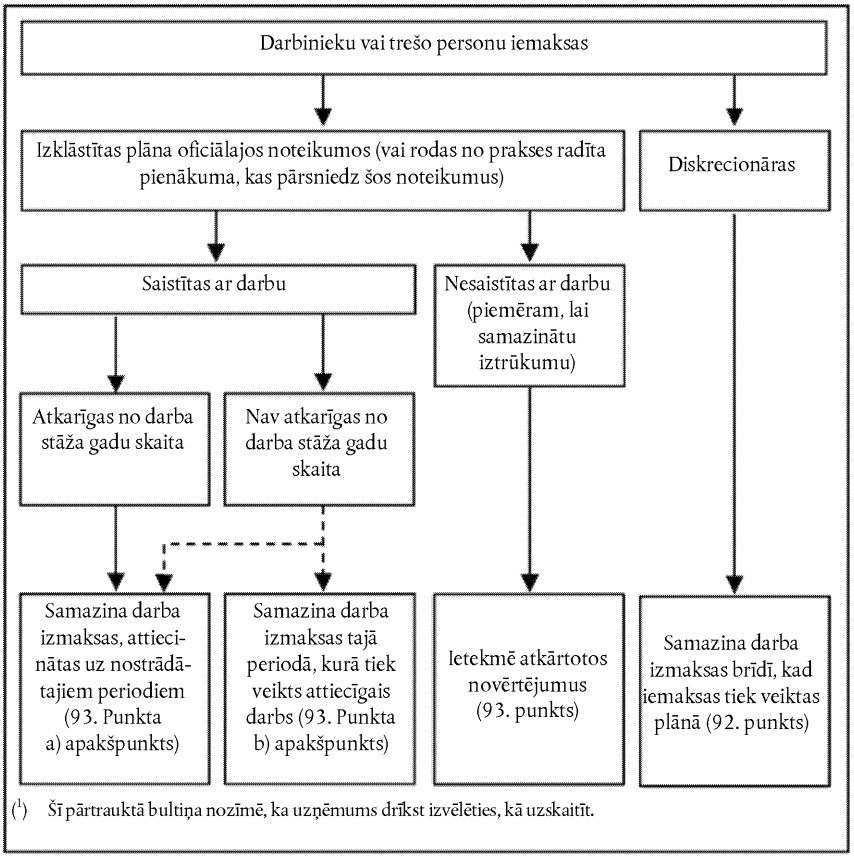
▼M31

A pielikums

Piemērošanas norādījumi

Šis pielikums ir SFPS neatņemama daļa. Tajā raksturota 92. un 93. punkta piemērošana, un tam ir tāds pats spēks kā citām šī SFPS daļām.

A1 Grāmatvedības prasības attiecībā uz darbinieku vai trešo personu iemaksām ir parādītas turpmāk redzamajā diagrammā.



([1]) Šī pārtrauktā bultiņa nozīmē, ka uzņēmums drīkst izvēlēties, kā uzskaitīt.

▼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.

▼M33

Patiesā vērtība ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS "Patiesās vērtības novērtēšana".)

▼B

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.

▼**M53**

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 9. SFPS *Finanšu instrumenti*. Pabalsts ar procentu likmi, kas ir zemāka par tirgus likmi, jānovērtē kā starpība starp sākotnējo aizdevuma uzskaites vērtību, kas noteikta saskaņā ar 9. SFPS, 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

▼M31

29 Ar ienākumiem saistītas dotācijas uzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai nu atsevišķi vai ar vispārējo nosaukumu, piemēram, "Citi ienākumi"; vai arī tās atskaita, uzrādot saistītos izdevumus.

———————

▼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.

▼M33

45 Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīta termina "patiesā vērtība" definīcija 3. punktā. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M31

46 Ar *Citu ienākumu posteņu atspoguļošana finanšu pārskatos* (1. SGS grozījumi), kas izdoti 2011. gada jūnijā, grozīts 29. punkts un svītrots 29.A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 1. SGS, kas grozīts 2011. gada jūnijā.

▼M53

48 Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 10.A punkts un svītrots 44. un 47. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼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

▼M53

3 Šis standarts jāpiemēro:

a) uzskaitot darījumus un atlikumus ārvalstu valūtās, izņemot tos atvasinātos darījumus [atvasināto instrumentu darījumus] un atlikumus, uz ko attiecas 9. SFPS *Finanšu instrumenti*;

▼B

b) pārrēķinot ārvalstu darbību rezultātus un finansiālo stāvokli, kas iekļauti uzņēmuma finanšu pārskatos, konsolidējot ►M32 ——————— ◄ vai izmantojot pašu kapitāla metodi; un

c) pārrēķinot uzņēmuma rezultātus un finansiālo stāvokli uzrādīšanas valūtā.

▼M53

4 9. SFPS piemēro daudziem ārvalstu valūtu atvasinātajiem instrumentiem, un attiecīgi tie netiek iekļauti šī standarta darbības jomā. Tomēr tie ārvalstu valūtu atvasinātie instrumenti, kas neietilpst 9. SFPS darbības jomā (piemēram, daži ārvalstu valūtu atvasinātie 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. 9. SFPS attiecas uz riska ierobežošanas uzskaiti.

▼B

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* ◄).

▼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.

▼M33

Patiesā vērtība ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS "Patiesās vērtības novērtēšana".)

▼B

Ārvalstu valūta ir valūta, kas nav uzņēmuma funkcionālā valūta.

Ārvalstu darbība ir pārskatu sniedzēja uzņēmuma meitasuzņēmums, asociētais uzņēmums, ►M32 kopīga struktūra ◄ 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 ►M32 kopīgu struktūru ◄):

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

▼M54

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, parkuriem jānorēķinās skaidrā naudā; nomas saistības; 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; nemateriālā vērtība; nemateriālie aktīvi; krājumi; pamatlīdzekļi; lietošanas tiesību aktīvi; un uzkrājumi, par kuriem jānorēķinās, piegādājot nemonetāru aktīvu.

▼B

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 ►M32 kopīgās struktūrās ◄. 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.

►M32 19 Šis standarts atļauj arī autonomam uzņēmumam, kas sagatavo finanšu pārskatus, vai uzņēmumam, kas sagatavo atsevišķus finanšu pārskatus saskaņā ar 27. SGS "*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

▼M33

23 **Katra pārskata perioda beigās:**

▼B

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

▼M33

c) **nemonetārie posteņi, kuri novērtēti patiesajā vērtībā ārvalstu valūtā, jāpārrēķina, izmantojot tā datuma valūtas kursus, kurā tika novērtēta patiesā vērtība.**

▼B

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

▼M53

27 Kā minēts 3. punkta a) apakšpunktā un 5. punktā, 9. SFPS 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, 9. SFPS prasīts, lai valūtas kursa starpība monetāriem posteņiem, kas kvalificējas kā riska ierobežošanas instrumenti, naudas plūsmas riska ierobežošanā, sākotnēji atzīts citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos [pārējos apvienotajos] 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 ►M32 ————— ◄ 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.

▼M31

39 Uzņēmuma rezultātus un finansiālo stāvokli, kura funkcionālā valūta nav valsts ar hiperinflāciju valūta, jāpārrēķina citā uzrādīšanas valūtā, izmantojot šādu procesu:

▼B

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;

▼M31

b) ienākumi un izdevumi katrā pārskatā, kurā iekļauta peļņa vai zaudējumi un citi ienākumi (t.i., ieskaitot salīdzināmo informāciju) jāpārrēķina pēc valūtas maiņas kursiem darījumu datumos; 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 ►M32 ———— ◄ vai saskaņā ar pašu kapitāla metodi.

►M32 45 Ārvalstu darbības rezultātu un finansiālā stāvokļa apvienošana ar pārskatu sniedzēja uzņēmuma rezultātiem un finansiālo stāvokli tiek veikta, ievērojot parasto konsolidācijas kārtību, piemēram, koncerna savstarpējo atlikumu un darījumu izslēgšana (sk. 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*"). ◄ 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. ◄

►M32 46 Ja ārvalstu darbības un pārskatu sniedzēja uzņēmuma finanšu pārskatus sagatavo atšķirīgos pārskata datumos, ārvalstu darbība bieži sagatavo papildu pārskatus tajā pašā datumā, kurā tiek sagatavoti pārskatu sniedzēja uzņēmuma pārskati. Ja tas nav tā izdarīts, 10. SFPS ļauj izmantot citu pārskata sagatavošanas datumu ar noteikumu, ka starpība nav lielāka kā trīs mēneši un korekcijas veiktas jebkuru būtisku 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 pārskata perioda beigās. Korekcijas tiek veiktas valūtas kursa nozīmīgu izmaiņu gadījumā laikā līdz pārskatu sniedzēja uzņēmuma pārskata perioda beigām saskaņā ar 10. SFPS. ◄ ►M32 Tādu pašu pieeju izmanto, piemērojot pašu kapitāla metodi asociētajiem uzņēmumiem un kopuzņēmumiem saskaņā ar 28. SGS (grozīts 2011. gadā). ◄

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)).

▼M32

48A Papildus visas uzņēmuma līdzdalības ārvalstu darbībā atsavināšanai šādas daļējas atsavināšanas situācijas arī uzskaita kā atsavināšanu:

a) ja daļējā atsavināšana ir saistīta ar kontroles zaudēšanu pār meitasuzņēmumu, kas sevī ietver darbību ārvalstīs, neatkarīgi no tā, vai pēc daļējās atsavināšanas uzņēmums saglabā līdzdalību bez kontroles savā iepriekšējā meitasuzņēmumā;

b) ja nesadalītā līdzdalība pēc līdzdalības kopīgā struktūrā daļējas atsavināšanas vai pēc līdzdalības asociētā uzņēmumā, kas veic darbību ārvalstīs, daļējas atsavināšanas ir finanšu aktīvs, kas sevī ietver darbību ārvalstīs;

c) [svītro].

▼M11

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.

▼M53

52 **Uzņēmums atklāj šādu informāciju:**

a) valūtas kursa starpību summu, kas atzīta apvienotajā ienākumu pārskatā [peļņas vai zaudējumu aprēķinā], izņemot to, kas radusies no finanšu instrumentiem, kuri novērtēti pēc to patiesās vērtības, izmantojot peļņas vai zaudējumu aprēķinu saskaņā ar 9. SFPS; 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.

▼M29

60B Ar 27. SGS (grozīts 2008. gadā) pievienots 48.A–48.D punkts un grozīts 49. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro perspektīvi gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc tā. Ja uzņēmums piemēro 27. SGS (grozīts 2008. gadā) agrākam periodam, arī grozījumus piemēro šim agrākajam periodam.

60D Standarta 60.B punkts tika grozīts ar 2010. gada maijā publicētajiem *SFPS uzlabojumiem*. Uzņēmums piemēro šo grozījumu gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. jūlijā vai pēc tā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana.

▼M32

60F Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. SFPS un 11. SFPS "*Kopīgas struktūras*" tiek grozīts 3. punkta b) apakšpunkts, 8., 11., 18., 19., 33., 44.–46. un 48A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10. un 11. SFPS.

▼M33

60G Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīta termina "patiesā vērtība" definīcija 8. punktā un 23. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M31

60H Ar *Citu ienākumu posteņu atspoguļošana finanšu pārskatos* (1. SGS grozījumi), kas izdoti 2011. gada jūnijā, grozīts 39. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 1. SGS, kas grozīts 2011. gada jūnijā.

▼M53

60J Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 3., 4., 5., 27. un 52. punkts un svītrots 60.C, 60.E un 60.I punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M54**

60K Ar 16. SFPS *Noma*, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 16. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**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.

▼M45

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, kas ietilpst 41. SGS *Lauksaimniecība* darbības jomā; vai

▼M1

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.

▼M54

6. Aizņēmumu izmaksas var ietvert:

▼M53

a) procentu izmaksas, kas tiek aprēķinātas, izmantojot efektīvo procentu metodi, kā aprakstīts 9. SFPS;

▼M8

b) [svītrots];

c) [svītrots];

▼M54

d) procentus attiecībā uz nomas saistībām, kas atzītas saskaņā ar 16. SFPS *Noma*; un

▼M8

e) valūtas kursa starpības, kas rodas no aizņēmumiem ārvalstu valūtā, ja tās attiecas uz procentu izmaksu korekciju.

▼M45

7. Atkarībā no apstākļiem par kritērijiem atbilstošu aktīvu var uzskatīt jebkuru no šiem:

▼M1

a) krājumus;

b) rūpnieciskas ražotnes;

▼M1

c) spēkstacijas;

d) nemateriālos aktīvus;

▼M45

e) ieguldījuma īpašumus;

f) ražojošus augus.

▼M1

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.

▼M67

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 visiem uzņēmuma aizņēmumiem, kas attiecīgajā periodā nav atmaksāti. Tomēr uzņēmums izslēdz no šā aprēķina aizņēmumu izmaksas, kuras attiecina uz aizņēmumiem, kuri izdarīti tieši ar mērķi iegūt kritērijiem atbilstošo aktīvu līdz brīdim, kad būtībā ir pabeigtas visas darbības, kas nepieciešamas, lai sagatavotu aktīvu tā paredzētajai lietošanai vai pārdošanai. Aizņēmumu izmaksu summa, ko uzņēmums attiecīgajā periodā kapitalizē, nedrīkst pārsniegt to aizņēmumu izmaksu summu, kas uzņēmumam ir radušās šajā periodā.

▼M1

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.

▼M67

28.A Ar "SFPS standartu ikgadējie uzlabojumi 2015.-2017. gada ciklam", kas izdoti 2017. gada decembrī, tika grozīts 14. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro aizņēmumu izmaksām, kas radušās gada pārskata perioda, kurā uzņēmums pirmo reizi piemēro minētos grozījumus, sākumā vai pēc tam.

▼M1

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.

▼M53

29B Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 6. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M54**

29C Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 6. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**M67**

29D Ar "SFPS ikgadējie uzlabojumi 2015.-2017. gada ciklam", kas izdoti 2017. gada decembrī, tika grozīts 14. punkts un pievienots 28.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada pārskata periodiem, kas sākas 2019. gada 1. janvārī vai pēc tam. Piemērošanu ir atļauts sākt agrāk. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrāk, tas atklāj šo faktu.

▼**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.

▼M32

3 Šis standarts pieprasa informācijas atklāšanu par saistīto pušu darījumiem, darījumiem un atlikušām summām, tostarp apņemšanos, konsolidētajos un atsevišķajos mātesuzņēmuma vai ieguldītāja, kam ir kopīga kontrole vai būtiska ietekme ieguldījumu saņēmējā, finanšu pārskatos, kas sniegti saskaņā ar 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*" vai 27. SGS "*Atsevišķie finanšu pārskati*". Šo standartu piemēro arī atsevišķajiem finanšu pārskatiem.

▼M38

4 Saistīto pušu darījumi un nesamaksātie atlikumi ar citiem koncerna uzņēmumiem tiek atklāti uzņēmuma finanšu pārskatos. Sagatavojot koncerna konsolidētos finanšu pārskatus, no tiem tiek izslēgti saistīto pušu savstarpējie darījumi un nesamaksātie atlikumi, izņemot tos, kas īstenoti starp ieguldījumu sabiedrību un tās meitasuzņēmumiem, kuri novērtēti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

▼M26

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

▼M43

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").**

▼M26

a) Privātpersona vai šīs privātpersonas tuvs ģimenes loceklis ir saistīts ar pārskatu sniedzēju uzņēmumu, ja:

i) šī privātpersona kontrolē vai ►M32 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;

▼M43

b) Uzņēmums ir saistīts ar pārskatu sniedzēju uzņēmumu, ja uz to attiecas kāds no šādiem nosacījumiem:

▼M26

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;

▼M43

viii) uzņēmums vai jebkurš tās grupas loceklis, kurā tas ietilpst, sniedz galvenā vadības personāla pakalpojumus pārskatu sniedzējam uzņēmumam vai pārskatu sniedzēja uzņēmuma mātesuzņēmumam.

▼M26

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.

▼M32

_____

▼M26

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).**

▼M32

_____

▼M26

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.**

▼M32

Termini "kontrole", "kopīga kontrole" un "būtiska ietekme" definēti 10. SFPS, 11. SFPS "*Kopīgas struktūras*" un 28. SGS "*Asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite*", un šajā standartā tos izmanto minēto standartu nozīmē.

▼M26

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 ►M32 kopīgas struktūras ◄ dalībnieki tikai tādēļ, ka ►M32 tie kopīgi kontrolē 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.

▼M32

15 Prasība atklāt informāciju par saistīto pušu attiecībām starp mātesuzņēmumu un tā meitasuzņēmumiem papildina 27. SGS un 12. SFPS "*Informācijas atklāšana par līdzdalību citos uzņēmumos*" noteikto prasību atklāt informāciju.

▼M26

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.

▼M43

17A Ja uzņēmums saņem galvenā vadības personāla pakalpojumus no cita uzņēmuma ("vadības uzņēmums"), uzņēmumam nav obligāti jāpiemēro 17. punktā ietvertās prasības kompensācijai, kuru vadības uzņēmums maksā vai kura maksājama vadības uzņēmuma darbiniekiem vai direktoriem.

▼M26

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.

▼M43

18A **Uzrāda summas, kas radušās uzņēmumam par galvenā vadības personāla pakalpojumiem, ko sniedz atsevišķs vadības uzņēmums.**

▼M32

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;

▼M26

d) asociētie uzņēmumi;

e) kopuzņēmumi, kuros uzņēmums ir ►M32 kopīgas struktūras ◄ 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.

▼M31

22 Mātesuzņēmuma vai meitasuzņēmuma piedalīšanās definēto pabalstu plānā, kurā koncerna uzņēmumi dala risku, tiek uzskatīta par darījumu starp saistītām pusēm (sk. 19. SGS (grozīts 2011. gadā) 42. punktu).

▼M26

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

▼M32

25 Pārskatu sniedzējam uzņēmumam nepiemēro 18. punkta prasības par informācijas atklāšanu attiecībā uz saistīto pušu darījumiem un atlikušām summām, tostarp apņemšanos, ar:

a) valsti, kam ir kontrole~~,~~ vai kopīga kontrole, vai arī būtiska ietekme uz pārskatu sniedzēju uzņēmumu;

b) citu uzņēmumu, kas ir saistītā puse, jo šai pašai valstij ir kontrole~~,~~ vai kopīga kontrole, vai arī būtiska ietekme gan uz pārskatu sniedzēju uzņēmumu, gan uz otru uzņēmumu.

▼M26

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.

▼**M32**

28A Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. SFPS, 11. SFPS "*Kopīgas struktūras*" un 12. SPFS tiek grozīts 3. un 9. punkts, 11. punkta b) apakšpunkts, 15. punkts, 19. punkta b) un e) apakšpunkts un 25. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10., 11. un 12. SFPS.

▼**M38**

28B Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika grozīts 4. un 9. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta "*Ieguldījumu sabiedrības*" agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro agrāk, tas arī piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

▼**M43**

28C Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2010.–2012. gada ciklam* tika grozīts 9. punkts un iekļauts 17A un 18A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

▼**M26**

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.

▼M32

27. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Atsevišķie finanšu pārskati

MĒRĶIS

1 Šā standarta mērķis ir noteikt grāmatvedības uzskaites un informācijas sniegšanas prasības par ieguldījumiem meitasuzņēmumos, kopuzņēmumos un asociētajos uzņēmumos, ja uzņēmums sagatavo atsevišķus finanšu pārskatus.

DARBĪBAS JOMA

2 Šo standartu piemēro, uzskaitot ieguldījumus meitasuzņēmumos, kopuzņēmumos un asociētos uzņēmumos, ja uzņēmums izvēlas vai valsts normatīvie akti tam pieprasa sniegt atsevišķus finanšu pārskatus.

3 Šis standarts nenosaka, kuriem uzņēmumiem jāsagatavo atsevišķi finanšu pārskati. Tas attiecas uz gadījumiem, kad uzņēmums sagatavo atsevišķus finanšu pārskatus, kas atbilst starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem.

DEFINĪCIJAS

▼M50

4 Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:

▼M32

***Konsolidētie finanšu pārskati* ir koncerna finanšu pārskati, kuros gan mātesuzņēmuma, gan tā meitasuzņēmumu aktīvu, saistību, pašu kapitāla, ienākumu, izdevumu un naudas plūsmu datus sniedz vienas saimnieciskās vienības finanšu pārskatā.**

▼M50

***Atsevišķie finanšu pārskati* ir tie, kurus iesniedz uzņēmums, kurā uzņēmums varētu izvēlēties saskaņā ar šī standarta prasībām uzskaitīt ieguldījumus meitasuzņēmumos, kopuzņēmumos un asociētajos uzņēmumos izmaksu vērtībā saskaņā ar 9. SFPS *Finanšu instrumenti*, vai lietojot pašu kapitāla metodi, kā aprakstīts 28. SGS *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos*.**

5 Turpmākie termini ir definēti 10. SFPS *Konsolidētie finanšu pārskati* A pielikumā, 11. SFPS *Kopīgas struktūras* A pielikumā un 28. SGS 3. punktā:

— asociētais uzņēmums

— pašu kapitāla metode

▼M38

— koncerns

— ieguldījumu sabiedrība

— kopīga kontrole

▼M32

— kopuzņēmums

— kopuzņēmuma dalībnieks

— mātesuzņēmums

— būtiska ietekme

— meitasuzņēmums.

▼M50

6 Atsevišķie finanšu pārskati ir tie, kurus iesniedz papildus konsolidētajiem finanšu pārskatiem vai papildus tāda ieguldītāja finanšu pārskatiem, kuram nav ieguldījumu meitasuzņēmumos, bet ir ieguldījumi asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos, kuros ieguldījumi asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos saskaņā ar 28. SGS ir jāuzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi, izņemot 8. un 8.A punktā minētajos gadījumos.

▼M50

7 Tāda uzņēmuma finanšu pārskati, kuram nav neviena meitasuzņēmuma, asociēta uzņēmuma vai kopuzņēmuma dalībnieka līdzdalības kopuzņēmumā, nav atsevišķi finanšu pārskati.

▼M32

8 Uzņēmums, kurš saskaņā ar 10. SFPS 4. punkta a) apakšpunktu ir atbrīvots no konsolidācijas vai saskaņā ar 2011. gadā grozītā 28. SGS 17. punktu — no pašu kapitāla metodes lietošanas, var iesniegt atsevišķus finanšu pārskatus kā uzņēmuma vienīgos finanšu pārskatus.

▼M38

8A Ieguldījumu sabiedrība, kurai pašreizējā periodā un visos ietvertajos salīdzināmajos periodos ir visiem saviem meitasuzņēmumiem jāpiemēro izņēmums attiecībā uz konsolidāciju saskaņā ar 10. SFPS 31. punktu, iesniedz atsevišķos finanšu pārskatus kā savus vienīgos finanšu pārskatus.

▼M32

ATSEVIŠĶO FINANŠU PĀRSKATU SAGATAVOŠANA

9 Atsevišķos finanšu pārskatus sagatavo saskaņā ar piemērojamajiem SFPS, izņemot 10. punktā minētajos gadījumos.

▼M50

10 Ja uzņēmums sagatavo atsevišķus finanšu pārskatus, tam jāuzskaita ieguldījumi meitasuzņēmumos, kopuzņēmumos un asociētajos uzņēmumos:

a) izmaksu vērtībā;

b) saskaņā ar 9. SFPS; vai

c) lietojot pašu kapitāla metodi, kā aprakstīts 28. SGS.

Uzņēmumam tāda pati uzskaite jāpiemēro katrai ieguldījumu kategorijai. Ieguldījumi, kas tiek uzskaitīti izmaksu vērtībā vai lietojot pašu kapitāla metodi, jāuzskaita saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*, ja tie ir klasificēti kā turēti pārdošanai vai sadalei (vai ietverti atsavinātajā grupā, kura tiek klasificēta kā turēta pārdošanai vai sadalei). Šādā situācijā ieguldījumiem, kas tiek uzskaitīti saskaņā ar 9. SFPS, novērtēšana netiek mainīta.

▼M32

11 Ja uzņēmums saskaņā ar 2011. gadā grozītā 28. SGS 18. punktu vēlas novērtēt savus ieguldījumus asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos to patiesajā vērtībā peļņā vai zaudējumos atbilstīgi 9. SFPS, tas šos ieguldījumus tāpat uzskaita arī atsevišķajos finanšu pārskatos.

▼M38

11A Ja mātesuzņēmumam saskaņā ar 10. SFPS 31. punktu ir jānovērtē savi ieguldījumi meitasuzņēmumā patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus atbilstīgi 9. SFPS, šis mātesuzņēmums tādā pašā veidā arī uzskaita savus ieguldījumus meitasuzņēmumā savos atsevišķajos finanšu pārskatos.

▼M50

11B Kad mātesuzņēmums pārstāj būt ieguldījumu sabiedrība vai kļūst par ieguldījumu sabiedrību, tas šīs izmaiņas uzskaita, sākot no statusa izmaiņu datuma, proti:

a) kad uzņēmums pārstāj būt ieguldījumu sabiedrība, uzņēmums ieguldījumu meitasuzņēmumā uzskaita saskaņā ar 10. punktu. Par statusa izmaiņu datumu uzskata iegādes datumu. Meitasuzņēmuma patiesā vērtība noteiktajā iegādes datumā ir nodotā noteiktā atlīdzība, uzskaitot ieguldījumu saskaņā ar 10. punktu.

▼**M50**

i) [svītro]

ii) [svītro]

b) kad uzņēmums kļūst par ieguldījumu sabiedrību, tas uzskaita ieguldījumus meitasuzņēmumā patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus saskaņā ar 9. SFPS. Starpību starp meitasuzņēmuma iepriekšējo uzskaites vērtību un tā patieso vērtību ieguldītāja statusa izmaiņu datumā atzīst kā ieguvumu vai zaudējumus peļņas vai zaudējumu pārskatā. Jebkādu ieguvumu vai zaudējumu kopsummu, kas iepriekš atzīta citos vispārējos ienākumos attiecībā uz šiem meitasuzņēmumiem, ņem vērā tā, it kā ieguldījumu sabiedrība būtu atbrīvojusies no šiem meitasuzņēmumiem statusa izmaiņu datumā.

12 Dividendes no meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociēta uzņēmuma atzīst uzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos, kad ir konstatētas uzņēmuma tiesības saņemt dividendi. Dividendi atzīst peļņā vai zaudējumos, ja vien uzņēmums neizvēlas lietot pašu kapitāla metodi, – tādā gadījumā dividendi atzīst kā ieguldījuma uzskaites vērtības samazinājumu.

▼**M32**

13 Kad mātesuzņēmums reorganizē sava koncerna 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; kā arī

(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 10. punkta a) apakšpunktu, jaunais mātesuzņēmums novērtē izmaksas to pašu kapitāla posteņu daļas uzskaites vērtībā, kuri norādīti sākotnējā mātesuzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos reorganizācijas datumā.

14 Līdzīgā veidā uzņēmums, kas nav mātesuzņēmums, varētu nodibināt jaunu uzņēmumu kā savu mātesuzņēmumu tādā veidā, kas atbilst 13. punktā noteiktajiem kritērijiem. Uz šādām reorganizācijām tāpat attiecas 13. punktā noteiktās prasības. Šādos gadījumos atsauces uz "sākotnējo mātesuzņēmumu" un "sākotnējo koncernu" ir uz "sākotnējo uzņēmumu".

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

15 Atklājot informāciju savos atsevišķajos finanšu pārskatos, uzņēmums piemēro visus piemērojamos SFPS, tostarp 16. un 17. punktā noteiktās prasības.

▼M32

16 **Ja mātesuzņēmums saskaņā ar 10. SFPS 4. punkta 4) apakšpunktu izvēlas nesagatavot konsolidētos finanšu pārskatus un to vietā sagatavo atsevišķus finanšu pārskatus, tas šajos atsevišķajos pārskatos atklāj:**

(a) **faktu, ka šie finanšu pārskati ir atsevišķie finanšu pārskati; ka tiek izmantots atbrīvojums no konsolidācijas; nosaukumu un galvenās darbības vietu (un reģistrācijas valsti, ja tā atšķiras) uzņēmumam, kura konsolidētie finanšu pārskati, kas atbilst starptautiskajiem finanšu pārskatu standartiem, ir publiski pieejami; un adresi, kur šie konsolidētie finanšu pārskati iegūstami;**

(b) **būtiskus ieguldījumus meitasuzņēmumos, kopuzņēmumos un asociētajos uzņēmumos, norādot**

(i) **ieguldījumu saņēmēju nosaukumu,**

(ii) **šo ieguldījumu saņēmēju galvenās darbības vietu (un reģistrācijas valsti, ja tā atšķiras),**

(iii) **tā līdzdalības daļu (un balsstiesību daļu, ja tā atšķiras) šajos ieguldījumu saņēmējos;**

(c) **b) apakšpunktā minēto ieguldījumu uzskaitei izmantotās metodes aprakstu.**

▼M38

16A **Kad ieguldījumu sabiedrība, kas ir mātesuzņēmums (izņemot 16. punktā minētos), sagatavo atsevišķos finanšu pārskatus saskaņā ar 8.A punktu kā savus vienīgos finanšu pārskatus, tā atklāj šo informāciju. Ieguldījumu sabiedrība arī sniedz informāciju, kas attiecas uz ieguldījumu sabiedrībām un noteikta 12. SFPS "*Informācijas atklāšana par līdzdalību citos uzņēmumos*".**

17 **Ja mātesuzņēmums (izņemot 16. un 16.A punktā minētos) vai ieguldītājs, kuram ir kopīga kontrole pār vai būtiska ietekme uz ieguldījumu saņēmēju, sagatavo atsevišķus finanšu pārskatus, šis mātesuzņēmums vai ieguldītājs norāda tos saskaņā ar 10. SFPS, 11. SFPS un 2011. gadā grozīto 28. SGS sagatavotos finanšu pārskatus, uz kuriem tie attiecas. Mātesuzņēmums vai ieguldītājs savos atsevišķajos finanšu pārskatos atklāj arī:**

▼M32

(a) **faktu, ka finanšu pārskati ir atsevišķie finanšu pārskati, un iemeslus, kādēļ šie pārskati tiek gatavoti, ja to nepieprasa likums;**

(b) **būtiskus ieguldījumus meitasuzņēmumos, kopuzņēmumos un asociētajos uzņēmumos, norādot**

(i) **ieguldījumu saņēmēju nosaukumu,**

(ii) **šo ieguldījumu saņēmēju galvenās darbības vietu (un reģistrācijas valsti, ja tā atšķiras),**

▼**M32**

(iii) **tā līdzdalības daļu (un balsstiesību daļu, ja tā atšķiras) šajos ieguldījumu saņēmējos;**

(c) **b) apakšpunktā minēto ieguldījumu uzskaitei izmantotās metodes aprakstu.**

Šis mātesuzņemums vai ieguldītājs arī norāda tos saskaņā ar 10. SFPS, 11. SFPS un 2011. gada grozīto 28. SGS sagatavotos finanšu pārskatus, uz kuriem tie attiecas.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJAS NOTEIKUMI

18 Uzņēmums šo standartu piemēro gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. ►**M38** Ja uzņēmums šo standartu piemēro agrāk, tas šo faktu atklāj un tajā pašā laikā piemēro arī 10. SFPS, 11. SFPS, 12. SFPS un 2011. gadā grozīto 28. SGS. ◄

▼**M38**

18A Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika grozīts 5., 6., 17. un 18. punkts un pievienots 8.A, 11.A, 11.B, 16.A un 18.B–18.I punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro agrāk, tas informē par šo faktu un piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

18B Ja "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumu sākotnējā piemērošanas datumā (kas šā SFPS vajadzībām ir tā gada pārskata perioda sākums, kuram šos grozījumus piemēro pirmo reizi) mātesuzņēmums secina, ka tas ir ieguldījumu sabiedrība, tas piemēro 18.C–18.I punktu saviem ieguldījumiem meitasuzņēmumā.

18C Sākotnējās piemērošanas datumā ieguldījumu sabiedrība, kas iepriekš savus ieguldījumus meitasuzņēmumā novērtēja izmaksās, tā vietā šos ieguldījumus novērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus tā, it kā šā SFPS prasības vienmēr būtu bijušas spēkā. Ieguldījumu sabiedrība retrospektīvi koriģē gada periodu, kas ir tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma, un koriģē nesadalīto peļņu tieši iepriekšējā perioda sākumā, ņemot vērā jebkādu starpību starp:

a) ieguldījuma iepriekšējo uzskaites vērtību; un

b) ieguldītāja ieguldījuma meitasuzņēmumā patieso vērtību.

18.D Sākotnējās piemērošanas datumā ieguldījumu sabiedrība, kas savu ieguldījumu meitasuzņēmumā iepriekš novērtēja patiesajā vērtībā, izmantojot citus vispārējos ienākumus, turpina novērtēt šo ieguldījumu patiesajā vērtībā. Jebkādu patiesās vērtības korekcijas kopsummu, kas iepriekš atzīta citos vispārējos ienākumos, novirza uz nesadalīto peļņu tā gada perioda sākumā, kurš ir tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma.

18E Sākotnējās piemērošanas datumā ieguldījumu sabiedrība neveic nekādas korekcijas tās līdzdalības meitasuzņēmumā iepriekšējā uzskaitē, ko tā iepriekš izvēlējās novērtēt patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus saskaņā ar 9. SFPS, kā atļauts 10. punktā.

▼M38

18F Pirms 13. SFPS "*Patiesās vērtības noteikšana*" pieņemšanas datuma ieguldījumu sabiedrība izmanto patiesās vērtības summas, kas tika iepriekš paziņotas ieguldītājiem vai vadībai, ja šīs summas ir summa, pret kuru varētu apmainīt šo ieguldījumu starp informētām, ieinteresētām personām nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā vērtības noteikšanas dienā.

18G Ja ieguldījuma meitasuzņēmumā novērtēšana saskaņā ar 18.C–18.F punktu nav praktiski iespējama (kā noteikts 8. SGS "*Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*"), ieguldījumu sabiedrība piemēro šā SFPS prasības tā perioda sākumā, kas ir agrākais periods, kad ir praktiski iespējams piemērot 18.C–18.F punktu, un šis periods var būt pašreizējais periods. Ieguldītājs retrospektīvi koriģē gada periodu, kas ir tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma, ja vien agrākā perioda, kad ir praktiski iespējams piemērot šo punktu, sākums nav pašreizējais periods. Ja datums, kad ieguldījumu sabiedrībai ir praktiski iespējams novērtēt meitasuzņēmuma patieso vērtību, ir pirms tieši iepriekšējā perioda sākuma, ieguldītājs koriģē pašu kapitālu tieši iepriekšējā perioda sākumā, ņemot vērā starpību starp:

a) ieguldījuma iepriekšējo uzskaites vērtību; un

b) ieguldītāja ieguldījuma meitasuzņēmumā patieso vērtību.

Ja agrākais periods, kad ir praktiski iespējams piemērot šo punktu, ir pašreizējais periods, pašu kapitāla korekcijas atzīst pašreizējā perioda sākumā.

18H Ja ieguldījumu sabiedrība ir atbrīvojusies no ieguldījuma meitasuzņēmumā vai zaudējusi kontroli pār to pirms "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumu sākotnējās piemērošanas datuma, ieguldījumu sabiedrībai nav jāveic korekcijas iepriekšējā uzskaitē par šo ieguldījumu.

18I Neatkarīgi no atsaucēm uz gada periodu tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma (turpmāk "tieši iepriekšējais periods") 18.C–18.G punktā uzņēmums var arī sniegt koriģētu salīdzinošu informāciju par jebkādiem agrākiem paziņotiem periodiem, bet tam nav tas obligāti jādara. Ja uzņēmums nesniedz koriģētu salīdzinošu informāciju par jebkādiem agrākiem periodiem, visas atsauces uz "tieši iepriekšējo periodu" 18.C–18.G punktā interpretē kā "agrāko koriģēto paziņoto salīdzinošo periodu". Ja uzņēmums sniedz nekoriģētu salīdzinošu informāciju par iepriekšējiem periodiem, tas skaidri norāda informāciju, kas nav koriģēta, kā arī norāda, ka tā ir sagatavota saskaņā ar citu pamatu, un paskaidro šo pamatu.

▼M50

18J Ar *Pašu kapitāla metode atsevišķajos finanšu pārskatos* (27. SGS grozījumi), kas izdoti 2014. gada augustā, grozīts 4.–7., 10., 11.B un 12. punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

▼M32

Atsauces uz 9. SFPS

19 Ja uzņēmums piemēro šo standartu, bet vēl nepiemēro 9. SFPS, jebkuru atsauci uz 9. SFPS lasa kā atsauci uz 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".

27. SGS (2008. GADS) ATSAUKŠANA

20 Šis standarts izstrādāts vienlaikus ar 10. SFPS. Kopā šie divi SFPS aizstāj 27. SGS "Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati" (grozīts 2008. gadā).

▼M32

28. STARPTAUTISKAIS GRĀMATVEDĪBAS STANDARTS

Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos

MĒRĶIS

1 **Šā standarta mērķis ir reglamentēt asociētajos uzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaiti un noteikt prasības pašu kapitāla metodes piemērošanai attiecībā uz ieguldījumiem asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos.**

DARBĪBAS JOMA

2 **Šo standartu piemēro visi uzņēmumi, kam ir kopīga kontrole pār vai būtiska ietekme uz ieguldījumu saņēmēju.**

DEFINĪCIJAS

3 **Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda.**

Asociētais uzņēmums **ir tāds uzņēmums, kas atrodas ieguldītāja būtiskā ietekmē.**

Konsolidētie finanšu pārskati **ir koncerna finanšu pārskati, kuros gan mātesuzņēmuma, gan tā meitasuzņēmumu aktīvu, saistību, pašu kapitāla, ienākumu, izdevumu un naudas plūsmu datus sniedz vienas saimnieciskās vienības finanšu pārskatā.**

Pašu kapitāla metode **ir grāmatvedības metode, saskaņā ar kuru ieguldījumu sākotnēji atzīst izmaksās un pēc tam koriģē, lai ņemtu vērā pēc iegādes notikušās izmaiņas ieguldītāja daļā ieguldījuma saņēmēja neto aktīvos. Ieguldītāja peļņa vai zaudējumi ietver ieguldītāja daļu ieguldījuma saņēmēja peļņā vai zaudējumos, savukārt ieguldītāja citi vispārējie ienākumi ietver ieguldītāja daļu ieguldījuma saņēmēja citos vispārējos ienākumos.**

Partnerība **ir uzņēmums, kuru kopīgi kontrolē viena vai vairākas puses.**

Kopīga kontrole **ir uzņēmuma kontroles savstarpēja dalīšana, kas noteikta ar līgumu un kas pastāv tikai tad, kad, pieņemot lēmumus par attiecīgajām darbībām, ir vajadzīgs to pušu vienprātīgs apstiprinājums, kuras savstarpēji dala kontroli.**

Kopuzņēmums **ir uzņēmums, kura līgumslēdzējām pusēm, kas kopīgi kontrolē uzņēmumu, ir tiesības uz tā neto aktīviem.**

Kopuzņēmuma dalībnieks **ir kopuzņēmumā līgumslēdzēja puse, kurai ir kopīga kontrole pār šo kopuzņēmumu.**

Būtiska ietekme **ir tiesības piedalīties ieguldījumu saņēmēja finanšu un pamatdarbības politikas lēmumu pieņemšanā, bet tā nenozīmē šīs politikas kontroli vai kopīgu kontroli.**

▼**M32**

4 Šādi termini ir definēti 27. SGS *Atsevišķie finanšu pārskati* 4. punktā, kā arī 10. SFPS *Konsolidētie finanšu pārskati* A pielikumā, un šajā standartā izmantoti tā standarta nozīmē, kurā tie ir definēti:

— ieguldījumu saņēmēja kontrole;

— koncerns;

— mātesuzņēmums;

— atsevišķie finanšu pārskati;

— meitasuzņēmums.

BŪTISKA IETEKME

5 Ja uzņēmumam tieši vai netieši (piemēram, ar meitasuzņēmumu starpniecību) pieder 20 vai vairāk procentu no balsstiesībām ieguldījumu saņēmējā uzņēmumā, tad pieņem, ka uzņēmumam ir būtiska ietekme, ja vien nevar nepārprotami pierādīt pretējo. Un otrādi — ja uzņēmumam tieši vai netieši (piemēram, ar meitasuzņēmumu starpniecību) pieder mazāk kā 20 procenti no balsstiesībām ieguldījumu saņēmējā uzņēmumā, tad pieņem, ka uzņēmumam nav būtiskas ietekmes, ja vien šo ietekmi nevar nepārprotami pierādīt. Ja kādam ieguldītājam ir būtiska vai vairākuma līdzdalība, tas nenozīmē, ka citam uzņēmumam nevar būt būtiska ietekme.

6 Faktu, ka uzņēmumam ir būtiska ietekme, parasti pamato viens vai vairāki šādi nosacījumi:

(a) pārstāvība ieguldījumu saņēmēja valdē vai līdzvērtīgā pārvaldes institūcijā;

(b) piedalīšanās politikas veidošanas procesos, tostarp piedalīšanās lēmumos par dividendēm vai par citu peļņas sadali;

(c) būtiski darījumi starp uzņēmumu un ieguldījumu saņēmēju;

(d) vadības personāla savstarpējā apmaiņa vai

(e) būtiskas tehniskas informācijas sniegšana.

7 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 papildu balsstiesības vai samazināt citas puses balsstiesības pār cita uzņēmuma finanšu un pamatdarbības politiku (potenciālās balsstiesības). Potenciālo balsstiesību, kuras ir pašlaik realizējamas vai pārvēršamas, esība un ietekme, ieskaitot potenciālās balsstiesības, kas pieder citam uzņēmumam, tiek ņemtas vērā, novērtējot, vai uzņēmumam ir būtiska ietekme. Potenciālās balsstiesības nav pašlaik realizējamas vai pārvēršamas, ja, piemēram, tās nevar realizēt vai pārvērst līdz turpmākam termiņam vai notikumam.

8 Novērtējot, vai potenciālās balsstiesības rada būtisku ietekmi, uzņēmums izskata 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.

▼M32

9 Uzņēmums zaudē būtisku ietekmi pār ieguldījumu saņēmēju, kad tas zaudē tiesības piedalīties ieguldījumu saņēmēja finanšu un pamatdarbības politikas lēmumu pieņemšanā. Būtiskas ietekmes zaudēšana var notikt ar vai bez izmaiņām absolūtā vai relatīvā līdzdalības apjomā. Tas var notikt, piemēram, ja asociētais uzņēmums tiek pakļauts valdības, tiesas, administratora vai regulatora kontrolei. Tas var notikt arī vienošanās rezultātā.

PAŠU KAPITĀLA METODE

10 Saskaņā ar pašu kapitāla metodi asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā veikto ieguldījumu sākotnēji atzīst izmaksās, un tā uzskaites vērtību palielina vai samazina, lai atzītu ieguldītāja daļu ieguldījuma saņēmēja peļņā vai zaudējumos pēc iegādes datuma. Ieguldītāja daļu ieguldījuma saņēmēja peļņā vai zaudējumos atzīst ieguldītāja peļņā vai zaudējumos. Peļņas daļas, kas saņemtas no ieguldījumu saņēmēja, samazina ieguldījuma uzskaites vērtību. Uzskaites vērtības korekcijas var būt arī nepieciešamas dēļ tādām izmaiņām attiecīgā līdzdalības vērtībā, kuras izriet no izmaiņām, kas notikušas ieguldījuma saņēmēja citos vispārējos ienākumos. Šīs izmaiņas ietver izmaiņas, kas rodas no pamatlīdzekļu pārvērtēšanas, un no ārvalstu valūtas konvertācijas starpībām. Šo izmaiņu ieguldītāja daļu atzīst ieguldītāja citos vispārējos ienākumos (sk. 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*).

11 Kad ienākumus atzīst, par pamatu ņemot saņemtās daļas, ne vienmēr var pareizi novērtēt tos ienākumus, kurus ieguldītājs nopelnījis par ieguldījumu asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, jo saņemtajām daļām var būt maza sasaiste ar asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma darbības rezultātiem. Tā kā ieguldītājam ir kopīga kontrole pār vai būtiska ietekme uz ieguldījumu saņēmēju, ieguldītājam ir sava līdzdalības daļa asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma darbības rezultātos un līdz ar to arī ienākumos no ieguldījuma. Ieguldītājs uzskaita šo līdzdalības daļu, paplašinot savu finanšu pārskatu jomu tā, lai tajos iekļautu savu daļu no attiecīgā ieguldījuma saņēmēja peļņas vai zaudējumiem. Kā rezultātā pašu kapitāla metodes piemērošana nodrošina saturīgāku pārskatu par ieguldītāja neto aktīviem un peļņu vai zaudējumiem.

12 Kad pastāv potenciālās balsstiesības vai citi atvasinātie instrumenti, kuros iekļautas potenciālās balsstiesības, konkrēta uzņēmuma līdzdalību asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā nosaka, pamatojoties uz esošo līdzdalības daļu un neatspoguļojot potenciālo balsstiesību un citu atsavinājumu iespējamo izmantošanu vai pārvēršanu, izņemot gadījumus, kad piemēro 13. punktu.

13 Atsevišķos gadījumos uzņēmumam pēc būtības ir līdzdalības daļa, kura izriet no darījuma, kas pašlaik tam dod piekļuvi ienākumiem, kuri saistīti ar līdzdalības daļu. Šādos gadījumos uzņēmumam piešķiramo daļu nosaka, ņemot vērā to potenciālo balsstiesību un atvasināto instrumentu iespējamo izmantošanu, kas pašlaik tam dod piekļuvi attiecīgajiem ienākumiem.

▼M32

14 9. SFPS *Finanšu instrumenti* nepiemēro līdzdalībai asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos, kuru uzskaita pašu kapitāla metodes piemērošanai. 9. SFPS neattiecas uz instrumentiem, kuros iekļautas potenciālās balsstiesības, kas uz doto brīdi pēc būtības dod pieeju ienākumiem, kuri saistīti ar līdzdalības daļu asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā. Visos pārējos gadījumos instrumentus, kuros iekļautas potenciālās balsstiesības asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, uzskaita saskaņā ar 9. SFPS.

▼M65

14.A Uzņēmums piemēro 9. SFPS arī citiem finanšu instrumentiem asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, kuriem nepiemēro pašu kapitāla metodi. Tie ietver ilgtermiņa līdzdalību, kas pēc būtības pieder pie uzņēmuma neto ieguldījuma asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā (skatīt 38. punktu). Uzņēmums piemēro 9. SFPS šādai ilgtermiņa līdzdalībai, pirms tas piemēro šā standarta 38. un 40.–43. punktu. Piemērojot 9. SFPS, uzņēmums neņem vērā ilgtermiņa līdzdalības uzskaites vērtības korekcijas, kas rodas no šā standarta piemērošanas.

▼M32

15 Ja vien ieguldījums vai ieguldījuma daļa asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā nav klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti neapgrozāmi aktīvi un pārtrauktas darbības*, tas ieguldījums vai tā atlikusī daļa nav klasificējama kā turēta pārdošanai, bet kā ilgtermiņa aktīvi.

PAŠU KAPITĀLA METODES LIETOŠANA

16 Uzņēmums, kuram ir kopīga kontrole pār vai būtiska ietekme uz ieguldījumu saņēmēju, uzskaita savu ieguldījumu asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, izmantojot pašu kapitāla metodi, izņemot gadījumus, kad uz šo ieguldījumu attiecas izņēmums saskaņā ar 17.–19. punktu.

Pašu kapitāla metodes piemērošanas izņēmumi

▼M51

17 Uzņēmums var nepiemērot pašu kapitāla metodi attiecībā uz ieguldījumu asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, ja šis uzņēmums ir mātesuzņēmums, kas ir atbrīvots no pienākuma sagatavot konsolidētos finanšu pārskatus, jo uz to attiecas 10. SFPS 4. punkta a) apakšpunktā paredzētais izņēmums, vai arī ja ir izpildīti šādi nosacījumi:

(a) uzņēmums ir citam uzņēmumam pilnīgi piederošs vai daļēji piederošs meitasuzņēmums, un tā īpašnieki, tajā skaitā tie, kam parasti nav balsstiesību, ir informēti un neiebilst, ka uzņēmums nepiemēro pašu kapitāla metodi;

(b) uzņēmuma parāda vai pašu kapitāla instrumenti netiek tirgoti vērtspapīru publiskajā tirgū (vietējā vai ārzemju biržā vai ārpusbiržas tirgū, tajā skaitā vietējos un reģionālos tirgos);

(c) uzņēmuma finanšu pārskati nav reģistrēti un neatrodas reģistrēšanas procesā vērtspapīru tirgus uzraudzības komisijā vai citā regulējošā iestādē ar mērķi emitēt jebkuras kategorijas instrumentus vērtspapīru publiskajā tirgū;

▼M51

(d) uzņēmuma galīgais vai jebkurš starpposma mātesuzņēmums gatavo publiski pieejamus finanšu pārskatus, kuri atbilst SFPS un kuros meitasuzņēmumi ir konsolidēti vai novērtēti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus saskaņā ar 10. SFPS.

▼M59

18 Kad ieguldījumu asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā ir veicis tāds uzņēmums vai kad ieguldījums asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā tika veikts ar tāda uzņēmuma starpniecību, kas ir riska kapitāla organizācija vai kopieguldījumu fonds, trasts ar daļām un līdzīgas sabiedrības, tostarp ar ieguldījumiem saistīti apdrošināšanas fondi, uzņēmums var pieņemt lēmumu novērtēt minētos ieguldījumus pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā atbilstīgi 9. SFPS. Šo izvēli atsevišķi par katru asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu uzņēmums izdara asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma sākotnējās atzīšanas brīdī.

▼M32

19 Ja uzņēmums ir veicis ieguldījumu asociētajā uzņēmumā, kura daļa tam pieder ar tāda uzņēmuma starpniecību, kas ir riska kapitāla organizācija vai kopieguldījumu fonds, trasts ar daļām un līdzīgas sabiedrības, tostarp ar ieguldījumiem saistīti apdrošināšanas fondi, uzņēmums var pieņemt lēmumu un novērtēt šo ieguldījuma daļu asociētajā uzņēmumā pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā atbilstīgi 9. SFPS un neatkarīgi no tā, vai riska kapitāla organizācijai vai kopieguldījumu fondam, trastam ar daļām un līdzīgām sabiedrībām, tostarp ar ieguldījumiem saistītiem apdrošināšanas fondiem, ir būtiska ietekme uz šo ieguldījuma daļu. Ja uzņēmums pieņem šādu lēmumu, tas piemēro pašu kapitāla metodi attiecībā uz jebkuru asociētajā uzņēmumā saglabāto ieguldījuma daļu, kas tam nepieder ar tāda uzņēmuma starpniecību, kas ir riska kapitāla organizācija vai kopieguldījumu fonds, trasts ar daļām un līdzīgas sabiedrības, tostarp ar ieguldījumiem saistīti apdrošināšanas fondi.

Klasifikācija "turēts pārdošanai"

20 Uzņēmums piemēro 5. SFPS tādam ieguldījumam vai tā daļai asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, kas atbilst kritērijiem, lai to klasificētu kā turētu pārdošanai. Jebkuru asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā saglabāto ieguldījuma daļu, kas nav klasificēta kā pārdošanai turēta daļa, uzskaita saskaņā ar pašu kapitāla metodi līdz brīdim, kamēr šī daļa, kuru klasificē kā turētu pārdošanai, netiek atsavināta. Pēc attiecīgās atsavināšanas uzņēmums uzskaita jebkuru asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā saglabāto līdzdalību saskaņā ar 9. SFPS, izņemot gadījumus, kad saglabātās līdzdalības daļa vēl joprojām atbilst asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma statusam, attiecīgi šajā gadījumā uzņēmums piemēro pašu kapitāla metodi.

21 Kad asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā veiktais ieguldījums vai tā daļa, kas iepriekš klasificēta kā daļa, kas turēta pārdošanai, vairs neatbilst attiecīgās klasifikācijas kritērijiem, to uzskaita, retrospektīvi piemērojot pašu kapitāla metodi no datuma, kad tā tika klasificēta kā turēta pārdošanai. Attiecīgi jāizdara grozījumi finanšu pārskatos par periodiem, kas ir pēc datuma, kad ieguldījums vai tā daļa tika klasificēta kā turēta pārdošanai.

Pašu kapitāla metodes piemērošanas pārtraukšana

22 Uzņēmums pārtrauc piemērot pašu kapitāla metodi no datuma, kad tā ieguldījumam vairs nav asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma statuss, un rīkojas, ņemot vērā turpmāk izklāstīto.

(a) **Ja uzņēmums kļūst par meitasuzņēmumu, tas uzskaita savu ieguldījumu saskaņā ar 3. SFPS *Komercdarbības apvienošana* un 10. SFPS.**

▼M32

(b) **Ja bijušajā asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā saglabātā līdzdalība veido finanšu aktīvu, uzņēmums novērtē saglabāto līdzdalību pēc patiesās vērtības. Saglabātās līdzdalības patiesā vērtība ir patiesā vērtība brīdī, kad līdzdalību sākotnēji atzina par finanšu aktīvu saskaņā ar 9. SFPS. Peļņas un zaudējumu aprēķinā uzņēmums norāda jebkuru starpību starp:**

(i) **jebkādas saglabātās līdzdalības patieso vērtību un jebkādiem ieņēmumiem no atsavinātās līdzdalības daļas asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā; un**

(ii) **ieguldījuma uzskaites vērtību datumā, kurā pašu kapitāla metodes piemērošana tika pārtraukta.**

(c) **Kad uzņēmums pārtrauc piemērot pašu kapitāla metodi, tas uzskaita visas ar attiecīgo ieguldījumu saistītās summas, kuras sākotnēji atzītas citos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, atbilstoši tai pašai metodei, kāda būtu bijusi jāpiemēro, ja ieguldījuma saņēmējs būtu tieši atsavinājis atbilstošos aktīvus vai saistības.**

23 Tādēļ, ja ieguldījuma saņēmējs sākotnēji atzīst peļņu vai zaudējumus citos vispārējos ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un pēc atbilstošo aktīvu vai saistību atsavināšanas tie būtu jāpārklasificē kā peļņa vai zaudējumi, uzņēmums pārklasificē peļņu vai zaudējumus no pašu kapitāla uz peļņu vai zaudējumiem (kā pārklasificēšanas korekciju) tad, kad tas pārtrauc piemērot pašu kapitāla metodi. Piemēram, ja asociētajam uzņēmumam vai kopuzņēmumam ir kumulatīvas valūtas kursa starpības saistībā ar darbību ārvalstīs un ja uzņēmums pārtrauc pašu kapitāla metodes piemērošanu, tas pārklasificē uz peļņu vai zaudējumiem, kas sākotnēji tika atzīti citos vispārējos ienākumos, kuri saistīti ar attiecīgo darbību ārvalstīs.

24 Ja ieguldījums asociētajā uzņēmumā kļūst par ieguldījumu kopuzņēmumā vai arī ja ieguldījums kopuzņēmumā kļūst par ieguldījumu asociētajā uzņēmumā, uzņēmums turpina piemērot pašu kapitāla metodi un neveic saglabātās līdzdalības atkārtotu novērtēšanu.

Izmaiņas līdzdalības daļā

▼M50

25 Ja uzņēmuma līdzdalības daļa asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā tiek samazināta, bet ieguldījumu turpina klasificēt attiecīgi kā asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu, uzņēmums pārklasificē uz peļņu vai zaudējumiem to peļņas vai zaudējumu daļu, kas sākotnēji atzīta citos vispārējos ienākumos, kuri attiecas uz minēto līdzdalības daļas samazinājumu, gadījumā, ja šī peļņa vai šie zaudējumi bija jāpārklasificē uz peļņu vai zaudējumiem brīdī, kad tika atsavināti attiecīgie aktīvi vai saistības.

▼M32

Pašu kapitāla metodes piemērošanas procedūras

26 Daudzas no pašu kapitāla metodes piemērošanas procedūrām ir līdzīgas konsolidācijas procedūrām, kas izklāstītas 10. SFPS. Turklāt koncepcijas, kas lietotas meitasuzņēmuma iegādes uzskaites procedūru pamatā, tiek izmantotas arī lai, uzskaitītu ieguldījuma iegādi asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā.

▼**M51**

27 Koncerna daļa asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā ir mātesuzņēmuma un tā meitasuzņēmumu ieguldījumu kopums šajā asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā. Šim nolūkam koncerna citu asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu ieguldījumi tiek ignorēti. Ja asociētajam uzņēmumam vai kopuzņēmumam ir meitasuzņēmumi, asociētie uzņēmumi vai kopuzņēmumi, piemērojot pašu kapitāla metodi, tiek ņemta vērā to peļņa vai zaudējumi, citi ienākumi, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un neto aktīvi, kas atzīti asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma finanšu pārskatos (tostarp asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma peļņa vai zaudējumi, citi ienākumi, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un neto aktīvi to asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos) pēc jebkādām korekcijām, kas nepieciešamas, lai lietotu vienotas grāmatvedības metodes (sk. 35.–36.A punktu).

▼**M32**

28 Peļņu un zaudējumus, kas rodas no augšupējiem un lejupējiem darījumiem starp uzņēmumu (ieskaitot tā konsolidētos meitasuzņēmumus) un tā asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu, uzņēmuma finanšu pārskatos atzīst tikai kā ieguldītāju nesaistītas daļas asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā. Augšupēji darījumi ir, piemēram, asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma aktīvu pārdošana ieguldītājam. Lejupēji darījumi ir, piemēram, ieguldītāja aktīvu pārdošana tā asociētajam uzņēmumam vai kopuzņēmumam vai šo aktīvu ieguldīšana minētajos uzņēmumos. Ieguldītāja daļu asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma peļņā vai zaudējumos, kas radušies no šiem darījumiem, svītro.

29 Ja lejupēji darījumi rada pārdodamo vai ieguldāmo aktīvu neto pārdošanas vērtības samazināšanos vai zaudējumus no minēto aktīvu vērtības samazināšanās, visus šos zaudējumus atzīst ieguldītājs. Ja augšupēji darījumi rada ieguldāmo aktīvu neto pārdošanas vērtības samazināšanos vai zaudējumus no minēto aktīvu vērtības samazināšanās, ieguldītājs atzīst tikai savu daļu šajos zaudējumos.

30 Nemonetāro aktīvu ieguldījumu asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, kas veikts apmaiņā pret uzņēmuma daļu asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma pašu kapitālā, uzskaita atbilstīgi 28. punktam, izņemot gadījumus, kad darījuma raksturs nav komerciāls 16. SGS *Pamatlīdzekļi* nozīmē. Ja runa ir par nekomerciāla rakstura darījumu, peļņu vai zaudējumus uzskata par nerealizētiem, un tos neatzīst peļņā vai zaudējumos, ja vien nepiemēro arī 31. punktu. Nerealizētu peļņu vai zaudējumus atskaita no ieguldījuma, kas uzskaitīts saskaņā ar pašu kapitāla metodi, un uzņēmuma konsolidētajā finanšu stāvokļa pārskatā vai uzņēmuma finanšu stāvokļa pārskatā, kurā ieguldījums uzskaitīts saskaņā ar pašu kapitāla metodi, neuzrāda kā atlikto peļņu vai zaudējumus.

31 Ja papildus daļai asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma pašu kapitālā, uzņēmums saņem vēl monetārus vai nemonetārus aktīvus, tas savā peļņas vai zaudējumu aprēķinā pilnībā atzīst tās peļņas un to zaudējumu daļu, kas attiecas uz nemonetāro ieguldījumu saistībā ar saņemtajiem monetārajiem vai nemonetārajiem aktīviem.

▼M32

32 Ieguldījumu asociētajā uzņēmumā uzskaita pēc pašu kapitāla metodes no datuma, kad uzņēmums kļūst par asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu. Saņemot ieguldījumu, jebkuru starpību starp ieguldījuma izmaksām un uzņēmuma daļu ieguldījuma saņēmēja identificējamo aktīvu un saistību neto patiesajā vērtībā uzskaita šādi:

(a) nemateriālo vērtību saistībā ar asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu iekļauj ieguldījuma uzskaites vērtībā; šīs nemateriālās vērtības amortizācija nav atļauta;

(b) nosakot uzņēmuma daļu asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma peļņā vai zaudējumos periodā, kurā ieguldījums iegādāts, jebkuru uzņēmuma daļas pārsniegumu ieguldījumu saņēmēja identificējamo aktīvu un saistību neto patiesajā vērtībā pār ieguldījuma izmaksām norāda kā ieņēmumu.

Uzņēmuma daļa asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma peļņā vai zaudējumos pēc iegādes tiek koriģēta, lai ņemtu vērā, piemēram, nolietojamo aktīvu vērtības samazināšanos, pamatojoties uz aktīvu patiesajām vērtībām iegādes datumā. Līdzīgi uzņēmuma daļa asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma peļņā un zaudējumos pēc iegādes tiek koriģēta attiecībā uz zaudējumiem no vērtības samazināšanās, piemēram, attiecībā uz zaudējumiem no nemateriālās vērtības vai pamatlīdzekļu vērtības samazināšanās.

33 Piemērojot pašu kapitāla metodi, uzņēmums izmanto asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma jaunākos pieejamos finanšu pārskatus. Ja uzņēmuma un asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma pārskatu perioda noslēguma datums atšķiras, asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums sagatavo uzņēmumam finanšu pārskatus par laikposmu, par kādu sagatavoti uzņēmuma finanšu pārskati, ja vien tas nav neiespējams.

34 Ja saskaņā ar 33. punktu asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma finanšu pārskati, ko izmanto pašu kapitāla metodes piemērošanai, ir sagatavoti ar citu pārskata datumu nekā uzņēmuma finanšu pārskati, tad veic korekcijas, lai ņemtu vērā tādu nozīmīgu darījumu vai notikumu ietekmi, kuri notikuši laikā starp minēto datumu un uzņēmuma finanšu pārskatu datumu. Jebkurā gadījumā laikposms starp asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma un uzņēmuma pārskatu datumiem nedrīkst pārsniegt trīs mēnešus. Pārskata periodu ilgumam un jebkurai atšķirībai starp pārskata periodu noslēguma datumiem visos periodos jābūt vienādai.

35 Uzņēmuma finanšu pārskatus sagatavo, izmantojot vienotas grāmatvedības metodes līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos.

▼M51

36 Izņemot, kā aprakstīts 36.A punktā, ja asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums izmanto tādas grāmatvedības metodes, kas atšķiras no metodēm, ko izmanto uzņēmums līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos, asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma grāmatvedības metodēs veic korekcijas, lai tās atbilstu uzņēmuma grāmatvedības metodēm gadījumā, kad uzņēmums lieto asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma finanšu pārskatus, piemērojot pašu kapitāla metodi.

▼M59

36A Neatkarīgi no 36. punktā noteiktās prasības, ja uzņēmumam, kas pats nav ieguldījumu sabiedrība, ir līdzdalība asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, kas ir ieguldījumu sabiedrība, uzņēmums, piemērojot pašu kapitāla metodi, var izvēlēties saglabāt patiesās vērtības novērtējumu, ko attiecīgās ieguldījumu sabiedrības asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums piemēro ieguldījumu sabiedrības asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma līdzdalībai meitasuzņēmumos. Šo izvēli izdara atsevišķi par katru ieguldījumu sabiedrības asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu atkarībā no tā, kura diena iestājas vēlāk: a) ieguldījumu sabiedrības asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums tiek sākotnēji atzīts; b) asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums kļūst par ieguldījumu sabiedrību; un c) ieguldījumu sabiedrības asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums pirmo reizi kļūst par mātesuzņēmumu.

▼M32

37 Ja asociētajam uzņēmumam vai kopuzņēmumam apgrozībā ir kumulatīvo priekšrocību akcijas, kuras pieder citām pusēm, nevis uzņēmumam, un ir tās klasificētas kā pašu kapitāls, uzņēmums savu peļņas vai zaudējumu daļu aprēķina pēc tam, kad tā koriģēta, lai ņemtu vērā uz šīm akcijām attiecināmās dividendes, neatkarīgi no tā, vai dividendes ir izsludinātas vai ne.

38 Ja ieguldītāja daļa asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma zaudējumos ir vienāda ar tā līdzdalību asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā vai pārsniedz to, uzņēmums pārstāj atzīt savu daļu turpmākajos zaudējumos. Saskaņā ar pašu kapitāla metodi līdzdalība asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā ir ieguldījuma uzskaites vērtība kopā ar jebkuriem ilgtermiņa ieguldījumiem, kas būtībā veido daļu no ieguldītāja neto ieguldījuma asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā. Piemēram, postenis, par kuru norēķins nav plānots, vai nav ticams, ka tas notiks tuvākajā laikā, būtībā ir uzņēmuma papildu ieguldījums šajā asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā. Šādos posteņos var iekļaut priekšrocību akcijas, ilgtermiņa debitoru parādus vai aizdevumus, bet nevar iekļaut pircēju un pasūtītāju parādus, parādus piegādātājiem un darbuzņēmējiem, nedz jebkurus debitoru ilgtermiņa parādus, kam ir atbilstošs nodrošinājums, piemēram, nodrošinātus aizdevumus. Saskaņā ar pašu kapitāla metodi atzītos zaudējumus, kas pārsniedz uzņēmuma ieguldījumu parastajās akcijās, attiecina uz citām uzņēmuma līdzdalības asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā komponentēm apgrieztā secībā attiecībā pret to nozīmīgumu (proti, prioritātes kārtībā likvidācijas gadījumā).

39 Pēc tam, kad uzņēmuma daļa tikusi samazināta līdz nullei, papildu zaudējumus nosedz ar uzkrājumiem, un saistības atzīst tikai tad, ja uzņēmumam ir radušies juridiski vai prakses radīti pienākumi vai ja tas ir veicis maksājumus asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma vārdā. Ja asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums vēlāk uzrāda peļņu, tas atsāk iekļaut savu daļu peļņā tikai tad, kad tā daļa peļņā ir vienāda ar daļu neatzītajos zaudējumos.

Zaudējumi no vērtības samazināšanās

▼M53

40 Pēc pašu kapitāla metodes piemērošanas, tai skaitā pēc asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma zaudējumu atzīšanas atbilstīgi 38. punktam, uzņēmums piemēro 41.A–41.C punktu, lai noteiktu, vai pastāv objektīvi pierādījumi, ka tā neto ieguldījums asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā ir samazinājies.

▼**M65**

41 [Svītrots]

▼**M53**

41.A Neto ieguldījumiem asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā 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 neto ieguldījumu sākotnējās atzīšanas notikušu gadījumu rezultātā ("zaudējumu gadījums") un, ja šis zaudējumu gadījums (vai vairāki gadījumi) atstājis ticami novērtējamu iespaidu uz neto ieguldījumu prognozēto turpmāko 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 paredzamie zaudējumi neatkarīgi no to ticamības pakāpes netiek atzīti. Objektīvi pierādījumi tam, ka notikusi neto ieguldījumu vērtības samazināšanās, ietver tādu pārbaudāma veida informāciju, kas nonāk uzņēmuma uzmanības lokā attiecībā uz šādiem zaudējumu gadījumiem:

a) asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma ievērojamas finansiālās grūtības;

b) līguma nosacījumu neievērošana, piemēram, maksāšanas nosacījumu pārkāpšana vai neievērošana no asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma puses;

c) uzņēmums tādu ekonomisku vai juridisku iemeslu dēļ, kas saistīti ar asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma finansiālām grūtībām, piešķir asociētajam uzņēmumam vai kopuzņēmumam koncesiju, ko citos apstākļos uzņēmums nebūtu apsvēris;

d) kļūst ticams, ka asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums uzsāks bankrota procedūru vai cita veida finansiālu reorganizāciju; vai

e) neto ieguldījumu aktīvā tirgus zaudēšana asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma finansiālo grūtību dēļ.

41.B Aktīvā tirgus zaudēšana tā iemesla dēļ, ka asociēta uzņēmuma vai kopuzņēmuma pašu kapitāls vai finanšu instrumenti vairs netiek publiski tirgoti [tirgoti biržā], nav vērtības samazināšanās pierādījums. Asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma kredītreitinga pazemināšana vai asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma patiesās vērtības samazināšanās pati par sevi nav vērtības samazināšanās pierādījums, lai gan tas var būt vērtības samazināšanās pierādījums, apsverot ar citu pieejamo informāciju.

41.C Papildus 41.A punktā minētiem gadījumu veidiem neto ieguldījuma asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma kapitāla vērtspapīru instrumentos vērtības samazināšanās objektīvi pierādījumi ir arī informācija par tādām nozīmīgām, zaudējumus palielinošām pārmaiņām, kas ir notikušas tehnoloģiskajā, tirgus, ekonomiskajā vai juridiskajā vidē, kurā darbojas asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums, kā arī norāda, ka kapitāla vērtspapīru instrumentā ieguldītās izmaksas var nebūt atgūstamas. Ieguldījuma kapitāla vērtspapīru instrumentos nozīmīga vai ilgstoša patiesās vērtības samazināšanās līdz līmenim, kas zemāks par izmaksām, arī ir vērtības samazināšanās objektīvs pierādījums.

▼M53

42 Ņemot vērā to, ka nemateriālā vērtība, kas ir asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma neto ieguldījuma uzskaites vērtības daļa, atsevišķi netiek uzskaitīta, vērtības samazinājums atsevišķi netiek pārbaudīts, piemērojot prasības attiecībā uz nemateriālo vērtību samazinājuma pārbaudi, kuras minētas 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*. Ieguldījuma kopējas uzskaites vērtības samazinājumu pārbauda kā atsevišķu aktīvu saskaņā ar 36. SGS, salīdzinot tā atgūstamo summu (augstāka lietošanas vērtība un patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas) ar tās uzskaites vērtību, tajos gadījumos, ja 41.A–41.C punkta piemērošana norāda, ka neto ieguldījuma vērtība, iespējams, ir samazināta. Zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas atzīti šādos apstākļos, netiek iedalīti pie tādiem aktīviem (tostarp nemateriālām vērtībām), kas ir daļa no asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma neto ieguldījuma uzskaites vērtības. Tādēļ jebkāda zaudējumu no vērtības samazināšanās apvērse tiek atzīta saskaņā ar 36. SGS gadījumā, ja neto ieguldījuma atgūstamā summa pēc tam palielinās. Nosakot ieguldījuma lietošanas vērtību, uzņēmums aprēķina:

a) savu daļu no tās aplēstās turpmākās naudas plūsmas pašreizējās vērtības, kuru, kā paredzams, ienesīs asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums un kura radīsies no asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma darbībām un ienākumiem no ieguldījuma galīgās atsavināšanas; vai

b) tās aplēstās turpmākās naudas plūsmas pašreizējo vērtību, kura radīsies no dividendēm, kas, kā paredzams, tiks saņemtas no ieguldījuma un no ieguldījuma galīgās atsavināšanas.

Ja par pamatu tiek ņemti atbilstīgi pieņēmumi, tad ar abu metožu palīdzību var iegūt vienu un to pašu rezultātu.

▼M32

43 Ieguldījuma asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā atgūstamo vērtību novērtē katram asociētajam uzņēmumam vai kopuzņēmumam, ja vien asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums no tā ilgstošas lietošanas nerada ienākošās naudas plūsmas, kas lielā mērā ir neatkarīgas no tām naudas plūsmām, kas ienāk no citiem sabiedrības aktīviem.

ATSEVIŠĶIE FINANŠU PĀRSKATI

44 Ieguldījumu asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā uzskaita uzņēmuma atsevišķajos pārskatos atbilstīgi 2011. gada grozītā 27. SGS 10. punktam.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJAS NOTEIKUMI

45 Uzņēmums šo standartu piemēro gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šo standartu piemēro agrāk, tas šo faktu atklāj un tajā pašā laikā piemēro arī 10. SFPS, 11. SFPS *Partnerība*, 12. SFPS *Līdzdalības atklāšana citos uzņēmumos* un 2011. gadā grozīto 27. SGS.

▼M53

45A Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 40.–42. punkts un iekļauts 41.A–41.C punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼M50

45B Ar *Pašu kapitāla metode atsevišķajos finanšu pārskatos* (27. SGS grozījumi), kas izdoti 2014. gada augustā, grozīts 25. punkts. Uzņēmums minēto grozījumu piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minēto grozījumu piemēro agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

▼**M51**

45D Ar *Ieguldījumu sabiedrības – izņēmuma attiecībā uz konsolidāciju piemērošana* (10. SFPS, 12. SFPS un 28. SGS grozījumi), ko izdeva 2014. gada decembrī, tika grozīts 17., 27. un 36. punkts un iekļauts 36.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼**M59**

45E Saskaņā ar "*SFPS standartu ikgadējie uzlabojumi 2014.–2016. gada ciklam*", kas izdots 2016. gada decembrī, tika grozīts 18 un 36A punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS gada periodiem, kas sākas 2018. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼**M65**

45G Ar 2017. gada oktobrī izdoto *Ilgtermiņa līdzdalība asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos* tika pievienots 14.A punkts un svītrots 41. punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS tiem gada pārskata periodiem, kas sākas 2019. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, izņemot gadījumus, kas noteikti 45.H–45.K punktā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

45H Uzņēmums, kas 45.G punktā minētos grozījumus pirmoreiz piemēro tajā pašā laikā, kad tas pirmoreiz piemēro 9. SFPS, 14.A punktā aprakstītajai ilgtermiņa līdzdalībai piemēro 9. SFPS minētās pārejas prasības.

45I Uzņēmums, kas 45.G punktā minētos grozījumus pirmoreiz piemēro pēc tam, kad tas pirmoreiz piemēro 9. SFPS, piemēro 9. SFPS minētās pārejas prasības, kas ir nepieciešamas, lai 14.A punktā izklāstītās prasības piemērotu ilgtermiņa līdzdalībai. Šajā nolūkā atsauces uz 9. SFPS minēto sākotnējās piemērošanas datumu uzskata par atsaucēm uz tā gada pārskata perioda sākumu, kurā uzņēmums pirmoreiz piemēro grozījumus (grozījumu sākotnējās piemērošanas datums). Uzņēmumam nav atkāroti jāsniedz informācija par iepriekšējiem periodiem, lai atspoguļotu grozījumu piemērošanu. Uzņēmums drīkst atkārtoti sniegt informāciju par iepriekšējiem periodiem tikai tad, ja tas ir iespējams, neizmantojot zināšanas par iepriekš faktiski notikušo.

45J Pirmoreiz piemērojot 45.G punktā minētos grozījumus, uzņēmumam, kas piemēro pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS saskaņā ar 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*, nav atkārtoti jāsniedz informācija par iepriekšējiem periodiem, lai atspoguļotu grozījumu piemērošanu. Uzņēmums drīkst atkārtoti sniegt informāciju par iepriekšējiem periodiem tikai tad, ja tas ir iespējams, neizmantojot zināšanas par iepriekš faktiski notikušo.

▼**M65**

45K Ja uzņēmums atkārtoti nesniedz informāciju par iepriekšējiem periodiem, piemērojot 45.I vai 45.J punktu, grozījumu sākotnējās piemērošanas datumā tas sākuma nesadalītajā peļņā (vai attiecīgā gadījumā citā pašu kapitāla postenī) atzīst starpību starp:

a) 14.A punktā aprakstītās ilgtermiņa līdzdalības iepriekšējo uzskaites vērtību minētajā datumā; un

b) minētās ilgtermiņa līdzdalības uzskaites vērtību minētajā datumā.

▼**M32**

Atsauces uz 9. SFPS

46 Ja uzņēmums piemēro šo standartu, bet vēl nepiemēro 9. SFPS, jebkuru atsauci uz 9. SFPS lasa kā atsauci uz 39. SGS.

SGS NR. 28 (2003. G.) ATSAUKŠANA

47 Šis standarts aizstāj 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos veiktie ieguldījumi* (pārstrādāts 2003. gadā).

▼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.

▼M32

_____

▼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.

▼M53

3 Šā standarta principi papildina principus finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanai un novērtēšanai 9. SFPS *Finanšu instrumenti*, un informācijas atklāšanai par tiem 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*.

▼B

DARBĪBAS JOMA

▼M53

4 Šo standartu piemēro visi uzņēmumi visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:

a) tās līdzdalības meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos, kuras uzskaita saskaņā ar 10. SFPS *Konsolidētie finanšu pārskati*, 27. SGS *Atsevišķie finanšu pārskati* vai 28. SGS *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos*. Tomēr dažos gadījumos 10. SFPS, 27. SGS vai 28. SGS prasa vai ļauj uzņēmumam uzskaitīt līdzdalību meitasuzņēmumā, asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, izmantojot 9. SFPS; šādos gadījumos uzņēmumi piemēro šā standarta prasības. Uzņēmumi šo standartu piemēro arī visiem atvasinātajiem instrumentiem, kas saistīti ar līdzdalību meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos;

▼B

b) darba devēja tiesības un saistības saskaņā ar darbiniekiem paredzētajiem pabalstu plāniem, kurām jāpiemēro 19. SGS *Darbinieku pabalsti*;

▼M12

_____

▼M53

d) apdrošināšanas līgumus, kā definēts 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*. Tomēr šis standarts piemērojams atvasinātajiem instrumentiem, kas iegulti apdrošināšanas līgumos, ja 9. SFPS pieprasa uzņēmumam atskaitīties par tiem atsevišķi. Turklāt emitentam jāpiemēro šis standarts finanšu garantiju līgumiem, ja emitents piemēro 9. SFPS 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;

▼M53

e) finanšu instrumentus, kas ietilpst 4. SFPS darbības jomā, jo tie satur diskrecionāras dalības elementu. Šādu instrumentu emitents ir atbrīvots no šā standarta 15.–32. punkta un AG25.–AG35. punkta piemērošanas šiem elementiem, ņemot vērā atšķirību starp finanšu saistībām un kapitāla vērtspapīru instrumentiem. Tomēr šie instrumenti ir visu citu šā standarta prasību priekšmets. Turklāt šis standarts ir piemērojams visiem atvasinātajiem instrumentiem, kas iegulti šajos instrumentos (sk. 9. SFPS);

▼B

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]

▼M53

8 Šo standartu piemēro tiem nefinanšu posteņu pirkšanas vai pārdošanas līgumiem, par kuriem var norēķināties neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu, vai apmainoties ar finanšu instrumentiem, it kā šie līgumi būtu finanšu instrumenti, izņemot tādus līgumus, kuri noslēgti un kurus turpina turēt ar mērķi saņemt vai piegādāt kādu nefinanšu posteni saskaņā ar uzņēmuma paredzamajām iepirkuma, pārdošanas vai lietošanas vajadzībām. Tomēr šo standartu piemēro tiem no minētajiem līgumiem, kurus uzņēmums noteicis kā tādus, kurus novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 9. SFPS *Finanšu instrumenti* 2.5. punktu.

▼B

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.

▼M33

Patiesā vērtība ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS "Patiesās vērtības novērtēšana".)

▼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.

▼M53

12 Šādi termini ir definēti 9. SFPS A papildinājumā vai 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana* 9. punktā un šajā standartā izmantoti tajā nozīmē, kas aprakstīta 39. SGS un 9. SFPS:

— finanšu aktīvu vai finanšu saistību amortizētās izmaksas;

— atzīšanas pārtraukšana;

— atvasinātais finanšu instruments [atvasinātais instruments];

— efektīvā procentu metode;

— finanšu garantiju līgums;

— finanšu saistības patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus [finanšu saistības patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā];

— stingra apņemšanās;

— prognozēts darījums;

— riska ierobežošanas efektivitāte;

— postenis, kura riski tiek ierobežoti;

— riska ierobežošanas instruments;

— tirdzniecībai turēts [tirdzniecības nolūkā turēts];

— parastais pirkšanas vai pārdošanas veids [regulārā pirkšana vai pārdošana];

— darījuma izmaksas.

▼B

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:

▼B

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;

▼M6

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.

▼M53

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 kapitāla vērtspapīru 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 kapitāla vērtspapīru instruments. Viens piemērs ir uzņēmuma pienākums saskaņā ar regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu iegādāties paša uzņēmuma kapitāla vērtspapīru instrumentus par naudu. Finanšu saistību sākotnēji atzīst izpirkšanas summas pašreizējā vērtībā, un tā tiek pārklasificēta no pašu kapitāla. Pēc tam finanšu saistības tiek novērtētas saskaņā ar 9. SFPS. Ja līguma termiņš beidzas bez piegādes, finanšu saistību uzskaites vērtība tiek pārklasificēta par pašu kapitālu. Uzņēmuma līgumā noteikts pienākums iegādāties paša uzņēmuma kapitāla vērtspapīru 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 uzņēmumam pārdot paša uzņēmuma kapitāla vērtspapīru 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.

▼B

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.

▼M53

31 9. SFPS aplūko finanšu aktīvu un finanšu saistību novērtējumu. Kapitāla vērtspapīru 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 komponentiem, pašu kapitāla komponents tiek atzīts atlikušajā summā pēc tam, kad no instrumenta patiesās vērtības kopumā atskaitīta atsevišķi saistību komponentam noteiktā summa. Jebkuras atvasinātā instrumenta pazīmes (piemēram, pirkšanas iespējas līgums) vērtību, kas iegulta saliktā finanšu instrumentā, kas nav pašu kapitāla komponents (piemēram, pašu kapitāla konvertēšanas iespējas līgums), iekļauj saistību komponentā. Sākotnēji novērtējot noteikto saistību un pašu kapitāla komponentu, uzskaites vērtību summa vienmēr ir vienāda ar patieso vērtību, kas tiktu attiecināta uz instrumentu kopumā. No komponentu atsevišķas sākotnējās atzīšanas nerodas nedz peļņa, 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)

▼M36

35 Procenti, dividendes, zaudējumi un guvumi, kuri attiecas uz finanšu instrumentu vai tā sastāvdaļu, kas ir finanšu saistības, jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā ienākumi vai izdevumi. Pašu kapitāla instrumenta turētājiem sadalītās summas uzņēmums atzīst tieši pašu kapitālā. Ar pašu kapitāla darījumu saistītās izmaksas uzskaita kā atskaitījumu no pašu kapitāla.

35A Ienākuma nodokli, kas attiecas uz pašu kapitāla instrumenta turētājiem sadalītajām summām un ar pašu kapitāla darījumu saistītajām izmaksām, uzskaita saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi*.

▼B

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.

▼M36

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 tādā mērā, cik tās ir uz pašu kapitāla darījumu tieši attiecināmas izmaksas, no kurām citādi būtu iespējams izvairīties. Pārtraukta pašu kapitāla darījuma izmaksas 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.

▼M36

39 Darījumu izmaksu summu, kuru uzskaita kā atskaitījumu no pašu kapitāla par periodu, atklāj atsevišķi saskaņā ar 1. SGS.

▼M31

40 Dividendes, kas klasificētas ka izdevumi, var uzrādīt peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os) vai nu kopā ar procentiem par citām saistībām vai kā atsevišķu posteni. Papildus šā standarta prasībām procentu un dividenžu atklāšana ir pakļauta 1. SGS un 7. SFPS prasībām. Dažos gadījumos atšķirību dēļ starp procentiem un dividendēm tādos aspektos kā nodokļu ieturēšana, ir vēlams peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatā(-os) tās atklāt atsevišķi. Informāciju par nodokļu ietekmi atklāj saskaņā ar 12. SGS.

▼B

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)

▼M53

42 Finanšu aktīvi un finanšu saistības jāieskaita [Jāveic finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaits] un neto summa jāuzrāda finanšu stāvokļa pārskatā, tikai tad, ja uzņēmums:

▼B

a) ir juridiski tiesīgs veikt atzīto summu ieskaitu; un

b) paredz norēķināties neto vai vienlaicīgi realizēt aktīvu un nokārtot saistības.

▼M53

Uzskaitot finanšu aktīva pārvešanu, kas neatbilst atzīšanas pārtraukšanas kritērijiem, uzņēmums nedrīkst ieskaitīt pārvesto aktīvu un attiecīgās saistības (sk. 9. SFPS 3.2.22. punktu).

▼M34

43 Šis standarts uzliek par pienākumu uzrādīt finanšu aktīvus un finanšu saistības pēc neto principa, 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

▼M34

viens vienīgs finanšu aktīvs vai finanšu saistība. Citos apstākļos finanšu aktīvus un finanšu saistības uzrāda atsevišķi vienu no otra atbilstīgi to īpašībām, proti, atbilstīgi tam, vai runa ir par uzņēmuma līdzekļiem vai pienākumiem. Uzņēmums atklāj 7. SFPS 13B–13E punktā prasīto informāciju par atzītiem finanšu instrumentiem, uz kuriem attiecas 7. SFPS 13A punkta darbības joma.

▼B

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.

▼M53

96C Atbilstoši šim izņēmumam instrumentu klasificē tikai saskaņā ar 1. SGS, 32. SGS, 39. SGS, 7. SFPS un 9. SFPS. Instrumentu nedrīkst uzskatīt par kapitāla vērtspapīru instrumentu atbilstoši citiem norādījumiem, piemēram, 2. SFPS.

▼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.

▼M29

97B 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) ir svītrots 4. punkta c) apakšpunkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc tā. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī grozījumu piemēro šim agrākajam periodam. Tomēr grozījums neattiecas uz iespējamo atlīdzību par uzņēmējdarbības apvienošanu, kas notikusi pirms 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) piemērošanas. Tā vietā uzņēmums uzskaita šādu atlīdzību atbilstīgi 3. SFPS (grozīts 2010. gadā) 65.A–65.E punktam.

▼**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.

▼**M29**

97G Standarta 97.B punkts grozīts ar 2010. gada maijā publicētajiem *SFPS uzlabojumiem*. Uzņēmums piemēro šo grozījumu gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. jūlijā vai pēc tā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana.

▼**M32**

97I Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. un 11. SFPS tiek grozīts 4. punkta a) apakšpunkts un AG29 punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10. un 11. SFPS.

▼**M33**

97J Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīta termina "patiesā vērtība" definīcija 11. punktā un 23. un AG31 punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼**M31**

97K Ar *Citu ienākumu posteņu atspoguļošana finanšu pārskatos* (1. SGS grozījumi), kas izdoti 2011. gada jūnijā, grozīts 40. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 1. SGS, kas grozīts 2011. gada jūnijā.

▼**M34**

97L Ar 2011. gada decembra publikāciju *Finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaitīšana* (grozījumi 32. SGS) svītrots AG38. punkts un pievienots AG38A—AG38F punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus pārskata gadiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai pēc tā. Uzņēmums piemēro šos grozījumus retrospektīvi. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus no agrāka datuma, tas atklāj šo faktu un veic arī 2011. gada decembra publikāciju *Informācijas atklāšana un sniegšana — Finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaitīšana* (grozījumi 7. SFPS) noteikto informācijas atklāšanu.

▼**M36**

97M Ar 2012. gada maijā izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2009. līdz 2011. gada ciklam* tika grozīts 35., 37. un 39. punkts un pievienots 35.A punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS "Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas" attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼**M38**

97N Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika grozīts 4. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta "*Ieguldījumu sabiedrības*" agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šo grozījumu piemēro agrāk, tas arī piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

▼**M52**

97Q Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts AG21. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼**M53**

97R Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 3., 4., 8., 12., 23., 31., 42., 96.C, AG2. un AG30. punkts un svītrots 97.F, 97.H un 97.P punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M54**

97S Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts AG9. un AG10. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**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.*

([1]) SGSP 2005. gada augustā pārvietoja visu informācijas atklāšanu par finanšu instrumentiem uz 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*.

▼B

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.

▼M53

AG2 Standarts neaplūko finanšu instrumentu atzīšanu vai novērtēšanu. Ar finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanu un novērtēšanu saistītās prasības ir izklāstītas 9. SFPS.

▼B

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

▼B

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.

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.

▼M54

AG9 Noma parasti iznomātājam sniedz pilnvaras saņemt un nomniekam pienākumu maksāt maksājumu plūsmu, kas būtībā ir tas pats, kas saskaņā ar aizdevuma līgumu ir pamatsummas un procentu sapludinātais maksājums. Iznomātājs saskaņā ar finanšu nomas līgumu uzskaita ieguldījumu parāda summā nevis pašā pamatā esošajā aktīvā, uz kuru attiecas finanšu noma. Attiecīgi iznomātājs finanšu nomas līgumu uzskata par finanšu instrumentu. Saskaņā ar 16. SFPS iznomātājs neatzīst savas pilnvaras saņemt nomas maksājumussaskaņā ar operatīvās nomas līgumu. Iznomātājs turpina uzskaitīt pašu pamatā esošo aktīvu, nevis parāda summu, ko saskaņā ar līgumu tas saņems nākotnē. Attiecīgi iznomātājs operatīvās nomas līgumu neuzskata par finanšu instrumentu, izņemot attiecībā uz atsevišķiem maksājumiem, kas nomniekam pašreiz ir jāmaksā.

AG10 Fiziskie aktīvi (piemēram, krājumi, pamatlīdzekļi), lietošanas tiesību aktīvi un nemateriālie aktīvi (piemēram, patenti un preču zīmes) nav finanšu aktīvi. Šādu fizisku aktīvu, lietošanas tiesību aktīvu 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.

▼B

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.

([1]) Šajos norādījumos naudas summas ir norādītas "valūtas vienībās" (VV).

▼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).

▼M52

AG21 Izņemot, kā pieprasīts 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, līgums, kurš ietver fizisku aktīvu saņemšanu vai piegādi, nerada vienai personai finanšu aktīvu un otrai personai finanšu saistības, ja vien kāds attiecīgs maksājums nav atlikts pēc datuma, kurā tiek nodoti fiziskie aktīvi. Šāds gadījums ir preču pirkšana ar tirdzniecības kredītu.

▼B

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

►**M32** AG29 Konsolidētajos finanšu pārskatos uzņēmums uzrāda nekontrolējošu līdzdalību, t. i., citu pušu līdzdalību pašu kapitālā un tā meitasuzņēmumu ienākumus, saskaņā ar 1. SGS un 10. SFPS. ◄ 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)

▼M53

AG30 28. punkts attiecas tikai uz neatvasināto salikto finanšu instrumentu emitentiem. No turētāju viedokļa 28. punkts neattiecas uz saliktiem finanšu instrumentiem. 9. SFPS aplūko tādu finanšu aktīvu klasificēšanu un novērtēšanu, kas ir salikti finanšu instrumenti, no turētāja viedokļa.

▼M33

AG31 Saliktā finanšu instrumenta parastā forma ir parāda instruments ar iegultu konvertācijas iespēju, piemēram, obligācija, kas ir konvertējama parastās emitenta akcijās, un bez jebkādām citām iegulta atvasināta finanšu instrumenta īpašībām. 28. punkts pieprasa, lai šāda finanšu instrumenta emitents saistību sastāvdaļu un pašu kapitāla sastāvdaļu uzrādītu finansiālā stāvokļa pārskatā atsevišķi šādi:

▼B

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.

▼M33

b) kapitāla instruments ir iegulta iespēja konvertēt saistības emitenta pašu kapitālā. Veicot sākotnējo atzīšanu, šim iespējas līgumam ir vērtība, pat ja tā ir negatīva patiesā vērtība.

▼B

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

b) uz pašu kapitāla sastāvdaļu attiecināmā atlīdzības summa tiek atzīta pašu kapitālā.

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)

▼M34

_____

Kritērijs, ka uzņēmums "pašreiz ir juridiski tiesīgs veikt atzīto summu ieskaitu" (42. punkta a) apakšpunkts)

AG38A Tiesības veikt ieskaitu var būt pieejamas pašreiz, vai tās var būt atkarīgas no nākotnes notikuma (piemēram, tiesības var tikt ierosinātas vai kļūt izmantojamas vienīgi kāda nākotnes notikuma gadījumā, tāda kā viena darījuma partnera saistību neizpilde, maksātnespēja vai bankrots). Pat ja tiesības veikt ieskaitu nav atkarīgas no nākotnes notikuma, tās var būt juridiski īstenojamas tikai viena vai visu darījuma partneru parastās uzņēmējdarbības gaitā vai saistību neizpildes gadījumā, vai maksātnespējas vai bankrota gadījumā.

▼**M34**

AG38B Lai izpildītu 42. punkta a) apakšpunkta kritēriju, uzņēmumam pašreiz jābūt juridiski īstenojamām tiesībām veikt ieskaitu. Tas nozīmē, ka tiesības veikt ieskaitu:

(a) nedrīkst būt atkarīgas no nākotnes notikuma un

(b) tām jābūt juridiski īstenojamām visos turpmāk minētajos apstākļos:

(i) parastās uzņēmējdarbības gaitā;

(ii) saistību neizpildes gadījumā un

(iii) maksātnespējas vai bankrota gadījumā;

un tas attiecas uz uzņēmumu un visiem darījuma partneriem.

AG38C Tiesību veikt ieskaitu būtība un apmērs, tostarp visi nosacījumi, kas saistīti ar tiesību izmantošanu, un tas, vai tiesības saglabātos saistību neizpildes vai maksātnespējas vai bankrota gadījumā, dažādās jurisdikcijās var atšķirties. Tādējādi nevar pieņemt, ka tiesības veikt ieskaitu ir automātiski pieejamas ārpus parastās uzņēmējdarbības gaitas. Piemēram, jurisdikcijā spēkā esošie noteikumi par bankrotu vai maksātnespēju dažos apstākļos var aizliegt vai ierobežot tiesības veikt ieskaitu bankrota vai maksātnespējas gadījumā.

AG38D Noteikumi, ko piemēro attiecībām starp pusēm (piemēram, pusēm piemērojamie līgumu noteikumi, tiesību akti, kas reglamentē līgumus, vai tiesību akti par saistību neizpildi, maksātnespēju vai bankrotu), jāņem vērā, lai pārliecinātos, vai tiesības veikt ieskaitu ir īstenojamas uzņēmuma un visu darījuma partneru parastās uzņēmējdarbības gaitā, saistību neizpildes gadījumā un maksātnespējas vai bankrota gadījumā (kā norādīts AG38B punkta b) apakšpunktā).

Kritērijs, ka uzņēmums "paredz norēķināties neto vai vienlaicīgi realizēt aktīvu un nokārtot saistības" (42. punkta b) apakšpunkts)

AG38E Lai izpildītu 42. punkta b) apakšpunkta kritēriju, uzņēmumam jāparedz vai nu norēķināties neto, vai vienlaicīgi realizēt aktīvu un nokārtot saistības. Lai gan uzņēmumam var būt tiesības norēķināties neto, tas var arī atsevišķi realizēt aktīvu un nokārtot saistības.

AG38F Ja uzņēmums var norēķināties par summām tādā veidā, ka rezultāts ir faktiski līdzvērtīgs norēķinam neto, uzņēmums izpildīs 42. punkta b) apakšpunktā noteikto kritēriju par norēķināšanos neto. Tas notiks tikai un vienīgi tad, ja bruto norēķinu mehānismam ir iezīmes, kas novērš kredītrisku un likviditātes risku vai kuru darbības rezultātā minētie riski ir nenozīmīgi, un ja kreditoru un debitoru parādi tiks apstrādāti vienā norēķinu procesā vai ciklā. Piemēram, bruto norēķinu sistēma, kurai piemīt visas turpmāk minētās iezīmes, atbilstu 42. punkta b) apakšpunktā noteiktajam kritērijam par norēķināšanos neto:

(a) finanšu aktīvi un finanšu saistības, par ko ir tiesības veikt ieskaitu, tiek iesniegti apstrādei vienlaicīgi;

▼M34

(b) ja finanšu aktīvi un finanšu saistības ir iesniegti apstrādei, puses ir apņēmušās izpildīt norēķināšanās pienākumu;

(c) nav iespējas, ka naudas plūsmas, kuras izriet no aktīviem un saistībām, varētu mainīties, ja aktīvi un saistības ir iesniegti apstrādei (izņemot gadījumus, kad veikt apstrādi nav iespējams – sk. d) apakšpunktu turpmāk);

(d) par aktīviem un saistībām, kas nodrošināti ar vērtspapīriem, norēķini tiks veikti ar vērtspapīru nodošanu vai līdzīgu sistēmu (piemēram, piegāde pret apmaksu), lai gadījumā, kad vērtspapīru nodošanu veikt nav iespējams, nebūtu arī iespējams apstrādāt saistīto kreditoru vai debitoru parādu, kas nodrošināts ar vērtspapīriem (un otrādi);

(e) visus darījumus, kurus veikt nav iespējams (kā norādīts d) apakšpunktā), atkārtoti nodos apstrādei, līdz par tiem izdosies veikt norēķinu;

(f) norēķini notiek ar vienas un tās pašas norēķinu iestādes (piemēram, norēķinu bankas, centrālās bankas vai centrālā vērtspapīru depozitārija) starpniecību, un

(g) ir ieviests vienas dienas kredītmehānisms, kas nodrošinās pietiekamas pārtēriņa summas, lai norēķinu dienā būtu iespējams apstrādāt visu pušu maksājumus, un faktiski ir skaidrs, ka gadījumā, ja vienas dienas kredītmehānisma izmantošana būs vajadzīga, attiecīgās saistības tiks izpildītas.

▼B

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 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.

▼B

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.

►M32 4 **Ja uzņēmums sniedz gan konsolidētos finanšu pārskatus, gan atsevišķos finanšu pārskatus, kas sagatavoti saskaņā ar attiecīgi 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*" un 27. SGS "*Atsevišķie finanšu pārskati*", saskaņā ar šī standarta prasībām informācija 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.

▼**M31**

4A Ja uzņēmums peļņas vai zaudējumu posteņus iekļauj atsevišķā pārskatā, kā paredzēts 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (grozīts 2011. gadā) 10.A punktā, peļņu par akciju uzrāda tikai šajā atsevišķajā pārskatā.

▼**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.

▼M33

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 un kapitāla instrumentu un sniedz norādījumus par šo definīciju piemērošanu. 13. SFPS “*Patiesās vērtības novērtēšana*” definēts termins “patiesā vērtība” un noteiktas prasības šīs definīcijas piemērošanai.

▼B

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 turpināmām 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.

▼M53

34 Pēc tam, kad potenciālās parastās akcijas ir konvertētas parastajās akcijās, 33. punkta a) un c) apakšpunktā identificētie posteņi vairs neparādās. To vietā jaunās parastās 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 efektīvās procentu metodes (sk. 9. SFPS).

▼B

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.

▼M32

40 Meitasuzņēmums, kopuzņēmums vai asociētais uzņēmums pusēm, kas nav mātesuzņēmums vai ieguldītājs, kam ir kopīga kontrole vai būtiska ietekme ieguldījumu saņēmējā, var emitēt potenciālās parastās akcijas, kuras ir konvertējamas meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parastajās akcijās vai arī mātesuzņēmuma vai ieguldītāja, kam ir kopīga kontrole vai būtiska ietekme ieguldījuma saņēmējā (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.

▼B

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.

▼M33

47A Akciju iespējas līgumiem un citiem vienošanās dokumentiem par maksājumiem ar akcijām, uz kurām attiecas 2. SFPS "*Maksājumi ar akcijām*", 46. punktā minētajā emisijas cenā un 47. punktā minētajā izmantošanas cenā ietver tādu preču vai pakalpojumu patieso vērtību (kas novērtēta saskaņā ar 2. SFPS), kurus uzņēmumam nākotnē piegādās saskaņā ar akcijas iespējas līgumu vai citu vienošanos par maksājumu ar akcijām.

▼B

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. ◄

▼M31

67A Ja uzņēmums peļņas vai zaudējumu posteņus iekļauj atsevišķā pārskatā, kā paredzēts 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (grozīts 2011. gadā) 10.A punktā, šajā atsevišķajā pārskatā iekļauj pamatpeļņu par akciju un mazināto peļņu par akciju, kā to nosaka 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.

▼M31

68A Ja uzņēmums peļņas vai zaudējumu posteņus iekļauj atsevišķā pārskatā, kā paredzēts 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (grozīts 2011. gadā) 10.A punktā, tas pamatpeļņu par akciju un mazināto peļņu par akciju attiecībā uz pārtrauktām darbībām uzrāda šajā atsevišķajā pārskatā vai piezīmēs, kā to nosaka 68. punkts.

▼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.

▼M31

73A 73. punkts attiecas arī uz uzņēmumu, kas papildus pamatpeļņai un mazinātajai peļņai uz akciju atklāj arī summas par akciju, izmantojot kādu pārskatā uzrādītu peļņas vai zaudējumu posteni, 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.

▼M32

74B Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. un 11. SFPS "*Kopīgas struktūras*" tiek grozīts 4., 40. un A11 punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10. un 11. SFPS.

▼M33

74C Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīts 8., 47A un A2 punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M31

74D Ar *Citu ienākumu posteņu atspoguļošana finanšu pārskatos* (1. SGS grozījumi), kas izdoti 2011. gada jūnijā, grozīts 4.A, 67.A, 68.A un 73.A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 1. SGS, kas grozīts 2011. gada jūnijā.

▼M53

74E Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS *Finanšu instrumenti* grozīts 34. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼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

►M33 A2 Parasto akciju emisija potenciālo parasto akciju izmantošanas vai konvertēšanas brīdī parasti nerada prēmijas elementu. Tas ir tādēļ, ka potenciālās parastās akcijas parasti tiek emitētas patiesajā vērtībā, un rezultātā proporcionāli mainās uzņēmumam pieejamie resursi. 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

▼M33

Teorētisko akcijas patieso vērtību pēc tiesību izmantošanas aprēķina, saskaitot akciju kopējo patieso vērtību tieši pirms tiesību izmantošanas un ieņēmumus no tiesību izmantošanas, un dalot ar apgrozībā esošo akciju skaitu pēc tiesību izmantošanas. Ja tiesības un akcijas tiks tirgotas atsevišķi pirms izmantošanas datuma, patieso vērtību novērtē tās pēdējās dienas beigās, kurā akcijas tiek tirgotas kopā ar tiesībām.

▼B

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

▼M32

A11 Meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma potenciālās parastās akcijas, kas konvertējamas vai nu meitasuzņēmuma, kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma parastajās akcijās, vai mātesuzņēmuma vai ieguldītāja, kam ir kopīga kontrole vai nozīmīga ietekme ieguldījumu saņēmējā, (pārskatu sniedzēja uzņēmuma) parastajās akcijās, tiek iekļautas mazinātās peļņas par akciju aprēķinā šādā veidā:

▼B

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

▼M49

5 Saskaņā ar 1. SGS finanšu pārskatu pilno kopumu veido šādas sastāvdaļas:

▼M36

(a) finanšu stāvokļa pārskats perioda beigās;

(b) peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskats par konkrēto periodu;

(c) pašu kapitāla izmaiņu pārskats konkrētajā periodā;

(d) naudas plūsmu pārskats par konkrēto periodu;

▼M49

(e) piezīmes, kas ietver nozīmīgu grāmatvedības politiku un citu skaidrojošu informāciju;

▼M36

(ea) salīdzinošā informāciju par iepriekšējo periodu, kā precizēts 1. SGS 38. un 38.A punktā; un

(f) finanšu stāvokļa pārskats uz iepriekšējā perioda sākumu gadījumā, ja uzņēmums retrospektīvi piemēro grāmatvedības politiku vai veic retrospektīvu koriģēšanu finanšu pārskata posteņos, kā arī tad, ja tas pārklasificē posteņus finanšu pārskatos saskaņā ar 1. SGS 40.A–40.D punktu.

Pārskatos uzņēmums ir tiesīgs izmantot nosaukumus, kas atšķiras no šajā standartā norādītajiem. Piemēram, nosaukuma "peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskats" vietā uzņēmums ir tiesīgs izmantot nosaukumu "apvienotais ienākumu pārskats".

▼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

▼M31

8 Starpperioda finanšu pārskatā iekļauj vismaz šādas sastāvdaļas:

▼M5

(a) saīsināts finanšu stāvokļa pārskats;

▼M31

(b) saīsinātu peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatu vai saīsinātus pārskatus;

▼M5

(c) saīsināts pašu kapitāla izmaiņu pārskats;

(d) saīsināts naudas plūsmu pārskats un

(e) atsevišķas skaidrojošas piezīmes.

▼M31

8A Ja uzņēmums peļņas vai zaudējumu posteņus iekļauj atsevišķā pārskatā, kā paredzēts 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (grozīts 2011. gadā) 10.A punktā, tas saīsināto starpposma informāciju sniedz no šā 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]).

▼M31

11A Ja uzņēmums peļņas vai zaudējumu posteņus iekļauj atsevišķā pārskatā, kā paredzēts 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (grozīts 2011. gadā) 10.A punktā, tas tajā pašā pārskatā iekļauj pamatpeļņu par akciju un mazināto peļņu 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.

▼M29

Būtiski notikumi un darījumi

15 Starpperioda finanšu pārskatā uzņēmums iekļauj skaidrojumu par notikumiem un darījumiem, kas ir būtiski, lai izprastu uzņēmuma finansiālā stāvokļa un darbības rezultātu izmaiņas kopš pēdējā gada pārskata perioda beigām. Ar šādiem notikumiem un darījumiem saistītās informācijas atklāšana precizē saistīto informāciju, kas sniegta pēdējā gada finanšu pārskatā.

15A Uzņēmuma starpperioda finanšu pārskata lietotājam būs pieejams pēdējais šā uzņēmuma gada finanšu pārskats. Tādēļ starpperioda finanšu pārskata piezīmēs nav jāsniedz salīdzinoši nesvarīgi papildinājumi tai informācijai, kas sniegta pēdējā gada finanšu pārskata piezīmēs.

▼M52

15B Turpmāk sarakstā norādīti notikumi un darījumi, kuri jāatklāj, ja tie ir nozīmīgi; saraksts nav pilnīgs.

▼M29

a) Krājumu vērtības norakstīšana līdz neto pārdošanas vērtībai un šā vērtības norakstījuma aplēse;

▼M52

b) finanšu aktīvu, pamatlīdzekļu, nemateriālo aktīvu, no līgumiem ar klientiem izrietošo aktīvu vai citu aktīvu vērtības samazināšanās radītu zaudējumu atzīšana un šādas vērtības samazināšanās radīto zaudējumu apvērse;

▼M29

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) uzņēmējdarbības vai ekonomisko apstākļu izmaiņas, kas ietekmē uzņēmuma finanšu aktīvu un finanšu saistību patieso vērtību, neatkarīgi no tā, vai šie aktīvi vai saistības ir atzīti patiesajā vērtībā vai amortizētajās izmaksās;

i) jebkura aizdevuma neatmaksāšana vai aizdevuma līguma noteikumu pārkāpšana, kas nav likvidēta pārskata perioda beigās vai pirms tam;

▼M29

j) saistīto pušu darījumi.;

k) pāreja starp patiesās vērtības hierarhijas līmeņiem, ko izmanto finanšu instrumentu patiesās vērtības noteikšanai;

l) finanšu aktīvu klasifikācijas izmaiņas, ko izraisījušas šo aktīvu paredzētā vai faktiskā lietojuma izmaiņas, un

m) iespējamo saistību vai iespējamo aktīvu izmaiņas.

15C Atsevišķos SFPS ir sniegti norādījumi par prasībām atklāt informāciju par daudziem 15.B punktā uzskaitītajiem posteņiem. Ja notikums vai darījums ir būtisks, lai izprastu uzņēmuma finansiālā stāvokļa vai darbības rezultātu izmaiņas kopš pēdējā gada pārskata perioda, tā starpperioda finanšu pārskatā jāsniedz skaidrojums par to un jāpapildina pēdējā gada pārskata perioda finanšu pārskatos iekļautā attiecīgā informācija.

_____

Citas informācijas atklāšana

▼M52

16A **Papildus informācijas atklāšanai par būtiskiem notikumiem un darījumiem saskaņā ar 15.–15.C punktu uzņēmums starpperioda finanšu pārskatu piezīmēs iekļauj turpmāk minēto informāciju, ja šī informācija starpperioda finanšu pārskatā nav ietverta citur. Šo informāciju parasti sniedz, pamatojoties uz datiem par finanšu gadu no tā sākuma līdz konkrētajam datumam:**

▼M29

a) Paziņojums, ka starpperioda finanšu pārskatos ievērotas tās pašas grāmatvedības politikas un aprēķina metodes, kādas lietotas pēdējos gada finanšu pārskatos, vai arī apraksts par izmaiņu veidu un ietekmi, ja šīs politikas vai metodes ir mainītas;

b) paskaidrojoši 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 neparasti sava veida, apjoma vai biežuma dēļ;

d) to izmaiņu veids un summa, kas radušās summu aplēsēs, kuras uzrādītas kārtējā finanšu gada iepriekšējos starpperiodos, vai to summu aplēšu izmaiņas, kuras uzrādītas iepriekšējos finanšu gados;

e) parāda vērtspapīru un pašu kapitāla vērtspapīru emisijas, atpirkšanas un atmaksāšanas gadījumi;

f) dividendes (kopā vai par akciju), kas izmaksātas atsevišķi par parastajām un citām akcijām;

▼M36

g) turpmāk minētajā segmenta informācijā (uzņēmuma starpperioda finanšu pārskatā segmenta informācija jāatklāj tikai tad, ja 8. SFPS *Darbības segmenti* noteikts, ka uzņēmumam gada finanšu pārskatos jāatklāj segmenta informācija):

▼M29

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;

▼M36

iv) kopējo aktīvu un saistību novērtējums par konkrētu uzrādāmo segmentu, ja šādi rādītāji regulāri tiek iesniegti galvenajam darbības lēmumu pieņēmējam un ja ir bijušas būtiskas izmaiņas salīdzinājumā ar summu, kas norādīta pēdējos gada finanšu pārskatos par attiecīgo uzrādāmo segmentu;

▼M29

v) apraksts par atšķirībām segmentu sadalīšanas pamatojumā vai segmenta peļņas vai zaudējumu 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 un zaudējumu rādītājus un uzņēmuma peļņu un zaudējumus pēc šiem posteņiem. Būtiskus salīdzināšanas posteņus, šādi salīdzinot, identificē un apraksta atsevišķi;

h) notikumi pēc starpperioda, kas nav atklāti starpperioda finanšu pārskatos;

i) ietekme, ko radījušas izmaiņas uzņēmuma struktūrā starpperioda laikā, to skaitā uzņēmējdarbības apvienošana, meitasuzņēmumu un ilgtermiņa ieguldījumu iegāde vai atsavināšana, pārstrukturēšana un darbības pārtraukšana. Uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā uzņēmums atklāj informāciju, kas prasīta 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*;

▼M33

j) attiecībā uz finanšu instrumentiem informācija par patieso vērtību jāatklāj atbilstīgi 13. SFPS "*Patiesās vērtības novērtēšana*" 91.–93. punkta h) apakšpunkta, 94.–96., 98. un 99. punkta prasībām un 7. SFPS "*Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*" 25., 26. un 28.–30. punkta prasībām;

▼M38

k) attiecībā uz uzņēmumiem, kas kļūst par ieguldījumu sabiedrībām vai pārstāj par tādām būt, kā definēts 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*", atklāj informāciju, kura noteikta 12. SFPS "*Informācijas atklāšana par līdzdalību citos uzņēmumos*" 9.B punktā;

▼M52

l) ieņēmumu sadalīšana no līgumiem ar klientiem, kā pieprasīts 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem* 114.–115. punktā.

▼M29

_____

▼B

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

▼M31

20 Starpperioda pārskatos iekļauj šādus starpperioda finanšu pārskatus (saīsinātus vai pilnīgus):

▼B

a) kārtējā starpperioda beigu bilance un salīdzināmā iepriekšējā finanšu gada beigu bilance;

▼M31

b) peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatos par kārtējo starpperiodu un kumulatīvi par kārtējo finanšu gadu līdz konkrētajam datumam kopā ar salīdzinošajiem peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatiem par iepriekšējā finanšu gada salīdzināmiem starpperiodiem (kārtējo un no gada sākuma līdz konkrētajam datumam). Kā noteikts 1. SGS (grozīts 2011. gadā), starpperioda pārskatos var iekļaut peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskatu par katru periodu;

▼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

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.

▼B

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.

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.

▼B

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

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.

▼B

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.

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.

▼B

42 C pielikumā ir doti aplēšu lietošanas piemēri starpperiodos.

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.

▼**M29**

49 Ar 2010. gada maijā publicētajiem *SFPS uzlabojumiem* grozīts 15. punkts, pievienots 15.A–15.C un 16.A punkts un svītrots 16.–18. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2011. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼**M33**

50 Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek pievienots 16A punkta j) apakšpunkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼**M31**

51 Ar *Citu ienākumu posteņu atspoguļošana finanšu pārskatos* (1. SGS grozījumi), kas izdoti 2011. gada jūnijā, grozīts 8., 8.A, 11.A un 20. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 1. SGS, kas grozīts 2011. gada jūnijā.

▼**M36**

52 Ar 2012. gada maijā izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2009. līdz 2011. gada ciklam* tika grozīts 5. punkts — tas ir secīgs grozījums, kas izriet no grozījuma 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS "Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas" attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

53 Ar 2012. gada maijā izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2009. līdz 2011. gada ciklam* tika grozīts 16.A punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS "Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas" attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼**M38**

54 Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika iekļauts 16.A punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī. Ir atļauta "*Ieguldījumu sabiedrības*" agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šo grozījumu piemēro agrāk, tas arī piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

▼**M52**

55 Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts 15.B un 16.A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼**M48**

56 Ar 2014. gada septembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2012.–2014. gada ciklam* tika grozīts 16.A punkts. Uzņēmums minēto grozījumu piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo grozījumu agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

▼**M49**

57 Ar *Informācijas atklāšanas iniciatīvu* (1. SGS grozījumi), ko izdeva 2014. gada decembrī, grozīts 5. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir pieļaujama minētā grozījuma agrāka piemērošana.

▼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

▼M53

2 Šis standarts jāpiemēro, veicot visu aktīvu vērtības samazināšanās uzskaiti, izņemot:

▼B

a) krājumus (sk. 2. SGS *Krājumi*);

▼M52

b) līgumiskos aktīvus un aktīvus, kas rodas no izmaksām, lai iegūtu vai izpildītu līgumu, kas ir atzīti saskaņā ar 15. SFPF *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*;

▼B

c) atliktā nodokļa aktīvus (sk. 12. SGS *Ienākuma nodokļi*);

d) aktīvus, kas rodas no darbinieku pabalstiem (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti*);

▼M53

e) finanšu aktīvus, kas ietilpst 9. SFPS *Finanšu instrumenti*;

▼B

f) ieguldījumu īpašumu, ko vērtē pēc tā patiesās vērtības (sk. 40. SGS *Ieguldījuma īpašums*);

▼M45

g) bioloģiskos aktīvus saistībā ar lauksaimniecisko darbību 41. SGS *Lauksaimniecība* darbības jomā, kas novērtēti patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas;

▼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.

▼**M53**

4 Šis standarts attiecas uz finanšu aktīviem, kas klasificēti kā:

a) meitasuzņēmumi, kā definēts 10. SFPS *Konsolidētie finanšu pārskati*;

b) asociētie uzņēmumi, kā definēts 28. SGS *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos*; un

c) kopuzņēmumi, kā definēts 11. SFPS *Kopīgas struktūras*.

Par citu finanšu aktīvu vērtības samazināšanos sk. 9. SFPS.

5 Šis standarts neattiecas uz finanšu aktīviem 9. SFPS darbības jomā, ieguldījumu īpašumu, kas novērtēts patiesajā vērtībā 40. SGS darbības jomā vai bioloģiskajiem aktīviem, kas saistīti ar lauksaimniecisko darbību un novērtēti patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas, 41. SGS darbības jomā. Tomēr šis standarts attiecas uz aktīviem, kas uzskaitīti atkārtoti novērtētajā summā (t. i., patiesajā vērtībā atkārtotās novērtēšanas datumā, no kuras atskaitīts turpmāk uzkrāts nolietojums un turpmāk uzkrāti zaudējumi par vērtības samazināšanos) atbilstīgi citiem SFPS, piem., atkārtotas novērtēšanas modeli 16. SGS *Pamatlīdzekļi* un 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*. Vienīgā starpība starp aktīva patieso vērtību un patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas, ir uz aktīva atsavināšanu attiecināmās tiešās papildizmaksas.

▼**M33**

a) i) ja atsavināšanas izmaksas ir nenozīmīgas, atkārtoti novērtētā aktīva atgūstamā summa noteikti ir tuva atkārtoti novērtētajai summai vai lielāka par to. Tādā gadījumā pēc tam, kad ir piemērotas atkārtotas novērtēšanas prasības, ir maz ticams, ka atkārtoti novērtētā aktīva vērtība ir samazinājusies, un atgūstamā summa nav jāaplēš;

ii) [svītro]

b) [svītro]

c) Ja atsavināšanas izmaksas ir nenozīmīgas, patiesā vērtība, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas, noteikti ir mazāka par patieso vērtību. Tādējādi atkārtoti novērtētā aktīva vērtība tiks samazināta, ja tā vērtība izmantošanas laikā ir mazāka par atkārtoti novērtēto summu. Tādā gadījumā pēc tam, kad ir piemērotas atkārtotas novērtēšanas prasības, uzņēmums piemēro šo standartu, lai noteiktu, vai aktīva vērtība var būt samazinājusies.

▼B

DEFINĪCIJAS

▼M33

6 **Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:**

[svītro]

a) [svītro]

b) [svītro]

c) [svītro]

▼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]).

▼M33

Patiesā vērtība **ir cena, kādu saņemtu, pārdodot aktīvu, vai maksātu, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS "*Patiesās vērtības novērtēšana*".)**

▼B

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 ►M33 patiesās vērtības, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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 nenoteiktībai, 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.

▼M33

12 **Novērtējot, vai pastāv kādas norādes par aktīva vērtības iespējamo samazināšanos, uzņēmums apsver vismaz šādas norādes:**

Ārējie informācijas avoti

a) **pastāv novērojamas norādes, ka, laikam ejot vai parastas lietošanas dēļ, aktīva ~~tirgus~~ vērtība perioda laikā samazinājusies daudz būtiskāk nekā varēja plānot;**

▼B

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 bojājumiem;

▼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, ►M32 kopuzņēmuma ◄ vai asociēta uzņēmuma

h) attiecībā uz ieguldījumu meitasuzņēmumā, ►M32 kopuzņēmumā ◄ 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, ►M32 kopuzņēmuma ◄ 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 ►**M33** patiesās vērtības, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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 ►**M33** patiesā vērtība, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas ◄, gan tā lietošanas vērtība. Ja kāda no šīm summām pārsniedz aktīva uzskaites vērtību, aktīva vērtība nav samazinājusies, un otra summa nav jāaplēš.

▼M33

20 Patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas, var noteikt arī tad, ja identiskam aktīvam nav kotētas cenas aktīvā tirgū. Tomēr dažreiz nebūs iespējams novērtēt patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas, jo nav pamata, lai ticami aplēstu cenu, par kādu ierindas darījums, kas ir aktīva pārdošana, tiktu veikts starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā esošajos tirgus apstākļos. Šādā gadījumā uzņēmums var izmantot aktīva lietošanas vērtību kā tā atgūstamo summu.

▼B

21 Ja nav iemesla ticēt, ka aktīva lietošanas vērtība būtiski pārsniedz tā ►M33 patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas ◄, aktīva ►M33 patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas ◄, 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 ►M33 patiesā vērtība, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas ◄, ir augstāka nekā uzskaites vērtība; vai

▼M33

b) aktīva lietošanas vērtība ir lēšama tuvu tā patiesajai vērtībai, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas, un var novērtēt patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas;

▼B

23 Dažos gadījumos aplēses, vidējie rādītāji vai saīsināti aprēķini var sniegt šajā standartā ilustrēto ►M33 patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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.

▼M33

Patiesā vērtība, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas

_____

▼B

►M33 28 Atsavināšanas izmaksas, kas nav izmaksas, kuras jau ir atzītas par saistībām, atskaita, novērtējot patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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 ►M33 patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas ◄, gan aktīvam, gan saistībām. 78. punktā aprakstīts, kā rīkoties tādos gadījumos.

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.

▼B

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;

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.

▼B

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) 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.

▼B

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.

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).

▼B

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.

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 ►**M33** patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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.

▼M33

53A Patiesā vērtība atšķiras no aktīva lietošanas vērtības. Patiesā vērtība rāda tirgus dalībnieku izmantotos pieņēmumus, nosakot aktīva cenu. Savukārt lietošanas vērtība rāda tādu faktoru ietekmi, kuri ir raksturīgi uzņēmumam un kurus nepiemēro uzņēmumiem kopumā. Piemēram, patiesā vērtība nerāda nevienu no šādiem faktoriem, ja tie nav vispārīgi pieejami tirgus dalībniekiem:

a) papildvērtību, ko iegūst, grupējot aktīvus (piem., veidojot portfeli, kurā ir ieguldījumu īpašumi dažādās vietās);

b) sinerģiju starp novērtējamiem un citiem aktīviem;

c) juridiskas tiesības vai juridiskus ierobežojumus, kas raksturīgi tikai kārtējam aktīva īpašniekam;

d) nodokļu atvieglojumus vai nodokļu slogus, kas raksturīgi kārtējam aktīva īpašniekam.

▼B

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 ►**M33** patiesajai vērtībai, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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 ►**M33** patiesās vērtības, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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 ►**M33** patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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.

▼M33

78 Lai noteiktu naudu ienesošās vienības atgūstamo summu, var būt nepieciešams ņemt vērā dažas atzītās saistības. Tas var notikt gadījumā, ja, atsavinot naudu ienesošo vienību, ir nepieciešams, lai pircējs pārņemtu saistību. Tādā gadījumā naudu ienesošās vienības patiesā vērtība, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas (vai aplēstā naudas plūsma, kas rodas, galīgi atsavinot aktīvu), ir cena, par kādu pārdos naudu ienesošās vienības aktīvus kopā ar saistību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas. Lai pienācīgi salīdzinātu naudu ienesošās vienības uzskaites vērtību un tās atgūstamo summu, nosakot naudu ienesošās vienības lietošanas vērtību un uzskaites vērtību, atskaita saistību uzskaites vērtību.

▼B

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 ►M33 *patiesā vērtība, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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.

▼M33

105 **Sadalot zaudējumus no vērtības samazināšanās saskaņā ar 104. punktu, uzņēmums nedrīkst samazināt aktīva uzskaites vērtību, lai tā būtu mazāka par kādu no šādiem lielumiem, atkarībā no tā, kurš no tiem ir lielāks:**

a) **patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas (ja tās var novērtēt);**

▼B

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 ►**M33** patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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 ►**M33** patiesā vērtība, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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 ►**M33** patiesā vērtība, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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 ►**M33** patiesās vērtības, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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 ►M33 *patiesajai vērtībai, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas* ◄. *Tādēļ iekārtas atgūstamo summu var noteikt un neņemt vērā naudu ienesošo vienību, kurai iekārta pieder (t. i., ražošanas līnija). Tā kā iekārtas* ►M33 *patiesā vērtība, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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.

▼M33

111 **Novērtējot, vai nav kādu norāžu, ka zaudējumi no vērtības samazināšanās, kas iepriekšējos periodos atzīti aktīvam, kas nav nemateriālā vērtība, varētu vairs nepastāvēt vai varētu būt samazinājušies, uzņēmums apsver vismaz šādas norādes:**

Ārējie informācijas avoti

a) **pastāv novērojamas norādes, ka attiecīgajā periodā aktīva ~~tirgus~~ vērtība ir būtiski palielinājusies;**

▼B

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 ►**M33** patiesā vērtība, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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 ►**M33** patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas ◄, – izmaiņas ►**M33** patiesās vērtības, no kuras atskaitītas atsavināšanas 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 ◄.

▼M39

130 Par katru 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 par attiecīgo periodu jāatklāj šāda informācija:

▼B

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;

▼M39

e) aktīva (naudu ienesošās vienības) atgūstamā summa un tas, vai aktīva (naudu ienesošās vienības) atgūstamā summa ir tā patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas, vai tā lietošanas vērtība;

f) ja atgūstamā summa ir tā patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas, uzņēmumam ir jāatklāj šāda informācija:

i) patiesās vērtības hierarhijas līmenis (sk. 13. SPFS), kura ietvaros ir pilnībā nosakāma aktīva (naudu ienesošās vienības) patiesās vērtības vērtēšanas kategorija (neņemot vērā to, vai "pārdošanas izmaksas" ir nosakāmas);

ii) patiesās vērtības novērtējumiem, kuru kategorija ir patiesās vērtības hierarhijas 2. un 3. līmenis, apraksta vērtēšanas paņēmienus, kas izmantoti, lai novērtētu patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas. Ja vērtēšanas paņēmieni ir mainīti, uzņēmums atklāj informāciju par šo maiņu un tās iemesliem;

iii) patiesās vērtības novērtējumiem, kuru kategorija ir patiesās vērtības hierarhijas 2. un 3. līmenis, norāda galveno pieņēmumu, uz kura pamata vadība ir noteikusi patieso vērtību mīnus pārdošanas izmaksas. Galvenie pieņēmumi ir tie, attiecībā uz kuriem aktīva (naudu ienesošās vienības) atgūstamā summa ir visjutīgākā. Uzņēmums atklāj arī iepriekšējā novērtējumā un pašreizējā novērtējumā izmantotās diskonta likmes, ja patiesā vērtība mīnus pārdošanas izmaksas ir novērtēta, izmantojot pašreizējos vērtēšanas paņēmienus;

▼B

g) ja atgūstamā summa ir lietošanas vērtība – diskonta likme(-es), kas izmantotas lietošanas vērtības pašreizējā un iepriekšējā aplēsē (ja tāda ir).

▼M39

Aplēses, ko izmanto naudu ienesošo vienību, kurās ir nemateriālā vērtība vai nemateriālie aktīvi ar nenoteiktu lietošanas laiku, atgūstamo summu novērtēšanā

▼B

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

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

▼M39

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:**

▼B

a) uz vienību (vienību grupu) attiecinātās nemateriālās vērtības uzskaites vērtība;

b) uz vienību (vienību grupu) attiecinātās nemateriālo aktīvu ar nenoteiktu lietošanas laiku uzskaites vērtība;

▼M39

c) vienības (vienību grupas) atgūstamās summas (t. i., lietošanas vērtība vai patiesā vērtība, atņemot pārdošanas izmaksas) pamatojums;

▼M33

d) **ja vienības (vienību grupas) atgūstamā summa pamatojas uz lietošanas vērtību:**

i) **katrs galvenais pieņēmums, uz kura vadība balsta naudas plūsmas prognozes par periodu, kas ietverts jaunākajos budžetos/prognozēs. Galvenie pieņēmumi ir tādi pieņēmumi, attiecībā uz kuriem vienības (vienību grupas) atgūstamā summa ir visjutīgākā;**

▼B

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;

▼B

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;

▼M33

e) **ja vienības (vienību grupas) atgūstamā summa pamatojas uz patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas, vērtēšanas paņēmiens (paņēmieni), ko izmanto patiesās vērtības, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas, novērtēšanai. Uzņēmumam nav jāatklāj 13. SFPS prasītā informācija. Ja patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas, nenovērtē, izmantojot identiskas vienības (vienību grupas) kotētu cenu, uzņēmums atklāj šādu informāciju:**

i) **katru galveno pieņēmumu, uz kura vadība balsta savu novērtējumu par patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas. Galvenie pieņēmumi ir tādi pieņēmumi, attiecībā uz kuriem vienības (vienību grupas) atgūstamā summa ir visjutīgākā;**

▼M8

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;

▼M33

iiA) patiesās vērtības hierarhijas līmeni (sk. 13. SFPS), kurā iedalīts patiesās vērtības novērtējums kopumā (neņemot vērā novērojamās "atsavināšanas izmaksas");

iiB) vai ir mainīts vērtēšanas paņēmiens, šādas pārmaiņas un to iemesls (iemesli).

Ja patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas, novērtē, izmantojot diskontētas naudas plūsmas prognozes, uzņēmums atklāj šādu informāciju:

iii) **periodu, kurā vadība ir prognozējusi naudas plūsmas;**

iv) **pieauguma likmi, kas izmantota naudas plūsmas prognožu ekstrapolācijai;**

v) **diskonta likmi (likmes), kas izmantota (izmantotas) 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;

▼B

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);

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.

▼B

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.

▼M39

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.

▼M32

140H Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. un 11. SFPS tiek grozīts 4. punkts, virsraksts pirms 12. punkta h) apakšpunkta un12. punkta h) apakšpunkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10. un 11. SFPS.

▼M33

140I Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS grozīts 5., 6., 12., 20., 78., 105., 111., 130. un 134. punkts, svītrots 25.–27. punkts un pievienots 25A un 53A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M39

140J 2013. gada maijā tika grozīts 130. un 134. punkts un virsraksts virs 138. punkta. Uzņēmums šos grozījumus piemēro retrospektīvi gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Uzņēmums šos grozījumus nepiemēro periodos (ieskaitot salīdzināmos periodos), kuros tas vienlaikus nepiemēro arī 13. SPFS.

▼M52

140L Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts 2. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼M53

140M Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 2., 4. un 5. punkts un svītrots 140.F, 140.G un 140.K punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼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.

▼B

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

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;

▼B

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.

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.

▼B

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
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.

▼B

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.

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.

▼B

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.

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.

▼M53

2 Standarts nav piemērojams finanšu instrumentiem (ieskaitot garantijas), kuri aprakstīti 9. SFPS *Finanšu instrumenti*.

▼B

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]

▼M54

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:

▼M52

a) [svītrots]

▼B

b) ienākuma nodokļiem (sk. 12. SGS *Ienākuma nodokļi*);

▼M54

c) nomu (skatīt 16. SFPS *Noma*). Tomēr šis standarts attiecas uz jebkuru nomas līgumu, kas kļūst apgrūtinošs pirms nomas sākuma datuma, kā noteikts 16. SFPS. Šis standarts attiecas arī uz īstermiņa nomu un nomu, kurā pamatā esošais aktīvs ir ar zemu uzskaites vērtību un uzskaitīts saskaņā ar 16. SFPS 6. punktu, un kura ir kļuvusi apgrūtinoša;

▼M43

d) darbinieku pabalstiem (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti*);

▼M52

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;

f) pircēja iespējamo atlīdzību uzņēmējdarbības apvienošanā (sk. 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*); kā arī

▼M52

g) ieņēmumiem no līgumiem ar klientiem (sk. 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*). Tomēr, tā kā 15. SFPS nav ietvertas specifiskas prasības attiecībā uz tādiem līgumiem ar klientiem, kuri ir apgrūtinoši vai par tādiem ir kļuvuši, šādos gadījumos piemēro šo standartu.

———————

▼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

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.

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

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

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]

▼M43

99 Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2010.–2012. gada ciklam* tika grozīts 5. punkts kā no 3. SFPS grozījumiem izrietoši grozījumi. Uzņēmums perspektīvi piemēro šos grozījumus uzņēmējdarbības apvienošanai, uz kuru attiecas 3. SFPS grozījumi.

▼**M52**

100 Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts 5. punkts un svītrots 6. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼**M53**

101 Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 2. punkts un svītrots 97. un 98. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M54**

102 Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 5. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼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.

▼M54

3 Ja kāds cits standarts nosaka, kā uzskaitāms konkrēts nemateriālo aktīvu veids, uzņēmums izmanto nevis šo standartu, bet gan attiecīgo standartu. Piemēram, šo standartu nepiemēro:

▼M52

a) nemateriāliem aktīviem, kurus uzņēmums tur pārdošanai parastās darbības gaitā (sk. 2. SGS *Krājumi*);

▼B

b) atliktā nodokļa aktīviem (sk. 12. SGS *Ienākuma nodokļi*);

▼M54

c) nemateriālo aktīvu nomai, kuru uzskaita saskaņā ar 16. SFPS *Noma*;

▼B

d) aktīviem, kas rodas no darbinieku pabalstiem (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti*);

▼M32

e) finanšu aktīviem, kā definēts 32. SGS. Dažu finanšu aktīvu atzīšana un novērtēšana ir aplūkota 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*", 27. SGS "*Atsevišķie finanšu pārskati*" un 28. SGS "*Asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite*";

▼B

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*;

▼M52

i) līgumiskajiem aktīviem un aktīviem, kas rodas no izmaksām, lai iegūtu vai izpildītu līgumu, kas ir atzīti saskaņā ar 15. SFPF *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*.

▼B

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.

▼M54

6 Licences līgumos noteiktās nomnieka tiesības uz tādiem posteņiem kā, piemēram, kinofilmas, videoieraksti, lugas, manuskripti, patenti un autortiesības, ietilpst šā standarta darbības jomā un ir izslēgtas no 16. SFPS. darbības jomas.

▼B

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

▼M33

8 **Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:**

[svītro]

a) [svītro]

b) [svītro]

c) [svītro]

▼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.

▼M33

***Patiesā vērtība* ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS "*Patiesās vērtības novērtēšana*".)**

▼B

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 nododamas 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

►M33 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 atspoguļos tirgus dalībnieku prognozes iegādes datumā par iespējamību, ka aktīvā ietvertie plānotie 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.

▼M33

Uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāts nemateriālais aktīvs

▼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

_____

▼M33

_____

▼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.

▼B

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.

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.

▼M33

47 21. punkta b) apakšpunkts nosaka, ka nemateriāla aktīva atzīšanas nosacījums ir tāds, ka aktīva izmaksas var ticami novērtēt. Nemateriāla aktīva patieso vērtību 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, novērtējot patieso vērtību. Ja uzņēmums spēj pamatoti novērtēt saņemtā vai nodotā aktīva patieso vērtību, tad nodotā aktīva patieso vērtību izmanto, lai novērtētu saņemtā aktīva izmaksas, ja vien saņemtā aktīva patiesā vērtība nav skaidrāk redzama.

▼B

Uzņēmumā radīta nemateriālā vērtība

48 Uzņēmumā iekšēji radītu nemateriālo vērtību nedrīkst atzīt par aktīvu.

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.

▼M33

50 Atšķirības starp uzņēmuma patieso vērtību un tā identificējamo neto aktīvu uzskaites vērtību jebkurā laikā var norādīt uz daudziem faktoriem, kas ietekmē uzņēmuma patieso vērtību. Tomēr šādas atšķirības nerāda uzņēmuma kontrolēta nemateriāla aktīva izmaksas.

▼B

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.

▼B

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.

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.

▼B

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.

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. ►M33 **Lai veiktu atkārtotu novērtēšanu saskaņā ar šo standartu, patieso vērtību novērtē, 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).

►M33 78 Situācija, kad nemateriālam aktīvam pastāvētu aktīvs tirgus, ir neparasta, lai gan tā var notikt. ◄ Piemēram, dažās jurisdikcijās var pastāvēt aktīvs tirgus brīvi nododamām 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.

▼M43

80 Ja nemateriālo aktīvu pārvērtē, attiecīgā aktīva uzskaites vērtība tiek koriģēta attiecībā uz pārvērtēto summu. Pārvērtēšanas datumā aktīvu uzskaita vienā no šādiem veidiem:

a) bruto uzskaites vērtību koriģē veidā, kas ir saskaņots ar aktīva uzskaites vērtības pārvērtēšanu. Piemēram, bruto uzskaites vērtību var pārveidot, atsaucoties uz novērojamiem tirgus datiem, vai to var pārveidot proporcionāli uzskaites vērtības izmaiņām. Uzkrāto nolietojumu pārvērtēšanas datumā pielāgo, lai tas būtu vienāds ar starpību starp bruto uzskaites vērtību un aktīva uzskaites vērtību pēc tam, kad ņemti vērā uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās; vai

b) uzkrāto nolietojumu atskaita no aktīva bruto uzskaites vērtības.

Uzkrātā nolietojuma korekcijas summa veido daļu no uzskaites vērtības palielinājuma vai samazinājuma, kuru uzskaita saskaņā ar 85. un 86. punktu.

▼B

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.

▼M33

82 **Ja atkārtoti novērtēta nemateriāla aktīva patieso vērtību vairs nevar noteikt, ņemot vērā aktīvo tirgu, aktīva uzskaites vērtība ir tā atkārtoti novērtētā summa pēdējās atkārtotās novērtēšanas datumā, ņemot vērā aktīvo tirgu, no kuras atskaitīta turpmāk uzkrātā amortizācija un turpmāk uzkrātie zaudējumi no vērtības samazināšanās.**

▼B

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.

▼M33

84 Ja aktīva patieso vērtību var novērtēt, ņemot vērā aktīvo tirgu turpmākā novērtēšanas datumā, sākot no šā datuma, piemēro atkārtotas novērtēšanas modeli.

▼B

►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.

▼B

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". ◄

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;

▼B

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.

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.

▼M47

92 Ņemot vērā straujo tehnoloģijas attīstību, datoru programmatūra un daudzi citi nemateriālie aktīvi ir jutīgi pret tehnoloģisko novecošanos. Tādēļ bieži vien to lietderīgās lietošanas laiks būs īss. Prognozētie tās preces pārdošanas cenas turpmākie samazinājumi, kas ražota, izmantojot nemateriālo aktīvu, varētu norādīt prognozēto aktīva tehnoloģisko vai komerciālo novecošanos, kas, savukārt, varētu atspoguļot aktīvā ietverto nākotnes saimniecisko labumu samazinājumu.

▼B

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

▼B

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.

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 ►M47 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.

▼M47

98A Pastāv atspēkojams pieņēmums, ka amortizācijas metode, kuras pamatā ir ieņēmumi, ko rada darbība, kas ietver nemateriālā aktīva izmantošanu, nav lietderīga. Ieņēmumi, ko rada darbība, kas ietver nemateriālā aktīva izmantošanu, parasti atspoguļo faktorus, kas nav tieši saistīti ar nemateriālajā aktīvā ietverto saimniecisko labumu patēriņu. Piemēram, ieņēmumus ietekmē citas izejvielas un procesi, pārdošanas darbība un pārdošanas apjomu un cenu izmaiņas. Ieņēmumu cenas komponentu var ietekmēt inflācija, kas neietekmē veidu, kādā aktīvs tiek izmantots. Šo pieņēmumu var pārvarēt tikai ierobežotos gadījumos:

a) kad nemateriālais aktīvs izteikts kā ieņēmumu mērs, kā aprakstīts 98C punktā; vai

b) ja ir iespējams pierādīt, ka ieņēmumi un nemateriālā aktīva saimniecisko labumu patēriņš ir cieši saistīti.

▼M47

98B Izvēloties lietderīgu amortizācijas metodi saskaņā ar 98. punktu, uzņēmums varētu noteikt galveno ierobežojošo faktoru, kas piemīt nemateriālajam aktīvam. Piemēram, līgums, kas nosaka uzņēmuma tiesības uz nemateriālā aktīva izmantošanu, varētu norādīt uzņēmuma nemateriālā aktīva izmantošanu kā iepriekš noteiktu gadu skaitu (t. i., laiks), kā saražoto vienību skaitu vai kā to ieņēmumu fiksētu kopsummu, kas tiks gūti. Šāda galvenā ierobežojošā faktora noteikšana varētu kalpot par sākumpunktu amortizācijas lietderīgās bāzes noteikšanai, bet var piemērot citu bāzi, ja tā labāk atspoguļo saimniecisko labumu patēriņa prognozēto modeli.

98C Gadījumā, kad galvenais ierobežojošais faktors, kas piemīt nemateriālajam aktīvam, ir ieņēmumu robežvērtības sasniegšana, ieņēmumi, kas tiks gūti, var būt lietderīga bāze amortizācijai. Piemēram, uzņēmums varētu iegūt koncesiju izpētīt un iegūt zeltu no zelta raktuves. Līguma termiņa beigšanās varētu būt balstīta uz to kopējo ieņēmumu fiksētu summu, kas tiks gūti no ieguves (piemēram, līgums var ļaut iegūt zeltu no raktuves, līdz kopējie kumulatīvie ieņēmumi no zelta pārdošanas sasniedz 2 miljardus valūtas vienību), nevis būt balstīta uz laiku vai uz iegūtā zelta daudzumu. Citā piemērā tiesības ekspluatēt maksas ceļu varētu būt balstītas uz to ieņēmumu fiksētu kopsummu, kas tiks gūti no iekasētajām kumulatīvajām maksām (piemēram, līgums varētu ļaut ekspluatēt maksas ceļu, kamēr to maksu kumulatīvā summa, kas iegūtas no ceļa ekspluatācijas, sasniedz 100 miljonus valūtas vienību). Gadījumā, ja ieņēmumi ir noteikti kā galvenais ierobežojošais faktors līgumā par nemateriālā aktīva izmantošanu, ieņēmumi, kas tiks gūti, varētu būt lietderīga bāze nemateriālā aktīva amortizēšanai, ja līgumā ir noteikta to ieņēmumu fiksēta kopsumma, kas tiks gūti, par ko jānosaka amortizācija.

▼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

▼M33

100 **Pieņem, ka nemateriālā aktīva ar noteiktu izmantošanas laiku atlikusī vērtība ir nulle, ja vien:**

▼B

a) nepastāv trešās personas apņemšanās iegādāties aktīvu tā lietderīgās lietošanas laika beigās vai

▼M33

b) **šādam aktīvam nepastāv aktīvs tirgus (kā definēts 13. SFPS) un:**

▼B

i) atlikušo vērtību var noteikt, ņemot vērā šo tirgu; un

ii) ir ticams, ka šis tirgus pastāvēs aktīva lietderīgās lietošanas laika beigās.

▼B

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.

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.

▼M54

113 Ieguvumu vai zaudējumu, kas radies, pārtraucot atzīt nemateriālu aktīvu, nosaka kā starpību starp neto atsavināšanas ieņēmumiem, ja tādi ir, un aktīva uzskaites vērtību. Peļņas vai zaudējumu aprēķinā to atzīst tad, kad tiek pārtraukta aktīva atzīšana (ja vien 16. SFPS nenosaka citādi attiecībā uz pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā.) Ieguvumus neklasificē kā ieņēmumus.

114 Nemateriāla aktīva atsavināšana var notikt dažādos veidos (piemēram, pārdodot, noslēdzot finanšu nomu vai ziedojuma veidā). Nemateriāla aktīva atsavināšanas datums ir datums, kad saņēmējs iegūst kontroli pār minēto aktīvu saskaņā ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem* minētajām prasībām par to, lai noteiktu, kad izpildes pienākums ir īstenots. 16. SFPS piemēro atsavināšanai ar pārdošanu un saņemšanu atpakaļ nomā.

▼B

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.

▼M52

116 Atlīdzības summu, kas jāiekļauj peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kas rodas no nemateriāla aktīva atzīšanas pārtraukšanas, nosaka saskaņā ar 15. SFPS 47.–72. punktā minētajām prasībām par darījuma cenas noteikšanu. Turpmākās izmaiņas atlīdzības lēstajā summā, kas ietvertas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uzskaita saskaņā ar prasībām attiecībā uz izmaiņām darījuma cenā 15. SFPS.

▼B

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.

▼M33

124 **Ja nemateriālie aktīvi ir uzskaitīti atkārtoti novērtētās summās, uzņēmumam jāatklāj šāda informācija:**

a) **katrai nemateriālo aktīvu grupai:**

▼B

i) pārvērtēšanas faktiskais datums;

ii) pārvērtēto nemateriālo aktīvu uzskaites vērtības un

▼M33

iii) **uzskaites vērtība, kas būtu atzīta, ja pārvērtēto nemateriālo aktīvu grupa būtu novērtēta pēc atzīšanas, izmantojot 74. punktā noteikto izmaksu modeli;**

b) **atkārtotas novērtēšanas rezerves summa, kas attiecas uz nemateriālajiem aktīviem perioda sākumā un beigās, norādot izmaiņas attiecīgajā periodā un jebkādus ierobežojumus attiecībā uz atlikuma sadalīšanu akcionāriem;**

c) [svītro]

▼B

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.

▼M33

———————

▼M32

130F Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. SFPS un 11. SFPS "*Kopīgas struktūras*" tiek grozīts 3. punkta e) apakšpunkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10. un 11. SFPS.

▼M33

130G Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS grozīts 8., 33., 47., 50., 75., 78., 82., 84., 100. un 124. punkts, svītrots 39.–41. un 130E punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M43

130H Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2010.–2012. gada ciklam* tika grozīts 80. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

130I Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kas izdarīti ar *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2010.–2012. gada ciklam*, visai pārvērtēšanai, kura atzīta gada periodos, kas sākas šo grozījumu sākotnējās piemērošanas datumā vai vēlāk, un iepriekšējā gada periodā. Uzņēmums var sniegt arī koriģētu salīdzinošu informāciju par uzrādītiem agrākiem periodiem, bet tam nav pienākuma to darīt. Ja uzņēmums sniedz nekoriģētu salīdzinošu informāciju par agrākiem periodiem, tas skaidri norāda informāciju, kas nav koriģēta, kā arī norāda, ka tā ir sniegta uz cita pamata, un paskaidro šo pamatu.

▼M47

130J Ar *Pieņemamu nolietojuma un amortizācijas metožu precizējumu* (16. SGS un 38. SGS grozījumi), kas izdots 2014. gada maijā, tika grozīts 92. un 98. punkts un iekļauts 98A–98C punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus perspektīvi gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M52

130K Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts 3., 114. un 116. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼M54

130L Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 3., 6., 113. un 114. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼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.

▼B

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

▼M53 _____

▼B

DARBĪBAS JOMA

▼M53

2 **Šo standartu piemēro visi uzņēmumi visiem finanšu instrumentiem 9. SFPS *Finanšu instrumenti* darbības jomā, ja:**

a) 9. SFPS ļauj piemērot šajā standartā noteiktās riska ierobežošanas uzskaites prasības; un

b) finanšu instruments ir riska ierobežošanas attiecību daļa, kas atbilst riska ierobežošanas uzskaitei saskaņā ar šo standartu.

▼B

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

_____

▼M38

g) jebkādu nākotnes līgumu starp pircēju un pārdevēju akcionāru par iegādātā uzņēmuma pirkšanu un pārdošanu, kā rezultātā tiks veikta uzņēmējdarbības apvienošana iegādes datumā nākotnē saskaņā ar 3. SFPS "*Uzņēmējdarbības apvienošana*" piemērošanas jomu. 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;

▼M52

k) tiesībām vai pienākumiem, kas ietilpst 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem* un kas ir finanšu instrumenti, izņemot 15. SFPS norādītos, kurus uzskaita saskaņā ar 9. SFPS.

▼M52

2.A **Šā standarta prasības attiecībā uz vērtības samazināšanos piemēro 15. SFPS norādītajām tiesībām, kuras uzskaita saskaņā ar šo standartu, lai atzītu vērtības samazināšanās zaudējumus.**

▼B

3 [Svītrots]

▼M53

4–7 [Svītro]

▼B

DEFINĪCIJAS

▼M53

8 13. SFPS, 9. SFPS un 32. SGS definētie termini šajā standartā ir izmantoti nozīmē, kas aprakstīta 13. SFPS A pielikumā, 9. SFPS A pielikumā un 32. SGS 11. punktā 13. SFPS, 9. SFPS un 32. SGS definēti šādi termini:

— finanšu aktīvu vai finanšu saistību amortizētās izmaksas;

— atzīšanas pārtraukšana;

— atvasinātais instruments;

— efektīvā procentu metode;

— efektīvā procentu likme;

— pašu kapitāla instruments [kapitāla vērtspapīru instruments];

— patiesā vērtība;

— finanšu aktīvs;

— finanšu instruments;

— finanšu saistības.

kā arī sniegtas norādes attiecībā uz šo definīciju piemērošanu.

▼M43

9 **Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:**

▼M53

———————

▼B

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).

▼B

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).

▼M53

_____

▼B

APDROŠINĀŠANA

▼M53

71 **Ja uzņēmums piemēro 9. SFPS un par savu grāmatvedības politiku nav izvēlējies turpināt piemērot šajā standartā noteiktās riska ierobežošanas uzskaites prasības (skatīt 9. SFPS 7.2.19. punktu), tas piemēro 9. SFPS 6. nodaļā noteiktās riska ierobežošanas uzskaites prasības. Tomēr finanšu aktīvu vai finanšu saistību portfeļa daļas procentu likmes riska patiesās vērtības riska ierobežošanai uzņēmums 9. SFPS prasību vietā var piemērot šajā standartā noteiktās riska ierobežošanas uzskaites prasības saskaņā ar 9. SFPS 6.1.3. punktu. Tādā gadījumā uzņēmumam jāpiemēro arī konkrētās prasības, kuras attiecas uz patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaiti portfeļa procentu likmju riska ierobežošanai (skatīt 81.A, 89.A un AG114.–AG132. punktu).**

▼B

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.

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.

▼M53

_____

▼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. ◄ ►M38 No tā izriet, ka riska ierobežošanas uzskaiti var piemērot darījumiem starp vienas un tās pašas grupas uzņēmumiem tikai individuālos vai atsevišķos šo uzņēmumu finanšu pārskatos, bet ne konsolidētos grupas finanšu pārskatos, izņemot ieguldījumu sabiedrības, kā definēts 10. SFPS, konsolidētos finanšu pārskatus, kuros darījumi starp ieguldījumu sabiedrību un tās meitasuzņēmumiem, ko novērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, netiek izslēgti no konsolidētajiem finanšu pārskatiem. ◄ 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.

▼M53

88 **Riska ierobežošanas attiecības var uzskaitīt kā riska ierobežošanu saskaņā ar 89.–102. punktu tikai un vienīgi tad, ja tiek izpildīti visi turpmāk minētie nosacījumi:**

▼B

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;

▼M53

d) riska ierobežošanas efektivitāti var ticami novērtēt, t. i., ticami var novērtēt posteņa, kura risks tiek ierobežots, patieso vērtību vai naudas plūsmas, kuras attiecināmas uz ierobežoto risku, un riska ierobežošanas instrumenta patieso vērtību;

▼B

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

▼M53

89 **Ja patiesās vērtības riska ierobežošana attiecīgajā periodā atbilst 88. punkta nosacījumiem, to uzskaita šādi:**

▼B

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

▼M53

b) ar [to] peļņas vai zaudējumu summu no posteņa, kura riski tiek ierobežoti, kas attiecināma uz apdrošināto [ierobežoto] risku, koriģē posteņa, kura riski tiek ierobežoti, finanšu stāvokļa pārskata vērtību [uzskaites vērtību] un to atzīst peļņā vai zaudējumos. Tas piemērojams, ja citos apstākļos posteni, kura riski tiek ierobežoti, vērtē pēc izmaksu vērtības. Uz ierobežoto risku attiecināmās peļņas vai zaudējumu summas atzīšana peļņā vai zaudējumos piemērojama, ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir finanšu aktīvs, kas novērtēts patiesajā vērtībā, izmantojot pārējos apvienotos ienākumus, saskaņā ar 9. SFPS 4.1.2.A punktu.

▼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 pārceno-šanas laika periodos, kuros apdrošinātais postenis ir aktīva postenis, vai

b) vienas atsevišķas rindas postenī saistību daļā tajos pārceno-šanas 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.

▼M53

90 Ja tiek ierobežoti tikai zināmi uz [to] posteni attiecināmi riska veidi, kura riski tiek ierobežoti, tās atzītās apdrošinātā posteņa patiesās vērtības maiņas, kas nav saistītas ar ierobežoto risku, tiek atzītas, kā izklāstīts 9. SFPS 5.7.1. punktā.

▼M40

91 Uzņēmums turpmāk pārtrauc veikt 89. punktā minēto riska ierobežošanas uzskaiti, ja:

a) apdrošināšanas instrumenta termiņš beidzas vai tas tiek pārdots, pārtraukts vai ir izpildīts. Šajā nolūkā apdroši-nāšanas instrumenta aizvietošana vai turpināšana ar citu apdrošināšanas instrumentu netiek uzskatīta par termiņa izbeigšanos vai tā darbības pārtraukšanu, ja šāda aizvie-tošana vai turpināšana ir paredzēta kā daļa no uzņē-muma dokumentētās apdrošināšanas stratēģijas. Turklāt šajā nolūkā apdrošināšanas instrumenta termiņš nebei-dzas vai tā darbība netiek pārtraukta, ja:

i) tiesību aktu vai noteikumu rezultātā vai tiesību aktu vai noteikumu ieviešanas rezultātā apdrošināšanas instrumenta puses vienojas, ka viens vai vairāki tīrvērtes darījumu partneri aizvieto to sākotnējo darī-jumu partneri, lai kļūtu par jaunu darījumu partneri katrai pusei. Šajā nolūkā tīrvērtes darījumu partneris ir centrālais darījumu partneris (dažreiz saukts par "tīrvērtes organizāciju" vai "tīrvērtes aģentūru") vai struktūra(-as), piemēram, tīrvērtes organizācijas tīrvērtes dalībnieks vai tīrvērtes organizācijas tīrvērtes dalībnieka klients, kurš darbojas kā darījuma part-neris, lai veiktu tīrvērti ar centrālo darījumu partneri. Tomēr, ja apdrošināšanas instrumenta puses aizvieto to sākotnējos darījumu partnerus ar citiem darījumu partneriem, šo punktu piemēro tikai tad, ja katra no šīm pusēm veic tīrvērti ar vienu un to pašu centrālo darījumu partneri;

▼M40

ii) citas apdrošināšanas instrumenta izmaiņas, ja tādas ir, ir tikai tādas izmaiņas, kas ir nepieciešamas, lai veiktu šādu darījumu partnera aizvietošanu. Šādas izmaiņas ir tikai tādas, kas ir saskaņā ar nosacījumiem, kādi būtu sagaidāmi, ja apdrošināšanas instruments sākotnēji būtu tīrvērtēts ar tīrvērtes darījumu partneri. Šīs izmaiņas ietver izmaiņas nodrošinājuma prasībās, tiesībās ieskaitīt debitoru parādu un kreditoru parādu bilances un piemērotajās maksās.

▼B

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.

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.

▼M53

96 Precīzāk apzīmējot, naudas plūsmas riska ierobežošanu uzskaita šādi:

▼B

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

▼M53

c) ja uzņēmuma dokumentētā riska pārvaldības stratēģijā paredzēts attiecībā uz konkrētu riska ierobežošanas attiecību izslēgt zināmu peļņas vai zaudējumu, vai ar riska ierobežošanas instrumentu saistītas naudas plūsmas komponentu no apdrošināšanas efektivitātes [riska ierobežošanas efektivitātes] novērtējuma (sk. 74., 75. punktu un 88. punkta a) apakšpunktu), tad šis izslēgtais peļņas vai zaudējumu komponents tiek atzīts saskaņā ar 9. SFPS 5.7.1. 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

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).

▼M40

101 Jebkurā no tālāk sniegtajiem apstākļiem uzņēmums turpmāk pārtrauc 95.–100. punktā aprakstīto riska ierobežošanas uzskaiti:

a) apdrošināšanas instrumenta termiņš beidzas vai tas tiek pārdots, pārtraukts vai ir izpildīts. Šajā gadījumā no apdrošināšanas instrumenta gūto uzkrāto peļņu vai zaudējumus, kas noteikti citos vispārējos ienākumos no perioda, kurā apdrošināšana bijusi efektīva (sk. 95. punkta a) apakšpunktu), saglabā atsevišķi pamatkapitālā, līdz ir noticis prognozētais darījums. Ar darījuma brīdi piemēro 97., 98. vai 100. punktu. Šā apakšpunkta nolūkā apdrošināšanas instrumenta aizvietošana vai turpināšana ar citu apdrošināšanas instrumentu netiek uzskatīta par termiņa izbeigšanos vai tā darbības pārtraukšanu, ja šāda aizvietošana vai turpināšana ir paredzēta kā daļa no uzņēmuma dokumentētās apdrošināšanas stratēģijas. Turklāt šā apakšpunkta nolūkā apdrošināšanas instrumenta termiņš nebeidzas vai tā darbība netiek pārtraukta, ja:

i) tiesību aktu vai noteikumu rezultātā vai tiesību aktu vai noteikumu ieviešanas rezultātā apdrošināšanas instrumenta puses vienojas, ka viens vai vairāki tīrvērtes darījumu partneri aizvieto to sākotnējo darījumu partneri, lai kļūtu par jaunu darījumu partneri katrai pusei. Šajā nolūkā tīrvērtes darījumu partneris ir centrālais darījumu partneris (dažreiz saukts par "tīrvērtes organizāciju" vai "tīrvērtes aģentūru") vai struktūra(-as), piemēram, tīrvērtes organizācijas tīrvērtes dalībnieks vai tīrvērtes organizācijas tīrvērtes dalībnieka klients, kurš darbojas kā darījuma partneris, lai veiktu tīrvērti ar centrālo darījumu partneri. Tomēr, ja apdrošināšanas instrumenta puses aizvieto to sākotnējos darījumu partnerus ar citiem darījumu partneriem, šo punktu piemēro tikai tad, ja katra no šīm pusēm veic tīrvērti ar vienu un to pašu centrālo darījumu partneri;

▼M40

ii) citas apdrošināšanas instrumenta izmaiņas, ja tādas ir, ir tikai tādas izmaiņas, kas ir nepieciešamas, lai veiktu šādu darījumu partnera aizvietošanu. Šādas izmaiņas ir tikai tādas, kas ir saskaņā ar nosacījumiem, kādi būtu sagaidāmi, ja apdrošināšanas instruments sākotnēji būtu tīrvērtēts ar tīrvērtes darījumu partneri. Šīs izmaiņas ietver izmaiņas nodrošinājuma prasībās, tiesībās ieskaitīt debitoru parādu un kreditoru parādu bilances un piemērotajās maksās;

▼B

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;

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.

▼M53

103B [Svītro]

103C 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) tika grozīta SFPS lietotā terminoloģija. Turklāt ir grozīts 95. punkta a) apakšpunkts, 97., 98., 100., 102., 108. un AG99.B punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī šos grozījumus.

103D [Svītro]

▼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.

▼M53

103F [Svītro]

▼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.

▼**M53**

103H–103J [Svītro]

103K Ar 2009. gada aprīlī izdoto dokumentu *SFPS uzlabojumi* tika grozīts 2. punkta g) apakšpunkts, 97. un 100. punkts. Uzņēmums šo punktu grozījumus piemēro perspektīvi visiem neizbeigtajiem līgumiem par pārskata periodiem, kas sākas 2010. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

103L–103P [Svītro]

▼**M33**

103Q Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS groza 9., 13., 28., 47., 88., AG46, AG52, AG64, AG76, AG76A, AG80, AG81 un AG96 punktu, pievieno 43A punktu un svītro 48.–49., AG69–AG75, AG77–AG79 un AG82 punktu. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼**M38**

103R Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika grozīts 2. un 80. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta "*Ieguldījumu sabiedrības*" agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro agrāk, tas arī piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

▼**M52**

103T Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, svītrots 2.,9., 43., 47., 55. AG2., AG4. un AG48. punkts un pievienots 2.A, 44.A, 55.A un AG8A.-AG8C. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼**M53**

103U Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS tika grozīts 2., 8., 9., 71., 88.–90., 96., AG95., AG114., AG118. punkts un virsraksti pirms AG133. punkta un svītrots 1., 4.–7., 10.–70., 103.B, 103.D, 103.F, 103.H–103.J, 103.L–103.P, 103.S, 105.–107.A, 108.E–108.F, AG1.–AG93. un AG96. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M54**

103V Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 2. un AG33. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**M53**

104 Šo standartu piemēro retrospektīvi, izņemot 108. punktā norādītajos gadījumos. Nesadalītās peļņas sākumatlikumu par uzrādīto agrāko iepriekšējo periodu un visas citas salīdzināmās summas koriģē tā, it kā vienmēr būtu lietots šis standarts, ja vien informācijas pārveidošana nav praktiski neiespējama. Ja pārveidošana praktiski nav iespējama, uzņēmums šo faktu atklāj un norāda apmēru, kādā informācija tika pārveidota.

105–107A [Svītro]

▼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) 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.

▼M53

108C Ar 2008. gada maijā izdoto dokumentu *SFPS uzlabojumi* tika grozīts 73. un AG8. punkts. Ar 2009. gada aprīlī izdoto dokumentu *SFPS uzlabojumi* tika grozīts 80. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir pieļaujama visu grozījumu agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M40

108D Atvasināto instrumentu novācija un riska ierobežošanas uzskaites turpināšana (39. SGS grozījumi), publicēti 2013. gada jūnijā, grozīts 91. un 101. punkts un pievienots NP113.A punkts. Uzņēmums šos punktus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Uzņēmums šos grozījumus piemēro ar atpakaļejošu spēku saskaņā ar 8. SGS Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro minētos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M53

108E–108F [Svītro]

▼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.

▼M53

_____

▼B

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.

▼M53

AG95 Finanšu aktīvu, kas novērtēts amortizētās izmaksās, var noteikt kā ārvalstu valūtas riska ierobežošanas instrumentu.

_____

▼B

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.

▼B

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 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

▼M15

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 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).

▼**M15**

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 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.

▼B

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).

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

▼B

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 […].

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

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.

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.

▼B

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

▼M40

NP113A Lai novērstu šaubas, ietekmi, kas rodas, aizstājot sākotnējo darījumu partneri ar tīrvērtes darījumu partneri un veicot saistītās izmaiņas, kā aprakstīts 91. punkta a) apakšpunkta ii) punktā un 101. punkta a) apakšpunkta ii) punktā, atspoguļo apdrošināšanas instrumenta mērījumos un līdz ar to riska ierobežošanas efektivitātes novērtējumā un riska ierobežošanas efektivitātes mērījumos.

▼B

Patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaite procentu likmes riska apdrošināšanas portfelim

▼M53

AG114 Attiecībā uz patiesās vērtības riska ierobežošanu ar finanšu aktīvu un finanšu saistību portfeli saistītam procentu likmes riskam uzņēmumam jāizpilda šā standarta prasības, ja tas atbilst zemāk a)–i) apakšpunktā un AG115.–AG132. punktā noteiktajām procedūrām.

a) Kā daļu no riska pārvaldības procesa uzņēmums nosaka to posteņu portfeli, kuru procentu likmes risku tas vēlas ierobežot. Šajā portfelī var būt tikai aktīvi, tikai saistības vai gan aktīvi, gan saistības. Uzņēmums var noteikt divus vai vairākus portfeļus, 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.

▼B

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.

▼M53

AG118 Piemērs AG114. punkta c) apakšpunktā izklāstītajai noteikšanai ir, ja konkrētajā pārcenošanas laika periodā uzņēmums aplēš, ka tā aktīvi ar nemainīgo likmi ir 100 VV un saistības ar nemainīgo likmi ir 80 VV, un nolemj ierobežot risku visam neto postenim 20 VV apmērā, tas nosaka aktīvus 20 VV apmērā kā posteni, kura riski tiek ierobežoti (aktīvu daļu). Noteikšana izpaužas drīzāk kā "valūtas summa" (piemēram, dolāru, euro, mārciņu vai randu summa), nevis atsevišķi aktīvi. No tā izriet, ka visiem aktīviem (vai saistībām), no kuriem riska ierobežošanas summa ir ņemta –, t. i., visiem 100 VV augstāk piemērā minēto aktīvu – jābūt posteņiem, kuru patiesā vērtība mainās, reaģējot uz procentu likmes apdrošināšanu pret izmaiņām (..).

▼B

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

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;

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. […].

([1]) Sk. 77. un AG94. punktu
([2]) Sk. 75. punktu

▼B

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.

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.

▼**M53**

PĀREJAS PERIODS (103.–108.C PUNKTS)

▼**B**

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.

▼**M54**

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 jāpiemēro ieguldījuma īpašuma atzīšanā, novērtēšanā un informācijas atklāšanā.

3. [Svītrots]

4. Šis standarts neattiecas uz:

a) bioloģiskajiem aktīviem saistībā ar lauksaimniecisko darbību (skatīt 41. SGS *Lauksaimniecība* un 16. SGS *Pamatlīdzekļi*); 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 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, piemēram, 2. SFPS *Akciju maksājums*.**

***Patiesā vērtība* ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Skatīt 13. SFPS *Patiesās vērtības novērtēšana*).**

***Ieguldījuma īpašums* ir īpašums (zeme vai ēka, vai ēkas daļa, vai abi), kuru tur (īpašnieks vai nomnieks kā lietošanas tiesību aktīvu), 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 kā lietošanas tiesību aktīvu) lietošanai preču ražošanā vai pakalpojumu sniegšanā, vai administratīvā nolūkā.**

▼**M54**

ĪPAŠUMA KLASIFIKĀCIJA PAR IEGULDĪJUMA ĪPAŠUMU VAI ĪPAŠNIEKA IZMANTOTU ĪPAŠUMU

6. [Svītrots]

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 attiecas uz īpašnieka īpašumā esošu un īpašnieka izmantotu īpašumu un 16. SFPS attiecas uz īpašnieka izmantotu īpašumu, kuru tur nomnieks kā lietošanas tiesību aktīvu.

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 uzņēmumam (vai lietošanas tiesību aktīvs, kas attiecas uz uzņēmumam piederošu ēku) un kuru tas iznomā saskaņā ar vienu vai vairākām operatīvām nomām;

d) ēka, kas ir brīva, bet kuru tur iznomāšanai saskaņā ar vienu vai vairākām operatīvām nomām;

e) īpašums, kuru būvē vai izstrādā turpmākai lietošanai par ieguldījuma īpašumu.

9. Objekti, 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 izstrādes ietvaros (skatīt 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) [Svītrots]

c) īpašnieka izmantots īpašums (skatīt 16. SGS un 16. SFPS), ieskaitot (cita starpā) īpašumu, kuru tur turpmākai lietošanai par īpašnieka izmantoto īpašumu, īpašums, kuru tur turpmākai attīstībai 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;

d) [Svītrots]

e) citam uzņēmumam finanšu nomas līguma ietvaros iznomāts īpašums.

▼**M54**

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 var pārdot atsevišķi (vai iznomāt atsevišķi saskaņā ar finanšu nomu), uzņēmums uzskaita šīs daļas atsevišķi. Ja daļas nevar 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 kritērijus, lai varētu 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.

14.A Nepieciešams vērtējums arī, lai noteiktu, vai ieguldījuma īpašuma iegāde ir aktīva vai aktīvu grupas iegāde vai uzņēmējdarbības apvienošana, uz ko attiecas 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* darbības joma. Jānorāda atsauce uz 3. SFPS, lai noteiktu, vai tā ir uzņēmējdarbības apvienošana. Šā standarta 7.–14. punktā iekļautie apraksti attiecas uz to, vai īpašums ir īpašnieka izmantots īpašums, vai ieguldījuma īpašums, nevis uz to, vai īpašuma iegāde ir uzņēmējdarbības apvienošana, kā definēts 3. SFPS. Lai noteiktu, vai konkrēts darījums atbilst uzņēmējdarbības apvienošanas definīcijai, kā definēts 3. SFPS, un ietver ieguldījuma īpašumu, kā definēts šajā standartā, nepieciešams atsevišķi piemērot abus minētos standartus.

15. Dažos gadījumos uzņēmumam pieder īpašums, kurš ir iznomāts un kuru lieto tā mātesuzņēmums vai kāds cits meitasuzņēmums. Šis īpašums nav ieguldījuma īpašums konsolidētajos finanšu pārskatos, jo šis īpašums, raugoties no koncerna viedokļa, ir īpašnieka izmantots. Tomēr, raugoties 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.

▼**M54**

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;

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 to papildinot, aizstājot daļu no īpašuma vai to apkalpojot.

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 uzturēšanas izmaksas.

19. Ieguldījuma īpašuma daļas var būt iegādātas iepriekšējo daļu aizstāšanas 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 aizstāšanas izmaksas to rašanās brīdī, ja tās atbilst šādu izmaksu atzīšanas kritērijiem. Aizstāto daļu uzskaites vērtības atzīšana tiek pārtraukta saskaņā ar šajā standartā noteiktajiem atzīšanas pārtraukšanas noteikumiem.

19.A Ieguldījuma īpašums, kas ir nomnieka rīcībā kā lietošanas tiesību aktīvs, tiek atzīts saskaņā ar 16. SFPS.

NOVĒRTĒŠANA ATZĪŠANAS BRĪDĪ

20. Ieguldījuma īpašums sākotnēji jānovērtē tā iegādes izmaksu vērtībā. 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.

22. [Svītrots]

23. Ieguldījuma īpašuma izmaksas nepalielina par šādām izmaksām:

a) darbības uzsākšanas izmaksas (ja vien tās nav nepieciešamas, lai nekustamo īpašumu sagatavotu tādā stāvoklī, kas nepieciešams, lai tas darbotos tādā līmenī, kādu paredzējusi vadība);

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 attīstības procesā.

▼**M54**

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. [Svītrots]

26. [Svītrots]

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 uzreiz 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 šā 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) 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, jānosaka kā naudas plūsma pēc nodokļiem. Šīs analīzes rezultāts var būt skaidrs, uzņēmumam neveicot detalizētus aprēķinus.

29. Aktīva patieso vērtību var ticami novērtēt, ja a) mainīgums pamatotu patiesās vērtības aplēšu diapazonā attiecībā uz konkrēto aktīvu nav būtisks vai b) dažādu aplēšu varbūtību noteiktā diapazonā var pamatoti izvērtēt un izmantot, novērtējot patieso vērtību. Ja uzņēmums spēj pamatoti novērtēt saņemtā vai nodotā aktīva patieso vērtību, tad nodotā aktīva patieso vērtību izmanto, lai novērtētu saņemtā aktīva izmaksas, ja vien saņemtā aktīva patiesā vērtība nav skaidrāk redzama.

29.A Ieguldījuma īpašumu, kas ir nomnieka rīcībā kā lietošanas tiesību aktīvs, sākotnēji novērtē tā izmaksu vērtībā saskaņā ar 16. SFPS.

▼**M54**

NOVĒRTĒŠANA PĒC ATZĪŠANAS

Grāmatvedības politika

30. **Izņemot 32.A punktā norādītos izņēmumos, uzņēmumam jāizvēlas par savu grāmatvedības politiku 33.–55. punktā aprakstītais patiesās vērtības modelis vai arī 56. punktā aprakstītais izmaksu modelis un jāpiemēro šī politika attiecībā uz visiem ieguldījuma īpašumiem.**

31. 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* nosaka, ka brīvprātīgas izmaiņas grāmatvedības politikā ir veicamas tikai, ja izmaiņu rezultātā izveidotie finanšu pārskati sniedz ticamu un svarīgākuinformāciju par darījumu, citu notikumu un apstākļu ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli, finanšu rezultātiem un naudas plūsmām. Ir maz ticams, ka pārejas no patiesās vērtības modeļa uz izmaksu modeli rezultātā tiks sniegta svarīgāka finanšu pārskatu informācija.

32. Šis standarts pieprasa, lai visi uzņēmumi novērtētu ieguldījuma īpašuma patieso vērtību novērtēšanas nolūkā (ja uzņēmums izmanto patiesās vērtības modeli) vai informācijas atklāšanas nolūkā (ja tas izmanto izmaksu modeli). Uzņēmumam iesaka, bet nepieprasa novērtēt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību, pamatojoties uz tāda neatkarīga vērtētāja veiktu novērtējumu, kuram ir atzīta un attiecīga profesionālā kvalifikācija un kuram ir nesena pieredze saistībā ar novērtējamā ieguldījuma īpašuma atrašanās vietā un kategorijā.

32.A **Uzņēmums var:**

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).

32.B 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 novērtēt fondam piederoša īpašuma vērtību daļēji pēc izmaksu vērtības un daļēji pēc patiesās vērtības.

32.C Ja uzņēmums izvēlas dažādus novērtēšanas modeļus 32.A punktā minētajām aktīvu grupām, ieguldījuma īpašuma pārdošana starp aktīvu grupām, kuras izmanto dažādus modeļus, notiek, atzīstot patieso vērtību, un uzkrātās patiesās vērtības izmaiņas tiek atzīta par peļņu vai zaudējumiem. Tādējādi, ja ieguldījuma īpašums tiek pārdots no aktīvu grupas, kurā izmanto patiesās vērtības modeli, uz grupu, kurā izmanto izmaksu modeli, īpašuma patiesā vērtība pārdošanas datumā kļūst 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.**

▼**M54**

34. [Svītrots]

35. **Peļņa vai zaudējumi, kas rodas no ieguldījuma īpašuma patiesās vērtības izmaiņām, jāiekļauj peļņā vai zaudējumos periodā, kurā tās radušās.**

36. – 39. [Svītrots]

40. Novērtējot ieguldījuma īpašuma patieso vērtību saskaņā ar 13. SFPS, uzņēmums nodrošina, ka patiesā vērtība cita starpā atspoguļo nomas ienākumus no spēkā esošajiem nomas līgumiem un citus pieņēmumus, kurus tirgus dalībnieki izmantos, nosakot ieguldījuma īpašuma cenu esošajos tirgus apstākļos.

40.A Ja nomnieks izmanto patiesās vērtības modeli, lai novērtētu ieguldījuma īpašumu, kas tiek turēts kā lietošanas tiesību aktīvs, tas lietošanas tiesību aktīvu, nevis visu pamatā esošo īpašumu, novērtē tā patiesajā vērtībā.

41. 16. SFPS noteikti tāda ieguldījuma īpašuma izmaksu sākotnējās atzīšanas principi, kas ir nomnieka rīcībā kā lietošanas tiesību aktīvs. Šā standarta 33. punktā pieprasīts veikt tāda ieguldījuma īpašuma pārvērtēšanu, kas ir nomnieka rīcībā kā lietošanas tiesību aktīvs, ja nepieciešams, nosakot tā patieso vērtību, ja uzņēmumsizvēlas patiesās vērtības modeli. Ja nomas maksājumi atbilst tirgus likmēm, tad tāda ieguldījuma īpašuma, kas ir nomnieka rīcībā kā lietošanas tiesību aktīvs, patiesajai vērtībai iegādes brīdī, no kuras atskaitīti visi paredzamie nomas maksājumi (tostarp tos, kas attiecas uz atzītām nomas saistībām), jābūt vienādai ar nulli. Tādējādi lietošanas tiesību aktīva pārvērtēšana no izmaksu vērtības saskaņā ar 16. SFPS uz patieso vērtību saskaņā ar šī standarta 33. punktu (ņemot vērā 50. punktā noteiktās prasības) nedrīkst radīt nekādu sākotnējo peļņu vai zaudējumus, ja vien patiesā vērtība netiek novērtēta dažādos laikos. Tas var notikt tad, ja lēmums par patiesās vērtības modeļa piemērošanu tiek pieņemts vēlāk kā pēc sākotnējās atzīšanas.

42.– 47. [Svītrots]

48. Izņēmuma gadījumos ir skaidri pierādījumi, ka tad, kad uzņēmums pirmo reizi iegādājas ieguldījuma īpašumu (vai kad esošais īpašums pirmo reizi kļūst par ieguldījuma īpašumu pēc lietošanas veida maiņas), novērtējuma mainīgums pamatotu patiesās vērtības novērtējumu diapazonā būs tik liels un dažādu rezultātu iespējamības varbūtību būs tik grūti izvērtēt, ka viena patiesās vērtības novērtējuma lietderība tiek noliegta. Tas var norādīt uz to, ka konkrētā īpašuma patieso vērtību nevar pastāvīgi ticami novērtēt (skatīt 53. punktu).

49. [Svītrots]

50. Nosakot ieguldījuma 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:

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;

▼M54

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;

d) ieguldījuma īpašuma, kurš ir nomnieka rīcībā kā lietošanas tiesību aktīvs, patiesā vērtība atspoguļo naudas plūsmas prognozi (ieskaitot mainīgos nomas maksājumus, kuri būs jāmaksā). Attiecīgi, ja iegūtais īpašuma novērtējums ir noteikts kā neto summa pēc visu paredzamo maksājumu veikšanas, visas atzītās nomas saistības būs jāpieskaita atpakaļ, lai iegūtu ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtību, izmantojot patiesās vērtības modeli.

51. [Svītrots]

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

53. Pastāv atspēkojams pieņēmums, ka uzņēmums var pastāvīgi ticami novērtēt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību. Tomēr izņēmuma gadījumos ir skaidri pierādījumi, ka tad, kad uzņēmums pirmo reizi iegādājas ieguldījuma īpašumu (vai kad esošais īpašums pirmo reizi kļūst par ieguldījuma īpašumu pēc lietošanas veida maiņas), ieguldījuma īpašuma patieso vērtību nevar pastāvīgi ticami novērtēt. Tas ir tikai tad, ja tirgus salīdzināmiem īpašumiem nav aktīvs (piemēram, pēdējā laikā veiktitikai daži darījumi, kotētās cenas nav noteiktas konkrētajā brīdī vai novērojamās darījuma cenas norāda, ka pārdevējs bijis spiests pārdot) un nav pieejami alternatīvi ticami patiesās vērtības novērtējumi (piemēram, pamatojoties uz diskontētas naudas plūsmas prognozēm). Ja uzņēmums nosaka, ka būvētā ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība nav ticami novērtējama, bet plāno ticami novērtēt īpašuma patieso vērtību pēc būvniecības beigām, tas novērtē šādu būvētu ieguldījuma īpašumu izmaksās, kamēr kļūst iespējams ticami novērtēt patieso vērtību vai kamēr tiks pabeigta būvniecība (atkarībā no tā, kas notiks agrāk). Ja uzņēmums nosaka, ka ieguldījuma īpašuma (kas nav būvētais ieguldījuma īpašums) patiesā vērtība nav pastāvīgi ticami novērtējama, uzņēmums novērtē šādu ieguldījuma īpašumu, izmantojot 16. SGS noteikto izmaksu modeli īpašumā esošam ieguldījuma īpašumam vai izmantojot 16. SFPS ieguldījuma īpašumam, kas ir nomnieka rīcībā kā lietošanas tiesību aktīvs. Pieņem, ka ieguldījuma īpašuma atlikusī vērtība ir nulle. Uzņēmums turpina piemērot 16. SGS vai 16. SFPS līdz ieguldījuma īpašuma atsavināšanai.

▼**M54**

53.A Ja uzņēmumam rodas iespēja ticami novērtēt būvējama ieguldījuma īpašuma patieso vērtību, kura iepriekš novērtēta izmaksu vērtībā, tam jānovērtē šā īpašuma patiesā vērtība. Kad šā īpašuma būvniecība beidzas, tiek pieņemts, ka patieso vērtību var ticami novērtēt. Pretējā gadījumā saskaņā ar 53. punktu īpašums jāuzskaita, izmantojot izmaksu modeli saskaņā ar 16. SGS īpašumā esošo aktīviem vai 16. IFRS ieguldījuma īpašumam, kas ir nomnieka rīcībā kā lietošanas tiesību aktīvs.

53.B Pieņēmumu, ka būvējama ieguldījuma īpašuma patieso vērtību var ticami novērtēt, var atspējot tikai sākotnējās atzīšanas laikā. Uzņēmums, kas novērtējis būvēta ieguldījuma īpašuma objektu patiesajā vērtībā, nedrīkst secināt, ka pabeigta ieguldījuma īpašuma patieso vērtību nevar ticami novērtēt.

54. Izņēmuma gadījumos, kad uzņēmums 53. punktā minētā iemesla dēļ ir spiests novērtēt kādu ieguldījuma īpašuma objektu, lietojot 16. SGS vai 16. SFPS doto izmaksu modeli, uzņēmums novērtē visus savus pārējos ieguldījuma īpašumus, ieskaitot būvējamo ieguldījuma īpašumu, patiesajā vērtībā. Šajos gadījumos, lai arī uzņēmums drīkst izmantot izmaksu modeli viena ieguldījuma īpašuma objekta novērtēšanai, pārējos ieguldījuma īpašuma objektus tas turpina uzskaitīt pēc patiesās vērtības modeļa.

55. Ja uzņēmums iepriekš ir novērtējis ieguldījuma īpašumu patiesajā vērtībā, uzņēmumam jāturpina novērtēt šis 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 uzņēmums, kas izvēlas izmaksu modeli, novērtē ieguldījuma īpašumu:

a) saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*, ja tas atbilst klasifikācijas kritērijiem kā turēts pārdošanai (vai ir ietverts atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai);

b) saskaņā ar 16. SFPS, ja nomnieks to tur kā lietošanas tiesību aktīvu un tas nav turēts pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS; un

c) visos citos gadījumos – saskaņā ar 16. SGS izmaksu modelim noteiktajām prasībām.

PĀRNEŠANA

57. Pārnešana uz ieguldījuma īpašuma posteni vai no šī posteņa uz citu posteni jāveic tikai tad, kad notiek lietošanas veida maiņa, ko pierāda tas, ka:

a) īpašnieks pats sāk izmantot nekustamo īpašumu, – pārnešanai no ieguldījuma īpašuma uz īpašnieka izmantotu īpašumu;

▼M54

b) sākta izstrāde pārdošanas nolūkā – pārnešanai no ieguldījuma īpašuma uz krājumiem;

c) īpašnieks beidz izmantot nekustamo īpašumu, – pārnešanai no īpašnieka izmantota īpašuma uz ieguldījuma īpašumu;

d) sākta nekustamā īpašuma iznomāšana saskaņā ar operatīvo nomu trešajai pusei, – pārnešanai no krājumiem uz ieguldījuma īpašumu.

e) [Svītrots]

58. 57. punkta b) apakšpunkts nosaka, ka uzņēmumam jāpārnes īpašums no ieguldījuma īpašuma uz krājumiem tikai tad, kad notiek lietošanas veida maiņa, ko pierāda izstrādes sākšana 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 finansiālā 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 īpašumu tā 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 šā 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, 16. SFPS 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, uzņēmums piemēro 16. SGS piederošam īpašumam un 16. SFPS īpašumam, ko nomnieks tur kā lietošanas tiesību aktīvu līdz lietošanas veida maiņas datumam. Uzņēmumam jāuzrāda jebkura starpība šajā datumā starp īpašuma uzskaites vērtību saskaņā ar 16. SGS vai 16. SFPS 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 (vai lietošanas tiesību aktīva) nolietojumu un atzīt radušos zaudējumus no vērtības samazināšanās. Uzņēmums uzrāda jebkuru starpību šajā datumā starp īpašuma uzskaites vērtību saskaņā ar 16. SGS vai 16. SFPS un tā patieso vērtību tādā pašā veidā, kā pārvērtēšana saskaņā ar 16. SGS. Citiem vārdiem:

a) īpašuma bilances vērtības samazinājuma summa tiek atzīta peļņā vai zaudējumos. Tomēr, ja summa tiek iekļauta šā īpašuma pārvērtēšanas pārsniegumā, samazinājuma summa jāieskaita citos peļņas vai zaudējumu aprēķinā neatspoguļotajos ienākumos, un tā samazina pārvērtēšanas pārsnieguma summu pašu kapitālā;

▼M54

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;

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 pārnest uz nesadalīto peļņu. Pārnešana no pārvērtēšanas pārsnieguma uz nesadalīto peļņu notiek tieši, neiekļaujot summas peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

63. Veicot pārnešanu no krājumiem uz ieguldījuma īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, starpību starp īpašuma patieso vērtību šajā datumā un tā iepriekšējo uzskaites vērtību jāatzīst perioda peļņā vai zaudējumos.

64. Grāmatvedības metode, kuru izmanto pārnešanai no krājumiem uz ieguldījuma īpašumu, kas tiks uzrādīts patiesajā vērtībā, atbilst krājumu pārdošanas grāmatvedības metodei.

65. Ja uzņēmums pabeidz pašu izveidota 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 finanšu stāvokļa pārskata) tad, kad to atsavina, vai tad, kad ieguldījuma īpašumu pavisam izņem no lietošanas un no tā atsavināšanas nākotnē nav gaidāmi saimnieciskie labumi.

67. Ieguldījuma īpašuma atsavināšana var notikt ar pārdošanu vai finanšu nomas līguma noslēgšanu. Pārdota ieguldījuma īpašuma atsavināšanas datums ir datums, kad saņēmējs iegūst kontroli pār ieguldījuma īpašumu saskaņā ar 15. SFPS prasībām, ar ko nosaka, kad izpildes pienākums ir īstenots. 16. SFPS piemēro atsavināšanai, kura notiek, pamatojoties uz finanšu nomas līgumu un pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā.

68. Ja uzņēmums saskaņā ar šī standarta 16. punktā ietverto atzīšanas principu atzīst aktīva uzskaites vērtībā ieguldījuma īpašuma daļas aizstāšanas izmaksas, tad tas beidz atzīt aizstātās daļas uzskaites vērtību. Attiecībā uz ieguldījuma īpašumu, kuru uzskaita, izmantojot izmaksu modeli, aizstātā daļa var arī nebūt tā daļa, kuras nolietojums tika uzskaitīts atsevišķi. Ja uzņēmumam nav iespējams noteikt aizstātās daļas uzskaites vērtību, tas var izmantot aizstāšanas izmaksas kā norādi uz tām aizstātās daļas izmaksām, kas bija spēkā tās iegādes vai izveides laikā. Patiesās vērtības modeļa ietvaros ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība jau var atspoguļot, ka aizstājamā daļa ir zaudējusi savu vērtību. Citos gadījumos var būt grūti izšķirt, cik lielā mērā aizstājamās daļas patiesā vērtība jāsamazina. Alternatīva aizstājamās daļas patiesās vērtības samazināšanai, ja tas nav praktiski izdarāms, ir iekļaut aizstājamās daļas izmaksu vērtību aktīva uzskaites vērtībā, bet pēc tam atkārtoti izvērtēt patieso vērtību, kā prasīts attiecībā uz papildinājumiem, kas neietver aizstāšanu.

▼M54

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 peļņas un zaudējumu aprēķinā (ja vien 16. SFPS nenosaka citādi par pārdošanu ar saņemšanu atpakaļ nomā) atsavināšanas vai likvidācijas periodā.**

70. Atlīdzības summa, kas iekļaujama peļņā vai zaudējumos, kas radušies, pārtraucot atzīt ieguldījuma īpašumu, tiek noteikta saskaņā ar 15. SFPS 47.–72. punktā minētajām prasībām par darījuma cenas noteikšanu. Turpmākās izmaiņas atlīdzības lēstajā summā, kas ietvertas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uzskaita saskaņā ar 15. SFPS minētajām prasībām par darījuma cenas noteikšanu.

71. Uzņēmums piemēro 37. SGS vai citus standartus pēc vajadzības visiem saistību posteņiem, kas 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 norakstīšana vai atsavināšana tiek atzīta saskaņā ar šā 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 aizstāšanai, tiek noteiktas saskaņā ar šā standarta 20.–29. punktu.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

Patiesās vērtības modelis un izmaksu modelis

74. Turpmāk norādītās informācijas atklāšanas prasības ir piemērojamas papildus 16. SFPS prasībām. Saskaņā ar 16. SFPS prasībām ieguldījuma īpašuma īpašnieks nodrošina iznomātāja informācijas atklāšanu par noslēgtiem nomas darījumiem. Nomnieks, kurš tur ieguldījuma īpašumu kā lietošanas tiesību aktīvu, nodrošina nomnieka informācijas atklāšanu atbilstoši 16. SFPS prasībām un iznomātāja informācijas atklāšanu atbilstoši 16. SFPS prasībām par visiem viņa noslēgtajiem operatīvās nomas darījumiem.

75. **Uzņēmums atklāj šādu informāciju:**

a) vai tas izmanto patiesās vērtības vai izmaksu modeli;

b) [Svītrots]

c) ja klasifikācija ir sarežģīta (skatīt 14. punktu), kritēriji, kurus uzņēmums izmanto, lai atšķirtu ieguldījuma īpašumu no īpašnieka izmantota īpašuma un no īpašuma, kuru tur pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā;

▼M54

d) [Svītrots]

e) cik lielā mērā 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 radušies no tāda ieguldījuma īpašuma, kurš radījis nomas ienākumus attiecīgajā periodā;

iii) tiešie pamatdarbības izdevumi (ieskaitot remontu un uzturēšanu), kas radušies no tāda ieguldījuma īpašuma, kurš nav radījis nomas ienākumus attiecīgajā periodā; un

iv) uzkrātās patiesās vērtības uzkrātā izmaiņas, kas atzītas par peļņu vai zaudējumiem ieguldījuma īpašuma pārdošanas rezultātā no aktīvu grupas, kurā izmantots izmaksu modelis, uz kategoriju, kurā izmantots patiesās vērtības modelis (skatīt 32.C punktu);

g) ierobežojumu esamība un apmēri attiecībā uz ieguldījuma īpašuma izmantošanu vai tā atsavināšanas ienākumu un ieņēmumu pārvedumiem;

h) līgumā noteikti iegādāties, būvēt vai izveidot ieguldījuma īpašumu vai attiecībā uz tā remontu, uzturēšanu vai uzlabošanu.

Patiesās vērtības modelis

76. **Papildus 75. punktā noteiktajai informācijai uzņēmumam, kas piemēro 33.–55. punktā minēto patiesās vērtības modeli, jāveic arī ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtības salīdzināšana perioda sākumā un beigās, norādot:**

a) papildinājumus, atsevišķi atklājot tos papildinājumus, kas radušies iegādes rezultātā, un tos, kas radušies no turpmākiem izdevumiem, kas atzīti aktīva uzskaites vērtībā;

b) papildinājumus, kas radušies no iegādēm uzņēmējdarbības apvienošanā;

c) aktīvus, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS, un citas atsavināšanas;

d) neto peļņu vai zaudējumus no patiesās vērtības korekcijām;

e) neto valūtas kursa starpības, kas radušās, pārrēķinot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārrēķināšanu pārskatu sniedzēja uzrādīšanas valūtā;

▼M54

f) pārnešana uz krājumiem un īpašnieka izmantotu īpašumu un no tiem; un

g) citas izmaiņas.

77. Gadījumos, kad finanšu pārskatu sagatavošanas vajadzībām tiek ievērojami koriģēts ieguldījuma īpašuma iegūtais novērtējums, piemēram, lai novērstu tādu aktīvu vai saistību divkāršu uzskaiti, kas tiek atzīti kā atsevišķi aktīvi un saistības saskaņā ar 50. punktā sniegto aprakstu, uzņēmums veic salīdzināšanu starp iegūto novērtējumu un koriģēto, finanšu pārskatos ietverto novērtējumu, uzrādot atsevišķi visu atzīto nomas saistību kopējo summu, kura pieskaitīta atpakaļ, kā arī visas pārējās nozīmīgās korekciju summas.

78. Šā standarta 53. punkta norādītos izņēmuma gadījumos, kad uzņēmums novērtē konkrētu ieguldījuma īpašumu, izmantojot 16. SGS noteikto izmaksu modeli vai saskaņā ar 16. SFPS, veicot 76. punktā prasīto salīdzināšanu, summas, kuras ir saistītas ar šo ieguldījuma īpašumu, un summas, kuras ir saistītas ar citu ieguldījuma īpašumu, atklāj atsevišķi. Papildus uzņēmums uzrāda šādu informāciju:

a) ieguldījuma īpašuma apraksts;

b) paskaidrojums, kādēļ nevar ticami novērtēt 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) šā ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtība pārdošanas brīdī; un

iii) atzītā peļņas vai zaudējumu summa.

Izmaksu modelis

79. Papildus 75. punktā prasītās informācijas atklāšanai uzņēmums, kas piemēro 56. punktā noteikto izmaksu modeli, atklāj arī šādu informāciju:

a) izmantotās nolietojuma metodes;

b) lietderīgās lietošanas laiks vai izmantotās nolietojuma likmes;

c) bruto uzskaites vērtība un uzkrātais nolietojums (kas apvienots ar uzkrātajiem zaudējumiem no vērtības samazināšanās) perioda sākumā un beigās;

d) ieguldījuma īpašuma uzskaites vērtības salīdzināšana perioda sākumā un beigās, norādot:

i) papildinājumus, atsevišķi atklājot tos papildinājumus, kas radušies iegādes un tos, kas radušies no turpmākiem izdevumiem, kas atzīti aktīva uzskaites vērtībā;

ii) papildinājumus, kas radušies no iegādēm uzņēmējdarbības apvienošanā;

▼M54

iii) aktīvus, kas klasificēti kā turēti pārdošanai vai iekļauti atsavināšanas grupā, kas klasificēta kā turēta pārdošanai saskaņā ar 5. SFPS, un cita atsavināšanas;

iv) nolietojumu;

v) atzīto zaudējumu summu no vērtības samazināšanās un apvērsto zaudējumu summu no vērtības samazināšanās attiecīgajā periodā, saskaņā ar 36. SGS;

vi) neto valūtas kursa starpības, kas radušās, pārrēķinot finanšu pārskatus no funkcionālās valūtas uz citu uzrādīšanas valūtu, ieskaitot ārvalstu darbības pārrēķināšanu pārskatu sniedzēja uzrādīšanas valūtā;

vii) pārnešana uz krājumiem un īpašnieka izmantotu īpašumu un no tiem; un

viii) citas izmaiņas;

e) ieguldījuma īpašuma patiesā vērtība. Izņēmuma gadījumos, kas aprakstīti 53. punktā, kad uzņēmums nevar ticami novērtēt ieguldījuma īpašuma patieso vērtību, tas atklāj arī šādu informāciju:

i) ieguldījuma īpašuma apraksts;

ii) paskaidrojums, kādēļ nevar ticami novērtēt patieso vērtību;

iii) ja iespējams, aplēšu diapazonu, kura ietvaros visticamāk atrodas patiesā vērtība.

PĀREJAS NOTEIKUMI

Patiesās vērtības modelis

80. Uzņēmums, kas iepriekš piemērojis 40. SGS (2000. gada variantu) un izvēlas pirmo reizi klasificēt un uzskaitīt atsevišķus vai visus attiecīgos nekustamos īpašumus, kas tiek turēti saskaņā ar operatīvo nomu kā ieguldījuma īpašumus, atzīst šīs izvēles radīto ietekmi kā nesadalītās peļņas sākuma atlikuma korekciju periodā, kurā šī izvēle pirmo reizi ir veikta. Turklāt:

a) ja uzņēmums iepriekš publiskojis (finanšu pārskatos vai citādi) minēto nekustamo īpašumu patieso vērtību iepriekšējos periodos (saskaņā ar novērtējumu, kas atbilst 13. SFPS termina "patiesā vērtība" definīcijai), uzņēmumam iesaka, bet nepieprasa:

i) koriģēt nesadalītās peļņas sākuma atlikumu agrākajam iepriekšējam uzrādītajam periodam, par kuru bija publiskota šī patiesā vērtība; un

ii) koriģēt salīdzināmo informāciju par šiem periodiem;

▼M54

b) ja uzņēmums iepriekš nav publiskojis a) apakšpunktā aprakstīto informāciju, uzņēmumam nav jākoriģē salīdzināmā informācija un jāatklāj šis fakts.

81. Šis 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 pārsnieguma summas pārklasificēšanu.

Izmaksu modelis

83. 8. SGS attiecas uz jebkuru grāmatvedības politiku maiņu, kas veikta, kad uzņēmums pirmo reizi piemēro šo standartu un izvēlas lietot izmaksu modeli. Grāmatvedības politiku maiņas ietekme ietver jebkuras ieguldījuma īpašuma pārvērtēšanas pārsnieguma attiecībā uz summas pārklasifikāciju.

84. 27.–29. punkta prasības saistībā ar tāda ieguldījuma īpašuma sākotnējo novērtēšanu, kas iegādāts aktīvu apmaiņas darījumā, piemēro perspektīvi tikai nākotnes darījumiem.

Uzņēmējdarbības apvienošana

84.A Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2011.–2013. gada ciklam* tika iekļauts 14.A punkts un virsraksts pirms 6. punkta. Uzņēmums šos grozījumus piemēro perspektīvi ieguldījuma īpašuma iegādei no pirmā perioda sākuma, kuram tas pieņem šos grozījumus. Tāpēc ieguldījuma īpašuma iegādes uzskaiti iepriekšējos periodos nekoriģē. Tomēr uzņēmums var izvēlēties piemērot šos grozījumus atsevišķi ieguldījuma īpašuma iegādei, kas notikusi pirms pirmā pārskata perioda sākuma, kurš ir spēkā stāšanās datumā vai pēc tā, tikai tad, ja informācija, kas vajadzīga, lai piemērotu šos grozījumus minētajiem agrākajiem darījumiem, ir uzņēmuma rīcībā.

16. SFPS

84.B Uzņēmums, kas piemēro 16. SFPS un ar to saistītos standarta grozījumus, pirmo reizi piemēro 16. SFPS C pielikumā noteiktās pārejas prasības savam ieguldījuma īpašumam, kuru tas tur kā lietošanas tiesību aktīvu.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

85. Uzņēmums šo standartu piemēro ikgadējiem pārskatu periodiem, kuri sākas 2005. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ieteicama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu periodiem, kas sākas pirms 2005. gada 1. janvāra, tas šo faktu atklāj.

▼**M54**

85.A Ar 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 pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šos grozījumus piemēro minētajam agrākajam periodam.

85.B 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 piemēro šos grozījumus perspektīvi ikgadējiem pārskatu periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Uzņēmumam ir atļauts piemērot grozījumus būvējamam ieguldījuma īpašumam sākot no jebkura datuma pirms 2009. gada 1. janvāra, ja būvējamo ieguldījuma īpašumu patiesās vērtības novērtētas šādos datumos. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, šis fakts jāatklāj un vienlaikus jāpiemēro grozījumi 16. SGS *Pamatlīdzekļi* 5. un 81.E punktam.

85.C Ar 2011. gada maijā izdotajiem 13. SFPS grozīta termina "patiesā vērtība" definīcija 5. punktā un grozīts 26., 29., 32., 40., 48., 53., 53.B, 78.–80. un 85.B punkts un svītrots 36.–39., 42.–47., 49. un 51. punkts un 75. punkta d) apakšpunkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 13. SFPS.

85.D Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem* 2011.–2013. gada ciklam tika pievienoti virsraksti pirms 6. punkta un pēc 84. punkta un pievienots 14.A un 84.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro ikgadējiem pārskatu periodiem, kas sākas 2014. gada 1. jūlijā vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrākam periodam, šis fakts jānorāda.

85.E Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts 3. punkta b) apakšpunkts, 9., 67. un 70. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 15. SFPS.

85.F Ar 2016. gada janvārī izdoto 16. IFRS grozīta 40. SGS darbības joma, definējot ieguldījuma īpašumu, iekļaujot gan īpašumā esošu ieguldījuma īpašumu, gan nomnieka turētu īpašumu kā lietošanas tiesību aktīvu. Ar 16. IFRS grozīts 5., 7., 8., 9., 16., 20., 30., 41., 50., 53., 53.A, 54., 56., 60., 61., 62., 67., 69., 74., 75., 77. un 78. punkts, pievienots 19.A, 29.A, 40.A un 84.B punkts un ar tiem saistītie virsraksti, un svītrots 3., 6., 25., 26. un 34. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 16. SFPS.

40. SGS (2000. GADS) ATSAUKŠANA

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

▼M45

1 **Šis standarts jāpiemēro, lai uzskaitītu šādus posteņus, ja tie attiecas uz lauksaimniecisko darbību:**

a) bioloģiskie aktīvi, izņemot ražojošus augus;

b) lauksaimniecības produkti ražas novākšanas brīdī; un

c) valsts dotācijas, kas aplūkotas 34.–35. punktā.

▼M54

2 Šis standarts neattiecas uz:

▼M45

a) zemi, kas saistīta ar lauksaimniecisko darbību (sk. 16. SGS *Pamatlīdzekļi* un 40. SGS *Ieguldījuma īpašums*);

b) ražojošajiem augiem saistībā ar lauksaimniecisko darbību, kas nav ražojoši augi (sk. 16. SGS). Šis standarts attiecas uz ražojošiem augiem, bet neattiecas uz produktiem no ražojošiem augiem;

c) valsts dotācijām saistībā ar ražojošiem augiem (sk. 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*);

d) nemateriālajiem aktīviem saistībā ar lauksaimniecisko darbību (sk. 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*);

▼M54

e) lietošanas tiesību aktīviem, kas izriet no zemes nomas saistībā ar lauksaimniecisko darbību (skatīt 16. SFPS *Noma*).

▼M45

3 Šo standartu piemēro lauksaimniecības produktam, kas ir produkts, kurš novākts no uzņēmuma bioloģiskajiem aktīviem, 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
Koki stādītā mežā	Nogāzti koki	Apaļkoki, kokmateriāli
Piena lopi	Piens	Siers
Cūkas	Liemenis	Desas, konservēti šķiņķi
Kokvilnas augi	Novākta kokvilna	Diegs, apģērbs

▼M45

Bioloģiskie aktīvi	Lauksaimniecības produkti	Produkti, kas ir pārstrādes rezultāts pēc ražas novākšanas
Cukurniedres	Novāktas cukurniedres	Cukurs
Tabakas augi	Nolasītas lapas	Kaltēta tabaka
Tējas krūmi	Nolasītas lapas	Tēja
Vīnogulāji	Nolasītas vīnogas	Vīns
Augļu koki	Nolasīti augļi	Pārstrādāti augļi
Eļļas palmas	Nolasīti augļi	Palmu eļļa
Kaučuka koki	Novākts latekss	Gumijas izstrādājumi
Daži augi, piemēram, tējas krūmi, vīnogulāji, eļļas palmas un kaučuka koki, parasti atbilst ražojoša auga definīcijai un ietilpst 16. SGS darbības jomā. Tomēr produkti, kas aug uz ražojošiem augiem, piemēram, tējas lapas, vīnogas, eļļas palmu augļi un latekss, ietilpst 41. SGS darbības jomā.		

▼B

DEFINĪCIJAS

Ar lauksaimniecību saistītas definīcijas

▼M45

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.

▼M45

Lauksaimniecības produkti **ir no uzņēmuma bioloģiskajiem aktīviem iegūtie produkti.**

Ražojošs augs **ir dzīvs augs:**

a) kuru izmanto lauksaimniecības produktu ražošanā vai piegādē;

b) par kuru ir sagaidāms, ka tas ražos vairāk nekā vienu periodu; un

c) kuram ir neliela iespēja tikt pārdotam kā lauksaimniecības produktam, izņemot neparedzētu atlieku pārdošanu.

Bioloģiskais aktīvs **ir dzīvs dzīvnieks vai augs.**

▼B

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.

▼M45

5A Turpmāk minētie nav ražojoši augi:

a) augi, ko audzē novākšanai kā lauksaimniecības produktus (piemēram, koki, ko audzē izmantošanai par kokmateriāliem);

b) augi, ko audzē lauksaimniecības produktu ražošanai, ja pastāv vairāk kā neliela iespēja, ka uzņēmums novāks un pārdos augu arī kā lauksaimniecības produktu, izņemot neparedzētu atlieku pārdošanu (piemēram, koki, ko audzē gan augļu, gan kokmateriālu ieguvei); un

c) viengadīgie kultūraugi (piemēram, kukurūza un kvieši).

5B Ja ražojošie augi vairs netiek izmantoti produktu ražošanai, tos varētu izcirst un pārdot kā atliekas, piemēram, izmantošanai par malku. Šāda neparedzēta atlieku pārdošana neliegtu augam atbilst ražojoša auga definīcijai.

5C Produkts, kas aug uz ražojošiem augiem, ir bioloģisks aktīvs.

▼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.

▼B

Vispārīgas definīcijas

▼M45

8 **Šajā standartā lietoto terminu nozīme ir šāda:**

▼M33

[svītro]

a) [svītro]

b) [svītro]

c) [svītro]

▼B

Uzskaites vērtība ir summa, kādā aktīvs atzīts ►M5 finanšu stāvokļa pārskatā ◄.

▼M33

Patiesā vērtība **ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS "*Patiesās vērtības novērtēšana*".)**

▼M45

Valsts dotācijas **ir definētas 20. SGS.**

▼M33

_____

▼B

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.

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

►M33 15 Bioloģiskā aktīva vai lauksaimniecības produkta patiesās vērtības novērtējumu var sekmēt, grupējot bioloģiskos aktīvus vai lauksaimniecības produktus pēc nozīmīgām īpašībām, piemēram, vecuma vai kvalitātes. ◄ Uzņēmums izvēlas pazīmes, kas atbilst tām īpašībām, kas izmantotas par pamatu cenu noteikšanai tirgū.

▼B

►M33 16 Uzņēmumi bieži slēdz līgumus par bioloģisko aktīvu vai lauksaimniecības produktu pārdošanu nākotnes datumā. Līgumcenas ne vienmēr ir svarīgas, novērtējot patieso vērtību, jo patiesā vērtība atspoguļo kārtējos tirgus apstākļus, kuros tirgus dalībnieki, kas ir pircēji un pārdevēji, noslēgs 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.

▼M33

_____

▼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).

▼M33

_____

▼M45

24 Izmaksas dažreiz var aptuveni atbilst patiesajai vērtībai, īpaši tad, kad:

a) kopš sākotnējās rašanās ir notikusi neliela bioloģiskā pārveide (piemēram, dēsti, kas iestādīti tieši pirms pārskata perioda beigām, vai jauniegūti mājlopi); 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. ►M33 Uzņēmums var izmantot informāciju par apvienotajiem aktīviem, lai novērtētu 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.

▼B

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

►M33 30 **Pastāv pieņēmums, ka bioloģiskā aktīva patieso vērtību var ticami novērtēt. Tomēr šo pieņēmumu var atspēkot tikai, veicot sākotnējo atzīšanu bioloģiskam aktīvam, kuram nav pieejamas kotētas tirgus cenas un kura patiesās vērtības alternatīvais novērtējums izrādījies tāds, uz kuru noteikti 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 ◄.

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

▼M8

34 Beznosacījuma valsts dotācija saistībā ar bioloģisko aktīvu, kas novērtēts tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas, jāatzīst par peļņu vai zaudējumiem tikai tad, kad valsts dotācija kļūst saņemama.

35 Ja valsts dotācija saistībā ar bioloģisko aktīvu, kas novērtēts tā patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas, ir ar nosacījumiem, tajā skaitā gadījumā, kad valsts dotācijas nosacījums ir, lai uzņēmums neveiktu noteiktu lauksaimniecisko darbību, uzņēmumam jāatzīst valsts dotācija par peļņu vai zaudējumiem tikai tad, kad ir izpildīti valsts dotācijas nosacījumi.

▼M8

36 Valsts dotāciju nosacījumi ir dažādi. Piemēram, dotācijas nosacījums var būt, lai uzņēmums nodarbotos ar lauksaimniecību noteiktā atrašanās vietā piecus gadus un lai uzņēmums atdotu visu dotāciju, ja tas nodarbojas ar lauksaimniecību laikposmā, kas ir īsāks par pieciem gadiem. Tādā gadījumā dotāciju neatzīst par peļņu vai zaudējumiem, kamēr nav pagājuši pieci gadi. Taču, ja dotācijas noteikumi atļauj saglabāt tās daļu, pamatojoties uz pagājušo laiku, uzņēmums laika gaitā atzīst šo daļu par peļņu vai zaudējumiem.

▼B

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 ◄.

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.

▼M45

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, produkti no ražojošiem augiem, kā arī koki, kurus audzē kokmateriāliem. Ražojoši bioloģiskie aktīvi ir tādi, kas nav patērējami bioloģiskie aktīvi; piemēram, mājlopi, no kuriem iegūst pienu, un augļu koki, no kuriem novāc augļus. Ražojoši bioloģiskie aktīvi nav lauksaimniecības produkti, bet drīzāk tiek turēti produktu ražošanai.

▼B

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.

▼M33

_____

▼B

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) 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.

▼B

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) 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.

▼B

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.

▼M33

61 Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS groza 8., 15., 16., 25. un 30. punktu un svītro 9., 17.–21., 23., 47. un 48. punktu. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M45

62 Ar *Lauksaimniecība: ražojoši augi* (16. SGS un 41. SGS grozījumi), ko izdeva 2014. gada jūnijā, tika grozīts 1.–5., 8., 24. un 44. punkts un iekļauts 5.A–5.C un 63. punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS.

63 Pārskata periodā, kad pirmoreiz piemēro *Lauksaimniecība: ražojoši augi* (grozījumi 16. SGS un 41. SGS), uzņēmumam nav jāatklāj 8. SGS 28. punkta f) apakšpunktā pieprasītā kvantitatīvā informācija par kārtējo periodu. Tomēr uzņēmums uzrāda 8. SGS 28. punkta f) apakšpunktā pieprasīto kvantitatīvo informāciju par katru uzrādīto iepriekšējo periodu.

▼M54

64 Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 2. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**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.

▼M36

4.A Neatkarīgi no 2. un 3. punkta prasībām uzņēmumam, kas ir piemērojis SFPS iepriekšējā pārskata periodā, bet kura pēdējā iepriekšējā gada finanšu pārskatā nav bijis ietverts skaidrs un tiešs paziņojums par atbilstību SFPS, ir vai nu jāpiemēro šis SFPS, vai arī jāpiemēro SFPS retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* tā, it kā uzņēmums nekad nebūtu pārtraucis piemērot SFPS.

4.B Ja uzņēmums neizlemj piemērot šo SFPS saskaņā ar 4.A punktu, uzņēmums tomēr piemēro 1. SFPS 23.A–23.B punktā izklāstītās informācijas atklāšanas prasības papildus 8. SGS noteiktajām informācijas atklāšanas prasībām.

▼M16

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.

▼M33

_____

▼M16

INFORMĀCIJAS SNIEGŠANA UN ATKLĀŠANA

20. Šis SFPS neparedz atbrīvojumus no informācijas sniegšanas un atklāšanas prasībām citos SFPS.

Salīdzināmā informācija

▼M36

21. Uzņēmuma pirmajos SFPS prasībām atbilstošajos finanšu pārskatos jāiekļauj vismaz trīs finanšu stāvokļa pārskati, divi peļņas vai zaudējumu un citu ienākumu pārskati, divi atsevišķi peļņas vai zaudējumu pārskati (ja tādi tiek sniegti), divi naudas plūsmu pārskati un divi pārskati par pašu kapitāla izmaiņām, kā arī attiecīgas piezīmes ar salīdzinošiem datiem par visiem sniegtajiem pārskatiem.

▼M16

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.

▼M36

23.A Uzņēmums, kas ir piemērojis SFPS iepriekšējā periodā, kā aprakstīts 4.A punktā, atklāj šādu informāciju:

(a) iemeslu, kāpēc tas pārtraucis piemērot SFPS, un

(b) iemeslu, kāpēc tas atsāk piemērot SFPS.

23.B Ja uzņēmums nolemj nepiemērot 1. SFPS saskaņā ar 4.A punktu, tas paskaidro iemeslus, kāpēc nolēmis piemērot SFPS, it kā nekad nebūtu pārtraucis piemērot SFPS.

▼**M16**

Salīdzinājumi

24. Lai izpildītu 23. punktu, uzņēmuma pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos ietver:

(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.

▼**M29**

27. 8. SGS neattiecas uz grāmatvedības politikas izmaiņām, ko uzņēmums īsteno, pieņemot SFPS, vai šīs politikas izmaiņām līdz brīdim, kad uzņēmums iesniedz pirmos atbilstoši SFPS sagatavotos finanšu pārskatus. Tādēļ 8. SGS prasības par grāmatvedības politikas izmaiņām nepiemēro uzņēmuma pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos.

27.A Ja uzņēmums periodā, ko aptver tā pirmie atbilstoši SFPS sagatavotie finanšu pārskati, maina savu grāmatvedības politiku vai izmanto šajā SFPS minētos atbrīvojumus, tas saskaņā ar 23. punktu izskaidro, kādas izmaiņas notikušas laikposmā no pirmā atbilstoši SFPS sagatavotā starpperioda finanšu pārskata līdz pirmajiem atbilstoši SFPS sagatavotajiem finanšu pārskatiem, un papildina 24. punkta a) un b) apakšpunktā prasīto salīdzināšanu.

▼**M16**

28. Ja uzņēmums nav sniedzis finanšu pārskatus par iepriekšējiem periodiem, tas jānorāda tā pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos.

▼M16

Finanšu aktīvu vai finanšu saistību noteikšana

▼M53

29. Uzņēmumam ir ļauts iepriekš atzītu finanšu aktīvu noteikt kā finanšu aktīvu, saskaņā ar D19.A punktu novērtējot to pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Uzņēmums atklāj šādi noteikto finanšu aktīvu patieso vērtību to noteikšanas dienā un to klasifikāciju un uzskaites vērtību iepriekšējos finanšu pārskatos.

29.A Uzņēmumam ir ļauts iepriekš atzītas finanšu saistības noteikt kā finanšu saistības, saskaņā ar D19. punktu novērtējot tās patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Uzņēmums atklāj šādi noteikto finanšu saistību patieso vērtību to noteikšanas dienā un to klasifikāciju un uzskaites vērtību iepriekšējos finanšu pārskatos.

▼M16

Patiesās vērtības izmantošana par domātajām izmaksām

▼M54

30. Ja uzņēmums izmanto patieso vērtību savā saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma finansiālā stāvokļa pārskatā par pamatlīdzekļu objekta, ieguldījuma īpašuma, nemateriālā aktīva vai lietošanas tiesību aktīva domātajām izmaksām (skatīt D5. un D7. punktu), uzņēmuma pirmajos saskaņā ar SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos par katru posteni saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma finansiālā stāvokļa pārskatā atklāj:

▼M16

(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, ►**M32** *kopuzņēmumos* ◄ *un asociētos uzņēmumos*

31. Līdzīgi, ja uzņēmums izmanto domātās izmaksas ieguldījumiem meitasuzņēmumā, ►**M32** kopuzņēmumā ◄ 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.

▼M29

Domāto izmaksu izmantošana darbībām, uz kurām attiecas likmju regulēšana

31.B Ja uzņēmums piemēro D8.B punktā minēto atbrīvojumu darbībām, uz kurām attiecas likmju regulēšana, tas atklāj šo faktu, kā arī norāda, uz kāda pamata ir noteiktas uzskaites vērtības atbilstīgi iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem.

▼M33

Domāto izmaksu izmantošana pēc smagas hiperinflācijas

31.C Ja smagas hiperinflācijas rezultātā (skat. D26.–D30. punktu) uzņēmums izvēlas novērtēt savus aktīvus un saistības patiesajā vērtībā un saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē izmantot šo patieso vērtību kā domātās izmaksas, tam saskaņā ar SFPS sagatavotajos pirmajos finanšu pārskatos jāpaskaidro, kā un kāpēc uzņēmuma funkcionālo valūtu skāra, bet tad pārstāja skart šādi apstākļi:

(a) nav pieejams drošticams vispārējs cenu indekss, ko varētu izmantot visi tie uzņēmumi, kuri veic darījumus minētajā valūtā un kuru atlikumi ir izteikti minētajā valūtā;

(b) nav iespējams apmainīt šo valūtu pret relatīvi stabilu ārvalstu valūtu.

▼M16

Starpperioda finanšu pārskati

▼M29

32. Lai izpildītu 23. punktu, uzņēmumam, ja tas iesniedz atbilstoši 34. SGS sagatavotu starpperioda finanšu pārskatu par perioda daļu, kas iekļauta tā pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos, papildus 34. SGS prasībām ir jāizpilda šādas prasības:

a) ja uzņēmums iesniedzis starpperioda finanšu pārskatu tieši par iepriekšējā finanšu gada salīdzināmu starpperiodu, katrā šādā starpperioda finanšu pārskatā jāiekļauj:

i) uzņēmuma pašu kapitāla salīdzināšana atbilstīgi iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem šā salīdzināmā starpperioda beigās ar tā pašu kapitālu saskaņā ar SFPS šajā datumā un

ii) salīdzināšana ar kopējiem ienākumiem par salīdzināmu starpperiodu (pašreizējo un no gada sākuma līdz šim brīdim) saskaņā ar SFPS. Salīdzināšanu sāk ar kopējiem ienākumiem tajā pašā periodā saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem vai, ja uzņēmums šādu kopējo summu neuzrādīja, ar peļņu vai zaudējumiem saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem;

b) papildus a) apakšpunktā prasītajai salīdzināšanai uzņēmuma pirmajā starpperioda finanšu pārskatā saskaņā ar 34. SGS par perioda daļu, kas ietilpst tā pirmajos atbilstoši SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos, iekļauj 24. punkta a) un b) apakšpunktā aprakstīto salīdzināšanu (kas papildināta ar 25. un 26. punktā prasīto informāciju) vai attiecīgu norādi uz citu publicētu dokumentu, kurā ir iekļauta šāda salīdzināšana;

▼**M29**

c) ja uzņēmums maina savu grāmatvedības politiku vai šajā SFPS minēto atbrīvojumu piemērošanu, tas izskaidro izmaiņas katrā šādā starpperioda finanšu pārskatā saskaņā ar 23. punktu un papildina a) un b) apakšpunktā prasīto salīdzināšanu.

▼**M16**

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.

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.

▼**M29**

39.E Ar 2010. gada maijā publicētajiem *SFPS uzlabojumiem* ir pievienots 27.A, 31.B un D8.B punkts, kā arī grozīts 27., 32. punkts, D1. punkta c) apakšpunkts un D8. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2011. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, tas atklāj šo faktu. Uzņēmumiem, kas pieņēma SFPS periodos pirms 1. SFPS spēkā stāšanās datuma vai piemēroja 1. SFPS iepriekšējā periodā, ir atļauts piemērot D8. punkta grozījumu retrospektīvi pirmajā gada periodā pēc grozījuma stāšanās spēkā. Uzņēmums, kas retrospektīvi piemēro D8. punktu, atklāj šo faktu.

▼**M59**

39.F [Svītrots]

▼**M33**

39.H Ar 2010. gada decembra publikāciju "Smaga hiperinflācija un obligāto termiņu atcelšana attiecībā uz pirmreizējiem piemērotājiem" (1. SFPS grozījumi) groza B2., D1. un D20. punktu un pievieno 31C. un D26–D30. punktu. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2011. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana.

▼**M32**

39.I Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*" un 11. SFPS "*Kopīgas struktūras*" tiek grozīts 31., B7, C1, D1, D14 un D15 punkts, un tiek pievienots D31 punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10. un 11. SFPS.

▼**M33**

39.J Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS "*Patiesās vērtības novērtēšana*" tiek svītrots 19. punkts, grozīta termina "patiesā vērtība" definīcija A pielikumā un D15 un D20 punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼**M31**

39.K Ar *Citu ienākumu posteņu atspoguļošana finanšu pārskatos* (1. SGS grozījumi), kas izdoti 2011. gada jūnijā, grozīts 21. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 1. SGS, kas grozīts 2011. gada jūnijā.

▼**M59**

39.L 19. SGS *Darbinieku pabalsti* (grozīts 2011. gada jūnijā) ir grozīts D1 punkts un svītrots D10 un D11 punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro, piemērojot 19. SGS (grozīts 2011. gada jūnijā).

▼**M33**

39.M Ar SFPIK 20. interpretāciju *Segkārtas noņemšanas izmaksas virszemes raktuvju izstrādes posmā* tika pievienots D.32 punkts un grozīts D.1 punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro SFPIK 20. interpretāciju.

▼**M35**

39.N Ar 1. SFPS grozījumiem "Valsts aizdevumi", kas publicēti 2012. gada martā, tika grozīts B1. punkta f) apakšpunkts un B10.–B12. punkts. Uzņēmums šos punktus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma.

39.O B10. un B11. punktā ir atsauces uz 9. SFPS. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS, bet vēl nepiemēro 9. SFPS, B10. un B11. punkta atsauces uz 9. SFPS lasa kā atsauces uz 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*.

▼**M36**

39.P Ar 2012. gada maijā izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2009. līdz 2011. gada ciklam* tika pievienots 4.A–4.B un 23.A–23.B punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

39.Q Ar 2012. gada maijā izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2009. līdz 2011. gada ciklam* tika grozīts D.23 punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

39.R Ar 2012. gada maijā izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2009. līdz 2011. gada ciklam* tika grozīts 21. punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS "Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas" attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼**M37**

39.S Ar dokumentu "*Konsolidētie finanšu pārskati, kopīgas struktūras un līdzdalības atklāšana citos uzņēmumos: pārejas norādes* (grozījumi 10., 11. un 12. starptautiskajā finanšu pārskatu standartā)", kas izdots 2012. gada jūnijā, tika grozīts D31. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 11. SGS (grozīts 2012. gada jūnijā).

▼**M59**

39.T Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika grozīts D16 un D17 punkts un C papildinājums. Uzņēmums piemēro minētos grozījumus attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta "*Ieguldījumu sabiedrības*" agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro agrāk, tas arī piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

▼**M46**

39.W Ar 11. SFPS grozījumiem "Uzskaite par līdzdalības iegādi kopīgās darbībās", kas tika publicēti 2014. gada maijā, grozīja C5. punktu. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums saistītos 11. SFPS grozījumus "Uzskaite par līdzdalības iegādi kopīgās darbībās" piemēro agrākam periodam, 5C punkta grozījumu piemēro šim agrākajam periodam.

▼**M52**

39.X Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, svītrots D24. punkts un tā saistītais virsraksts un pievienoti D34.–D35. punkti un to saistītie virsraksti. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼**M53**

39.Y Ar 9. SFPS "Finanšu instrumenti" (izdots 2014. gada jūlijā) ir grozīts 29., B1.–B6., D1., D14., D15., D19. un D20. punkts, svītrots 39.B, 39.G un 39.U punkts un pievienots 29.A, B8.–B8.G, B9., D19.A–D19.C, D33., E1. un E2. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro ikreiz, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M50**

39.Z Ar *Pašu kapitāla metode atsevišķajos finanšu pārskatos* (27. SGS grozījumi), kas izdoti 2014. gada augustā, grozīts D14. punkts un iekļauts D15.A punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

▼**M59**

39.AA [Svītrots]

▼**M54**

39.AB Ar 16. IFRS *Noma*, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 30., C4., D1., D7., D8.B un D9. punkts, svītrots D9.A punkts un pievienots D9.B–D9.E punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**M63**

39AC. SFPIK 22. interpretācija "*Darījumi un avansa atlīdzība ārvalstu valūtā*" pievienots D36. punkts un grozīts D1. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro SFPIK 22. interpretāciju.

▼**M59**

39.AD Saskaņā ar "*SFPS standartu ikgadējie uzlabojumi 2014.–2016. gada ciklam*", kas izdots 2016. gada decembrī, tika grozīts 39L un 39T punkts un svītrots 39D, 39F, 39AA un E3–E7 punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2018. gada 1. janvārī vai vēlāk.

▼M64

39.AF Ar SFPIK 23. interpretāciju "Nenoteiktība saistībā ar ienākuma nodokļa režīmiem" pievienots E8. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro SFPIK 23. interpretāciju.

▼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.

▼M33

patiesā vērtība	ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS.)

▼M16

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.
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**.

▼M16

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.

▼M53

B1. Uzņēmums piemēro šādus izņēmumus:

a) finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanas pārtraukšana (B2. un B3. punkts);

b) riska ierobežošanas uzskaite (B4.–B6. punkts);

c) nekontrolējoša līdzdalība (B7. punkts);

d) finanšu aktīvu klasificēšana un novērtēšana (B8.–B8.C punkts);

e) finanšu aktīvu vērtības samazināšana (B8.D–B8.G punkts);

f) iegultie atvasinātie instrumenti (B9. punkts) un;

g) valsts aizdevumi (B10.–B12. punkts).

Finanšu aktīvu un finanšu saistību atzīšanas pārtraukšana

B2. Ja vien B3. punkts nepieļauj citādu rīcību, pirmreizējs piemērotājs darījumiem, kas veikti dienā, kad notiek pārēja uz SFPS, vai pēc tam perspektīvi piemēro 9. SFPS ietvertās atzīšanas pārtraukšanas prasības. Piemēram, ja pirmreizējais piemērotājs ir pārtraucis neatvasināta instrumenta finanšu aktīvu vai neatvasināta instrumenta finanšu saistību atzīšanu saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem tādēļ, ka darījums notika pirms pārējas uz SFPS, tas šos aktīvus un saistības neatzīst saskaņā ar SFPS (ja vien tie nekvalificējas atzīšanai pēcāka darījuma vai notikuma rezultātā).

B3. Neatkarīgi no B2. punkta noteikumiem uzņēmums 9. SFPS ietvertās atzīšanas pārtraukšanas prasības var piemērot retrospektīvi no uzņēmuma izvēlētas dienas, ja vien informācija, kas nepieciešama, lai 9. SFPS piemērotu finanšu aktīviem un finanšu saistībām, kuru atzīšana ir pārtraukta iepriekšēju darījumu rezultātā, tika iegūta šo darījumu sākotnējās uzskaites laikā.

▼M53

Riska ierobežošanas uzskaite

B4. Kā paredz 9. SFPS, dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, uzņēmums:

a) novērtē visus atvasinātos instrumentus pēc to patiesās vērtības un

b) izslēdz visus atliktos zaudējumus un peļņu, kas rodas no atvasinātajiem instrumentiem, kuri saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem tika uzrādīti kā aktīvi vai saistības.

B5. Uzņēmums savā saskaņā ar SFPS sagatavotajā finanšu stāvokļa sākumpārskatā neatspoguļo tāda veida riska ierobežošanas attiecības, kas saskaņā ar 9. SFPS nekvalificējas riska ierobežošanas uzskaitei (piemēram, dažādas riska ierobežošanas attiecības, kurās riska ierobežošanas instruments ir savrups pārdots iespējas līgums vai neto pārdots iespējas līgums; vai kurās postenis, kā riski tiek ierobežoti, ir naudas plūsmas riska ierobežošanas neto pozīcija attiecībā uz risku, kurš nav ārvalstu valūtas risks). Tomēr, ja uzņēmums saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem neto pozīciju ir noteicis kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, tas saskaņā ar SFPS kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, var noteikt atsevišķu posteni šīs neto pozīcijas ietvaros vai neto pozīciju, ja tā atbilst 9. SFPS 6.6.1. punkta prasībām, ja vien uzņēmums to veic ne vēlāk par dienu, kad notiek pāreja uz SFPS.

B6. Ja pirms dienas, kad notiek pāreja uz SFPS, uzņēmums darījumu bija noteicis kā riska ierobežojumu, taču šāda riska ierobežošana neatbilst 9. SFPS noteiktajiem riska ierobežošanas uzskaites nosacījumiem, uzņēmums piemēro 9. SFPS 6.5.6. un 6.5.7. punktu, lai pārtrauktu riska ierobežošanas uzskaiti. Darījumus, kas noslēgti pirms dienas, kad notiek pāreja uz SFPS, retrospektīvi nenosaka kā riska ierobežošanu.

▼M16

Nekontrolējoša līdzdalība

▼M32

B7. Pirmreizējs piemērotājs piemēro šādas 10. SFPS prasības perspektīvi, sākot no pārejas datuma uz SFPS:

a) standarta B94 punktā noteikto prasību, ka kopējie vispārējie ienākumi ir attiecināmi uz mātesuzņēmuma īpašniekiem un nekontrolējošu līdzdalību pat tad, ja tāpēc nekontrolējošai līdzdalībai rodas negatīvs atlikums;

b) standarta 23. un B93 punktā noteiktās prasības, uzskaitot pārmaiņas mātesuzņēmumam piederošajā daļā meitasuzņēmumā, kā rezultātā nenotiek kontroles zaudēšana;

c) standarta B97–B99 punktā noteiktās 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 iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai, tas saskaņā ar šī SFPS C1 punktu piemēro arī 10. SFPS.

▼M53

Finanšu instrumentu klasificēšana un novērtēšana

B8. Uzņēmums novērtē, vai finanšu aktīvs atbilst 4.1.2. punktā vai 9. SFPS 4.1.2.A punktā minētajiem nosacījumiem, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāv dienā, kad notiek pāreja uz SFPS.

▼**M53**

B8.A Ja ir praktiski neiespējami novērtēt mainītu naudas laikvērtības elementu saskaņā ar 9. SFPS B4.1.9.B–B4.1.9.D punktu, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāv dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, uzņēmums novērtē šā finanšu aktīva līgumisko naudas plūsmu iezīmes, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāvēja dienā, kad notika pāreja uz SFPS, un neņemot vērā prasības saistībā ar 9. SFPS B4.1.9.B–B4.1.9.D punktā minētā naudas laikvērtības elementa izmaiņām. (Šādā gadījumā uzņēmums piemēro arī 7. SFPS 42R punktu, savukārt ikvienu norādi "9. SFPS 7.2.4. punkts" saprot kā atsauci uz šo punktu, bet norādi "finanšu aktīva sākotnējās atzīšanas dienā" saprot kā "dienā, kad notiek pāreja uz SFPS".)

B8.B Ja ir praktiski neiespējami novērtēt, vai saskaņā ar 9. SFPS B4.1.12. punkta c) apakšpunktu un balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāv dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, priekšlaicīgas atmaksas elementa patiesā vērtība ir nenozīmīga, tad uzņēmums šā finanšu aktīva līgumisko naudas plūsmu iezīmes novērtē, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāvēja dienā, kad notika pāreja uz SFPS, un neņemot vērā 9. SFPS B4.1.12. punktā minēto izņēmumu attiecībā uz priekšlaicīgas atmaksas elementu. (Šādā gadījumā uzņēmums piemēro arī 7. SFPS 42S punktu, bet ikvienu norādi "9. SFPS 7.2.5. punkts" saprot kā atsauci uz šo punktu, bet norādi "finanšu aktīva sākotnējā atzīšana" saprot kā "dienā, kad notiek pāreja uz SFPS".)

B8.C Ja uzņēmumam ir praktiski neiespējami (kā definēts 8. SGS) retrospektīvi piemērot 9. SFPS minēto efektīvo procentu metodi, finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesā vērtība dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, ir šā finanšu aktīva jaunā bruto uzskaites vērtība vai šo finanšu saistību jaunās amortizētās izmaksas dienā, kad notiek pāreja uz SFPS.

Finanšu aktīvu vērtības samazināšana

B8.D Uzņēmums retrospektīvi piemēro 9. SFPS 5.5. iedaļā ietvertās prasības attiecībā uz vērtības samazināšanu, ievērojot minētā SFPS 7.2.15. un 7.2.18.–7.2.20. punktu.

B8.E Dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, uzņēmums izmanto saprātīgu un pamatojamu informāciju, kas ir pieejama bez liekām izmaksām vai pūlēm, lai konstatētu kredītrisku šo finanšu instrumentu sākotnējās atzīšanas dienā (vai – attiecībā uz apņemšanos izsniegt aizdevumu un finanšu garantiju līgumiem – dienā, kad uzņēmumam saistoša kļuva neatsaucama apņemšanās, kā izklāstīts 9. SFPS 5.5.6. punktā), un lai to salīdzinātu ar kredītrisku dienā, kad notiek pāreja uz SFPS (sk. arī 9. SFPS B7.2.2.–B7.2.3. punktu).

▼M53

B8.F Lai konstatētu, vai kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas ir nozīmīgi palielinājies, uzņēmums var piemērot:

a) 9. SFPS 5.5.10. un B5.5.27.–B5.5.29. punktā ietvertās prasības un

b) 9. SFPS 5.5.11. punktā minēto atspēkojamo prezumpciju attiecībā uz līgumiskiem maksājumiem, kuru samaksas termiņš ir nokavēts par vairāk nekā 30 dienām, ja uzņēmums, lai konstatētu nozīmīgu kredītriska palielinājumu kopš minēto finanšu instrumentu sākotnējās atzīšanas, balstoties uz informāciju par kavējumiem, piemēros prasības attiecībā uz vērtības samazināšanu.

B8.G Ja dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, konstatēšana, vai kopš finanšu instrumenta sākotnējās atzīšanas kredītrisks ir nozīmīgi palielinājies, būtu saistīta ar liekām izmaksām vai pūlēm, uzņēmums katrā pārskata dienā atzīst zaudējumu atskaitījumus par summu, kas vienāda ar visā darbības laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem, līdz dienai, kad šā finanšu instrumenta atzīšana tiek pārtraukta (ja vien pārskata dienā šim finanšu instrumentam nav zems kredītrisks; tādā gadījumā piemēro B8.E punkta a) apakšpunktu).

Iegulti atvasinātie instrumenti

B9. Pirmreizējs piemērotājs novērtē, vai iegults atvasinātais instruments ir jānodala no pamatlīguma un jāuzskaita kā atvasināts instruments, balstoties uz apstākļiem, kas pastāvēja dienā, kad tas pirmoreiz kļuva par līguma pusi, vai dienā, kad saskaņā ar 9. SFPS B4.3.11. punktu ir nepieciešama atkārtota novērtēšana (atkarībā no tā, kura diena iestājas vēlāk).

▼M35

Valsts aizdevumi

B10. Pirmreizējs piemērotājs visus saņemtos valsts aizdevumus klasificē kā finanšu saistības vai kā pašu kapitāla instrumentu saskaņā ar 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*. Izņemot gadījumu, kas atļauts B11. punktā, prasības, kas noteiktas 9. SFPS *Finanšu instrumenti* un 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*, pirmreizējs piemērotājs piemēro perspektīvi attiecībā uz valsts aizdevumiem, kas ir spēkā pārejas datumā uz SFPS, un neatzīst kā valsts dotāciju ienākumu, kas gūts no valsts aizdevuma ar procentu likmi, kas ir zemāka par tirgus likmi. Līdz ar to, ja pirmreizējs piemērotājs saskaņā ar saviem iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem nav atzinis un novērtējis valsts aizdevumu ar procentu likmi, kura ir zemāka par tirgus likmi, pamatojoties uz starptautiskajos finanšu pārskatu standartos paredzētajiem noteikumiem, tad sākuma pārskatā par finanšu stāvokli, kas sagatavots saskaņā ar SFPS, tas norāda aizdevuma uzskaites vērtību, kas ir spēkā pārejas datumā uz SFPS un kas noteikta saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem. Pēc pārejas datuma uz SFPS uzņēmums novērtē šādus aizdevumus saskaņā ar 9. SFPS.

B11. Neatkarīgi no B10. punkta, uzņēmums var piemērot retrospektīvi 9. SFPS un 20. SGS noteikumus ikvienam valsts aizdevumam, par kuru līgums noslēgts pirms pārejas datuma uz SFPS, ar nosacījumu, ka retrospektīvai piemērošanai nepieciešamā informācija tika saņemta aizdevuma sākotnējās uzskaites laikā.

B12. Noteikumi un norādījumi, kas minēti B10. un B11. punktā, neliedz uzņēmumam izmantot D19.–D19D punktā paredzētos izņēmumus attiecībā uz to finanšu instrumentu noteikšanu, kas iepriekš atzīti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼M16

C papildinājums

Atbrīvojums uzņēmējdarbības apvienošanai

▼M38

Šis pielikums ir SFPS neatņemama daļa. Uzņēmums piemēro turpmāk izklāstītās prasības uzņēmējdarbības apvienošanai, ko uzņēmums ir atzinis pirms pārejas datuma SFPS ieviešanā. Šis pielikums ir jāpiemēro uzņēmējdarbības apvienošanai tikai 3. SFPS "Uzņēmējdarbības apvienošana" *piemērošanas jomā.*

▼M32

C1. Pirmreizējs piemērotājs var izlemt nepiemērot 3. SFPS retrospektīvi iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai (uzņēmējdarbības apvienošanai pirms pārejas datuma uz SFPS). Taču, ja pirmreizējs piemērotājs atkārtoti uzrāda kādas uzņēmējdarbības apvienošanu, lai nodrošinātu atbilstību 3. SFPS, tas atkārtoti uzrāda visas vēlāk veiktās uzņēmējdarbības apvienošanas un piemēro 10. SFPS no tā paša datuma. Piemēram, ja pirmreizējs piemērotājs nolemj atkārtoti uzrādīt uzņēmējdarbības apvienošanu, kas veikta 20X6. gada 30. jūnijā, tas atkārtoti uzrāda visas uzņēmējdarbības apvienošanas, kas veiktas starp 20X6. gada 30. jūniju un pārejas datumu uz SFPS, un tas arī piemēro 10. SFPS no 20X6. gada 30. jūnija.

▼M16

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.

▼M54

C4. Ja pirmreizējs piemērotājs retrospektīvi nepiemēro 3. SFPS iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai, tas šo uzņēmējdarbības apvienošanu ietekmē šādi:

▼M16

(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.

▼**M54**

(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 nomu, kurā iegādātais uzņēmums bija nomnieks, tas kapitalizē šo nomusavos konsolidētajos finanšu pārskatos, kā to 16. SFPS *Noma* pieprasītu iegādātajam uzņēmumam veikt savā atbilstoši SFPS sagatavotajā finanšu stāvokļa pārskatā. Līdzīgi, ja iegādātājs saskaņā ar saviem iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem nav atzinis nosacītās saistības, kas joprojām ir spēkā datumā, kad notiek pāreja uz SFPS, 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. SFPS, šis aktīvs vai saistības paliek nemateriālajā vērtībā, ja vien SFPS neprasa aktīva vai saistību atzīšanu iegādātā uzņēmuma finanšu pārskatos;

▼**M16**

(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.

▼M46

C5. Atbrīvojums attiecībā uz iepriekšējām uzņēmējdarbības apvienošanām ir piemērojams arī ieguldījumu asociētos uzņēmumos, kopuzņēmumos un kopīgās darbībās iepriekšējām iegādēm, kas ir uzskatāmas par uzņēmējdarbību, kā noteikts 3. SFPS. Bez tam C1. punktam izvēlēto datumu tāpat piemēro visām šīm iegādēm.

▼M16

D pielikums

Atbrīvojumi no citiem SFPS

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

▼M63

D1. Uzņēmums var izvēlēties izmantot vienu vai vairākus šādus atbrīvojumus:

(a) uz akcijām balstītu maksājumu darījumi (D2. un D3. punkts),

▼M16

(b) apdrošināšanas līgumi (D4. punkts),

▼M29

(c) domātās izmaksas (D5.–D8.B. punkts),

▼M54

(d) noma (D9. un D9.B–D9.E punkts),

▼M31

—————

▼M16

(f) kumulatīvās pārrēķināšanas starpības (D12. un D13. punkts),

(g) ieguldījumi meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos un ►M32 kopuzņēmumos ◄ (D14. un D15. punkts),

(h) meitasuzņēmumu, asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu aktīvi un saistības (D16. un D17. punkts),

(i) salikti finanšu instrumenti (D18. punkts),

▼M53

(j) iepriekš atzītu finanšu instrumentu noteikšana (D19.–D19.C punkts),

▼M16

(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),

▼M33

(m) finanšu aktīvi vai nemateriālie aktīvi, ko uzskaita saskaņā ar 12. SFPIK *Vienošanās par pakalpojumu koncesiju* (D22. punkts);

(n) aizņemšanās izmaksas (D23. punkts);

(o) klientu aktīvu pārvietojumi (D24. punkts);

▼M32

(p) finanšu saistību dzēšana, izmantojot pašu kapitāla instrumentus (D25 punkts);

(q) smaga hiperinflācija (D26–D30 punkts);

▼M53

(r) kopīgas struktūras (D31. punkts);

(s) segkārtas noņemšanas izmaksas virszemes raktuvju izstrādes posmā (D32. punkts),

▼M63

(t) nefinanšu posteņa pirkuma vai pārdevuma līgumu noteikšana (D33. punkts),

(u) ieņēmumi (D34. un D35. punkts), kā arī

(v) darījumi un avansa atlīdzība ārvalstu valūtā (D36. punkts).

▼M53

Uzņēmums šos atbrīvojumus nepiemēro (pēc analoģijas) citiem posteņiem.

▼M16

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 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.

▼M54

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;

(aa) lietošanas tiesību aktīvi (16. SFPS *Noma*); un

▼M16

(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).

Uzņēmums neizmanto šīs izvēles citiem aktīviem vai saistībām.

▼M29

D8. Pirmreizējs piemērotājs dažiem vai visiem saviem aktīviem un saistībām var būt noteicis domātās izmaksas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem, novērtējot aktīvus un saistības to patiesajā vērtībā vienā konkrētā datumā sakarā ar kādu notikumu, piemēram, privatizāciju vai sākotnējo publisko piedāvājumu.

a) Ja novērtēšanas datums ir *pārejas uz SFPS datums* vai datums *pirms* tās, uzņēmums šos notikuma izraisītos patiesās vērtības novērtējumus drīkst saistībā ar SFPS izmantot kā domātās izmaksas šīs novērtēšanas datumā;

b) ja novērtēšanas datums ir *pēc* pārejas uz SFPS datuma, taču tas ietilpst periodā, uz kuru attiecas pirmie atbilstoši SFPS sagatavotie finanšu pārskati, notikuma izraisītos patiesās vērtības novērtējumus drīkst izmantot kā domātās izmaksas notikuma rašanās brīdī. Uzņēmums atzīst izrietošās korekcijas tieši nesadalītajā peļņā (vai, vajadzības gadījumā, citā pašu kapitāla kategorijā) novērtējuma datumā. Pārejas uz SFPS datumā uzņēmums vai nu nosaka domātās izmaksas, piemērojot D5.–D7. punktā noteiktos kritērijus, vai arī novērtē aktīvus un saistības saskaņā ar citām šajā SFPS paredzētajām prasībām.

▼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.

▼M24

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.

▼M54

D8.B Dažiem uzņēmumiem ir pamatlīdzekļu posteņi, lietošanas tiesību aktīvi vai nemateriālie aktīvi, ko izmanto vai iepriekš izmantoja darbībās, uz kurām attiecas likmju regulēšana. Šādu posteņu uzskaites vērtībā var ietilpt summas, kas noteiktas atbilstīgi iepriekšējiem vispāratzītiem grāmatvedības principiem, taču saskaņā ar SFPS tās nav piemērotas kapitalizācijai. Tādā gadījumā datumā, kad notiek pāreja uz SFPS, pirmreizējais piemērotājs var nolemt izmantot šāda posteņa uzskaites vērtību, kas novērtēta pēc iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem kā domātās izmaksas. Ja uzņēmums piemēro šo atbrīvojumu vienam postenim, tas nav jāpiemēro visiem posteņiem. Datumā, kad notiek pāreja uz SFPS, uzņēmums katram postenim, kam ir piemērots šis atbrīvojums, veic samazināšanās pārbaudi saskaņā ar 36. SGS. Saskaņā ar šo punktu darbībām piemēro likmju regulēšanu, ja tos reglamentē cenu noteikšanas regulējums, kura ietvaros nosaka, kādas cenas klientiem var uzlikt par precēm un pakalpojumiem, un ja minētais regulējums ir pakļauts likmju regulatora uzraudzībai un/vai apstiprinājumam (kā noteikts 14. SFPS *Regulatīvo nākotnes ieņēmumu uzskaite*).

▼M16

Noma

▼M54

D9. Pirmreizējs piemērotājs var izvērtēt, vai datumā, kad notiek pāreja uz SFPS, esošais līgums ietver nomu, šiem līgumiem piemērojot 16. SFPS 9. –11. punktu, pamatojoties uz faktiem un tajā laikā esošajiem apstākļiem.

D9.A [Svītrots]

D9.B Ja pirmreizējs piemērotājs, kas ir nomnieks, atzīst nomas saistības un lietošanas tiesību aktīvus, tas visiem saviem nomas līgumiem (uz kuriem attiecas D9.D punktā izklāstītie praktiskie nosacījumi) var piemērot turpmāk minēto pieeju:

a) novērtē nomas saistības datumā, kad notiek pāreja uz SFPS. Saskaņā ar šo pieeju nomnieks šīs nomas saistības novērtē atlikušo nomas maksājumu pašreizējā vērtībā (skatīt D9.E punktu), kas diskontēta, izmantojot nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi (skatīt D9.E punktu) datumā, kad notiek pāreja uz SFPS;

b) novērtē lietošanas tiesību aktīvu datumā, kad notiek pāreja uz SFPS. Nomnieks attiecībā uz katru atsevišķo nomas līgumu izvēlas novērtēt lietošanas tiesību aktīvu:

▼M54

i) tā uzskaites vērtībā, ja 16. SFPS ticis piemērots kopš nomas sākuma datuma (skatīt D9.E punktu), kas diskontēta, izmantojot nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi datumā, kad notiek pāreja uz SFPS; vai

ii) summā, kas vienāda ar nomas saistībām un kas koriģēta par priekšapmaksas vai uzkrāto nomas maksājumu summu, kuri saistīti ar šo nomu un atzīti finansiālā stāvokļa pārskatā tieši pirms datuma, kad notiek pāreja uz SFPS;

c) piemēro 36. SGS attiecībā uz lietošanas tiesību aktīviem datumā, kad notiek pāreja uz SFPS.

D9.C Neatkarīgi D9.B punkta prasībām pirmreizējs piemērotājs, kas ir nomnieks, novērtē lietošanas tiesību aktīvus to patiesajā vērtībā datumā, kad notiek pāreja uz SFPS, tādas nomas gadījumā, kas atbilst 40. SGS noteiktajai ieguldījuma īpašuma definīcijai un ir novērtēta, izmantojot 40. SGS izklāstīto patiesās vērtības modeli datumā, kad notiek pāreja uz SFPS.

D9.D Pirmreizējs piemērotājs, kas ir nomnieks, var veikt vienu vai vairākas no turpmāk minētajām darbībām datumā, kad notiek pāreja uz SFPS, piemērojot tās katram atsevišķajam nomas līgumam:

a) nomas portfelim ar samērā līdzīgām iezīmēm (piemēram, nomas līgumi ar līdzīgu atlikušo nomas termiņu līdzīgas klases pamatā esošiem aktīviem līdzīgā ekonomiskā vidē) piemērot vienotu diskonta likmi;

b) izvēlēties nepiemērot D9.B punkta prasības nomas līgumiem, kuru nomas termiņš (skatīt D9.E punktu) beidzas 12 mēnešu laikā no datuma, kad notiek pāreja uz SFPS. Tā vietā uzņēmums uzskaita (ieskaitot informācijas atklāšanu) šos nomas līgumus tā, it kā tie būtu īstermiņa nomas līgumi, kas uzskaitāmi saskaņā 16. SFPS 6. punktu;

c) izvēlas nepiemērot D9.B punkta prasības nomas līgumiem, kuru pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību (kā aprakstīts 16. SFPS B3.–B8. punktā). Tā vietā uzņēmums uzskaita (ieskaitot informācijas atklāšanu) šos nomas līgumus saskaņā 16. SFPS 6. punktu;

d) no lietošanas tiesību aktīva novērtējuma izslēgt sākotnējās tiešās izmaksas (skatīt D9.E punktu) datumā, kad notiek pāreja uz SFPS.

e) izmantot iepriekš notikušo, piemēram, nosakot nomas termiņu, ja līgumā ir ietverta iespēja pagarināt vai izbeigt nomas līgumu.

D9.E Termini nomas maksājumi, nomnieks, nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme, nomas sākuma datums, sākotnējās tiešās izmaksas un nomas termiņš ir definēti 16. SFPS un šajā standartā tiek izmantoti tādā pašā nozīmē.

▼M31

_____

▼M16

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, ►M32 kopuzņēmumos ◄ un asociētos uzņēmumos

▼M53

D14. Kad uzņēmums sagatavo atsevišķus finanšu pārskatus, tam saskaņā ar 27. SGS savi ieguldījumi meitasuzņēmumos, kopuzņēmumos un asociētajos uzņēmumos ir jāuzskaita:

a) iegādes izmaksās vai

b) saskaņā ar 9. SFPS.

D15. Ja pirmreizējs piemērotājs šādu ieguldījumu novērtē iegādes izmaksās saskaņā ar 27. SGS, tas savā atsevišķajā saskaņā ar SFPS sagatavotajā finansiālā stāvokļa sākumpārskatā novērtē šo ieguldījumu vienā no šādām summām:

a) izmaksās, kas konstatētas saskaņā ar 27. SGS; vai

b) domātās izmaksās. Šāda ieguldījuma domātās izmaksas ir tā:

i) patiesā vērtība dienā, kad notiek uzņēmuma pāreja uz SFPS, tā atsevišķajos finanšu pārskatos; vai

ii) saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem noteiktā uzskaites vērtība minētajā dienā.

Pirmreizējs piemērotājs var izvēlēties piemērot minēto i) vai ii) daļu, lai novērtētu savu ieguldījumu katrā meitasuzņēmumā, kopuzņēmumā vai asociētā uzņēmumā, ko tas izvēlas novērtēt, izmantojot domātās izmaksas.

▼M50

D15.A Ja pirmreizējs piemērotājs šādu ieguldījumu uzskaita, lietojot pašu kapitāla metodes procedūras, kā aprakstīts 28. SGS:

a) pirmreizējais piemērotājs ieguldījuma iegādei piemēro atbrīvojumu iepriekšējai uzņēmējdarbības apvienošanai (C papildinājums);

b) ja uzņēmums kļūst par pirmreizēju piemērotāju saviem atsevišķajiem finanšu pārskatiem agrāk nekā saviem konsolidētajiem finanšu pārskatiem un

i) vēlāk nekā tā mātesuzņēmums, uzņēmums piemēro D16. punktu savos atsevišķajos finanšu pārskatos;

ii) vēlāk nekā tā meitasuzņēmums, uzņēmums piemēro D17. punktu savos atsevišķajos finanšu pārskatos.

▼M16

Meitasuzņēmumu, asociēto uzņēmumu un kopuzņēmumu aktīvi un saistības

▼M38

D16. Ja meitasuzņēmums kļūst par pirmreizēju piemērotāju vēlāk nekā tā mātesuzņēmums, tad meitasuzņēmums savos finanšu pārskatos novērtē savus aktīvus un saistības vai nu:

(a) uzskaites vērtībās, kas tiktu iekļautas mātesuzņēmuma konsolidētajos finanšu pārskatos, pamatojoties uz mātesuzņēmuma pārejas datumu SFPS ieviešanā, ja nebūtu veiktas korekcijas konsolidācijas procedūrās un tādas uzņēmējdarbības apvienošanas ietekmei, kurā mātesuzņēmums iegādājās meitasuzņēmumu (šī izvēle nav pieejama ieguldījumu sabiedrības meitasuzņēmumam, kā definēts 10. SFPS, kurš ir jānovērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus), vai

▼M16

(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.

►M38 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. Neatkarīgi no šīs prasības mātesuzņēmums, kas nav ieguldījumu sabiedrība, nepiemēro konsolidācijas izņēmumu, kuru izmanto jebkuri ieguldījumu sabiedrības meitasuzņēmumi. ◄. Līdzīgi, ja mātesuzņēmums

▼M16

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.

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.

▼M53

Iepriekš atzītu finanšu instrumentu noteikšana

D19. 9. SFPS ļauj finanšu saistības (ja vien tās atbilst konkrētiem kritērijiem) noteikt kā finanšu saistības patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Neatkarīgi no šīs prasības uzņēmumam ir ļauts dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, jebkuras finanšu saistības noteikt kā tādas, kuras novērtē patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien šīs saistības šajā dienā atbilst 9. SFPS 4.2.2. punktā minētajiem kritērijiem.

D19.A Uzņēmums, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāv dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, var noteikt finanšu aktīvu kā novērtētu patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 9. SFPS 4.1.5. punktu.

D19.B Uzņēmums, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāv dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, var noteikt ieguldījumu kapitāla instrumentā [kapitāla vērtspapīru instrumentā] kā tādu, kuru novērtē patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 9. SFPS 5.7.5. punktu.

D19.C Uzņēmums, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāv dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, attiecībā uz saistībām, kas noteiktas kā finanšu saistības patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, konstatē, vai 9. SFPS 5.7.7. punktā minētā pieeja radītu uzskaites neatbilstību peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼M16

Finanšu aktīvu vai finanšu saistību novērtēšana patiesajā vērtībā to sākotnējās atzīšanas brīdī

▼M53

D20. Neatkarīgi no 7. un 9. punktā ietvertajām prasībām uzņēmums 9. SFPS B5.1.2.A punkta b) apakšpunktā ietvertās prasības var perspektīvi piemērot attiecībā uz darījumiem, kas noslēgti dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, vai pēcāk.

▼M16

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

(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

▼M36

D23. Pirmreizējs piemērotājs var izlemt piemērot 23. SGS prasības no pārejas datuma vai no agrāka datuma, kā atļauts 23. SGS 28. punktā. No dienas, kad uzņēmums, kas piemēro šo atbrīvojumu, sāk piemērot 23. SGS, uzņēmums:

(a) nekoriģē aizņēmumu izmaksu daļu, kas tikusi kapitalizēta saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem un tikusi iekļauta aktīvu minētās dienas uzskaites vērtībā, un

▼M36

(b) uzskaita aizņēmumu izmaksas, kas radušās minētajā dienā vai pēc tās saskaņā ar 23. SGS, tostarp tās aizņēmumu izmaksas, kas radušās minētajā dienā vai pēc tās saistībā ar kritērijiem atbilstošiem aktīviem, kas jau ir veidošanas procesā.

▼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*.

▼M33

Smaga hiperinflācija

D26 Ja uzņēmuma funkcionālā valūta ir vai bija tādas valsts valūta, kurā pastāv hiperinflācija, uzņēmumam ir jānosaka, vai hiperinflācija skārusi šo valūtu pirms pārejas datuma uz SFPS. Šis noteikums attiecas gan uz uzņēmumiem, kas pirmo reizi piemēro SFPS, gan uz uzņēmumiem, kas jau iepriekš piemērojuši SFPS.

D27 Tādas valsts valūtu, kurā pastāv hiperinflācija, uzskata par valūtu, ko skārusi smaga hiperinflācija, tad, ja uz šo valūtu attiecas šādi apstākļi:

(a) nav pieejams drošticams vispārējs cenu indekss, ko varētu izmantot visi tie uzņēmumi, kuri veic darījumus šajā valūtā un kuru atlikumi ir izteikti šajā valūtā;

(b) nav iespējams apmainīt šo valūtu pret relatīvi stabilu ārvalstu valūtu.

D28 Datumā, kad funkcionālās valūtas stāvoklis normalizējas, uzņēmuma funkcionālo valūtu vairs neuzskata par tādu valūtu, ko skārusi smaga hiperinflācija. Tas ir datums, kurā vismaz viens no abiem D27. punktā minētajiem apstākļiem vairs neattiecas uz funkcionālo valūtu, vai arī datums, kurā uzņēmums izvēlas izmantot citu valūtu, kuru nav skārusi smaga hiperinflācija.

D29 Kad uzņēmuma pāreja uz SFPS notiek funkcionālās valūtas normalizācijas datumā vai pēc tā, uzņēmums var izvēlēties novērtēt patiesajā vērtībā, kas ir pārejas datumā uz SFPS, visus aktīvus un saistības, kas bija uzņēmuma rīcībā līdz funkcionālās valūtas normalizācijas datuma. Saskaņā ar SFPS sagatavotajā sākuma bilancē uzņēmums var izmantot šo patieso vērtību kā šo aktīvu un saistību domātās izmaksas.

D30 Kad funkcionālās valūtas normalizācijas datums iekrīt salīdzināmajā 12 mēnešu periodā, tad salīdzināmais periods drīkst būt mazāks nekā 12 mēneši ar nosacījumu, ka par šo saīsināto periodu tiek sniegts pilns finanšu pārskatu komplekts (kas noteikts 1. SGS 10. punktā).

▼M37

Kopīgas struktūras

D31 Pirmreizējais piemērotājs var piemērot 11. SFPS paredzētos pārejas noteikumus ar šādiem izņēmumiem:

(a) piemērojot 11. SFPS pārejas noteikumus, pirmreizējais piemērotājs šos noteikumus piemēro datumā, kad notiek pāreja uz SFPS;

(b) pārejot no proporcionālās konsolidācijas uz pašu kapitāla metodi, uzņēmums, kas pirmo reizi piemēro šo standartu, pārbauda ieguldījuma vērtības samazināšanos saskaņā ar 36. SGS datumā, kad notiek pāreja uz SFPS, neatkarīgi no tā, vai pastāv norāde par ieguldījuma vērtības iespējamo samazināšanos. Ikvienu rezultātā izveidojušos vērtības samazinājumu atzīst par nesadalītās peļņas korekciju datumā, kad notiek pāreja uz SFPS.

▼M33

Segkārtas noņemšanas izmaksas virszemes raktuvju izstrādes posmā

D32 Pirmreizējs piemērotājs var piemērot pārejas noteikumus, kas izklāstīti SFPIK 20. interpretācijā *Segkārtas noņemšanas izmaksas virszemes raktuvju izstrādes posmā* A1. līdz A4. punktā. Minētajā punktā atsauci uz spēkā stāšanās datumu interpretē kā 2013. gada 1. janvāri vai pirmā SFPIK pārskata perioda sākumu, izvēloties vēlāko no šiem datumiem.

▼M53

Nefinanšu posteņa pirkuma vai pārdevuma līguma noteikšana

D33 9. SFPS ļauj dažus nefinanšu posteņa pirkuma vai pārdevuma līgumus to noslēgšanas brīdī noteikt kā novērtētus patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā (sk. 9. SFPS 2.5. punktu). Neatkarīgi no šīs prasības uzņēmumam ir ļauts dienā, kad notiek pāreja uz SFPS, minētajā dienā jau pastāvošus līgumus noteikt kā novērtētus patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja vien tie minētajā dienā atbilst 9. SFPS 2.5. punkta prasībām un ja uzņēmums nosaka visus līdzīgos līgumus.

▼M52

Ieņēmumi

D34 Pirmreizēji piemērotāji drīkst piemērot 15. SFPS C5. punkta pārējas noteikumus. Minētajos punktos atsauces uz terminu "sākotnējās piemērošanas datums" interpretē kā pirmā SFPS pārskatu perioda sākumu. Ja pirmreizēji piemērotāji nolemj piemērot minētos pārejas noteikumus, tie arī piemēro 15. SFPS C6. punktu.

D35 Pirmreizējiem piemērotājiem nav atkārtoti jāuzrāda līgumi, kas tika pabeigti līdz agrākajam iesniegtajam periodam. Pabeigts līgums ir līgums, kurā uzņēmums ir nodevis visas preces vai pakalpojumus, kas noteiktas saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem.

▼M63

Darījumi un avansa atlīdzība ārvalstu valūtā

D36 Pirmreizējam piemērotājam nav nepieciešams piemērot SFPIK 22. interpretāciju "*Darījumi un avansa atlīdzība ārvalstu valūtā*" aktīviem, izdevumiem un ienākumiem, uz kuriem attiecas minētā interpretācija un kuri ir sākotnēji atzīti pirms datuma, kad notiek pāreja uz SFPS standartiem.

▼**M16**

E papildinājums

Īstermiņa atbrīvojumi no SFPS

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

[Šis pielikums ir rezervēts nākotnē iespējamiem īstermiņa atbrīvojumiem].

▼**M53**

Atbrīvojums no prasības atkārtoti sniegt salīdzināmo informāciju 9. SFPS vajadzībām

E1. Ja uzņēmuma pirmais pārskata periods (saskaņā ar SFPS) sākas pirms 2019. gada 1. janvāra un ja uzņēmums piemēro 9. SFPS pabeigto redakciju (izdota 2014. gadā), tad salīdzināmajai informācijai uzņēmuma pirmajā saskaņā ar SFPS sagatavotajā finanšu pārskatā nav jāatbilst 7. SFPS "Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana" un 9. SFPS pabeigtajai redakcijai (izdota 2014. gadā), ciktāl informācija, kuras atklāšanu paredz 7. SFPS, attiecas uz 9. SFPS tvērumā ietilpstošajiem posteņiem. Attiecībā uz šādiem uzņēmumiem norāde "diena, kad notiek pāreja uz SFPS" nozīmē (vienīgi 7. SFPS un 9. SFPS (izdots 2014. gadā) gadījumā) pirmā SFPS pārskata perioda sākumu.

E2. Uzņēmums, kas izvēlas uzrādīt salīdzināmo informāciju, kura neatbilst 7. SFPS un 9. SFPS pabeigtās versijas (izdota 2014. gadā) prasībām, savā pirmajā pārejas gadā:

a) salīdzināmajai informācijai par posteņiem, kas ietilpst 9. SFPS tvērumā, 9. SFPS prasību vietā piemēro iepriekšējo vispārpieņemto grāmatvedības principu prasības;

b) atklāj šo faktu kopā ar datiem, uz kuriem balstīta šādi sagatavotā informācija;

c) uzskaita jebkuru korekciju starp finanšu stāvokļa pārskatu salīdzināmā perioda pārskata dienā (t. i., finanšu stāvokļa pārskatu, kas ietver saskaņā ar iepriekšējiem vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem sniegtu salīdzināmo informāciju) un finanšu stāvokļa pārskatu pirmā SFPS pārskata perioda (t. i., pirmā perioda, kas ietver informāciju, kas atbilst 7. SFPS un 9. SFPS pabeigtās redakcijas (izdota 2014. gadā) prasībām) sākumā, kā korekciju, kas rodas grāmatvedības politikas maiņas dēļ, un atklāj 8. SGS 28. punkta a)–e) apakšpunktā un f) apakšpunkta i) daļā prasīto informāciju. 28. punkta f) apakšpunkta i) daļu piemēro vienīgi summām, kas uzrādītas finanšu stāvokļa pārskatā salīdzināmā perioda pārskata dienā;

d) piemēro 1. SGS 17. punkta c) apakšpunktu, lai atklātu papildu informāciju, ja atbilstība konkrētajām SFPS prasībām nav pietiekama, lai lietotājiem dotu iespēju izprast konkrētu darījumu, citu notikumu un apstākļu ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli un finansiālajiem rezultātiem.

▼**M59**

E3. [Svītrots]

E4. [Svītrots]

E4A. [Svītrots]

E5. [Svītrots]

E6. [Svītrots]

E7. [Svītrots]

▼**M64**

Nenoteiktība saistībā ar ienākuma nodokļa režīmiem

E8. Pirmreizējs piemērotājs, kas pārgājis uz SFPS pirms 2017. gada 1. jūlija, var izvēlēties savu pirmo SFPS finanšu pārskatu salīdzināmajā informācijā neatspoguļot SFPIK 23. interpretācijas "Nenoteiktība saistībā ar ienākuma nodokļa režīmiem" piemērošanu. Uzņēmums, kas izdara šādu izvēli, sava pirmā SFPS pārskata perioda sākumā SFPIK 23. interpretācijas piemērošanas kumulatīvo ietekmi atzīst par nesadalītās peļņas (vai cita kapitāla komponenta, ja piemērojams) sākuma bilances korekciju.

▼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 SPFS 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 ►**M32** 11. SFPS *Kopīgas struktūras* ◄. 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). ◄

▼M53

6 Šo SFPS nepiemēro uz akcijām balstītu maksājumu darījumiem, kuros uzņēmums iegādājas preces vai saņem pakalpojumus uz tāda līguma pamata, kas ietilpst 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana" (pārstrādāts 2003. gadā) 8.–10. punkta vai 9. SFPS "Finanšu instrumenti" 2.4.–2.7. punkta tvērumā.

▼M33

6A Šajā SFPS termina "patiesā vērtība" izmantošana dažos aspektos atšķiras no termina "patiesā vērtība" definīcijas 13. SFPS "*Patiesās vērtības novērtēšana*". Tāpēc, piemērojot 2. SFPS, uzņēmums novērtē patieso vērtību atbilstīgi šim SFPS, nevis 13. SFPS.

▼B

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.

▼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.

▼M43

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.

►**M43** 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

▼M60

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 tā, ka darbinieks paliek strādāt uzņēmumā konkrētu laika periodu. Iespējams, ka ir jābūt izpildītiem noteiktiem nosacījumiem attiecībā uz darbības rezultātiem, piemēram, uzņēmums sasniedz konkrētu peļņas pieaugumu vai uzņēmuma akciju cenas konkrētu pieaugumu. Kad novērtēšanas datumā aprēķina akciju vai akciju iespējas līgumu patieso vērtību, neņem vērā garantētos nosacījumus, kas nav tirgus apstākļi. Tā vietā, koriģējot pašu kapitāla instrumentu skaitu, ņem vērā garantētos nosacījumus, kas nav tirgus apstākļi un 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 izpildīts *garantētais nosacījums*, kas nav tirgus apstāklis, piemēram, darījuma partneris nepabeidz norādīto pakalpojuma periodu, vai nav izpildīts nosacījums attiecībā uz darbības rezultātiem, saskaņā ar 21. punkta prasībām.

▼B

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) jebkurš maksājums, kas veikts darbiniekam par piešķirto kapitāla instrumentu atcelšanu vai norēķinu, jāuzskaita kā pašu kapitāla instrumentu atpirkšana, t. i., kā atskaitījums no pašu kapitāla tādā mērā, kādā maksājums pārsniedz piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību, kas novērtēti atpirkšanas datumā. 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.

▼B

UZ AKCIJĀM BALSTĪTI NAUDAS DARĪJUMI

▼M60

30 **Uz akcijām balstītu naudas maksājumu darījumos uzņēmums novērtē iegādātās preces vai pakalpojumus un radušās saistības patiesajā vērtībā saskaņā ar 31.–33.D punktu. Līdz norēķinās par saistībām, uzņēmums katra pārskata perioda beigās un norēķinu datumā pārvērtē saistību patieso vērtību, atzīstot visas perioda izmaiņas patiesajā vērtībā peļņas vai zaudējumu aprēķinā.**

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. Alternatīvi 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 (piemēram, izbeidzot darba attiecības), vai pēc darbinieku izvēles. Šie ir uz akcijām balstītu naudas maksājumu darījumu piemēri. Akciju cenas paaugstināšanas tiesības ir izmantotas, lai raksturotu dažas prasības, kas noteiktas 32.–33.D punktā; tomēr minētajos punktos noteiktās prasības piemēro visiem uz akcijām balstītu naudas maksājumu darījumiem.

▼B

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.

▼M60

33 Sākotnēji un katra pārskata perioda beigās saistības, līdz brīdim, kad tās tiek nokārtotas, novērtē 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 saskaņā ar 33.A–33.D punktu. Uzņēmums drīkst pārveidot nosacījumus, uz kuriem tiek piešķirts uz akcijām balstīts naudas maksājums. Norādes par tādām izmaiņām uz akcijām balstītu maksājumu darījumos, kas maina to klasifikāciju no naudas darījumiem uz pašu kapitāla darījumiem, ir sniegtas B papildinājuma B44.A–B44.C punktā.

▼**M60**

GARANTĒTO UN NEGARANTĒTO NOSACĪJUMU METODE

33.A Uz akcijām balstītu naudas maksājumu darījums var būt atkarīgs no konkrētu garantēto nosacījumu izpildes. Iespējams, ka ir jābūt izpildītiem noteiktiem nosacījumiem attiecībā uz darbības rezultātiem, piemēram, uzņēmums sasniedz konkrētu peļņas pieaugumu vai uzņēmuma akciju cenas konkrētu pieaugumu. Kad novērtēšanas datumā aplēš uz akcijām balstīta naudas maksājuma patieso vērtību, neņem vērā garantētos nosacījumus, kas nav tirgus apstākļi. Tā vietā, koriģējot no darījuma izrietošu saistību novērtējumā iekļautu maksājumu skaitu, ņem vērā garantētos nosacījumus, kas nav tirgus apstākļi.

33.B Lai piemērotu 33.A punkta prasības, uzņēmums atzīst garantēšanas periodā saņemto preču vai pakalpojumu summu. Minētās summas pamatā ir labākā pieejamā aplēse par to maksājumu skaitu, kurus paredzēts garantēt. Ja nepieciešams, uzņēmums šo aplēsi pārskata, ja turpmākā informācija norāda, ka to maksājumu skaits, kurus paredzēts garantēt, atšķiras no iepriekšējām aplēsēm. Garantēšanas datumā uzņēmums aplēsi pārskata, lai vienādotu to maksājumu skaitu, kas visbeidzot tiek garantēti.

33.C Kad nosaka garantēto, uz akcijām balstīto naudas maksājumu patieso vērtību un no jauna novērtē patieso vērtību katra pārskata perioda beigās un norēķina datumā, ņem vērā tirgus apstākļus, piemēram, mērķa akciju cenu, kas nosaka garantēšanu (vai izmantojamību), kā arī negarantētos nosacījumus.

33.D 30.–33.C punkta piemērošanas rezultātā kumulatīvā summa, kas visbeidzot atzīta attiecībā uz saņemtajām precēm vai pakalpojumiem kā atlīdzība par uz akcijām balstītu naudas maksājumu, ir vienāda ar samaksātās naudas summu.

UZ AKCIJĀM BALSTĪTU MAKSĀJUMU DARĪJUMI AR NETO NORĒĶINA IEZĪMI ATTIECĪBĀ UZ IETURĒTĀM NODOKĻU SAISTĪBĀM

33.E Nodokļu likumos vai noteikumos uzņēmumam var būt noteikts pienākums ieturēt summu attiecībā uz darba ņēmēja nodokļu saistībām, kas ir saistītas ar uz akcijām balstītu maksājumu, un darba ņēmēja vārdā šo summu, parasti naudā, pārskaitīt nodokļu iestādei. Lai izpildītu šo pienākumu, uz akcijām balstītu maksājumu vienošanās noteikumi var atļaut vai pieprasīt uzņēmumam pašu kapitāla instrumentu skaitu, kas ir vienāds ar darba ņēmēja nodokļu saistību monetāro vērtību, ieturēt no kopējā pašu kapitāla instrumentu skaita, kurš citādi būtu bijis darba ņēmējam izsniegts, izpildot (vai garantējot) uz akcijām balstītu maksājumu (t. i., vienošanās par uz akcijām balstītu maksājumu ietver "neto norēķinu iezīmi").

33.F Izņēmums no 34. punkta prasībām ir 33.E punktā aprakstītais darījums, ko kopumā klasificē kā uz akcijām balstītu pašu kapitāla maksājumu darījumu, ja tas tā būtu klasificēts neto norēķinu iezīmes neesamības gadījumā.

▼M60

33.G Uzņēmums piemēro šā standarta 29. punktu, lai uzskaitītu akciju ieturēšanu, kas veikta nolūkā finansēt maksājumu nodokļu iestādei saistībā ar darba ņēmēja nodokļu saistībām, kuras saistītas ar uz akcijām balstītiem maksājumiem. Tādēļ veikto maksājumu uzskaita kā atskaitījumu no pašu kapitāla ieturēto akciju apmērā, izņemot, ciktāl maksājums pārsniedz patieso vērtību ieturēto kapitāla instrumentu neto norēķinu dienā.

33.H 33.F punktā minēto izņēmumu nepiemēro:

a) tādam vienošanās dokumentam par uz akcijām balstītu maksājumu ar neto norēķinu iezīmi, saistībā ar kuru uzņēmumam nav nodokļu likumos vai noteikumos noteikta pienākuma ieturēt summu attiecībā uz darba ņēmēja nodokļu saistībām, kuras saistītas ar šo uz akcijām balstīto maksājumu; vai

b) pašu kapitāla instrumentiem, ko uzņēmums ietur, pārsniedzot darba ņēmēja nodokļu saistības, kuras saistītas ar uz akcijām balstītu maksājumu (t. i., uzņēmums ir ieturējis akciju summu, kas pārsniedz darba ņēmēja nodokļu saistību monetāro vērtību). Šādas ieturētās akcijas, kas pārsniedz darba ņēmēja nodokļu saistības, uzskaita kā uz akcijām balstītu naudas maksājumu, ja minētā summa darba ņēmējam tiek maksāta naudā (vai citos aktīvos).

▼B

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 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.

([1]) 35.–43. punktā visas atsauces uz naudu ietver arī citus uzņēmuma aktīvus.

▼B

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.

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.

▼B

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.

▼**M23**

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.

▼B

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:

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.

▼B

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.

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).

▼M60

52 Ja pieprasītā informācija, kas jāatklāj šajā standartā, neatbilst 44., 46. un 50. punkta principiem, uzņēmums atklāj tādu papildu informāciju, kas ir nepieciešama, lai tiem atbilstu. Piemēram, ja uzņēmums kādu uz akcijām balstītu maksājumu darījumu ir klasificējis kā pašu kapitāla darījumu saskaņā ar 33.F punktu, uzņēmums atklāj aplēsi par summu, ko tas plāno pārskaitīt nodokļu iestādei, lai nokārtotu darba ņēmēja nodokļu saistības, ja tas ir vajadzīgs, lai informētu lietotājus par nākotnes naudas plūsmu ietekmi, kas saistīta ar vienošanos par uz akcijām balstītu maksājumu.

▼B

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.

▼B

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.

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.

▼M60

59.A Uzņēmums 30.–31. punkta, 33.–33.H punkta un B44.A–B44.C punkta grozījumus piemēro, kā izklāstīts turpmāk. Informāciju par iepriekšējiem periodiem neatkārto.

a) B44.A–B44.C punkta grozījumus piemēro tikai izmaiņām, kas notiek datumā, kad uzņēmums pirmoreiz piemēro minētos grozījumus, vai pēc šā datuma.

b) 30.–31. punkta un 33.–33.D punkta grozījumus piemēro uz akcijām balstītu maksājumu darījumiem, kas nav piešķirti datumā, kad uzņēmums pirmo reizi piemēro grozījumus, un uz akcijām balstītu maksājumu darījumiem, kuru piešķiršanas datums ir dienā, kad uzņēmums pirmoreiz piemēro minētos grozījumus, vai pēc tam. Tādu uz akcijām balstītu maksājumu darījumu gadījumā, kas piešķirti pirms dienas, kad uzņēmums pirmo reizi piemēro grozījumus, uzņēmums pārvērtē saistības minētajā dienā un atzīst pārvērtēšanas ietekmi pārskata perioda, kurā grozījumi ir piemēroti pirmoreiz, nesadalītās peļņas sākumatlikumā (vai attiecīgā gadījumā – citā pašu kapitāla postenī).

▼M60

c) 33.E–33.H punkta un 52. punkta grozījumus piemēro uz akcijām balstītu maksājumu darījumiem, kas nav garantēti (vai ir garantēti, bet nav izmantoti), datumā, kad uzņēmums pirmo reizi piemēro grozījumus, un uz akcijām balstītu maksājumu darījumiem, kuru piešķiršanas datums ir dienā, kad uzņēmums pirmoreiz piemēro minētos grozījumus, vai pēc tam. Attiecībā uz negarantētiem (vai garantētiem, bet neizmantotiem) uz akcijām balstītu maksājumu darījumiem (vai to komponentiem), kas iepriekš tika klasificēti kā uz akcijām balstītu naudas maksājumu darījumi, bet tagad saskaņā ar grozījumiem tiek klasificēti kā pašu kapitāla darījumi, uzņēmums uz akcijām balstītu maksājumu darījuma vērtību pārklasificē par pašu kapitālu dienā, kad tas pirmo reizi piemēro grozījumus.

59.B Neatkarīgi no 59.A punkta prasībām, ievērojot pārejas noteikumus, kas minēti šā standarta 53.–59. punktā, uzņēmums 63.D punktā minētos grozījumus saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* var piemērot retrospektīvi tikai tad, ja tas ir iespējams, neņemot vērā iepriekš notikušo. Ja uzņēmums izvēlas retrospektīvu piemērošanu, tas jādara attiecībā uz visiem grozījumiem, kas ieviesti ar grozījumiem "*Uz akcijām balstītu maksājumu darījumu klasifikācija un novērtēšana*" (2. SFPS grozījumi).

▼B

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.

▼**M60**

63 Uzņēmums, ievērojot pārejas noteikumus, kas iekļauti 53.–59. punktā saskaņā ar 8. SGS, retrospektīvi piemēro turpmāk norādītos grozījumus, kas veikti ar 2009. gada jūnijā izdoto "*Grupu uz akcijām balstītu naudas maksājumu darījumi*" gada pārskata periodiem, kuri sākas 2010. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma:

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;

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.

▼**M32**

63A Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*" un 11. SFPS tiek grozīts 5. punkts un A pielikums. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10. un 11. SFPS.

▼**M43**

63B Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2010.–2012. gada ciklam* tika grozīts 15. un 19. punkts. A pielikumā grozītas definīcijas "garantētie nosacījumi" un "tirgus apstākļi" un iekļautas definīcijas "rezultātu nosacījumi" un "izdienas nosacījumi". Uzņēmums perspektīvi piemēro šos grozījumus akciju maksājumu darījumiem, kuru piešķiršanas datums ir 2014. gada 1. jūlijs vai pēc šī datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼**M53**

63C Ar 9. SFPS (izdots 2014. gada jūlijā) ir grozīts 6. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro ikreiz, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M60**

63D Ar grozījumiem "*Uz akcijām balstītu maksājumu darījumu klasifikācija un novērtēšana*" (2. SFPS grozījumi), kas izdoti 2016. gada jūnijā, grozīts 19. punkts, 30.–31. punkts, 33., 52. un 63. punkts un pievienots 33.A–33.H punkts, 59.A–59.B punkts, 63.D punkts un B44.A–B44.C punkts un to attiecīgie virsraksti. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada pārskata periodiem, kas sākas 2018. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

▼**M23**

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.

▼M43

Tirgus apstākļi	**Rezultātu nosacījums**, no kura ir atkarīga izmantošanas cena, **pašu kapitāla instrumentu** garantēšana vai izmantojamība, kas attiecas uz uzņēmuma **pašu kapitāla instrumentu** (vai tās pašas grupas cita uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu) tirgus cenu (vai vērtību), kā: a) konkrētas akciju cenas vai konkrētas **akciju iespējas līgumu iekšējās vērtības** summas iegūšana, vai b) konkrēta mērķa sasniegšana, kas pamatojas uz uzņēmuma **pašu kapitāla instrumentu** (vai tās pašas grupas cita uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu) tirgus cenu (vai vērtību), kas ir nosacīta attiecībā pret citu uzņēmumu **pašu kapitāla instrumentu** tirgus cenu indeksu. Tirgus apstākļi nosaka, ka darījumu partnerim ir jānostrādā noteikts periods (t. i., **izdienas nosacījums**); izdienas prasība var būt tieša vai netieša.

([1]) Šajā pielikumā naudas summas ir sauktas (denominētas) "valūtas vienībās" (VV).

▼B

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.

▼M43

Rezultātu nosacījums	**Garantētais nosacījums**, kas nosaka, ka: a) darījumu partnerim ir jānostrādā noteikts periods (t. i., **izdienas nosacījums**); izdienas prasība var būt tieša vai netieša; un b) jāsasniedz noteikts(i) mērķis(i) darījuma partnera a) apakšpunktā minētās izdienas laikā. Rezultātu mērķa(u) sasniegšanas periods: a) nepārsniedz izdienas perioda beigas; un b) var sākties pirms izdienas perioda ar nosacījumu, ka rezultātu mērķa sākuma datums nav ievērojamu laiku pirms izdienas perioda sākuma. Rezultātu mērķi nosaka, pamatojoties uz: a) uzņēmuma paša operācijām (vai darbībām) vai tās pašas grupas cita uzņēmuma operācijām vai darbībām (t. i., ārpustirgus nosacījums); vai b) uzņēmuma **pašu kapitāla instrumentu** vai tās pašas grupas cita uzņēmuma pašu kapitāla instrumentu (tostarp akciju vai **akciju iespējas līgumu**) cenu (vai vērtību) (t. i., **tirgus apstākļi**). Rezultātu mērķis varētu attiekties vai nu uz uzņēmuma rezultātiem kopumā, vai kādu uzņēmuma daļu (vai grupas daļu), piemēram, nodaļu vai atsevišķu darbinieku.

▼B

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.

▼B

Papildu atjaunošanas iespējas līgums	Jauns **akciju iespējas līgums** tiek piešķirts tad, kad akcija tiek izmantota, lai nomaksātu iepriekšējo **akciju iespējas līgumu** izmantošanas cenu.

▼M43

Izdienas nosacījums	**Garantētais nosacījums**, kas nosaka, ka darījumu partnerim ir jānostrādā noteikts periods, kura laikā sniedz pakalpojumus uzņēmumam. Ja darījuma partneris neatkarīgi no iemesla pārtrauc sniegt pakalpojumu **garantēšanas perioda** laikā, tas neatbilst nosacījumam. Izdienas nosacījumam nav nepieciešama rezultātu mērķa sasniegšana.

▼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]) ►**M32** Termins "grupa" definēts 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*" A pielikumā kā "mātesuzņēmums un tā meitasuzņēmumi" no pārskatus sniedzēja uzņēmuma galīgā mātesuzņēmuma viedokļa. ◄
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.

▼M43

Garantētie nosacījumi	Nosacījums, 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**. Garantētais nosacījums ir vai nu **izdienas nosacījums**, vai arī **rezultātu nosacījums**.

▼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.

▼M60

Uzskaite tādām izmaiņām uz akcijām balstītu maksājumu darījumos, kas maina to klasifikāciju no naudas darījumiem uz pašu kapitāla darījumiem

B44.A Ja uz akcijām balstītu naudas maksājumu darījuma noteikumos tiek veiktas izmaiņas, kuru rezultātā darījums kļūst par uz akcijām balstītu pašu kapitāla maksājumu darījumu, tad to no izmaiņu dienas uzskaita kā uz akcijām balstītu pašu kapitāla maksājuma darījumu. Konkrēti:

a) uz akcijām balstītu pašu kapitāla maksājumu darījumus novērtē, atsaucoties uz izmaiņu datumā piešķirto pašu kapitāla instrumentu patieso vērtību. Uz akcijām balstītu pašu kapitāla maksājumu darījumu izmaiņu datumā atzīst pašu kapitālā tiktāl, ciktāl preces vai pakalpojumi ir saņemti;

b) uz akcijām balstītu naudas maksājumu darījumu saistības pārtrauc atzīt minētajā datumā;

c) starpību starp saistību uzskaites vērtību, kuru atzīšana pārtraukta, un pašu kapitāla summu, kas atzīts izmaiņu datumā, nekavējoties atzīst peļņā vai zaudējumos.

B44.B Ja izmaiņu rezultātā garantēšanas periods tiek pagarināts vai saīsināts, B44.A punktā minēto prasību piemērošana atspoguļo garantēšanas perioda izmaiņas. Prasības, kas minētas B44.A punktā, piemēro pat tad, ja izmaiņas notiek pēc garantēšanas perioda.

B44.C Uz akcijām balstītu naudas maksājumu darījumus var anulēt vai par tiem norēķināties (izņemot darījumu, kas atcelts ar atsavināšanu, kad garantētie nosacījumi nav izpildīti). Ja pašu kapitāla instrumenti tiek piešķirti un piešķiršanas datumā uzņēmums tos identificē kā anulētā, uz akcijām balstītā naudas maksājuma aizstājējus, uzņēmums piemēro B44.A un B44.B punktu.

▼**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:

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).

▼**M23**

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

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.

▼**M23**

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.

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.

▼**M23**

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.

▼M42

DARBĪBAS JOMA

2. Šis SFPS attiecas uz darījumu vai citu notikumu, kas atbilst uzņēmējdarbības apvienošanas definīcijai. Šis SFPS neattiecas uz:

a) kopīgas struktūras izveides uzskaiti pašas kopīgās struktūras finanšu pārskatos;

▼M12

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).

▼M38

2.A Šā standarta prasības nepiemēro gadījumā, kad ieguldījumu sabiedrība, kā definēts 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*", iegādājas ieguldījumu meitasuzņēmumā, kas ir jānovērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

▼M12

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.**

▼M32

7. Pircēja — uzņēmuma, kas iegūst *kontroli* pār citu uzņēmumu, t. i., iegādāto uzņēmumu — ►M38 identificēšanai izmanto 10. SFPS ietvertos norādījumus. ◄ Ja uzņēmējdarbības apvienošana ir notikusi, bet 10. SFPS ietverto norādījumu piemērošana skaidri nenosaka, kurš no uzņēmumiem, kas apvienojas, ir pircējs, tad šī apstākļa noteikšanai izmanto B14–B18 punktā ietvertos faktorus.

▼M12

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.

▼M54

14. B31–B40 punkts sniedz norādījumus par nemateriālo aktīvu atzīšanu. 22.-28.B punktā norādīti identificējamo aktīvu un saistību veidi, uz kuriem saskaņā ar šo SFPS attiecas ierobežoti atbrīvojumi no atzīšanas principa un nosacījumiem.

▼M12

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.

▼M53

16. Dažās situācijās SFPS paredz atšķirīgu uzskaiti atkarībā no tā, kā uzņēmums klasificē vai nosaka konkrētu aktīvu vai saistības. Tādas klasifikācijas vai noteikšanas piemēri, ko pircējs veic, balstoties uz attiecīgajiem nosacījumiem, kas ir spēkā iegādes dienā, citstarp ir šādi:

▼M53

a) tādu konkrētu finanšu aktīvu un saistību klasifikācija, kas novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai amortizētās izmaksās, vai kā finanšu aktīvs, kas novērtēts patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 9. SFPS "Finanšu instrumenti";

b) atvasinātā instrumenta noteikšana par riska ierobežošanas instrumentu saskaņā ar 9. SFPS; un

c) novērtējums par to, vai iegults atvasinātais instruments būtu jānodala no pamatlīguma saskaņā ar 9. SFPS (kas ir jautājums par "klasifikāciju" šā SFPS izpratnē).

▼M54

17. Šajā SFPS paredzēti divi izņēmumi no 15. punktā ietvertā principa:

a) nomas līguma, kurā iegādātais uzņēmums ir iznomātājs, klasificēšana par operatīvo nomu vai finanšu nomu saskaņā ar 16. SFPS *Noma*; un

▼M12

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.

▼M29

19. Katrā uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā pircējs iegādes datumā novērtē tos nekontrolējošās līdzdalības komponentus, kas ir pašreizējo īpašnieku līdzdalības daļa, un piešķir to turētājiem tiesības uz proporcionālu daļu no uzņēmuma neto aktīviem likvidācijas gadījumā:

a) patiesajā vērtībā vai

b) kā pašreizējo īpašnieku instrumentu proporcionālu daļu no iegādātā uzņēmuma identificējamo neto aktīvu atzītajām summām.

Visus pārējos nekontrolējošās līdzdalības komponentus novērtē pēc to patiesajām vērtībām iegādes datumā, ja SFPS nepieprasa citu novērtēšanas pamatprincipu.

▼M33

20. Standarta 24.–31. punktā norādīti identificējamu aktīvu un saistību veidi, kuri sevī ietver posteņus, uz kuriem saskaņā ar šo SFPS attiecas ierobežoti atbrīvojumi no novērtēšanas principa.

▼**M12**

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.

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*.

▼M12

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 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.

▼M54

Noma, kurā iegādātais uzņēmums ir nomnieks

28.A Pircējs atzīst lietošanas tiesību aktīvus un nomas saistības attiecībā uz nomas līgumiem, kuri identificēti saskaņā ar 16. SFPS un kuros iegādātais uzņēmums ir nomnieks. Pircējs nav pienākuma atzīt lietošanas tiesību aktīvus un nomas saistības attiecībā uz:

a) nomas līgumiem, kuru nomas termiņš (kā noteikts 16. SFPS) beidzas 12 mēnešu laikā no iegādes datuma; vai

▼M54

b) nomas līgumiem, kuru pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību (kā aprakstīts 16. SFPS B3.–B8. punktā).

28.B Pircējs novērtē nomas saistības atlikušo nomas maksājumu pašreizējā vērtībā (kā tas noteikts 16. SFPS), tā, it kā iegādātā noma būtu jauna noma iegādes datumā. Pircējs novērtē lietošanas tiesību aktīvu par tādu pašu summu kā nomas saistības, kas koriģētas, lai atspoguļotu labvēlīgus vai nelabvēlīgus nomas noteikumus salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem.

▼M12

Novērtēšanas principa izņēmumi

Atpirktas tiesības

▼M33

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.

▼M29

Maksājumi ar akcijām

30. Pircējs novērtē saistības vai pašu kapitāla instrumentu attiecībā uz iegādātā uzņēmuma maksājumiem ar akcijām vai iegādātā uzņēmuma maksājumu ar akcijām aizstāšanu ar pircēja maksājumiem ar akcijām iegādes datumā atbilstīgi 2. SFPS *Maksājumi ar akcijām*. (Šis SFPS attiecas uz šīs metodes rezultātu kā maksājuma ar akcijām "tirgus vērtējuma summa".)

▼M12

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.

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;

▼**M12**

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. ►**M33** Lai noteiktu nemateriālās vērtības apjomu uzņēmējdarbības apvienošanā, kurā atlīdzība netiek nodota, pircējs izmanto pircēja līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patieso vērtību iegādes datumā, nevis nodotās atlīdzības patieso vērtību iegādes datumā (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.

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.

▼M12

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.

▼M43

40. Pircējs klasificē pienākumu maksāt iespējamu atlīdzību, kas atbilst finanšu instrumenta definīcijai, kā finanšu saistības vai kā pašu kapitālu, pamatojoties uz 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana* 11. punktā 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.

▼M12

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.

▼M53

42. Pakāpeniskas uzņēmējdarbības apvienošanas gaitā pircējs atkārtoti novērtē savu bijušo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā pēc tā patiesās vērtības iegādes dienā un atzīst tādējādi radušos peļņu vai zaudējumus (ja ir) attiecīgi peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai pārējos apvienotajos ienākumos. Iepriekšējos pārskata periodos pircējs vērtības izmaiņas attiecībā uz savu līdzdalību iegādātajā uzņēmumā var būt atzinis pārējos apvienotajos ienākumos. Ja tas ir tā, summu, kas tika atzīta pārējos apvienotajos ienākumos, atzīst pēc tā paša principa, kas būtu jāpiemēro, ja pircējs būtu tieši atsavinājis iepriekš turēto līdzdalību.

▼M67

42.A Ja kopīgā struktūrā (kā definēts 11. SFPS "Kopīgas struktūras") iesaistīta puse iegūst kontroli pār uzņēmumu, kas ir kopīga darbība (kā definēts 11. SFPS), un ja tai tieši pirms iegādes datuma bija tiesības uz aktīviem un pienākumi pret saistībām, kuras attiecas uz minēto kopīgo darbību, darījumu uzskata par pakāpenisku uzņēmējdarbības apvienošanu. Tāpēc pircējs piemēro pakāpeniskas uzņēmējdarbības apvienošanas noteikumus, tostarp 42. punktā aprakstītajā veidā atkārtoti novērtē savu iepriekšējo līdzdalību kopīgajā darbībā. To darot, pircējs atkārtoti novērtē visu savu iepriekšējo līdzdalību kopīgajā darbībā.

▼M12

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.

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

▼M12

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 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. ►M33 Piemēram, ja vien nevar identificēt notikumu, kas mainījis aktīva patieso vērtību, tā pārdošana trešajai personai neilgi pēc iegādes datuma par summu, kas būtiski atšķiras no tā provizoriskās patiesās vērtības, kas novērtēta 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.

▼M12

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.

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

▼M53

53. Ar uzņēmuma iegādi saistītās izmaksas ir izmaksas, kas pircējam ir radušās, īstenojot uzņēmējdarbības apvienošanu. Šīs izmaksas ietver: starpnieka maksu; maksu par juridiskiem, grāmatvedības, vērtēšanas un citiem profesionāliem pakalpojumiem vai konsultācijām; vispārīgas administratīvās izmaksas, tostarp iekšēja uzņēmumu iegādes departamenta uzturēšanas izmaksas; parāda vērtspapīru un kapitāla vērtspapīru reģistrēšanas un emisijas izmaksas. Pircējs uzskaita ar iegādi saistītas izmaksas kā to periodu izdevumus, kuros izmaksas ir radušās un pakalpojumi ir saņemti – ar vienu izņēmumu. Parāda vērtspapīru un kapitāla vērtspapīru emisijas izmaksas atzīst saskaņā ar 32. SGS un 9. SFPS.

▼M12

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.

Iespējamās saistības

▼M53

56. Pēc sākotnējās atzīšanas un līdz saistību dzēšanai, anulēšanai vai termiņa beigām pircējs attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanu atzītas iespējamās saistības novērtē kā augstāko no šādām vērtībām:

a) summu, kas tiktu atzīta saskaņā ar 37. SGS; un

b) sākotnēji atzīto summu, no kuras attiecīgā gadījumā atņemta to ienākumu kopsumma, kuri atzīti saskaņā ar 15. SFPS (“Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem”) principiem.

Šīs prasības nepiemēro līgumiem, kas uzskaitīti saskaņā ar 9. SFPS.

▼M12

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.

▼M12

Iespējama atlīdzība

▼M53

58. Dažas izmaiņas tādas iespējamās atlīdzības patiesajā vērtībā, ko pircējs atzīst pēc uzņēmuma iegādes dienas, var izrietēt no tā, ka pircējs pēc minētās dienas ir ieguvis papildinformāciju par faktiem un apstākļiem, kas pastāvēja iegādes dienā. Saskaņā ar 45.–49. punktu šādas izmaiņas ir novērtēšanas perioda korekcijas. Tomēr izmaiņas, kuras izraisa notikumi pēc iegādes dienas, piemēram, rentabilitātes mērķa sasniegšana, konkrēta akcijas cenas līmeņa sasniegšana vai kāda izpētes un attīstības projekta starpmērķa sasniegšana, nav novērtēšanas perioda korekcijas. Uzņēmuma pircējs iespējamās atlīdzības patiesās vērtības izmaiņas, kas nav novērtēšanas perioda korekcijas, uzskaita šādi:

a) iespējamo atlīdzību, kas klasificēta kā pašu kapitāls, nenovērtē atkārtoti, un tās turpmāku apmaksu uzskaita pašu kapitālā;

b) citu iespējamo atlīdzību, kas:

i) ietilpst 9. SFPS tvērumā, novērtē patiesajā vērtībā katrā pārskata dienā, un patiesās vērtības izmaiņas atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 9. SFPS;

ii) neietilpst 9. SFPS tvērumā, novērtē patiesajā vērtībā katrā pārskata dienā, un patiesās vērtības izmaiņas atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼M12

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

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.

▼M12

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).

▼M29

64.B Ar 2010. gada maijā publicētajiem *SFPS uzlabojumiem* ir grozīts 19., 30. un B56. punkts, kā arī pievienots B62.A un B62.B punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. jūlijā vai pēc tā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, tas atklāj šo faktu. Piemērošanu veic perspektīvi no datuma, kurā uzņēmums pirmoreiz piemēro šo SFPS.

64.C Standarta 65.A–65.E punkts tika pievienots ar 2010. gada maijā publicētajiem *SFPS uzlabojumiem*. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. jūlijā vai pēc tā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, tas atklāj šo faktu. Grozījumus piemēro iespējamām atlīdzības summām par uzņēmējdarbības apvienošanas darījumiem, kas notikuši pirms šā 2008. gadā publicētā SFPS piemērošanas.

▼M32

64.E Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. SFPS tiek grozīts 7. punkts, B63 punkta e) apakšpunkts un A pielikums. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10. SFPS.

▼M33

64.F Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS "*Patiesās vērtības novērtēšana*" tiek grozīts 20., 29., 33. un 47. punkts, termina "patiesā vērtība" definīcija A pielikumā un B22, B40, B43–B46, B49 un B64 punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M38

64.G Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika grozīts 7. punkts un pievienots 2.A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta "*Ieguldījumu sabiedrības*" agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro agrāk, tas arī piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

▼M43

64.I Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2010.–2012. gada ciklam* tika grozīts 40. un 58. punkts un iekļauts 67A punkts un ar to saistītais virsraksts. Uzņēmums perspektīvi piemēro šos grozījumus uzņēmējdarbības apvienošanai, kuras iegādes datums ir 2014. gada 1. jūlijs vai pēc šī datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Uzņēmums var piemērot grozījumu agrāk, ja 9. SFPS un 37. SGS (abos grozījumi izdarīti ar *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2010.–2012. gada ciklam*) arī ir piemēroti. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼**M42**

64.J Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2011.–2013. gada ciklam* tika grozīts 2. punkta a) apakšpunkts. Uzņēmums perspektīvi piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ir atļauts sākt piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼**M52**

64.K Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts 56. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼**M53**

64.L Ar 9. SFPS (izdots 2014. gada jūlijā) ir grozīts 16., 42., 53., 56., 58. un B41. punkts un svītrots 64A, 64D un 64H punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro ikreiz, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M54**

64.M Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 14., 17., B32. un B42. punkts, svītrots B28.– B30. punkts un attiecīgie virsraksti, un pievienots 28.A–28.B punkts un ar attiecīgie virsraksti. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**M67**

64.O Ar "SFPS standartu ikgadējie uzlabojumi 2015.-2017. gada ciklam", kas izdoti 2017. gada decembrī, tika pievienots 42.A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro uzņēmējdarbības apvienošanai, kuras iegādes datums sakrīt ar pirmā gada pārskata perioda, kas sākas 2019. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, sākumu vai pienāk pēc tam. Piemērošanu ir atļauts sākt agrāk. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrāk, tas atklāj šo faktu.

▼**M12**

Pāreja

65. Piemērojot šo SFPS, no uzņēmējdarbības apvienošanas, kuras iegādes datums pienāk pirms šī SFPS piemērošanas, izrietošos aktīvus un saistības nekoriģē.

▼**M29**

65.A Iespējamās atlīdzības par uzņēmējdarbības apvienošanas darījumiem, kas notikuši pirms datuma, kad uzņēmums pirmoreiz piemēroja šo 2008. gadā publicēto SFPS, netiek koriģētas šā SFPS pirmajā piemērošanas reizē. Veicot turpmāko uzskaiti, šīm summām piemēro 65. B–65. E punktu. Standarta 65.B–65.E punktu nepiemēro tādu iespējamās atlīdzības summu uzskaitei, kas radušās no uzņēmējdarbības apvienošanas darījumiem, kuri notikuši datumā, kad uzņēmums pirmoreiz piemēroja šo 2008. gadā publicēto SFPS, vai pēc šā datuma. Standarta 65. B–65. E punktā uzņēmējdarbības apvienošana attiecas tikai uz tādu uzņēmējdarbības apvienošanas darījumu, kas noticis pirms šā 2008. gadā publicētā SFPS piemērošanas.

▼M29

65.B Ja uzņēmējdarbības apvienošanas līgumā noteikta apvienošanas izmaksu korekcija, kas atkarīga no nākotnes notikumiem, pircējs iekļauj šīs korekcijas summu apvienošanas izmaksās iegādes datumā, ja pastāv liela varbūtība par veicamo korekciju un to var ticami novērtēt.

65.C Uzņēmējdarbības apvienošanas līgumā var pieļaut apvienošanas izmaksu korekcijas, kas atkarīgas no viena vai vairākiem nākotnes notikumiem. Korekcija var būt atkarīga, piemēram, no noteikta peļņas līmeņa, kas tiek uzturēts vai sasniegts nākotnes periodos, vai uzturēto emitēto instrumentu tirgus cenas. Parasti apvienošanās sākotnējās uzskaites laikā ir iespējams aplēst jebkuras šādas korekcijas summu, nemazinot informācijas ticamību, lai arī pastāv nelielas šaubas. Ja nākotnes notikumi nenotiek vai ir jāpārskata aplēse, uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksas tiek attiecīgi koriģētas.

65.D Tomēr, ja uzņēmējdarbības apvienošanas līgumā ir paredzēta šāda korekcija, to neiekļauj apvienošanas izmaksās apvienošanas sākotnējā uzskaitē, ja nepastāv liela šīs korekcijas iespējamība vai to nevar ticami novērtēt. Ja šī korekcija ar laiku kļūst iespējama un to var ticami novērtēt, papildu atlīdzību uzskata par apvienošanas izmaksu korekciju.

65.E Dažos apstākļos pircējam var būt jāveic vēlāks maksājums pārdevējam kā kompensācija par pircēja atdoto aktīvu, emitēto pašu kapitāla instrumentu vai arī radušos vai pārņemto saistību vērtības samazinājumu apmaiņā pret kontroli pār iegādāto uzņēmumu. Tas notiek tad, ja pircējs, piemēram, garantē to pašu tirgus cenu kapitālam vai parāda instrumentiem, kas emitēti kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas, un uzņēmumam, lai atjaunotu sākumā noteikto maksu, ir jāemitē papildu pašu kapitāla vai parāda instrumenti. Šādos gadījumos netiek atzīts uzņēmējdarbības apvienošanas izmaksu pieaugums. Pašu kapitāla instrumentu gadījumā papildu maksājuma patieso vērtību kompensē ar sākotnēji emitētajiem instrumentiem piešķirtās vērtības līdzvērtīgu samazinājumu. Parāda instrumentu gadījumā papildu maksājumu uzskata par sākotnējās emisijas uzcenojuma samazinājumu vai diskonta palielinājumu.

▼M12

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).

▼M43

ATSAUCES UZ 9. SFPS

67.A Ja uzņēmums piemēro šo standartu, bet vēl nepiemēro 9. SFPS, jebkuru atsauci uz 9. SFPS lasa kā atsauci uz 39. SGS.

▼M12

3. SFPS (2004.) ATSAUKŠANA

68. Šis SFPS aizstāj 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana* (publicēts 2004. gadā).

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.

▼M32

———————

▼M12

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**.

▼M33

patiesā vērtība	ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS.)

▼M12

nemateriālā vērtība	Aktīvs, kurš nākotnē nodrošinās ekonomiskos labumus, kas izriet no citiem **uzņēmējdarbības apvienošanā** iegādātiem aktīviem, kas nav individuāli identificēti un atsevišķi atzīti.
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.

▼**M12**

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.

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;

▼**M12**

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.

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.

▼M12

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;

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)

▼M32

B13. Pircēja — uzņēmuma, kas iegūst kontroli pār iegādāto uzņēmumu — identificēšanai izmanto 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*" ietvertos norādījumus. Ja uzņēmējdarbības apvienošana ir notikusi, bet 10. SFPS ietverto norādījumu piemērošana skaidri nenosaka, kurš no uzņēmumiem, kas apvienojas, ir pircējs, tad šī apstākļa noteikšanai izmanto B14–B18 punktā ietvertos faktorus.

▼M12

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.

▼**M12**

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.

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.

▼**M12**

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).

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.

▼**M33**

B22. Tā kā konsolidētie finanšu pārskati ir juridiskā meitasuzņēmuma finanšu pārskatu turpinājums, izņemot tā kapitāla struktūru, konsolidētie finanšu pārskati atspoguļo:

▼**M12**

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;

►**M33** 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. ◄ Tomēr pašu kapitāla struktūra (t. i., emitētās līdzdalības pašu kapitālā instrumentu skaits un veids) atspoguļo 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.

▼M12

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.

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)

▼M54

_____

B28. [Svītrots]

B29. [Svītrots]

B30. [Svītrots]

▼M12

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.

▼M54

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) [Svītrots]

▼**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.

►**M33** 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. Piemēram, novērtējot patieso vērtību, pircējs ņemtu vērā pieņēmumus, ko izmantos tirgus dalībnieki, nosakot nemateriālā aktīva cenu, piem., līguma termiņa turpmākas pagarināšanas izredzes. ◄ Līguma termiņa pagarināšanas iespējām nav obligāti jāatbilst

▼M12

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)

▼M53

B41. Pircējs iegādes dienā neatzīst atsevišķas novērtēšanas atskaitījumus attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanas darījumā iegādātiem aktīviem, kas novērtēti to iegādes dienas patiesajā vērtībā, jo sekas, ko rada nenoteiktība par turpmākām naudas plūsmām, ir iekļauta patiesās vērtības novērtējumā. Piemēram, tā kā šis SFPS paredz, ka pircējs uzņēmējdarbības apvienošanas uzskaitē iegādātos debitoru parādus, tostarp aizdevumus, novērtē to iegādes dienas patiesajā vērtībā, pircējs neatzīst atsevišķas novērtēšanas atskaitījumus attiecībā uz līgumiskām naudas plūsmām, kas minētajā dienā ir uzskatāmas par neiekasējamām, un zaudējumu atskaitījumus attiecībā uz paredzamiem kredītzaudējumiem.

▼M12

Aktīvu operatīvā noma, kur iegādātais uzņēmums ir iznomātājs

▼M54

B42. Novērtējot iegādes datuma patieso vērtību aktīvam, piemēram, ēkai vai patentam, uz kuru attiecas operatīvā noma, kurā iegādātais uzņēmums ir iznomātājs, pircējs ņem vērā nomas nosacījumus. Pircējs neatzīst atsevišķu aktīvu vai saistības, ja operatīvās nomas noteikumi ir labvēlīgi vai nelabvēlīgi salīdzinājumā ar tirgus noteikumiem.

▼M12

Aktīvi, kurus pircējs neplāno izmantot vai plāno izmantot citādi, nekā tos izmantotu citi tirgus dalībnieki

▼M33

B43. Lai nosargātu savu konkurētspējas pozīciju vai citu iemeslu dēļ pircējs var plānot, ka tas neizmantos iegādāto nefinanšu aktīvu vai nenodrošinās tā visplašāko un vislabāko izmantošanu. Piemēram, tā var būt, ja iegādāto pētniecības un attīstības nemateriālo aktīvu pircējs plāno izmantot kā aizsardzību, neļaujot to izmantot citiem. Tomēr pircējam jānovērtē nefinanšu aktīva patiesā vērtība, pieņemot, ka tirgus dalībnieki nodrošina tā visplašāko un vislabāko izmantošanu saskaņā ar atbilstīgu vērtēšanas priekšnoteikumu, gan sākotnēji, gan novērtējot patieso vērtību, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas, turpmākai vērtības samazināšanās testēšanai.

▼M12

Nekontrolējoša līdzdalība iegādātajā uzņēmumā

▼M33

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 kotētām cenām aktīvā tirgū kapitāla

▼M33

akcijām (t. i., kas neatrodas pircēja turējumā). Tomēr dažās situācijās kapitāla akciju kotētā cena aktīvā tirgū nebūs pieejama. Šādās situācijās pircējs novērtēs nekontrolējošās līdzdalības patieso vērtību, izmantojot citu~~s~~ vērtēšanas paņēmienu~~s~~.

B45. Pircēja līdzdalības iegādātajā uzņēmumā patiesā vērtība un nekontrolējošas līdzdalības par akciju patiesā vērtība var atšķirties. Visticamāk, galveno atšķirību izraisa kontroles uzcenojuma iekļaušana pircēja līdzdalības iegādātajā uzņēmumā akcijas patiesajā vērtībā vai, tieši pretēji, diskonta iekļaušana par kontroles trūkumu (to sauc arī par nekontrolējošas līdzdalības diskontu) nekontrolējošās līdzdalības akcijas patiesajā vērtībā, ja tirgus dalībnieki ņems vērā šādu uzcenojumu vai diskontu, nosakot nekontrolējošās līdzdalības cenu.

▼M12

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)

▼M33

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).

▼M12

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.

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.

▼M33

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

▼M33

novērtēšanai var izmantot pašreizējās vērtības paņēmienu. Naudas plūsmām, ko izmanto par modeļa datiem, jāpamatojas uz paredzamām kopējā uzņēmuma naudas plūsmām, kas, visticamāk, atspoguļo atskaitītās dalībnieku priekšrocības, piem., samazinātu maksu par precēm vai pakalpojumiem.

▼M12

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 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).

▼**M12**

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.

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.

▼M12

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.

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

▼M12

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)

▼M29

B56. Pircējs var mainīt tā piešķirtos maksājumus ar akcijām ([1]) (aizvietošanas maksājumus) pret iegādātā uzņēmuma darbinieku turējumā esošajiem maksājumiem. Akciju iespēju 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 pircējs aizstāj 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. Standarta B57.–B62. punktā sniegti norādījumi par to, kā attiecināt tirgus vērtējuma summu.

Tomēr tādos gadījumos, kad iegādātā uzņēmuma piešķirtie maksājumi var zaudēt spēku uzņēmējdarbības apvienošanas dēļ, un, ja pircējs aizstāj šos piešķirtos maksājumus, kad tam nav pienākuma tā rīkoties, visu šo aizstāto maksājumu tirgus vērtējuma summu finanšu pārskatos pēc apvienošanas atzīst kā atalgojuma izmaksas saskaņā ar 2. SFPS. Proti, nevienu šā tirgus cenas vērtējuma daļu neņem vērā, novērtējot uzņēmējdarbības apvienošanā nodoto atlīdzību. Pircējam ir pienākums aizstāt iegādātā uzņēmuma piešķirtos maksājumus, ja iegādātais uzņēmums vai tā darbinieki var panākt saistību piespiedu izpildi. Piemēram, šā norādījuma piemērošanas nolūkos pircējam ir pienākums aizstāt iegādātā uzņēmuma piešķirtos maksājumus, ja to aizstāšana ir pieprasīta:

a) iegādes līguma noteikumos;

b) noteikumos par iegādātā uzņēmuma piešķirtajiem maksājumiem ar akcijām vai arī

c) piemērojamajos tiesību aktos vai noteikumos.

▼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.

([1]) B56.–B62. punktā termins "piešķirtie maksājumi ar akcijām" attiecas uz piešķirtajiem vai nepiešķirtajiem maksājumiem ar akcijām.

▼M12

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.

B62. Piešķirto aizstājošo maksājumu ar akcijām ietekmi uz ienākuma nodokļa summu atzīst saskaņā ar 12. SGS *Ienākuma nodokļi* noteikumiem.

▼M29

Iegādātā uzņēmuma uz akcijām balstīti pašu kapitāla darījumi

B62.A Iegādātajam uzņēmumam var būt apgrozībā esoši maksājumi ar akcijām, ko pircējs nemaina pret saviem maksājumiem ar akcijām. Ja šie iegādātā uzņēmuma maksājumi ar akcijām ir pie Ja maksājumi ar akcijām nav pie un 30. punktu bija piešķirti, tie ir daļa no nekontrolējošās līdzdalības iegādātajā uzņēmumā, un tos novērtē atbilstoši to tirgus vērtējuma summai. Ja maksājumi ar akcijām nav piešķirti, tos novērtē atbilstoši to tirgus vērtējuma summai, pieņemot, ka iegādes datums saskaņā ar 19. un 30. punktu bija piešķiršanas datums.

▼M29

B62.B Nepiešķirto maksājumu ar akcijām tirgus vērtējuma summu attiecina uz nekontrolējošo līdzdalību, pamatojoties uz attiecību starp pagājušo piešķiršanas periodu un lielāko piešķiršanas periodu vai maksājuma ar akcijām sākotnējo piešķiršanas periodu. Summu attiecina uz darbu pēc apvienošanas.

▼M12

CITI SFPS, KUROS SNIEGTI NORĀDĪJUMI PAR TURPMĀKO VĒRTĒŠANU UN UZSKAITI (54. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

▼M32

B63. Dažu citu SFPS piemēri, kas sniedz norādījumus par uzņēmējdarbības apvienošanā iegādāto aktīvu un pārņemto vai radušos saistību novērtēšanu un uzskaiti:

▼M12

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.

▼M32

e) 10. SFPS sniedz norādījumus par mātesuzņēmumam piederošās daļas meitasuzņēmumā izmaiņu uzskaiti pēc kontroles iegūšanas.

▼M12

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA (59. UN 61. PUNKTA PIEMĒROŠANA)

▼M33

B64. Lai sasniegtu 59. punktā norādīto mērķi, pircējs par katru pārskata periodā notikušu uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumu atklāj šādu informāciju:

▼M12

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;

▼M33

f) kopējās nodotās atlīdzības patieso vērtību iegādes datumā un katras lielākās atlīdzības grupas patieso vērtību iegādes datumā, piemēram:

▼M12

i) nauda;

ii) citi materiālie vai nemateriālie aktīvi, tajā skaitā pircēja uzņēmējdarbība vai meitasuzņēmums;

iii) radušās saistības, piemēram, iespējamas atlīdzības saistības; un

▼M33

iv) pircēja līdzdalību pašu kapitālā, tajā skaitā emitēto vai emitējamo instrumentu vai līdzdalības daļu skaitu un metodi šo instrumentu vai līdzdalības patiesās vērtības novērtēšanai;

▼M12

g) par iespējamas atlīdzības vienošanos un zaudējumu 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;

▼M12

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;

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;

▼M33

o) par katru uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumu, kur iegādes datumā pircēja turējumā ir mazāk nekā 100 procenti līdzdalības iegādātā uzņēmuma pašu kapitālā:

▼M12

i) iegādes datumā atzītā nekontrolējošās līdzdalības summa iegādātajā uzņēmumā un šīs summas vērtējuma pamatojums; un

▼M33

ii) par katru nekontrolējošo līdzdalību iegādātajā uzņēmumā, ko novērtē patiesajā vērtībā, vērtēšanas paņēmienu (paņēmienus) un būtiskus datus, kas izmantoti šīs vērtības novērtēšanā.

▼M12

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.

▼**M12**

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.

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;

▼**M12**

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;

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).

▼**M12**

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.

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.

▼M56

3 Šis SFPS neattiecas uz citiem apdrošinātāju izmantotās grāmatvedības aspektiem, piemēram, apdrošinātāju turētu finanšu aktīvu un apdrošinātāju emitētu finanšu saistību uzskaiti (skatīt 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana", 7. SFPS un 9. SFPS "Finanšu instrumenti"), izņemot šādus gadījumus:

a) saskaņā ar 20.A punktu apdrošinātājiem, kas atbilst noteiktiem kritērijiem, ir atļauts piemērot pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS;

b) saskaņā ar 35.B punktu apdrošinātājiem ir atļauts piemērot pārklājuma pieeju noteiktiem finanšu aktīviem; un

c) saskaņā ar 45. punktu apdrošinātājiem ir atļauts noteiktos apstākļos pārklasificēt dažus vai visus savus finanšu aktīvus tā, ka aktīvi tiek novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼M54

4 Uzņēmums nepiemēro šo SFPS:

▼B

a) ražotāja, tirgotāja vai mazumtirgotāja tieši sniegtām preču garantijām (sk. 18. SGS *Ieņēmumi* un 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*);

▼B

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*);

▼M54

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 nomas maksā (sk. 16. SFPS *Noma*, 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem* un 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*);

▼M53

d) finanšu garantiju līgumiem, ja vien to emitents iepriekš nav tieši apgalvojis, ka tas šādus līgumus uzskata par apdrošināšanas līgumiem, un ir izmantojis apdrošināšanas līgumiem piemērojamos uzskaites principus; tādā gadījumā emitents var izvēlēties, vai tas šādiem finanšu garantiju līgumiem piemēro 32. SGS, 7. SFPS, 9. SFPS vai šo SFPS. Emitents šādu izvēli var izdarīt attiecībā uz katru atsevišķu līgumu; šāda izvēle attiecībā uz konkrēto līgumu nav atsaucama;

▼B

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.

▼M56

5 Vienkāršības labad šis SFPS apraksta jebkuru uzņēmumu, kas slēdz apdrošināšanas līgumu kā apdrošinātājs, neraugoties uz to, vai līguma slēdzējs tiek uzskatīts par apdrošinātāju juridisku vai uzraudzības iemeslu dēļ. Visas atsauces 3. punkta a)–b) apakšpunktā, 20.A–20.Q punktā, 35.B–35.N punktā, 39.B–39.M punktā un 46.–49. punktā uz apdrošinātāju lasa arī kā atsauces uz tāda finanšu instrumenta, kas ietver aplēses dalības iezīmes, emitentu.

▼B

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

▼M53

7 9. SFPS paredz, ka uzņēmums dažus iegultos atvasinātos instrumentus nodala no attiecīgā pamatlīguma, novērtē tos *patiesajā vērtībā* un to patiesās vērtības izmaiņas iekļauj peļņas vai zaudējumu aprēķinā. 9. SFPS attiecas uz atvasinātajiem instrumentiem, kas iegulti apdrošināšanas līgumā, ja vien pats iegultais atvasinātais instruments nav apdrošināšanas līgums.

▼M53

8 Apdrošinātājs var piemērot izņēmumu no 9. SFPS prasībām: nav nepieciešams nodalīt un novērtēt patiesajā vērtībā apdrošinājuma ņēmēja iespēju atkāpties no apdrošināšanas līguma par konkrētu summu (vai par summu, kas balstīta uz konkrētu summu un procentu likmi), pat ja iespējas izmantošanas cena atšķiras no *apdrošināšanas pamatsaistību* uzskaites vērtības. Tomēr 9. SFPS prasības nepiemēro apdrošināšanas līgumā iegultai pārdošanas iespējai vai atkāpšanās iespējai, ja šādas atkāpšanās vērtība mainās atkarībā no finanšu mainīgā lieluma (piemēram, kapitāla vērtspapīru cenas, preču (izejvielu) cenas, kapitāla vērtspapīru indeksa vai preču indeksa) izmaiņām vai atkarībā no tāda nefinanšu mainīgā lieluma izmaiņām, kas nav specifisks kādai līguma pusei. Turklāt minētās prasības ir piemērojamas arī tad, ja apdrošinājuma ņēmējs pārdošanas iespēju vai atkāpšanās iespēju var izmantot vienīgi tad, ja notiek izmaiņas šādā mainīgajā lielumā (piemēram, pārdošanas iespēja, ko var izmantot, ja akciju tirgus indekss sasniedz konkrēti norādītu līmeni).

▼B

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).

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.

▼M53

12 Lai atsaistītu līguma sastāvdaļas, apdrošinātājs:

a) apdrošināšanas komponentam piemēro šo SFPS;

b) noguldījuma komponentam piemēro 9. SFPS.

▼B

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.

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.

▼B

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.

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:

([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

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.

▼M56

Pagaidu atbrīvojums no 9. SFPS

20.A **9. SFPS attiecas uz finanšu instrumentu uzskaiti un ir spēkā attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2018. gada 1. janvārī vai vēlāk. Tomēr apdrošinātājam, kas atbilst 20.B punktā noteiktajiem kritērijiem, šis SFPS paredz pagaidu atbrīvojumu, kas apdrošinātājam atļauj, bet nepieprasa gada periodiem, kuri sākas pirms 2021. gada 1. janvāra, piemērot nevis 9. SFPS, bet gan 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana". Apdrošinātājs, kas piemēro pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS:**

a) izmanto 9. SFPS noteiktās prasības, lai sniegtu šā SFPS 39.B–39.J punktā pieprasīto atklājamo informāciju, un

b) piemēro saviem finanšu instrumentiem visus citus piemērojamos SFPS, izņemot gadījumus, kas aprakstīti šā SFPS 20.A–20.Q, 39.B–39.J un 46.–47. punktā.

20.B **Apdrošinātājs var piemērot pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS vienīgi tad, ja:**

a) tas iepriekš nav piemērojis nevienu 9. SFPS redakciju [1]**, izņemot tikai prasības 9. SFPS 5.7.1. punkta c) apakšpunktā, 5.7.7.–5.7.9., 7.2.14. un B5.7.5.–B5.7.20. punktā noteiktās prasības par to, kā uzrāda peļņu un zaudējumus par finanšu saistībām, kas novērtētas patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā; un**

b) tā darbības galvenokārt ir saistītas ar apdrošināšanu, kā aprakstīts 20.D punktā, tā gada pārskata datumā, kas ir tieši pirms 2016. gada 1. aprīļa, vai sekojošā gada pārskata datumā, kā noteikts 20.G punktā.

20.C Apdrošinātājam, kas piemēro pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS, ir atļauts izvēlēties piemērot tikai prasības 5.7.1. punkta c) apakšpunktā, 5.7.7.–5.7.9., 7.2.14. un B5.7.5.–B5.7.20. punktā par to, kā uzrāda peļņu un zaudējumus par finanšu saistībām, kas novērtētas patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Ja apdrošinātājs izvēlas piemērot minētās prasības, tas piemēro attiecīgos 9. SFPS pārejas noteikumus, atklāj faktu, ka ir piemērojis minētās prasības, un pastāvīgi sniedz saistīto informāciju, kas noteikta 7. SFPS (ar grozījumiem, kas izdarīti ar 9. SFPS (2010. gadā)) 10.–11. punktā.

[1] Padome izdeva secīgas 9. SFPS versijas 2009., 2010., 2013. un 2014. gadā.

▼**M56**

20.D Apdrošinātāja darbības ir galvenokārt saistītas ar apdrošināšanu vienīgi tad, ja:

a) tā saistību, kas izriet no līgumiem, uz kuriem attiecas šis SFPS un kuri ietver jebkādus noguldījuma komponentus vai iegultus atvasinātos finanšu instrumentus, kuri nodalīti no apdrošināšanas līgumiem, piemērojot šā SFPS 7.–12. punktu, uzskaites vērtība ir nozīmīga salīdzinājumā ar visu tā saistību kopējo uzskaites vērtību; un

b) tā saistību, kas attiecas uz apdrošināšanu, kopējās uzskaites vērtības procentuālā daļa (skatīt 20.E punktu) no visu tā saistību kopējās uzskaites vērtības ir:

i) lielāka par 90 procentiem; vai

ii) mazāka vai vienāda ar 90 procentiem, taču lielāka par 80 procentiem, un apdrošinātājs nav iesaistījies nozīmīgā ar apdrošināšanu nesaistītā darbībā (skatīt 20.F punktu).

20.E 20.D punkta b) apakšpunkta piemērošanas nolūkā ar apdrošināšanu saistītas saistības ietver:

a) saistības, kas izriet no šā SFPS darbības jomā ietilpstošajiem līgumiem, kā aprakstīts 20.D punkta a) apakšpunktā;

b) neatvasināto instrumentu ieguldījumu līgumu saistības, kas novērtētas patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, piemērojot 39. SGS (tostarp tās, kuras novērtētas patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kam apdrošinātājs ir piemērojis 9. SFPS ietvertās prasības par peļņas un zaudējumu uzrādīšanu (skatīt 20.B punkta a) apakšpunktu un 20.C punktu)); un

c) saistības, kas rodas tādēļ, ka apdrošinātājs emitē vai pilda saistības, kas izriet no a) un b) apakšpunktā minētajiem līgumiem. Pie šādām saistībām pieder, piemēram, atvasinātie instrumenti, ko izmanto, lai mazinātu riskus, kuri izriet no minētajiem līgumiem un no aktīviem, ar kuriem tiek balstīti šie līgumi, attiecīgās nodokļa saistības, piemēram, atliktā nodokļa saistības ar nodokli apliekamām pagaidu starpībām attiecībā uz saistībām, kas izriet no šiem līgumiem, un emitētie parāda instrumenti, kas ir iekļauti apdrošinātāja regulējošām prasībām atbilstīgajā kapitālā.

20.F 20.D punkta b) apakšpunkta ii) punkta piemērošanas nolūkā novērtējot, vai tas ir iesaistījies nozīmīgā ar apdrošināšanu nesaistītā darbībā, apdrošinātājs ņem vērā:

a) tikai tās darbības, no kurām tas var gūt ienākumus un kuras tam var radīt izdevumus; un

b) kvantitatīvos un/vai kvalitatīvos rādītājus, tostarp publiski pieejamo informāciju, piemēram, nozaru klasifikāciju, ko finanšu pārskatu lietotāji piemēro apdrošinātājam.

20.G 20.B punkta b) apakšpunktā ir noteikta prasība uzņēmumam novērtēt, vai tas kvalificējas pagaidu atbrīvojumam no 9. SFPS piemērošanas savā gada pārskata datumā, kurš ir tieši pirms 2016. gada 1. aprīļa. Pēc minētā datuma:

a) uzņēmums, kas iepriekš ir kvalificējies pagaidu atbrīvojumam no 9. SFPS piemērošanas, atkārtoti novērtē, vai tā darbības ir galvenokārt saistītas ar apdrošināšanu sekojošā gada pārskata datumā, vienīgi tad, ja ir notikušas izmaiņas uzņēmuma darbībās, kā aprakstīts 20.H-20.I punktā, gada periodā, kas beidzies minētajā datumā.

▼**M56**

b) uzņēmumam, kas iepriekš nav kvalificējies pagaidu atbrīvojumam no 9. SFPS piemērošanas, ir atļauts atkārtoti novērtēt, vai tā darbības ir galvenokārt saistītas ar apdrošināšanu sekojošā gada pārskata datumā pirms 2018. gada 31. decembra, vienīgi tad, ja ir notikušas izmaiņas uzņēmuma darbībās, kā aprakstīts 20.H-20.I punktā, gada periodā, kas beidzies minētajā datumā.

20.H 20.G punkta piemērošanas nolūkā izmaiņas uzņēmuma darbībās ir tādas izmaiņas, kuras:

a) nosaka uzņēmuma augstākā vadība ārējo vai iekšējo izmaiņu rezultātā;

b) ir nozīmīgas uzņēmuma darbībām; un

c) ir pierādāmas ārējām pusēm.

Tādējādi šādas izmaiņas notiek tikai tad, ja uzņēmums sāk vai beidz veikt pasākumu, kas ir nozīmīgs tā darbībām vai būtiski maina viena no tā pasākumiem nozīmīgumu; piemēram, ja uzņēmums ir iegādājies darbības jomu, to atsavinājis vai to pārtraucis.

20.I Tiek sagaidīts, ka 20.H punktā aprakstītās izmaiņas uzņēmuma darbībās notiek ļoti reti. Izmaiņas uzņēmuma darbībās 20.G punkta piemērošanas nolūkā nav šādas izmaiņas:

a) izmaiņas uzņēmuma finansēšanas struktūrā, kas pašas par sevi neskar darbības, no kurām uzņēmums gūst ienākumus un kas tam rada izdevumus;

b) uzņēmuma plāns pārdot darbības jomu, pat ja aktīvi un saistības tiek klasificēti kā turēti pārdošanai, piemērojot 5. SFPS "Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības". Plāns pārdot darbības jomu varētu mainīt uzņēmuma darbības un būt par pamatu atkārtotai novērtēšanai nākotnē, bet tam tomēr ir jāietekmē tā finanšu stāvokļa pārskatā atzītās saistības.

20.J Ja uzņēmums atkārtotas novērtēšanas rezultātā (skatīt 20.G punkta a) apakšpunktu) vairs nekvalificējas pagaidu atbrīvojumam no 9. SFPS piemērošanas, uzņēmumam ir atļauts turpināt piemērot pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS tikai līdz tā gada perioda beigām, kurš sākās tūlīt pēc minētās atkārtotās novērtēšanas. Tomēr uzņēmumam ir jāpiemēro 9. SFPS gada periodiem, kuri sākas 2021. gada 1. janvārī vai vēlāk. Piemēram, ja uzņēmums, piemērojot 20.G punkta a) apakšpunktu, konstatē, ka tas vairs nekvalificējas pagaidu atbrīvojumam no 9. SFPS piemērošanas 2018. gada 31. decembrī (tā gada perioda beigās), uzņēmumam ir atļauts turpināt piemērot pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS tikai līdz 2019. gada 31. decembrim.

▼**M56**

20.K Apdrošinātājs, kas iepriekš izvēlējies piemērot pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS, jebkura sekojošā gada perioda sākumā var neatsaucami izvēlēties piemērot 9. SFPS.

Pirmreizējs piemērotājs

20.L Pirmreizējs piemērotājs, kā definēts 1. SFPS "Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizējā piemērošana", var piemērot pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS, kā aprakstīts 20.A punktā, vienīgi tad, ja tas atbilst 20.B punktā aprakstītajiem kritērijiem. Piemērojot 20.B punkta b) apakšpunktu, pirmreizējs piemērotājs izmanto uzskaites vērtības, kuras noteiktas, piemērojot SFPS, minētajā punktā noteiktajā dienā.

20.M 1. SFPS ir paredzētas prasības un atbrīvojumi, kas piemērojami pirmreizējam piemērotājam. Šīm prasībām un atbrīvojumiem (piemēram, 1. SFPS D16.–D17. punktā) nav lielāks spēks nekā prasībām šā SFPS 20.A–20.Q un 39.B–39.J punktā. Piemēram, 1. SFPS paredzētajām prasībām un atbrīvojumiem nav lielāks spēks nekā prasībai, ka pirmreizējam piemērotājam jāatbilst 20.L punktā noteiktajiem kritērijiem, lai varētu piemērot pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS.

20.N Pirmreizējs piemērotājs, kurš atklāj 39.B–39.J punktā prasīto informāciju, izmanto 1. SFPS paredzētās prasības un atbrīvojumus, kas ir būtiski šādas informācijas atklāšanas vajadzībām prasītajiem novērtējumiem.

Pagaidu atbrīvojums no konkrētām 28. SGS prasībām

20.O 28. SGS "Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos" 35.–36. punktā ir noteikta prasība, ka uzņēmumam, izmantojot pašu kapitāla metodi, jāpiemēro vienota grāmatvedības politika. Tomēr attiecībā uz gada periodiem, kuri sākas pirms 2021. gada 1. janvāra, uzņēmumam ir atļauts, bet netiek prasīts saglabāt asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma piemēroto attiecīgo grāmatvedības politiku šādi:

a) uzņēmums piemēro 9. SFPS, bet asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums piemēro pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS; vai

b) uzņēmums piemēro pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS, bet asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums piemēro 9. SFPS.

20.P Kad uzņēmums piemēro pašu kapitāla metodi, lai uzskaitītu savu ieguldījumu asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā:

a) ja iepriekš finanšu pārskatos piemēroja 9. SFPS, lai piemērotu pašu kapitāla metodi attiecīgajam asociētajam uzņēmumam vai kopuzņēmumam (pēc jebkādu uzņēmuma veiktu korekciju atspoguļošanas), tad turpina piemērot 9. SFPS;

▼M56

b) ja iepriekš finanšu pārskatos piemēroja pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS, lai piemērotu pašu kapitāla metodi attiecīgajam asociētajam uzņēmumam vai kopuzņēmumam (pēc jebkādu uzņēmuma veiktu korekciju atspoguļošanas), tad pēc tam var piemērot 9. SFPS.

20.Q Uzņēmums var piemērot 20.O punktu un 20.P punkta b) apakšpunktu atsevišķi katram asociētajam uzņēmumam vai kopuzņēmumam.

▼B

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).

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.

([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

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

b) aktīvu peļņas paredzēšana ar novērtētu atdeves likmi, diskontējot šo prognozēto peļņu ar citu likmi un ietverot rezultātu saistību novērtējumā.

▼B

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

▼M53

34 Daži apdrošināšanas līgumi ietver diskrecionāras dalības elementu, kā arī *garantēto elementu*. Šāda līguma emitents:

▼B

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*).

▼M53

d) ja līgums ietver iegultu atvasināto instrumentu, kas ietilpst 9. SFPS tvērumā, šim iegultajam atvasinātajam instrumentam piemēro 9. SFPS.

▼B

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

▼M53

35 Prasības, kas ietvertas 34. punktā, piemēro arī finanšu instrumentam, kas ietver diskrecionāras dalības elementu. Turklāt:

a) ja emitents visu diskrecionāras dalības elementu klasificē kā saistības, tas 15.–19. punktā minēto saistību atbilstības testu piemēro visam līgumam (t. i., gan garantētajam elementam, gan diskrecionāras dalības elementam). Emitentam nav pienākuma konstatēt summu, kas rastos, ja 9. SFPS piemērotu garantētajam elementam;

b) ja emitents visu šo elementu vai tā daļu klasificē kā atsevišķu pašu kapitāla sastāvdaļu, attiecībā uz visu līgumu atzītās saistības nav mazākas par summu, kas rastos, ja garantētajam elementam piemērotu 9. SFPS. Šī summa ietver iespējas atkāpties no līguma iekšvērtību, tomēr tā var neietvert tās laikvērtību, ja 9. punkts paredz atbrīvojumu no šīs iespējas novērtēšanas patiesajā vērtībā. Emitentam nav pienākuma atklāt summu, kas rastos, ja garantētajam elementam piemērotu 9. SFPS, nedz arī to uzrādīt atsevišķi. Turklāt emitentam nav pienākuma konstatēt minēto summu, ja atzīto saistību kopsumma ir acīmredzami lielāka;

▼B

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.

▼M56

35.A Pagaidu atbrīvojumi, kas paredzēti 20.A, 20.L un 20.O punktā, un pārklājuma pieeja saskaņā ar 35.B punktu, ir pieejami arī tāda finanšu instrumenta, kas ietver aplēses dalības iezīmes, emitentam. Attiecīgi 3. punkta a)–b) apakšpunktā, 20.A–20.Q punktā, 35.B–35.N punktā, 39.B–39.M punktā un 46.–49. punktā visas atsauces uz apdrošinātāju lasa arī kā atsauces uz tāda finanšu instrumenta, kas ietver aplēses dalības iezīmes, emitentu.

INFORMĀCIJAS SNIEGŠANA

Pārklājuma pieeja

35.B Apdrošinātājiem ir atļauts, bet netiek prasīts piemērot pārklājuma pieeju noteiktiem finanšu aktīviem. Apdrošinātājs, kas piemēro pārklājuma pieeju:

a) pārklasificē starp peļņu vai zaudējumiem un citiem vispārējiem ienākumiem to summu, kas rezultējas peļņā vai zaudējumos pārskata perioda beigās un kas pārklājuma pieejai noteiktajiem finanšu aktīviem ir tāda pati kā tad, ja apdrošinātājs pārklājuma pieejai noteiktajiem finanšu aktīviem būtu piemērojis 39. SGS. Tādējādi pārklasificētā summa ir vienāda ar starpību starp:

i) summu, kas uzrādīta peļņā vai zaudējumos par pārklājuma pieejai noteiktajiem finanšu aktīviem, piemērojot 9. SFPS; un

ii) summu, kas būtu tikusi uzrādīta peļņā vai zaudējumos par pārklājuma pieejai noteiktajiem finanšu aktīviem, ja apdrošinātājs būtu piemērojis 39. SGS;

b) piemēro saviem finanšu instrumentiem visus citus piemērojamos SFPS, izņemot gadījumus, kas aprakstīti šā SFPS 35.B–35.N, 39.K–39.M un 48.-49. punktā.

35.C Apdrošinātājs var izlemt piemērot pārklājuma pieeju, kā aprakstīts 35.B punktā, tikai tad, kad tas pirmoreiz piemēro 9. SFPS, tostarp, kad tas pirmoreiz piemēro 9. SFPS pēc tam, kad iepriekš piemērojis:

a) pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS, kā aprakstīts 20.A punktā; vai

b) tikai prasības 9. SFPS 5.7.1. punkta c) apakšpunktā, 5.7.7.–5.7.9., 7.2.14. un B5.7.5.–B5.7.20. punktā par to, kā uzrāda peļņu un zaudējumus par finanšu saistībām, kas novērtētas patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

35.D Apdrošinātājs uzrāda summu, kas pārklasificēta starp peļņu vai zaudējumiem un citiem vispārējiem ienākumiem, piemērojot pārklājuma pieeju:

a) peļņā vai zaudējumos kā atsevišķu posteni; un

b) citos vispārējos ienākumos kā citu vispārējo ienākumu atsevišķu komponentu.

▼**M56**

35.E Finanšu aktīvs ir atbilstīgs pārklājuma pieejas piemērošanai vienīgi tad, ja ir ievēroti šādi kritēriji:

a) tas ir novērtēts patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, piemērojot 9. SFPS, bet nebūtu ticis vērtēts patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā viss kopumā, piemērojot 39. SGS, un

b) tas netiek turēts attiecībā uz darbību, kas nav saistīta ar šā SFPS darbības jomā ietilpstošajiem līgumiem. Pie finanšu aktīviem, kas nebūtu atbilstīgi pārklājuma pieejas piemērošanai, pieder, piemēram, tādi aktīvi, kas tiek turēti fondos, kuri attiecas uz ieguldījumu līgumiem, kas neietilpst šā SFPS darbības jomā.

35.F Apdrošinātājs var noteikt kā atbilstīgu finanšu aktīvu pārklājuma pieejas piemērošanai, kad tas izvēlas piemērot pārklājuma pieeju (skatīt 35.C punktu). Pēc tam tas var noteikt kā atbilstīgu finanšu aktīvu pārklājuma pieejas piemērošanai tikai tad, ja:

a) attiecīgais aktīvs ir sākotnēji atzīts; vai

b) attiecīgais aktīvs nesen atbilst 35.E punkta b) apakšpunkta kritērijam, kuram iepriekš netika atbildis.

35.G Apdrošinātājam ir atļauts saskaņā ar 35.F punktu noteikt kā atbilstīgus finanšu aktīvus pārklājuma pieejas piemērošanai attiecībā uz katru instrumentu atsevišķi.

35.H Attiecīgā gadījumā pārklājuma pieejas piemērošanas nolūkā, saskaņā ar 35.F punkta b) apakšpunktu, nesen pārklājuma pieejai noteiktam finanšu aktīvam:

a) patiesā vērtība pārklasifikācijas dienā ir tā jaunā amortizētā iegādes uzskaites vērtība; un

b) efektīvo procentu likmi nosaka, pamatojoties uz tā patieso vērtību pārklasifikācijas dienā.

35.I Uzņēmums turpina piemērot pārklājuma pieeju finanšu aktīvam līdz attiecīgā finanšu aktīva atzīšanas pārtraukšanai. Tomēr uzņēmums:

a) pārtrauc finanšu aktīvam piemērot pārklājuma pieeju, ja finanšu aktīvs vairs neatbilst 35.E punkta b) apakšpunkta kritērijam. Piemēram, finanšu aktīvs vairs neatbilst šim kritērijam, ja uzņēmums pārved šo aktīvu tādā veidā, ka tas tiek turēts attiecībā uz šī uzņēmuma banku darbībām, vai ja uzņēmums pārstāj būt apdrošinātājs;

b) jebkura gada perioda sākumā var izbeigt piemērot pārklājuma pieeju visiem noteiktajiem finanšu aktīviem. Uzņēmums, kas izvēlas izbeigt piemērot pārklājuma pieeju, piemēro 8. SGS, lai uzskaitītu izmaiņas grāmatvedības politikā.

▼M56

35.J Kad uzņēmums pārtrauc piemērot finanšu aktīvam pārklājuma pieeju, piemērojot 35.I punkta a) apakšpunktu, tas pārklasificē jebkuru atlikumu attiecībā uz šo finanšu aktīvu no uzkrātiem citiem vispārējiem ienākumiem uz peļņu vai zaudējumiem kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS).

35.K Ja uzņēmums izbeidz izmantot pārklājuma metodi, piemērojot izvēli saskaņā ar 35.I punkta b) apakšpunktu vai arī tādēļ, ka vairs nav apdrošinātājs, tas pēc tam vairs nepiemēro pārklājuma pieeju. Apdrošinātājs, kas ir izvēlējies piemērot pārklājuma pieeju (skatīt 35.C punktu), bet kuram nav atbilstīgu finanšu aktīvu (skatīt 35.E punktu), var piemērot pārklājuma pieeju vēlāk, kad tam ir atbilstoši finanšu aktīvi.

Mijiedarbība ar citām prasībām

35.L Šā SFPS 30. punkts pieļauj tādu praksi, kas dažkārt tiek apzīmēta kā "ēnu grāmatvedība". Ja apdrošinātājs izmanto pārklājuma pieeju, var tikt piemērota ēnu grāmatvedība.

35.M Summas pārklasificēšanai starp peļņu vai zaudējumiem un citiem vispārējiem ienākumiem 35.B punkta piemērošanas nolūkā var būt izrietoša ietekme uz citu summu, piemēram, ienākuma nodokļu, iekļaušanu citos vispārējos ienākumos. Apdrošinātājs piemēro attiecīgo SFPS, piemēram, 12. SGS "Ienākuma nodokļi", lai noteiktu jebkuru šādu izrietošo ietekmi.

Pirmreizējs piemērotājs

35.N Ja pirmreizējs piemērotājs izvēlas piemērot pārklājuma pieeju, tas atkārtoti sniedz salīdzināmo informāciju tā, lai tā atspoguļotu pārklājuma pieeju, vienīgi tad, ja tas atkārtoti sniedz salīdzināmo informāciju saskaņā ar 9. SFPS (skatīt 1. SFPS E.1–E.2 punktu).

▼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.

▼B

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).

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.

▼M56

Informācijas atklāšana par pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS

39.B Apdrošinātājs, kas izvēlas piemērot pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS, atklāj informāciju, kas ļauj finanšu pārskatu lietotājiem:

a) izprast, kā apdrošinātājs kvalificējās pagaidu atbrīvojuma piemērošanai; un

b) salīdzināt apdrošinātājus, kuri piemēro pagaidu atbrīvojumu, ar uzņēmumiem, kuri piemēro 9. SFPS.

▼**M56**

39.C Lai izpildītu 39.B punkta a) apakšpunkta prasības, apdrošinātājs atklāj faktu, ka tas piemēro pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS, un to, kā apdrošinātājs 20.B punkta b) apakšpunktā noteiktajā datumā ir konstatējis, ka tas kvalificējas pagaidu atbrīvojumam no 9. SFPS piemērošanas, tostarp:

a) ja tā saistību, kuras izriet no šā SFPS darbības jomā ietilpstošajiem līgumiem (t. i., 20.E punkta a) apakšpunktā aprakstītās saistības), uzskaites vērtība ir mazāka vai vienāda ar 90 procentiem no visu tā saistību kopējās uzskaites vērtības, – saistību, kuras saistītas ar apdrošināšanu un kuras neizriet no šā SFPS darbības jomā ietilpstošajiem līgumiem (t. i., 20.E punkta b) un c) apakšpunktā aprakstītās saistības), uzskaites vērtību;

b) ja apdrošinātāja saistību, kas saistītas ar apdrošināšanu, kopējās uzskaites vērtības procentuālā daļa no visu tā saistību kopējās uzskaites vērtības ir mazāka vai vienāda ar 90 procentiem, taču lielāka par 80 procentiem, – kā apdrošinātājs ir noteicis, ka nav bijis iesaistījies nozīmīgā ar apdrošināšanu nesaistītā darbībā, tostarp to, kādu informāciju tas ņēmis vērā, un

c) ja apdrošinātājs kvalificējās pagaidu atbrīvojumam no 9. SFPS piemērošanas, pamatojoties uz atkārtotu novērtēšanu, piemērojot 20.G punkta b) apakšpunktu:

i) atkārtotas novērtēšanas iemeslu;

ii) datumu, kurā notika attiecīgās izmaiņas tā darbībās, un

iii) detalizētu paskaidrojumu par izmaiņām tā darbībās un kvalitatīvu aprakstu par šo izmaiņu ietekmi uz apdrošinātāja finanšu pārskatiem.

39.D Ja uzņēmums, piemērojot 20.G punkta a) apakšpunktu, konstatē, ka tā darbības vairs nav galvenokārt saistītas ar apdrošināšanu, uzņēmums katrā pārskata periodā, pirms sāk piemērot 9. SFPS, atklāj šādu informāciju:

a) faktu, ka tas vairs nekvalificējas pagaidu atbrīvojumam no 9. SFPS piemērošanas;

b) datumu, kurā notika attiecīgās izmaiņas tā darbībās, un

c) detalizētu paskaidrojumu par izmaiņām tā darbībās un kvalitatīvu aprakstu par šo izmaiņu ietekmi uz uzņēmuma finanšu pārskatiem.

39.E Lai izpildītu 39.B punkta b) apakšpunkta prasības, apdrošinātājs uzrāda patieso vērtību pārskata perioda beigās un patiesās vērtības izmaiņu summu attiecīgajā periodā atsevišķi šādām divām finanšu aktīvu grupām:

a) finanšu aktīvi ar līgumiskajiem noteikumiem, kas noteiktos datumos rada naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu (t. i., finanšu aktīvi, kas atbilst 9. SFPS 4.1.2. punkta b) apakšpunkta un 4.1.2.A punkta b) apakšpunkta nosacījumam), izņemot jebkādus finanšu aktīvus, kas atbilst 9. SFPS definīcijai "tirdzniecības nolūkā turēts" vai kurus pārvalda un kuru rezultāti tiek vērtēti pēc patiesās vērtības (skatīt 9. SFPS B4.1.6. punktu);

▼**M56**

b) visi finanšu aktīvi, kas nav minēti 39.E punkta a) apakšpunktā, tas ir, jebkurš finanšu aktīvs:

i) ar līgumiskiem noteikumiem, kas konkrētos datumos nerada naudas plūsmas, ko veido vienīgi pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu;

ii) kas atbilst 9. SFPS definīcijai "tirdzniecības nolūkā turēts" vai

iii) kurus pārvalda un kuru rezultāti tiek vērtēti pēc patiesās vērtības.

39.F Kad apdrošinātājs atklāj 39.E punktā noteikto informāciju, tas:

a) var uzskatīt, ka finanšu aktīva, kas novērtēts, piemērojot 39. SGS, uzskaites vērtība ir iespējami tuva tā patiesajai vērtībai, ja apdrošinātājam netiek pieprasīts uzrādīt tā patieso vērtību, piemērojot 7. SFPS 29. punkta a) apakšpunktu (piemēram, īstermiņa pircēju un pasūtītāju parādi), un

b) apsver, cik detalizēta informācija ir nepieciešama, lai ļautu finanšu pārskatu lietotājiem izprast finanšu aktīvu īpašības.

39.G Lai izpildītu 39.B punkta b) apakšpunkta prasības, apdrošinātājs atklāj informāciju par pakļautību kredītriskam, tostarp par nozīmīgām kredītriska koncentrācijām, kas piemīt 39.E punkta a) apakšpunktā aprakstītajiem finanšu aktīviem. Apdrošinātājs pārskata perioda beigās par minētajiem finanšu aktīviem atklāj vismaz šādu informāciju:

a) sadalījumā pa kredītriska reitingu kategorijām, kā definēts 7. SFPS, – uzskaites vērtības, piemērojot 39. SGS (attiecībā uz finanšu aktīviem, kas novērtēti amortizētajā iegādes vērtībā, – pirms korekcijām attiecībā uz jebkādiem vērtības samazinājuma atskaitījumiem);

b) attiecībā uz 39.E punkta a) apakšpunktā aprakstītajiem finanšu aktīviem, kuriem pārskata perioda beigās nav zems kredītrisks, – patieso vērtību un uzskaites vērtību, piemērojot 39. SGS (attiecībā uz finanšu aktīviem, kas novērtēti amortizētajā iegādes vērtībā, – pirms korekcijām attiecībā uz jebkādiem vērtības samazinājuma atskaitījumiem). Šādas informācijas atklāšanas nolūkā 9. SFPS B5.5.22. punktā ir paredzētas attiecīgās prasības, lai novērtētu, vai finanšu instrumenta kredītrisks tiek uzskatīts par zemu.

39.H Lai izpildītu 39.B punkta b) apakšpunkta prasības, apdrošinātājs atklāj informāciju par to, kur finanšu pārskatu lietotājs var saņemt jebkādu publiski pieejamu 9. SFPS informāciju, kas attiecas uz kādu grupas vienību un kas nav sniegta grupas konsolidētajos finanšu pārskatos par attiecīgo pārskata periodu. Piemēram, šādu 9. SFPS informāciju būtu iespējams iegūt no publiski pieejamajiem individuālajiem vai atsevišķiem finanšu pārskatiem attiecībā uz uzņēmumu tādas grupas ietvaros, kura ir piemērojusi 9. SFPS.

39.I Ja uzņēmums ir izvēlējies piemērot 20.O punktā paredzēto atbrīvojumu no konkrētām 28. SGS prasībām, tas atklāj šo faktu.

▼**M56**

39.J Ja uzņēmums piemēroja pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS, kad uzskaitīja savu ieguldījumu asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, izmantojot pašu kapitāla metodi (skatīt, piemēram, 20.O punkta a) apakšpunktu), uzņēmums papildus informācijai, kas prasīta saskaņā ar 12. SFPS "Līdzdalības atklāšana citos uzņēmumos", atklāj:

a) 39.B-39.H punktā aprakstīto informāciju par katru asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu, kura ir uzņēmumam būtiska. Atklātās summas ir tās summas, kuras ietvertas asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos, pēc jebkādu korekciju atspoguļošanas, kuras uzņēmums veicis, izmantojot pašu kapitāla metodi (skatīt 12. SFPS B14. punkta a) apakšpunktu), nevis uzņēmuma daļa šādās summās;

b) 39.B-39.H punktā aprakstīto kvantitatīvo informāciju, apkopotu par visiem asociētajiem uzņēmumiem vai kopuzņēmumiem, kuri atsevišķi nav būtiski. Kopsummas:

i) kuras tiek atklātas, ir uzņēmuma daļa šādās summās, un

ii) asociētiem uzņēmumiem tās atklāj atsevišķi no kopsummām, kas atklātas par kopuzņēmumiem.

Informācijas atklāšana par pārklājuma pieeju

39.K Apdrošinātājs, kas piemēro pārklājuma pieeju, atklāj informāciju, kas ļauj finanšu pārskatu lietotājiem izprast:

a) kā aprēķina kopējo summu, ko pārklasificē starp peļņu vai zaudējumiem un citiem vispārējiem ienākumiem pārskata periodā, un

b) minētās pārklasificēšanas ietekmi uz finanšu pārskatiem.

39.L Lai izpildītu 39.K punkta prasības, apdrošinātājs atklāj:

a) faktu, ka tas piemēro pārklājuma pieeju;

b) to finanšu aktīvu uzskaites vērtību pārskata perioda beigās, kuriem apdrošinātājs piemēro pārklājuma pieeju, norādot pa finanšu aktīvu grupām;

c) pamatu, uz kā balstoties nosaka finanšu aktīvus pārklājuma pieejas piemērošanai, tostarp paskaidrojumu par visiem pārklājuma pieejai noteiktajiem finanšu aktīviem, kas tiek turēti ārpus juridiskās personas, kas noslēdz šā SFPS darbības jomā ietilpstošos līgumus;

d) paskaidrojumu par kopējo summu, ko pārklasificē starp peļņu vai zaudējumiem un citiem vispārējiem ienākumiem pārskata periodā, tādā veidā, kas dod iespēju finanšu pārskatu lietotājiem saprast, kā šī summa ir iegūta, tostarp:

i) summu, kas uzrādīta peļņā vai zaudējumos novērtētajiem finanšu aktīviem, piemērojot 9. SFPS, un

ii) summu, kas būtu tikusi uzrādīta peļņā vai zaudējumos novērtētiem finanšu aktīviem, ja apdrošinātājs būtu piemērojis 39. SGS;

▼M56

e) 35.B un 35.M punktā aprakstītās pārklasificēšanas ietekmi uz katru skarto peļņas vai zaudējumu posteni un,

f) ja pārskata perioda laikā apdrošinātājs ir mainījis pārklājuma pieejai noteiktos finanšu aktīvus:

i) summu, ko pārklasificē starp peļņu vai zaudējumiem un citiem vispārējiem ienākumiem pārskata periodā, attiecībā uz nesen pārklājuma pieejai noteiktiem finanšu aktīviem, kam piemēro pārklājuma pieeju (skatīt 35.F punkta b) apakšpunktu);

ii) summu, kas būtu tikusi pārklasificēta starp peļņu vai zaudējumiem un citiem vispārējiem ienākumiem pārskata laikposmā, ja nebūtu tikusi pārtraukta pārklājuma pieejas piemērošana noteiktiem finanšu aktīviem (skatīt 35.I punkta a) apakšpunktu), un

iii) summu, kas pārskata periodā pārklasificēta no uzkrātiem citiem vispārējiem ienākumiem par peļņu vai zaudējumiem attiecībā uz finanšu aktīviem, kuriem tika pārtraukta pārklājuma pieejas piemērošana (skatīt 35.J punktu).

39.M Ja uzņēmums piemēroja pārklājuma pieeju, kad uzskaitīja savu ieguldījumu asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, izmantojot pašu kapitāla metodi, uzņēmums papildus informācijai, kas prasīta saskaņā ar 12. SFPS, atklāj:

a) 39.K–39.L punktā aprakstīto informāciju par katru asociēto uzņēmumu vai kopuzņēmumu, kura ir uzņēmumam būtiska. Atklātās summas ir tās summas, kuras ietvertas asociētā uzņēmuma vai kopuzņēmuma saskaņā ar SFPS sagatavotajos finanšu pārskatos, pēc jebkādu korekciju atspoguļošanas, kuras uzņēmums veicis, izmantojot pašu kapitāla metodi (skatīt 12. SFPS B14. punkta a) apakšpunktu), nevis uzņēmuma daļa šādās summās;

b) 39.K punktā līdz 39.L punkta d) apakšpunktā un 39.L punkta f) apakšpunktā aprakstīto kvantitatīvo informāciju un 35.B punktā aprakstītās pārklasificēšanas ietekmi uz peļņu vai zaudējumiem un citiem vispārējiem ienākumiem apkopotā veidā par visiem asociētajiem uzņēmumiem vai kopuzņēmumiem, kuri atsevišķi nav būtiski. Kopsummas:

i) kuras tiek atklātas, ir uzņēmuma daļa šādās summās, un

ii) asociētiem uzņēmumiem tās atklāj atsevišķi no kopsummām, kas atklātas par kopuzņēmumiem.

▼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.

▼B

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.

▼M33

41E Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS "*Patiesās vērtības novērtēšana*" tiek grozīta termina "patiesā vērtība" definīcija A pielikumā. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M52

41G Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīts 4. punkta a) un c) apakšpunkts, B7. punkts, B18. punkta h) apakšpunkts un B21. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼M53

41H Ar 9. SFPS (izdots 2014. gada jūlijā) ir grozīts 3., 4., 7., 8., 12., 34., 35., 45. punkts, A papildinājums un B18.–B20. punkts un svītrots 41.C, 41.D un 41.F punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro ikreiz, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼M54

41I Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 4. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼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

([1]) Ja uzņēmums piemēro 7. SFPS, atsauce uz 32. SGS tiek nomainīta ar atsauci uz 7. SFPS.

▼B

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.

Finanšu aktīvu pārnoteikšana

▼M53

45 Neatkarīgi no 9. SFPS 4.4.1. punkta, kad apdrošinātājs maina savu grāmatvedības politiku attiecībā uz apdrošināšanas saistībām, tam ir ļauts (bet nav pienākuma) pārklasificēt dažus vai visus savus finanšu aktīvus tā, ka tie tiek novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Šāda pārklasificēšana ir atļauta, ja apdrošinātājs maina grāmatvedības politiku, kad tas pirmoreiz piemēro šo SFPS un ja tas pēcāk maina savu politiku, kā pieļauj 22. punkts. Pārklasificēšana ir izmaiņa grāmatvedības politikā, un piemēro 8. SGS.

▼M56

4. SFPS piemērošana kopā ar 9. SFPS

Pagaidu atbrīvojums no 9. SFPS

46 Ar 4. SFPS grozījumiem "9. SFPS "Finanšu instrumenti" piemērošana kopā ar 4. SFPS "Apdrošināšanas līgumi"", kas izdoti 2016. gada septembrī, tika grozīts 3. un 5. punkts un pievienots 20.A–20.Q, 35.A un 39.B–39.J punkts un pozīcijas pēc 20., 20.K, 20.N un 39.A punkta. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kuri ļauj apdrošinātājiem, kuri atbilst noteiktajiem kritērijiem, piemērot pagaidu atbrīvojumu no 9. SFPS, gada periodiem, kas sākas 2018. gada 1. janvārī vai vēlāk.

47 Uzņēmums, kas atklāj informāciju, kā pieprasīts 39.B–39.J punktā, izmanto 9. SFPS paredzētos pārejas noteikumus, kas ir būtiski šādas informācijas atklāšanas vajadzībām prasītajiem novērtējumiem. Par sākotnējās piemērošanas datumu šim nolūkam uzskata pirmā gada perioda, kas sākas 2018. gada 1. janvārī vai vēlāk, sākumu.

Pārklājuma pieeja

48 Ar 4. SFPS grozījumiem "9. SFPS "Finanšu instrumenti" piemērošana kopā ar 4. SFPS "Apdrošināšanas līgumi"", kas izdoti 2016. gada septembrī, tika grozīts 3. un 5. punkts un pievienots 35.A–35.N un 39.K–39.M punkts un pozīcijas pēc 35.A, 35.K, 35.M un 39.J punkta. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kas ļauj apdrošinātājiem piemērot pārklājuma pieeju noteiktiem finanšu aktīviem, kad tas pirmoreiz piemēro 9. SFPS (skatīt 35.C punktu).

49 Uzņēmums, kas izvēlas piemērot pārklājuma pieeju:

a) piemēro šo pieeju ar atpakaļejošu spēku noteiktiem finanšu aktīviem, attiecībā uz kuriem tiek veikta pāreja uz 9. SFPS. Tā, piemēram, uzņēmums kā uzkrāto citu vispārējo ienākumu sākuma bilances korekciju atzīst summu, kas vienāda ar starpību starp pārklājuma pieejai noteikto finanšu aktīvu patieso vērtību, kas noteikta, piemērojot 9. SFPS, un to uzskaites vērtību, kas noteikta, piemērojot 39. SGS.

b) atkārtoti sniedz salīdzināmo informāciju tā, lai tā atspoguļotu pārklājuma pieeju, vienīgi tad, ja uzņēmums atkārtoti sniedz salīdzināmo informāciju, piemērojot 9. SFPS.

▼B

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

Cedents	**Pārapdrošināšanas līguma apdrošinājuma ņēmējs**.

▼M53

noguldījuma komponents	līguma sastāvdaļa (komponents), kuru neuzskaita kā atvasināto instrumentu saskaņā ar 9. SFPS, bet kas ietilptu 9. SFPS tvērumā, ja tā būtu atsevišķs instruments.

▼B

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.

▼M33

Patiesā vērtība	ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS.)

▼B

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.
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.

▼B

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.
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

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.

▼M52

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:

▼B

a) ir maz iespējamas materiālas saistības par jau notikušām nepareizām darbībām un bojājumiem.

▼M52

b) ja ir piemērots 15. SFPS, pakalpojumu sniedzējs atzītu ienākumus, kad (vai tiklīdz) tas nodod pakalpojumus klientam (atkarībā no citiem norādītajiem kritērijiem). Minēto 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.

▼B

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

▼M53

B18 Tādu līgumu piemēri, kas uzskatāmi par apdrošināšanas līgumiem, ja apdrošināšanas riska pārnese ir nozīmīga:

▼B

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);

▼M53

g) kredītapdrošināšana, kas paredz konkrētus atlīdzinājuma maksājumus apdrošinājuma ņēmējam par zaudējumiem, kas tam radušies tādēļ, ka konkrēts debitors maksājumu nav veicis termiņā, kas paredzēts parāda instrumenta sākotnējos vai mainītajos noteikumos. Šiem līgumiem var būt dažādas juridiskās formas kā, piemēram, garantijas, dažas kredītvēstules, kredīta atvasinātā instrumenta vai apdrošināšanas līguma forma. Tomēr, lai arī šie līgumi atbilst apdrošināšanas līguma definīcijai, tie atbilst arī 9. SFPS ietvertajai finanšu garantiju līguma definīcijai un ietilpst 32. SGS un 9. SFPS, nevis šā SFPS tvērumā (sk. 4. punkta d) apakšpunktu). Neatkarīgi no tā, ja finanšu garantiju līguma emitents iepriekš ir tieši apliecinājis, ka tas šādus līgumus uzskata par apdrošināšanas līgumiem un ir izmantojis apdrošināšanas līgumiem piemērojamo uzskaiti, tad emitents finanšu garantiju līgumiem var izvēlēties piemērot 32. SGS un 9. SFPS vai arī šo SFPS;

▼B

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.

▼M53

B19 Tālāk ir uzskaitīti posteņi, kas nav apdrošināšanas līgumi:

▼B

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);

▼M53

e) atvasinātie instrumenti, kas vienu līguma pusi pakļauj finanšu riskam (bet ne apdrošināšanas riskam), jo tie paredz, ka šī darījuma puse veic maksājumus, balstoties vienīgi uz izmaiņām vienā vai vairākās konkrētās procentu likmēs, finanšu instrumentu cenās, preču (izejvielu) cenās, valūtas kursos, cenu vai likmju indeksos, kredītreitingos, kredītindeksos vai citos mainīgos faktoros, ja vien (nefinanšu mainīgā gadījumā) šis mainīgais nav konkrēti attiecināms uz vienu no līguma pusēm (sk. 9. SFPS);

f) ar kredītu saistīta galvojums (garantija) (vai arī akreditīvs, kredītriska atvasinātais instruments vai kredītapdrošināšanas līgums), kas paredz, ka maksājumi tiek veikti pat tad, ja turētājam nav radušies zaudējumi tādēļ, ka debitors nav termiņā veicis maksājumus (sk. 9. SFPS);

▼B

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.

▼M53

B20 Ja B19. punktā minētie līgumi rada finanšu aktīvus vai finanšu saistības, tie ietilpst 9. SFPS tvērumā. Tas citstarp nozīmē, ka līguma puses izmanto tā dēvēto noguldījumu uzskaiti, kas ietver šādus elementus:

▼B

a) viena puse atzīst saņemto atlīdzību par finanšu saistību, nevis ieņēmumiem;

b) otra puses atzīst samaksāto atlīdzību par finanšu aktīvu, nevis izdevumiem.

▼M52

B21 Ja B19. punktā minētie līgumi nerada finanšu aktīvus vai finanšu saistības, tiek piemērots 15. SFPS. Saskaņā ar 15. SFPS ienākumus atzīst, kad (vai tiklīdz) uzņēmums īsteno izpildes pienākumu, nododot apsolīto preci vai pakalpojumu klientam par summu, kas atspoguļo atlīdzību, ko uzņēmums cer pilntiesīgi saņemt.

▼B

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;

▼B

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;

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.

([1]) Šim mērķim līgumi, kuri noslēgti vienlaicīgi ar otru darījumu partneri (vai līgumi, kas ir citādi savstarpēji atkarīgi), veido vienu līgumu.

▼B

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 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.

▼M53

5 Šā SFPS noteikumi attiecībā uz novērtēšanu neattiecas uz šādiem aktīviem, kuri ietilpst minēto SFPS tvērumā, kā atsevišķi aktīvi vai atsavināmās grupas sastāvā:

▼B

a) atliktā nodokļa aktīviem (12. SGS *Ienākuma nodokļi*);

b) darbinieku pabalstu radītiem aktīviem (19. SGS *Darbinieku pabalsti*);

▼M53

c) finanšu aktīvi, kas ietilpst 9. SFPS "Finanšu instrumenti" tvērumā;

▼B

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.

▼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.

▼M48

Izmaiņas pārdošanas plānā vai sadales īpašniekiem plānā

26 Ja uzņēmums klasificējis aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā turētu pārdošanai vai kā turētu sadalei īpašniekiem, bet vairs netiek izpildīti 7.–9. punktā (turēts pārdošanai) vai 12.A punktā (turēts sadalei īpašniekiem) noteiktie kritēriji, uzņēmumam jāpārtrauc klasificēt aktīvu (vai atsavināšanas grupu) kā (attiecīgi) turētu pārdošanai vai turētu sadalei īpašniekiem. Šādos gadījumos uzņēmums piemēro 27.–29. punktā ietvertos norādījumus, lai uzskaitītu šīs izmaiņas, izņemot, ja piemēro 26.A punktu.

26A Ja uzņēmums pārklasificē aktīvu (vai atsavināšanas grupu) tieši no turēta pārdošanai uz turētu sadalei īpašniekiem vai tieši no turēta sadalei īpašniekiem uz turētu pārdošanai, tad klasifikācijas maiņa ir uzskatāma par atsavināšanas sākotnējā plāna turpinājumu. Uzņēmums:

a) nepiemēro 27.–29. punktā ietvertos norādījumus, lai uzskaitītu šīs izmaiņas. Uzņēmums piemēro šajā SFPS noteiktās klasifikācijas, uzrādīšanas un novērtēšanas prasības, kas ir piemērojamas jaunajai atsavināšanas metodei;

b) novērtē ilgtermiņa aktīvu (vai atsavināšanas grupu), ievērojot prasības 15. punktā (ja pārklasificē kā turētu pārdošanai) vai 15.A punktā (ja pārklasificē kā turētu sadalei īpašniekiem) un atzīst jebkuru patiesās vērtības samazinājumu vai palielinājumu mīnus ilgtermiņa aktīva (vai atsavināšanas grupas) pārdošanas izmaksas/-sadales izmaksas, ievērojot 20.–25. punktā noteiktās prasības;

▼M48

c) nemaina klasifikācijas datumu saskaņā ar 8. un 12.A punktu. Tas neizslēdz iespēju pagarināt laika periodu, kas nepieciešams, lai pabeigtu pārdošanu vai sadali īpašniekiem, ja ir izpildīti 9. punkta nosacījumi.

27 Uzņēmumam jānovērtē ilgtermiņa aktīvs (vai atsavināšanas grupa), kuru pārtraukts klasificēt kā turētu pārdošanai vai kā turētu sadalei īpašniekiem (vai kuru vairs neietver atsavināšanas grupā, kura klasificēta kā turēta pārdošanai vai kā turēta sadalei īpašniekiem), kā mazākais no:

a) tā uzskaites vērtības, pirms aktīvs (vai atsavināšanas grupa) tika klasificēts kā turēts pārdošanai vai kā turēts sadalei īpašniekiem, koriģējot jebkādu nolietojumu, amortizāciju vai pārvērtēšanu, kas būtu atzīta, ja aktīvs (vai atsavināšanas grupa) nebūtu klasificēts kā turēts pārdošanai vai kā turēts sadalei īpašniekiem, un

b) tā *atgūstamās summas* datumā, kad vēlāk pieņemts lēmums nepārdot vai nesadalīt. [zemsvītras piezīme ir svītrota]

28 Tā ilgtermiņa aktīva uzskaites vērtības nepieciešamo korekciju, ko vairs neklasificē kā turētu pārdošanai vai kā turētu sadalei īpašniekiem, uzņēmums ietver peļņā vai zaudējumos [zemsvītras piezīme ir svītrota] no turpināmām darbībām periodā, kurā attiecīgi 7.–9. punktā vai 12.A punktā noteiktie kritēriji vairs netiek izpildīti. Finanšu pārskatus par periodiem, kuros aktīvs tiek iedalīts kā turēts pārdošanai vai turēts sadalei īpašniekiem, atbilstīgi groza, ja atsavināšanas grupa vai ilgtermiņa aktīvs, kuru vairs neiedala kā turētu pārdošanai vai kā turētu sadalei īpašniekiem, ir meitasuzņēmums, kopīga darbība, kopuzņēmums, asociēts uzņēmums vai daļa no līdzdalības kopuzņēmumā vai asociētā uzņēmumā. Uzņēmumam jāuzrāda šī korekcija tajā pašā pārskata par vispārīgiem ienākumiem sadaļā, kuru izmanto, uzrādot guvumu vai zaudējumu, ja tāds ir, kas atzīts 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. Ja uzņēmums izslēdz atsevišķu aktīvu vai saistības no atsavināšanas grupas, kas klasificēta kā turēta sadalei īpašniekiem, atlikušos sadalei domātās atsavināšanas grupas aktīvus un saistības jāturpina novērtēt kā grupu tikai tad, ja grupa izpilda 12.A punktā noteiktos kritērijus. Pretējā gadījumā atlikušos grupas ilgtermiņa aktīvus, kas katrs atsevišķi atbilst kritērijiem, lai tiktu klasificēti kā turēti pārdošanai (vai kā turēti sadalei īpašniekiem), jānovērtē atsevišķi pēc tajā datumā zemākās – to uzskaites summas vai patiesās vērtības, no kuras atņemtas pārdošanas izmaksas (vai sadales izmaksas). Visus ilgtermiņa aktīvus, kas neatbilst kritērijiem kā turēti pārdošanai, vairs neklasificē kā turētus pārdošanai saskaņā ar 26. punktu. Visus ilgtermiņa aktīvus, kas neatbilst kritērijiem kā turēti sadalei īpašniekiem, vairs neklasificē kā turētus sadalei īpašniekiem saskaņā ar 26. punktu.

▼B

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.

▼B

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.

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.

▼M31

33A Ja uzņēmums peļņas vai zaudējumu posteņus iekļauj atsevišķā pārskatā, kā noteikts 1. SGS (grozīts 2011. gadā) 10.A punktā, tajā pašā pārskatā jāiekļauj sadaļa, kas attiecas 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) 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.

▼B

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.

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.

▼**M32**

44G Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 11. SFPS "Kopīgas struktūras" tiek grozīts 28. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 11. SFPS.

▼**M33**

44H Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS "*Patiesās vērtības novērtēšana*" tiek grozīta termina "patiesā vērtība" definīcija A pielikumā. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼**M31**

44I Ar *Citu ienākumu posteņu atspoguļošana finanšu pārskatos* (1. SGS grozījumi), kas izdoti 2011. gada jūnijā, grozīts 33.A punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 1. SGS, kas grozīts 2011. gada jūnijā.

▼**M53**

44K Ar 9. SFPS (izdots 2014. gada jūlijā) ir grozīts 5. punkts un svītrots 44.F un 44.J punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro ikreiz, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M48**

44L Ar 2014. gada septembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2012.–2014. gada ciklam* tika grozīts 26.–29. punkts un iekļauts 26.A punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro perspektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* attiecībā uz atsavināšanas metodes izmaiņām, kas notiek gada periodos, kuri sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro minētos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

▼**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.

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.

▼B

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.

▼M33

Patiesā vērtība	ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā. (Sk. 13. SFPS.)

▼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:

▼B

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) 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.

▼M53

2 Šā SFPS principi papildina 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana" un 9. SFPS "Finanšu instrumenti" principus attiecībā uz atzīšanu, novērtēšanu un informācijas sniegšanu.

▼B

DARBĪBAS JOMA

▼M53

3 Ikviens uzņēmums šo SFPS piemēro visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:

a) līdzdalību sabiedrībās, asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos, kuru uzskaita saskaņā ar 10. SFPS "Konsolidētie finanšu pārskati", 27. SGS "Atsevišķie finanšu pārskati" vai 28. SGS "Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos". Tomēr dažos gadījumos 10. SGS, 27. SGS vai 28. SGS paredz vai ļauj uzņēmumam uzskaitīt līdzdalību meitasuzņēmumā, asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, izmantojot 9. SFPS; šādos gadījumos uzņēmumi piemēro šā SFPS prasības. Uzņēmumi šo SFPS piemēro arī visiem atvasinātajiem instrumentiem, kas saistīti ar līdzdalību meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos, ja vien atvasinātie instrumenti neatbilst 32. SGS ietvertajai kapitāla instrumenta [kapitāla vērtspapīru instrumenta] definīcijai;

▼B

b) darba devēju tiesības un pienākumus saskaņā ar darbinieku pabalstu plāniem, kuriem piemēro 19. SGS *Darbinieku pabalsti*;

▼M12

_____

▼M53

d) apdrošināšanas līgumus 4. SFPS "Apdrošināšanas līgumi" ietvertās definīcijas izpratnē. Tomēr šo SFPS piemēro atvasinātajiem instrumentiem, kas iegulti apdrošināšanas līgumos, ja 9. SFPS paredz, ka uzņēmums tos uzskaita atsevišķi. Turklāt emitents piemēro šo SFPS *finanšu garantiju līgumiem*, ja tas attiecībā uz līgumu atzīšanu un novērtēšanu piemēro 9. SFPS, bet, ja emitents saskaņā ar 4. SFPS 4. punkta d) apakšpunktu izvēlas attiecībā uz finanšu garantiju līgumu atzīšanu un novērtēšanu piemērot 4. SFPS, tas piemēro 4. SFPS;

▼M53

e) finanšu instrumentus, līgumus un saistības, kas izriet no darījumiem par maksājumiem, kuri balstīti uz akcijām, kuriem piemēro 2. SFPS "Akciju maksājumi", izņemot to, ka šo SFPS piemēro līgumiem, kuri ietilpst 9. SFPS tvērumā;

▼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.

▼M53

4 Šo SFPS piemēro atzītiem un neatzītiem finanšu instrumentiem. Atzīto finanšu instrumentu vidū ir finanšu aktīvi un finanšu saistības, kas ietilpst 9. SFPS tvērumā. Neatzīto finanšu instrumentu vidū ir daži finanšu instrumenti, kas, lai arī neietilpst 9. SFPS tvērumā, tomēr ietilpst šā SFPS tvērumā.

5 Šo SFPS piemēro nefinanšu posteņa pirkuma vai pārdevuma līgumiem, kuri ietilpst 9. SFPS tvērumā.

5.A Kredītriska informācijas atklāšanas prasības, kas ietvertas 35A–35N punktā, attiecas uz tiesībām, kas saskaņā ar 15. SFPS "Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem" tiek uzskaitītas, pamatojoties uz 9. SFPS, lai atzītu peļņu vai zaudējumus no vērtības samazināšanas. Jebkura šajos punktos minēta norāde uz finanšu aktīviem vai finanšu instrumentiem ietver šīs tiesības, ja vien nav konkrēti noteikts citādi.

▼B

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

▼M53

8 Finanšu stāvokļa pārskatā vai piezīmēs tiek atklāta katras 9. SFPS konkretizētās, turpmākās kategorijas uzskaites vērtība:

a) finanšu aktīvi, kas novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, atsevišķi uzrādot i) tos, kuri kā tādi noteikti sākotnējās atzīšanas brīdī vai vēlāk saskaņā ar 9. SFPS 6.7.1. punktu, un ii) tos, kurus obligātā kārtā novērtē patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 9. SFPS;

▼M53

b)–d) [svītrots]

e) finanšu saistības patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, atsevišķi uzrādot i) tās, kuras kā tādas noteiktas sākotnējās atzīšanas brīdī vai vēlāk saskaņā ar 9. SFPS 6.7.1. punktu, un ii) tās, kas atbilst 9. SFPS definētajam terminam "tirdzniecības nolūkā turēti";

f) finanšu aktīvi, kas novērtēti amortizētās izmaksās;

g) finanšu saistības, kas novērtētas amortizētās izmaksās;

h) finanšu aktīvi, kas novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, atsevišķi uzrādot i) finanšu aktīvus, kas novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 9. SFPS 4.1.2.A punktu; un ii) ieguldījumus kapitāla vērtspapīru instrumentos, kuri kā tādi ir tikuši noteikti sākotnējās atzīšanas brīdī saskaņā ar 9. SFPS 5.7.5. punktu.

Finanšu aktīvu vai finanšu saistību patiesās vērtības atspoguļojums peļņas vai zaudējumu aprēķinā

9 Ja uzņēmums kā novērtētu patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā ir noteicis finanšu aktīvu (vai finanšu aktīvu grupu), kas citādi tiktu novērtēts patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos vai amortizētās izmaksās, tas atklāj šādu informāciju:

a) finanšu aktīva (vai finanšu aktīvu grupas) maksimālā pakļautība *kredītriskam* (sk. 36. punkta a) apakšpunktu) pārskata perioda beigās;

b) summa, par kādu jebkuri saistīti kredīta atvasinātie instrumenti vai līdzīgi instrumenti ierobežo šo maksimālo pakļautību kredītriskam (sk. 36. punkta b) apakšpunktu);

c) finanšu aktīva (vai finanšu aktīvu grupas) patiesās vērtības izmaiņu (perioda laikā un kumulatīvi) summa, kas ir attiecināma uz finanšu aktīva kredītriska izmaiņām, kas konstatēta:

▼B

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;

▼M53

d) jebkuru saistītu kredīta atvasināto finanšu instrumentu vai līdzīgu instrumentu patiesās vērtības tādu izmaiņu summa, kuras ir notikušas perioda laikā vai kumulatīvi, kopš tika noteikts aizdevums vai debitoru parāds.

▼**M53**

10 Ja uzņēmums finanšu saistības ir noteicis kā tādas, kuras novērtē patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 9. SFPS 4.2.2. punktu, un ja tam šo saistību kredītriska izmaiņu ietekme ir jāuzrāda pārējos apvienotajos ienākumos (sk. 9. SFPS 5.7.7. punktu), tas atklāj šādu informāciju:

a) finanšu saistību patiesās vērtības kumulatīvo izmaiņu summa, kas ir attiecināma uz šo saistību kredītriska izmaiņām (sk. 9. SFPS B5.7.13.–B5.7.20. punktā vadlīnijas par to, kā konstatē saistību kredītriska izmaiņu ietekmi);

b) starpība starp finanšu saistību uzskaites vērtību un summu, kura uzņēmumam saskaņā ar līgumu būtu jāmaksā pienākuma turētājam termiņa beigās;

c) jebkuri kumulatīvās peļņas vai zaudējumu pārvedumi pašu kapitāla ietvaros, tostarp šādu pārvedumu iemesli;

d) ja saistību atzīšana tiek pārtraukta laikposmā, – pārējos apvienotajos ienākumos atspoguļotā summa (ja tāda ir), kas tika atzīta atzīšanas pārtraukšanas brīdī.

10A Ja uzņēmums ir noteicis finanšu saistības kā tādas, kuras novērtē patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 9. SFPS 4.2.2. punktu, un ja tam ir jāuzrāda visas izmaiņas šo saistību patiesajā vērtībā (tostarp saistību kredītriska izmaiņu ietekme) peļņas vai zaudējumu aprēķinā (sk. 9. SFPS 5.7.7. un 5.7.8. punktu), tas atklāj šādu informāciju:

a) finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņas (perioda laikā vai kumulatīvi), kas ir attiecināmas uz šo saistību kredītriska izmaiņām (sk. 9. SFPS B5.7.13.–B5.7.20. punktā vadlīnijas par to, kā konstatē saistību kredītriska izmaiņu ietekmi); un

b) starpība starp finanšu saistību uzskaites vērtību un summu, kura uzņēmumam saskaņā ar līgumu būtu jāmaksā pienākuma turētājam termiņa beigās.

11 Uzņēmums atklāj arī šādu informāciju:

a) detalizēts apraksts par metodēm, kas izmantotas, lai ievērotu prasības, kas minētas 9. punkta c) apakšpunktā, 10. punkta a) apakšpunktā, 10A punkta a) apakšpunktā un 9. SFPS 5.7.7. punkta a) apakšpunktā, kas ietver paskaidrojumu par to, kādēļ attiecīgā metode ir uzskatāma par atbilstošu;

b) ja uzņēmums uzskata, ka informācija, ko tas ir atklājis, lai ievērotu 9. punkta c) apakšpunktā, 10. punkta a) apakšpunktā, 10A punkta a) apakšpunktā vai 9. SFPS 5.7.7. punkta a) apakšpunktā izklāstītās prasības, neatspoguļo ticami finanšu aktīva vai finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņas, kas attiecināmas uz tā kredītriska izmaiņām, – iemesli, kādēļ tas nonācis pie šāda secinājuma, un faktorus, kurus tas uzskata par nozīmīgiem;

▼**M53**

c) detalizēts apraksts par metodiku vai metodikām, kas izmantotas, lai konstatētu, vai tas, ja saistību kredītriska izmaiņu ietekme tiktu uzrādīta pārējos apvienotajos ienākumos, radītu vai palielinātu uzskaites neatbilstību peļņas vai zaudējumu aprēķinā (sk. 9. SFPS 5.7.7. un 5.7.8. punktu). Ja uzņēmumam saistību kredītriska izmaiņu ietekme ir jāuzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā (sk. 9. SFPS 5.7.8. punktu), izpaustajā informācijā ir jāietver detalizēts apraksts par ekonomisko saikni, kas aprakstīta 9. SFPS B5.7.6. punktā.

Ieguldījumi kapitāla vērtspapīru instrumentos, kas noteikti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos

11A Ja uzņēmums ir noteicis, ka ieguldījumi kapitāla vērtspapīru instrumentos tiek novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, kā to pieļauj 9. SFPS 5.7.5. punkts, tas atklāj šādu informāciju:

a) ieguldījumi kapitāla vērtspapīru instrumentos, kuri ir noteikti novērtēšanai patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos;

b) iemesli, kādēļ tiek izmantota šī informācijas sniegšanas alternatīva;

c) katra šāda ieguldījuma patiesā vērtība pārskata perioda beigās;

d) dividendes, kas atzītas attiecīgajā periodā, atsevišķi norādot dividendes, kas saistītas ar ieguldījumiem, kuru atzīšana pārtraukta šajā pārskata periodā, un dividendes saistībā ar ieguldījumiem, kas tiek turēti pārskata perioda beigās;

e) jebkuri uzkrātas peļņas vai zaudējumu pārvedumi pašu kapitāla ietvaros šajā pārskata periodā, kā arī šādu pārvedumu iemesli.

11B Ja uzņēmums pārskata periodā pārtraucis atzīt ieguldījumus kapitāla vērtspapīru instrumentos, kas novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, tas atklāj šādu informāciju:

a) ieguldījumu atsavināšanas iemesli;

b) ieguldījumu patiesā vērtība atzīšanas pārtraukšanas dienā;

c) uzkrātā peļņa vai zaudējumi atsavināšanas brīdī.

▼**B**

Pārklasificēšana

▼**M53**

12–12A [svītrots]

12B Uzņēmums atklāj to, vai tas kārtējā vai iepriekšējos pārskata periodos ir pārklasificējis finanšu aktīvus saskaņā ar 9. SFPS 4.4.1. punktu. Par katru šādu gadījumu uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) pārklasifikācijas diena;

b) detalizēts paskaidrojums par komercdarbības modeļa izmaiņām un kvalitatīvs apraksts par tās ietekmi uz uzņēmuma finanšu pārskatiem;

c) summa, kas pārklasificēta katrā kategorijā vai no katras kategorijas.

▼**M53**

12C Attiecībā uz katru pārskata periodu pēc pārklasifikācijas un līdz atzīšanas pārtraukšanai uzņēmums par aktīviem, kas pārklasificēti no patiesās vērtības (ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā) kategorijas, lai tos novērtētu amortizētās izmaksās vai patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 9. SFPS 4.4.1. punktu, atklāj šādu informāciju:

a) efektīvā procentu likme, kas konstatēta pārklasificēšanas dienā; un

b) atzītie procentu ieņēmumi.

12D Ja uzņēmums kopš sava pēdējā gada pārskata dienas finanšu aktīvus no to patiesās vērtības (ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos) kategorijas ir pārklasificējis, lai tos novērtētu amortizētajās izmaksās, vai no to patiesās vērtības (ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā) kategorijas ir pārklasificējis, lai tos novērtētu amortizētajās izmaksās vai patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, tas atklāj šādu informāciju:

a) finanšu aktīvu patiesā vērtība pārskata perioda beigās; un

b) peļņas vai zaudējumu patiesā vērtība, kas pārskata perioda ietvaros būtu tikusi atzīta peļņas un zaudējumu aprēķinā vai pārējos apvienotajos ienākumos, ja finanšu aktīvi nebūtu tikuši pārklasificēti.

▼**M34**

_____

Finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaitīšana

13A 13B–13E punktā noteiktās informācijas atklāšanas prasības papildina citas šā SFPS informācijas atklāšanas prasības un attiecas uz visiem atzītiem finanšu instrumentiem, kas ieskaitīti saskaņā ar 32. SGS 42. punktu. Minētās prasības tiek piemērotas arī atzītiem finanšu instrumentiem, uz kuriem attiecas saistošā ģenerālvienošanās par neto norēķiniem vai līdzīga vienošanās, neatkarīgi no tā, vai tie ieskaitīti saskaņā ar 32. SGS 42. punktu vai nē.

13B Uzņēmums atklāj informāciju, kas tā finanšu pārskatu lietotājiem ļauj novērtēt, kā vienošanās par neto norēķiniem pašlaik ietekmē vai turpmāk potenciāli ietekmēs uzņēmuma finanšu stāvokli. Tostarp runa ir arī par pašreizējo vai potenciālo ietekmi, ko rada ieskaita tiesības, kuras saistītas ar uzņēmuma atzītiem finanšu aktīviem un atzītām finanšu saistībām, uz ko attiecas 13A punkta darbības joma.

13C Lai izpildītu 13B punktā noteikto prasību, pārskata perioda beigās uzņēmums atklāj turpmāk minēto kvantitatīvo informāciju atsevišķi par atzītiem finanšu aktīviem un atsevišķi par atzītām finanšu saistībām, uz ko attiecas 13A punkta darbības joma:

(a) atzīto finanšu aktīvu un atzīto finanšu saistību bruto summas;

(b) saskaņā ar 32. SGS 42. punkta kritērijiem ieskaitītās summas, nosakot neto summas, kas sniegtas pārskatā par finanšu stāvokli;

(c) neto summas, kas sniegtas pārskatā par finanšu stāvokli;

▼M34

(d) summas, uz kurām attiecas saistošā ģenerālvienošanās par neto norēķiniem vai līdzīga vienošanās, bet kuras nav iekļautas 13C punkta b) apakšpunktā, tostarp:

(i) summas, kas saistītas ar atzītiem finanšu instrumentiem, kas neatbilst atsevišķiem vai visiem 32. SGS 42. punktā minētajiem ieskaita kritērijiem, un

(ii) summas, kas saistītas ar finanšu nodrošinājumu (tostarp nodrošinājumu naudā), un

(e) neto summa, kas iegūta, no c) apakšpunktā minētajām summām atskaitot d) apakšpunktā minētās summas.

Šajā punktā prasīto informāciju iesniedz tabulas formātā (ja vien kāds cits formāts nav piemērotāks) atsevišķi par atzītiem finanšu aktīviem un atsevišķi par atzītām finanšu saistībām.

13D Saskaņā ar 13C punkta d) apakšpunktu atklātā kopsumma attiecībā uz konkrētu instrumentu nedrīkst pārsniegt 13C punkta c) apakšpunktā norādīto summu attiecībā uz šo pašu instrumentu.

13E Sniedzot informāciju par ieskaita tiesībām, kas saistītas ar uzņēmuma atzītiem finanšu aktīviem un atzītām finanšu saistībām, uz kurām attiecas saistošā ģenerālvienošanās par neto norēķiniem vai līdzīga vienošanās, kas tiek atklāta saskaņā ar 13C punkta d) apakšpunktu, uzņēmums pievieno minēto tiesību aprakstu un precizē to būtību.

13F Ja 13B–13E punktā prasītā informācija tiek sniegta vairāk nekā vienā finanšu pārskata piezīmē, uzņēmums iekļauj savstarpējas atsauces uz šīm piezīmēm.

▼B

Nodrošinājums

▼M53

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 tikušas pārklasificētas saskaņā ar 9. SFPS 3.2.23. punkta a) apakšpunktu; un

b) noteikumi, kas attiecas uz ieķīlāšanu.

▼B

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.

Vērtības korekcijas konts kredītu zaudējumiem

▼M53

16 [svītrots]

▼M53

16A To finanšu aktīvu uzskaites vērtība, kas novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 9. SFPS 4.1.2.A punktu, netiek samazināta par zaudējumu atskaitījumu summu, un uzņēmums neuzrāda zaudējumu atskaitījumus finansiālā stāvokļa pārskatā atsevišķi kā finanšu aktīva uzskaites vērtības samazinājumu. Tomēr uzņēmums atklāj zaudējumu atskaitījumu summu finanšu pārskatu piezīmēs.

▼B

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

▼M53

20 Uzņēmums apvienoto ienākumu pārskatā vai piezīmēs atklāj šādus ienākumu, izdevumu, peļņas vai zaudējumu posteņus:

a) neto peļņa vai zaudējumi no:

i) finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kas novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, atsevišķi uzrādot tos finanšu aktīvus vai finanšu saistības, kuras kā tādas noteiktas sākotnējās atzīšanas brīdī vai vēlāk saskaņā ar 9. SFPS 6.7.1. punktu, un atsevišķi tos finanšu aktīvus vai finanšu saistības, kas obligātā kārtā tiek novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 9. SFPS (piemēram, finanšu saistības, kas atbilst 9. SFPS ietvertajai termina "tirdzniecības nolūkā turēti" definīcijai). Finanšu saistības, kas noteiktas kā tādas, kuras novērtē patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uzņēmums uzrāda atsevišķi peļņas vai zaudējumu summu, kas atzīta pārējos apvienotajos ienākumos, un atsevišķi summu, kas atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā;

▼M53

ii)–iv) [svītrots]

v) finanšu saistībām, kas novērtētas amortizētās izmaksās;

vi) finanšu aktīviem, kas novērtēti amortizētās izmaksās;

vii) ieguldījumiem kapitāla vērtspapīru instrumentos, kas noteikti patiesajā vērtībā pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 9. SFPS 5.7.5. punktu;

viii) finanšu aktīviem, kas novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 9. SFPS 4.1.2.A punktu, uzrādot atsevišķi tās peļņas vai zaudējumu summu, kas pārskata periodā atzīti pārējos apvienotajos ienākumos, un atsevišķi summu, kas atzīšanas pārtraukšanas brīdī pārklasificēta no uzkrātiem pārējiem apvienotajiem ienākumiem uz pārskata perioda peļņu vai zaudējumiem;

b) procentu ieņēmumu kopsumma un procentu izdevumu kopsumma (kas aprēķināta, izmantojot efektīvo procentu metodi) par finanšu aktīviem, kas novērtēti amortizētās izmaksās vai patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 9. SFPS 4.1.2.A punktu (šīs summas uzrādot atsevišķi); vai finanšu saistības, kas netiek novērtētas patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā;

c) komisijas maksu ienākumi un izdevumi (kas nav summas, kuras iekļautas efektīvās procentu likmes noteikšanā), kuri rodas no:

i) finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kas nav norādīti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un

ii) trastam un citām uzticības operācijām, kuru rezultātā aktīvi tiek turēti vai ieguldīti privātpersonu, nodibinājumu, pensijas plānu un citu institūciju vārdā;

d) [svītrots]

e) [svītrots]

20A Uzņēmums atklāj analīzi par apvienoto ienākumu pārskatā atzīto peļņu vai zaudējumiem, kas radušies līdz ar to, ka pārtraukta tādu finanšu aktīvu atzīšana, kuri novērtēti amortizētās izmaksās, atsevišķi uzrādot peļņu un zaudējumus, kas radusies no šo finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšanas. Šādi atklātā informācija ietver šo finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšanas iemeslus.

▼B

Citas informācijas atklāšana

Grāmatvedības politikas

▼M49

21 Saskaņā ar 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* (pārstrādāts 2007. gadā) 117. punktu uzņēmumam jānorāda nozīmīgās grāmatvedības politikas, tostarp 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

▼M53

21A Uzņēmums 21B–24F punktā izklāstītās informācijas atklāšanas prasības piemēro tiem riska darījumiem, kuru risku uzņēmums ierobežo un attiecībā uz kuriem tas izvēlas piemērot riska ierobežošanas uzskaiti. Par riska ierobežošanas uzskaiti atklātā informācija ietver ziņas par:

a) uzņēmuma riska pārvaldības stratēģiju un tās piemērošanu riska pārvaldībā;

b) to, kā uzņēmuma veiktā riska ierobežošanas darbība var ietekmēt tā turpmāko naudas plūsmu apjomu, laiku un nenoteiktību; un

c) ietekmi, kāda riska ierobežošanas uzskaitei ir bijusi uz uzņēmuma finanšu stāvokļa pārskatu, apvienoto ienākumu pārskatu un pašu kapitāla izmaiņu pārskatu.

21B Uzņēmums visu atklājamo informāciju savos finanšu pārskatos uzrāda vienā piezīmē vai atsevišķā sadaļā. Tomēr uzņēmumam nav jādublē informācija, kas jau ir uzrādīta citviet, ja vien šāda informācija ir iekļauta ar savstarpēju norādi no finanšu pārskatiem uz kādu citu pārskatu, piemēram, vadības ziņojumu vai riska pārskatu, kas ir pieejams finanšu pārskatu lietotājiem tajā pašā laikā un ar tādiem pašiem noteikumiem kā finanšu pārskati. Bez informācijas, kas iekļauta ar savstarpēju norādi, finanšu pārskati ir nepilnīgi.

21C Ja 22A–24F punkts paredz, ka uzņēmums informāciju atklāj sadalījumā pa riska kategorijām, uzņēmums katru riska kategoriju konstatē, balstoties uz riska darījumiem, kuru risku uzņēmums nolemj ierobežot un attiecībā uz kuriem tas piemēro riska ierobežošanas uzskaiti. Uzņēmums riska kategorijas konstatē konsekventi attiecībā uz visu atklājamo informāciju par riska ierobežošanas uzskaiti.

21D Ja vien tālāk tekstā nav konkretizēts citādi, uzņēmums 21A punktā minēto mērķu sasniegšanai nosaka atklājamās informācijas detalizācijas pakāpi, uzsvaru uz konkrētiem aspektiem saistībā ar informācijas atklāšanas prasībām, atbilstošo apkopojuma vai sadalījuma pakāpi un to, vai finanšu pārskatu lietotājiem ir nepieciešami papildu paskaidrojumi, lai varētu novērtēt atklāto kvantitatīvo informāciju. Tomēr uzņēmums izmanto tādu pašu apkopojuma vai sadalījuma pakāpi, kādu tas izmanto attiecībā uz saistītas informācijas atklāšanas prasībām, kas ietvertas šajā SFPS un 13. SFPS "Patiesās vērtības novērtēšana".

Riska pārvaldības stratēģija

22 [svītrots]

22A Uzņēmums izskaidro savu riska pārvaldības stratēģiju attiecībā uz katru ar tādiem riska darījumiem saistītā riska kategoriju, kuru risku tas nolemj ierobežot un kuriem tas piemēro riska ierobežošanas uzskaiti. Šādam skaidrojumam jādod iespēja finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt (piemēram):

a) katra riska iemeslus;

b) kā uzņēmums pārvalda katru risku; tai skaitā to, vai uzņēmums kopumā ierobežo kāda posteņa risku attiecībā uz visiem riskiem vai arī ierobežo kāda posteņa riska komponentu (vai komponentus), un kāpēc tas tiek darīts;

c) uzņēmuma pārvaldītā riska apmēru.

▼**M53**

22B Lai ievērotu 22A punkta prasības, informācijā būtu jāiekļauj (bet ne tikai) apraksts par:

a) riska ierobežošanas instrumentiem, kurus izmanto (un kā tos izmanto), lai ierobežotu risku;

b) to, kā uzņēmums, lai novērtētu riska ierobežošanas efektivitāti, nosaka ekonomisko saikni starp posteni, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumentu; un

c) to, kā uzņēmums nosaka riska ierobežošanas koeficientu, un kādi ir riska ierobežošanas neefektivitātes cēloņi.

22C Kad uzņēmums konkrētu riska komponentu nosaka kā posteni, kura riski tiek ierobežoti (sk. 9. SFPS 6.3.7. punktu), tas papildus informācijai, kuras atklāšana paredzēta 22A un 22B punktā, sniedz kvalitatīvu vai kvantitatīvu informāciju par:

a) to, kā uzņēmums ir konstatējis riska komponentu, kas ir noteikts kā postenis, kura riski tiek ierobežoti (tai skaitā aprakstu par saistību starp riska komponentu un posteni kopumā); un

b) riska komponenta saistību ar posteni kopumā (piemēram, noteiktais riska komponents līdz šim ir aptvēris vidēji 80 procentus no visa posteņa patiesās vērtības izmaiņām).

Turpmāko naudas plūsmu summas, grafiks un nenoteiktība

23 [svītrots]

23A Ja vien uzņēmumam nav piešķirts 23C punktā minētais atbrīvojums, tas atklāj kvantitatīvu informāciju sadalījumā pa riska kategorijām, lai tā finanšu pārskatu lietotājiem dotu iespēju novērtēt riska ierobežošanas instrumentu noteikumus un nosacījumus un to, kā tie ietekmē uzņēmuma turpmāko naudas plūsmu summas, grafiku un nenoteiktību.

23B Lai ievērotu 23A punkta prasības, uzņēmums sniedz informācijas sadalījumu, kas atklāj:

a) riska ierobežošanas instrumenta nominālās summas laika grafika profilu; un

b) attiecīgos apstākļos – riska ierobežošanas instrumenta vidējo cenu vai likmi (piemēram, iespējas izmantošanas cenu vai nākotnes cenu).

23C Gadījumos, kad uzņēmums bieži atjauno (t. i., pārtrauc un no jauna uzsāk) riska ierobežošanas attiecības, jo bieži mainās gan apdrošināšanas instruments, gan postenis, kura riski tiek ierobežoti (t. i., uzņēmums izmanto dinamisku procesu, kurā gan pakļautība riskam, gan riska ierobežošanas instrumenti, kurus izmanto, lai pārvaldītu šo risku, nav ilglaicīgi, piemēram, tādi, kas minēti 9. SFPS B6.5.24. punkta b) apakšpunktā), uzņēmums:

a) ir atbrīvots no 23A un 23B punktā minētā pienākuma atklāt informāciju;

b) atklāj:

i) informāciju par galīgo riska pārvaldības stratēģiju attiecībā uz šīm riska ierobežošanas attiecībām;

▼**M53**

ii) aprakstu par to, kā tas atspoguļo savu riska pārvaldības stratēģiju, izmantojot riska ierobežošanas uzskaiti un nosakot šīs konkrētās riska ierobežošanas attiecības; un

iii) norādi par to, cik bieži riska ierobežošanas attiecības tiek pārtrauktas un uzsāktas no jauna kā daļa no procedūras, ko uzņēmums īsteno attiecībā uz minētajām riska ierobežošanas attiecībām.

23D Uzņēmums sniedz (sadalījumā pa riska kategorijām) aprakstu par riska ierobežošanas neefektivitātes cēloņiem, kas varētu ietekmēt riska ierobežošanas attiecības to darbības laikā.

23E Ja riska ierobežošanas attiecībās rodas citi riska ierobežošanas neefektivitātes cēloņi, uzņēmums atklāj šos cēloņus sadalījumā pa riska kategorijām un izskaidro to izraisīto riska ierobežošanas neefektivitāti.

23F Attiecībā uz naudas plūsmas riska ierobežošanu uzņēmums sniedz aprakstu par jebkuru prognozētu darījumu, attiecībā uz kuru iepriekšējā pārskata periodā ir tikusi izmantota riska ierobežošanas uzskaite, bet ir sagaidāms, ka tas vairs neatkārtosies.

Riska ierobežošanas uzskaites ietekme uz finanšu stāvokli un rezultātiem

24 [svītrots]

24A Uzņēmums tabulas formā atklāj šādas summas attiecībā uz posteņiem, kas noteikti kā riska ierobežošanas instrumenti, atsevišķi sadalījumā pa riska kategorijām par katru riska ierobežošanas veidu (patiesās vērtības riska ierobežošana, naudas plūsmas riska ierobežošana vai riska ierobežošana attiecībā uz neto ieguldījumu ārvalstu darbībā):

a) riska ierobežošanas instrumentu uzskaites vērtība (finanšu aktīvi atsevišķi no finanšu saistībām);

b) postenis finanšu stāvokļa pārskatā, kas ietver riska ierobežošanas instrumentu;

c) riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības izmaiņas, kuras izmanto kā pamatu riska ierobežošanas neefektivitātes atzīšanai attiecībā uz periodu; un

d) riska ierobežošanas instrumentu nominālās summas (tostarp apjoms, piemēram, tonnās vai kubikmetros).

24B Uzņēmums tabulas formā atklāj šādas summas attiecībā uz atsevišķiem posteņiem, kuru riski tiek ierobežoti, sadalījumā pa riska kategorijām šādiem riska ierobežošanas veidiem:

a) par patiesās vērtības riska ierobežošanu:

i) finanšu stāvokļa pārskatā atzīta posteņa, kura riski tiek ierobežoti, uzskaites vērtība (aktīvus uzrādot atsevišķi no saistībām);

ii) patiesās vērtības riska ierobežošanas korekcija (attiecībā ar posteni, kura riski tiek ierobežoti) uzkrāto summu, kas iekļauta posteņa, kura riski tiek ierobežoti, uzskaites vērtībā, kas atzīta finanšu stāvokļa pārskatā (aktīvus uzrādot atsevišķi no saistībām);

iii) postenis finanšu stāvokļa pārskatā, kas ietver posteni, kura riski tiek ierobežoti;

▼**M53**

iv) posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtības izmaiņas, kuras izmanto kā pamatu riska ierobežošanas neefektivitātes atzīšanai attiecībā uz periodu; un

v) patiesās vērtības riska ierobežošanas korekciju uzkrātā summa, kas atlikusi finanšu stāvokļa pārskatā attiecībā uz jebkuriem posteņiem, kuru riski tiek ierobežoti un kuri vairs nav jākoriģē riska ierobežošanas radītās peļņas un zaudējumu dēļ saskaņā ar 9. SFPS 6.5.10. punktu;

b) par naudas plūsmas riska ierobežošanu un par riska ierobežošanu attiecībā uz neto ieguldījumu ārvalstu darbībā:

i) posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtības izmaiņas, ar kurām pamato riska ierobežošanas neefektivitātes atzīšanu attiecībā uz periodu (t. i., naudas plūsmas riska ierobežošanas gadījumā – vērtības izmaiņas, kuras izmantotas, lai saskaņā ar 9. SFPS 6.5.11. punkta c) apakšpunktu konstatētu atzīto riska ierobežošanas neefektivitāti);

ii) naudas plūsmas riska ierobežošanas rezerves un ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezerves atlikumi attiecībā uz turpinātu riska ierobežošanu, ko uzskaita saskaņā ar 9. SFPS 6.5.11. punktu un 6.5.13. punkta a) apakšpunktu; un

iii) naudas plūsmas riska ierobežošanas rezerves un ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezerves atlikumi no jebkurām riska ierobežošanas attiecībām, kam riska ierobežošanas uzskaiti vairs nepiemēro.

24C Uzņēmums tabulas formā atklāj šādas summas (atsevišķi sadalījumā pa riska kategorijām attiecībā uz riska ierobežošanas veidiem):

a) par patiesās vērtības riska ierobežošanu:

i) riska ierobežošanas neefektivitāte –, t. i., starpība starp riska ierobežošanas instrumenta un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, radīto peļņu vai zaudējumiem –, kas atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā (vai citos apvienotajos ienākumos tāda kapitāla vērtspapīru instrumenta riska ierobežošanas gadījumā, attiecībā uz kuru uzņēmums ir izvēlējies patiesās vērtības izmaiņas uzrādīt pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 9. SFPS 5.7.5. punktu); un

ii) postenis apvienoto ienākumu pārskatā, kas ietver atzīto riska ierobežošanas neefektivitāti;

b) par naudas plūsmas riska ierobežošanu un par riska ierobežošanu attiecībā uz neto ieguldījumu ārvalstu darbībā:

i) pārskata perioda riska ierobežošanas peļņa vai zaudējumi, kas tika atzīti pārējos apvienotajos ienākumos;

ii) peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzītā riska ierobežošanas neefektivitāte;

iii) postenis apvienoto ienākumu pārskatā, kas ietver atzīto riska ierobežošanas neefektivitāti;

iv) summa, kas kā pārklasifikācijas korekcija no naudas plūsmas riska ierobežošanas rezerves vai ārvalstu valūtas pārrēķināšanas rezerves pārklasificēta uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu (sk. 1. SGS) (atsevišķi nodalot summas, attiecībā uz kurām iepriekš ir tikusi izmantota riska ierobežošanas uzskaite, bet attiecībā uz kurām nav sagaidāmas turpmākas naudas plūsmas, kuru risks tiek ierobežots, un summas, kas ir tikušas pārnestas tādēļ, ka postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir ietekmējis peļņu vai zaudējumus);

v) postenis apvienoto ienākumu pārskatā, kas ietver pārklasifikācijas korekciju (sk. 1. SGS); un

▼**M53**

vi) attiecībā uz neto pozīciju riska ierobežošanu – riska ierobežošanas peļņa vai zaudējumi, kas atzīti atsevišķā postenī apvienoto ienākumu pārskatā (sk. 9. SFPS 6.6.4. punktu).

24D Ja tādu riska ierobežošanas attiecību apjoms, uz kurām attiecas 23C punktā minētais atbrīvojums, nereprezentē attiecīgajā periodā parasti pastāvošo apjomu (t. i., apjoms pārskata dienā neatspoguļo apjomu attiecīgajā periodā), uzņēmums atklāj šo faktu un iemeslu, kādēļ tas uzskata, ka apjoms nav reprezentatīvs.

24E Uzņēmums saskaņā ar 1. SGS nodrošina katras pašu kapitāla sastāvdaļas saskaņošanu un sniedz pārējo apvienoto ienākumu analīzi, kas kopā:

a) nošķir vismaz summas, kas attiecas uz informācijas atklāšanu saskaņā ar 24C punkta b) apakšpunkta i) un iv) daļu, kā arī summas, kuras uzskaita saskaņā ar 9. SFPS 6.5.11. punkta d) apakšpunkta i) un iii) daļu;

b) nošķir summas, kuras saistītas ar tādu iespējas līgumu laikvērtību, kas ierobežo risku ar darījumu saistītiem posteņiem, kuru riski tiek ierobežoti, un summas, kuras saistītas ar tādu iespējas līgumu laikvērtību, kas ierobežo risku ar laikposmu saistītiem posteņiem, kuru riski tiek ierobežoti (ja uzņēmums uzskaita iespējas līguma laikvērtību saskaņā ar 9. SFPS 6.5.15. punktu); un

c) nošķir summas, kuras saistītas ar regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elementiem un valūtas kursu bāzes starpību finanšu instrumentos, kas ierobežo risku ar darījumu saistītiem posteņiem, kuru riski tiek ierobežoti, un summas, kuras saistītas ar regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elementiem un valūtas kursu bāzes starpību finanšu instrumentos, kas ierobežo risku ar laikposmu saistītiem posteņiem, kuru riski tiek ierobežoti (ja uzņēmums uzskaita šīs summas saskaņā ar 9. SFPS 6.5.16. punktu);

24F Uzņēmums atklāj informāciju, kas paredzēta 24E punktā, atsevišķi sadalījumā pa riska kategorijām. Šādu sadalījumu pa riska kategorijām var sniegt finanšu pārskatu piezīmēs.

Iespēja noteikt kredītriska darījumu kā tādu, kas novērtēts patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā

24G Ja uzņēmums finanšu instrumentu vai tā daļu ir noteicis kā novērtētu patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, jo tas izmanto kredīta atvasināto instrumentu, lai pārvaldītu šā finanšu instrumenta kredītrisku, tas atklāj šādu informāciju:

a) attiecībā uz kredītu atvasinātajiem instrumentiem, kas ir tikuši izmantoti, lai pārvaldītu tādu finanšu instrumentu kredītrisku, kuri noteikti kā novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 9. SFPS 6.7.1. punktu, – katras nominālās summas saskaņošana ar patieso vērtību perioda sākumā un perioda beigās;

b) peļņa vai zaudējumi, kas atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā laikā, kad tas finanšu instrumentu vai tā daļu nosaka kā novērtētu patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 9. SFPS 6.7.1. punktu; un

c) finanšu instrumenta vai tā daļas novērtēšanas (patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā) pārtraukšanas brīdī – šā finanšu instrumenta patiesā vērtība, kas ir kļuvusi par jauno uzskaites vērtību saskaņā ar 9. SFPS 6.7.4. punkta b) apakšpunktu, un attiecīgo nominālo vai pamatsummu (izņemot salīdzināmās informācijas sniegšanu saskaņā ar 1. SGS, uzņēmumam nākamajos periodos nav nepieciešams turpināt šīs informācijas atklāšanu).

▼B

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 ◄.

▼M33

_____

▼M53

28 Dažos gadījumos uzņēmums neatzīst peļņu vai zaudējumus, veicot finanšu aktīva vai finanšu saistību sākotnējo atzīšanu, jo par patieso vērtību neliecina nedz identiska aktīva vai saistību kotēta cena aktīvā tirgū (t. i., pirmā līmeņa dati), nedz tā ir balstīta uz vērtēšanas paņēmienu, kurā izmanto tikai datus no pārbaudāmiem tirgiem (sk. 9. SFPS B5.1.2.A punktu). Šādos gadījumos uzņēmums sadalījumā pa finanšu aktīva vai finanšu saistības grupām atklāj informāciju par:

a) tā grāmatvedības politiku, saskaņā ar ko peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzīst starpību starp patieso vērtību sākotnējās atzīšanas brīdī laikā un darījuma cenu, lai uzrādītu tādu faktoru (tostarp laika) izmaiņas, kurus tirgus dalībnieki ņemtu vērā, nosakot aktīva vai saistību cenu (sk. 9. SFPS B5.1.2.A punkta b) apakšpunktu);

b) apkopoto atšķirību, kas vēl jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā perioda sākumā un beigās, un šīs atšķirības atlikuma izmaiņu saskaņošanu;

c) to, kāpēc uzņēmums secinājis, ka darījuma cena nav labākais patiesās vērtības apliecinājums, tostarp aprakstu par pierādījumiem, kas pamato patieso vērtību.

▼M54

29 Informācijas atklāšana par patieso vērtību nav nepieciešama:

▼B

a) ja uzskaites vērtība ir patiesās vērtības pamatota aproksimācija, piemēram, tādiem finanšu instrumentiem kā īstermiņa pircēju un pasūtītāju parādi un parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem;

▼M54

b) ieguldījumam kapitāla instrumentos, kuru identiskam instrumentam nav kotētas cenas aktīvā tirgū (t. i., pirmā līmeņa datu), vai ar šādiem kapitāla instrumentiem saistītos atvasinātos finanšu instrumentos, kuru novērtē izmaksās saskaņā ar 39. SGS, jo citādi tā patieso vērtību nevar ticami novērtēt;

c) līgumam, kas satur patstāvīgas dalības iezīmi (kā aprakstīts 4. SFPS), ja šīs iezīmes patieso vērtību nevar ticami novērtēt; vai

d) nomas saistībām.

▼M53

30 Gadījumā, kas aprakstīts 29. punkta c) apakšpunktā, uzņēmums atklāj informāciju, lai palīdzētu finanšu pārskatu lietotājiem izdarīt savu loģisku spriedumu par iespējamo atšķirību apmēru starp šo līgumu uzskaites vērtību un patieso vērtību, tostarp:

▼B

a) faktu, ka informācija par patieso vērtību nav atklāta par šiem instrumentiem, jo to patieso vērtību nevar ticami novērtēt;

▼B

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.

▼M29

32A Nodrošinot kvalitatīvas informācijas atklāšanu kvantitatīvas informācijas atklāšanas kontekstā, lietotājiem tiek dota iespēja saredzēt kopsakaru starp saistīto informāciju un tādējādi gūt kopēju priekšstatu par risku veidu un apmēru, kas izriet no finanšu instrumentiem. Kvalitatīvas un kvantitatīvas informācijas atklāšanas mijiedarbība veicina informācijas atklāšanu tādā veidā, kas lietotājiem labāk palīdz novērtēt uzņēmuma pakļautību riskiem.

▼B

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

▼M29

34 Par katru no finanšu instrumentiem izrietošu riska veidu uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) kopsavilkuma kvantitatīvi dati par tā pakļautību šim riskam pārskata perioda beigās. Šīs informācijas atklāšana jābalsta uz informāciju, kas iekšēji sniegta uzņēmuma galvenajai vadībai (kā noteikts 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm*), piemēram, uzņēmuma valdei vai izpilddirektoram;

b) informācija, kuras atklāšana prasīta 36.–42. punktā tādā apjomā, kas nav paredzēts saskaņā ar a) apakšpunktu;

c) riska koncentrācijas, ja tās nav izsecināmas no informācijas, kas atklāta saskaņā ar a) un b) apakšpunktu.

▼B

35 Ja atklātie kvantitatīvie dati ►M5 pārskata perioda beigās ◄ neraksturo uzņēmuma pakļautību riskam perioda laikā, uzņēmums sniedz papildu informāciju, kas ir reprezentatīva.

Kredītrisks

▼M53

Tvērums un mērķi

35A Uzņēmums piemēro 35F–35N punktā izklāstītās informācijas atklāšanas prasības finanšu instrumentiem, uz kuriem attiecas 9. SFPS prasības par vērtības samazināšanu. Tomēr:

a) pircēju un pasūtītāju parādu, līgumu aktīvu un nomas debitoru parādu gadījumā 35J punktu piemēro tiem pircēju un pasūtītāju parādiem, līgumu aktīviem vai attiecīgi nomas debitoru parādiem, kuru visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi tiek atzīti saskaņā ar 9. SFPS 5.5.15. punktu, ja šajos finanšu aktīvos veic izmaiņas, tiklīdz kavējums pārsniedz 30 dienas; un

b) 35K punkta b) apakšpunkts neattiecas uz nomas debitoru parādiem.

35B Kredītriska informācija, kas tiek atklāta saskaņā ar 35F–35N punktu, dod iespēju finanšu pārskatu lietotājiem izprast kredītriska ietekmi uz nākotnes naudas plūsmu summām, grafiku un nenoteiktību. Lai sasniegtu šo mērķi, atklājamajā kredītriska informācijā norāda:

a) ziņas par uzņēmuma kredītriska pārvaldības praksi un to, kā šī prakse saistās ar paredzamo kredītzaudējumu atzīšanu un novērtēšanu, tostarp par paredzamo kredītzaudējumu novērtēšanā izmantotajām metodēm, pieņēmumiem un informāciju;

b) kvantitatīvu un kvalitatīvu informāciju, kas finanšu pārskatu lietotājiem dod iespēju novērtēt finanšu pārskatos iekļautas summas, kas izriet no paredzamajiem kredītzaudējumiem, tostarp paredzamo kredītzaudējumu summu izmaiņas un šo izmaiņu iemeslus; un

c) informāciju par uzņēmuma pakļautību kredītriskam (t. i., par uzņēmuma finanšu aktīvu un apņemšanās izsniegt aizdevumu raksturīgo kredītrisku), tostarp par nozīmīgu kredītriska koncentrāciju.

35C Uzņēmumam nav jādublē informācija, kas jau ir uzrādīta citviet, ja vien šāda informācija ir iekļauta ar savstarpēju norādi no finanšu pārskatiem uz citiem pārskatiem, piemēram, vadības ziņojumu vai riska pārskatu, kas ir pieejams finanšu pārskatu lietotājiem tajā pašā laikā un ar tādiem pašiem noteikumiem kā finanšu pārskati. Bez informācijas, kas iekļauta ar savstarpēju norādi, finanšu pārskati ir nepilnīgi.

35D Ja vien nav noteikts citādi, uzņēmums, lai sasniegtu 35B punktā minētos mērķus, apsver atklājamās informācijas detalizācijas pakāpi, uzmanību, kas pievēršama dažādiem informācijas atklāšanas prasību aspektiem, piemērotu apkopojuma vai sadalījuma pakāpi un to, vai finanšu pārskatu lietotājiem ir nepieciešami papildu skaidrojumi, lai varētu novērtēt atklāto kvantitatīvo informāciju.

▼**M53**

35E Ja informācija, kas atklāta saskaņā ar 35F–35N punktu, nav pietiekama, lai sasniegtu 35B punktā minētos mērķus, uzņēmums atklāj šo mērķu sasniegšanai nepieciešamo papildinformāciju.

Kredītriska pārvaldības prakse

35F Uzņēmums izskaidro savu kredītriska pārvaldības praksi un to, kā tā saistās ar paredzamo kredītzaudējumu atzīšanu un novērtēšanu. Lai sasniegtu šo mērķi, uzņēmums atklāj informāciju, kas finanšu pārskatu lietotājiem dod iespēju saprast un novērtēt:

a) kā uzņēmums ir konstatējis, vai finanšu instrumentu kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas ir nozīmīgi palielinājies, citstarp to, vai un kā:

i) tiek uzskatīts, ka finanšu instrumentiem ir zems kredītrisks 9. SFPS 5.5.10. punkta izpratnē, norādot arī finanšu instrumentu kategorijas, uz kurām tas attiecas; un

ii) 9. SFPS 5.5.11. punktā minēta prezumpcija, ka kopš sākotnējās atzīšanas ir nozīmīgi palielinājies kredītrisks (kad finanšu aktīviem ir kavējums, kas pārsniedz 30 dienas), ir tikusi atspēkota;

b) kā uzņēmums definē saistību neizpildi, un kādi iemesli ir noteikuši šādu definīciju izvēli;

c) kā instrumenti tiktu sagrupēti, ja paredzamie kredītzaudējumi tiktu novērtēti grupā;

d) kā uzņēmums ir konstatējis, ka finanšu aktīvi ir finanšu aktīvi ar samazinātu kredītvērtību;

e) uzņēmuma izmantoto norakstīšanas politiku, tostarp, rādītājus, kas liecina par to, ka, saprātīgi spriežot, nav sagaidāms atgūt naudas līdzekļus, un informāciju par politiku attiecībā uz finanšu aktīviem, kuri ir norakstīti, bet attiecībā uz kuriem vēl tiek veiktas izpildes darbības; un

f) kā ir tikušas piemērotas 9. SFPS 5.5.12. punktā izklāstītās prasības attiecībā uz finanšu aktīvu līgumisko naudas plūsmu mainīšanu, tostarp kā uzņēmums:

i) konstatē, vai kredītrisks attiecībā uz finanšu aktīvu, kas ir ticis mainīts laikā, kad zaudējumu atskaitījumi tika novērtēti apjomā, kurš vienāds ar visā darbības laikā paredzamiem kredītzaudējumiem, ir uzlabojies tādā mērā, ka zaudējumu atskaitījumi atkal saskaņā ar 9. SFPS 5.5.5. punktu tiek novērtēti apjomā, kas vienāds ar 12 mēnešu paredzamiem kredītzaudējumiem; un

ii) uzrauga, cik lielā mērā zaudējumu atskaitījumi attiecībā uz finanšu aktīviem, kas atbilst i) daļā minētajiem kritērijiem, pēcāk saskaņā ar 9. SFPS 5.5.3. punktu tiek pārvērtēti apjomā, kurš ir vienāds ar visā darbības laikā paredzamiem kredītzaudējumiem.

▼**M53**

35G Uzņēmums paskaidro, kādus datus, pieņēmumus un aplēses paņēmienus tas ir izmantojis, lai piemērotu 9. SFPS 5.5. punktā izklāstītās prasības. Šajā nolūkā uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) uz kā ir balstīti dati, pieņēmumi un aplēses paņēmieni, kas izmantoti, lai:

i) novērtētu 12 mēnešu paredzamos kredītzaudējumus un visā darbības laikā paredzamos kredītzaudējumus;

ii) konstatētu, vai kopš sākotnējās atzīšanas ir nozīmīgi palielinājies finanšu instrumentu kredītrisks; un

iii) konstatētu, vai finanšu aktīvs ir finanšu aktīvs ar samazinātu kredītvērtību;

b) kā ir tikusi ņemta vērā uz nākotni vērsta informācija, lai konstatētu paredzamos kredītzaudējumus (tostarp ziņas par makroekonomikas informācijas izmantošanu); un

c) izmaiņas aplēses paņēmienos vai nozīmīgos pieņēmumos, kas izdarītas pārskata periodā, un šo izmaiņu iemesli.

Kvantitatīva un kvalitatīva informācija par summām, kas izriet no paredzamiem kredītzaudējumiem

35H Lai izskaidrotu zaudējumu atskaitījumu izmaiņas un šo izmaiņu iemeslus, uzņēmums tabulas formā un sadalījumā pa finanšu instrumentu kategorijām sniedz zaudējumu atskaitījumu sākumatlikuma saskaņojumu ar to noslēgumatlikumu, atsevišķi uzrādot attiecīgajā periodā notikušās izmaiņas:

a) zaudējumu atskaitījumos, kurus novērtē apjomā, kas vienāds ar 12 mēnešu paredzamiem kredītzaudējumiem;

b) zaudējumu atskaitījumos, kurus novērtē apjomā, kas vienāds ar visā darbības laikā paredzamiem kredītzaudējumiem attiecībā uz:

i) finanšu instrumentiem, kuru kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas ir nozīmīgi palielinājies, bet kuri nav finanšu aktīvi ar samazinātu kredītvērtību;

ii) finanšu aktīviem, kuru kredītvērtība pārskata dienā ir samazināta (bet kuru kredītvērtība pirkšanas vai iniciēšanas (līguma noslēgšanas) brīdī nav bijusi samazināta); un

iii) pircēju un pasūtītāju parādiem, līgumu aktīviem vai nomas debitoru parādiem, attiecībā uz kuriem zaudējumu atskaitījumus novērtē saskaņā ar 9. SFPS 5.5.15. punktu.

c) finanšu aktīvos, kas nopirkti vai iniciēti ar samazinātu kredītvērtību. Papildus saskaņošanai uzņēmums atklāj nediskontēto paredzamo kredītzaudējumu kopsummu sākotnējās atzīšanas brīdī attiecībā uz finanšu aktīviem, kuru sākotnējā atzīšana veikta pārskata periodā.

▼**M53**

35I Lai finanšu pārskatu lietotājiem dotu iespēju saprast zaudējumu atskaitījumu izmaiņas, par kurām informācija atklāta saskaņā ar 35H punktu, uzņēmums sniedz paskaidrojumu par to, kā finanšu instrumentu bruto uzskaites vērtības nozīmīgas izmaiņas attiecīgajā periodā ir veicinājušas zaudējumu atskaitījumu izmaiņas. Informāciju sniedz atsevišķi par finanšu instrumentiem, kas atspoguļo 35H punkta a)–c) apakšpunktā minētos zaudējumu atskaitījumus, un tajā ietver nozīmīgu kvalitatīvo un kvantitatīvo informāciju. Finanšu instrumentu, kas veicinājuši zaudējumu atskaitījumu izmaiņas, bruto uzskaites vērtības izmaiņu piemēri ir šādi:

a) izmaiņas, kuras izraisījuši finanšu instrumenti, kas iniciēti vai iegādāti pārskata periodā;

b) ar finanšu aktīviem saistīto līgumisko naudas plūsmu izmaiņas, kas neizraisa šo finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšanu saskaņā ar 9. SFPS;

c) izmaiņas, ko izraisījuši finanšu instrumenti, kuru atzīšana pārskata periodā tika pārtraukta (tostarp tādi instrumenti, kas tika norakstīti); un

d) izmaiņas, kas atkarīgas no tā, vai zaudējumu atskaitījumus novērtē apjomā, kas atbilst 12 mēnešu paredzamiem kredītzaudējumiem vai visā darbības laikā paredzamiem kredītzaudējumiem.

35J Lai finanšu pārskatu lietotājiem dotu iespēju izprast līgumisko naudas plūsmu tādu izmaiņu būtību un ietekmi uz finanšu aktīviem, kas nav izraisījušas atzīšanas pārtraukšanu, un šādu izmaiņu ietekmi uz paredzamo kredītzaudējumu novērtējumu, uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) amortizētās izmaksas pirms šādām izmaiņām un šādu izmaiņu radīto neto peļņu vai zaudējumus, kas atzīti attiecībā uz finanšu aktīviem, kuriem līgumiskās naudas plūsmas ir tikušas mainītas pārskata periodā, kamēr to zaudējumu atskaitījumi tika novērtēti apjomā, kas vienāds ar visā darbības laikā paredzamiem kredītzaudējumiem; un

b) tādu finanšu aktīvu bruto uzskaites vērtību pārskata perioda beigās, kuros kopš sākotnējās atzīšanas ir veiktas izmaiņas laikā, kad zaudējumu atskaitījumi tika novērtēti apjomā, kas vienāds ar visā darbības laikā paredzamiem kredītzaudējumiem un kuriem pārskata periodā zaudējumu atskaitījumi ir mainīti līdz apjomam, kas vienāds ar 12 mēnešu paredzamiem kredītzaudējumiem.

35K Lai finanšu pārskatu lietotājiem dotu iespēju saprast nodrošinājuma un citu kredītkvalitātes uzlabošanas līdzekļu ietekmi uz summām, kas izriet no paredzamiem kredītzaudējumiem, uzņēmums atklāj šādu informāciju (sadalījumā pa finanšu instrumentu kategorijām):

a) summa, kas vislabāk atspoguļo tā maksimālo pakļautību kredītriskam pārskata perioda beigās, neņemot vērā turēto nodrošinājumu un citus kredītkvalitātes uzlabošanas līdzekļus (piemēram, savstarpējo prasījumu ieskaita līgumus, kas neatbilst 32. SGS minētajiem ieskaita kritērijiem);

b) detalizēts apraksts par turēto nodrošinājumu (ķīlu) un citiem kredītkvalitātes uzlabošanas līdzekļiem, tostarp:

▼**M53**

i) turētā nodrošinājuma veida un kvalitātes apraksts;

ii) skaidrojums par jebkādām nozīmīgām šā nodrošinājuma vai kredītkvalitātes uzlabošanas līdzekļu kvalitātes izmaiņām, kuras izraisījusi uzņēmumam nodrošinājuma politikas pasliktināšanās vai izmaiņas pārskata periodā; un

iii) informācija par finanšu instrumentiem, attiecībā uz kuriem uzņēmums nodrošinājuma dēļ nav atzinis zaudējumu atskaitījumus;

c) kvantitatīva informācija par turēto nodrošinājumu (ķīlu) un citiem kredītkvalitātes uzlabošanas līdzekļiem (piemēram, par to, cik lielā mērā nodrošinājums un citi kredītkvalitātes uzlabošanas līdzekļi mazina kredītrisku) attiecībā uz finanšu aktīviem, kuriem pārskata dienā ir samazināta kredītvērtība.

35L Uzņēmums atklāj līgumisko, vēl neatmaksāto summu par finanšu aktīviem, kas pārskata periodā ir tikuši norakstīti un attiecībā uz kuriem joprojām tiek veiktas izpildes darbības.

Pakļautība kredītriskam

35M Lai finanšu pārskatu lietotājiem dotu iespēju novērtēt uzņēmuma pakļautību kredītriskam un saprast tā nozīmīgos kredītriska koncentrācijas gadījumus, uzņēmums atklāj šādu informāciju (sadalījumā pa *kredītriska reitingu kategorijām*): finanšu aktīvu bruto uzskaites vērtību un pakļautību kredītriskam saistībā ar apņemšanos izsniegt aizdevumu un finanšu garantiju līgumiem. Šādu informāciju sniedz atsevišķi par finanšu instrumentiem:

a) attiecībā uz kuriem zaudējumus atskaitījumu novērtē apjomā, kas vienāds ar 12 mēnešu paredzamiem kredītzaudējumiem;

b) attiecībā uz kuriem zaudējumus atskaitījumu novērtē apjomā, kas vienāds ar visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumiem, un kas ir:

i) finanšu instrumenti, kuru kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas ir nozīmīgi palielinājies, bet kuri nav finanšu aktīvi ar samazinātu kredītvērtību;

ii) finanšu aktīvi, kuru kredītvērtība pārskata dienā ir samazināta (bet kuru kredītvērtība pirkšanas vai iniciēšanas brīdī nav bijusi samazināta); un

iii) pircēju un pasūtītāju parādi, līgumu aktīvi vai nomas debitoru parādi, attiecībā uz kuriem zaudējumu atskaitījumus novērtē saskaņā ar 9. SFPS 5.5.15. punktu;

c) kuri ir nopirkti vai iniciēti finanšu aktīvi ar samazinātu kredītvērtību.

35N Attiecībā uz pircēju un pasūtītāju parādiem, līgumu aktīviem un nomas debitoru parādiem, kuriem uzņēmums piemēro 9. SFPS 5.5.15. punktu, informāciju, kas sniegta saskaņā ar 35M punktu, var balstīt uz rezerves matricu (sk. 9. SFPS B5.5.35. punktu).

▼M53

36 Attiecībā uz visiem finanšu instrumentiem, uz kuriem attiecas šis SFPS, bet kuriem nepiemēro 9. SFPS ietvertās prasības par vērtības samazināšanu, uzņēmums atklāj šādu informāciju (sadalījumā pa finanšu instrumentu kategorijām):

a) summa, kas vislabāk atspoguļo tā maksimālo pakļautību kredītriskam pārskata perioda beigās, neņemot vērā turēto nodrošinājumu vai citus kredītkvalitātes uzlabošanas līdzekļus (piemēram, savstarpējo prasījumu ieskaita līgumus, kuri neatbilst 32. SGS izklāstītajiem ieskaita kritērijiem); šāda informācija nav jāatklāj par finanšu instrumentiem, kuru uzskaites vērtība vislabāk atspoguļo maksimālo pakļautību kredītriskam;

b) apraksts par turēto nodrošinājumu (ķīlu) un citiem kredītkvalitātes uzlabošanas līdzekļiem, kā arī to finansiālo ietekmi (piemēram, to, kādā apmērā nodrošinājums un citi kredītkvalitātes uzlabošanas līdzekļi mazina kredītrisku) attiecībā uz summu, kas vislabāk atspoguļo maksimālo pakļautību kredītriskam (neatkarīgi no tā, vai tā tiek atklāta saskaņā ar a) apakšpunktu vai to atspoguļo finanšu instrumenta uzskaites vērtība);

c) [svītrots]

▼M29

d) [svītrots]

Finanšu aktīvi, kuru termiņš ir nokavēts vai vērtība samazinājusies

▼M53

37 [svītrots]

▼M29

Nodrošinājums un citi saņemtie kredīta nodrošinājumi

38 Ja perioda laikā uzņēmums saņem finanšu vai nefinanšu aktīvus, iegūstot nodrošinājumu, ko tas tur kā ķīlu, vai izmantojot citus kredīta nodrošinājumus (piemēram, garantijas), un šādi aktīvi atbilst citos SFPS noteiktajiem atzīšanas kritērijiem, uzņēmums pārskata datumā atklāj informāciju par šādiem aktīviem:

a) aktīvu veids un uzskaites vērtība un,

b) ja aktīvi nav viegli pārvēršami naudā, politikas šādu aktīvu atsavināšanai vai to lietošanai savā darbībā.

▼B

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);

▼M19

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.

▼M30

FINANŠU AKTĪVU NODOŠANA

42A 42B–42H punktā minētās informācijas atklāšanas prasības, kas attiecas uz finanšu aktīvu nodošanu, papildina citas šajā SFPS minētās informācijas atklāšanas prasības. Uzņēmums uzrāda 42B–42H punktā pieprasīto informāciju savu finanšu pārskatu vienā piezīmē. Uzņēmums nodrošina pieprasītās informācijas atklāšanu par visiem nodotajiem finanšu aktīviem, kuru atzīšana nav pārtraukta, un par savu turpmāku iesaistīšanos saistībā ar nodoto aktīvu, kas pastāv pārskata datumā, neatkarīgi no tā, kad veikts attiecīgais nodošanas darījums. Lai piemērotu šajos punktos noteiktās informācijas atklāšanas prasības, uzņēmums nodod visu finanšu aktīvu vai kādu tā daļu (nodotais finanšu aktīvs) tikai vienā no šādiem gadījumiem:

▼M30

a) tas nodod līgumā noteiktās tiesības saņemt šā finanšu aktīva naudas plūsmas;

b) tas saglabā līgumā noteiktās tiesības saņemt šā finanšu aktīva naudas plūsmas, bet uzņemas līgumā noteikto pienākumu maksāt naudas plūsmas vienam vai vairākiem saņēmējiem, ar kuriem noslēgta vienošanās.

42B Uzņēmums atklāj informāciju, kas ļauj tā finanšu pārskatu lietotājiem:

a) saprast sasaisti starp nodotajiem finanšu aktīviem, kuru atzīšana nav pilnībā pārtraukta, un saistītajām saistībām;

b) novērtēt, kāda pēc būtības ir uzņēmuma turpmākā iesaistīšanās saistībā ar tiem finanšu aktīviem, kuru atzīšana ir pārtraukta, un kādi ir saistītie riski.

▼M53

42C Lai piemērotu 42E–42H punktā minētās informācijas atklāšanas prasības, uzņēmumam ir turpināta iesaiste pārvestajā finanšu aktīvā, ja, veicot pārvešanu, uzņēmums saglabā jebkādas līgumiskās tiesības vai pienākumus, kas piemīt pārvestajam finanšu aktīvam, vai iegūst jaunas līgumiskas tiesības vai pienākumus saistībā ar pārvesto finanšu aktīvu. Lai piemērotu 42E–42H punktā minētās informācijas atklāšanas prasības, par turpinātu iesaisti neuzskata:

▼M30

a) parasta pārstāvība un garantijas, kas saistītas ar krāpniecisku nodošanu un pamatotības, godprātības un godīgu darījumu veikšanas jēdzienu, kas likumīgas darbības rezultātā var anulēt nodošanu;

▼M53

b) vienošanos, saskaņā ar kuru uzņēmums saglabā līgumiskās tiesības saņemt finanšu aktīva naudas plūsmas, bet arī uzņemas līgumisku pienākumu maksāt naudas plūsmas vienam vai vairākiem uzņēmumiem, ja ir izpildīti 9. SFPS 3.2.5. punkta a)–c) apakšpunktā minētie nosacījumi;

▼M30

c) vienošanās, saskaņā ar kuru uzņēmums saglabā līgumā noteiktās tiesības saņemt finanšu aktīva naudas plūsmas, bet uzņemas līgumā noteiktu pienākumu maksāt naudas plūsmas vienam vai vairākiem uzņēmumiem, un ir izpildīti 39. SGS 19. punkta a)–c) apakšpunktā minētie nosacījumi.

Nodotie finanšu aktīvi, kuru atzīšana nav pilnībā pārtraukta

▼M53

42D Uzņēmums var būt pārvedis finanšu aktīvus tādā veidā, ka daļa vai visi pārvestie finanšu aktīvi nekvalificējas atzīšanas pārtraukšanai. Lai sasniegtu 42B punkta a) apakšpunktā izvirzītos mērķus, uzņēmums katrā pārskata dienā atklāj informāciju par katru to pārvesto finanšu aktīvu grupu, kuru atzīšana nav pilnībā pārtraukta:

▼M30

a) nodoto aktīvu veids;

b) to īpašumtiesībām raksturīgo risku un labumu būtība, kādiem uzņēmums ir pakļauts;

▼M30

c) nodoto aktīvu un saistīto saistību starpā pastāvošās sasaistes būtības apraksts, tostarp ierobežojumi, kas no nodošanas rodas nodoto aktīvu lietošanai pārskatu sniedzējā uzņēmumā;

d) ja saistīto saistību darījumu partnerim (partneriem) ir pieeja tikai nodotajiem aktīviem – grafiks, kas nosaka nodoto aktīvu patieso vērtību, saistīto saistību patieso vērtību un neto pozīciju (starpību starp nodoto aktīvu un saistīto saistību patieso vērtību);

e) ja uzņēmums turpina atzīt visus nodotos aktīvus – nodoto aktīvu un saistīto saistību uzskaites vērtības;

▼M53

f) ja uzņēmums turpina atzīt aktīvus tā turpinātās iesaistes apmērā (sk. 9. SFPS 3.2.6. punkta c) apakšpunkta ii) daļu un 3.2.16. punktu), – sākotnējo aktīvu kopējā uzskaites vērtība pirms pārvešanas, to aktīvu uzskaites vērtība, kurus uzņēmums turpina atzīt, un saistīto saistību uzskaites vērtība.

▼M30

Nodotie finanšu aktīvi, kuru atzīšana ir pilnībā pārtraukta

▼M53

42E Lai sasniegtu 42B punkta b) apakšpunktā izvirzītos mērķus, kad uzņēmums pilnā apmērā pārtrauc pārvesto finanšu aktīvu atzīšanu (sk. 9. SFPS 3.2.6. punkta a) apakšpunktu un c) apakšpunkta i) daļu), bet tam ir turpināta iesaiste tajos, uzņēmums par katru turpinātas iesaistes veidu katrā pārskata dienā atklāj vismaz šādu informāciju:

▼M30

a) aktīvu un saistību uzskaites vērtība, kas atzīta uzņēmuma finansiālā stāvokļa pārskatā un atspoguļo uzņēmuma turpmāko iesaistīšanos saistībā ar finanšu aktīviem, kuru atzīšana ir pārtraukta, un posteņu nosaukumi, kuros šo aktīvu un saistību uzskaites vērtība ir atzīta;

b) aktīvu un saistību patiesā vērtība, kas atspoguļo uzņēmuma turpmāko iesaistīšanos saistībā ar finanšu aktīviem, kuru atzīšana ir pārtraukta;

c) summa, kas vislabāk atspoguļo uzņēmuma maksimālo pakļautību zaudējumiem no tā turpmākās iesaistīšanās saistībā ar finanšu aktīviem, kuru atzīšana ir pārtraukta, un informācija par to, kā šo maksimālo pakļautību zaudējumiem aprēķina;

d) nediskontētās izejošās naudas plūsmas, kas varētu būt vajadzīgas, lai atpirktu finanšu aktīvus, kuru atzīšana ir pārtraukta (piem., bāzes cena iespēju līgumā), vai citas summas, kas maksājamas uzņēmumam, kuram tiek nodots aktīvs, saistībā ar nodotajiem aktīviem. Ja izejošā naudas plūsma ir mainīga, ziņotajai summai jābūt balstītai uz apstākļiem, kādi pastāv katrā pārskata datumā;

▼M30

e) to nediskontēto izejošo naudas plūsmu termiņu analīze, kas varētu būt vajadzīgas, lai atpirktu finanšu aktīvus, kuru atzīšana ir pārtraukta, vai citas summas, kas maksājamas uzņēmumam, kuram tiek nodots aktīvs, saistībā ar nodotajiem aktīviem, uzrādot atlikušos līgumu termiņus attiecībā uz uzņēmuma turpmāku iesaistīšanos;

f) kvalitatīva informācija, kas paskaidro un atbalsta a)–e) apakšpunktā minēto kvantitatīvo informācijas atklāšanu.

42F Uzņēmums var apkopot 42E punktā minēto informāciju attiecībā uz konkrētu aktīvu, ja uzņēmumam ir vairāk nekā viens turpmākās iesaistīšanās veids saistībā ar attiecīgo finanšu aktīvu, kura atzīšana ir pārtraukta, un paziņot to kā vienu turpmākās iesaistīšanās veidu.

42G Turklāt uzņēmums atklāj šādu informāciju par katru turpmākās iesaistīšanās veidu:

a) guvumi vai zaudējumi, kas atzīti aktīvu nodošanas dienā;

b) atzītie ienākumi un izdevumi no uzņēmuma turpmākās iesaistīšanās saistībā ar finanšu aktīviem, kuru atzīšana ir pārtraukta (piem., patiesās vērtības izmaiņas atvasinātos instrumentos), pārskata periodā un kopumā;

c) ja kopējā nodošanas ieņēmumu summa (kas atbilst atzīšanas pārtraukšanai) pārskata periodā nav vienmērīgi sadalīta pa visu pārskata periodu (piem., ja nodošanas kopējā apjoma ievērojama daļa tiek nodota pārskata perioda pēdējās dienās):

i) ja lielākā nodošana notikusi attiecīgajā pārskata periodā (piem., pēdējās piecās dienās pirms pārskata perioda beigām);

ii) atzītā nodošanas summa (piem., saistītie guvumi vai zaudējumi) attiecīgajā pārskata perioda daļā; un

iii) kopējā nodošanas ieņēmumu summa attiecīgajā pārskata perioda daļā.

Uzņēmums sniedz šo informāciju par katru periodu, par kuru iesniedz vispārējo ienākumu pārskatu.

Papildu informācija

42H Uzņēmums atklāj jebkādu papildu informāciju, ko tas uzskata par nepieciešamu, lai sasniegtu 42B punktā izvirzītos informācijas atklāšanas mērķus.

▼M53

9. SFPS SĀKOTNĒJĀ PIEMĒROŠANA

42I Pārskata periodā, kas ietver 9. SFPS sākotnējās piemērošanas dienu, uzņēmums atklāj šādu informāciju par katru finanšu aktīvu un finanšu saistību kategoriju sākotnējās piemērošanas dienā:

a) sākotnējā novērtēšanas kategorija un uzskaites vērtība, kas konstatēta saskaņā ar 39. SGS vai saskaņā ar 9. SFPS iepriekšējo versiju (ja uzņēmuma izvēlētā pieeja 9. SFPS piemērošanai nozīmē to, ka dažādām prasībām var būt atšķirīga sākotnējās piemērošanas diena);

▼**M53**

b) jaunā novērtēšanas kategorija un uzskaites vērtība, kas noteikta saskaņā ar 9. SFPS;

c) jebkuru finanšu aktīvu un finanšu saistību summas finanšu stāvokļa pārskatā, kas iepriekš tika noteiktas kā novērtētas patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, bet vairs nav tā noteiktas, summas, kuras saskaņā ar 9. SFPS uzņēmumam ir jāpārklasificē, nošķirot no summām, ko uzņēmums izvēlas pārklasificēt sākotnējās piemērošanas dienā.

Saskaņā ar 9. SFPS 7.2.2. punktu un atkarībā no pieejas, ko uzņēmums izvēlējies 9. SFPS piemērošanai, pārejai var paredzēt vairākas (nevis vienu) sākotnējās piemērošanas dienas. Tādēļ šā punkta ietekmē informācija var tikt atklāta vairākās (nevis vienā) sākotnējās piemērošanas dienās. Uzņēmums uzrāda šo kvantitatīvo atklājamo informāciju tabulas formā, ja vien tam nav vairāk piemērots cits formāts.

42J Pārskata periodā, kas ietver 9. SFPS sākotnējās piemērošanas dienu, uzņēmums atklāj kvalitatīvu informāciju, lai lietotājiem dotu iespēju saprast:

a) kā tas 9. SFPS ietvertās klasifikācijas prasības ir piemērojis tiem finanšu aktīviem, kuru klasifikācija 9. SFPS piemērošanas ietekmē ir mainījusies;

b) iemesli, kādēļ finanšu aktīvi vai finanšu saistības tiek noteikti kā tādi, kurus novērtē patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā sākotnējās piemērošanas dienā, vai kādēļ šāda noteikšana tiek atcelta.

Saskaņā ar 9. SFPS 7.2.2. punktu un atkarībā no pieejas, ko uzņēmums izvēlējies 9. SFPS piemērošanai, pārejai var paredzēt vairākas (nevis vienu) sākotnējās piemērošanas dienas. Tādēļ šis punkts var izraisīt informācijas atklāšanu vairākās (nevis vienā) sākotnējās piemērošanas dienā.

42K Pārskata periodā, kad uzņēmums pirmoreiz piemēro 9. SFPS izklāstītās finanšu aktīvu klasifikācijas un novērtēšanas prasības (t. i., ja uzņēmums attiecībā uz finanšu aktīviem veic pāreju no 39. SGS uz 9. SFPS), tas uzrāda informāciju, kas izklāstīta šā SFPS 42L–42O punktā, saskaņā ar 9. SFPS 7.2.15. punktu.

42L Ja 42K punktā attiecīgi paredzēts, uzņēmums atklāj informāciju par izmaiņām finanšu aktīvu un finanšu saistību klasifikācijā 9. SFPS sākotnējās piemērošanas dienā, atsevišķi norādot:

a) uzskaites vērtību izmaiņas, balstoties uz to novērtēšanas kategorijām saskaņā ar 39. SGS (t. i., kas nav radušās no izmaiņām novērtējuma iezīmē, attiecībā uz kuru tiek veikta pāreja uz 9. SFPS); un

b) uzskaites vērtību izmaiņas, kas izriet no izmaiņām novērtējuma iezīmē, kurai piemēro pāreju uz 9. SFPS.

Šajā punktā minētā informācija nav jāatklāj pēc gada pārskata perioda, kurā uzņēmums finanšu aktīviem sākotnēji piemēro 9. SFPS ietvertās klasifikācijas un novērtēšanas prasības.

▼**M53**

42M Ja to paredz 42K punkts, uzņēmums par finanšu aktīviem un finanšu saistībām, kas līdz ar pāreju uz 9. SFPS ir tikuši pārklasificēti, lai tie tiktu novērtēti amortizētās izmaksās, un par finanšu aktīviem, kas ir tikuši pārklasificēti no patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā tā, ka tie tiek novērtēti patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, atklāj šādu informāciju:

a) finanšu aktīvu vai finanšu saistību patieso vērtība pārskata perioda beigās; un

b) peļņas vai zaudējumu patiesā vērtība, kas pārskata periodā tiktu atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai pārējos apvienotajos ienākumos, ja attiecīgie finanšu aktīvi vai finanšu saistības nebūtu tikuši pārklasificēti.

Šajā punktā minētā informācija nav jāatklāj pēc gada pārskata perioda, kurā uzņēmums finanšu aktīviem sākotnēji piemēro 9. SFPS ietvertās klasifikācijas un novērtēšanas prasības.

42N Ja to paredz 42K punkts, uzņēmums atklāj šādu informāciju par finanšu aktīviem un finanšu saistībām, kas līdz ar pāreju uz 9. SFPS ir tikuši pārklasificēti no patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu kategorijā:

a) efektīvā procentu likme, kas noteikta sākotnējās piemērošanas dienā; un

b) atzītie procentu ieņēmumi vai izdevumi.

Ja uzņēmums finanšu aktīva vai finanšu saistību patieso vērtību uzskaita kā jauno bruto uzskaites vērtību sākotnējās piemērošanas dienā (sk. 9. SFPS 7.2.11. punktu), tas šajā punktā minēto informāciju atklāj par katru pārskata periodu līdz atzīšanas pārtraukšanai. Pretējā gadījumā šajā punktā minētā informācija nav jāatklāj pēc gada pārskata perioda, kurā uzņēmums finanšu aktīviem sākotnēji piemēro 9. SFPS ietvertās klasifikācijas un novērtēšanas prasības.

42O Ja uzņēmums uzrāda atklājamo informāciju, kas izklāstīta 42K–42N punktā, šai informācijai un informācijai, kas atklājama saskaņā ar šā SFPS 25. punktu, ir jābūt tādai, kas dotu iespēju saskaņot:

a) novērtēšanas kategorijas, kas uzrādītas saskaņā ar 39. SGS un 9. SFPS; un

b) finanšu instrumenta kategoriju

uz sākotnējās piemērošanas dienu.

42P 9. SFPS 5.5. punkta sākotnējās piemērošanas dienā uzņēmumam ir jāatklāj informācija, kas dotu iespēju saskaņot beigu vērtības samazinājuma atskaitījumu vērtību (39. SGS izpratnē) un uzkrājumus (37. SGS izpratnē) ar sākotnējo zaudējumu atskaitījumiem, kas noteikti saskaņā ar 9. SFPS. Attiecībā uz finanšu aktīviem šo informāciju saskaņā ar 39. SGS un 9. SFPS atklāj sadalījumā pa saistīto finanšu aktīvu novērtēšanas kategorijām, un tajā atsevišķi uzrāda novērtēšanas kategorijas izmaiņu ietekmi uz zaudējumu atskaitījumiem minētajā dienā.

▼**M53**

42Q Pārskata periodā, kas ietver 9. SFPS sākotnējās piemērošanas dienu, uzņēmumam nav jāatklāj posteņu summas, kas tiktu paziņotas saskaņā ar klasifikācijas un novērtēšanas prasībām (tostarp 9. SFPS 5.4. un 5.5. punktā ietvertajām prasībām, kas saistītas ar finanšu aktīvu amortizēto izmaksu novērtējumu un vērtības samazināšanu):

a) 9. SFPS – par iepriekšējiem periodiem; un

b) 39. SGS – par kārtējo periodu.

42R Saskaņā ar 9. SFPS 7.2.4. punktu, ja 9. SFPS sākotnējās piemērošanas dienā uzņēmumam ir praktiski neiespējami (8. SGS izpratnē) novērtēt izmainītu naudas laikvērtības elementu saskaņā ar 9. SFPS B4.1.9.B–B4.1.9.D punktu, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāvēja finanšu aktīva sākotnējās atzīšanas laikā, uzņēmums novērtē šā finanšu aktīva līgumisko naudas plūsmu iezīmes, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāvēja finanšu aktīva sākotnējās atzīšanas laikā, neņemot vērā prasības attiecībā uz 9. SFPS B4.1.9.B–B4.1.9.D punktā minētajām naudas laikvērtības elementa izmaiņām. Uzņēmums atklāj tādu finanšu aktīvu uzskaites vērtību pārskata dienā, kuru līgumisko naudas plūsmu iezīmes ir tikušas novērtētas, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāvēja finanšu aktīva sākotnējās atzīšanas laikā, neņemot vērā prasības attiecībā uz 9. SFPS B4.1.9.B–B4.1.9.D punktā minētā naudas laikvērtības elementa izmaiņām – līdz šo finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšanai.

42S Saskaņā ar 9. SFPS 7.2.5. punktu, ja sākotnējās piemērošanas dienā uzņēmumam ir praktiski neiespējami (8. SGS izpratnē) novērtēt to, vai pirmstermiņa atmaksas elementa patiesā vērtība bija nenozīmīga 9. SFPS B4.1.12. punkta d) apakšpunkta izpratnē, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāvēja finanšu aktīva sākotnējās atzīšanas laikā, uzņēmums novērtē šā finanšu aktīva līgumisko naudas plūsmu iezīmes, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāvēja finanšu aktīva sākotnējās atzīšanas laikā, neņemot vērā 9. SFPS B4.1.12. punktā minēto izņēmumu attiecībā uz priekšlaicīgas atmaksas elementiem. Uzņēmums atklāj tādu finanšu aktīvu uzskaites vērtību pārskata dienā, kuru līgumisko naudas plūsmu iezīmes ir tikušas novērtētas, balstoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāvēja finanšu aktīva sākotnējās atzīšanas laikā, neņemot vērā 9. SFPS B4.1.12. punktā minēto izņēmumu attiecībā uz priekšlaicīgas atmaksas elementiem – līdz šo finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšanai.

▼**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.

▼**B**

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.

▼**M29**

44B 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) ir svītrots 3. punkta c) apakšpunkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu gada periodiem, kas sākas 2009. gada 1. jūlijā vai pēc tā. Ja uzņēmums piemēro 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) agrākam periodam, arī grozījumu piemēro šim agrākajam periodam. Tomēr grozījums neattiecas uz iespējamo atlīdzību par uzņēmējdarbības apvienošanu, kas notikusi pirms 3. SFPS (pārstrādāts 2008. gadā) piemērošanas. Tā vietā uzņēmums uzskaita šādu atlīdzību atbilstīgi 3. SFPS (grozīts 2010. gadā) 65.A–65.E punktam.

▼**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.

▼**M53**

44E [Svītro]

44F [Svītro]

▼**M25**

~~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. (*)

(*) 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).

▼**M29**

44K Standarta 44.B punkts grozīts ar 2010. gada maijā publicētajiem *SFPS uzlabojumiem*. Uzņēmums piemēro šo grozījumu gada periodiem, kas sākas 2010. gada 1. jūlijā vai pēc tā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana.

44L Ar 2010. gada maijā publicētajiem *SFPS uzlabojumiem* ir pievienots 32.A punkts un grozīts 34. un 36.–38. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2011. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼**M30**

44M Dokumentā *Informācijas atklāšana – finanšu aktīvu nodošana* (Grozījumi 7. SFPS), kas izdots 2010. gada oktobrī, svītro 13. punktu un pievieno 42A–42H punktu un B29–B39 punktu. Uzņēmums piemēro šos grozījumus pārskata periodiem, kas sākas 2011. gada 1. jūlijā vai vēlāk. Ir atļauts tos piemērot agrāk. Ja uzņēmums piemēro grozījumus agrāk par noteikto datumu, tam par to attiecīgi jāziņo. Uzņēmumam nav jānodrošina šajos grozījumos paredzētās informācijas atklāšana par periodu, kas sākas pirms grozījumu sākotnējās piemērošanas datuma.

▼**M32**

44O Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. SFPS un 11. SFPS "*Kopīgas struktūras*" tiek grozīts 3. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 10. un 11. SFPS.

▼**M33**

44P Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīts 3., 28., 29., B4 un B26 punkts un A pielikums un svītrots 27.–27B punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼**M31**

44Q Ar *Citu ienākumu posteņu atspoguļošana finanšu pārskatos* (1. SGS grozījumi), kas izdoti 2011. gada jūnijā, grozīts 27.B punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 1. SGS, kas grozīts 2011. gada jūnijā.

▼**M48**

44R Ar 2011. gada decembra publikāciju *Informācijas atklāšana un sniegšana – Finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaitīšana* (grozījumi 7. SFPS) iekļauts 13.A–13.F un B40.–B53. punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Uzņēmums sniedz minētajos grozījumos prasīto informāciju retrospektīvi.

▼**M38**

44X Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika grozīts 3. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta "*Ieguldījumu sabiedrības*" agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šo grozījumu piemēro agrāk, tas arī piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

▼**M53**

44Z Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 2.–5., 8.–11., 14., 20., 28.–30., 36., 42.C–42.E punkts, A papildinājums un B1., B5., B9., B10., B22. un B27. punkts, svītrots 12., 12.A, 16., 22.–24., 37., 44.E, 44.F, 44.H–44.J, 44.N, 44.S–44.W, 44.Y, B4. punkts un D papildinājums un iekļauts 5.A, 10.A, 11.A, 11.B, 12.B–12.D, 16.A, 20.A, 21.A–21.D, 22.A–22.C, 23.A–23.F, 24.A–24.G, 35.A–35.N, 42.I–42.S, 44.ZA un B8.A–B8.J punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS. Šie grozījumi nav jāpiemēro salīdzinošai informācijai, ko sniedz par periodiem pirms 9. SFPS sākotnējās piemērošanas datuma.

44ZA Saskaņā ar 9. SFPS 7.1.2. punktu gada pārskata periodiem līdz 2018. gada 1. janvārim uzņēmums var izvēlēties agrāk piemērot tikai prasības 9. SFPS 5.7.1. punkta c) apakšpunktā, 5.7.7.–5.7.9., 7.2.14. un B5.7.5.–B5.7.20. punktā par to, kā uzrāda peļņu un zaudējumus par finanšu saistībām, kas noteiktas pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, nepiemērojot pārējās 9. SFPS prasības. Ja uzņēmums izvēlas piemērot tikai minētos 9. SFPS punktus, tas atklāj šo faktu un pastāvīgi atklāj saistīto informāciju, kas noteikta šā SFPS (ar grozījumiem, kas izdarīti ar 9. SFPS (2010.)) 10.–11. punktā.

▼**M48**

44AA Ar 2014. gada septembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2012.–2014. gada ciklam* tika grozīts 44.R un B30. punkts un iekļauts B30.A punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, izņemot, ja uzņēmumam nav nepieciešams piemērot grozījumus B30. un B30.A punktā nevienam uzrādītajam periodam, kas sākas pirms gada perioda, kurā uzņēmums pirmoreiz piemēro minētos grozījumus. Ir atļauta 44.R, B30. un B30.A punkta grozījumu agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro minētos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

▼M49

44BB Ar *Informācijas atklāšanas iniciatīvu* (1. SGS grozījumi), ko izdeva 2014. gada decembrī, grozīts 21. un B5. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir pieļaujama minēto grozījumu agrāka piemērošana.

▼M54

44CC Ar 16. SFPS *Noma*, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 29. un B11.D punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼B

30. SGS ATSAUKŠANA

45 Šis SFPS aizstāj 30. SGS *Informācijas atklāšana banku un līdzīgu finanšu iestāžu finanšu pārskatos*.

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

Kredītrisks Risks, ka finanšu instrumenta viena puse radīs otrai pusei finanšu zaudējumus, neizpildot pienākumu.

▼M53

Kredītriska reitinga kategorijas Kredītriska reitings, kas balstīts uz finanšu instrumenta saistību neizpildes risku.

▼B

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**.

▼**M33**

citu cenu risks	Risks, ka finanšu instrumenta patiesā vērtība vai nākotnes 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.

▼**M53**

———————

Turpmākie termini definēti 32. SGS 11. punktā, 39. SGS 9. punktā, 9. SFPS A papildinājumā vai 13. SFPS A papildinājumā un lietoti šajā SFPS 32. SGS, 39. SGS, 9. SFPS un 13. SFPS noteiktajā nozīmē.

— finanšu aktīvu vai finanšu saistību amortizētās izmaksas;

— līguma aktīvs;

— finanšu aktīvi ar samazinātu kredītvērtību;

— atzīšanas pārtraukšana;

— atvasinātais finanšu instruments [atvasinātais instruments];

— dividendes;

— efektīvā procentu metode;

— kapitāla instruments [kapitāla vērtspapīru instruments];

— paredzamie kredītzaudējumi;

— patiesā vērtība;

— finanšu aktīvs;

— finanšu garantiju līgums;

— finanšu instruments;

— finanšu saistības;

— finanšu saistības pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā;

— prognozēts darījums;

— bruto uzskaites vērtība;

— riska ierobežošanas instruments;

— tirdzniecībai turēts;

— peļņa vai zaudējumi no vērtības samazināšanās;

— zaudējumu atskaitījumi;

— pirkti vai iniciēti finanšu aktīvi ar samazinātu kredītvērtību;

— pārklasifikācijas datums;

— parastais pirkšanas vai pārdošanas veids [regulārā pirkšana vai pārdošana].

▼B

B pielikums

Norādījumu piemērošana

Šis pielikums ir SFPS sastāvdaļa.

FINANŠU INSTRUMENTU GRUPAS UN INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANAS APMĒRS (6. PUNKTS)

▼M53

B1 6. punktā pieprasīts, lai uzņēmums iedalītu finanšu instrumentus grupās [kategorijās], kuras ir piemērotas atklātās informācijas veidam un kurās ievērotas šo finanšu instrumentu pazīmes. 6. punktā aprakstītās kategorijas nosaka uzņēmums, un tādējādi tās atšķiras no 9. SFPS noteiktajām finanšu instrumentu kategorijām (kuras nosaka, kā tiek novērtēti finanšu instrumenti un kur tiek atzītas patiesās vērtības izmaiņas).

▼B

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)

▼M53

B4 [Svītro]

▼B

Citas informācijas atklāšana – grāmatvedības politikas (21. punkts)

▼M53

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:

▼M53

a) informāciju par finanšu saistībām, kas noteiktas pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā:

i) finanšu saistību veids, ko uzņēmums ir noteicis pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā;

ii) kritēriji šādu finanšu saistību šādai noteikšanai sākotnējās atzīšanas brīdī; un

iii) kā uzņēmums ir izpildījis nosacījumus 9. SFPS 4.2.2. punktā šādai noteikšanai;

aa) informāciju par finanšu aktīviem, kas noteikti kā novērtēti pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā:

i) finanšu aktīvu veids, kurus uzņēmums ir noteicis kā novērtētus pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā; un

ii) kā uzņēmums ir izpildījis kritērijus 9. SFPS 4.1.5. punktā šādai noteikšanai;

b) [svītro]

c) vai regulārā pirkšana vai pārdošana tiek uzskaitīta darījuma dienā vai norēķinu dienā (skatīt 9. SFPS 3.1.2. punktu).

d) [svītro]

▼B

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;

▼M53

f) [svītro]

g) [svītro]

▼M49

1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) 122. punkts arī pieprasa uzņēmumam līdz ar nozīmīgām grāmatvedības politikām vai citām piezīmēm 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.

▼B

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.

▼M53

Kredītriska pārvaldības prakse (35.F–35.G punkts)

B8.A 35.F punkta b) apakšpunktā pieprasīts atklāt informāciju par to, kā uzņēmums ir definējis saistību neizpildi par dažādiem finanšu instrumentiem, un šo definīciju izvēlēšanās iemesliem. Saskaņā ar 9. SFPS 5.5.9. punktu noteikšanu, vai jāatzīst visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi, balsta uz saistību neizpildes riska palielinājumu kopš sākotnējās atzīšanas. Uzņēmuma definētās saistību neizpildes informācija, kas finanšu pārskatu lietotājiem palīdzēs izprast, kā uzņēmums ir piemērojis 9. SFPS noteiktās paredzamo kredītzaudējumu prasības, var ietvert:

a) kvalitatīvos un kvantitatīvos faktorus, kas ņemti vērā, definējot saistību neizpildi;

b) to, vai dažādu veidu finanšu instrumentiem ir piemērotas dažādas definīcijas; un

c) pieņēmumus par atveseļošanas rādītāju (t. i., to finanšu aktīvu skaitu, kas atgriežas rezultatīvā statusā) pēc finanšu aktīva saistību neizpildes.

B8.B Lai finanšu pārskatu lietotājiem palīdzētu novērtēt uzņēmuma pārstrukturēšanas un izmaiņu politiku, 35.F punkta f) apakšpunkta i) daļā pieprasīts atklāt informāciju par to, kā uzņēmums uzrauga apmēru, kādā zaudējumu atskaitījumu par finanšu aktīviem, kas iepriekš uzrādīti saskaņā ar 35.F punkta f) apakšpunkta i) daļu, pēc tam novērtē summā, kas vienāda ar visā darbības laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem saskaņā ar 9. SFPS 5.5.3. punktu. Kvantitatīva

▼M53

informācija, kas palīdzēs lietotājiem izprast mainīto finanšu aktīvu kredītriska turpmāko palielinājumu, var ietvert informāciju par mainītiem finanšu aktīviem, kuri atbilst 35.F punkta f) apakšpunkta i) daļas kritērijiem un kuriem zaudējumu atskaitījumu atkal novērtē summā, kas vienāda ar visā darbības laikā paredzamiem kredītzaudējumiem (t. i., pasliktināšanās rādītājs).

B8.C 35.G punkta a) apakšpunktā pieprasīts atklāt informāciju par datu pamatu un pieņēmumiem, un aplēses paņēmieniem, ko izmanto, lai piemērotu 9. SFPS noteiktās vērtības samazināšanās prasības. Uzņēmuma pieņēmumi un dati, kas izmantoti, lai novērtētu paredzamos kredītzaudējumus vai noteiktu kredītriska palielinājuma apmēru kopš sākotnējās atzīšanas, var ietvert informāciju, kas iegūta no iekšējās vēsturiskās informācijas vai reitinga ziņojumiem, un pieņēmumus par finanšu instrumentu paredzamo izmantošanas laiku un nodrošinājuma pārdošanas grafika noteikšanu.

Zaudējumu atskaitījumu izmaiņas (35.H punkts)

B8.D Saskaņā ar 35.H punktu uzņēmumam ir jāizskaidro iemesli zaudējumu atskaitījumu izmaiņām attiecīgajā periodā. Papildus saskaņojumam no sākumatlikuma līdz noslēgumatlikumam var būt nepieciešams sniegt aprakstošu skaidrojumu par izmaiņām. Šis aprakstošais skaidrojums var ietvert analīzi par iemesliem zaudējumu atskaitījumu izmaiņām attiecīgajā periodā, tostarp:

a) portfeļa sastāvu;

b) pirkto vai iniciēto finanšu instrumentu apjomu; un

c) paredzamo kredītzaudējumu smagumu.

B8.E Attiecībā uz aizdevuma izsniegšanas apņemšanos un finanšu garantijas līgumiem zaudējumu atskaitījumus atzīst kā uzkrājumu. Uzņēmumam jāatklāj informācija par izmaiņām zaudējumu atskaitījumos finanšu aktīviem atsevišķi no izmaiņām aizdevuma izsniegšanas apņemšanās un finanšu garantijas līgumu zaudējumu atskaitījumos. Tomēr, ja finanšu instruments ietver gan aizdevuma (t. i., finanšu aktīva), gan neizmantotas apņemšanās (t. i., apņemšanās izsniegt aizdevumu) komponentu un uzņēmums paredzamos kredītzaudējumus no apņemšanās izsniegt aizdevumu komponenta nevar noteikt atsevišķi no paredzētiem kredītzaudējumiem par finanšu aktīva komponentu, apņemšanās izsniegt aizdevumu paredzamie kredītzaudējumi jāatzīst kopā ar zaudējumu atskaitījumiem finanšu aktīvam. Ja apvienotie paredzamie kredītzaudējumi pārsniedz finanšu aktīva bruto uzskaites vērtību, paredzētie kredītzaudējumi jāatzīst kā uzkrājums.

▼M53

Nodrošinājums (35.K punkts)

B8.F 35.K punktā pieprasīts atklāt informāciju, kas finanšu pārskatu lietotājiem ļaus izprast nodrošinājuma un citu kredītkvalitātes uzlabojumu ietekmi uz paredzamo kredītzaudējumu summu. Uzņēmumam nav jāatklāj informācija par nodrošinājuma un citu kredītkvalitātes uzlabojumu patieso vērtību un nav jānosaka nodrošinājuma precīzā vērtība, kas iekļauta paredzamo kredītzaudējumu (t. i., zaudējumu, ņemot vērā saistību neizpildi) aprēķinā.

B8.G Skaidrojošs apraksts par nodrošinājumu un tā ietekmi uz paredzamo kredītzaudējumu summām varētu ietver informāciju par:

a) turētā nodrošinājuma [kā ķīlas turētā nodrošinājuma] un citu kredītkvalitātes uzlabojumu galvenajiem veidiem (piemēram, garantijas, kredīta atvasinātie instrumenti un savstarpējo prasījumu ieskaita līgumi, kas neatbilst mijieskaitam saskaņā ar 32. SGS);

b) turētā nodrošinājuma un citu kredītkvalitātes uzlabojumu apmēru un tā nozīmi zaudējumu atskaitījumu izteiksmē;

c) politiku un procesiem nodrošinājuma un citu kredītkvalitātes uzlabojumu vērtēšanai un pārvaldībai;

d) nodrošinājuma un citu kredītkvalitātes uzlabojumu darījuma partneru galvenajiem veidiem un to kredītspēju; un

e) informāciju par riska koncentrācijām nodrošinājumā un citos kredītkvalitātes uzlabojumos.

Kredītriska darījums (35.M–35.N punkts)

B8.H 35.M punktā pieprasīts atklāt informāciju par uzņēmuma pakļautību kredītriskam un kredītriska būtiskām koncentrācijām pārskata datumā. Kredītriska koncentrācija pastāv, kad vairāki darījuma partneri atrodas ģeogrāfiskā reģionā vai veic līdzīgu darbību un tiem ir līdzīgas saimnieciskās iezīmes, kā rezultātā to spēju izpildīt līgumiskas saistības līdzīgi ietekmētu saimniecisko vai citu apstākļu izmaiņas. Uzņēmumam jāsniedz informācija, kas finanšu pārskatu lietotājiem ļauj izprast, vai ir finanšu instrumentu grupas vai portfeļi ar īpašām iezīmēm, kas varētu ietekmēt šīs finanšu instrumentu grupas lielu daļu, piemēram, koncentrācija ar konkrētiem riskiem. Tas varētu ietvert, piemēram, kredīta attiecības pret nodrošinājuma vērtību grupas, ģeogrāfiskas, nozares vai emitenta veida koncentrācijas.

B8.I Kredītriska reitinga pakāpju skaitam, kas izmantotas, lai atklātu informāciju saskaņā ar 35.M punktu, jāatbilst skaitam, kuru uzņēmums ziņo galvenajai vadībai kredītriska pārvaldības nolūkā. Ja kavējuma informācija ir aizņēmēja specifiskā vienīgā pieejamā informācija un uzņēmums izmanto kavējuma informāciju, lai novērtētu, vai kredītrisks ir būtiski palielinājies kopš sākotnējās atzīšanas saskaņā ar 9. SFPS 5.5.10. punktu, uzņēmums sniedz analīzi pa šo finanšu aktīvu kavējuma statusu.

▼M53

B8.J Ja uzņēmums ir grupā novērtējis paredzamos kredītzaudējumus, uzņēmumam var nebūt iespējams atsevišķu finanšu aktīvu bruto uzskaites vērtību vai pakļautību kredītriskam par apņemšanos izsniegt aizdevumu un finanšu garantijas līgumiem attiecināt uz kredītriska reitinga kategorijām, kurām atzīst visā darbības laikā paredzamus kredītzaudējumus. Tādā gadījumā uzņēmumam 35.M punktā noteiktā prasība jāpiemēro tiem finanšu instrumentiem, kurus var tieši attiecināt uz kredītriska reitinga kategoriju un jāuzrāda atsevišķi to finanšu instrumentu bruto uzskaites vērtība, kuriem visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi ir grupā novērtēti.

▼B

Maksimālā pakļautība kredītriskam (36. punkta a) apakšpunkts)

▼M53

B9 35.K punkta a) apakšpunktā un 36. punkta a) apakšpunktā pieprasīts atklāt summu, kas vislabāk atspoguļo uzņēmuma maksimālo pakļautību kredītriskam. Finanšu aktīvam tā parasti ir bruto uzskaites vērtība, atskaitot:

▼B

a) jebkuras summas, kas ieskaitītas saskaņā ar 32. SGS; un

▼M53

b) jebkurus zaudējumu atskaitījumus, kas atzīti saskaņā ar 9. SFPS.

B10 Darbības, kas rada kredītrisku un saistīto maksimālo pakļautību kredītriskam, ir šādas, bet ne tikai:

a) aizdevumu piešķiršana pircējiem un noguldījumu izvietošana citos uzņēmumos. Šajos gadījumos maksimālā pakļautība kredītriskam ir saistīto finanšu aktīvu uzskaites vērtība;

▼B

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;

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;

b) visām aizņēmuma saistībām.

▼**M19**

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.

▼**M54**

B11D 39. punkta a) un b) apakšpunktā pieprasītās līguma summas, kas atklātas termiņanalīzē, ir līguma nediskontētas naudas plūsmas, piemēram:

a) bruto nomas saistības (pirms finanšu maksas atskaitīšanas);

▼**M19**

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.

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;

▼M19

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:

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.

▼B

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 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

▼M53

B22 *Procentu likmes risks* rodas no procentus finanšu instrumentiem, kas ir ar procentiem un kas ir atzīti finanšu stāvokļa pārskatā (piemēram, iegādātie vai emitētie parāda instrumenti), un no dažiem finanšu instrumentiem, kas nav atzīti finanšu stāvokļa pārskatā (piemēram, dažas apņemšanās izsniegt aizdevumu).

▼B

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.

▼M53

B27 Saskaņā ar 40. punkta a) apakšpunktu peļņas vai zaudējumu (kas rodas, piemēram, no instrumentiem, kas novērtēti pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā) jutīgumu atklāj atsevišķi no pārējo apvienoto ienākumu (kas rodas, piemēram, no ieguldījumiem kapitāla vērtspapīru instrumentos, kuru patiesās vērtības izmaiņas norāda pārējos apvienotajos ienākumos) jutīguma.

▼B

B28 Finanšu instrumenti, kuros 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.

▼M30

ATZĪŠANAS PĀRTRAUKŠANA (42C–42H PUNKTS)

Turpmākā iesaistīšanās (42C punkts)

B29 Turpmākās iesaistīšanās saistībā ar nodotajiem finanšu aktīviem novērtēšanu veic pārskatu sniedzēja uzņēmuma līmenī 42E–42H punktā minēto informācijas atklāšanas prasību ievērošanas nolūkā. Piemēram, ja meitasuzņēmums nesaistītai trešai personai nodod finanšu aktīvu, saistībā ar kuru meitasuzņēmuma mātesuzņēmums veic turpmāku iesaistīšanos, meitasuzņēmums savos autonomajos finanšu pārskatos mātesuzņēmuma iesaistīšanos neietver novērtējumā par to, vai tas veic turpmāku iesaistīšanos saistībā ar nodoto aktīvu (t.i., ja meitasuzņēmums ir pārskatu sniedzējs uzņēmums). Tomēr mātesuzņēmums iekļauj savu (vai cita grupas locekļa) turpmāko iesaistīšanos saistībā ar finanšu aktīvu, ko nodevis tā meitasuzņēmums, lai noteiktu, vai tam ir turpmāka iesaistīšanās saistībā ar nodoto aktīvu, savos konsolidētajos finanšu pārskatos (t.i., ja pārskatu sniedzējs uzņēmums ir grupa).

▼M48

B30 Uzņēmumam nav turpmākas iesaistīšanās saistībā ar nodoto finanšu aktīvu, ja, veicot nodošanu, tas nesaglabā ne līgumā noteiktās tiesības vai pienākumus, kas piemīt nodotajam finanšu aktīvam, ne arī iegūst jaunas līgumā noteiktas tiesības vai pienākumus saistībā ar nodoto finanšu aktīvu. Uzņēmumam nav turpmākas iesaistīšanās saistībā ar nodoto finanšu aktīvu, ja tam nav ne intereses par nodotā finanšu aktīva nākotnes darbību, ne atbildības jebkādos apstākļos veikt maksājumus nākotnē saistībā ar nodoto finanšu aktīvu. Termins maksājums šajā kontekstā neietver ar nodoto finanšu aktīvu saistītas naudas plūsmas, ko uzņēmums iekasē un kas tam ir jāmaksā uzņēmumam, kuram tiek nodots aktīvs.

B30A Ja uzņēmums nodod finanšu aktīvu, uzņēmums var saglabāt tiesības apkalpot attiecīgo finanšu aktīvu par maksu, kas ir ietverta, piemēram, apkalpošanas līgumā. Uzņēmums novērtē apkalpošanas līgumu saskaņā ar norādījumiem 42.C un B30. punktā, lai nolemtu, vai uzņēmumam ir turpmāka iesaistīšanās apkalpošanas līguma rezultātā informācijas atklāšanas prasību nolūkā. Piemēram, apkalpojošajam uzņēmumam būs turpmāka iesaistīšanās saistībā ar nodoto finanšu aktīvu informācijas atklāšanas prasību nolūkā, ja apkalpošanas maksa ir atkarīga no to naudas plūsmu summas vai laika, kas iekasētas no nodotā finanšu aktīva. Tāpat apkalpojošajam uzņēmumam ir turpmāka iesaistīšanās informācijas atklāšanas prasību nolūkā, ja fiksētā maksa netiks samaksāta pilnā apmērā nodotā finanšu aktīva darbības neveikšanas dēļ. Šajos piemēros apkalpojošajam uzņēmumam ir interese par nodotā finanšu aktīva nākotnes darbību. Šis novērtējums nav atkarīgs no tā, vai paredzams, ka maksa, kas tiks saņemta, uzņēmumam sniegs adekvātu kompensāciju par apkalpošanu.

▼M30

B31 Turpmākā iesaistīšanās saistībā ar nodoto finanšu aktīvu var būt paredzēta tāda nodošanas līguma vai atsevišķa līguma noteikumos, kas noslēgts ar uzņēmumu, kuram tiek nodots aktīvs, vai trešo personu saistībā ar nodošanu.

Nodotie finanšu aktīvi, kuru atzīšana nav pilnībā pārtraukta

B32 42D punktā paredzēta informācijas atklāšana, ja daļa vai visi nodotie finanšu aktīvi neatbilst atzīšanas pārtraukšanas kritērijiem. Šī informācijas atklāšana jānodrošina katrā pārskata datumā, kad uzņēmums turpina atzīt nodotos finanšu aktīvus, neatkarīgi no tā, kad veikts attiecīgais nodošanas darījums.

Turpmākās iesaistīšanās veidi (42E–42H punkts)

B33 42E–42H punktā paredzēta kvalitatīva un kvantitatīva informācijas atklāšana katram turpmākās iesaistīšanās veidam saistībā ar finanšu aktīviem, kuru atzīšana ir pārtraukta. Uzņēmums apkopo savu turpmāko iesaistīšanos pēc veidiem, kas atbilst uzņēmuma pakļautībai riskiem. Piemēram, uzņēmums var apkopot savu turpmāko iesaistīšanos pēc finanšu instrumenta veida (piem., garantijas vai pirkšanas iespēju līgumi) vai pēc nodošanas veida (piem., debitoru parādu faktorings, pārvēršana vērtspapīros un vērtspapīru aizdevumi).

▼M30

Nediskontēto izejošo naudas plūsmu termiņu analīze, lai atpirktu nodotos aktīvus (42E punkta e) apakšpunkts)

B34 42E punkta e) apakšpunktā paredzēts, ka uzņēmums atklāj informāciju par nediskontēto izejošo naudas plūsmu termiņu analīzi, lai atpirktu finanšu aktīvus, kuru atzīšana ir pārtraukta, vai citas summas, kas maksājamas uzņēmumam, kuram tiek nodots aktīvs, saistībā ar finanšu aktīviem, kuru atzīšana ir pārtraukta, uzrādot atlikušos līgumu termiņus attiecībā uz uzņēmuma turpmāku iesaistīšanos. Šajā analīzē nodalītas naudas plūsmas, kas jāmaksā (piem., nestandartizēti nākotnes līgumi), naudas plūsmas, kas uzņēmumam var būt jāmaksā (piem., rakstiski pārdošanas iespēju līgumi), un naudas plūsmas, ko uzņēmums varētu maksāt pēc izvēles (piem., pirkšanas iespēju līgumi).

B35 Sagatavojot 42E punkta e) apakšpunktā minēto termiņu analīzi, uzņēmums pats izvērtē laika diapazonu atbilstošo skaitu. Piemēram, uzņēmums varētu noteikt, ka atbilstoši ir šādi termiņu laika diapazoni:

a) līdz vienam mēnesim;

b) no viena mēneša līdz trijiem mēnešiem;

c) no trijiem mēnešiem līdz sešiem mēnešiem;

d) no sešiem mēnešiem līdz vienam gadam;

e) no viena gada līdz trijiem gadiem;

f) no trijiem gadiem līdz pieciem gadiem; un

g) vairāk nekā pieci gadi.

B36 Ja pastāv iespējamo termiņu diapazons, naudas plūsmas pievieno, sākot no pirmās dienas, kurā uzņēmumam tās var pieprasīt maksāt vai kurā tās ir atļauts maksāt.

Kvalitatīva informācija (42E punkta f) apakšpunkts)

B37 42E punkta f) apakšpunktā minētā kvalitatīvā informācija ietver aprakstu par finanšu aktīviem, kuru atzīšana ir pārtraukta, un turpmākās iesaistīšanās veidu un mērķi, kas saglabājas pēc šo aktīvu nodošanas. Tā ietver arī risku aprakstu, kuriem uzņēmums ir pakļauts, tostarp:

a) aprakstu, kā uzņēmums pārvalda risku, kas saistīts ar tā turpmāko iesaistīšanos saistībā ar finanšu aktīviem, kuru atzīšana ir pārtraukta;

b) apgalvojumu, vai uzņēmumam jāsedz zaudējumi attiecībā uz citām personām, un zaudējumu līmeni un summas, kas radušies tām personām, kurām ir mazāka saistība ar aktīvu nekā uzņēmumam (t.i., tas veic turpmāku iesaistīšanos saistībā ar aktīvu);

c) jebkādu to izraisītāju aprakstu, kas attiecas uz pienākumiem sniegt finanšu atbalstu vai atpirkt nodoto finanšu aktīvu.

▼M30

Atzīšanas pārtraukšanas guvumi vai zaudējumi (42G punkta a) apakšpunkts)

B38 42G punkta a) apakšpunktā noteikts, ka uzņēmums atklāj informāciju par atzīšanas pārtraukšanas guvumiem vai zaudējumiem, kas attiecas uz finanšu aktīviem, saistībā ar kuriem uzņēmumam ir turpmāka iesaistīšanās. Uzņēmums atklāj informāciju par to, vai atzīšanas pārtraukšanas guvumi vai zaudējumi, kas radušies no iepriekš atzītā aktīva sastāvdaļu patiesās vērtības (t.i., iesaistīšanās saistībā ar aktīvu, kura atzīšana ir pārtraukta, un uzņēmuma saglabātā iesaistīšanās), atšķīrās no iepriekš atzītā aktīva patiesās vērtības kopumā. Šādā gadījumā uzņēmums atklāj informāciju arī par to, vai patiesās vērtības mērījumos ietverti nozīmīgi dati, kas nav balstīti uz vērā ņemamiem tirgus datiem saskaņā ar aprakstu 27A punktā.

Papildu informācija (42H punkts)

B39 42D–42G punktā minētā informācijas atklāšana var nebūt pietiekama, lai atbilstu 42B punktā izvirzītajiem informācijas atklāšanas mērķiem. Šādā gadījumā uzņēmums atklāj jebkādu papildu informāciju, kas nepieciešama, lai sasniegtu izvirzītos informācijas atklāšanas mērķus. Uzņēmums, ņemot vērā apstākļus, izlemj, cik daudz papildu informācijas jāsniedz, lai lietotājiem būtu visa nepieciešamā informācija, un cik liels uzsvars jāliek uz dažādiem papildu informācijas aspektiem. Jābūt līdzsvaram starp pārmērīgi detalizētiem finanšu pārskatiem, kas var radīt apgrūtinājumu finanšu pārskatu lietotājiem, un neskaidru informāciju, kas radusies pārmērīgas apkopošanas rezultātā.

▼M34

Finanšu aktīvu un finanšu saistību ieskaitīšana

(13A–13F punkts)

Darbības joma (13A punkts)

B40 13B–13E punktā noteiktās informācijas atklāšanas prasības attiecas uz visiem atzītiem finanšu instrumentiem, kas ieskaitīti saskaņā ar 32. SGS 42. punktu. 13B–13E punktā noteikto informācijas atklāšanas prasību darbības jomā ietilpst arī finanšu instrumenti, uz kuriem attiecas saistošā ģenerālvienošanās par neto norēķiniem vai līdzīga vienošanās, kurā iekļauti līdzīgi finanšu instrumenti un darījumi, neatkarīgi no tā, vai finanšu instrumenti ir ieskaitīti saskaņā ar 32. SGS 42. punktu vai nē.

B41 13A un B40 punktā minēto līdzīgo vienošanos kategorijā ietilpst vienošanās par atvasinājumu ieskaitu [*derivative clearing agreements*], globālās ģenerālvienošanās par atpirkšanu [*global master repurchase agreements*], globālās ģenerālvienošanās par vērtspapīru aizdevumiem [*global master securities lending agreements*] un jebkuras blakustiesības uz finanšu nodrošinājumu. B40 punktā minēto līdzīgo finanšu instrumentu un darījumu kategorijā ietilpst atvasinājumu līgumi, pārdošanas un atpirkšanas līgumi, līgumi par pirkšanu ar atpārdošanu, vērtspapīru aizdevuma un aizņēmuma līgumi. Finanšu instrumenti, uz kuriem neattiecas 13A punkta darbības joma, ir aizdevumi un klientu noguldījumi vienā un tajā pašā iestādē (ja vien tikai tie nav ieskaitīti pārskatā par finanšu stāvokli) un finanšu instrumenti, uz kuriem attiecas vienkārši nodrošinājuma līgums.

Kvantitatīvās informācijas atklāšana par atzītiem finanšu aktīviem un atzītām finanšu saistībām, uz kurām attiecas 13A punkta darbības joma (13C punkts)

B42 Dažādiem finanšu instrumentiem, par kuriem informācija tiek atklāta saskaņā ar 13C punktu, var tikt piemērotas dažādas novērtēšanas prasības (piemēram, parāds saistībā ar atpirkšanas līgumu var tikt novērts pēc amortizēto izmaksu vērtības, savukārt atvasinājums — pēc patiesās vērtības). Uzņēmums norāda instrumentu atzītās summas un precizē saistītās novērtēšanas metodes atšķirības.

▼**M34**

To atzītu finanšu aktīvu un atzītu finanšu saistību bruto summu atklāšana, uz kurām attiecas 13A punkta darbības joma (13C punkta a) apakšpunkts)

B43 13C punkta a) apakšpunktā minētās summas attiecas uz atzītiem finanšu instrumentiem, kas ieskaitīti saskaņā ar 32. SGS 42. punktu. 13C punkta b) apakšpunktā minētās summas attiecas uz atzītiem finanšu instrumentiem, par kuriem noslēgta saistošā ģenerālvienošanās par neto norēķiniem vai līdzīga vienošanās, neatkarīgi no tā, vai tie atbilst ieskaita kritērijiem vai nē. Savukārt 13C punkta a) apakšpunktā minētās informācijas atklāšanas prasības neattiecas uz tām summām, kas izriet no nodrošinājuma līgumiem un kas neatbilst 32. SGS 42. punktā noteiktajiem ieskaita kritērijiem. Šīs summas jāatklāj saskaņā ar 13C punkta d) apakšpunktu.

Saskaņā ar 32. SGS 42. punkta kritērijiem ieskaitīto summu atklāšana (13C punkta b) apakšpunkts)

B44 13C punkta b) apakšpunktā paredzēts, ka, nosakot neto summas, kuras sniegtas pārskatā par finanšu stāvokli, uzņēmumi atklāj summas, kas ieskaitītas saskaņā ar 32. SGS 42. punktu. Atzīto finanšu aktīvu un atzīto finanšu saistību summas, uz kurām attiecas viena un tā pati vienošanās par ieskaitu, tiek atklātas gan informācijā par finanšu aktīviem, gan informācijā par finanšu saistībām. Tomēr atklātās summas (piemēram, tabulā atklātās summas) nedrīkst pārsniegt summas, uz kurām attiecas ieskaits. Pieņemsim, ka uzņēmumam ir atzītais atvasinātais aktīvs un atzītā atvasinātā saistība, kas (gan aktīvs, gan saistība) atbilst 32. SGS 42. punktā minētajiem ieskaita kritērijiem. Ja atvasinātā aktīva bruto summa ir lielāka par atvasinātās saistības bruto summu, tabulā attiecībā uz finanšu aktīvu tiks iekļauta atvasinātā aktīva kopsumma (saskaņā ar 13C punkta a) apakšpunktu) un atvasinātās saistības kopsumma (saskaņā ar 13C punkta b) apakšpunktu). Savukārt tabulā attiecībā uz finanšu saistību tiks iekļauta atvasinātās saistības kopsumma (saskaņā ar 13C punkta a) apakšpunktu) un tikai tā atvasinātā aktīva summa (saskaņā ar 13C punkta b) apakšpunktu), kura ir vienāda ar atvasinātās saistības summu.

Pārskatā par finanšu stāvokli sniegto neto summu atklāšana (13C punkta c) apakšpunkts)

B45 Gadījumā, ja uzņēmumam ir instrumenti, uz kuriem attiecas šā standarta informācijas atklāšanas prasības (kā norādīts 13A punktā), bet kuri neatbilst 32. SGS 42. punktā minētajiem ieskaita kritērijiem, tad summas, kas jāatklāj saskaņā ar 13C punkta c) apakšpunktu, atbilst summām, kas jāatklāj saskaņā ar 13C punkta a) apakšpunktu.

B46 Summas, kas jāatklāj saskaņā ar 13C punkta c) apakšpunktu, ir jāsaskaņo ar finanšu stāvokļa pārskata konkrēta posteņa summām. Piemēram, ja uzņēmums nosaka, ka finanšu stāvokļa pārskata konkrēta posteņa summu apvienošana vai sadalīšana sniedz atbilstīgāku informāciju, tam jāsaskaņo apvienotās vai sadalītās summas, kas atklātas saskaņā ar 13C punkta c) apakšpunktu, ar finanšu stāvokļa pārskata konkrēta posteņa summām.

▼**M34**

To summu atklāšana, uz kurām attiecas saistošā ģenerālvienošanās par neto norēķiniem vai līdzīga vienošanās, bet kuras nav iekļautas 13C punkta b) apakšpunktā (13C punkta d) apakšpunkts)

B47 13C punkta d) apakšpunktā paredzēts, ka uzņēmumi atklāj summas, uz kurām attiecas saistošā ģenerālvienošanās par neto norēķiniem vai līdzīga vienošanās, bet kuras nav iekļautas 13C punkta b) apakšpunktā. 13C punkta d) apakšpunkta i) punktā ir minētas summas, kuras saistītas ar atzītiem finanšu instrumentiem, kas neatbilst atsevišķiem vai visiem 32. SGS 42. punktā minētajiem ieskaita kritērijiem (piemēram, pašreizējās tiesības veikt ieskaitu, kas neatbilst 32. SGS 42. punkta b) apakšpunkta kritērijiem, vai nosacītas tiesības veikt ieskaitu, kuras kļūst saistošas un izmantojamas tikai tad, ja kāds darījuma partneris nepilda saistības vai ir maksātnespējīgs jeb bankrotē).

B48 13C punkta d) apakšpunkta ii) punktā ir minētas summas, kas saistītas ar finanšu nodrošinājumu, tostarp nodrošinājumu naudā (runa ir gan par saņemto, gan par nodoto ķīlā nodrošinājumu). Uzņēmums atklāj patiesā vērtībā finanšu instrumentus, kas nodoti vai saņemti ķīlā kā nodrošinājums. Saskaņā ar 13C punkta d) apakšpunkta ii) punktu atklātās summas attiecas uz pašreizējo saņemto vai nodoto ķīlā nodrošinājumu, nevis uz attiecīgajām kreditoru vai debitoru saistībām, kas atzītas saistībā ar šāda nodrošinājuma atgriešanu vai atgūšanu.

Saskaņā ar 13C punkta d) apakšpunktu atklāto summu ierobežojumi (13D punkts)

B49 Veicot summu atklāšanu saskaņā ar 13C punkta d) apakšpunktu, attiecībā uz katru finanšu instrumentu jāņem vērā ietekme, ko rada nodrošinājuma apjoms attiecībā pret aizdevumu [*over-collateralisation*]. Tāpēc vispirms no summām, kas atklātas saskaņā ar 13C punkta c) apakšpunktu, uzņēmums atskaita summas, kas atklātas saskaņā ar 13C punkta d) apakšpunkta i) punktu. Tad attiecībā uz saistīto finanšu instrumentu uzņēmumam jāierobežo summas, kas atklātas saskaņā ar 13C punkta d) apakšpunkta i) punktu, līdz atlikušai summai, kas minēta 13C punkta c) apakšpunktā. Tomēr, ja tiesības uz nodrošinājumu kļūst saistošas attiecībā uz finanšu instrumentu kopumu, tās var būt iekļautas informācijā, ko sniedz saskaņā ar 13D punktu.

Apraksts attiecībā uz ieskaita tiesībām, kas izriet no saistošās ģenerālvienošanās par neto norēķiniem vai līdzīgas vienošanās (13E punkts)

B50 Uzņēmums apraksta to ieskaita tiesību un to citu līdzīgu vienošanos veidus, kas atklātas saskaņā ar 13C punkta d) apakšpunktu, tostarp uzņēmums precizē šo tiesību būtību. Piemēram, uzņēmums apraksta savas nosacītas tiesības. Attiecībā uz instrumentiem, uz ko attiecas tiesības veikt ieskaitu, kuras nav atkarīgas no nākotnes notikumiem un kuras neatbilst 32. SGS 42. punkta pārējiem kritērijiem, uzņēmums norāda, kāpēc attiecīgie instrumenti neatbilst kritērijiem. Attiecībā uz ikvienu finanšu nodrošinājumu, kas saņemts vai nodots ķīlā, uzņēmums apraksta nodrošinājuma līguma noteikumus (piemēram, kad nodrošinājumam ir noteikti ierobežojumi).

Informācijas atklāšana pēc finanšu instrumenta veida un pēc darījuma partnera

B51 13C punkta a)–e) apakšpunktā minētā kvantitatīva informācija var būt sagrupēta pēc finanšu instrumenta vai darījuma veida (piemēram, atvasinājumu līgumi, atpirkšanas līgumi, līgumi par pirkšanu ar atpārdošanu vai vērtspapīru aizdevuma un aizņēmuma līgumi).

▼**M34**

B52 Turklāt uzņēmums var sagrupēt 13C punkta a)–c) apakšpunktā prasīto kvantitatīvo informāciju pēc finanšu instrumenta veida, savukārt 13C punkta c)–e) apakšpunktā prasīto kvantitatīvo informāciju pēc darījuma partnera. Ja uzņēmums sadala prasīto informāciju pēc darījuma partnera, tam nav jāprecizē darījuma partneru nosaukumi/uzvārdi. Tomēr darījumu partneru aprakstam (darījuma partneris A, darījuma partneris B, darījuma partneris C utt.) jābūt vienādam katru finanšu gadu, par kuru attiecīgā informācija tiek sniegta, lai saglabātu iespēju salīdzināt datus. Uzņēmumam jābūt gatavam sniegt papildu kvalitatīvu informāciju par darījumu partneru kategorijām. Ja 13C punkta a)–e) apakšpunktā minētā informācija ir sagrupēta pēc darījuma partnera, tad atsevišķas summas, kas ir lielas (ja salīdzina ar kopsummu, kura attiecas uz konkrētu darījuma partneri), atklāj atsevišķi, savukārt nelielas atsevišķas summas attiecībā uz konkrētu darījuma partneri sagrupē viena posteņa ietvaros.

Cits

B53 13C–13E punkta prasības attiecībā uz specifisku informāciju ir minimālas. Lai izpildītu 13B punkta mērķi, uzņēmumam, iespējams, būs jāsniedz papildu (kvalitatīva) informācija atkarībā no saistošo ģenerālvienošanos par neto norēķiniem vai saistīto vienošanos noteikumiem, tostarp informācija par ieskaita tiesību būtību un to pašreizējo vai potenciālo ietekmi uz uzņēmuma finanšu stāvokli.

▼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

▼M43

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);

aa) vadības izdarītie vērtējumi, piemērojot 12. punktā norādītos apvienošanas kritērijus. Tas ietver īsu aprakstu par darbības segmentiem, kuri ir apvienoti šādā veidā, un ekonomiskiem rādītājiem, kas ir novērtēti, lai noteiktu, ka apvienoto darbības segmentu ekonomiskais raksturojums ir līdzīgs; un

b) preču un pakalpojumu veidi, kas dod ieņēmumus katram no uzrādāmajiem segmentiem.

▼B

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;

▼B

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.

▼M31

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:

▼B

a) investīciju summas asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos, uzskaitot pēc pašu kapitāla metodes; un

▼M31

b) summas, kas pieskaitītas ilgtermiņa aktīviem ([1]), izņemot finanšu instrumentus, atlikto nodokļu aktīvus, definētu neto pabalstu aktīvus (sk. 19. SGS *Darbinieku pabalsti*) un tiesības, kas rodas saskaņā ar apdrošināšanas līgumiem.

▼B

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

▼M43

28 Uzņēmumam ir jāveic salīdzināšana starp visiem turpmāk minētajiem elementiem:

▼B

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;

▼M43

c) uzrādāmo segmentu kopējie aktīvi un uzņēmuma aktīvi, ja segmenta aktīvi tiek uzrādīti saskaņā ar 23. punktu;

▼B

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.

▼**M43**

36C Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2010.–2012. gada ciklam* tika grozīts 22. un 28. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

▼**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.

▼M53

9. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

"Finanšu instrumenti"

1. NODAĻA. Mērķis

1.1. Šā standarta mērķis ir noteikt principus finanšu pārskatu sniegšanai par *finanšu aktīviem* un *finanšu saistībām*, lai finanšu pārskatu lietotājiem nodrošinātu piemērotu un noderīgu informāciju, kas ļauj novērtēt uzņēmuma nākotnes naudas plūsmu apmēru, laika grafiku un nenoteiktību.

2. NODAĻA. Tvērums

▼M54

2.1. Šo standartu piemēro visi uzņēmumi visu veidu finanšu instrumentiem, izņemot:

▼M53

a) tās līdzdalības meitasuzņēmumos, asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos, kuras uzskaita saskaņā ar 10. SFPS "Konsolidētie finanšu pārskati", 27. SGS "Atsevišķie finanšu pārskati" vai 28. SGS "Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos". Tomēr dažos gadījumos 10. SFPS, 27. SGS vai 28. SGS prasa vai ļauj uzņēmumam uzskaitīt līdzdalību meitasuzņēmumā, asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā saskaņā ar dažām vai visām šā standarta prasībām. Uzņēmumi šo standartu piemēro arī atvasinātajiem instrumentiem attiecībā uz līdzdalību meitasuzņēmumā, asociētajā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, izņemot, ja atvasinātais instruments atbilst uzņēmuma pašu kapitāla instrumenta definīcijai saskaņā ar 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana";

▼M54

b) no nomas darījumiem izrietošās tiesības un pienākumi, uz kuriem attiecas 16. SPFS *Noma*. Tomēr:

i) uz iznomātāja atzītiem finanšu nomas debitoru parādiem (t. i., neto ieguldījumi finanšu nomā) un operatīvās nomas debitoru parādiem attiecas šajā standartā noteiktās atzīšanas pārtraukšanas un vērtības samazināšanas prasības;

ii) uz nomnieka atzītām nomas saistībām attiecas šā standarta 3.3.1. punktā noteiktās atzīšanas pārtraukšanas prasības; un

iii) uz nomas darījumos iegultajiem atvasinātajiem instrumentiem attiecas šajā standartā noteiktās prasības, kas piemērojamas iegultiem atvasinātajiem instrumentiem;

▼M53

c) darba devēju tiesības un pienākumi saskaņā ar darbinieku pabalstu plāniem, uz kuriem attiecas 19. SGS "Darbinieku pabalsti";

d) uzņēmuma emitētie finanšu instrumenti, kuri atbilst 32. SGS noteiktajai kapitāla vērtspapīru instrumenta definīcijai (tostarp iespējas līgumi un garantijas) vai kuri saskaņā ar 32. SGS 16.A un 16.B vai 16.C un 16.D punktu ir jāklasificē kā kapitāla vērtspapīru instrumenti. Tomēr šādu kapitāla vērtspapīru instrumentu turētājs minētajiem instrumentiem piemēro šo standartu, izņemot, ja tie atbilst a) apakšpunktā minētajam izņēmumam;

▼M53

e) tiesības un pienākumi, kas izriet no i) apdrošināšanas līguma, kā tas definēts 4. SFPS "Apdrošināšanas līgumi", izņemot emitenta tiesības un pienākumus, kuri izriet no finanšu garantiju līguma definīcijai atbilstīga apdrošināšanas līguma, vai no ii) līguma, uz kuru attiecas 4. SFPS, jo tas satur diskrecionāras dalības elementu. Tomēr šo standartu piemēro tādam atvasinātajam instrumentam, kas ir iegults līgumā, uz kuru attiecas 4. SFPS, ja pats atvasinātais instruments nav līgums, uz kuru attiecas 4. SFPS. Turklāt, ja finanšu garantiju līgumu emitents iepriekš ir nepārprotami apgalvojis, ka tas šos līgumus uzskata par apdrošināšanas līgumiem, un ir izmantojis apdrošināšanas līgumiem piemērojamu uzskaiti, tas pēc saviem ieskatiem šādiem finanšu garantiju līgumiem var piemērot vai nu šo standartu, vai 4. SFPS (skatīt B2.5.–B2.6. punktu). Emitents šo izvēli var veikt katram līgumam atsevišķi, taču attiecībā uz katru līgumu izdarītā izvēle ir neatsaucama;

f) nākotnes līgumi starp pircēju un akciju vai daļu turētāju, kas ir pārdevējs, par uzņēmuma pirkšanu vai pārdošanu, kā rezultātā iegādes datumā nākotnē notiks komercdarbības apvienošana, uz kuru attiecas 3. SFPS "Uzņēmējdarbības apvienošana". Nākotnes līguma termiņš nedrīkstētu pārsniegt saprātīgu laika periodu, kāds parasti nepieciešams jebkādu nepieciešamo apstiprinājumu saņemšanai un darījuma pabeigšanai;

g) apņemšanās izsniegt aizdevumu, izņemot 2.3. punktā aprakstītā apņemšanās izsniegt aizdevumu. Tomēr aizdevuma izsniegšanas apņemšanās emitents attiecībā uz to apņemšanos izsniegt aizdevumu, uz kuru šis standarts citā ziņā neattiecas, piemēro šajā standartā noteiktās vērtības samazināšanas prasības. Turklāt uz visa veida apņemšanos izsniegt aizdevumu attiecas šajā standartā noteiktās atzīšanas pārtraukšanas prasības;

h) finanšu instrumenti, līgumi un saistības atbilstoši uz pamatkapitāla daļām balstītiem maksājumu darījumiem, uz kuriem attiecas 2. SFPS "Akciju maksājumi", izņemot līgumus, uz kuriem attiecas šā standarta 2.4.–2.7. punkts un kuriem ir piemērojams šis standarts;

i) tiesības uz maksājumiem, kas paredzēti, lai uzņēmumam atlīdzinātu izdevumus, kuri tam jāsedz tādu saistību nokārtošanai, ko tas atzīst kā uzkrājumus saskaņā ar 37. SGS "Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" vai ko kādā agrākā periodā tas atzina kā uzkrājumus saskaņā ar 37. SGS;

j) tiesības un pienākumi, uz kuriem attiecas 15. SFPS "Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem" un kuri izriet no līgumiem, kas ir finanšu instrumenti, izņemot tos, kurus atbilstoši 15. SFPS uzskaita saskaņā ar šo standartu.

2.2. Tām tiesībām, kuras, lai atzītu peļņu vai zaudējumus no vērtības samazināšanas, atbilstoši 15. SFPS uzskaita saskaņā ar šo standartu, piemēro šajā standartā noteiktās vērtības samazināšanas prasības.

▼**M53**

2.3. **Šis standarts attiecas uz šādu apņemšanos izsniegt aizdevumu:**

a) aizdevuma izsniegšanas apņemšanās, kuras uzņēmums noteicis kā tādas finanšu saistības, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā (skatīt 4.2.2. punktu). Uzņēmums, kas aktīvus, kuri izriet no tā apņemšanās izsniegt aizdevumu, iepriekš ir mēdzis pārdot īsi pēc iniciēšanas, visām tās pašas kategorijas aizdevuma izsniegšanas apņemšanām piemēro šo standartu;

b) aizdevuma izsniegšanas apņemšanās, par kurām var norēķināties neto ar naudu vai nododot vai emitējot citu finanšu instrumentu. Šādas apņemšanās izsniegt aizdevumu ir atvasinātie instrumenti. Apņemšanās izsniegt aizdevumu neuzskata par tādām, par kurām norēķinās neto, pamatojoties uz to vien, ka aizdevums tiek izmaksāts pa daļām (piemēram, būvniecībai paredzēts hipotekārais aizdevums, kuru izmaksā pa daļām atbilstoši būvniecības gaitai);

c) apņemšanās izsniegt aizdevumu ar procentu likmi, kas zemāka par tirgus procentu likmi (skatīt 4.2.1. punkta d) apakšpunktu).

2.4. **Šo standartu piemēro tiem nefinanšu posteņu pirkuma vai pārdevuma līgumiem, par kuriem var norēķināties neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu, vai apmainoties ar finanšu instrumentiem, it kā šie līgumi būtu finanšu instrumenti, izņemot tādus līgumus, kuri noslēgti un kurus turpina turēt ar mērķi saņemt vai piegādāt kādu nefinanšu posteni saskaņā ar uzņēmuma paredzamajām iepirkuma, pārdošanas vai lietošanas vajadzībām. Tomēr šo standartu piemēro tiem no minētajiem līgumiem, kurus uzņēmums noteicis kā tādus, kurus novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 2.5. punktu.**

2.5. **Nefinanšu posteņa pirkuma vai pārdevuma līgumu, par kuru var norēķināties neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu, vai apmainoties ar finanšu instrumentiem, it kā šis līgums būtu finanšu instruments, var neatsaucami noteikt kā tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pat ja tas noslēgts ar mērķi saņemt vai piegādāt kādu nefinanšu posteni saskaņā ar uzņēmuma paredzamajām iepirkuma, pārdošanas vai lietošanas vajadzībām. Šāda noteikšana ir iespējama vienīgi līguma noslēgšanas brīdī un vienīgi tad, ja tā novērš vai ievērojami samazina atzīšanas nekonsekvenci (ko dažkārt dēvē par "uzskaites neatbilstību"), kas rastos, ja šis līgums netiku atzīts tāpēc, ka uz to neattiecas šis standarts (skatīt 2.4. punktu).**

2.6. Pastāv vairāki veidi, kādos par nefinanšu posteņa pirkuma vai pārdevuma līgumu iespējams norēķināties neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu, vai apmainoties ar finanšu instrumentiem. Tie ir šādi:

a) ja līguma noteikumi ļauj jebkurai pusei norēķināties par to neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu, vai apmainoties ar finanšu instrumentiem;

▼M53

b) ja iespēja norēķināties neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu, vai apmainoties ar finanšu instrumentiem nav tieši noteikta līguma noteikumos, taču uzņēmums mēdz par līdzīgiem līgumiem norēķināties neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu, vai apmainoties ar finanšu instrumentiem (ar darījuma partneri, noslēdzot savstarpēji kompensējošus līgumus vai pārdodot līgumu pirms tā izpildes vai termiņa beigām);

c) ja uzņēmums attiecībā uz līdzīgiem līgumiem mēdz pieņemt piegādāto pamatā esošo aktīvu un īsi pēc piegādes pārdot to ar mērķi gūt peļņu no cenas vai tirgotāja uzcenojuma īstermiņa svārstībām; un

d) ja nefinanšu postenis, kas ir līguma priekšmets, ir viegli pārvēršams naudā.

Tādi līgumi, uz kuriem attiecas b) vai c) apakšpunkts, netiek noslēgti ar mērķi saņemt vai piegādāt nefinanšu posteni saskaņā ar uzņēmuma paredzamajām iepirkuma, pārdošanas vai lietošanas vajadzībām, un tāpēc uz tiem attiecas šis standarts. Pārējos līgumus, uz kuriem attiecas 2.4. punkts, izvērtē, lai noteiktu, vai tie ir noslēgti un tos turpina turēt ar mērķi saņemt vai piegādāt kādu nefinanšu posteni saskaņā ar uzņēmuma paredzamajām iepirkuma, pārdošanas vai lietošanas vajadzībām un attiecīgi – vai uz tiem attiecas šis standarts.

2.7. Šis standarts attiecas uz tādām pārdotajām nefinanšu posteņa pirkuma vai pārdevuma iespējām, par kurām saskaņā ar 2.6. punkta a) vai d) apakšpunktu var norēķināties neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu, vai apmainoties ar finanšu instrumentiem. Šādi līgumi nevar tikt noslēgti ar mērķi saņemt vai piegādāt nefinanšu posteni saskaņā ar uzņēmuma paredzamajām iepirkuma, pārdošanas vai lietošanas vajadzībām.

3. NODAĻA. Atzīšana un atzīšanas pārtraukšana

3.1. SĀKOTNĒJĀ ATZĪŠANA

3.1.1. Finanšu aktīvus vai finanšu saistības uzņēmums savā finanšu stāvokļa pārskatā atzīst tikai un vienīgi tad, kad tas kļūst par līguma pusi saskaņā ar attiecīgā instrumenta līguma noteikumiem (skatīt B3.1.1. un B3.1.2. punktu). Pirmoreiz atzīstot finanšu aktīvu, uzņēmums klasificē to saskaņā ar 4.1.1.–4.1.5. punktu un novērtē to saskaņā ar 5.1.1.–5.1.3. punktu. Pirmoreiz atzīstot finanšu saistības, uzņēmums klasificē tās saskaņā ar 4.2.1. un 4.2.2. punktu un novērtē tās saskaņā ar 5.1.1. punktu.

Finanšu aktīvu regulārā pirkšana vai pārdošana

3.1.2. Finanšu aktīvu *regulāro pirkšanu vai pārdošanu* atzīst vai attiecīgi pārtrauc atzīt, izmantojot darījuma dienas uzskaiti vai norēķinu dienas uzskaiti (skatīt B3.1.3.–B3.1.6. punktu).

▼**M53**

3.2. FINANŠU AKTĪVU ATZĪŠANAS PĀRTRAUKŠANA

3.2.1. Konsolidētajos finanšu pārskatos 3.2.2.–3.2.9., B3.1.1., B3.1.2. un B3.2.1.–B3.2.17. punktu piemēro konsolidētā līmenī. Tas nozīmē, ka vispirms uzņēmums konsolidē visus meitasuzņēmumus saskaņā ar 10. SFPS un pēc tam minētos punktus piemēro konsolidētajai grupai.

3.2.2. Pirms izvērtēt, vai un kādā apmērā veicama atzīšanas pārtraukšana saskaņā ar 3.2.3.–3.2.9. punktu, uzņēmums nosaka, vai minētie punkti ir piemērojami finanšu aktīva daļai (vai līdzīgu finanšu aktīvu grupas daļai) vai visam finanšu aktīvam (vai līdzīgu finanšu aktīvu grupai):

a) 3.2.3.–3.2.9. punktu piemēro finanšu aktīva daļai (vai līdzīgu finanšu aktīvu grupas daļai) tikai un vienīgi tad, ja daļa, kuras atzīšanu paredzēts pārtraukt, atbilst kādam no šādiem trim nosacījumiem:

i) attiecīgā daļa ietver vienīgi konkrēti norādītas finanšu aktīva (vai līdzīgu finanšu aktīvu grupas) naudas plūsmas. Piemēram, ja uzņēmums noslēdz procentu likmes komponenta līgumu, saskaņā ar kuru darījuma partneris iegūst tiesības uz parāda instrumenta procentu naudas plūsmām, bet ne pamatsummas naudas plūsmām, attiecīgajām procentu naudas plūsmām piemēro 3.2.3.–3.2.9. punktu;

ii) attiecīgā daļa ietver vienīgi pilnīgi proporcionālu (*pro rata*) finanšu aktīva (vai līdzīgu finanšu aktīvu grupas) naudas plūsmu daļu. Piemēram, ja uzņēmums noslēdz darījumu, saskaņā ar kuru darījuma partneris iegūst tiesības uz 90 procentiem no visām parāda instrumenta naudas plūsmām, šiem 90 procentiem no minētajām naudas plūsmām piemēro 3.2.3.–3.2.9. punktu. Ja ir vairāk nekā viens darījuma partneris, nav nepieciešams, lai katram no tiem pienāktos proporcionāla naudas plūsmu daļa – pietiek ar to, ka pilnīgi proporcionāla daļa ir pārvedumu veicošajam uzņēmumam;

iii) attiecīgā daļa ietver vienīgi pilnīgi proporcionālu (*pro rata*) finanšu aktīva (vai līdzīgu finanšu aktīvpārskau grupas) konkrēti norādītu naudas plūsmu daļu. Piemēram, ja uzņēmums noslēdz darījumu, saskaņā ar kuru darījuma partneris iegūst tiesības uz 90 procentiem no finanšu aktīva procentu naudas plūsmām, šiem 90 procentiem no minētajām procentu naudas plūsmām piemēro 3.2.3.–3.2.9. punktu. Ja ir vairāk nekā viens darījuma partneris, nav nepieciešams, lai katram no tiem pienāktos proporcionāla konkrēti norādīto naudas plūsmu daļa – pietiek ar to, ka pilnīgi proporcionāla daļa ir pārvedumu veicošajam uzņēmumam;

b) visos pārējos gadījumos 3.2.3.–3.2.9. punktu piemēro visam finanšu aktīvam (vai visai līdzīgu finanšu aktīvu grupai). Piemēram, ja uzņēmums pārved i) tiesības uz pirmajiem vai pēdējiem 90 procentiem no iekasētās naudas par finanšu

▼M53

aktīvu (vai par finanšu aktīvu grupu) vai ii) tiesības uz 90 procentiem no naudas plūsmām no debitoru parādu grupas, taču sniedz garantiju, ar ko pircējam atlīdzinātu kredītzaudējumus lielākais 8 procentu apmērā no debitoru parādu pamatsummas, 3.2.3.–3.2.9. punktu piemēro visam finanšu aktīvam (vai līdzīgu finanšu aktīvu grupai).

3.2.3.–3.2.12. punktā termins "finanšu aktīvs" attiecas vai nu uz finanšu aktīva daļu (vai līdzīgu finanšu aktīvu grupas daļu), kā tā raksturota a) apakšpunktā, vai uz visu finanšu aktīvu (vai līdzīgu finanšu aktīvu grupu).

3.2.3. Uzņēmums pārtrauc finanšu aktīva atzīšanu tikai un vienīgi tad, ja:

a) ir beigušās līgumiskās tiesības uz naudas plūsmām no konkrētā finanšu aktīva vai

b) uzņēmums pārved konkrēto finanšu aktīvu, kā noteikts 3.2.4. un 3.2.5. punktā, un pārvedums kvalificējas atzīšanas pārtraukšanai saskaņā ar 3.2.6. punktu.

(Attiecībā uz finanšu aktīvu regulāro pārdošanu skatīt 3.1.2. punktu.)

3.2.4. Uzņēmums ir pārvedis finanšu aktīvu tikai un vienīgi tad, ja tas ir:

a) pārvedis līgumiskās tiesības saņemt no finanšu aktīva izrietošās naudas plūsmas, vai

b) ir paturējis līgumiskās tiesības saņemt no finanšu aktīva izrietošās naudas plūsmas, bet ir uzņēmies līgumiskas saistības izmaksāt attiecīgās naudas plūsmas vienam vai vairākiem saņēmējiem tādā darījumā, kas atbilst 3.2.5. punkta nosacījumiem.

3.2.5. Ja uzņēmums patur līgumiskās tiesības saņemt no finanšu aktīva ("sākotnējā aktīva") izrietošās naudas plūsmas, bet uzņemas līgumiskas saistības izmaksāt attiecīgās naudas plūsmas vienam vai vairākiem uzņēmumiem ("galīgajiem saņēmējiem"), uzņēmums šo darījumu uzskata par finanšu aktīva pārvedumu tikai un vienīgi tad, ja ir izpildīti visi trīs turpmāk minētie nosacījumi:

a) uzņēmumam ir pienākums veikt maksājumus galīgajiem saņēmējiem vienīgi tādā gadījumā, ja tas no sākotnējā aktīva ir iekasējis ekvivalentas summas. Ja uzņēmums piešķir īstermiņa avansus ar tiesībām pilnīgi atgūt aizdoto summu plus uzkrātos procentus atbilstoši tirgus likmei, šis nosacījums nav pārkāpts;

b) pārveduma līguma noteikumi uzņēmumam aizliedz pārdot vai ieķīlāt sākotnējo aktīvu, izņemot, ja to izmanto, lai sniegtu nodrošinājumu saistībām izmaksāt attiecīgās naudas plūsmas galīgajiem saņēmējiem;

c) uzņēmumam ir pienākums bez būtiskas kavēšanās nodot galīgajiem saņēmējiem naudas plūsmas, ko tas iekasē to vārdā. Turklāt uzņēmumam nav tiesību atkārtoti ieguldīt šīs naudas plūsmas, izņemot ieguldījumus naudā vai naudas ekvivalentos (kā definēts 7. SGS "Naudas plūsmu pārskats") īsajā norēķinu periodā no naudas iekasēšanas dienas līdz dienai, kurā nauda jānodod galīgajiem saņēmējiem, ja procentu ieņēmumi no šiem ieguldījumiem tiek nodoti galīgajiem saņēmējiem.

▼M53

3.2.6. Pārvedot finanšu aktīvu (skatīt 3.2.4. punktu), uzņēmums izvērtē apmēru, kādā tas patur šā finanšu aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus. Attiecīgi:

a) ja uzņēmums pārved būtībā visus finanšu aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus, tas pārtrauc atzīt attiecīgo finanšu aktīvu un atsevišķi kā aktīvus vai saistības atzīst jebkādas pārveduma rezultātā radītās vai paturētās tiesības un pienākumus;

b) ja uzņēmums patur būtībā visus finanšu aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus, tas turpina atzīt attiecīgo finanšu aktīvu;

c) ja uzņēmums ne pārved, ne patur būtībā visus finanšu aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus, tas nosaka, vai tas ir paturējis kontroli pār attiecīgo finanšu aktīvu. Attiecīgi:

i) ja uzņēmums nav paturējis kontroli, tas pārtrauc atzīt attiecīgo finanšu aktīvu un atsevišķi kā aktīvus vai saistības atzīst jebkādas pārveduma rezultātā radītās vai paturētās tiesības un pienākumus;

ii) ja uzņēmums ir paturējis kontroli, tas turpina atzīt attiecīgo finanšu aktīvu savas turpinātās iesaistes apmērā šajā finanšu aktīvā (skatīt 3.2.16. punktu).

3.2.7. Risku un ieguvumu pārvešanu (skatīt 3.2.6. punktu) izvērtē, salīdzinot, kāda pirms un pēc pārveduma ir uzņēmuma pakļautība pārvestā aktīva neto naudas plūsmu summu un grafiku mainīguma riskam. Uzņēmums ir paturējis būtībā visus finanšu aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus, ja tā pakļautība finanšu aktīva nākotnes neto naudas plūsmu pašreizējās vērtības mainīguma riskam pārveduma rezultātā ievērojami nemainās (piemēram, tāpēc, ka uzņēmums finanšu aktīvu ir pārdevis saskaņā ar līgumu par šā aktīva atpirkšanu par fiksētu cenu vai par pārdošanas cenu plus aizdevēja ienākums). Uzņēmums ir pārvedis būtībā visus finanšu aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus, ja tā pakļautība šim mainīguma riskam vairs nav ievērojama salīdzinājumā ar attiecīgā finanšu aktīva nākotnes neto naudas plūsmu pašreizējās vērtības kopējo mainīgumu (piemēram, tāpēc, ka uzņēmums finanšu aktīvu ir pārdevis tikai ar iespēju atpirkt to pēc *patiesās vērtības* atpirkšanas brīdī vai ir pārvedis lielāka finanšu aktīva naudas plūsmu pilnīgi proporcionālu daļu saskaņā ar līgumu (piemēram, pakārtotu līdzdalību aizdevumā), kas atbilst 3.2.5. punkta nosacījumiem).

3.2.8. Bieži būs acīmredzams, vai uzņēmums ir pārvedis vai paturējis būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus, un nebūs nepieciešams veikt nekādus aprēķinus. Citos gadījumos būs nepieciešams veikt aprēķinus un salīdzināt uzņēmuma pakļautību nākotnes neto naudas plūsmu pašreizējās vērtības mainīguma riskam pirms un pēc pārveduma. Aprēķinu un salīdzinājuma veikšanai izmantojamā diskonta likme ir atbilstīga pašreizējā tirgus procentu likme. Ņem vērā visus pamatoti iespējamos neto naudas plūsmu mainīguma variantus, lielāku svaru piešķirot tiem iznākumiem, kuru īstenošanās varbūtība ir lielāka.

▼M53

3.2.9. Tas, vai uzņēmums ir paturējis kontroli (skatīt 3.2.6. punkta c) apakšpunktu) pār pārvesto aktīvu, ir atkarīgs no pārveduma saņēmēja spējas pārdot šo aktīvu. Ja pārveduma saņēmējam ir praktiska spēja pārdot visu attiecīgo aktīvu nesaistītai trešai personai un tas var šo spēju īstenot vienpusēji un bez papildu ierobežojumu noteikšanas šim pārvedumam, uzņēmums nav paturējis kontroli. Visos pārējos gadījumos uzņēmums ir paturējis kontroli.

Pārvedumi, kas kvalificējas atzīšanas pārtraukšanai

3.2.10. Ja uzņēmums pārved finanšu aktīvu tāda pārveduma ietvaros, ka aktīvs pilnīgi kvalificējas atzīšanas pārtraukšanai, un patur tiesības apkalpot šo finanšu aktīvu par noteiktu maksu, tas attiecībā uz šo apkalpošanas līgumu atzīst apkalpošanas aktīvus vai apkalpošanas saistības. Ja nav paredzams, ka saņemamā maksa uzņēmumam nodrošinātu pienācīgu atlīdzību par apkalpošanu, no apkalpošanas pienākuma izrietošās apkalpošanas saistības atzīst patiesajā vērtībā. Ja ir paredzams, ka saņemamā maksa pārsniegtu pienācīgu atlīdzību par apkalpošanu, no apkalpošanas tiesībām izrietošo apkalpošanas aktīvu atzīst tādā vērtībā, kura noteikta, pamatojoties uz lielākā finanšu aktīva uzskaites vērtības attiecināšanu saskaņā ar 3.2.13. punktu.

3.2.11. Ja pārveduma rezultātā pilnīgi pārtrauc atzīt kādu finanšu aktīvu, taču uzņēmums šajā pārvedumā iegūst jaunu finanšu aktīvu vai uzņemas jaunas finanšu saistības vai apkalpošanas saistības, uzņēmums jauno finanšu aktīvu, finanšu saistības vai apkalpošanas saistības atzīst pēc patiesās vērtības.

3.2.12. Pilnīgi pārtraucot finanšu aktīva atzīšanu, starpību starp

a) uzskaites vērtību (atzīšanas pārtraukšanas dienā) un

b) saņemto atlīdzību (tostarp iegūto jauno aktīvu vērtība mīnus uzņemto jauno saistību vērtība)

atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

3.2.13. Ja pārvestais aktīvs ir daļa no lielāka finanšu aktīva (piemēram, ja uzņēmums pārved procentu naudas plūsmas, kas izriet no parāda instrumenta; skatīt 3.2.2. punkta a) apakšpunktu) un pārvestā daļa pilnīgi kvalificējas atzīšanas pārtraukšanai, lielākā finanšu aktīva iepriekšējo uzskaites vērtību attiecina starp to daļu, kuras atzīšanu turpina, un to daļu, kuras atzīšanu pārtrauc, pamatojoties uz šo daļu relatīvajām patiesajām vērtībām pārveduma dienā. Šajā gadījumā paturēto apkalpošanas aktīvu uzskata par daļu, kuras atzīšanu turpina. Starpību starp

a) uzskaites vērtību (atzīšanas pārtraukšanas dienā), kas attiecināta uz daļu, kuras atzīšanu pārtrauc, un

b) saņemto atlīdzību (tostarp iegūto jauno aktīvu vērtība mīnus uzņemto jauno saistību vērtība) par daļu, kuras atzīšanu pārtrauc,

atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼M53

3.2.14. Kad uzņēmums lielāka finanšu aktīva iepriekšējo uzskaites vērtību attiecina starp to daļu, kuras atzīšanu turpina, un to daļu, kuras atzīšanu pārtrauc, ir jānovērtē tās daļas patiesā vērtība, kuras atzīšanu turpina. Ja uzņēmums iepriekš ir praktizējis tādu daļu pārdošanu, kas ir līdzīgas daļai, kuras atzīšanu turpina, vai attiecībā uz šādām daļām pastāv citi tirgus darījumi, patiesās vērtības labākā aplēse ir faktisko darījumu jaunākās cenas. Ja nav ne cenu informācijas, ne nesenu tirgus darījumu, kas varētu pamatot patieso vērtību tai daļai, kuras atzīšanu turpina, patiesās vērtības labākā aplēse ir starpība starp visa lielākā finanšu aktīva patieso vērtību un atlīdzību, kas saņemta no pārveduma saņēmēja par daļu, kuras atzīšanu pārtrauc.

Pārvedumi, kas nekvalificējas atzīšanas pārtraukšanai

3.2.15. Ja pārvedums neizraisa atzīšanas pārtraukšanu, jo uzņēmums ir paturējis būtībā visus pārvestā aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus, uzņēmums tupina atzīt visu pārvesto aktīvu un saņemto atlīdzību atzīst kā finanšu saistības. Nākamajos periodos uzņēmums atzīst visus ieņēmumus no pārvestā aktīva un visus ar attiecīgajām finanšu saistībām saistītos izdevumus.

Turpināta iesaiste pārvestajos aktīvos

3.2.16. Ja uzņēmums ne pārved, ne patur būtībā visus pārvestā aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus un patur kontroli pār pārvesto aktīvu, tas turpina atzīt pārvesto aktīvu savas turpinātās iesaistes apmērā. Uzņēmuma turpinātās iesaistes apmērs attiecībā uz pārvesto aktīvu ir apmērs, kādā uzņēmums ir pakļauts pārvestā aktīva vērtības izmaiņām. Piemēram:

a) ja uzņēmuma turpinātā iesaiste izpaužas kā garantijas sniegšana par pārvesto aktīvu, uzņēmuma turpinātās iesaistes apmērs ir zemākā no šādām vērtībām: i) aktīva vērtība un ii) maksimālā saņemtās atlīdzības summa, kuru uzņēmumam var nākties atmaksāt (“garantijas summa”);

b) ja uzņēmuma turpinātā iesaiste izpaužas kā pārdota vai iegādāta iespēja (vai abi) attiecībā uz pārvesto aktīvu, uzņēmuma turpinātās iesaistes apmērs ir vērtība, kāda ir pārvestajam aktīvam, kuru uzņēmums var atpirkt. Tomēr gadījumā, ja runa ir par pārdotu pārdošanas iespēju attiecībā uz aktīvu, kas novērtēts pēc patiesās vērtības, uzņēmuma turpinātās iesaistes apmērs ir zemākā no šādām vērtībām: pārvestā aktīva patiesā vērtība un iespējas līguma izmantošanas cena (skatīt B3.2.13. punktu);

c) ja uzņēmuma turpinātā iesaiste izpaužas kā iespējas līgums, par kuru norēķinās naudā, vai līdzīgs noteikums attiecībā uz pārvesto aktīvu, uzņēmuma turpinātās iesaistes apmēru novērtē tāpat kā attiecībā uz b) apakšpunktā minēto iesaisti, kas izriet no iespējas līgumiem, par kuriem nenorēķinās naudā.

▼M53

3.2.17. Ja uzņēmums turpina atzīt aktīvu savas turpinātās iesaistes apmērā, tas atzīst arī attiecīgās saistības. Neraugoties uz pārējām šajā standartā noteiktajām novērtēšanas prasībām, pārvesto aktīvu un attiecīgās saistības novērtē tā, lai atspoguļotu uzņēmuma paturētās tiesības un pienākumus. Attiecīgās saistības novērtē tādā veidā, ka pārvestā aktīva un attiecīgo saistību neto uzskaites vērtība atbilst:

a) uzņēmuma paturēto tiesību un pienākumu amortizētajām izmaksām, ja pārvesto aktīvu novērtē amortizētajās izmaksās; vai

b) uzņēmuma paturēto tiesību un pienākumu patiesajai vērtībai, kas novērtēta savrupi, ja pārvesto aktīvu novērtē pēc patiesās vērtības.

3.2.18. Uzņēmums turpina atzīt visus ieņēmumus no pārvestā aktīva savas turpinātās iesaistes apmērā un atzīst visus ar attiecīgajām saistībām saistītos izdevumus.

3.2.19. Veicot turpmāko novērtējumu, pārvestā aktīva un attiecīgo saistību patiesās vērtības atzītās izmaiņas uzskaita konsekventi, ievērojot 5.7.1. punktu, un tās nedrīkst savstarpēji kompensēt.

3.2.20. Ja uzņēmuma turpinātā iesaiste attiecas tikai uz finanšu aktīva daļu (piemēram, ja uzņēmums patur iespēju atpirkt daļu no pārvestā aktīva vai patur atlikušo līdzdalību, kā rezultātā uzņēmums nepatur būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus un tādējādi patur kontroli), tas šā finanšu aktīva iepriekšējo uzskaites vērtību attiecina starp to daļu, kuras atzīšanu turpina turpinātās iesaistes dēļ, un to daļu, kuras atzīšanu pārtrauc, pamatojoties uz šo daļu relatīvajām patiesajām vērtībām pārveduma dienā. Šajā gadījumā piemēro 3.2.14. punkta prasības. Starpību starp

a) uzskaites vērtību (atzīšanas pārtraukšanas dienā), kas attiecināta uz daļu, kuru vairs neatzīst, un

b) saņemto atlīdzību par daļu, kuru vairs neatzīst,

atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

3.2.21. Ja pārvesto aktīvu novērtē amortizētajās izmaksās, attiecīgajām saistībām nevar piemērot šajā standartā paredzēto iespēju noteikt finanšu saistības kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Visi pārvedumi

3.2.22. Ja pārvesto aktīvu turpina atzīt, šo aktīvu un attiecīgās saistības nedrīkst savstarpēji kompensēt. Līdzīgā veidā uzņēmums nedrīkst ieņēmumus no pārvestā aktīva kompensēt ar attiecīgo saistību radītajiem izdevumiem (skatīt 32. SGS 42. punktu).

▼M53

3.2.23. Ja pārvedējs pārveduma saņēmējam sniedz nodrošinājumu, kas nav naudas formā (piemēram, ar parāda vai kapitāla vērtspapīru instrumentiem), tas, kā pārvedējs un pārveduma saņēmējs uzskaita šo nodrošinājumu, ir atkarīgs no tā, vai pārveduma saņēmējam ir tiesības nodrošinājumu pārdot vai pārķīlāt un vai pārvedējs nav izpildījis savas saistības. Pārvedējs un pārveduma saņēmējs nodrošinājuma uzskaiti veic šādi:

a) ja pārveduma saņēmējam saskaņā ar līgumu vai praksē ir tiesības nodrošinājumu pārķīlāt, pārvedējs šo aktīvu savā finanšu stāvokļa pārskatā pārklasificē (piemēram, kā aizdotu aktīvu, ieķīlātu kapitāla vērtspapīru instrumentu vai repo debitoru parādu) atsevišķi no citiem aktīviem;

b) ja pārveduma saņēmējs pārdod tam ieķīlāto nodrošinājumu, tas atzīst ieņēmumus no pārdošanas un pēc patiesās vērtības novērtētas saistības attiecībā uz pienākumu atgriezt nodrošinājumu;

c) ja pārvedējs nepilda saistības saskaņā ar līguma noteikumiem un vairs nav tiesīgs izpirkt nodrošinājumu, tas pārtrauc atzīt šo nodrošinājumu, un pārveduma saņēmējs atzīst nodrošinājumu pie saviem aktīviem, sākotnēji novērtējot to pēc patiesās vērtības, vai, ja tas nodrošinājumu jau ir pārdevis, pārtrauc atzīt savu pienākumu atgriezt nodrošinājumu;

d) izņemot c) apakšpunktā paredzēto gadījumu, pārvedējs turpina uzskaitīt nodrošinājumu pie saviem aktīviem, un pārveduma saņēmējs nedrīkst atzīt šo nodrošinājumu pie aktīviem.

3.3. FINANŠU SAISTĪBU ATZĪŠANAS PĀRTRAUKŠANA

3.3.1. Uzņēmums finanšu saistības (vai finanšu saistību daļu) no sava finanšu stāvokļa pārskata izslēdz tikai un vienīgi tad, kad tās ir dzēstas, t. i., kad līgumā noteiktais pienākums ir izpildīts vai atcelts, vai tam beidzies termiņš.

3.3.2. Esoša aizņēmēja un aizdevēja starpā veiktu apmaiņu ar parāda instrumentiem, kuru noteikumi būtiski atšķiras, uzskaita kā sākotnējo finanšu saistību dzēšanu un jaunu finanšu saistību atzīšanu. Tāpat arī esošu finanšu saistību vai to daļas noteikumu būtiskas izmaiņas (neatkarīgi no tā, vai tās ir attiecināmas uz debitora finansiālām grūtībām) uzskaita kā sākotnējo finanšu saistību dzēšanu un jaunu finanšu saistību atzīšanu.

3.3.3. Starpību starp dzēsto vai citai personai pārvesto finanšu saistību (vai finanšu saistību daļas) uzskaites vērtību un samaksāto atlīdzību, attiecīgā gadījumā ieskaitot pārvestos aktīvus, kas nav nauda, vai uzņemtās saistības, atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

3.3.4. Ja uzņēmums atpērk finanšu saistību daļu, tas attiecīgo finanšu saistību iepriekšējo uzskaites vērtību attiecina starp to daļu, kuras atzīšanu turpina, un to daļu, kuras atzīšanu pārtrauc, pamatojoties uz šo daļu relatīvajām patiesajām vērtībām atpirkšanas dienā. Starpību starp a) uzskaites vērtību, kas attiecināta uz daļu, kuras atzīšanu pārtrauc, un b) samaksāto atlīdzību par daļu, kuras atzīšanu pārtrauc, attiecīgā gadījumā ieskaitot pārvestos aktīvus, kas nav nauda, vai uzņemtās saistības, atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼M53

4. NODAĻA. klasificēšana

4.1. FINANŠU AKTĪVU KLASIFICĒŠANA

4.1.1. Izņemot gadījumus, kuros piemērojams 4.1.5. punkts, uzņēmums finanšu aktīvus klasificē kā novērtētus amortizētajās izmaksās, pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos vai pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pamatojoties uz abiem turpmāk norādītajiem faktoriem:

a) uzņēmuma komercdarbības modelis finanšu aktīvu pārvaldības jomā un

b) finanšu aktīva līgumisko naudas plūsmu iezīmes.

4.1.2. Finanšu aktīvu novērtē amortizētajās izmaksās, ja ir izpildīti šie abi nosacījumi:

a) finanšu aktīvs tiek turēts tāda komercdarbības modeļa ietvaros, kura mērķis ir turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, un

b) finanšu aktīva līgumiskie noteikumi konkrētos datumos paredz naudas plūsmas, ko veido vienīgi pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu.

Šo nosacījumu piemērošanas norādes sniegtas B4.1.1.–B4.1.26. punktā.

4.1.2.A Finanšu aktīvu novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, ja ir izpildīti šie abi nosacījumi:

a) finanšu aktīvs tiek turēts tāda komercdarbības modeļa ietvaros, kura mērķi sasniedz, gan iekasējot līgumiskās naudas plūsmas, gan pārdodot finanšu aktīvus, un

b) finanšu aktīva līgumiskie noteikumi konkrētos datumos paredz naudas plūsmas, ko veido vienīgi pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu.

Šo nosacījumu piemērošanas norādes sniegtas B4.1.1.–B4.1.26. punktā.

4.1.3. 4.1.2. punkta b) apakšpunkta un 4.1.2.A punkta b) apakšpunkta piemērošanas mērķiem:

a) pamatsumma ir finanšu aktīva patiesā vērtība sākotnējās atzīšanas brīdī. Papildu norādes par termina "pamatsumma" nozīmi sniegtas B4.1.7.B punktā;

b) procentus veido atlīdzība par naudas laikvērtību, kredītrisku, kas ir saistīts ar nenomaksāto pamatsummu konkrētā laikposmā, un citiem aizdevuma pamatriskiem un pamatizmaksām, kā arī peļņas norma. Papildu norādes par termina"-procenti" nozīmi, tostarp par naudas laikvērtību, sniegtas B4.1.7.A un B4.1.9.A–B4.1.9.E punktā.

▼**M53**

4.1.4. Finanšu aktīvu novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, izņemot, ja to novērtē amortizētajās izmaksās saskaņā ar 4.1.2. punktu vai pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 4.1.2.A punktu. Tomēr attiecībā uz konkrētiem ieguldījumiem *kapitāla vērtspapīru instrumentos*, kas citādi tiktu novērtēti pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uzņēmums sākotnējās atzīšanas brīdī var neatsaucami izvēlēties patiesās vērtības turpmākās izmaiņas uzrādīt pārējos apvienotajos ienākumos (skatīt 5.7.5.–5.7.6. punktu).

Iespēja noteikt finanšu aktīvu kā tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā

4.1.5. Neraugoties uz 4.1.1.–4.1.4. punktā noteikto, uzņēmums sākotnējās atzīšanas brīdī var neatsaucami noteikt, ka finanšu aktīvu novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja tādējādi tiek novērsta vai ievērojami samazināta novērtēšanas vai atzīšanas nekonsekvence (ko dažkārt dēvē par "uzskaites neatbilstību"), kas rastos, ja aktīvus vai saistības novērtētu vai to radīto peļņu vai zaudējumus atzītu pēc atšķirīgām metodēm (skatīt B4.1.29.–B4.1.32. punktu).

4.2. FINANŠU SAISTĪBU KLASIFICĒŠANA

4.2.1. Uzņēmums visas finanšu saistības klasificē kā novērtētas amortizētajās izmaksās, izņemot:

a) *finanšu saistības* pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu *peļņas vai zaudējumu aprēķinā*. Šādas saistības, tostarp *atvasinātos instrumentus*,kuri ir saistības, pēc tam novērtē pēc patiesās vērtības;

b) finanšu saistības, kuras rodas tad, ja finanšu aktīva pārvedums nekvalificējas atzīšanas pārtraukšanai vai ir piemērojama turpinātas iesaistes pieeja. Šādu finanšu saistību novērtēšanai piemēro 3.2.15. un 3.2.17. punktu;

c) *finanšu garantiju līgumus*. Pēc sākotnējās atzīšanas šāda līguma emitents to turpmāk novērtē (izņemot, ja piemērojams 4.2.1. punkta a) vai b) apakšpunkts) augstākajā vērtībā no šādām:

i) zaudējumu atskaitījumu summa, kas noteikta saskaņā ar 5.5. iedaļu;

ii) sākotnēji atzītā summa (skatīt 5.5.1. punktu), no kuras attiecīgā gadījumā atskaitīta to ienākumu kumulatīvā summa, kas atzīti saskaņā ar 15. SFPS principiem;

d) apņemšanās izsniegt aizdevumu ar procentu likmi, kas zemāka par tirgus procentu likmi. Šādas apņemšanās emitents to turpmāk novērtē (izņemot, ja piemērojams 4.2.1. punkta a) apakšpunkts) augstākajā vērtībā no šādām:

i) zaudējumu atskaitījumu summa, kas noteikta saskaņā ar 5.5. iedaļu;

ii) sākotnēji atzītā summa (skatīt 5.5.1. punktu), no kuras attiecīgā gadījumā atskaitīta to ienākumu kumulatīvā summa, kas atzīti saskaņā ar 15. SFPS principiem;

▼M53

e) iespējamo atlīdzību, kuru pircējs atzinis tādā komercdarbības apvienošanā, uz ko attiecas 3. SFPS. Šādu iespējamo atlīdzību turpmāk novērtē patiesajā vērtībā, izmaiņas atzīstot peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Iespēja noteikt finanšu saistības kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā

4.2.2. Uzņēmums sākotnējās atzīšanas brīdī var neatsaucami noteikt, ka finanšu saistības novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja to pieļauj 4.3.5. punkts vai ja tādējādi tiek iegūta lietderīgāka informācija, jo:

a) tiek novērsta vai ievērojami samazināta novērtēšanas vai atzīšanas nekonsekvence (ko dažkārt dēvē par "uzskaites neatbilstību"), kas rastos, ja aktīvus vai saistības novērtētu vai to radīto peļņu vai zaudējumus atzītu pēc atšķirīgām metodēm (skatīt B4.1.29.–B4.1.32. punktu); vai

b) finanšu saistību vai finanšu aktīvu un saistību grupu pārvalda un tās rezultātus izvērtē, pamatojoties uz patieso vērtību, saskaņā ar dokumentētu riska pārvaldības vai ieguldījumu stratēģiju, un iekšēju informāciju par grupu uz šā pamata sniedz uzņēmuma galvenajai vadībai (kā tā definēta 24. SGS "Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm"), piemēram, uzņēmuma valdei, padomei un izpilddirektoram (skatīt B4.1.33.–B4.1.36. punktu).

4.3. IEGULTIE ATVASINĀTIE INSTRUMENTI

4.3.1. Iegults atvasinātais instruments ir tāda hibrīdlīguma komponents, kurš ietver arī neatvasinātu pamatinstrumentu, kā rezultātā dažas kombinētā instrumenta naudas plūsmas mainās līdzīgi kā savrupa atvasinātā instrumenta gadījumā. Iegulta atvasinātā instrumenta ietekmē dažas vai visas naudas plūsmas, kas citādi būtu noteiktas līgumā, tiek mainītas atbilstoši konkrētai procentu likmei, finanšu instrumenta cenai, preces cenai, valūtas kursam, cenu vai likmju indeksam, kredītreitingam vai kredītu indeksam, vai citam mainīgajam lielumam, ja vien nefinanšu mainīgā lieluma gadījumā šis lielums nav konkrēti attiecināms uz vienu no līguma pusēm. Atvasinātais instruments, kas ir piesaistīts *finanšu instrumentam*, taču saskaņā ar līgumu ir pārvedams neatkarīgi no šā instrumenta vai tam ir cits darījuma partneris, nav iegults atvasinātais instruments, bet atsevišķs finanšu instruments.

Hibrīdlīgumi ar finanšu pamataktīviem

4.3.2. Ja hibrīdlīgums ietver pamataktīvu, kas ir tāds aktīvs, uz kuru attiecas šis standarts, uzņēmums visam hibrīdlīgumam piemēro 4.1.1.–4.1.5. punktā noteiktās prasības.

Citi hibrīdlīgumi

4.3.3. Ja hibrīdlīgums ietver pamataktīvu, kas nav tāds aktīvs, uz kuru attiecas šis standarts, iegulto atvasināto instrumentu nodala no pamatinstrumenta un uzskaita kā atvasināto instrumentu saskaņā ar šo standartu tikai un vienīgi tad, ja:

a) iegultā atvasinātā instrumenta saimnieciskās iezīmes un riski nav cieši saistīti ar pamatinstrumenta saimnieciskajām iezīmēm un riskiem (skatīt B4.3.5. un B4.3.8. punktu);

▼**M53**

b) atsevišķs instruments, kurš ir ar tādiem pašiem noteikumiem kā iegultais atvasinātais instruments, atbilstu atvasināta instrumenta definīcijai; un

c) attiecīgais hibrīdlīgums netiek novērtēts patiesajā vērtībā, šīs vērtības izmaiņas atzīstot peļņas vai zaudējumu aprēķinā (t. i., atvasinātais instruments, kas ir iegults finanšu saistībās pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, netiek nodalīts).

4.3.4. Ja iegultais atvasinātais instruments ir nodalīts atsevišķi, uzskaiti par pamatlīgumu veic saskaņā ar attiecīgajiem standartiem. Šajā standartā nav noteikts, vai iegults atvasinātais instruments finanšu stāvokļa pārskatā ir jāuzrāda atsevišķi.

4.3.5. Neraugoties uz 4.3.3. un 4.3.4. punktā noteikto, gadījumā, ja līgumā ir ietverts viens vai vairāki iegulti atvasinātie instrumenti un pamataktīvs nav tāds aktīvs, uz kuru attiecas šis standarts, uzņēmums var noteikt, ka visu hibrīdlīgumu novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, izņemot, ja:

a) iegultais(-ie) atvasinātais(-ie) instruments(-i) nerada ievērojamas izmaiņas naudas plūsmās, kas citādi būtu noteiktas līgumā; vai

b) līdzīga hibrīdinstrumenta pirmreizējā novērtējumā pat bez analīzes vai pēc īsas analīzes ir skaidrs, ka iegultā(-o) atvasinātā(-o) instrumenta(-u) nodalīšana ir aizliegta, kā, piemēram, gadījumā, ja aizdevumā ir iegulta priekšlaicīgas atmaksas iespēja, kas tās turētājam ļauj atmaksāt aizdevumu aptuveni tā amortizēto izmaksu apmērā.

4.3.6. Ja uzņēmumam iegults atvasinātais instruments saskaņā ar šo standartu ir jānodala no pamatinstrumenta, taču uzņēmums iegādes brīdī vai finanšu pārskata perioda beigās nespēj veikt iegultā atvasinātā instrumenta atsevišķu novērtējumu, tas visu hibrīdlīgumu nosaka kā tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

4.3.7. Ja uzņēmums nespēj ticami novērtēt iegultā atvasinātā instrumenta patieso vērtību, pamatojoties uz tā noteikumiem un nosacījumiem, iegultā atvasinātā instrumenta patiesā vērtība ir starpība starp hibrīdlīguma patieso vērtību un pamatlīguma patieso vērtību. Ja uzņēmums nespēj novērtēt iegultā atvasinātā instrumenta patieso vērtību ar šo metodi, ir piemērojams 4.3.6. punkts, un hibrīdlīgumu nosaka kā tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

4.4. PĀRKLASIFICĒŠANA

4.4.1. Uzņēmums visus attiecīgos finanšu aktīvus pārklasificē saskaņā ar 4.1.1.–4.1.4. punktu tikai un vienīgi tādā gadījumā, ja tas maina savu komercdarbības modeli finanšu aktīvu pārvaldības jomā. Papildu norādes par finanšu aktīvu pārklasificēšanu skatīt 5.6.1.–5.6.7., B4.4.1.–B4.4.3. un B5.6.1.–B5.6.2. punktā.

4.4.2. Finanšu saistības uzņēmums nedrīkst pārklasificēt.

4.4.3. Turpmāk norādītās apstākļu izmaiņas nav uzskatāmas par pārklasificēšanu 4.4.1. un 4.4.2. punkta nozīmē:

a) postenis, kas iepriekš bija noteikts un efektīvs riska ierobežošanas instruments naudas plūsmu riska ierobežošanā vai neto ieguldījumu riska ierobežošanā, vairs nekvalificējas kā tāds;

▼M53

b) postenis kļūst par noteiktu un efektīvu riska ierobežošanas instrumentu naudas plūsmu riska ierobežošanā vai neto ieguldījumu riska ierobežošanā; un

c) tiek veiktas novērtējuma izmaiņas saskaņā ar 6.7. iedaļu.

5. NODAĻA. novērtēšana

5.1. SĀKOTNĒJĀ NOVĒRTĒŠANA

5.1.1. Izņemot pircēju un pasūtītāju parādus, uz kuriem attiecas 5.1.3. punkts, uzņēmums finanšu aktīvus vai finanšu saistības sākotnējās atzīšanas brīdī novērtē pēc patiesās vērtības, kurai – ja finanšu aktīvi vai finanšu saistības nav patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā – pieskaita vai no kuras atņem darījuma izmaksas, kuras tieši ir attiecināmas uz attiecīgā finanšu aktīva vai finanšu saistību iegādi vai emisiju.

5.1.1.A Tomēr, ja finanšu aktīvu vai finanšu saistību patiesā vērtība sākotnējās atzīšanas brīdī atšķiras no darījuma cenas, uzņēmums piemēro B5.1.2.A punktu.

5.1.2. Ja uzņēmums tādam aktīvam, kuru turpmāk novērtē amortizētajās izmaksās, izmanto norēķinu dienas uzskaiti, šo aktīvu sākotnēji novērtē pēc tā patiesās vērtības darījuma dienā (skatīt B3.1.3.–B3.1.6. punktu).

5.1.3. Neraugoties uz 5.1.1. punktā noteikto prasību, tādus pircēju un pasūtītāju parādus, kuros nav nozīmīga finansējuma komponenta (ko nosaka saskaņā ar 15. SFPS), uzņēmums sākotnējās atzīšanas brīdī novērtē pēc to darījuma cenas (kā tā definēta 15. SFPS).

5.2. FINANŠU AKTĪVU TURPMĀKĀ NOVĒRTĒŠANA

5.2.1. Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmums finanšu aktīvu saskaņā ar 4.1.1.–4.1.5. punktu novērtē pēc:

a) amortizētajām izmaksām;

b) patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos; vai

c) patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

5.2.2. Finanšu aktīviem, kurus novērtē amortizētajās izmaksās saskaņā ar 4.1.2. punktu, un finanšu aktīviem, kurus novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 4.1.2.A punktu, uzņēmums piemēro 5.5. iedaļā noteiktās vērtības samazināšanas prasības.

5.2.3. Finanšu aktīvam, kas ir noteikts kā postenis, kura riski tiek ierobežoti, uzņēmums piemēro 6.5.8.–6.5.14. punktā noteiktās riska ierobežošanas uzskaites prasības (un attiecīgā gadījumā – 39. SGS 89.–94. punktu par patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaiti portfeļa procentu likmju riska ierobežošanai) ([1]).

([1]) Saskaņā ar 7.2.21. punktu uzņēmums var izvēlēties, ka tā grāmatvedības politika ir turpināt piemērot 39. SGS paredzētās riska ierobežošanas uzskaites prasības, nevis šā standarta 6. nodaļas prasības. Ja uzņēmums ir veicis šādu izvēli, šajā standartā minētās atsauces uz riska ierobežošanas uzskaites prasībām, kuras noteiktas 6. nodaļā, neņem vērā. Tā vietā uzņēmums piemēro attiecīgās riska ierobežošanas uzskaites prasības, kuras noteiktas 39. SGS.

▼**M53**

5.3. FINANŠU SAISTĪBU TURPMĀKĀ NOVĒRTĒŠANA

5.3.1. Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmums finanšu saistības novērtē saskaņā ar 4.2.1.–4.2.2. punktu.

5.3.2. Finanšu saistībām, kas ir noteiktas kā postenis, kura riski tiek ierobežoti, uzņēmums piemēro 6.5.8.–6.5.14. punktā noteiktās riska ierobežošanas uzskaites prasības (un attiecīgā gadījumā – 39. SGS 89.–94. punktu par patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaiti portfeļa procentu likmju riska ierobežošanai).

5.4. NOVĒRTĒŠANA AMORTIZĒTAJĀS IZMAKSĀS

Finanšu aktīvi

Efektīvās procentu likmes metode

5.4.1. Procentu ieņēmumus aprēķina, izmantojot *efektīvās procentu likmes metodi* (skatīt A papildinājumu un B5.4.1.–B5.4.7. punktu). Aprēķinu veic, *efektīvo procentu likmi* piemērojot *finanšu aktīva bruto uzskaites vērtībai*, izņemot šādiem aktīviem:

a) *pirkti vai iniciēti finanšu aktīvi ar samazinātu kredītvērtību.* Attiecībā uz šiem finanšu aktīviem uzņēmums kopš sākotnējās atzīšanas *ar kredītkvalitāti koriģētu efektīvo procentu likmi* piemēro *finanšu aktīva amortizētajām izmaksām*;

b) finanšu aktīvi, kuri nav pirkti vai iniciēti finanšu aktīvi ar samazinātu kredītvērtību, taču pēc tam ir kļuvuši par *finanšu aktīviem ar samazinātu kredītvērtību*. Attiecībā uz šiem finanšu aktīviem uzņēmums turpmākajos pārskata periodos efektīvo procentu likmi piemēro finanšu aktīva amortizētajām izmaksām.

5.4.2. Uzņēmums, kas pārskata periodā procentu ieņēmumus aprēķina, efektīvās procentu likmes metodi piemērojot finanšu aktīva amortizētajām izmaksām saskaņā ar 5.4.1. punkta b) apakšpunktu, turpmākajos pārskata periodos procentu ieņēmumus aprēķina, efektīvo procentu likmi piemērojot bruto uzskaites vērtībai, ja finanšu instrumenta kredītrisks samazinās tiktāl, ka attiecīgais finanšu aktīvs vairs nav ar samazinātu kredītvērtību un šo samazinājumu var objektīvi sasaistīt ar notikumu, kas iestājas pēc 5.4.1. punkta b) apakšpunkta prasību piemērošanas (piemēram, uzlabojas aizņēmēja kredītreitings).

Līgumisko naudas plūsmu mainīšana

5.4.3. Ja finanšu aktīva līgumiskās naudas plūsmas tiek pārskatītas vai citādi mainītas un šī pārskatīšana vai mainīšana neizraisa finanšu aktīva atzīšanas pārtraukšanu atbilstoši šim standartam, uzņēmums pārrēķina attiecīgā finanšu aktīva bruto uzskaites vērtību un *izmaiņu radīto peļņu vai zaudējumus* atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Finanšu aktīva bruto uzskaites vērtību pārrēķina kā pašreizējo vērtību pārskatītajām vai mainītajām naudas plūsmām, kuras diskontētas ar finanšu

▼M53

aktīva sākotnējo efektīvo procentu likmi (vai ar kredītkvalitāti koriģēto efektīvo procentu likmi attiecībā uz pirktiem vai iniciētiem finanšu aktīviem ar samazinātu kredītvērtību) vai attiecīgā gadījumā – ar pārskatīto efektīvo procentu likmi, kas aprēķināta saskaņā ar 6.5.10. punktu. Visas attiecīgās izmaksas vai maksas ņem vērā mainītā finanšu aktīva uzskaites vērtībā un amortizē laikposmā, kas atliek līdz mainītā finanšu aktīva termiņam.

Norakstīšana

5.4.4. Uzņēmums uzreiz samazina finanšu aktīva bruto uzskaites vērtību, ja tam nav nekādu pamatotu cerību atgūt visu finanšu aktīvu vai tā daļu. Norakstīšana ir uzskatāma par atzīšanas pārtraukšanu (skatīt B3.2.16. punkta r) apakšpunktu).

5.5. VĒRTĪBAS SAMAZINĀŠANA

Paredzamo kredītzaudējumu atzīšana

Vispārīgā pieeja

5.5.1. Uzņēmums atzīst *zaudējumu atskaitījumus paredzamajiem kredītzaudējumiem* attiecībā uz finanšu aktīviem, kas novērtēti saskaņā ar 4.1.2. vai 4.1.2.A punktu, nomas debitoru parādiem, līguma aktīviem vai aizdevuma izsniegšanas apņemšanos un finanšu garantiju līgumiem, kuriem saskaņā ar 2.1. punkta g) apakšpunktu vai 4.2.1. punkta c) vai d) apakšpunktu ir piemērojamas vērtības samazināšanas prasības.

5.5.2. Finanšu aktīviem, kurus novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 4.1.2.A punktu, uzņēmums zaudējumu atskaitījumu atzīšanai un novērtēšanai piemēro vērtības samazināšanas prasības. Tomēr zaudējumu atskaitījumus atzīst pārējos apvienotajos ienākumos, un tos neatņem no finanšu aktīva uzskaites vērtības, ko uzrāda finanšu stāvokļa pārskatā.

5.5.3. Ja finanšu instrumenta kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas ir ievērojami palielinājies, uzņēmums, ievērojot 5.5.13.–5.5.16. punktu, katrā pārskata datumā finanšu aktīva zaudējumu atskaitījumus novērtē kā summu, kas vienāda ar visā darbības laikā *paredzamajiem kredītzaudējumiem*.

5.5.4. Vērtības samazināšanas prasību mērķis ir atzīt visā darbības laikā paredzamos kredītzaudējumus visiem tiem finanšu instrumentiem, kuriem, spriežot pēc visas saprātīgās un pamatojamās informācijas, tostarp pēc informācijas, kas vērsta uz nākotni, un neatkarīgi no tā, vai novērtējums veikts individuāli vai grupā, kopš sākotnējās atzīšanas ir ievērojami palielinājies kredītrisks.

5.5.5. Ievērojot 5.5.13.–5.5.16. punktu, ja pārskata datumā finanšu instrumenta kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas nav ievērojami palielinājies, uzņēmums šā finanšu instrumenta zaudējumu atskaitījumus novērtē kā summu, kas vienāda ar *12 mēnešu paredzamajiem kredītzaudējumiem*.

5.5.6. Vērtības samazināšanas prasības piemērojot attiecībā uz aizdevuma izsniegšanas apņemšanos un finanšu garantiju līgumiem, par sākotnējās atzīšanas datumu uzskata dienu, kurā uzņēmumam kļūst saistoša attiecīgā neatsaucamā apņemšanās.

5.5.7. Ja uzņēmums iepriekšējā pārskata periodā finanšu aktīva zaudējumu atskaitījumus novērtēja kā summu, kas vienāda ar visā darbības laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem, taču kārtējā pārskata datumā konstatē, ka 5.5.3. punkta nosacījums vairs nav izpildīts, uzņēmums zaudējumu atskaitījumus kārtējā pārskata datumā novērtē kā summu, kas vienāda ar 12 mēnešu paredzamajiem kredītzaudējumiem.

▼M53

5.5.8. Uzņēmums peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā peļņu vai zaudējumus no vērtības samazināšanas atzīst paredzamo kredītzaudējumu (vai apvērses) summu, kas ir nepieciešama, lai zaudējumu atskaitījumus pārskata datumā koriģētu atbilstoši summai, kura ir jāatzīst saskaņā ar šo standartu.

Kredītriska ievērojamas palielināšanās noteikšana

5.5.9. Katrā pārskata datumā uzņēmums novērtē, vai finanšu instrumenta kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas nav ievērojami palielinājies. Veicot šo novērtējumu, uzņēmums balstās nevis uz paredzamo kredītzaudējumu summas izmaiņām, bet uz to, kā mainījies risks, ka attiecīgā finanšu instrumenta paredzamajā darbības laikā netiks pildītas tā saistības. Šajā novērtējumā uzņēmums finanšu instrumenta saistību neizpildes risku, kāds tas ir pārskata datumā, salīdzina ar šā finanšu instrumenta saistību neizpildes risku, kāds tas bija sākotnējās atzīšanas datumā, un ņem vērā saprātīgu un pamatojamu informāciju, kura ir pieejama bez liekām izmaksām un pūlēm un liecina par kredītriska ievērojamu palielināšanos kopš sākotnējās atzīšanas.

5.5.10. Uzņēmums drīkst pieņemt, ka finanšu instrumenta kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas nav ievērojami palielinājies, ja tiek konstatēts, ka šā finanšu instrumenta kredītrisks pārskata datumā ir zems (skatīt B5.5.22.–B5.5.24. punktu).

5.5.11. Ja saprātīga un pamatojama uz nākotni vērsta informācija ir pieejama bez liekām izmaksām un pūlēm, uzņēmums, nosakot, vai kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas nav ievērojami palielinājies, nedrīkst balstīties vienīgi uz kavējumu informāciju. Tomēr tad, ja uz nākotni vērsta informācija, kas ir aktuālāka nekā informācija par kavējumu statusu (individuāli vai grupā), nav pieejama bez liekām izmaksām un pūlēm, uzņēmums, nosakot, vai kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas nav ievērojami palielinājies, drīkst izmantot kavējumu informāciju. Neatkarīgi no tā, kādā veidā uzņēmums novērtē, vai kredītrisks nav ievērojami palielinājies, pastāv atspēkojama prezumpcija, ka finanšu aktīva kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas ir ievērojami palielinājies, ja līgumisko maksājumu termiņa kavējums pārsniedz 30 dienas. Uzņēmums šo prezumpciju var atspēkot, ja tam ir saprātīga un pamatojama informācija, kura ir pieejama bez liekām izmaksām un pūlēm un kura pierāda, ka kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas nav ievērojami palielinājies, kaut arī līgumisko maksājumu termiņa kavējums pārsniedz 30 dienas. Atspēkojamā prezumpcija nav izmantojama, ja uzņēmums konstatē, ka kredītrisks ir ievērojami palielinājies, vēl pirms līgumisko maksājumu termiņa kavējums pārsniedz 30 dienas.

Modificēti finanšu aktīvi

5.5.12. Ja finanšu aktīva līgumiskās naudas plūsmas ir pārskatītas vai mainītas un finanšu aktīva atzīšana nav pārtraukta, uzņēmums saskaņā ar 5.5.3. punktu novērtē, vai finanšu instrumenta kredītrisks nav ievērojami palielinājies, salīdzinot:

a) saistību neizpildes risku pārskata datumā (pamatojoties uz mainītajiem līgumiskajiem noteikumiem); un

b) saistību neizpildes risku sākotnējās atzīšanas brīdī (pamatojoties uz sākotnējiem, nemainītajiem līgumiskajiem noteikumiem).

▼M53

Pirkti vai iniciēti finanšu aktīvi ar samazinātu kredītvērtību

5.5.13. **Neraugoties uz 5.5.3. un 5.5.5. punktā noteikto, uzņēmums attiecībā uz pirktiem vai iniciētiem finanšu aktīviem ar samazinātu kredītvērtību kā zaudējumu atskaitījumus pārskata datumā atzīst vienīgi visā darbības laikā paredzamo kredītzaudējumu kumulatīvās izmaiņas kopš sākotnējās atzīšanas.**

5.5.14. Uzņēmums katrā pārskata datumā peļņas vai zaudējumu aprēķinā atzīst visā darbības laikā paredzamo kredītzaudējumu izmaiņu summu kā peļņu vai zaudējumus no vērtības samazināšanas. Visā darbības laikā paredzamo kredītzaudējumu pozitīvas izmaiņas uzņēmums atzīst kā peļņu no vērtības samazināšanas, pat ja visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi ir mazāki nekā paredzamo kredītzaudējumu summa, kas bija iekļauta lēstajās naudas plūsmās sākotnējās atzīšanas brīdī.

Vienkāršota pieeja pircēju un pasūtītāju parādiem, līguma aktīviem un nomas debitoru parādiem

▼M54

5.5.15. **Neraugoties uz 5.5.3. un 5.5.5. punktā noteikto, uzņēmums šādiem posteņiem zaudējumu atskaitījumus vienmēr novērtē kā summu, kas vienāda ar visā darbības laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem:**

▼M53

a) pircēju un pasūtītāju parādi vai līguma aktīvi, kas izriet no darījumiem, uz kuriem attiecas 15. SFPS, un kas:

i) nesatur nozīmīgu finansējuma komponentu (vai arī uzņēmums līgumiem, kuru termiņš ir viens gads vai mazāk, piemēro praktisko paņēmienu) saskaņā ar 15. SFPS; vai

ii) satur nozīmīgu finansējuma komponentu saskaņā ar 15. SFPS, un uzņēmums izvēlas, ka tā grāmatvedības politika ir zaudējumu atskaitījumus novērtēt kā summu, kas vienāda ar visā darbības laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem. Šī grāmatvedības politika jāpiemēro visiem šiem pircēju un pasūtītāju parādiem vai līguma aktīviem, taču to var piemērot atsevišķi attiecīgi pircēju un pasūtītāju parādiem vai līguma aktīviem;

▼M54

b) nomas debitoru parādi, kas izriet no darījumiem, uz kuriem attiecas 16. SPFS, ja uzņēmums izvēlas, ka tā grāmatvedības politika ir zaudējumu atskaitījumus novērtēt kā summu, kas vienāda ar visā darbības laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem. Šī grāmatvedības politika jāpiemēro visiem šiem nomas debitoru parādiem, taču to var piemērot atsevišķi attiecīgi finanšu un operatīvās nomas debitoru parādiem.

▼M53

5.5.16. Grāmatvedības politiku attiecībā uz pircēju un pasūtītāju parādiem, nomas debitoru parādiem un līguma aktīviem uzņēmums var izvēlēties neatkarīgi vienu no otras.

Paredzamo kredītzaudējumu novērtēšana

5.5.17. **Finanšu instrumenta paredzamos kredītzaudējumus uzņēmums novērtē tādā veidā, ka tiek atspoguļota:**

a) objektīva un ar varbūtību svērta summa, kas noteikta, izvērtējot virkni iespējamo iznākumu;

b) naudas laikvērtība; un

▼M53

c) saprātīga un pamatojama informācija, kura pārskata datumā ir pieejama bez liekām izmaksām un pūlēm, par pagātnes notikumiem, pašreizējiem apstākļiem un prognozēm par ekonomikas apstākļiem nākotnē.

5.5.18. Novērtējot paredzamos kredītzaudējumus, uzņēmumam nav obligāti jāapzina visi iespējamie scenāriji. Tomēr tam ir jāņem vērā kredītzaudējumu rašanās risks vai varbūtība, atspoguļojot iespēju, ka kredītzaudējumi rodas, un iespēju, ka kredītzaudējumi nerodas, pat ja kredītzaudējumu rašanās iespēja ir ļoti neliela.

5.5.19. Maksimālais periods, kuru ņem vērā paredzamo kredītzaudējumu novērtēšanā, ir maksimālais līguma periods (ieskaitot pagarināšanas iespējas), kurā uzņēmums ir pakļauts kredītriskam, un ne ilgāks periods, pat ja šāds ilgāks periods atbilst komercdarbības praksei.

5.5.20. Tomēr daži finanšu instrumenti ietver gan aizdevumu, gan neizmantotas apņemšanās komponentu, un uzņēmuma līgumiskā spēja pieprasīt atmaksāšanu un atcelt neizmantoto apņemšanos neierobežo uzņēmuma pakļautību kredītzaudējumiem tā, ka tā aprobežotos ar līguma uzteikuma termiņu. Tikai un vienīgi šādiem finanšu instrumentiem uzņēmums paredzamos kredītzaudējumus novērtē par periodu, kurā uzņēmums ir pakļauts kredītriskam un kredītriska pārvaldības pasākumi neļautu mazināt paredzamos kredītzaudējumus, pat ja šis periods pārsniedz maksimālo līguma periodu.

5.6. FINANŠU AKTĪVU PĀRKLASIFICĒŠANA

5.6.1. Ja uzņēmums finanšu aktīvus pārklasificē saskaņā ar 4.4.1. punktu, šo pārklasifikāciju piemēro perspektīvi, sākot no *pārklasificēšanas datuma*. Uzņēmums atkārtoti neuzrāda iepriekš atzīto peļņu, zaudējumus (tostarp peļņu vai zaudējumus no vērtības samazināšanas) vai procentus. Pārkvalificēšanai piemērojamās prasības ir noteiktas 5.6.2.–5.6.7. punktā.

5.6.2. Ja uzņēmums finanšu aktīvu pārklasificē no kategorijas, kurā novērtē amortizētajās izmaksās, uz kategoriju, kurā novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tā patieso vērtību novērtē pārklasificēšanas datumā. Peļņu vai zaudējumus, ko rada starpība starp finanšu aktīva iepriekšējām amortizētajām izmaksām un patieso vērtību, atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

5.6.3. Ja uzņēmums finanšu aktīvu pārklasificē no kategorijas, kurā novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uz kategoriju, kurā novērtē amortizētajās izmaksās, tā jaunā bruto uzskaites vērtība ir patiesā vērtība pārklasificēšanas datumā. (Norādes par efektīvās procentu likmes un zaudējumu atskaitījumu noteikšanu pārklasificēšanas datumā skatīt B5.6.2. punktā.)

5.6.4. Ja uzņēmums finanšu aktīvu pārklasificē no kategorijas, kurā novērtē amortizētajās izmaksās, uz kategoriju, kurā novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, tā patieso vērtību novērtē pārklasificēšanas datumā. Peļņu vai zaudējumus, ko rada starpība starp finanšu aktīva iepriekšējām amortizētajām izmaksām un patieso vērtību, atzīst pārējos apvienotajos ienākumos. Efektīvā procentu likme un paredzamo kredītzaudējumu novērtējums pārklasificēšanas rezultātā netiek koriģēti. (Skatīt B5.6.1. punktu.)

▼M53

5.6.5. Ja uzņēmums finanšu aktīvu pārklasificē no kategorijas, kurā novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, uz kategoriju, kurā novērtē amortizētajās izmaksās, finanšu aktīvu tā pārklasificēšanas datumā pārklasificē pēc patiesās vērtības. Tomēr kumulatīvo peļņu vai zaudējumus, kas iepriekš atzīti pārējos apvienotajos ienākumos, izslēdz no pašu kapitāla un koriģē atbilstoši finanšu aktīva patiesajai vērtībai pārklasificēšanas datumā. Līdz ar to finanšu aktīvs pārklasificēšanas datumā tiek novērtēts tā, it kā tas vienmēr būtu bijis novērtēts amortizētajās izmaksās. Šī korekcija ietekmē pārējos apvienotos ienākumus, taču neietekmē peļņas vai zaudējumu aprēķinu, tāpēc tā nav uzskatāma par pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana"). Efektīvā procentu likme un paredzamo kredītzaudējumu novērtējums pārklasificēšanas rezultātā netiek koriģēti. (Skatīt B5.6.1. punktu.)

5.6.6. Ja uzņēmums finanšu aktīvu pārklasificē no kategorijas, kurā novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uz kategoriju, kurā novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, finanšu aktīvu turpina novērtēt pēc patiesās vērtības. (Norādes par efektīvās procentu likmes un zaudējumu atskaitījumu noteikšanu pārklasificēšanas datumā skatīt B5.6.2. punktā.)

5.6.7. Ja uzņēmums finanšu aktīvu pārklasificē no kategorijas, kurā novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, uz kategoriju, kurā novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, finanšu aktīvu turpina novērtēt pēc patiesās vērtības. Kumulatīvo peļņu vai zaudējumus, kas iepriekš atzīti pārējos apvienotajos ienākumos, pārklasificēšanas datumā pārklasificē no pašu kapitāla uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS).

5.7. PEĻŅA UN ZAUDĒJUMI

5.7.1. Peļņu vai zaudējumus no finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, ko novērtē patiesajā vērtībā, atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, izņemot, ja:

a) tie ietilpst riska ierobežošanas attiecībās (skatīt 6.5.8.–6.5.14. punktu un attiecīgā gadījumā – 39. SGS 89.–94. punktu par patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaiti portfeļa procentu likmju riska ierobežošanai);

b) tie ir ieguldījumi kapitāla vērtspapīru instrumentā, un uzņēmums ir izvēlējies šā ieguldījuma peļņu un zaudējumus uzrādīt pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 5.7.5. punktu;

c) tie ir finanšu saistības, kas noteiktas kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un attiecīgajam uzņēmumam saistību *kredītriska* izmaiņu ietekme ir jāuzrāda pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 5.7.7. punktu; vai

d) tie ir finanšu aktīvi, kuri novērtēti pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 4.1.2.A punktu, un attiecīgajam uzņēmumam atsevišķas patiesās vērtības izmaiņas ir jāatzīst pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 5.7.10. punktu.

▼**M53**

5.7.1A. *Dividendes* atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā vienīgi tad, ja:

a) ir konstatētas uzņēmuma tiesības saņemt dividenžu maksājumu;

b) ir ticams, ka ar dividendēm saistītie saimnieciskie labumi nonāks uzņēmuma rīcībā; un

c) dividenžu summu var ticami novērtēt.

5.7.2. Peļņu vai zaudējumus no finanšu aktīva, ko novērtē amortizētajās izmaksās un kas neietilpst riska ierobežošanas attiecībās (skatīt 6.5.8.–6.5.14. punktu un attiecīgā gadījumā – 39. SGS 89.–94. punktu par patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaiti portfeļa procentu likmju riska ierobežošanai), atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā finanšu aktīva atzīšanas pārtraukšanas gadījumā, tā pārklasificēšanas gadījumā saskaņā ar 5.6.2. punktu, amortizācijas procesā vai nolūkā atzīt peļņu vai zaudējumus no vērtības samazināšanas. Ja uzņēmums finanšu aktīvus pārklasificē no kategorijas, kurā novērtē amortizētajās izmaksās, tas piemēro 5.6.2. un 5.6.4. punktu. Peļņu vai zaudējumus no finanšu saistībām, ko novērtē amortizētajās izmaksās un kas neietilpst riska ierobežošanas attiecībās (skatīt 6.5.8.–6.5.14. punktu un attiecīgā gadījumā – 39. SGS 89.–94. punktu par patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaiti portfeļa procentu likmju riska ierobežošanai), atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā finanšu saistību atzīšanas pārtraukšanas gadījumā un amortizācijas procesā. (Norādes par peļņu vai zaudējumiem no ārvalstu valūtas maiņas skatīt B5.7.2. punktā.)

5.7.3. Peļņu vai zaudējumus no finanšu aktīviem vai finanšu saistībām, kas ir posteņi, kuru riski tiek ierobežoti, riska ierobežošanas attiecībās, atzīst saskaņā ar 6.5.8.–6.5.14. punktu un attiecīgā gadījumā – 39. SGS 89.–94. punktu par patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaiti portfeļa procentu likmju riska ierobežošanai.

5.7.4. Ja uzņēmums finanšu aktīvus atzīst, izmantojot norēķinu dienas uzskaiti (skatīt 3.1.2., B3.1.3. un B3.1.6. punktu), izmaiņas saņemamā aktīva patiesajā vērtībā periodā no darījuma dienas līdz norēķinu dienai neuzskaita attiecībā uz aktīviem, kuri tiek novērtēti amortizētajās izmaksās. Savukārt attiecībā uz aktīviem, kuri tiek novērtēti patiesajā vērtībā, patiesās vērtības izmaiņas saskaņā ar 5.7.1. punktu atzīst attiecīgi peļņas vai zaudējumu aprēķinā vai pārējos apvienotajos ienākumos. Par darījuma dienu uzskatāms sākotnējās atzīšanas datums vērtības samazināšanas prasību piemērošanas mērķiem.

Ieguldījumi kapitāla vērtspapīru instrumentos

5.7.5. Uzņēmums sākotnējās atzīšanas brīdī var neatsaucami izvēlēties uzrādīt pārējos apvienotajos ienākumos tādas patiesās vērtības turpmākās izmaiņas, kas konstatējamas tādam šā standarta piemērošanas jomā ietilpstošam ieguldījumam kapitāla vērtspapīru instrumentā, kuru *netur tirdzniecības nolūkā* un kurš nav arī pircēja atzīta iespējamā atlīdzība tādā komercdarbības apvienošanā, uz kuru attiecas 3. SFPS. (Norādes par peļņu vai zaudējumiem no ārvalstu valūtas maiņas skatīt B5.7.3. punktā.)

5.7.6. Ja uzņēmums izdara 5.7.5. punktā minēto izvēli, dividendes no šā ieguldījuma tas atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 5.7.1.A punktu.

▼M53

Saistības, kas noteiktas kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā

5.7.7. **Finanšu saistībām, kas saskaņā ar 4.2.2. vai 4.3.5. punktu noteiktas kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uzņēmums peļņu vai zaudējumus uzrāda šādi:**

a) finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņu to summu, kura ir attiecināma uz šo saistību kredītriska izmaiņām, uzrāda pārējos apvienotajos ienākumos (skatīt B5.7.13.–B5.7.20. punktu) un

b) saistību patiesās vērtības izmaiņu atlikušo summu uzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā,

izņemot, ja a) apakšpunktā aprakstītā pieeja saistību kredītriska izmaiņu ietekmei radītu vai palielinātu uzskaites neatbilstību peļņas vai zaudējumu aprēķinā (tādā gadījumā piemēro 5.7.8. punktu). Norādes par to, kā noteikt, vai tiktu radīta vai palielināta uzskaites neatbilstība, skatīt B5.7.5.–B5.7.7. un B5.7.10.–B5.7.12. punktā.

5.7.8. **Ja 5.7.7. punktā noteiktās prasības radītu vai palielinātu uzskaites neatbilstību peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uzņēmums visu peļņu vai zaudējumus no šīm saistībām (tostarp šo saistību kredītriska izmaiņu ietekmi) uzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā.**

5.7.9. Neraugoties uz 5.7.7. un 5.7.8. punkta prasībām, uzņēmums peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrāda visu peļņu un zaudējumus no tādas aizdevuma izsniegšanas apņemšanās un finanšu garantiju līgumiem, kas ir noteikti kā tādi, kurus novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Aktīvi, kurus novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos

5.7.10. **Peļņu vai zaudējumus no finanšu aktīva, kuru saskaņā ar 4.1.2A. punktu novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, līdz finanšu aktīva atzīšanas pārtraukšanai vai pārklasificēšanai atzīst pārējos apvienotajos ienākumos; izņēmumi ir peļņa vai zaudējumi no vērtības samazināšanas (skatīt 5.5. iedaļu) un peļņa vai zaudējumi no ārvalstu valūtas maiņas (skatīt B5.7.2.–B5.7.2.A punktu). Kad finanšu aktīvu pārtrauc atzīt, kumulatīvo peļņu vai zaudējumus, kas iepriekš atzīti pārējos apvienotajos ienākumos, pārklasificē no pašu kapitāla uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS). Ja finanšu aktīvu, kas bija kategorijā, kurā novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, pārklasificē, uzņēmums kumulatīvo peļņu vai zaudējumus, kas iepriekš atzīti pārējos apvienotajos ienākumos, uzskaita saskaņā ar 5.6.5. un 5.6.7. punktu. Procentus, kas aprēķināti, izmantojot efektīvās procentu likmes metodi, atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.**

5.7.11. **Kā aprakstīts 5.7.10. punktā, ja finanšu aktīvu saskaņā ar 4.1.2A. punktu novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, summas, kas tiek atzītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ir tādas pašas kā summas, kas būtu atzītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja finanšu aktīvs būtu novērtēts amortizētajās izmaksās.**

▼M53

6. NODAĻA. riska ierobeŽošanas uzskaite

6.1. RISKA IEROBEŽOŠANAS UZSKAITES MĒRĶIS UN TVĒRUMS

6.1.1. Riska ierobežošanas uzskaites mērķis ir finanšu pārskatos atspoguļot ietekmi, kāda ir uzņēmuma riska pārvaldības pasākumiem, kuros pakļautību noteiktiem riskiem, kas varētu ietekmēt peļņas vai zaudējumu aprēķinu (vai pārējos apvienotos ienākumus, ja runa ir par ieguldījumiem kapitāla vērtspapīru instrumentos, attiecībā uz kuriem uzņēmums saskaņā ar 5.7.5. punktu ir izvēlējies patiesās vērtības izmaiņas uzrādīt pārējos apvienotajos ienākumos), pārvalda, izmantojot finanšu instrumentus. Šīs pieejas mērķis ir dot iespēju skatīt kontekstā tos riska ierobežošanas instrumentus, kuriem piemēro riska ierobežošanas uzskaiti, lai tādējādi dotu ieskatu par to nolūku un iedarbību.

6.1.2. Uzņēmums var izvēlēties noteikt riska ierobežošanas attiecības starp riska ierobežošanas instrumentu un posteni, kura riski tiek ierobežoti, saskaņā ar 6.2.1.–6.3.7. un B6.2.1.–B6.3.25. punktu. Attiecībā uz riska ierobežošanas attiecībām, kas atbilst atbilstības kritērijiem, uzņēmums peļņu vai zaudējumus no riska ierobežošanas instrumenta un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, uzskaita saskaņā ar 6.5.1.–6.5.14. un B6.5.1–B6.5.28. punktu. Ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir posteņu grupa, uzņēmums ievēro papildu prasības, kas noteiktas 6.6.1.–6.6.6. un B6.6.1.–B6.6.16. punktā.

6.1.3. Finanšu aktīvu vai finanšu saistību portfeļa procentu likmes riska patiesās vērtības riska ierobežošanai (un tikai šādai riska ierobežošanai) uzņēmums šā standarta prasību vietā var piemērot riska ierobežošanas uzskaites prasības, kuras noteiktas 39. SGS. Tādā gadījumā uzņēmumam jāpiemēro arī konkrētās prasības, kuras attiecas uz patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaiti portfeļa procentu likmju riska ierobežošanai, un kā postenis, kura riski tiek ierobežoti, jānosaka daļa, kas ir summa valūtā (skatīt 39. SGS 81A., 89A. un AG114.–AG132. punktu).

6.2. RISKA IEROBEŽOŠANAS INSTRUMENTI

Kritērijiem atbilstīgie instrumenti

6.2.1. Atvasināto instrumentu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, var noteikt kā riska ierobežošanas instrumentu; izņēmums ir dažas pārdotās iespējas (skatīt B6.2.4. punktu).

6.2.2. Neatvasināta instrumenta finanšu aktīvus vai neatvasināta instrumenta finanšu saistības, ko novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, var noteikt kā riska ierobežošanas instrumentu, izņemot, ja tās ir finanšu saistības, kas noteiktas kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un kuru patiesās vērtības izmaiņas, kas ir attiecināmas uz šo saistību kredītriska izmaiņām, uzrāda pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 5.7.7. punktu. Attiecībā uz ārvalstu valūtas riska ierobežošanas pozīciju neatvasināta instrumenta finanšu aktīvu vai neatvasināta instrumenta finanšu saistību ārvalstu valūtas riska komponentu var noteikt kā riska ierobežošanas instrumentu, ja tas nav ieguldījums kapitāla vērtspapīru instrumentā, attiecībā uz kuru uzņēmums saskaņā ar 5.7.5. punktu ir izvēlējies patiesās vērtības izmaiņas uzrādīt pārējos apvienotajos ienākumos.

6.2.3. Riska ierobežošanas uzskaites mērķiem kā riska ierobežošanas instrumentus var noteikt vienīgi līgumus, kas noslēgti ar pusi, kura attiecībā pret pārskatu sniedzēju uzņēmumu ir ārēja (t. i., ārēja attiecībā pret grupu vai atsevišķo uzņēmumu, par kuru tiek sniegts pārskats).

▼M53

Riska ierobežošanas instrumentu noteikšana

6.2.4. Kritērijiem atbilstīga instrumenta noteikšana par riska ierobežošanas instrumentu ir jāveic attiecībā uz visu šo instrumentu. Vienīgie pieļaujamie izņēmumi ir šādi:

a) nodalīt iespējas līguma iekšvērtību no laikvērtības un kā riska ierobežošanas instrumentu noteikt vienīgi iespējas iekšvērtības izmaiņas, bet ne tās laikvērtības izmaiņas (skatīt 6.5.15. un B6.5.29.–B6.5.33. punktu);

b) nodalīt regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elementu no tūlītējā elementa un kā riska ierobežošanas instrumentu noteikt vienīgi šā līguma tūlītējā elementa vērtības izmaiņas, bet ne nākotnes elementu; līdzīgā veidā var nodalīt finanšu instrumenta valūtas kursu bāzes starpību un izslēgt to attiecīgā finanšu instrumenta noteikšanā par riska ierobežošanas instrumentu (skatīt 6.5.16. un B6.5.34.–B6.5.39. punktu); un

c) kā riska ierobežošanas instrumentu riska ierobežošanas attiecībās noteikt visa riska ierobežošanas instrumenta proporcionālu daļu, piemēram, 50 % no nominālās summas. Tomēr riska ierobežošanas instrumenta noteikšana nevar attiekties uz daļu no tā patiesās vērtības izmaiņām, kas radušās tikai noteiktā daļā no laika, kurā riska ierobežošanas instruments ir nenomaksāts.

6.2.5. Uzņēmums var apvienotā veidā ņemt vērā un kopīgi noteikt kā riska ierobežošanas instrumentu jebkuru šādu elementu kombināciju (tostarp gadījumos, kad dažu riska ierobežošanas instrumentu risks vai riski kompensē citu instrumentu radītos riskus):

a) atvasinātie instrumenti vai to proporcionāla daļa; un

b) neatvasinātie instrumenti vai to proporcionāla daļa.

6.2.6. Tomēr atvasinātais instruments, kurā apvienota pārdota iespēja un iegādāta iespēja (piemēram, *collar* procentu robežlikmju līgums), nekvalificējas kā riska ierobežošanas instruments, ja noteikšanas dienā tas faktiski ir neto pārdota iespēja (izņemot, ja tas atbilst kritērijiem saskaņā ar B6.2.4. punktu). Līdzīgā veidā divus vai vairākus instrumentus (vai proporcionālas to daļas) var kopīgi noteikt kā riska ierobežošanas instrumentu vienīgi tad, ja tie apvienotā veidā noteikšanas dienā faktiski nav neto pārdota iespēja (izņemot, ja tie atbilst kritērijiem saskaņā ar B6.2.4. punktu).

6.3. POSTEŅI, KURU RISKI TIEK IEROBEŽOTI

Kritērijiem atbilstīgie posteņi

6.3.1. Postenis, kura riski tiek ierobežoti, var būt atzīti aktīvi vai saistības, neatzīta *stingra apņemšanās*, *prognozēts darījums* vai neto ieguldījums darbībā ārvalstīs. Postenis, kura riski tiek ierobežoti, var būt:

a) atsevišķs postenis vai

b) posteņu grupa (ievērojot 6.6.1.–6.6.6. un B6.6.1.–B6.6.16. punktu).

Postenis, kura riski tiek ierobežoti, var būt arī šāda posteņa vai posteņu grupas komponents (skatīt 6.3.7. un B6.3.7.–B6.3.25. punktu).

▼M53

6.3.2. Postenim, kura riski tiek ierobežoti, ir jābūt ticami novērtējamam.

6.3.3. Ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir prognozēts darījums (vai tā komponents), šim darījumam ir jābūt ar augstu varbūtības pakāpi.

6.3.4. Kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, var noteikt apkopotu riska darījumu, kurā apvienots riska darījums, kas saskaņā ar 6.3.1. punktu varētu kvalificēties kā postenis, kura riski tiek ierobežoti, un atvasināts instruments (skatīt B6.3.3.–B6.3.4. punktu). Tas ietver prognozētu darījumu attiecībā uz apkopotu riska darījumu (t. i., nākotnes darījumus, par kuriem nav saistību, bet kuri ir paredzami un radītu riska darījumu un atvasinātu instrumentu), ja attiecīgais apkopotais riska darījums ir ar augstu varbūtības pakāpi un ja tad, kad tas ir noticis un tātad vairs nav prognozēts darījums, tas kvalificējas kā postenis, kura riski tiek ierobežoti.

6.3.5. Riska ierobežošanas uzskaites mērķiem kā posteņus, kuru riski tiek ierobežoti, var noteikt vienīgi aktīvus, saistības, stingras apņemšanās vai augstas varbūtības pakāpes prognozētus darījumus ar personu, kura attiecībā pret pārskatu sniedzēju uzņēmumu ir ārēja. Riska ierobežošanas uzskaiti var piemērot darījumiem starp vienas un tās pašas grupas uzņēmumiem tikai individuālajos vai atsevišķajos šo uzņēmumu finanšu pārskatos, bet ne konsolidētajos grupas finanšu pārskatos, izņemot 10. SFPS definētās ieguldījumu sabiedrības konsolidētos finanšu pārskatus, kuros darījumi starp ieguldījumu sabiedrību un tās meitasuzņēmumiem, ko novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, netiek izslēgti konsolidētajos finanšu pārskatos.

6.3.6. Tomēr izņēmums no 6.3.5. punkta ir grupas iekšēja monetārā posteņa (piemēram, kreditoru/debitoru parāda starp diviem meitasuzņēmumiem) ārvalstu valūtas risks, kas konsolidētajos finanšu pārskatos var kvalificēties kā postenis, kura riski tiek ierobežoti, ja tā rezultātā rodas pakļautība valūtas kursa radītai peļņai vai zaudējumiem, kas saskaņā ar 21. SGS "Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme" konsolidācijā netiek pilnīgi izslēgti. Saskaņā ar 21. SGS valūtas kursa radītā peļņa un zaudējumi no grupas iekšējiem monetārajiem posteņiem konsolidācijā netiek pilnīgi izslēgti, ja darījums par grupas iekšēju monetāro posteni ir noslēgts starp diviem tādiem grupas uzņēmumiem, kuriem ir atšķirīgas funkcionālās valūtas. Turklāt augstas varbūtības pakāpes prognozēta grupas iekšējā darījuma ārvalstu valūtas risks konsolidētajos finanšu pārskatos var kvalificēties kā postenis, kura riski tiek ierobežoti, ja darījums ir denominēts valūtā, kas nav šo darījumu noslēdzošā uzņēmuma funkcionālā valūta, un ja ārvalstu valūtas risks ietekmēs konsolidēto peļņas vai zaudējumu aprēķinu.

Posteņu, kuru riski tiek ierobežoti, noteikšana

6.3.7. Uzņēmums riska ierobežošanas attiecībās var kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, noteikt vai nu visu posteni, vai posteņa komponentu. Viss postenis ietver visas konkrēta posteņa naudas plūsmu vai patiesās vērtības izmaiņas. Komponents ietver mazāk nekā visas konkrēta posteņa patiesās vērtības izmaiņas vai naudas plūsmu mainīgumu. Uzņēmums kā posteņus, kuru riski tiek ierobežoti, var noteikt vienīgi šādus komponentu (tostarp to kombināciju) veidus:

a) vienīgi tādas konkrēta posteņa naudas plūsmu vai patiesās vērtības izmaiņas, kuras ir attiecināmas uz konkrētu risku vai riskiem (riska komponents), ja, pamatojoties uz novērtējumu attiecīgās tirgus struktūras kontekstā, riska komponents ir atsevišķi identificējams un ticami novērtējams (skatīt B6.3.8.–B6.3.15. punktu). Riska komponentu var noteikt arī kā tikai tādas izmaiņas posteņa, kura riski tiek ierobežoti, naudas plūsmās vai patiesajā vērtībā, kas ir lielākas vai mazākas par noteiktu cenu vai citu mainīgo lielumu (vienpusējais risks);

▼M53

b) viena vai vairākas izvēlētas līgumiskās naudas plūsmas;

c) nominālās summas komponenti, t. i., posteņa summas konkrēta daļa (skatīt B6.3.16.–B6.3.20. punktu).

6.4. RISKA IEROBEŽOŠANAS UZSKAITES PIEMĒROJAMĪBAS KRITĒRIJI

6.4.1. Riska ierobežošanas uzskaiti konkrētām riska ierobežošanas attiecībām var piemērot vienīgi tad, ja tās atbilst visiem turpmāk minētajiem kritērijiem:

a) riska ierobežošanas attiecībās ietilpst vienīgi atbilstīgi riska ierobežošanas instrumenti un atbilstīgi posteņi, kuru riski tiek ierobežoti;

b) uzsākot riska ierobežošanas attiecības, šīs attiecības un uzņēmuma riska pārvaldības mērķis un riska ierobežošanas izmantošanas stratēģija ir oficiāli noteikti un dokumentēti. Dokumentācijā ir jābūt identificētam riska ierobežošanas instrumentam, postenim, kura riski tiek ierobežoti, ierobežojamā riska raksturam un tam, kā uzņēmums novērtēs, vai riska ierobežošanas attiecības atbilst riska ierobežošanas efektivitātes prasībām (ietverot uzņēmuma analīzi par riska ierobežošanas neefektivitātes avotiem un to, kā tas nosaka *riska ierobežošanas koeficientu*);

c) riska ierobežošanas attiecības atbilst visām turpmāk minētajām riska ierobežošanas efektivitātes prasībām:

i) starp posteni, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumentu pastāv ekonomiska saikne (skatīt B6.4.4.–B6.4.6. punktu);

ii) kredītriska ietekme nedominē pār vērtības izmaiņām, kuras izriet no minētās ekonomiskās saiknes (skatīt B6.4.7.–B6.4.8. punktu); un

iii) riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas koeficients ir vienāds ar attiecību, ko veido posteņa, kā riski tiek ierobežoti, daudzums, kuram uzņēmums faktiski ierobežo risku, un riska ierobežošanas instrumenta daudzums, kuru uzņēmums faktiski izmanto, lai ierobežotu risku šā posteņa minētajam daudzumam. Tomēr šādi noteiktais koeficients nedrīkst uzrādīt tādu nelīdzsvarotību starp posteņa, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumenta svērumiem, kas radītu riska ierobežošanas neefektivitāti (neatkarīgi no tā, vai tas ir atzīts), kurš varētu radīt riska ierobežošanas uzskaites mērķiem neatbilstīgu uzskaites rezultātu (skatīt B6.4.9.–B6.4.11. punktu).

6.5. KRITĒRIJIEM ATBILSTĪGO RISKA IEROBEŽOŠANAS ATTIECĪBU UZSKAITE

6.5.1. Uzņēmums riska ierobežošanas uzskaiti piemēro tādām riska ierobežošanas attiecībām, kuras atbilst 6.4.1. punktā noteiktajiem atbilstības kritērijiem (tas ietver arī uzņēmuma lēmumu noteikt riska ierobežošanas attiecības).

6.5.2. Ir triju veidu riska ierobežošanas attiecības:

a) patiesās vērtības riska ierobežošana: riska ierobežošana attiecībā uz atzītu aktīvu vai saistību, neatzītas stingras apņemšanās vai jebkura šāda posteņa komponenta patiesās vērtības tādu pakļautību izmaiņām, kas ir attiecināma uz konkrētu risku un var ietekmēt peļņas vai zaudējumu aprēķinu;

▼M53

b) naudas plūsmu riska ierobežošana: riska ierobežošana attiecībā uz tādu pakļautību naudas plūsmu mainīgumam, kas ir attiecināma uz konkrētu risku, kurš saistīts ar visu atzītu aktīvu vai saistībām vai to komponentu (piemēram, visi vai atsevišķi nākotnes procentu maksājumi par parādu ar mainīgo likmi) vai augstas varbūtības pakāpes prognozētu darījumu, un kas varētu ietekmēt peļņas vai zaudējumu aprēķinu;

c) riska ierobežošana attiecībā uz neto ieguldījumu darbībā ārvalstīs, kā tas definēts 21. SGS.

6.5.3. Ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir kapitāla vērtspapīru instruments, kura patiesās vērtības izmaiņas uzņēmums saskaņā ar 5.7.5. punktu ir izvēlējies uzrādīt pārējos apvienotajos ienākumos, 6.5.2. punkta a) apakšpunktā minētajai pakļautībai riskam, kuru ierobežo, ir jābūt tādai, kas var ietekmēt pārējos apvienotos ienākumus. Tikai un vienīgi šādā gadījumā atzīto riska ierobežošanas neefektivitāti uzrāda pie pārējiem apvienotajiem ienākumiem.

6.5.4. Stingras apņemšanās ārvalstu valūtas riska ierobežošanu var uzskaitīt kā patiesās vērtības riska ierobežošanu vai naudas plūsmu riska ierobežošanu.

6.5.5. Ja riska ierobežošanas attiecības vairs neatbilst riska ierobežošanas efektivitātes prasībai attiecībā uz riska ierobežošanas koeficientu (skatīt 6.4.1. punkta c) apakšpunkta iii) punktu), taču šo noteikto riska ierobežošanas attiecību riska pārvaldības mērķis joprojām ir tāds pats, uzņēmums šo attiecību riska ierobežošanas koeficientu koriģē tā, lai tas atkal atbilstu atbilstības kritērijiem (šajā standartā to sauc par "līdzsvarošanu" – skatīt B6.5.7.–B6.5.21. punktu).

6.5.6. Uzņēmums riska ierobežošanas uzskaites pārtraukšanu piemēro perspektīvi vienīgi tad, ja riska ierobežošanas attiecības (vai to daļa) vairs neatbilst atbilstības kritērijiem (pēc tam, kad attiecīgā gadījumā ir ņemta vērā riska ierobežošanas attiecību līdzsvarošana). Tas ietver gadījumus, kad beidzas riska ierobežošanas instrumenta termiņš vai instruments tiek pārdots, izbeigts vai izmantots. Šajā gadījumā par termiņa beigšanos vai instrumenta izbeigšanu neuzskata riska ierobežošanas instrumenta aizstāšanu vai turpināšanu ar citu instrumentu, ja šī aizstāšana vai turpināšana atbilst uzņēmuma dokumentētās riska pārvaldības stratēģijas mērķim. Turklāt šajā gadījumā riska ierobežošanas instrumenta termiņa beigšanās vai instrumenta izbeigšana nav konstatējama, ja:

a) normatīvo aktu rezultātā vai normatīvo aktu ieviešanas rezultātā riska ierobežošanas instrumenta puses vienojas, ka sākotnējo darījuma partneri aizstāj ar vienu vai vairākiem tīrvērtes darījuma partneriem, kas kļūst par katras puses jauno darījuma partneri. Šajā gadījumā tīrvērtes darījuma partneris ir centrālais darījuma partneris (dažkārt saukts par "tīrvērtes organizāciju" vai "tīrvērtes aģentūru") vai uzņēmums(-i), piemēram, tīrvērtes organizācijas tīrvērtes dalībnieks vai tīrvērtes organizācijas tīrvērtes dalībnieka klients, kas darbojas kā darījuma partneris, lai centrālais darījuma partneris varētu veikt tīrvērti. Tomēr, ja riska ierobežošanas instrumenta puses aizstāj savus sākotnējos darījuma partnerus ar citiem darījuma partneriem, šā apakšpunkta prasības ir izpildītas vienīgi tad, ja katra no šīm pusēm veic tīrvērti ar vienu un to pašu centrālo darījuma partneri;

▼M53

b) citas iespējamās riska ierobežošanas instrumenta izmaiņas ir tikai tādas izmaiņas, kas nepieciešamas, lai veiktu šādu darījuma partnera aizstāšanu. Šīs izmaiņas ir tikai tādas, kas atbilst noteikumiem, kādi būtu sagaidāmi, ja riska ierobežošanas instrumenta tīrvērte sākotnēji būtu veikta ar tīrvērtes darījuma partneri. Šādas izmaiņas ietver nodrošinājuma prasību, debitoru un kreditoru parādu atlikumu savstarpējās kompensēšanas tiesību un piemēroto maksu izmaiņas.

Riska ierobežošanas uzskaites pārtraukšana var attiekties vai nu uz riska ierobežošanas attiecībām kā veselumu, vai tikai uz to daļu (tādā gadījumā atlikušajai riska ierobežošanas attiecību daļai turpina piemērot riska ierobežošanas uzskaiti).

6.5.7. Uzņēmums piemēro:

a) 6.5.10. punktu, ja tas pārtrauc riska ierobežošanas uzskaiti patiesās vērtības riska ierobežošanai, kurā postenis, kā riski tiek ierobežoti, ir finanšu instruments (vai tā komponents), kuru novērtē amortizētajās izmaksās; un

b) 6.5.12. punktu, ja tas pārtrauc riska ierobežošanas uzskaiti naudas plūsmu riska ierobežošanai.

Patiesās vērtības riska ierobežošana

6.5.8. Tikmēr, kamēr patiesās vērtības riska ierobežošana atbilst 6.4.1. punktā noteiktajiem atbilstības kritērijiem, riska ierobežošanas attiecības uzskaita šādi:

a) peļņu vai zaudējumus no riska ierobežošanas instrumenta atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā (vai pārējos apvienotajos ienākumos, ja riska ierobežošanas instruments ierobežo risku kapitāla vērtspapīru instrumentam, attiecībā uz kuru uzņēmums saskaņā ar 5.7.5. punktu ir izvēlējies patiesās vērtības izmaiņas uzrādīt pārējos apvienotajos ienākumos);

b) posteņa, kura riski tiek ierobežoti, uzskaites vērtību koriģē (attiecīgā gadījumā) ar riska ierobežošanas peļņu vai zaudējumiem no šā posteņa, un šo peļņu vai zaudējumus atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir finanšu aktīvs (vai tā komponents), kuru saskaņā ar 4.1.2.A punktu novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, riska ierobežošanas peļņu vai zaudējumus no šā posteņa atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr tad, ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir kapitāla vērtspapīru instruments, kura patiesās vērtības izmaiņas uzņēmums saskaņā ar 5.7.5. punktu ir izvēlējies uzrādīt pārējos apvienotajos ienākumos, minētās summas atstāj pārējos apvienotajos ienākumos. Ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir neatzīta stingra apņemšanās (vai tās komponents), šā posteņa patiesās vērtības kumulatīvās izmaiņas pēc tā noteikšanas atzīst kā aktīvus vai saistības, un attiecīgo peļņu vai zaudējumus atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

6.5.9. Ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, patiesās vērtības riska ierobežošanā ir stingra apņemšanās (vai tās komponents) iegādāties aktīvus vai uzņemties saistības, no uzņēmuma stingrās apņemšanās izpildes izrietošo aktīvu vai saistību sākotnējo uzskaites vērtību koriģē, iekļaujot finanšu stāvokļa pārskatā atzītā posteņa, kura riski tiek ierobežoti, patiesās vērtības kumulatīvās izmaiņas.

▼M53

6.5.10. Ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir finanšu instruments (vai tā komponents), kuru novērtē amortizētajās izmaksās, visas korekcijas, kas izriet no 6.5.8. punkta b) apakšpunkta, amortizē peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Amortizāciju drīkst sākt, kolīdz rodas korekcija, bet ne vēlāk kā tad, kad posteni, kura riski tiek ierobežoti, pārtrauc koriģēt, ņemot vērā peļņu vai zaudējumus no riska ierobežošanas. Amortizācija balstās uz pārrēķinātu efektīvo procentu likmi dienā, kad sāk amortizāciju. Attiecībā uz finanšu aktīvu (vai tā komponentu), kas ir postenis, kā riski tiek ierobežoti, un kuru saskaņā ar 4.1.2.A punktu novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, amortizāciju piemēro tādā pašā veidā, taču to veic, nevis koriģējot uzskaites vērtību, bet attiecībā uz summu, kas atbilst kumulatīvajai peļņai vai zaudējumiem, kuri atzīti iepriekš saskaņā ar 6.5.8. punkta b) apakšpunktu.

Naudas plūsmu riska ierobežošana

6.5.11. Tikmēr, kamēr naudas plūsmu riska ierobežošana atbilst 6.4.1. punktā noteiktajiem atbilstības kritērijiem, riska ierobežošanas attiecības uzskaita šādi:

a) atsevišķo pašu kapitāla komponentu, kas saistīts ar posteni, kura riski tiek ierobežoti (naudas plūsmu riska ierobežošanas rezerve), koriģē atbilstoši zemākajai no šādām summām (absolūtā izteiksmē):

i) kumulatīvā peļņa vai zaudējumi no riska ierobežošanas instrumenta kopš riska ierobežošanas sākuma; un

ii) posteņa, kura riski tiek ierobežoti, patiesās vērtības kumulatīvās izmaiņas (pašreizējā vērtībā) (t.i., pret risku nodrošināto paredzamo nākotnes naudas plūsmu kumulatīvo izmaiņu pašreizējā vērtība) kopš riska ierobežošanas sākuma;

b) riska ierobežošanas instrumenta peļņas vai zaudējumu to daļu, kas ir uzskatāma par efektīvu riska ierobežošanu (t. i., tā daļa, kuru kompensē saskaņā ar a) apakšpunktu aprēķinātās naudas plūsmu riska ierobežošanas rezerves izmaiņas), atzīst pārējos apvienotajos ienākumos;

c) pārējā peļņa vai zaudējumi no riska ierobežošanas instrumenta (vai peļņa vai zaudējumi, kas nepieciešami, lai izlīdzinātu saskaņā ar a) apakšpunktu aprēķinātās naudas plūsmu riska ierobežošanas rezerves izmaiņas) ir riska ierobežošanas efektivitāte, ko atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā;

d) summu, kas uzkrāta naudas plūsmu riska ierobežošanas rezervē saskaņā ar a) apakšpunktu, uzskaita šādi:

i) ja pret risku nodrošināts prognozēts darījums vēlāk pārtop atzītos nefinanšu aktīvos vai nefinanšu saistībās vai ja pret risku nodrošināts prognozēts darījums par nefinanšu aktīviem vai nefinanšu saistībām kļūst par stingru apņemšanos, kam piemēro patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaiti, uzņēmums izslēdz attiecīgo summu no naudas plūsmu riska ierobežošanas rezerves un tieši iekļauj to attiecīgo aktīvu vai saistību sākotnējās izmaksās vai citā uzskaites vērtībā. Tā nav pārklasifikācijas korekcija (skatīt 1. SGS) un tāpēc neietekmē pārējos apvienotos ienākumus;

▼**M53**

ii) tādai naudas plūsmu riska ierobežošanai, uz kuru neattiecas i) punkts, attiecīgo summu pārklasificē no naudas plūsmu riska ierobežošanas rezerves uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS) tajā pašā periodā vai periodos, kuros pret risku nodrošinātās paredzamās nākotnes naudas plūsmas ietekmē peļņas vai zaudējumu aprēķinu (piemēram, periodos, kad tiek atzīti procentu ieņēmumi vai procentu izdevumi vai kad notiek prognozēta pārdošana);

iii) tomēr, ja attiecīgā summa ir zaudējumi un uzņēmums paredz, ka vienā vai vairākos turpmākajos periodos šie zaudējumi vai daļa no tiem netiks atgūti, tas nekavējoties pārklasificē summu, kuras atgūšana nav paredzama, peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS).

6.5.12. Kad uzņēmums pārtrauc riska ierobežošanas uzskaiti naudas plūsmu riska ierobežošanai (skatīt 6.5.6. punktu un 6.5.7. punkta b) apakšpunktu), summu, kas uzkrāta naudas plūsmu riska ierobežošanas rezervē saskaņā ar 6.5.11. punkta a) apakšpunktu, tas uzskaita šādi:

a) ja vēl ir paredzams, ka pret risku nodrošinātās nākotnes naudas plūsmas īstenosies, attiecīgo summu atstāj naudas plūsmu riska ierobežošanas rezervē, līdz nākotnes naudas plūsmas notiek vai ir piemērojams 6.5.11. punkta d) apakšpunkta iii) punkts. Kad nākotnes naudas plūsmas īstenojas, piemēro 6.5.11. punkta d) apakšpunktu;

b) ja vairs nav paredzams, ka pret risku nodrošinātās nākotnes naudas plūsmas īstenosies, attiecīgo summu nekavējoties pārklasificē no naudas plūsmu riska ierobežošanas rezerves uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS). Pret risku nodrošināta nākotnes naudas plūsma, kuras īstenošanās vairs nav ar augstu varbūtības pakāpi, joprojām var būt tāda, kuras īstenošanās ir paredzama.

Riska ierobežošana attiecībā uz neto ieguldījumu darbībā ārvalstīs

6.5.13. Riska ierobežošanu attiecībā uz neto ieguldījumu darbībā ārvalstīs, tostarp riska ierobežošanu monetāram postenim, kura uzskaiti veic neto ieguldījuma ietvaros (skatīt 21. SGS), uzskaita līdzīgi kā naudas plūsmu riska ierobežošanu:

a) riska ierobežošanas instrumenta peļņas vai zaudējumu to daļu, kas ir uzskatāma par efektīvu riska ierobežošanu, atzīst pārējos apvienotajos ienākumos (skatīt 6.5.11. punktu); un

b) neefektīvo daļu atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

6.5.14. Ārvalstu valūtas pārrēķinu rezervē uzkrāto kumulatīvo peļņu vai zaudējumus no riska ierobežošanas instrumenta attiecībā uz riska ierobežošanas efektīvo daļu pārklasificē no pašu kapitāla uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS) saskaņā ar 21. SGS 48. un 49. punktu par darbības ārvalstīs pilnīgu vai daļēju atsavināšanu.

Iespējas līgumu laikvērtības uzskaite

6.5.15. Ja uzņēmums nodala iespējas līguma iekšvērtību no laikvērtības un kā riska ierobežošanas instrumentu nosaka vienīgi iespējas līguma iekšvērtības izmaiņas (skatīt 6.2.4. punkta a) apakšpunktu), tas iespējas laikvērtību uzskaita šādi (skatīt B6.5.29.–B6.5.33. punktu):

▼**M53**

a) uzņēmums nošķir iespējas līgumu laikvērtību atkarībā no tā posteņu veida, kuram atbilst postenis, kura riski tiek ierobežoti ar iespējas līgumu (skatīt B6.5.29. punktu):

i) ar darījumu saistīts postenis, kura riski tiek ierobežoti; vai

ii) ar laikposmu saistīts postenis, kura riski tiek ierobežoti;

b) patiesās vērtības izmaiņas tāda iespējas līguma laikvērtībai, kas ierobežo risku ar darījumu saistītam postenim, kura riski tiek ierobežoti, atzīst pārējos apvienotajos ienākumos tiktāl, ciktāl tās attiecas uz šo posteni, un uzkrāj atsevišķā pašu kapitāla komponentā. Patiesās vērtības kumulatīvās izmaiņas, kas izriet no iespējas līguma laikvērtības un ir uzkrātas atsevišķā pašu kapitāla komponentā ("summa"), uzskaita šādi:

i) ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, vēlāk pārtop atzītos nefinanšu aktīvos vai nefinanšu saistībās vai kļūst par stingru apņemšanos par nefinanšu aktīviem vai nefinanšu saistībām, kam piemēro patiesās vērtības riska ierobežošanas uzskaiti, uzņēmums izslēdz attiecīgo summu no atsevišķā pašu kapitāla komponenta un tieši iekļauj to attiecīgo aktīvu vai saistību sākotnējās izmaksās vai citā uzskaites vērtībā. Tā nav pārklasifikācijas korekcija (skatīt 1. SGS) un tāpēc neietekmē pārējos apvienotos ienākumus;

ii) tādām riska ierobežošanas attiecībām, uz kurām neattiecas i) punkts, attiecīgo summu pārklasificē no atsevišķā pašu kapitāla komponenta uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS) tajā pašā periodā vai periodos, kuros pret risku nodrošinātās paredzamās nākotnes naudas plūsmas ietekmē peļņas vai zaudējumu aprēķinu (piemēram, kad notiek prognozēta pārdošana);

iii) tomēr, ja paredzams, ka vienā vai vairākos turpmākajos periodos visa attiecīgā summa vai tās daļa netiks atgūta, summu, kuras atgūšana nav paredzama, nekavējoties pārklasificē peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS);

c) patiesās vērtības izmaiņas tāda iespējas līguma laikvērtībai, kurš ierobežo risku ar laikposmu saistītam postenim, kura riski tiek ierobežoti, atzīst pārējos apvienotajos ienākumos tiktāl, ciktāl tās attiecas uz šo posteni, un uzkrāj atsevišķā pašu kapitāla komponentā. Tiktāl, ciktāl tā attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti, laikvērtību, kāda iespējas līgumam ir dienā, kad to nosaka kā riska ierobežošanas instrumentu, sistemātiski un racionāli amortizē visā periodā, kurā riska ierobežošanas korekcija, ar ko ņem vērā iespējas līguma iekšējo vērtību, varētu ietekmēt peļņas vai zaudējumu aprēķinu (vai pārējos apvienotos ienākumus, ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir kapitāla vērtspapīru instruments, attiecībā uz kuru uzņēmums saskaņā ar 5.7.5. punktu ir izvēlējies patiesās vērtības izmaiņas uzrādīt pārējos apvienotajos ienākumos). Tādējādi katrā pārskata periodā amortizācijas summu pārklasificē no atsevišķā pašu kapitāla komponenta uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS). Tomēr, ja riska ierobežošanas uzskaiti pārtrauc tādām riska ierobežošanas attiecībām, kuras kā riska ierobežošanas instrumentu ietver iespējas līguma iekšējās vērtības izmaiņas, atsevišķajā pašu kapitāla komponentā uzkrāto neto summu (t. i., ieskaitot uzkrāto amortizāciju) nekavējoties pārklasificē peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS).

▼M53

Regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu nākotnes elementa un finanšu instrumentu valūtas kursu bāzes starpības uzskaite

6.5.16. Ja uzņēmums regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elementu nodala no tūlītējā elementa un kā riska ierobežošanas instrumentu nosaka vienīgi šā līguma tūlītējā elementa vērtības izmaiņas vai ja tas nodala finanšu instrumenta valūtas kursu bāzes starpību un izslēdz to šā finanšu instrumenta noteikšanā par riska ierobežošanas instrumentu (skatīt 6.2.4. punkta b) apakšpunktu), uzņēmums attiecīgā līguma nākotnes elementam vai valūtas kursu bāzes starpībai var piemērot 6.5.15. punktu tādā pašā veidā, kā to piemēro iespējas līguma laikvērtībai. Šādā gadījumā uzņēmums piemēro B6.5.34.–B6.5.39. punktā sniegtās piemērošanas norādes.

6.6. POSTEŅU GRUPAS RISKA IEROBEŽOŠANA

Posteņu grupas atbilstība posteņa, kura riski tiek ierobežoti, kritērijiem

6.6.1. Posteņu grupa (tostarp tādu posteņu grupa, kuri veido neto pozīciju; skatīt B6.6.1.–B6.6.8. punktu) atbilst posteņa, kura riski tiek ierobežoti, kritērijiem vienīgi tad, ja:

a) tā sastāv no posteņiem (tostarp posteņu komponentiem), kuri katrs individuāli atbilst posteņa, kura riski tiek ierobežoti, kritērijiem;

b) grupā iekļautos posteņus riska pārvaldības vajadzībām pārvalda kopīgi kā grupu; un

c) attiecībā uz naudas plūsmu riska ierobežošanu tādu posteņu grupai, kuru naudas plūsmu mainīgumam nav paredzams, ka tas būs aptuveni proporcionāls grupas naudas plūsmu kopējam mainīgumam, kā rezultātā rastos savstarpēji kompensējošas riska pozīcijas:

i) tā ir valūtas kursu riska ierobežošana; un

ii) attiecīgās neto pozīcijas noteikšanā ir norādīts pārskata periods, kurā paredzams, ka prognozētie darījumi ietekmēs peļņas vai zaudējumu aprēķinu, kā arī minēto darījumu veids un apjoms (skatīt B6.6.7.–B6.6.8. punktu).

Nominālās summas komponenta noteikšana

6.6.2. Komponents, kas ir kritērijiem atbilstīgas posteņu grupas proporcionāla daļa, ir kritērijiem atbilstīgs postenis, kura riski tiek ierobežoti, ja šāda noteikšana atbilst uzņēmuma riska pārvaldības mērķim.

6.6.3. Kopējas posteņu grupas slāņa komponentam (piemēram, apakšējam slānim) riska ierobežošanas uzskaiti var piemērot vienīgi tad, ja:

a) tas ir atsevišķi identificējams un ticami novērtējams;

b) riska pārvaldības mērķis ir slāņa komponenta riska ierobežošana;

c) posteņi, kas ietilpst kopējā grupā, no kuras ir izdalīts attiecīgais slānis, ir pakļauti vienam un tam pašam ierobežojamajam riskam (tādējādi pret risku nodrošinātā slāņa novērtēšanā nav būtiskas ietekmes tam, kuri konkrētie kopējās grupas posteņi ietilpst šajā slānī);

▼M53

d) attiecībā uz esošu posteņu (piemēram, neatzītu stingru apņemšanos vai atzītu aktīvu) riska ierobežošanu uzņēmums spēj identificēt kopējo posteņu grupu, no kuras definēts pret risku nodrošinātais slānis, un spēj izsekot tai (un tādējādi uzņēmums spēj izpildīt kritērijiem atbilstīgo riska ierobežošanas attiecību uzskaites prasības); un

e) grupas posteņi, kuros ietvertas priekšlaicīgas atmaksas iespējas (ja tādi ir), atbilst nominālās summas komponentu prasībām (skatīt B6.3.20. punktu).

Informācijas uzrādīšana

6.6.4. Attiecībā uz riska ierobežošanu tādu posteņu grupai, kuriem ir savstarpēji kompensējošas riska pozīcijas (t. i., neto pozīcijas riska ierobežošanu), kā ierobežojamais risks ietekmē dažādus peļņas vai zaudējumu aprēķina un pārējo apvienoto ienākumu posteņus, peļņu vai zaudējumus no riska ierobežošanas minētajā aprēķinā uzrāda citā postenī nekā tos, kurus ietekmē posteņi, kuru riski tiek ierobežoti. Tādējādi minētajā aprēķinā tā posteņa summa, kas attiecas uz pašu posteni, kura riski tiek ierobežoti (piemēram, pārdošanas ienākumi vai izmaksas), netiek ietekmēta.

6.6.5. Attiecībā uz aktīviem un saistībām, kuru riski tiek ierobežoti kopā kā grupai patiesās vērtības riska ierobežošanā, peļņu vai zaudējumus no atsevišķajiem aktīviem un saistībām saskaņā ar 6.5.8. punkta b) apakšpunktu finanšu stāvokļa pārskatā atzīst kā attiecīgo grupā ietilpstošo atsevišķo posteņu uzskaites vērtības korekciju.

Nulles neto pozīcijas

6.6.6. Ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir grupa, kuras neto pozīcija ir nulle (t. i., posteņi, kuru riski tiek ierobežoti, savstarpēji pilnīgi kompensē risku, kas tiek pārvaldīts grupas līmenī), uzņēmumam ir atļauts to noteikt riska ierobežošanas attiecībās, kas neietver riska ierobežošanas instrumentu, ja:

a) attiecīgā riska ierobežošana ietilpst pastāvīgas neto riska ierobežošanas stratēģijā, saskaņā ar kuru uzņēmums laika gaitā sistemātiski ierobežo risku jaunām viena un tā paša veida pozīcijām (piemēram, kad darījumi ieiet periodā, kurā uzņēmums veic riska ierobežošanu);

b) neto pozīcijas, kuras risks tiek ierobežots, apmērs pastāvīgās neto riska ierobežošanas stratēģijas darbības laikā mainās, un uzņēmums neto riska ierobežošanai (t. i., ja neto pozīcija nav nulle) izmanto kritērijiem atbilstīgus riska ierobežošanas instrumentus;

c) šīm neto pozīcijām parasti piemēro riska ierobežošanas uzskaiti, ja neto pozīcija nav nulle un tās risku ierobežo ar kritērijiem atbilstīgiem riska ierobežošanas instrumentiem; un

d) riska ierobežošanas uzskaites nepiemērošana nulles neto pozīcijai radītu nekonsekventus uzskaites rezultātus, jo uzskaitē nebūtu atzītas savstarpēji kompensējošās riska pozīcijas, kas citādi tiktu atzītas neto pozīcijas riska ierobežošanā.

▼**M53**

6.7. IESPĒJA NOTEIKT KREDĪTRISKA DARĪJUMU KĀ TĀDU, KURU NOVĒRTĒ PĒC PATIESĀS VĒRTĪBAS AR ATSPOGUĻOJUMU PEĻŅAS VAI ZAUDĒJUMU APRĒĶINĀ

Atbilstības kritēriji kredītriska darījumu noteikšanai par tādiem, kurus novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā

6.7.1. Ja uzņēmums visa finanšu instrumenta vai tā daļas kredītriska pārvaldībai izmanto kredītu atvasināto instrumentu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā (kredītriska darījums), tas attiecīgo finanšu instrumentu tādā apmērā, kādā notiek šāda pārvaldība (t. i., visu instrumentu vai tā daļu), var noteikt kā tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja:

a) kredītriska darījuma uzņēmums (piemēram, aizņēmējs vai aizdevuma izsniegšanas apņemšanās turētājs) sakrīt ar kredītu atvasinātā instrumenta atsauces uzņēmumu (kritērijs "vienādi nosaukumi"); un

b) finanšu instrumenta prioritātes pakāpe sakrīt ar to, kāda ir instrumentiem, kurus var nodot saskaņā ar kredītu atvasināto instrumentu.

Uzņēmums šo noteikšanu var veikt neatkarīgi no tā, vai finanšu instrumentam, kura kredītrisku pārvalda, ir piemērojams šis standarts (piemēram, uzņēmums var noteikt aizdevuma izsniegšanas apņemšanos, uz ko šis standarts neattiecas). Uzņēmums attiecīgo finanšu instrumentu var noteikt tā sākotnējās atzīšanas brīdī vai pēc tās, vai tikmēr, kamēr tas ir neatzīts. Uzņēmums uzreiz dokumentē šo noteikšanu.

Uzskaite kredītriska darījumiem, kas noteikti kā tādi, kurus novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā

6.7.2. Ja finanšu instruments ir saskaņā ar 6.7.1. punktu noteikts kā tāds, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pēc tā sākotnējās atzīšanas vai ja tas iepriekš nav bijis atzīts, starpību, kas noteikšanas brīdī pastāv starp uzskaites vērtību (attiecīgā gadījumā) un patieso vērtību nekavējoties atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Attiecībā uz finanšu aktīviem, kurus saskaņā ar 4.1.2.A punktu novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, kumulatīvo peļņu vai zaudējumus, kas iepriekš atzīti pārējos apvienotajos ienākumos, nekavējoties pārklasificē no pašu kapitāla uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu kā pārklasifikācijas korekciju (skatīt 1. SGS).

6.7.3. Finanšu instrumentu, kas radīja kredītrisku, vai šā finanšu instrumenta daļu uzņēmums pārtrauc novērtēt pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja:

a) vairs nav izpildīti 6.7.1. punktā noteiktie atbilstības kritēriji, piemēram:

i) kredītu atvasinātajam instrumentam vai saistītajam finanšu instrumentam, kas rada kredītrisku, beidzas termiņš, to pārdod vai izbeidz vai veic tā norēķinu; vai

ii) finanšu instrumenta kredītrisku vairs nepārvalda, izmantojot kredītu atvasinātos instrumentus. Piemēram, tas var notikt tāpēc, ka uzlabojas aizņēmēja vai aizdevuma izsniegšanas apņemšanās turētāja kredītkvalitāte vai mainās uzņēmumam noteiktās kapitāla prasības; un

▼M53

b) finanšu instruments, kas rada kredītrisku, nav jānovērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā citu iemeslu dēļ (t. i., tikmēr nav mainījies uzņēmuma komercdarbības modelis, kas saskaņā ar 4.4.1. punktu būtu prasījis veikt pārklasificēšanu).

6.7.4. Kad finanšu instrumentu, kas rada kredītrisku, vai šā finanšu instrumenta daļu uzņēmums pārtrauc novērtēt pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, šā finanšu instrumenta patiesā vērtība novērtēšanas pārtraukšanas dienā kļūst par tā jauno uzskaites vērtību. Pēc tam piemēro to pašu novērtēšanas metodi, kas bija izmantota pirms finanšu instrumenta noteikšanas par tādu, ko novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā (ieskaitot amortizāciju, kas izriet no jaunās uzskaites vērtības). Piemēram, finanšu aktīvam, kas sākotnēji bija klasificēts kā novērtējams amortizētajās izmaksās, atkal piemērotu šo novērtēšanas metodi, un tā efektīvā procentu likme tiktu pārrēķināta, pamatojoties uz tā jauno bruto uzskaites vērtību dienā, kad pārtraukta tā novērtēšana pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

7. NODAĻA. spēkā stāšanās diena un pārejas noteikumi

7.1. SPĒKĀ STĀŠANĀS DIENA

7.1.1. Uzņēmums piemēro šo standartu gada pārskata periodiem, kas sākas 2018. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauts piemērošanu sākt agrāk. Ja uzņēmums izvēlas šā standarta piemērošanu sākt agrāk, tam ir jāatklāj šis fakts un visas šā standarta prasības jāpiemēro vienlaikus (taču skatīt arī 7.1.2., 7.2.21. un 7.3.2. punktu). Vienlaikus tam ir jāpiemēro arī C papildinājumā noteiktie grozījumi.

7.1.2. Neraugoties uz 7.1.1. punkta prasībām, gada pārskata periodos, kuri sākas līdz 2018. gada 1. janvārim (neieskaitot), uzņēmums var izvēlēties agrāk piemērot vienīgi 5.7.1. punkta c) apakšpunkta, 5.7.7.–5.7.9., 7.2.14. un B5.7.5.–B5.7.20. punkta prasības par peļņas un zaudējumu uzrādīšanu finanšu saistībām, kas noteiktas kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, nepiemērojot pārējās šā standarta prasības. Ja uzņēmums izvēlas piemērot tikai minētos punktus, tas atklāj šo faktu un pastāvīgi atklāj saistīto informāciju, kas noteikta 7. SFPS (ar grozījumiem, kas izdarīti ar 9. SFPS (2010.)) 10.–11. punktā. (Skatīt arī 7.2.2. un 7.2.15. punktu).

7.1.3. Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *SFPS ikgadējiem uzlabojumiem 2010.–2012. gada ciklam* tika izdarīti 4.2.1. un 5.7.5. punkta grozījumi, kas izriet no 3. SFPS grozījumiem. Uzņēmums minētos grozījumus perspektīvi piemēro komercdarbības apvienošanai, uz kuru attiecas 3. SFPS grozījumi.

7.1.4. Atbilstoši 2014. gada maijā izdotajam 15. SFPS grozīts 3.1.1., 4.2.1., 5.1.1., 5.2.1., 5.7.6., B3.2.13., B5.7.1., C5. un C42. punkts un svītrots C16. punkts un tā virsraksts. Ir iekļauts 5.1.3. un 5.7.1.A punkts un definīcija A papildinājumā. Piemērojot 15. SFPS, uzņēmums piemēro minētos grozījumus.

▼M54

7.1.5. Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 2.1., 5.5.15., B4.3.8., B5.5.34. un B5.5.46. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼**M62**

7.1.7. Ar 2017. gada oktobrī izdoto *Priekšlaicīgas atmaksas elementi ar negatīvu kompensāciju* (Grozījumi 9. SFPS) pievienots 7.2.29.–7.2.34. un B4.1.12.A punkts un grozīts B4.1.11. punkta b) apakšpunkts un B4.1.12. punkta b) apakšpunkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2019. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauts piemērošanu sākt agrāk. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼**M53**

7.2. PĀREJAS NOTEIKUMI

7.2.1. Uzņēmums šo standartu piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS "Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas", izņemot gadījumus, kas noteikti 7.2.4.–7.2.26. un 7.2.28. punktā. Šo standartu nepiemēro posteņiem, kuru atzīšana sākotnējās piemērošanas datumā jau ir pārtraukta.

7.2.2. 7.2.1., 7.2.3.–7.2.28. un 7.3.2. punktā paredzēto pārejas noteikumu piemērošanas mērķiem sākotnējās piemērošanas datums ir diena, kad uzņēmums pirmoreiz piemēro šā standarta attiecīgās prasības, un tam ir jābūt pārskata perioda sākuma datumam pēc šā standarta izdošanas. Atkarībā no pieejas, kādu uzņēmums izvēlējies 9. SFPS piemērošanā, pārejas periodā var būt viens vai vairāki dažādu prasību sākotnējās piemērošanas datumi.

Pārejas noteikumi par klasificēšanu un novērtēšanu (4. un 5. nodaļa)

7.2.3. Sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmums, balstoties uz šajā dienā pastāvošajiem faktiem un apstākļiem, novērtē, vai finanšu aktīvs atbilst 4.1.2. punkta a) apakšpunkta vai 4.1.2.A punkta a) apakšpunkta nosacījumam. Attiecīgi izrietošo klasifikāciju piemēro retrospektīvi neatkarīgi no uzņēmuma komrecdarbības modeļa iepriekšējos pārskata periodos.

7.2.4. Ja sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmumam ir nepraktiski [praktiski neiespējami] (kā definēts 8. SGS) novērtēt mainīto naudas laikvērtības elementu saskaņā ar B4.1.9.B–B4.1.9.D punktu, balstoties uz finanšu aktīva sākotnējās atzīšanas brīdī pastāvējušajiem faktiem un apstākļiem, uzņēmums šā finanšu aktīva līgumisko naudas plūsmu iezīmes novērtē, balstoties uz šā aktīva sākotnējās atzīšanas brīdī pastāvējušajiem faktiem un apstākļiem un neņemot vērā B4.1.9.B–B4.1.9.D punktā noteiktās prasības attiecībā uz naudas laikvērtības elementa mainīšanu. (Skatīt arī 7. SFPS 42.R punktu.)

7.2.5. Ja sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmumam ir praktiski neiespējami (kā definēts 8. SGS) saskaņā ar B4.1.12. punkta c) apakšpunktu novērtēt, vai priekšlaicīgas atmaksas iezīmes patiesā vērtība ir nebūtiska, balstoties uz finanšu aktīva sākotnējās atzīšanas brīdī pastāvējušajiem faktiem un apstākļiem, uzņēmums šā finanšu aktīva līgumisko naudas plūsmu iezīmes novērtē, balstoties uz šā aktīva sākotnējās atzīšanas brīdī pastāvējušajiem faktiem un apstākļiem un neņemot vērā B4.1.12. punktā noteikto izņēmumu attiecībā uz priekšlaicīgas atmaksas iezīmēm. (Skatīt arī 7. SFPS 42.S punktu.)

▼**M53**

7.2.6. Ja uzņēmums novērtē hibrīdlīgumu patiesajā vērtībā saskaņā ar 4.1.2.A, 4.1.4. vai 4.1.5. punktu, bet hibrīdlīguma patiesā vērtība nav novērtēta salīdzināmos pārskata periodos, un ja uzņēmums atkārtoti sniedz informāciju par iepriekšējiem periodiem (skatīt 7.2.15. punktu), hibrīdlīguma patiesā vērtība salīdzināmos pārskata periodos ir komponentu (t. i., neatvasinātā pamatinstrumenta un iegultā atvasinātā instrumenta) patieso vērtību summa katra salīdzināmā pārskata perioda beigās.

7.2.7. Ja uzņēmums ir piemērojis 7.2.6. punktu, tad sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmums sākotnējās piemērošanas datumu ietverošā pārskata perioda sākuma nesadalītajā peļņā (vai attiecīgā gadījumā citā pašu kapitāla postenī) atzīst starpību starp visa hibrīdlīguma patieso vērtību sākotnējās piemērošanas datumā un hibrīdlīguma komponentu patieso vērtību summu sākotnējās piemērošanas datumā.

7.2.8. Sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmums var:

a) saskaņā ar 4.1.5. punktu noteikt finanšu aktīvu kā tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā; vai

b) saskaņā ar 5.7.5. punktu noteikt ieguldījumu kapitāla vērtspapīru instrumentā kā tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos.

Šādu noteikšanu veic, balstoties uz sākotnējās piemērošanas datumā pastāvošajiem faktiem un apstākļiem. Attiecīgo klasifikāciju piemēro retrospektīvi.

7.2.9. Sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmums:

a) atceļ finanšu aktīva iepriekšējo noteikšanu par tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šis finanšu aktīvs neatbilst 4.1.5. punktā paredzētajam nosacījumam;

b) var atcelt finanšu aktīva iepriekšējo noteikšanu par tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šis finanšu aktīvs atbilst 4.1.5. punktā paredzētajam nosacījumam.

Šādu atcelšanu veic, balstoties uz sākotnējās piemērošanas datumā pastāvošajiem faktiem un apstākļiem. Attiecīgo klasifikāciju piemēro retrospektīvi.

7.2.10. Sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmums:

a) var saskaņā ar 4.2.2. punkta a) apakšpunktu noteikt finanšu saistības kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā;

b) atceļ finanšu saistību iepriekšējo noteikšanu par tādām, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja sākotnējās atzīšanas brīdī šī noteikšana bija veikta saskaņā ar nosacījumu, kas tagad paredzēts 4.2.2. punkta a) apakšpunktā, un sākotnējās piemērošanas datumā šī noteikšana neatbilst minētajam nosacījumam;

▼M53

c) var atcelt finanšu saistību iepriekšējo noteikšanu par tādām, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja sākotnējās atzīšanas brīdī šī noteikšana bija veikta saskaņā ar nosacījumu, kas tagad paredzēts 4.2.2. punkta a) apakšpunktā, un sākotnējās piemērošanas datumā šī noteikšana atbilst minētajam nosacījumam.

Šādu noteikšanu un atcelšanu veic, balstoties uz sākotnējās piemērošanas datumā pastāvošajiem faktiem un apstākļiem. Attiecīgo klasifikāciju piemēro retrospektīvi.

7.2.11. Ja uzņēmumam ir praktiski neiespējami (kā definēts 8. SGS) piemērot efektīvās procentu likmes metodi retrospektīvi, uzņēmums:

a) finanšu aktīvu vai finanšu saistību patieso vērtību katra uzrādītā salīdzinošā perioda beigās uzskata par šo finanšu aktīvu bruto uzskaites vērtību vai šo finanšu saistību amortizētajām izmaksām, ja uzņēmums atkārtoti sniedz informāciju par iepriekšējiem periodiem; un

b) finanšu aktīvu vai finanšu saistību patieso vērtību sākotnējās piemērošanas datumā uzskata par šo finanšu aktīvu jauno bruto uzskaites vērtību vai šo finanšu saistību jaunajām amortizētajām izmaksām šā standarta sākotnējās piemērošanas datumā.

7.2.12. Ja uzņēmums kādu ieguldījumu kapitāla vērtspapīru instrumentā, kura identiskam instrumentam (vai atvasināta instrumenta aktīvam, kurš ir saistīts ar šādu kapitāla vērtspapīru instrumentu un par kuru norēķins jāveic, piegādājot šādu kapitāla vērtspapīru instrumentu) nav kotētas cenas aktīvā tirgū (t. i., pirmā līmeņa datu), iepriekš ir uzskaitījis pēc izmaksām (saskaņā ar 39. SGS), tas šo instrumentu sākotnējās piemērošanas datumā novērtē patiesajā vērtībā. Starpību starp iepriekšējo uzskaites vērtību un patieso vērtību atzīst sākotnējās piemērošanas datumu ietverošā pārskata perioda sākuma nesadalītajā peļņā (vai attiecīgā gadījumā citā pašu kapitāla postenī).

7.2.13. Ja uzņēmums atvasināta instrumenta saistības, kuras ir saistītas ar tādu kapitāla vērtspapīru instrumentu un par kuru norēķins jāveic, piegādājot tādu kapitāla vērtspapīru instrumentu, kura identiskam instrumentam nav kotētas cenas aktīvā tirgū (t. i., pirmā līmeņa datu), iepriekš ir uzskaitījis pēc izmaksām saskaņā ar 39. SGS, tas šāda atvasinātā instrumenta saistības sākotnējās piemērošanas datumā novērtē patiesajā vērtībā. Starpību starp iepriekšējo uzskaites vērtību un patieso vērtību atzīst sākotnējās piemērošanas datumu ietverošā pārskata perioda sākuma nesadalītajā peļņā.

7.2.14. Sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmums, balstoties uz šajā dienā pastāvošajiem faktiem un apstākļiem, nosaka, vai 5.7.7. punktā aprakstītā pieeja radītu vai palielinātu uzskaites neatbilstību peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Šo standartu, balstoties uz attiecīgo konstatējumu, piemēro retrospektīvi.

▼**M53**

7.2.15. Neraugoties uz 7.2.1. punktā noteikto prasību, uzņēmums, kas ievieš šajā standartā noteiktās klasificēšanas un novērtēšanas prasības (tostarp 5.4. un 5.5. iedaļā paredzētās prasības par finanšu aktīvu novērtēšanu amortizētajās izmaksās un par vērtības samazināšanu), atklāj informāciju, kura noteikta 7. SFPS 42.L–42.O punktā, taču tam nav atkārtoti jāsniedz informācija par iepriekšējiem periodiem. Uzņēmums drīkst atkārtoti sniegt informāciju par iepriekšējiem periodiem tikai un vienīgi tad, ja tas ir iespējams, neizmantojot zināšanas par iepriekš faktiski notikušo. Ja uzņēmums atkārtoti nesniedz informāciju par iepriekšējiem periodiem, tas starpību starp iepriekšējo uzskaites vērtību un uzskaites vērtību sākotnējās piemērošanas datumu ietverošā gada pārskata perioda sākumā atzīst sākotnējās piemērošanas datumu ietverošā gada pārskata perioda sākuma nesadalītajā peļņā (vai attiecīgā gadījumā citā pašu kapitāla postenī). Savukārt, ja uzņēmums atkārtoti sniedz informāciju par iepriekšējiem periodiem, pārstrādātajiem finanšu pārskatiem ir jāatspoguļo visas šā standarta prasības. Ja uzņēmuma izvēlētā pieeja 9. SFPS piemērošanā nozīmē, ka ir vairāki dažādu prasību sākotnējās piemērošanas datumi, šis punkts ir piemērojams ikvienā sākotnējās piemērošanas datumā (skatīt 7.2.2. punktu). Tā tas būtu, piemēram, gadījumā, ja uzņēmums izvēlētos saskaņā ar 7.1.2. punktu agrāk piemērot vienīgi prasības par peļņas un zaudējumu uzrādīšanu finanšu saistībām, kas noteiktas kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pirms tas sāk piemērot pārējās šā standarta prasības.

7.2.16. Ja uzņēmums saskaņā ar 34. SGS "Starpperioda finanšu pārskatu sniegšana" sagatavo starpperioda finanšu pārskatus, uzņēmumam minētajiem pārskatiem līdz sākotnējās piemērošanas datumam nav jāpiemēro šā standarta prasības, ja ir praktiski neiespējami (kā definēts 8. SGS).

Vērtības samazināšana (5.5. iedaļa)

7.2.17. Uzņēmums 5.5. iedaļā noteiktās vērtības samazināšanas prasības saskaņā ar 8. SGS piemēro retrospektīvi, ievērojot 7.2.15. un 7.2.18.–7.2.20. punktu.

7.2.18. Sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmums, lai konstatētu kredītrisku kāda finanšu instrumenta sākotnējās atzīšanas datumā (vai – attiecībā uz aizdevuma izsniegšanas apņemšanos un finanšu garantiju līgumiem – dienā, kad uzņēmumam saskaņā 5.5.6. punktu kļuva saistoša attiecīgā neatsaucamā apņemšanās) un to salīdzinātu ar kredītrisku šā standarta sākotnējās piemērošanas datumā, izmanto saprātīgu un pamatojamu informāciju, kas ir pieejama bez liekām izmaksām un pūlēm.

7.2.19. Lai konstatētu, vai kopš sākotnējās atzīšanas kredītrisks ir ievērojami pieaudzis, uzņēmums var piemērot:

a) 5.5.10. un B5.5.22.–B5.5.24. punktā noteiktās prasības; un

b) 5.5.11. punktā minēto atspēkojamo prezumpciju attiecībā uz līgumiskiem maksājumiem, kuru samaksas termiņš ir nokavēts par vairāk nekā 30 dienām, ja uzņēmums šiem finanšu instrumentiem vērtības samazināšanas prasības piemēros, identificējot ievērojamu kredītriska pieaugumu kopš to sākotnējās atzīšanas, balstoties uz informāciju par kavējumiem.

▼M53

7.2.20. Ja sākotnējās piemērošanas datumā konstatējuma izdarīšana par to, vai kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas ir ievērojami pieaudzis, būtu saistīta ar liekām izmaksām vai pūlēm, uzņēmums atzīst zaudējumu atskaitījumus par summu, kas vienāda ar visā darbības laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem katrā pārskata datumā līdz dienai, kad šā finanšu instrumenta atzīšana tiek pārtraukta (ja vien pārskata datumā šim finanšu instrumentam nav zems kredītrisks – tādā gadījumā piemēro 7.2.19. punkta a) apakšpunktu).

Pārejas noteikumi par riska ierobežošanas uzskaiti (6. nodaļa)

7.2.21. Kad uzņēmums pirmoreiz piemēro šo standartu, tas var izvēlēties, ka tā grāmatvedības politika ir turpināt piemērot 39. SGS paredzētās riska ierobežošanas uzskaites prasības, nevis šā standarta 6. nodaļas prasības. Minēto politiku uzņēmums piemēro visām tā riska ierobežošanas attiecībām. Uzņēmums, kas izvēlas minēto politiku, piemēro arī SFPIK 16. interpretāciju "Neto ieguldījuma ārvalstu darbībā nodrošināšana" bez grozījumiem, kas nodrošina minētās interpretācijas atbilstību šā standarta 6. nodaļas prasībām.

7.2.22. Izņemot 7.2.26. punktā paredzētos gadījumus, uzņēmums šajā standartā noteiktās riska ierobežošanas uzskaites prasības piemēro perspektīvi.

7.2.23. Lai riska ierobežošanas uzskaiti piemērotu no šajā standartā noteikto riska ierobežošanas uzskaites prasību sākotnējās piemērošanas datuma, šajā dienā jābūt izpildītiem visiem atbilstības kritērijiem.

7.2.24. Tādas riska ierobežošanas attiecības, kas kvalificējās riska ierobežošanas uzskaitei saskaņā ar 39. SGS un kas kvalificējas šai uzskaitei arī saskaņā ar šā standarta kritērijiem (skatīt 6.4.1. punktu), pēc tam, kad ņemta vērā riska ierobežošanas attiecību līdzsvarošana saistībā ar pāreju (skatīt 7.2.15. punkta b) apakšpunktu), uzskata par turpinātām riska ierobežošanas attiecībām.

7.2.25. Sākot piemērot šajā standartā noteiktās riska ierobežošanas uzskaites prasības, uzņēmums:

a) var sākt minēto prasību piemērošanu no brīža, kad tas pārstāj piemērot 39. SGS noteiktās riska ierobežošanas uzskaites prasības; un

b) attiecīgā gadījumā riska ierobežošanas koeficientu saskaņā ar 39. SGS uzskata par sākumpunktu turpinātu riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas koeficienta līdzsvarošanai. Peļņu vai zaudējumus, ko rada šāda līdzsvarošana, atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

7.2.26. Izņēmuma kārtā attiecībā uz šajā standartā noteikto riska ierobežošanas uzskaites prasību perspektīvu piemērošanu uzņēmums:

a) iespējas līgumu laikvērtības uzskaiti saskaņā ar 6.5.15. punktu piemēro retrospektīvi, ja saskaņā ar 39. SGS riska ierobežošanas attiecībās kā riska ierobežošanas instruments bija noteiktas vienīgi iespējas līguma iekšvērtības izmaiņas. Šī retrospektīvā piemērošana attiecas vienīgi uz tām riska ierobežošanas attiecībām, kuras pastāvēja agrākā salīdzināmā perioda sākumā vai bija noteiktas pēc tam;

▼M53

b) regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu nākotnes elementa uzskaiti saskaņā ar 6.5.16. punktu var piemērot retrospektīvi, ja saskaņā ar 39. SGS riska ierobežošanas attiecībās kā riska ierobežošanas instruments bija noteiktas vienīgi šā līguma tūlītējā elementa izmaiņas. Šī retrospektīvā piemērošana attiecas vienīgi uz tām riska ierobežošanas attiecībām, kuras pastāvēja agrākā salīdzināmā perioda sākumā vai bija noteiktas pēc tam. Turklāt, ja uzņēmums izvēlas piemērot šo uzskaiti retrospektīvi, tā jāpiemēro visām riska ierobežošanas attiecībām, kuras kvalificējas šai izvēlei (t. i., veicot pāreju, šo izvēli nevar veikt katrām riska ierobežošanas attiecībām atsevišķi). Valūtas kursu bāzes starpībām (skatīt 6.5.16. punktu) šo uzskaiti var piemērot retrospektīvi tām riska ierobežošanas attiecībām, kuras pastāvēja agrākā salīdzināmā perioda sākumā vai bija noteiktas pēc tam;

c) 6.5.6. punkta prasības attiecībā uz to, kad riska ierobežošanas instrumenta termiņa beigšanās vai instrumenta izbeigšana nav konstatējama, piemēro retrospektīvi, ja:

i) normatīvo aktu rezultātā vai normatīvo aktu ieviešanas rezultātā riska ierobežošanas instrumenta puses vienojas, ka sākotnējo darījuma partneri aizstāj ar vienu vai vairākiem tīrvērtes darījuma partneriem, kas kļūst par katras puses jauno darījuma partneri; un

ii) citas iespējamās riska ierobežošanas instrumenta izmaiņas ir tikai tādas izmaiņas, kas nepieciešamas, lai veiktu šādu darījuma partnera aizstāšanu.

Uzņēmumi, kuri ir sākuši agrāk piemērot 9. SFPS 2009., 2010. vai 2013. gada redakcijā

7.2.27. Pārejas prasības, kas noteiktas 7.2.1.–7.2.26. punktā, uzņēmums piemēro attiecīgajā sākotnējās piemērošanas datumā. Uzņēmums katru no pārejas noteikumiem, kas paredzēti 7.2.3.–7.2.14. un 7.2.17.–7.2.26. punktā, piemēro tikai vienreiz (t. i., ja uzņēmums izvēlas tādu 9. SFPS piemērošanas pieeju, kas nozīmē vairākus sākotnējās piemērošanas datumus, tas nevar kādu no minētajiem noteikumiem piemērot vēlreiz, ja tas jau ir piemērots agrāk). (Skatīt 7.2.2. un 7.3.2. punktu.)

7.2.28. Uzņēmums, kas ir piemērojis 9. SFPS 2009., 2010. vai 2013. gada redakcijā un vēlāk piemēro šo standartu:

a) atceļ finanšu aktīva iepriekšējo noteikšanu par tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šī noteikšana iepriekš bija veikta saskaņā ar 4.1.5. punktā paredzēto nosacījumu, bet šā standarta piemērošanas rezultātā minētais nosacījums vairs nav izpildīts;

b) var noteikt finanšu aktīvu kā tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šī noteikšana iepriekš nebūtu atbildusi 4.1.5. punktā paredzētajam nosacījumam, bet šā standarta piemērošanas rezultātā minētais nosacījums tagad ir izpildīts;

c) atceļ finanšu saistību iepriekšējo noteikšanu par tādām, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šī noteikšana iepriekš bija veikta saskaņā ar 4.2.2. punkta a) apakšpunktā paredzēto nosacījumu, bet šā standarta piemērošanas rezultātā minētais nosacījums vairs nav izpildīts; un

▼**M53**

d) var noteikt finanšu saistības kā tādas, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šī noteikšana iepriekš nebūtu atbildusi 4.2.2. punkta a) apakšpunktā paredzētajam nosacījumam, bet šā standarta piemērošanas rezultātā minētais nosacījums tagad ir izpildīts.

Šādu noteikšanu un atcelšanu veic, balstoties uz šā standarta sākotnējās piemērošanas datumā pastāvošajiem faktiem un apstākļiem. Attiecīgo klasifikāciju piemēro retrospektīvi.

▼**M62**

Pārejas noteikumi attiecībā uz *Priekšlaicīgas atmaksas elementi ar negatīvu kompensāciju*

7.2.29. Uzņēmums *Priekšlaicīgas atmaksas elementi ar negatīvu kompensāciju* (Grozījumi 9. SFPS) retrospektīvi piemēro saskaņā ar 8. SGS, izņemot gadījumus, kas noteikti 7.2.30.–7.2.34. punktā.

7.2.30. Uzņēmums, kas šos grozījumus pirmoreiz piemēro tajā pašā laikā, kad tas pirmoreiz piemēro šo standartu, piemēro 7.2.1.–7.2.28. punktu, nevis 7.2.31.–7.2.34. punktu.

7.2.31. Uzņēmums, kas šos grozījumus pirmoreiz piemēro pēc tam, kad tas pirmoreiz piemērojis šo standartu, piemēro 7.2.32.–7.2.34. punktu. Uzņēmums piemēro arī pārējās šajā standartā noteiktās pārejas prasības, kas ir vajadzīgas šo grozījumu piemērošanai. Šajā nolūkā atsauces uz sākotnējās piemērošanas datumu uzskata par atsaucēm uz tā pārskata perioda sākumu, kurā uzņēmums pirmoreiz piemēro šos grozījumus (šo grozījumu sākotnējās piemērošanas datums).

7.2.32. Attiecībā uz finanšu aktīva vai finanšu saistību noteikšanu par tādām, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uzņēmums:

a) atceļ finanšu aktīva iepriekšējo noteikšanu par tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šī noteikšana iepriekš bija veikta saskaņā ar 4.1.5. punktā paredzēto nosacījumu, bet šo grozījumu piemērošanas rezultātā minētais nosacījums vairs nav izpildīts;

b) var noteikt finanšu aktīvu par tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šī noteikšana iepriekš nebūtu atbildusi 4.1.5. punktā paredzētajam nosacījumam, bet šo grozījumu piemērošanas rezultātā minētais nosacījums tagad ir izpildīts;

c) atceļ finanšu saistību iepriekšējo noteikšanu par tādām, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šī noteikšana iepriekš bija veikta saskaņā ar 4.2.2. punkta a) apakšpunktā paredzēto nosacījumu, bet šo grozījumu piemērošanas rezultātā minētais nosacījums vairs nav izpildīts; un

d) var noteikt finanšu saistības par tādām, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šī noteikšana iepriekš nebūtu atbildusi 4.2.2. punkta a) apakšpunktā paredzētajam nosacījumam, bet šo grozījumu piemērošanas rezultātā minētais nosacījums tagad ir izpildīts.

▼**M62**

Šādu noteikšanu un atcelšanu veic, balstoties uz šo grozījumu sākotnējās piemērošanas datumā pastāvošajiem faktiem un apstākļiem. Attiecīgo klasifikāciju piemēro retrospektīvi.

7.2.33. Uzņēmumam nav atkāroti jāsniedz informācija par iepriekšējiem periodiem, lai atspoguļotu šo grozījumu piemērošanu. Uzņēmums drīkst atkārtoti sniegt informāciju par iepriekšējiem periodiem tikai un vienīgi tad, ja tas ir iespējams, neizmantojot zināšanas par iepriekš faktiski notikušo, un pārstrādātie finanšu pārskati atspoguļo visas šā standarta prasības. Ja uzņēmums atkārtoti nesniedz informāciju par iepriekšējiem periodiem, tas starpību starp iepriekšējo uzskaites vērtību un uzskaites vērtību šo grozījumu sākotnējās piemērošanas datumu ietveroša gada pārskata perioda sākumā atzīst šo grozījumu sākotnējās piemērošanas datumu ietveroša gada pārskata perioda sākuma nesadalītajā peļņā (vai attiecīgā gadījumā citā pašu kapitāla postenī).

7.2.34. Pārskata periodā, kas ietver šo grozījumu sākotnējās piemērošanas datumu, uzņēmums atklāj šādu informāciju par katru finanšu aktīvu un finanšu saistību kategoriju, kuru ietekmējuši šie grozījumi, sākotnējās piemērošanas datumā:

a) iepriekšējā novērtēšanas kategorija un uzskaites vērtība, kas noteikta tieši pirms šo grozījumu piemērošanas;

b) jaunā novērtēšanas kategorija un uzskaites vērtība, kas noteikta pēc šo grozījumu piemērošanas;

c) to finanšu aktīvu un finanšu saistību uzskaites vērtība finanšu stāvokļa pārskatā, kas iepriekš bija noteikti par tādiem, kurus novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, bet kurus vairs nenosaka par tādiem; un

d) iemesli, kādēļ finanšu aktīvi vai finanšu saistības tiek noteikti par tādiem, kurus novērtē patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, vai kādēļ šāda noteikšana tiek atcelta.

▼**M53**

7.3. SFPIK 9. INTERPRETĀCIJAS UN 9. SFPS 2009., 2010. UN 2013. GADA REDAKCIJAS ATSAUKŠANA

7.3.1. Šis standarts aizstāj SFPIK 9. interpretāciju "Iegulto atvasinājumu atkārtota novērtēšana". Ar prasībām, kas 9. SFPS tika pievienotas 2010. gada oktobrī, tika iestrādātas iepriekš SFPIK 9. interpretācijas 5. un 7. punktā paredzētās prasības. Iepriekš SFPIK 9. interpretācijas 8. punktā paredzētās prasības ir attiecīgu grozījumu veidā iestrādātas 1. SFPS "Starptautisko finanšu pārskatu standartu pirmreizēja lietošana".

7.3.2. Šis standarts aizstāj 9. SFPS 2009., 2010. un 2013. gada redakciju. Tomēr attiecībā uz gada pārskata periodiem, kas sākas līdz 2018. gada 1. janvārim (neieskaitot), uzņēmums var izvēlēties šā standarta vietā piemērot iepriekšējās 9. SFPS redakcijas vienīgi tad, ja attiecīgais sākotnējās piemērošanas datums šim uzņēmumam ir līdz 2015. gada 1. februārim (neieskaitot).

▼**M53**

A papildinājums

Terminu definīcijas

Šis papildinājums ir standarta neatņemama sastāvdaļa.

12 mēnešu paredzamie kredītzaudējumi	**Visā darbības laikā paredzamo kredītzaudējumu** daļa, kas atbilst **paredzamajiem kredītzaudējumiem**, kuri izriet no tiem finanšu instrumenta saistību neizpildes notikumiem, kas ir iespējami 12 mēnešu laikā no pārskata dienas.
finanšu aktīvu vai finanšu saistību amortizētās izmaksas	Summa, kādā finanšu aktīvus vai finanšu saistības novērtē sākotnējās atzīšanas brīdī, mīnus atmaksātā pamatsumma, plus vai mīnus uzkrātā amortizācija, kas aprēķināta, piemērojot **efektīvās procentu likmes metodi** starpībai starp sākotnējo vērtību un vērtību termiņa beigās, un – attiecībā uz finanšu aktīviem – ar korekciju attiecībā uz **zaudējumu atskaitījumiem**.
līguma aktīvi	Tās tiesības, kuras, lai atzītu un novērtētu peļņu vai zaudējumus no vērtības samazināšanas, atbilstoši 15. SFPS "Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem" uzskaita saskaņā ar šo standartu.
finanšu aktīvs ar samazinātu kredītvērtību	Finanšu aktīvs ir ar samazinātu kredītvērtību, ja ir noticis viens vai vairāki notikumi, kam ir negatīva ietekme uz šā finanšu aktīva lēstajām nākotnes naudas plūsmām. Pierādījumi par to, ka finanšu aktīvs ir ar samazinātu kredītvērtību, ietver pārbaudāmu informāciju par šādiem notikumiem: a) ievērojamas aizņēmēja vai emitenta finansiālās grūtības; b) līguma pārkāpums, piemēram, saistību neizpilde vai termiņa kavējums; c) aizņēmēja aizdevējs(-i) tādu ekonomisku vai līgumisku iemeslu dēļ, kas saistīti ar aizņēmēja finansiālām grūtībām, atvieglo aizņēmējam nosacījumus, ko citos apstākļos aizdevējs(-i) nebūtu apsvēris(-uši); d) kļūst ticams, ka aizņēmējam tiks piemērota maksātnespējas procedūra vai tiks veikta cita veida finansiāla reorganizācija; e) finansiālu grūtību dēļ attiecīgajam finanšu aktīvam zūd aktīvais tirgus; vai f) finanšu aktīva pirkšana vai iniciēšana ar izteikti lielu diskontu, kas atspoguļo radušos **kredītzaudējumus**. Pastāv iespēja, ka nevar identificēt vienu atsevišķu notikumu – finanšu aktīvu kredītvērtības samazināšanos var būt izraisījusi vairāku notikumu kopējā ietekme.

▼**M53**

kredītzaudējumi	Starpība starp visām līgumiskajām naudas plūsmām, kuras uzņēmumam pienākas saskaņā ar līgumu, un visām naudās plūsmām, kuras uzņēmums paredz saņemt (t. i., naudas iztrūkums), diskontētām ar sākotnējo **efektīvo procentu likmi** (vai **ar kredītkvalitāti koriģēto efektīvo procentu likmi** attiecībā uz **pirktiem vai iniciētiem finanšu aktīviem ar samazinātu kredītvērtību**). Uzņēmums naudas plūsmas aplēš, ņemot vērā visus finanšu instrumenta līgumiskos noteikumus (piemēram, priekšlaicīgas atmaksas, pagarināšanas, pirkšanas un tamlīdzīgas iespējas) visā šā finanšu instrumenta paredzamajā darbības laikā. Tajās naudas plūsmās, kuras ņem vērā, ietver naudas plūsmas no turētā nodrošinājuma pārdošanas vai citiem kredītkvalitātes uzlabojumiem, kas ir līgumisko noteikumu neatņemama sastāvdaļa. Pastāv prezumpcija, ka finanšu instrumenta paredzamo darbības laiku var ticami aplēst. Tomēr tajos retajos gadījumos, kad nav iespējams ticami aplēst finanšu instrumenta paredzamo darbības laiku, uzņēmums izmanto finanšu instrumenta atlikušo līguma darbības laiku.
ar kredītkvalitāti koriģētā efektīvā procentu likme	Likme, ar kuru diskontējot lēstos nākotnes naudas maksājumus vai ieņēmumus visā finanšu aktīva paredzamajā darbības laikā, tiek precīzi iegūtas tāda **finanšu aktīva amortizētās izmaksas**, kas ir **pirkts vai iniciēts finanšu aktīvs ar samazinātu kredītvērtību**. Aprēķinot ar kredītkvalitāti koriģēto efektīvo procentu likmi, uzņēmums paredzamās naudas plūsmas aplēš, ņemot vērā visus finanšu aktīva līgumiskos noteikumus (piemēram, priekšlaicīgas atmaksas, pagarināšanas, pirkšanas un tamlīdzīgas iespējas) un **paredzamos kredītzaudējumus**. Aprēķinā iekļauj visas maksas un procentpunktus, ko līguma puses ir maksājušas vai saņēmušas un kas ir efektīvās procentu likmes neatņemama sastāvdaļa (skatīt B5.4.1.–B5.4.3. punktu), **darījuma izmaksas** un visas citas prēmijas vai diskontus. Pastāv prezumpcija, ka līdzīgu finanšu instrumentu grupas naudas plūsmas un paredzamo darbības laiku var ticami aplēst. Tomēr tajos retajos gadījumos, kad nav iespējams ticami aplēst finanšu instrumenta (vai finanšu instrumentu grupas) naudas plūsmas vai atlikušo darbības laiku, uzņēmums izmanto līgumiskās naudas plūsmas visā finanšu instrumenta (vai finanšu instrumentu grupas) līguma darbības laikā.
atzīšanas pārtraukšana	Iepriekš atzītu finanšu aktīvu vai finanšu saistību izslēgšana no uzņēmuma finanšu stāvokļa pārskata.
atvasināts instruments	Finanšu instruments vai cita veida līgums, uz kuru attiecas šis standarts un kuram piemīt visas trīs turpmāk minētās iezīmes: a) tā vērtība mainās atbilstoši konkrētas procentu likmes, finanšu instrumenta cenas, preces cenas, valūtas kursa, cenu vai likmju indeksa, kredītreitinga vai kredītu indeksa, vai cita mainīgā lieluma izmaiņām, ja vien nefinanšu mainīgā lieluma gadījumā šis lielums nav konkrēti attiecināms uz vienu no līguma pusēm (dažkārt saukti par "pamatā esošajiem" elementiem);

▼M53

b) tam nav nepieciešams sākotnējais neto ieguldījums vai ir nepieciešams tāds sākotnējais neto ieguldījums, kas ir mazāks, nekā būtu nepieciešams citu veidu līgumiem, kuru paredzamā reakcija uz tirgus faktoru izmaiņām būtu līdzīga;

c) norēķins par to notiek kādā nākotnes datumā.

dividendes — Peļņas sadale kapitāla vērtspapīru instrumentu turētājiem proporcionāli to turētajam konkrētas kategorijas kapitālam.

efektīvās procentu likmes metode — Metode, ko izmanto, lai aprēķinātu **finanšu aktīvu vai finanšu saistību amortizētās izmaksas** un attiecīgajā periodā peļņas vai zaudējumu aprēķinā attiecinātu un atzītu procentu ieņēmumus vai procentu izdevumus.

efektīvā procentu likme — Likme, ar kuru diskontējot lēstos nākotnes naudas maksājumus vai ieņēmumus visā finanšu aktīvu vai finanšu saistību paredzamajā darbības laikā, tiek precīzi iegūta **finanšu aktīva bruto uzskaites vērtība** vai **finanšu saistību amortizētās izmaksas**. Aprēķinot efektīvo procentu likmi, uzņēmums paredzamās naudas plūsmas aplēš, ņemot vērā visus finanšu instrumenta līgumiskos noteikumus (piemēram, priekšlaicīgas atmaksas, pagarināšanas, pirkšanas un tamlīdzīgas iespējas), bet neņemot vērā **paredzamos kredītzaudējumus**. Aprēķinā iekļauj visas maksas un procentpunktus, ko līguma puses ir maksājušas vai saņēmušas un kas ir efektīvās procentu likmes neatņemama sastāvdaļa (skatīt B5.4.1.–B5.4.3. punktu), **darījuma izmaksas** un visas citas prēmijas vai diskontus. Pastāv prezumpcija, ka līdzīgu finanšu instrumentu grupas naudas plūsmas un paredzamo darbības laiku var ticami aplēst. Tomēr tajos retajos gadījumos, kad nav iespējams ticami aplēst finanšu instrumenta (vai finanšu instrumentu grupas) naudas plūsmas vai paredzamo darbības laiku, uzņēmums izmanto līgumiskās naudas plūsmas visā finanšu instrumenta (vai finanšu instrumentu grupas) līguma darbības laikā.

paredzamie kredītzaudējumi — Vidējie svērtie **kredītzaudējumi**, kuros par svariem izmantoti attiecīgie saistību neizpildes riski.

finanšu garantiju līgums — Līgums, kas garantijas sniedzējam uzliek saistības veikt noteiktus maksājumus garantijas turētājam, lai atlīdzinātu zaudējumus, kas rodas tāpēc, ka norādītais debitors laikus neveic maksājumu saskaņā ar parāda instrumenta sākotnējiem vai grozītajiem noteikumiem.

▼**M53**

finanšu saistības pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā	Finanšu saistības, kas atbilst kādam no šādiem nosacījumiem: a) tās atbilst "**tirdzniecības nolūkā turēts**" definīcijai; b) sākotnējās atzīšanas brīdī uzņēmums saskaņā ar 4.2.2. vai 4.3.5. punktu tās ir noteicis kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā; c) sākotnējās atzīšanas brīdī vai vēlāk tās saskaņā ar 6.7.1. punktu ir noteiktas kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.
stingra apņemšanās	Saistoša vienošanās par noteikta resursu daudzuma apmaiņu par noteiktu cenu noteiktā nākotnes datumā vai datumos.
prognozēts darījums	Nesaistošs, taču paredzams darījums nākotnē.
finanšu aktīva bruto uzskaites vērtība	**Finanšu aktīva amortizētās izmaksas** pirms korekcijām attiecībā uz **zaudējumu atskaitījumiem**.
riska ierobežošanas koeficients	Attiecība starp riska ierobežošanas instrumenta daudzumu un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, daudzumu to relatīvā svēruma izteiksmē.
tirdzniecības nolūkā turēts	Finanšu aktīvi vai finanšu saistības: a) kurus iegādājas vai uzņemas galvenokārt ar mērķi tuvākajā laikā tos pārdot vai atpirkt; b) kuri sākotnējās atzīšanas brīdī ietilpst portfelī, kurā ir konkrēti noteikti finanšu instrumenti, kurus pārvalda kopā un attiecībā uz kuriem ir pierādījumi par nesenu faktisku īstermiņa peļņas gūšanu; vai c) kuri ir **atvasināti instrumenti** (izņemot atvasinātos instrumentus, kuri ir finanšu garantiju līgumi vai noteikti un efektīvi riska ierobežošanas instrumenti).
peļņa vai zaudējumi no vērtības samazināšanas	Peļņa vai zaudējumi, kurus atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 5.5.8. punktu un kuri izriet no 5.5. iedaļā paredzēto vērtības samazināšanas prasību piemērošanas.

▼M53

visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi	**Paredzamie kredītzaudējumi**, kuri izriet no visiem iespējamajiem saistību neizpildes notikumiem visā finanšu instrumenta paredzamajā darbības laikā.
zaudējumu atskaitījumi	Atskaitījumi **paredzamajiem kredītzaudējumiem** attiecībā uz finanšu aktīviem, kurus novērtē saskaņā ar 4.1.2. punktu, nomas debitoru parādiem un **līguma aktīviem**, uzkrātajai vērtības samazinājuma summai attiecībā uz finanšu aktīviem, kurus novērtē saskaņā ar 4.1.2.A punktu, un uzkrājumi paredzamajiem kredītzaudējumiem attiecībā uz aizdevuma izsniegšanas apņemšanos un **finanšu garantiju līgumiem**.
izmaiņu radītā peļņa vai zaudējumi	Summa, kura rodas, **finanšu aktīva bruto uzskaites vērtību** koriģējot tā, lai tā atspoguļotu pārskatītās vai mainītās naudas plūsmas. Uzņēmums finanšu aktīva bruto uzskaites vērtību pārrēķina kā pašreizējo vērtību lēstajiem nākotnes naudas maksājumiem vai ieņēmumiem visā pārskatītā vai mainītā finanšu aktīva paredzamajā darbības laikā, kuri diskontēti ar finanšu aktīva sākotnējo **efektīvo procentu likmi** (vai sākotnējo **ar kredītkvalitāti koriģēto efektīvo procentu likmi** attiecībā uz **pirktiem vai iniciētiem finanšu aktīviem ar samazinātu kredītvērtību**) vai attiecīgā gadījumā – ar pārskatīto **efektīvo procentu likmi**, kas aprēķināta saskaņā ar 6.5.10. punktu. Aplēšot finanšu aktīva paredzamās naudas plūsmas, uzņēmums ņem vērā visus finanšu aktīva līgumiskos noteikumus (piemēram, priekšlaicīgas atmaksas, pirkšanas un tamlīdzīgas iespējas), bet neņem vērā **paredzamos kredītzaudējumus**, izņemot, ja attiecīgais finanšu aktīvs ir **pirkts vai iniciēts finanšu aktīvs ar samazinātu kredītvērtību**, – tādā gadījumā uzņēmums ņem vērā arī sākotnējos paredzamos kredītzaudējumus, kuri ņemti vērā sākotnējās **ar kredītkvalitāti koriģētās efektīvās procentu likmes** aprēķinā.
termiņa kavējums	Finanšu aktīva termiņš ir kavēts, ja darījuma partneris nav veicis maksājumu līgumā noteiktajā termiņā.
pirkts vai iniciēts finanšu aktīvs ar samazinātu kredītvērtību	Pirkti vai iniciēti finanšu aktīvi, kuri sākotnējās atzīšanas brīdī ir ar **samazinātu kredītvērtību**.
pārklasificēšanas datums	Pirmā diena pirmajā pārskata periodā, kurš seko komercdarbības modeļa maiņai, kas izraisa uzņēmuma finanšu aktīvu pārklasificēšanu.

▼**M53**

regulārā pirkšana vai pārdošana	Finanšu aktīva pirkšana vai pārdošana saskaņā ar līgumu, kura noteikumi paredz attiecīgā aktīva piegādi termiņā, kas vispārēji iedibināts ar regulējumu vai attiecīgā tirgus paražām.
darījuma izmaksas	Papildizmaksas, kuras ir tieši attiecināmas uz finanšu aktīvu vai finanšu saistību iegādi, emisiju vai atsavināšanu (skatīt B5.4.8. punktu). Papildizmaksas ir izmaksas, kuras nebūtu radušās, ja uzņēmums nebūtu iegādājies, emitējis vai atsavinājis attiecīgo finanšu instrumentu.

Turpmāk norādītie termini definēti 32. SGS 11. punktā, 7. SFPS A papildinājumā, 13. SFPS A papildinājumā vai 15. SFPS A papildinājumā un šajā standartā ir lietoti 32. SGS, 7. SFPS, 13. SFPS vai 15. SFPS noteiktajā nozīmē:

a) kredītrisks ([1]);

b) pašu kapitāla [kapitāla vērtspapīru] instruments;

c) patiesā vērtība;

d) finanšu aktīvs;

e) finanšu instruments;

f) finanšu saistības;

g) darījuma cena.

B papildinājums

Piemērošanas norādes

Šis papildinājums ir standarta neatņemama sastāvdaļa.

PIEMĒROŠANAS JOMA (2. NODAĻA)

B2.1. Dažos līgumos maksājumi ir paredzēti, balstoties uz klimatiskiem, ģeoloģiskiem vai citiem fizikāliem mainīgajiem. (Līgumus, kuri balstīti uz klimatiskiem mainīgajiem, dažkārt dēvē par "laikapstākļu atvasinātajiem instrumentiem".) Ja uz šiem līgumiem neattiecas 4. SFPS, tad uz tiem attiecas šis standarts.

B2.2. Šis standarts nemaina prasības attiecībā uz darbinieku pabalstu plāniem, kuri atbilst 26. SGS "Pensijas pabalsta plānu uzskaite un pārskatu sniegšana", un autoratlīdzības līgumiem, kuri pamatojas uz pārdošanas apjomu vai ieņēmumiem no pakalpojumiem un kurus uzskaita saskaņā ar 15. SFPS "Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem".

([1]) Šo terminu (kā tas defnēts 7. SFPS) izmanto prasībās par kredītriska izmaiņu ietekmes uzrādīšanu saistībām, kas noteiktas kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā (skatīt 5.7.7. punktu).

▼**M53**

B2.3. Dažkārt uzņēmums veic no sava skatupunkta "stratēģisku ieguldījumu" cita uzņēmuma emitētos kapitāla vērtspapīru instrumentos ar nodomu izveidot vai uzturēt ilgtermiņa attiecības ar uzņēmumu, kurā tiek veikts ieguldījums. Lai noteiktu, vai šādam ieguldījumam jāpiemēro grāmatvedības pašu kapitāla metode, ieguldītājs vai kopuzņēmuma dalībnieks izmanto 28. SGS.

B2.4. Šo standartu piemēro apdrošinātāju finanšu aktīviem un finanšu saistībām, izņemot tās tiesības un pienākumus, kuri ir izslēgti ar 2.1. punkta e) apakšpunktu, jo tie rodas saskaņā ar līgumiem, uz kuriem attiecas 4. SFPS "Apdrošināšanas līgumi".

B2.5. Finanšu garantiju līgumiem var būt dažādas juridiskās formas, piemēram, garantija, daži kredītvēstuļu veidi, kredītriska līgums vai apdrošināšanas līgums. To grāmatvedībā piemērojamā procedūra nav atkarīga no to juridiskās formas. Turpmāk sniegti pareizas procedūras piemēri (skatīt 2.1. punkta e) apakšpunktu):

a) pat ja finanšu garantiju līgums atbilst 4. SFPS sniegtajai apdrošināšanas līguma definīcijai, gadījumos, kad pārvestais risks ir ievērojams, emitents piemēro šo standartu. Tomēr, ja emitents iepriekš ir nepārprotami apgalvojis, ka tas šos līgumus uzskata par apdrošināšanas līgumiem, un ir izmantojis apdrošināšanas līgumiem piemērojamu grāmatvedības sistēmu, tas pēc saviem ieskatiem šādiem finanšu garantiju līgumiem var piemērot vai nu šo standartu, vai 4. SFPS. Ja piemēro šo standartu, emitentam jāievēro 5.1.1. punkta prasība finanšu garantiju līgumu sākotnēji atzīt pēc patiesās vērtības. Ja finanšu garantiju līgums ir emitēts nesaistītai pusei savrupā darījumā godīgas konkurences apstākļos, tā sākotnējā patiesā vērtība, visticamāk, ir vienāda ar saņemto prēmiju, ja vien nav pierādījumu par pretējo. Pēc tam, izņemot gadījumus, kad finanšu garantiju līgums sākotnēji noteikts kā tāds, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, vai kad ir piemērojams 3.2.15.–3.2.23. un B3.2.12.–B3.2.17. punkts (ja finanšu aktīva pārvešana nekvalificējas atzīšanas pārtraukšanai vai ja ir piemērojama turpinātas iesaistes pieeja), emitents līgumu novērtē augstākajā vērtībā no šādām:

   i) summa, kas noteikta saskaņā ar 5.5. iedaļu; un

   ii) sākotnēji atzītā summa, no kuras attiecīgā gadījumā atskaitīta to ienākumu kopsumma, kuri atzīti saskaņā ar 15. SFPS principiem (skatīt 4.2.1. punkta c) apakšpunktu);

b) dažām ar kredītu saistītām garantijām maksājuma veikšanai nav priekšnosacījuma, ka turētājam ir jābūt pakļautam riskam un jābūt cietušam zaudējumus saistībā ar to, ka debitors noteiktajā termiņā neveic maksājumus par garantēto aktīvu. Tāda ir, piemēram, garantija, kas paredz veikt maksājumus atbilstoši izmaiņām noteiktos kredītreitingos vai kredītu indeksos. Šādas garantijas nav finanšu garantiju līgumi, kā tie definēti šajā standartā, un tās nav arī apdrošināšanas līgumi, kā tie definēti 4. SFPS. Šādas garantijas ir atvasinātie instrumenti, un emitents tām piemēro šo standartu;

▼M53

c) ja finanšu garantiju līgums emitēts saistībā ar preču pārdošanu, emitents, nosakot, kad tam jāatzīst ieņēmumi no garantijas un preču pārdošanas, piemēro 15. SFPS.

B2.6. Apgalvojumi, ka emitents līgumus uzskata par apdrošināšanas līgumiem, parasti ir sastopami tā sarakstē ar klientiem un regulatoriem, līgumos, komercdarbības dokumentācijā un finanšu pārskatos. Turklāt uz apdrošināšanas līgumiem bieži vien attiecas grāmatvedības prasības, kas atšķiras no prasībām, ko piemēro citiem darījumu veidiem, piemēram, banku vai komercsabiedrību emitētiem līgumiem. Šādos gadījumos emitenta finanšu pārskatos parasti ir iekļauta norāde, ka tas ir piemērojis minētās grāmatvedības prasības.

ATZĪŠANA UN ATZĪŠANAS PĀRTRAUKŠANA (3. NODAĻA)

Sākotnējā atzīšana (3.1. iedaļa)

B3.1.1. No 3.1.1. punktā paredzētā principa izriet, ka uzņēmums visas savas līgumiskās tiesības un pienākumus, kas izriet no atvasinātajiem instrumentiem, atzīst finanšu stāvokļa pārskatā kā attiecīgi aktīvus un saistības; izņēmums ir atvasinātie instrumenti, kas liedz finanšu aktīvu pārvedumu uzskaitīt kā pārdošanu (skatīt B3.2.14. punktu). Ja finanšu aktīva pārvedums nekvalificējas atzīšanas pārtraukšanai, pārveduma saņēmējs neatzīst pārvesto aktīvu par savu aktīvu (skatīt B3.2.15. punktu).

B3.1.2. Turpmāk sniegti 3.1.1. punktā paredzētā principa piemērošanas piemēri:

a) beznosacījumu debitoru parādus un kreditoru parādus atzīst par aktīviem vai saistībām, kad uzņēmums kļūst par līguma pusi un rezultātā tam ir likumīgas tiesības saņemt naudu vai likumīgs pienākums samaksāt to;

b) tādus iegūstamos aktīvus un paredzamās saistības, kas izriet no stingras preču vai pakalpojumu pirkšanas vai pārdošanas apņemšanās, vispārīgā gadījumā neatzīst tikmēr, kamēr vismaz viena no pusēm nav veikusi līguma izpildes darbības. Piemēram, uzņēmums, kas saņēmis stingru pasūtījumu, vispārīgā gadījumā neatzīst aktīvu (un uzņēmums, kas veic pasūtījumu, neatzīst saistības) apņemšanās brīdī, bet atliek atzīšanu, līdz pasūtītās preces ir nosūtītas vai piegādātas vai pakalpojumi ir sniegti. Ja uz nefinanšu posteņu pārdošanas vai pirkšanas stingru apņemšanos saskaņā ar 2.4–2.7. iedaļu attiecas šis standarts, tā neto patieso vērtību atzīst pie aktīviem vai saistībām apņemšanās dienā (skatīt B4.1.30. punkta c) apakšpunktu). Turklāt, ja iepriekš neatzīta stingra apņemšanās patiesās vērtības riska ierobežošanā ir noteikta kā postenis, kura riski tiek ierobežoti, pēc riska ierobežošanas sākuma jebkuras izmaiņas neto patiesajā vērtībā, kas attiecināmas uz ierobežojamo risku, atzīst kā aktīvus vai saistības (skatīt 6.5.8. punkta b) apakšpunktu un 6.5.9. punktu);

c) regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu, uz kuru attiecas šis standarts (skatīt 2.1. punktu), atzīst kā aktīvus vai saistības apņemšanās dienā, nevis norēķinu dienā. Kad uzņēmums kļūst par regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma pusi, tiesību un pienākumu patiesās vērtības bieži vien ir vienādas, un attiecīgi līguma neto patiesā vērtība ir nulle. Ja tiesību un pienākumu neto patiesā vērtība nav nulle, līgumu atzīst kā aktīvus vai saistības;

▼M53

d) iespējas līgumus, uz kuriem attiecas šis standarts (skatīt 2.1. punktu), atzīst kā aktīvu vai saistības tad, kad turētājs vai parakstītājs kļūst par līguma pusi;

e) plānotie nākotnes darījumi neatkarīgi no to iespējamības nav aktīvi un saistības, jo uzņēmums nav kļuvis par līguma pusi.

Finanšu aktīvu regulārā pirkšana vai pārdošana

B3.1.3. Finanšu aktīvu regulāro pirkšanu vai pārdošanu atzīst, izmantojot darījuma dienas uzskaiti vai norēķinu dienas uzskaiti, kā aprakstīts B3.1.5. un B3.1.6. punktā. Uzņēmums visiem saskaņā ar šo standartu vienādi klasificēto finanšu aktīvu pirkšanas un pārdošanas darījumiem konsekventi piemēro vienu un to pašu metodi. Šiem mērķiem aktīvi, kas ir obligāti novērtējami pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tiek klasificēti citā kategorijā nekā aktīvi, kuri noteikti kā tādi, kurus novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Turklāt atsevišķā kategorijā ir arī ieguldījumi kapitāla vērtspapīru instrumentos, kuru uzskaitei izmantota 5.7.5. punktā paredzētā iespēja.

B3.1.4. Līgums, kas par izmaiņām līguma vērtībā pieprasa vai pieļauj neto norēķinu, nav regulārs līgums. Šādu līgumu periodā no darījuma dienas līdz norēķinu dienai uzskaitē uzrāda kā atvasinātu instrumentu.

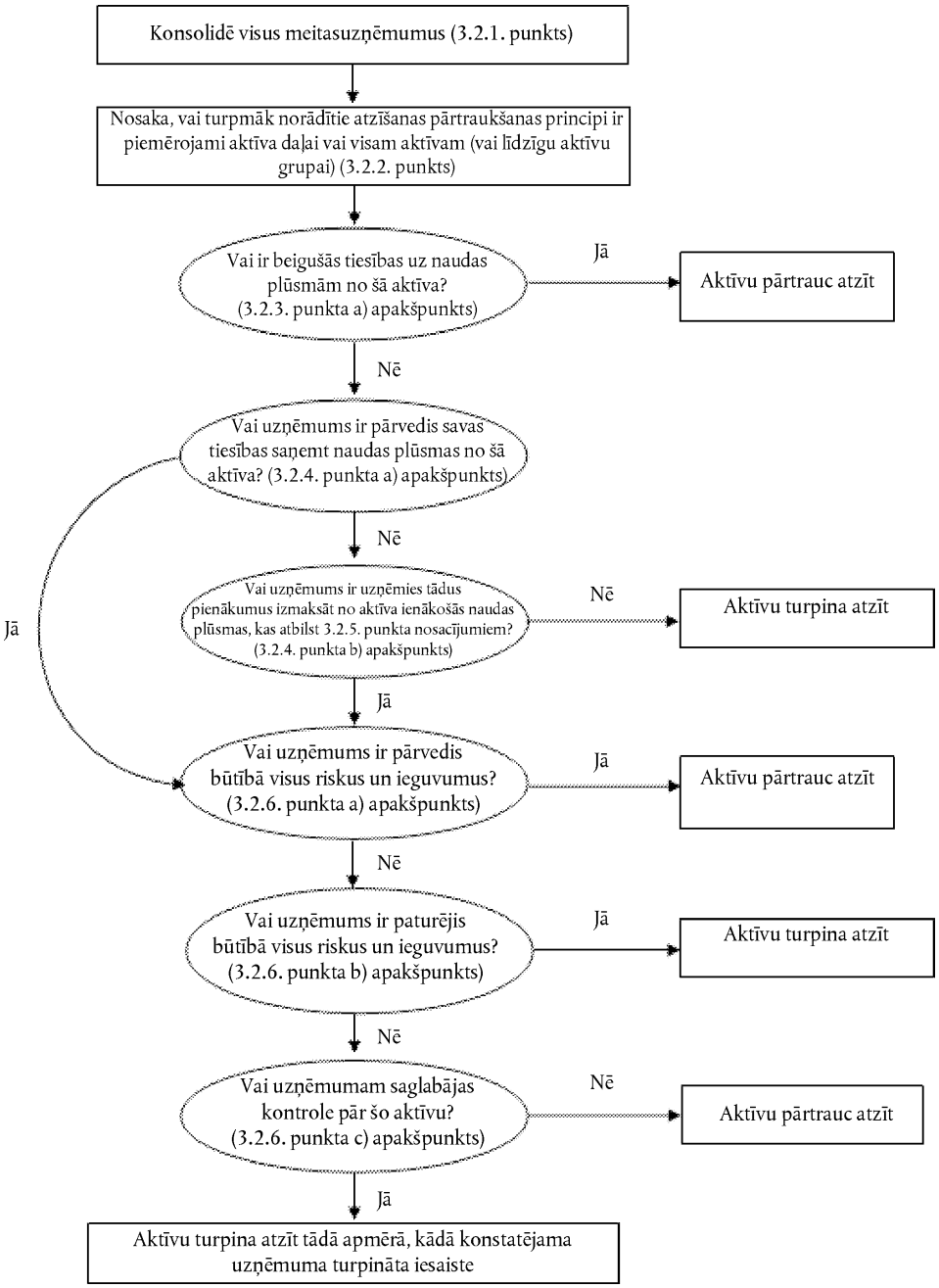
B3.1.5. Darījuma diena ir diena, kurā uzņēmums uzņemas saistības pirkt vai pārdot aktīvu. Darījuma dienas uzskaite nozīmē a) saņemamā aktīva un attiecīgo maksāšanas saistību atzīšanu darījuma dienā un b) pārdotā aktīva atzīšanas pārtraukšanu, atsavināšanas peļņas vai zaudējumu atzīšanu un debitoru parāda, kas attiecas uz pircēja maksājumu, atzīšanu darījuma dienā. Vispārīgā gadījumā procenti par aktīvu un attiecīgajām saistībām nesāk uzkrāties līdz norēķinu dienai, kad tiek nodotas īpašumtiesības.

B3.1.6. Norēķinu diena ir diena, kurā uzņēmums saņem vai nodod aktīvu. Norēķinu dienas uzskaite nozīmē a) aktīva atzīšanu dienā, kad uzņēmums to saņem, un b) aktīva atzīšanas pārtraukšanu un atsavināšanas peļņas vai zaudējumu atzīšanu dienā, kad uzņēmums aktīvu nodod. Ja tiek izmantota norēķinu dienas uzskaite, uzņēmums visas izmaiņas saņemamā aktīva patiesajā vērtībā periodā no darījuma dienas līdz norēķinu dienai uzskaita tādā pašā veidā, kā uzskaiti veic par iegādāto aktīvu. Citiem vārdiem, aktīviem, kuri novērtēti amortizētajās izmaksās, vērtības izmaiņas neatzīst; finanšu aktīviem, kas novērtēti pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tās atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā; un finanšu aktīviem, kuri novērtēti pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 4.1.2A. punktu, un ieguldījumiem kapitāla vērtspapīru instrumentos, kuri uzskaitīti saskaņā ar 5.7.5. punktu, tās atzīst pārējos apvienotajos ienākumos.

▼**M53**

Finanšu aktīvu atzīšanas pārtraukšana (3.2. iedaļa)

B3.2.1. Turpmāk sniegtajā diagrammā parādīts, kā novērtē, vai un kādā mērā jāpārtrauc atzīt konkrētu finanšu aktīvu.



Darījumi, kuros uzņēmums patur līgumiskās tiesības saņemt no finanšu aktīva ienākošās naudas plūsmas, bet uzņemas līgumisku pienākumu izmaksāt attiecīgās naudas plūsmas vienam vai vairākiem saņēmējiem (3.2.4. punkta b) apakšpunkts)

B3.2.2. Situācija, kas aprakstīta 3.2.4. punkta b) apakšpunktā (uzņēmums patur līgumiskās tiesības saņemt no finanšu aktīva ienākošās naudas plūsmas, bet uzņemas līgumisku pienākumu izmaksāt attiecīgās naudas plūsmas vienam vai vairākiem saņēmējiem), ir vērojama, piemēram, ja uzņēmums ir trasts un emitē ieguldītājiem izdevīgu līdzdalību pamatā esošajos finanšu aktīvos, kuri tam pieder, un nodrošina šo finanšu aktīvu apkalpošanu. Šādā gadījumā finanšu aktīvi kvalificējas atzīšanas pārtraukšanai, ja ir izpildīti 3.2.5. un 3.2.6. punkta nosacījumi.

▼**M53**

B3.2.3. Piemērojot 3.2.5. punktu, attiecīgais uzņēmums var būt, piemēram, finanšu aktīva iniciators, vai tā var būt grupa, kurā ir meitasuzņēmums, kas ir iegādājies konkrēto finanšu aktīvu un nodod naudas plūsmas nesaistītiem ieguldītājiem – trešām personām.

Ar īpašumtiesībām saistīto risku un ieguvumu pārvešanas novērtējums (3.2.6. punkts)

B3.2.4. Piemēri gadījumiem, kuros uzņēmums ir pārvedis būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus:

a) finanšu aktīva beznosacījumu pārdošana;

b) finanšu aktīva pārdošana kopā ar iespēju atpirkt šo finanšu aktīvu pēc patiesās vērtības atpirkšanas brīdī; un

c) finanšu aktīva pārdošana kopā ar pārdošanas vai pirkšanas iespēju, kas ir ar izteikti negatīvu iekšvērtību (t. i., iespēja, kuras negatīvā iekšvērtība ir tik liela, ka ļoti maz ticams, ka līdz termiņa beigām tās iekšvērtība kļūs pozitīva).

B3.2.5. Piemēri gadījumiem, kuros uzņēmums ir paturējis būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus:

a) pārdošanas un atpirkšanas darījums, kurā atpirkšanas cena ir fiksēta cena vai pārdošanas cena plus aizdevēja ienākums;

b) vērtspapīru aizdevuma līgums;

c) finanšu aktīva pārdošana kopā ar kopējā ienesīguma līmeņa mijmaiņas līgumu, ar ko tirgus risku pārved atpakaļ uzņēmumam;

d) finanšu aktīva pārdošana kopā ar pārdošanas vai pirkšanas iespēju, kas ir ar izteikti pozitīvu iekšvērtību (t. i., iespēja, kuras pozitīvā iekšvērtība ir tik liela, ka ļoti maz ticams, ka līdz termiņa beigām tās iekšvērtība kļūs negatīva); un

e) īstermiņa debitoru parādu pārdošana, kurā uzņēmums garantē pārveduma saņēmējam atlīdzināt iespējamos kredītzaudējumus.

B3.2.6. Ja uzņēmums konstatē, ka pārveduma rezultātā tas ir pārvedis būtībā visus pārvestā aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus, tad nākamajā periodā tas pārvesto aktīvu vairs neatzīst, ja vien tas to neatgūst jaunā darījumā.

Kontroles pārvešanas novērtējums

B3.2.7. Uzņēmums nav paturējis kontroli pār pārvesto aktīvu, ja pārveduma saņēmējam ir praktiska spēja pārdot pārvesto aktīvu. Uzņēmums ir paturējis kontroli pār pārvesto aktīvu, ja pārveduma saņēmējam nav praktiskas spējas pārdot pārvesto aktīvu. Pārveduma saņēmējam ir praktiska spēja pārdot pārvesto aktīvu, ja tas tiek tirgots aktīvā tirgū, jo pārveduma saņēmējs gadījumā, ja tam pārvestais aktīvs ir jāatgriež uzņēmumam, var to atpirkt tirgū. Piemēram, pārveduma saņēmējam var būt praktiska spēja pārdot pārvesto aktīvu, ja uz šo

▼**M53**

aktīvu attiecas iespējas līgums, kas uzņēmumam ļauj to atpirkt, bet pārveduma saņēmējs iespējas līguma izmantošanas gadījumā pārvesto aktīvu var viegli iegūt tirgū. Pārveduma saņēmējam nav praktiskas spējas pārdot pārvesto aktīvu, ja uzņēmums patur šādu iespēju, un pārveduma saņēmējs gadījumā, ja uzņēmums izmanto savu iespējas līgumu, pārvesto aktīvu nevar viegli iegūt tirgū.

B3.2.8. Pārveduma saņēmējam ir praktiska spēja pārdot pārvesto aktīvu vienīgi tad, ja tas var visu pārvesto aktīvu pārdot nesaistītai trešai personai un var šo spēju īstenot vienpusēji un bez papildu ierobežojumu noteikšanas šim pārvedumam. Izšķirošā nozīme ir tam, ko pārveduma saņēmējs spēj izdarīt praksē, nevis tam, kādas ir pārveduma saņēmēja līgumiskās tiesības rīkoties ar pārvesto aktīvu vai kādi ir līgumā paredzētie aizliegumi. Konkrētāk:

a) līgumiskajām tiesībām atsavināt pārvesto aktīvu praksē ir maza nozīme, ja pārvestajam aktīvam nav tirgus, un

b) spējai atsavināt pārvesto aktīvu praksē ir maza nozīme, ja to nevar brīvi izmantot. Tāpēc:

i) pārveduma saņēmēja spējai atsavināt pārvesto aktīvu ir jābūt neatkarīgai no citu rīcības (t. i., tai jābūt vienpusējai spējai), un

ii) pārveduma saņēmējam ir jābūt spējai atsavināt pārvesto aktīvu bez nepieciešamības piekārtot pārvedumam ierobežojošus nosacījumus (piemēram, nosacījumus par to, kā aizdevumu aktīvs tiek apkalpots, vai par iespējas līgumu, kas pārveduma saņēmējam dod tiesības atpirkt aktīvu).

B3.2.9. Tas, ka ir maz ticams, ka pārveduma saņēmējs pārdos pārvesto aktīvu, pats par sevi nenozīmē, ka pārvedējs ir paturējis kontroli pār pārvesto aktīvu. Tomēr, ja pārveduma saņēmēju pārdot pārvesto aktīvu attur pārdošanas iespējas līgums vai garantijas līgums, tad pārvedējs ir paturējis kontroli pār pārvesto aktīvu. Piemēram, ja pārdošanas iespēja vai garantija ir ar pietiekami lielu vērtību, tā attur pārveduma saņēmēju no pārvestā aktīva pārdošanas, jo pārveduma saņēmējs praksē nepārdotu pārvesto aktīvu trešai personai, nepiekārtojot tam līdzīgu iespējas līgumu vai citus ierobežojošus nosacījumus. Tieši pretēji – pārveduma saņēmējs turētu pārvesto aktīvu, lai saņemtu maksājumus saskaņā ar garantiju vai pārdošanas iespēju. Šādā gadījumā pārvedējs ir paturējis kontroli pār pārvesto aktīvu.

Pārvedumi, kas kvalificējas atzīšanas pārtraukšanai

B3.2.10. Uzņēmums var paturēt tiesības uz daļu no procentu maksājumiem no pārvestajiem aktīviem kā atlīdzību par šo aktīvu apkalpošanu. To procentu maksājumu daļu, no kuras uzņēmums atteiktos līdz ar apkalpošanas līguma izbeigšanu vai pārvešanu, attiecina uz apkalpošanas aktīviem vai apkalpošanas saistībām. Tā procentu maksājumu daļa, no kuras uzņēmums neatteiktos, ir procentu komponenta debitoru parāds. Piemēram, ja uzņēmums līdz ar apkalpošanas līguma izbeigšanu vai pārvešanu vispār neatteiktos no procentiem, visa procentu likmju starpība ir procentu komponenta debitoru parāds. 3.2.13. punkta piemērošanas mērķiem debitoru parāda uzskaites vērtības attiecināšanai uz to aktīva daļu, kuras atzīšanu pārtrauc, un to daļu, kuras atzīšanu turpina, izmanto apkalpošanas aktīva un procentu komponenta debitoru parāda uzskaites vērtības. Ja apkalpošanas maksa nav noteikta vai nav paredzams, ka saņemamā maksa uzņēmumam nodrošinātu pienācīgu atlīdzību par apkalpošanu, apkalpošanas pienākuma saistības atzīst pēc patiesās vērtības.

▼**M53**

B3.2.11. 3.2.13. punkta piemērošanas mērķiem novērtējot tās daļas patieso vērtību, kuras atzīšanu turpina, un tās daļas patieso vērtību, kuras atzīšanu pārtrauc, uzņēmums papildus 3.2.14. punktam piemēro 13. SFPS noteiktās patiesās vērtības novērtēšanas prasības.

Pārvedumi, kas nekvalificējas atzīšanas pārtraukšanai

B3.2.12. 3.2.15. punktā noteiktā principa piemērošanai var sniegt šādu piemēru. Ja uzņēmuma sniegtā garantija saistību neizpildes zaudējumu segšanai par pārvesto aktīvu liedz pārtraukt pārvestā aktīva atzīšanu tāpēc, ka uzņēmums ir paturējis būtībā visus pārvestā aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus, visu pārvesto aktīvu turpina atzīt, un saņemto atlīdzību atzīst kā saistības.

Turpināta iesaiste pārvestajos aktīvos

B3.2.13. Turpmāk sniegti piemēri tam, kā uzņēmumam saskaņā ar 3.2.16. punktu veicams pārvestā aktīva un attiecīgo saistību novērtējums.

Visi aktīvi

a) Ja uzņēmuma sniegtā garantija saistību neizpildes zaudējumu segšanai par pārvesto aktīvu liedz pārtraukt pārvestā aktīva atzīšanu turpinātās iesaistes apmērā, pārvesto aktīvu tā pārvešanas dienā novērtē zemākajā no šādām vērtībām: i) aktīva uzskaites vērtība un ii) maksimālā atlīdzības summa, kas saņemta pārvedumā un kuru uzņēmumam var nākties atmaksāt (“garantijas summa”). Attiecīgās saistības sākotnēji nosaka kā garantijas summu plus garantijas patiesā vērtība (kas parasti ir par garantiju saņemtā atlīdzība). Pēc tam garantijas sākotnējo patieso vērtību atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, kad (vai tādā apmērā, kādā) pienākums ir izpildīts (saskaņā ar 15. SFPS principiem), un aktīva uzskaites vērtību samazina par zaudējumu atskaitījumu summu.

Aktīvi, kas novērtēti amortizētajās izmaksās

b) Ja pārvestā aktīva atzīšanu liedz pārtraukt uzņēmuma pārdots pārdošanas iespējas pienākums vai uzņēmuma turētas pirkšanas iespējas tiesības un uzņēmums pārvesto aktīvu novērtē amortizētajās izmaksās, attiecīgās saistības novērtē pēc to izmaksām (t. i., saņemtās atlīdzības), kas koriģētas atbilstoši tās starpības amortizācijai, kāda ir starp minētajām izmaksām un pārvestā aktīva bruto uzskaites vērtību iespējas līguma izbeigšanās dienā. Piemēram, pieņemsim, ka aktīva bruto uzskaites vērtība pārveduma dienā ir 98 VV un saņemtā atlīdzība ir 95 VV. Aktīva bruto uzskaites vērtība iespējas līguma izmantošanas dienā būs 100 VV. Attiecīgo saistību sākotnējā uzskaites vērtība ir 95 VV, un starpību starp 95 VV un 100 VV atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā, izmantojot efektīvo procentu metodi. Ja iespējas līgums tiek izmantots, starpību starp attiecīgo saistību uzskaites vērtību un izmantošanas cenu atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼**M53**

Aktīvi, kas novērtēti pēc patiesās vērtības

c) Ja pārvestā aktīva atzīšanu liedz pārtraukt uzņēmuma paturētās pirkšanas iespējas tiesības un uzņēmums pārvesto aktīvu novērtē pēc patiesās vērtības, aktīvu turpina novērtēt pēc tā patiesās vērtības. Attiecīgās saistības novērtē kā i) iespējas līguma izmantošanas cenu mīnus iespējas līguma laikvērtība, ja iespējas līgums ir ar pozitīvu iekšvērtību vai ar iekšvērtību, kas vienāda ar pamatā esošā instrumenta cenu, vai ii) pārvestā aktīva patieso vērtību mīnus iespējas līguma laikvērtība, ja iespējas līgums ir ar negatīvu iekšvērtību. Attiecīgo saistību novērtējuma korekcija nodrošina, ka aktīva un attiecīgo saistību neto uzskaites vērtība ir vienāda ar pirkšanas iespējas tiesību patieso vērtību. Piemēram, ja pamatā esošā aktīva patiesā vērtība ir 80 VV, iespējas līguma izmantošanas cena ir 95 VV un iespējas līguma laikvērtība ir 5 VV, attiecīgo saistību uzskaites vērtība ir 75 VV (80 VV – 5 VV) un pārvestā aktīva uzskaites vērtība ir 80 VV (t. i., tā patiesā vērtība).

d) Ja pārvestā aktīva atzīšanu liedz pārtraukt uzņēmuma pārdota pārdošanas iespēja un uzņēmums pārvesto aktīvu novērtē pēc patiesās vērtības, attiecīgās saistības novērtē kā iespējas līguma izmantošanas cenu plus iespējas līguma laikvērtība. Aktīva novērtējums pēc patiesās vērtības atbilst zemākajai no šādām vērtībām – patiesā vērtība vai iespējas līguma izmantošanas cena –, jo uzņēmumam nav tiesību palielināt pārvestā aktīva patieso vērtību virs iespējas līguma izmantošanas cenas. Tas nodrošina, ka aktīva un attiecīgo saistību neto uzskaites vērtība ir vienāda ar pārdošanas iespējas pienākuma patieso vērtību. Piemēram, ja pamatā esošā aktīva patiesā vērtība ir 120 VV, iespējas līguma izmantošanas cena ir 100 VV un iespējas līguma laikvērtība ir 5 VV, attiecīgo saistību uzskaites vērtība ir 105 VV (100 VV + 5 VV) un aktīva uzskaites vērtība ir 100 VV (šajā gadījumā – iespējas izmantošanas cena).

e) Ja pārvestā aktīva atzīšanu liedz pārtraukt *collar* procentu robežlikmju līgums, kas izpaužas kā iegādāta pirkšanas iespēja un pārdota pārdošanas iespēja, un uzņēmums aktīvu novērtē pēc patiesās vērtības, aktīvu turpina novērtēt pēc tā patiesās vērtības. Attiecīgās saistības novērtē kā i) summu, ko veido pirkšanas iespējas izmantošanas cena un pārdošanas iespējas patiesā vērtība, mīnus pirkšanas iespējas laikvērtība, ja pirkšanas iespēja ir ar pozitīvu iekšvērtību vai ar iekšvērtību, kas vienāda ar pamatā esošā instrumenta cenu, vai ii) summu, ko veido aktīva patiesā vērtība un pārdošanas iespējas patiesā vērtība, mīnus pirkšanas iespējas laikvērtība, ja pirkšanas iespēja ir ar negatīvu iekšvērtību. Attiecīgo saistību korekcija nodrošina, ka aktīva un attiecīgo saistību neto

▼M53

uzskaites vērtība ir vienāda ar uzņēmuma turēto un pārdoto iespējas līgumu patieso vērtību. Piemēram, pieņemsim, ka uzņēmums pārved finanšu aktīvu, kas novērtēts pēc patiesās vērtības, un vienlaikus iegādājas pirkšanas iespēju, kuras izmantošanas cena ir 120 VV, un paraksta pārdošanas iespēju ar izmantošanas cenu 80 VV. Pieņemsim, ka pārveduma dienā aktīva patiesā vērtība ir 100 VV. Pārdošanas un pirkšanas iespēju laikvērtība ir attiecīgi 1 VV un 5 VV. Šajā gadījumā uzņēmums atzīst aktīvu kā 100 VV (aktīva patiesā vērtība) un saistības kā 96 VV ((100 VV + 1 VV) – 5 VV). Tādējādi aktīva neto vērtība ir 4 VV, kas ir uzņēmuma turēto un pārdoto iespējas līgumu patiesā vērtība.

Visi pārvedumi

B3.2.14. Ja finanšu aktīva pārvedums nekvalificējas atzīšanas pārtraukšanai, pārvedēja līgumiskās tiesības vai pienākumi, kas saistīti ar pārvedumu, neuzskaita atsevišķi kā atvasinātos instrumentus, ja, atzīstot gan atvasināto instrumentu, gan attiecīgi pārvesto aktīvu vai saistības, kas izriet no pārveduma, vienas un tās pašas tiesības vai pienākumi tiktu atzīti divkārši. Piemēram, pārvedēja paturēta pirkšanas iespēja var liegt, ka finanšu aktīvu pārvešana tiek uzskaitīta kā pārdošana. Tādā gadījumā pārdošanas iespēja netiek atsevišķi atzīta kā atvasināta instrumenta aktīvs.

B3.2.15. Ja finanšu aktīva pārvedums nekvalificējas atzīšanas pārtraukšanai, pārveduma saņēmējs neatzīst pārvesto aktīvu par savu aktīvu. Pārveduma saņēmējs pārtrauc naudas vai citas samaksātās atlīdzības atzīšanu un atzīst pārvedēja debitoru parādu. Ja pārvedējam ir gan tiesības, gan pienākums atgūt kontroli pār visu pārvesto aktīvu par fiksētu summu (piemēram, saskaņā ar līgumu par aktīvu pārdošanu ar atpirkšanu), pārveduma saņēmējs var debitoru parādu novērtēt amortizētajās izmaksās, ja tas atbilst 4.1.2. punkta kritērijiem.

Piemēri

B3.2.16. Šajā standartā ietvertos atzīšanas pārtraukšanas principus ilustrē šādi piemēri.

a) *Līgumi par aktīvu pārdošanu ar atpirkšanu un vērtspapīru aizdevumi.* Ja finanšu aktīvu pārdod saskaņā ar līgumu par tā atpirkšanu par fiksētu cenu vai par pārdošanas cenu plus aizdevēja ienākums vai ja to aizdod saskaņā ar līgumu, kas paredz atgriezt to pārvedējam, tā atzīšanu nepārtrauc, jo pārvedējs patur būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus. Ja pārveduma saņēmējs iegūst tiesības attiecīgo aktīvu pārdot vai ieķīlāt, pārvedējs aktīvu savā finanšu stāvokļa pārskatā pārklasificē, piemēram, kā aizdotu aktīvu vai repo debitoru parādu.

b) *Līgumi par aktīvu pārdošanu ar atpirkšanu un vērtspapīru aizdevumi – aktīvi, kas ir būtībā tādi paši.* Ja finanšu aktīvu pārdod saskaņā ar līgumu par tā paša vai būtībā tāda paša aktīva atpirkšanu par fiksētu cenu vai par pārdošanas cenu plus aizdevēja ienākums vai ja finanšu aktīvu aizņemas vai aizdod saskaņā ar līgumu, kas paredz atgriezt to pašu vai būtībā tādu pašu aktīvu pārvedējam, tā atzīšanu nepārtrauc, jo pārvedējs patur būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus.

c) *Līgumi par aktīvu pārdošanu ar atpirkšanu un vērtspapīru aizdevumi – aizstāšanas tiesības.* Ja līgums par aktīvu pārdošanu ar atpirkšanu par fiksētu cenu vai par cenu, kas vienāda ar pārdošanas cenu plus aizdevēja ienākums, vai līdzīgs vērtspapīru aizdevuma darījums pārveduma saņēmējam paredz tiesības savstarpēji aizstāt aktīvus, kuri ir līdzīgi un kuru patiesā vērtība ir vienāda ar to, kāda pārvestajam aktīvam ir atpirkšanas datumā, tā aktīva, kas pārdots vai aizdots aktīvu pārdošanas ar atpirkšanu vai vērtspapīru aizdevuma darījumā, atzīšanu nepārtrauc, jo pārvedējs patur būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus.

▼M53

d) *Pirmpirkuma tiesības atpirkšanai pēc patiesās vērtības.* Ja uzņēmums pārdod finanšu aktīvu un patur vienīgi pirmpirkuma tiesības atpirkt pārvesto aktīvu pēc patiesās vērtības gadījumā, ja pārveduma saņēmējs pēc tam to pārdod, uzņēmums šo aktīvu pārtrauc atzīt, jo tas ir pārvedis būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus.

e) Wash sale *darījumi.* Finanšu aktīva atpirkšanu īsi pēc tā pārdošanas dažkārt sauc par *wash sale*. Šāda atpirkšana neizslēdz atzīšanas pārtraukšanu, ja vien sākotnējais darījums atbilda atzīšanas pārtraukšanas prasībām. Turpretī tad, ja līgums par finanšu aktīva pārdošanu tiek noslēgts paralēli līgumam par tā paša aktīva atpirkšanu par fiksētu cenu vai par pārdošanas cenu plus aizdevēja ienākums, aktīva atzīšanu nepārtrauc.

f) *Pārdošanas iespējas un pirkšanas iespējas, kas ir ar izteikti pozitīvu iekšvērtību.* Ja pārvedējs pārvesto finanšu aktīvu var atsaukt un pirkšanas iespēja ir ar izteikti pozitīvu iekšvērtību, pārvedums nekvalificējas atzīšanas pārtraukšanai, jo pārvedējs ir paturējis būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus. Līdzīgā veidā, ja pārveduma saņēmējs finanšu aktīvu var pārdot atpakaļ un pārdošanas iespēja ir ar izteikti pozitīvu iekšvērtību, pārvedums nekvalificējas atzīšanas pārtraukšanai, jo pārvedējs ir paturējis būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus.

g) *Pārdošanas iespējas un pirkšanas iespējas, kas ir ar izteikti negatīvu iekšvērtību.* Pārvesta finanšu aktīva atzīšanu pārtrauc, ja uz šo aktīvu attiecas vienīgi pārveduma saņēmēja turēta pārdošanas iespēja ar izteikti negatīvu iekšvērtību vai pārvedēja turēta pirkšanas iespēja ar izteikti negatīvu iekšvērtību. Tas tāpēc, ka pārvedējs ir pārvedis būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus.

h) *Viegli iegūstami aktīvi, uz kuriem attiecas pirkšanas iespēja, kas nav ne ar izteikti pozitīvu, ne izteikti negatīvu iekšvērtību.* Ja uzņēmums tur pirkšanas iespēju attiecībā uz aktīvu, kas ir viegli iegūstams tirgū, un šī iespēja nav ne ar izteikti pozitīvu, ne izteikti negatīvu iekšvērtību, aktīvu pārtrauc atzīt. Tas tāpēc, ka uzņēmums i) nav ne paturējis, ne pārvedis būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus un ii) nav paturējis kontroli. Tomēr tad, ja konkrētais aktīvs nav viegli iegūstams tirgū, atzīšanas pārtraukšana ir liegta aktīva tās summas apmērā, uz kuru attiecas pirkšanas iespēja, jo uzņēmums ir paturējis kontroli pār aktīvu.

i) *Aktīvi, kuri nav viegli iegūstami un uz kuriem attiecas uzņēmuma pārdota pārdošanas iespēja, kas nav ne ar izteikti pozitīvu, ne izteikti negatīvu iekšvērtību.* Ja uzņēmums pārved tādu finanšu aktīvu, kas nav viegli iegūstams tirgū, un pārdod pārdošanas iespēju, kura nav ar izteikti negatīvu iekšvērtību, tas šīs pārdotās pārdošanas iespējas dēļ ne patur, ne pārved būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus. Uzņēmums patur kontroli pār aktīvu,

▼M53

ja pārdošanas iespēja ir pietiekami vērtīga, lai pārveduma saņēmējs aktīvu nepārdotu, un tādā gadījumā aktīvu turpina atzīt pārvedēja turpinātās iesaistes apmērā (skatīt B3.2.9. punktu). Uzņēmums pārved kontroli pār aktīvu, ja pārdošanas iespēja nav pietiekami vērtīga, lai pārveduma saņēmējs aktīvu nepārdotu, un tādā gadījumā aktīvu pārtrauc atzīt.

j) *Aktīvi, uz kuriem attiecas pārdošanas vai pirkšanas iespēja pēc patiesās vērtības vai regulētā tirgū netirgots nākotnes atpirkšanas līgums*. Ja uz finanšu aktīvu attiecas vienīgi pārdošanas vai pirkšanas iespēja vai regulētā tirgū netirgots nākotnes atpirkšanas līgums, kā izmantošanas vai atpirkšanas cena ir vienāda ar finanšu aktīva patieso vērtību tā atpirkšanas brīdī, šāda aktīva pārvešana izraisa tā atzīšanas pārtraukšanu, jo tiek pārvesti būtībā visi īpašumtiesību riski un ieguvumi.

k) *Pirkšanas vai pārdošanas iespējas, par kurām norēķinās naudā.* Lai noteiktu, vai tas ir pārvedis būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus, uzņēmums izvērtē tā finanšu aktīva pārvešanu, uz kuru attiecas pārdošanas vai pirkšanas iespēja vai regulētā tirgū netirgots nākotnes atpirkšanas līgums, par ko norēķinās neto ar naudu. Ja uzņēmums nav paturējis būtībā visus pārvestā aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus, tas nosaka, vai ir paturējis kontroli pār pārvesto aktīvu. Tas, ka pārdošanas vai pirkšanas iespējas vai nākotnes atpirkšanas līguma neto norēķins notiek naudā, automātiski nenozīmē, ka uzņēmums ir nodevis kontroli (skatīt B3.2.9. punkta g), h) un i) apakšpunktu).

l) *Prasījumu izslēgšanas klauzula.* Prasījumu izslēgšanas klauzula ir beznosacījumu atpirkšanas (pirkšanas) iespēja, kas uzņēmumam dod tiesības, ievērojot dažus ierobežojumus, atprasīt pārvestos aktīvus. Ja šādas iespējas rezultātā uzņēmums ne patur, ne pārved būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus, šī iespēja liedz pārtraukt atzīšanu tikai tās summas apmērā, uz kuru attiecas atpirkšana (pieņemot, ka pārveduma saņēmējs aktīvus nevar pārdot). Piemēram, ja aizdevumu aktīvu uzskaites vērtība un ieņēmumi no pārvešanas ir 100 000 VV un jebkuru atsevišķo aizdevumu var atsaukt, bet atpirkto aizdevumu kopsumma nevar pārsniegt 10 000 VV, atzīšanas pārtraukšanai kvalificējas aizdevumi 90 000 VV apmērā.

m) *Dzēšanas iespējas.* Uzņēmums (tas var būt pārvedējs), kas apkalpo pārvestos aktīvus, var turēt dzēšanas iespēju, lai pirktu atlikušos pārvestos aktīvus, kad nenomaksāto aktīvu summa nokrītas līdz noteiktam līmenim, kurā šo aktīvu apkalpošanas izmaksas kļūst pārmērīgas salīdzinājumā ar ieguvumiem no apkalpošanas. Ja šādas dzēšanas iespējas rezultātā uzņēmums ne patur, ne pārved būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus un pārveduma saņēmējs aktīvus nevar pārdot, šī iespēja liedz pārtraukt atzīšanu vienīgi aktīvu tās summas apmērā, uz kuru attiecas pirkšanas iespēja.

n) *Subordinētā paturētā līdzdalība un kredīta garantijas*. Uzņēmums pārveduma saņēmējam var nodrošināt kredītkvalitātes uzlabojumu, subordinējot daļu līdzdalības vai visu līdzdalību, ko tas paturējis attiecībā uz pārvesto aktīvu. Alternatīvi uzņēmums kredītkvalitātes uzlabojumu pārveduma saņēmējam var nodrošināt kā neierobežotas vai ierobežotas summas kredīta garantiju. Ja uzņēmums

▼**M53**

patur būtībā visus pārvestā aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus, turpina atzīt visu pārvesto aktīvu. Ja uzņēmums patur dažus, bet ne būtībā visus īpašumtiesību riskus un ieguvumus un patur kontroli, atzīšanas pārtraukšana ir liegta tās naudas vai citu aktīvu summas apmērā, kuru uzņēmumam var nākties samaksāt.

o) *Kopējā ienesīguma līmeņa mijmaiņas līgumi.* Uzņēmums var pārdot finanšu aktīvu pārveduma saņēmējam un noslēgt ar to kopējā ienesīguma līmeņa mijmaiņas līgumu, kas paredz, ka visas procentu maksājumu naudas plūsmas no pamatā esošā aktīva tiek novirzītas uzņēmumam apmaiņā pret fiksētu maksājumu vai mainīgas procentu likmes maksājumu un uzņēmums absorbē pamatā esošā aktīva patiesās vērtības palielināšanos vai samazināšanos. Šādā gadījumā visa aktīva atzīšanas pārtraukšana ir aizliegta.

p) *Procentu likmju mijmaiņas līgumi.* Uzņēmums pārveduma saņēmējam var pārvest fiksētas likmes finanšu aktīvu un noslēgt ar to procentu likmju mijmaiņas līgumu, lai saņemtu fiksētu procentu likmi un maksātu mainīgu procentu likmi, pamatojoties uz nosacītu summu, kas ir vienāda ar pārvestā finanšu aktīva pamatsummu. Procentu likmju mijmaiņas līgums neliedz pārtraukt pārvestā aktīva atzīšanu ar nosacījumu, ka maksājumi par mijmaiņas līgumu nav atkarīgi no maksājumu veikšanas par pārvesto aktīvu.

q) *Amortizējoši procentu likmju mijmaiņas līgumi.* Uzņēmums pārveduma saņēmējam var pārvest fiksētas likmes finanšu aktīvu, kuru apmaksā laika gaitā, un noslēgt ar to amortizējošu procentu likmju mijmaiņas līgumu, lai saņemtu fiksētu procentu likmi un maksātu mainīgu procentu likmi, pamatojoties uz nosacītu summu. Ja mijmaiņas līguma nosacītā summa amortizējas tā, ka tā jebkurā brīdī ir vienāda ar pārvestā finanšu aktīva nenomaksāto pamatsummu, šāda mijmaiņas līguma rezultātā uzņēmums parasti paturētu būtisku priekšlaicīgas atmaksas risku, un tādā gadījumā uzņēmums vai nu turpina atzīt visu pārvesto aktīvu vai turpina atzīt šo aktīvu savas turpinātās iesaistes apmērā. Turpretī tad, ja mijmaiņas līguma nosacītās summas amortizācija nav sasaistīta ar pārvestā aktīva nenomaksāto pamatsummu, šāda mijmaiņas līguma rezultātā uzņēmums attiecībā uz konkrēto aktīvu nepatur priekšlaicīgas atmaksas risku. Tādējādi tas neliegtu pārtraukt pārvestā aktīva atzīšanu, ja vien maksājumi par mijmaiņas līgumu nav atkarīgi no maksājumu veikšanas par pārvesto aktīvu un mijmaiņas līguma rezultātā uzņēmums nepatur nekādus citus būtiskus pārvestā aktīva īpašumtiesību riskus un ieguvumus.

r) *Norakstīšana.* Uzņēmumam nav nekādu pamatotu cerību atgūt līgumiskās naudas plūsmas attiecībā uz visu finanšu aktīvu vai tā daļu.

▼**M53**

B3.2.17. Šajā punktā ilustrēta turpinātas iesaistes pieejas piemērošana gadījumā, ja uzņēmuma turpināta iesaiste attiecas uz finanšu aktīva daļu.

Pieņemsim, ka uzņēmumam ir priekšlaicīgi atmaksājamu aizdevumu portfelis, kura kupons un efektīvā procentu likme ir 10 % un kura pamatsumma un amortizētās izmaksas ir 10 000 VV. Tas noslēdz darījumu, kurā pārveduma saņēmējs apmaiņā pret maksājumu 9 115 VV apmērā iegūst tiesības uz 9 000 VV par iekasēto pamatsummu plus procentiem ar 9,5 % likmi. Uzņēmums patur tiesības uz 1 000 VV par iekasēto pamatsummu plus procentiem ar 10 % likmi un uz atlikušo starpību 0,5 % apmērā par pārējo pamatsummu, kas ir 9 000 VV. Iekasētie priekšlaicīgie atmaksājumi tiek attiecināti proporcionāli starp uzņēmumu un pārveduma saņēmēju attiecībā 1:9, savukārt saistību neizpildes summas tiek atskaitītas no uzņēmuma līdzdalības, kas ir 1 000 VV, līdz šī līdzdalība ir izsmelta. Aizdevumu patiesā vērtība darījuma datumā ir 10 100 VV, un atlikušās starpības, kas ir 0,5 %, patiesā vērtība ir 40 VV.

Uzņēmums konstatē, ka tas ir pārvedis dažus būtiskus īpašumtiesību riskus un ieguvumus (piemēram, būtisku priekšlaicīgas atmaksas risku), bet ir arī paturējis dažus būtiskus īpašumtiesību riskus un ieguvumus (tā subordinētās paturētās līdzdalības dēļ) un ir paturējis kontroli. Tāpēc tas piemēro turpinātas iesaistes pieeju.

Lai piemērotu šo standartu, uzņēmums darījumu analizē šādi: a) paturētā pilnīgi proporcionālā līdzdalība 1 000 VV apmērā un b) šīs paturētās līdzdalības subordinācija, lai pārveduma saņēmējam nodrošinātu kredītkvalitātes uzlabojumu kredītzaudējumu segšanai.

Uzņēmums bija aprēķinājis, ka no tā saņemtās atlīdzības 9 115 VV apmērā 9 090 VV (90 % no 10 100 VV) atbilst atlīdzībai par pilnīgi proporcionālo 90 % daļu. Saņemtās atlīdzības atlikums (25 VV) ir atlīdzība, kas saņemta par uzņēmuma paturētās līdzdalības subordināciju, lai pārveduma saņēmējam nodrošinātu kredītkvalitātes uzlabojumu kredītzaudējumu segšanai. Turklāt arī atlikusī starpība 0,5 % apmērā ir uzskatāma par atlīdzību par kredītkvalitātes uzlabojumu. Tādējādi kopējā atlīdzība, kas saņemta par kredītkvalitātes uzlabojumu, ir 65 VV (25 VV + 40 VV).

Uzņēmums aprēķina peļņu vai zaudējumus no 90 % naudas plūsmu pārdošanas. Pieņemot, ka pārveduma dienā nav pieejamas atsevišķās patiesās vērtības, kādas ir attiecīgi 90 % pārvestajai daļai un 10 % paturētajai daļai, uzņēmums saskaņā ar 9. SFPS 3.2.14. punktu aktīva uzskaites vērtību attiecina šādi:

	Patiesā vērtība	*Procenti*	*Attiecinātā uzskaites vērtība*
Pārvestā daļa	9 090	90 %	9 000
Paturētā daļa	1 010	10 %	1 000
Kopā	**10 100**		**10 000**

▼**M53**

Uzņēmums savu peļņu vai zaudējumus no 90 % naudas plūsmu pārdošanas aprēķina, no saņemtās atlīdzības atskaitot uz pārvesto daļu attiecināto uzskaites vērtību, t. i., 9 090 VV – 9 000 VV = 90 VV. Uzņēmuma paturētās daļas uzskaites vērtība ir 1 000 VV.

Bez tam uzņēmums atzīst turpināto iesaisti, kas izriet no tā paturētās līdzdalības subordinācijas kredītzaudējumu segšanai. Līdz ar to uzņēmums atzīst aktīvu 1 000 VV apmērā (maksimālais naudas plūsmu apjoms, kuru tas nesaņemtu subordinācijas rezultātā) un attiecīgās saistības 1 065 VV apmērā (1 000 VV, t. i., maksimālais naudas plūsmu apjoms, kuru tas nesaņemtu subordinācijas rezultātā, plus 65 VV, kas ir subordinācijas patiesā vērtība).

Visu iepriekš minēto informāciju uzņēmums izmanto, lai darījumu uzskaitītu šādi:

	Debets	*Kredīts*
Sākotnējais aktīvs	—	9 000
Aktīvs, kas atzīts attiecībā uz subordināciju vai atlikušo līdzdalību	1 000	—
Aktīvs, kas atbilst saņemtajai atlīdzībai atlikušās starpības formā	40	—
Peļņa vai zaudējumi (ieguvumi no pārvešanas)	—	90
Saistības	—	1 065
Saņemtā nauda	9 115	—
Kopā	**10 155**	**10 155**

Uzreiz pēc darījuma šā aktīva uzskaites vērtība ir 2 040 VV, ko veido 1 000 VV, kas atbilst uz paturēto daļu attiecinātajām izmaksām, un 1 040 VV, kas atbilst uzņēmuma papildu turpinātajai iesaistei, kura izriet no tā paturētās līdzdalības subordinācijas kredītzaudējumu segšanai (un kas ietver atlikušo starpību 40 VV apmērā).

Nākamajos periodos uzņēmums saņemto atlīdzību par kredītkvalitātes uzlabojumu (65 VV) atzīst pēc *pro rata temporis* principa, uzkrāj procentus no atzītā aktīva, izmantojot efektīvo procentu metodi, un atzīst zaudējumus no atzīto aktīvu vērtības samazināšanas, ja tādi ir. Lai dotu piemēru par zaudējumiem, pieņemsim, ka nākamajā gadā pamatā esošie aizdevumi rada zaudējumus no vērtības samazināšanas 300 VV apmērā. Uzņēmums savu atzīto aktīvu samazina par 600 VV (300 VV attiecībā uz tā paturēto līdzdalību un 300 VV attiecībā uz papildu turpināto iesaisti, kas izriet no paturētās līdzdalības subordinācijas vērtības samazināšanas zaudējumu segšanai) un savas atzītās saistības samazina par 300 VV. Neto rezultāts ir vērtības samazināšanas zaudējumiem atbilstīgs debets 300 VV apmērā peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

▼**M53**

Finanšu saistību atzīšanas pārtraukšana (3.3. iedaļa)

B3.3.1. Finanšu saistības (vai to daļa) tiek dzēstas, ja debitors:

a) izpilda saistības (vai to daļu), samaksājot kreditoram, parasti naudā, ar citiem finanšu aktīviem, precēm vai pakalpojumiem; vai

b) ir likumīgi atbrīvots no tā primārās atbildības par attiecīgajām saistībām (vai to daļu) vai nu tiesvedības ceļā, vai ar kreditora lēmumu (šis nosacījums var būt izpildīts, pat ja debitors ir devis garantiju).

B3.3.2. Ja parāda instrumenta emitents atpērk šo instrumentu, parāds tiek dzēsts, pat ja emitents attiecībā uz šo instrumentu ir tirgus uzturētājs vai tā nodoms ir tuvākajā laikā instrumentu pārdot tālāk.

B3.3.3. Maksājums trešai personai, tostarp trastam (ko angliski dažkārt apzīmē kā *in-substance defeasance*) pats par sevi neatbrīvo debitoru no tā primārajām saistībām pret kreditoru, ja vien nav likumīga atbrīvojuma.

B3.3.4. Ja debitors maksā trešai personai, lai tā uzņemtos saistības, un paziņo savam kreditoram, ka trešā persona ir uzņēmusies tā parādsaistības, debitors nepārtrauc parādsaistību atzīšanu, izņemot, ja ir izpildīts B3.3.1. punkta b) apakšpunktā minētais nosacījums. Ja debitors maksā trešai personai, lai tā uzņemtos saistības, un no sava kreditora saņem likumīgu atbrīvojumu, debitors ir dzēsis savu parādu. Tomēr, ja debitors saistībā ar parādu piekrīt veikt maksājumus trešai personai vai tieši savam sākotnējam kreditoram, debitors atzīst jaunas parādsaistības pret trešo personu.

B3.3.5. Kaut arī likumīgs atbrīvojums (tiesvedības ceļā vai ar kreditora lēmumu) izraisa saistību atzīšanas pārtraukšanu, uzņēmums var atzīt jaunas saistības, ja attiecībā uz pārvestajiem finanšu aktīviem nav izpildīti 3.2.1.–3.2.23. punktā norādītie atzīšanas pārtraukšanas kritēriji. Ja minētie kritēriji nav izpildīti, pārvesto aktīvu atzīšana netiek pārtraukta, un uzņēmums attiecībā uz pārvestajiem aktīviem atzīst jaunas saistības.

B3.3.6. 3.3.2. punkta mērķiem noteikumi ir būtiski atšķirīgi, ja diskontētā pašreizējā vērtība, kāda ir naudas plūsmām saskaņā ar jaunajiem noteikumiem, ieskaitot samaksātās maksas, no kurām atņemtas saņemtās maksas, diskontēšanā izmantojot sākotnējo efektīvo procentu likmi, vismaz par 10 % atšķiras no sākotnējo finanšu saistību atlikušo naudas plūsmu diskontētās pašreizējās vērtības. Ja parāda instrumentu apmaiņu vai noteikumu izmaiņas uzskaita kā parāda dzēšanu, visas attiecīgās izmaksas vai maksas atzīst pie dzēšanas peļņas vai zaudējumiem. Ja konkrēto apmaiņu vai noteikumu izmaiņas neuzskaita kā parāda dzēšanu, visas attiecīgās izmaksas vai maksas ņem vērā saistību uzskaites vērtībā un amortizē laikposmā, kas atliek līdz mainīto saistību termiņam.

▼**M53**

B3.3.7. Dažos gadījumos kreditors atbrīvo debitoru no pašreizējām saistībām veikt maksājumus, taču debitors uzņemas garantijas saistības samaksāt, ja persona, kas uzņemas primāro atbildību, nepilda saistības. Tādā gadījumā debitors:

a) atzīst jaunas finanšu saistības, pamatojoties uz garantijas saistību patieso vērtību, un

b) atzīst peļņu vai zaudējumus, pamatojoties uz starpību starp šādiem lielumiem: i) samaksātās summas un ii) sākotnējo finanšu saistību uzskaites vērtība mīnus jauno finanšu saistību patiesā vērtība.

KLASIFICĒŠANA (4. NODAĻA)

Finanšu aktīvu klasificēšana (4.1. sadaļa)

Uzņēmuma finanšu aktīvu pārvaldības komercdarbības modelis

B4.1.1. 4.1.1. punkta a) apakšpunktā ir noteikta prasība uzņēmumam finanšu aktīvu pārvaldības nolūkā klasificēt finanšu aktīvus, pamatojoties uz uzņēmuma komercdarbības modeli, ja vien netiek piemērots 4.1.5. punkts. Uzņēmums novērtē, vai tā finanšu aktīvi atbilst 4.1.2. punkta a) apakšpunktā paredzētajam nosacījumam vai 4.1.2.A punkta a) apakšpunktā paredzētajam nosacījumam, pamatojoties uz komercdarbības modeli, ko noteikusi uzņēmuma galvenā vadība (kā definēts 24. SGS "Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm").

B4.1.2. Uzņēmuma komercdarbības modeli nosaka līmenī, kas atspoguļo to, kā finanšu aktīvu grupas tiek kopīgi pārvaldītas, lai sasniegtu konkrētu komercdarbības mērķi. Uzņēmuma komercdarbības modelis nav atkarīgs no vadības nodomiem attiecībā uz atsevišķu instrumentu. Līdz ar to šis nosacījums nav uz atsevišķu instrumentu balstīta pieeja klasificēšanai un būtu jānosaka, balstoties uz augstāku apkopojuma līmeni. Tomēr vienam uzņēmumam drīkst būt vairāk nekā viens finanšu instrumentu pārvaldības komercdarbības modelis. Līdz ar to klasifikācija nav jānosaka pārskatu sniedzēja uzņēmuma līmenī. Piemēram, uzņēmums var turēt ieguldījumu portfeli, ko tas pārvalda, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, un citu ieguldījumu portfeli, ko tas pārvalda, lai tirgotos ar mērķi realizēt patiesās vērtības izmaiņas. Līdzīgi, noteiktos apstākļos var būt lietderīgi finanšu aktīvu portfeli sadalīt apakšportfeļos, lai atspoguļotu līmeni, kurā uzņēmums pārvalda minētos finanšu aktīvus. Tas tā var būt, piemēram, ja uzņēmums iniciē vai pērk hipotekāro kredītu portfeli un dažus no aizdevumiem pārvalda ar mērķi iekasēt līgumiskās naudas plūsmas, savukārt pārējos aizdevumus pārvalda nolūkā tos pārdot.

B4.1.2.A Uzņēmuma komercdarbības modelī precizēts tas, kā uzņēmums pārvalda savus finanšu aktīvus, lai radītu naudas plūsmas. Proti, uzņēmuma komercdarbības modelis nosaka, vai naudas plūsmas radīsies no līgumisko naudas plūsmu iekasēšanas, finanšu aktīvu pārdošanas vai no abām darbībām. Līdz ar to šā novērtējuma pamatā nav

▼**M53**

scenāriji, kuru īstenošanos uzņēmums pamatoti negaida, piemēram, tā dēvētie "vissliktākā gadījuma" vai "stresa testu" scenāriji. Piemēram, ja uzņēmums sagaida, ka tas pārdos konkrētu finanšu aktīvu portfeli tikai "stresa testu" scenārijā, šāds scenārijs neietekmēs uzņēmuma novērtējumu par komercdarbības modeli attiecībā uz minētajiem aktīviem, ja uzņēmums pamatoti sagaida, ka šāds scenārijs neīstenosies. Ja naudas plūsmas tiek realizētas veidā, kas atšķiras no uzņēmuma cerībām dienā, kad uzņēmums novērtēja komercdarbības modeli (piemēram, ja uzņēmums pārdod vairāk vai mazāk finanšu aktīvu, nekā tika plānots, kad tas klasificēja aktīvus), tas nerada iepriekšējā perioda kļūdu uzņēmuma finanšu pārskatos (sk. 8. SGS), nedz arī maina attiecīgajā komercdarbības modelī turēto atlikušo finanšu aktīvu klasifikāciju (t.i., tos aktīvus, ko uzņēmums ir atzinis iepriekšējos periodos un tur joprojām), ja vien uzņēmums ir ņēmis vērā visu būtisko informāciju, kas bija pieejama laikā, kad tas veica komercdarbības modeļa novērtējumu. Tomēr, ja uzņēmums novērtē komercdarbības modeli attiecībā uz jauniniciētiem vai jaunnopirktiem finanšu aktīviem, tam papildus visai pārējai nozīmīgajai informācijai ir jāņem vērā informācija par to, kā naudas plūsmas tika realizētas pagātnē.

B4.1.2.B Uzņēmuma finanšu aktīvu pārvaldības komercdarbības modelis ir fakts, nevis tikai apgalvojums. To parasti var novērot darbībās, kuras uzņēmums veic, lai sasniegtu komercdarbības modeļa mērķi. Uzņēmumam ir jāpieņem loģiski apsvērumi, veicot sava finanšu aktīvu pārvaldības komercdarbības modeļa novērtējumu, un šādu novērtējumu nenosaka atsevišķs faktors vai darbība. Tā vietā uzņēmumam ir jāņem vērā visi attiecīgie pierādījumi, kas ir pieejami novērtēšanas dienā. Šādi attiecīgie pierādījumi citstarp ietver:

a) to, kā komercdarbības modeļa un šādā komercdarbības modelī turēto finanšu aktīvu darbības rezultāti ir novērtēti un paziņoti uzņēmuma galvenajai vadībai;

b) riskus, kas ietekmē komercdarbības modeļa (un šajā komercdarbības modelī turēto finanšu aktīvu) darbības rezultātus un, jo īpaši, veidu, kādā minētie riski tiek pārvaldīti; un

c) to, kā tiek atlīdzināti uzņēmējdarbības vadītāji (piemēram, vai atlīdzība ir balstīta uz pārvaldīto aktīvu patieso vērtību vai uz iekasētajām līgumiskajām naudas plūsmām).

▼**M53**

Komercdarbības modelis, kura mērķis ir turēt aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas

B4.1.2.C Finanšu aktīvi, kas tiek turēti komercdarbības modelī, kura mērķis ir turēt aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, tiek pārvaldīti, lai realizētu naudas plūsmas, iekasējot līgumiskos maksājumus attiecīgā instrumenta darbības laikā. Tas ir, uzņēmums pārvalda portfelī turētos aktīvus, lai iekasētu šīs konkrētās līgumiskās naudas plūsmas (nevis pārvalda portfeļa kopējos ienākumus, gan turot, gan pārdodot aktīvus). Nosakot, vai naudas plūsmas tiks realizētas, iekasējot finanšu aktīvu līgumiskās naudas plūsmas, ir jāņem vērā iepriekšējos periodos veiktās pārdošanas biežums, vērtība un laika grafiks, minētās pārdošanas iemesli un cerības saistībā ar turpmāku pārdošanu. Tomēr pārdošana pati par sevi nenosaka komercdarbības modeli un tādēļ to nevar aplūkot atsevišķi. Turpretim informācija par iepriekšēju pārdošanu un cerības saistībā ar pārdošanu nākotnē sniedz pierādījumu par to, kā tiek sasniegts uzņēmuma noteiktais mērķis – pārvaldīt finanšu aktīvus, un, jo īpaši, kā tiek realizētas naudas plūsmas. Uzņēmumam ir jāņem vērā informācija par iepriekšēju pārdošanu, apskatot šādas pārdošanas iemeslus un tajā laikā esošos apstākļus, ko salīdzina ar pašreizējiem apstākļiem.

B4.1.3. Lai gan uzņēmuma komercdarbības modeļa mērķis var būt finanšu aktīvu turēšana, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, uzņēmumam nav jātur visi minētie instrumenti līdz to termiņa beigām. Līdz ar to uzņēmuma komercdarbības modelis var būt finanšu aktīvu turēšana, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, pat ja finanšu aktīvu pārdošana notiek nākotnē vai ir paredzams, ka tā notiks nākotnē.

B4.1.3.A Komercdarbības modelis var būt aktīvu turēšana, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, pat ja uzņēmums pārdod finanšu aktīvus, ja paaugstinās aktīvu kredītrisks. Lai noteiktu, vai ir paaugstinājies aktīvu kredītrisks, uzņēmums ņem vērā saprātīgu un pamatojamu informāciju, tostarp uz nākotni vērstu informāciju. Pārdošana aktīvu kredītriska pieauguma dēļ, neatkarīgi no tās biežuma un vērtības, nav pretrunā tādam komercdarbības modelim, kura mērķis ir turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, jo finanšu aktīvu kredītkvalitāte ir nozīmīga uzņēmuma spējai iekasēt līgumiskās naudas plūsmas. Kredītriska pārvaldības darbības, kuru mērķis ir samazināt iespējamos kredītzaudējumus, kas rodas kredītkvalitātes pasliktināšanās dēļ, ir nozīmīgas šādam komercdarbības modelim. Finanšu aktīva pārdošana tāpēc, ka tas vairs neatbilst kredītkvalitātes kritērijiem, kas noteikti uzņēmuma dokumentētajā ieguldījumu politikā, ir tādas pārdošanas piemērs, kas ir notikusi kredītriska pieauguma dēļ. Ja šāda politika nav noteikta, uzņēmums var citos veidos pierādīt, ka pārdošana ir notikusi kredītriska pieauguma dēļ.

▼**M53**

B4.1.3.B Pārdošana, kas notiek citu iemeslu dēļ, piemēram, pārdošana, kas veikta, lai pārvaldītu kredīta koncentrācijas risku (bez aktīvu kredītriska pieauguma), arī var būt saskaņā ar komercdarbības modeli, kura mērķis ir turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas. Jo īpaši šāda pārdošana var būt saskaņā ar komercdarbības modeli, kura mērķis ir turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, ja minētie pārdošanas darījumi notiek reti (pat ja tiem ir nozīmīga vērtība) vai to vērtība ir nenozīmīga gan atsevišķi, gan apkopoti (pat ja tie notiek bieži). Ja šāda pārdošana no portfeļa notiek ļoti reti un ir vairāk nekā nenozīmīga pēc vērtības (atsevišķi vai apkopoti), uzņēmumam ir jānovērtē, vai un kādā veidā šāda pārdošana ir saskaņā ar mērķi iekasēt līgumiskās naudas plūsmas. Šajā novērtējumā nav svarīgi tas, vai finanšu aktīvus pārdod pēc uzņēmuma ieskatiem vai šādu prasību izvirza trešā puse. Pārdošanas biežuma vai vērtības pieaugums konkrētā periodā ne vienmēr nav saskaņā ar mērķi turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, ja uzņēmums var paskaidrot šādas pārdošanas iemeslus un pierādīt, kāpēc minētā pārdošana neatspoguļo izmaiņas uzņēmuma komercdarbības modelī. Turklāt pārdošana var būt saskaņā ar mērķi turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, ja pārdošana tiek veikta neilgi pirms finanšu aktīvu termiņa beigām un pārdošanas ieņēmumi aptuveni atbilst summām, kas iekasētas no atlikušajām līgumiskajām naudas plūsmām.

B4.1.4. Turpmāk minētie piemēri raksturo situāciju, kad uzņēmuma komercdarbības modeļa mērķis var būt finanšu aktīvu turēšana, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas. Šis piemēru saraksts nav izsmeļošs. Turklāt piemēri nav paredzēti tam, lai apspriestu visus faktorus, kas var būt svarīgi uzņēmuma komercdarbības modeļa novērtējumam, un tajos nav precizēta šādu faktoru relatīvā nozīme.

Piemērs	Analīze
1. piemērs Uzņēmums tur ieguldījumus, lai iekasētu no tiem izrietošas līgumiskās naudas plūsmas. Uzņēmuma finansējuma vajadzības ir paredzamas, un tā finanšu aktīvu termiņš atbilst uzņēmuma aplēstajām finansējuma vajadzībām. Uzņēmums veic kredītriska pārvaldības darbības ar mērķi samazināt kredītzaudējumus. Agrāk pārdošana parasti tika veikta, kad finanšu aktīvu kredītrisks pieauga tādā apmērā, ka aktīvi vairs neatbilda uzņēmuma dokumentētajā ieguldījumu politikā noteiktajiem kredīta kritērijiem. Turklāt neplānotu finansējuma vajadzību rezultātā tika veikta neregulāra pārdošana.	Lai arī papildus citai informācijai uzņēmums ņem vērā finanšu aktīvu patieso vērtību no likviditātes viedokļa (tas ir, naudas summu, kas tiktu realizēta, ja uzņēmumam būtu nepieciešams pārdot aktīvus), uzņēmuma mērķis ir turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas. Pārdošana nebūtu pretrunā minētajam mērķim, ja to veiktu, reaģējot uz aktīvu kredītriska pieaugumu, piemēram, ja aktīvi vairs neatbilst uzņēmuma dokumentētajā ieguldījumu politikā noteiktajiem kredīta kritērijiem. Neregulāra pārdošana, ko rada neplānotas finansējuma vajadzības (piemēram, stresa testu scenārijā), arī nebūtu pretrunā minētajam mērķim, pat ja šāda pārdošana ir nozīmīga pēc vērtības.

▼M53

Piemērs	Analīze
Pārskatos uzņēmuma galvenajai vadībai uzmanība veltīta finanšu aktīvu kredītkvalitātei un līgumā paredzētajai atdevei. Papildus citai informācijai uzņēmums uzrauga arī finanšu aktīvu patieso vērtību.	
2. piemērs Uzņēmuma komercdarbības modelis ir finanšu aktīvu portfeļu, piemēram, aizdevumu, pirkšana. Šādos portfeļos var ietvert finanšu aktīvus ar samazinātu kredītvērtību vai tos neietvert. Ja kredītmaksājums netiek veikts laikus, uzņēmums mēģina realizēt līgumiskās naudas plūsmas, izmantojot dažādus veidus, piemēram, sazinoties ar debitoru pa pastu, tālruni vai izmantojot citas metodes. Uzņēmuma mērķis ir iekasēt līgumiskās naudas plūsmas, un uzņēmums nevienu no aizdevumiem šajā portfelī nepārvalda ar mērķi realizēt naudas plūsmas, tās pārdodot. Atsevišķos gadījumos uzņēmums iesaistās procentu likmju mijmaiņas līgumos, lai konkrētiem portfeļa finanšu aktīviem nomainītu procentu likmi no mainīgās procentu likmes uz fiksēto procentu likmi.	Uzņēmuma komercdarbības modeļa mērķis ir turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas. Tādu pašu analīzi piemēro, pat ja uzņēmums neplāno saņemt visas līgumiskās naudas plūsmas (piemēram, dažiem no finanšu aktīviem ir samazināta kredītvērtība sākotnējās atzīšanas brīdī). Turklāt fakts, ka uzņēmums iesaistās darījumos ar atvasinātajiem instrumentiem, lai mainītu portfeļa naudas plūsmas, būtībā nemaina uzņēmuma komercdarbības modeli.
3. piemērs Uzņēmuma komercdarbības modeļa mērķis ir iniciēt aizdevumus klientiem un pēc tam šādus aizdevumus pārdot vērtspapīrošanas sabiedrībai. Vērtspapīrošanas sabiedrība emitē instrumentus ieguldītājiem. Iniciējošais uzņēmums kontrolē vērtspapīrošanas sabiedrību un tādējādi to konsolidē. Vērtspapīrošanas sabiedrība iekasē līgumiskās naudas plūsmas, kas izriet no aizdevumiem, un nodod tās ieguldītājiem. Šajā piemērā ir pieņemts, ka aizdevumus turpina atzīt konsolidētajā finanšu stāvokļa pārskatā, jo vērtspapīrošanas sabiedrība nav pārtraukusi to atzīšanu.	Konsolidētā grupa ir iniciējusi aizdevumus ar mērķi tos turēt, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas. Tomēr iniciējošā uzņēmuma mērķis ir realizēt naudas plūsmas, kas izriet no aizdevumu portfeļa, pārdodot aizdevumus vērtspapīrošanas sabiedrībai, tāpēc attiecībā uz tā atsevišķajiem finanšu pārskatiem netiek uzskatīts, ka uzņēmums pārvalda šo portfeli nolūkā iekasēt līgumiskās naudas plūsmas.
4. piemērs Finanšu iestāde tur finanšu aktīvus, lai apmierinātu likviditātes vajadzības "stresa testu" scenārijā (piemēram, bankas noguldījumu masveida izņemšanas gadījumā). Uzņēmums neplāno pārdot šos aktīvus, izņemot, ja notiek minētie scenāriji. Uzņēmums uzrauga finanšu aktīvu kredītkvalitāti un tā mērķis, pārvaldot finanšu aktīvus, ir iekasēt līgumiskās naudas plūsmas. Uzņēmums novērtē aktīvu darbības rezultātus, pamatojoties uz nopelnītajiem procentu ieņēmumiem un kredītu zaudējumiem, kas radušies.	Uzņēmuma komercdarbības modeļa mērķis ir turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas. Analīze nemainītos, pat ja iepriekšējā "stresa testu" scenārijā uzņēmuma veiktā pārdošana būtu bijusi nozīmīga pēc vērtības, lai segtu tā likviditātes vajadzības. Līdzīgi, atkārtota pārdošana, kas ir nenozīmīga pēc vērtības, nav nesaderīga ar finanšu aktīvu turēšanu, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas.

▼M53

Piemērs	Analīze
Tomēr uzņēmums finanšu aktīvu patieso vērtību uzrauga arī no likviditātes viedokļa, lai nodrošinātu, ka naudas summa, kas tiktu realizēta, ja uzņēmumam būtu jāpārdod aktīvi "stresa testu" scenārijā, būtu pietiekama, lai segtu uzņēmuma likviditātes vajadzības. lai pierādītu likviditātilai pierādītu likviditāti. Lai pierādītu likviditāti, uzņēmums periodiski veic pārdošanu, kas ir nenozīmīga pēc vērtības.	Turpretim, ja uzņēmums tur finanšu aktīvus, lai apmierinātu savas ikdienas likviditātes vajadzības, un šāda mērķa izpilde ietver regulāru pārdošanu, kas ir nozīmīga pēc vērtības, uzņēmuma komercdarbības modeļa mērķis nav turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas. Līdzīgi, ja uzņēmumam tā regulators pieprasa regulāri pārdot finanšu aktīvus, lai pierādītu, ka aktīvi ir likvīdi, un pārdoto aktīvu vērtība ir nozīmīga, uzņēmuma komercdarbības modelis nav turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas. Šajā analīzē nav svarīgi tas, vai finanšu aktīvus pārdod pēc uzņēmuma ieskatiem vai šādu prasību izvirza trešā puse.

Komercdarbības modelis, kura mērķi sasniedz, gan iekasējot līgumiskās naudas plūsmas, gan pārdodot finanšu aktīvus

B4.1.4. Uzņēmums var turēt finanšu aktīvus komercdarbības modelī, kura mērķi sasniedz, gan iekasējot līgumiskās naudas plūsmas, gan pārdodot finanšu aktīvus. Šādā komercdarbības modelī uzņēmuma galvenā vadība ir pieņēmusi lēmumu, ka līgumisko naudas plūsmu iekasēšana un finanšu aktīvu pārdošana ir svarīga, lai sasniegtu komercdarbības modeļa mērķi. Pastāv dažādi mērķi, kas var būt saskaņā ar šāda veida komercdarbības modeli. Piemēram, komercdarbības modeļa mērķis var būt pārvaldīt ikdienas likviditātes vajadzības, uzturēt konkrētu procentu ienesīguma profilu vai saskaņot finanšu aktīvu ilgumu ar saistību ilgumu, kuras finansē ar minētajiem aktīviem. Lai sasniegtu šādu mērķi, uzņēmums gan iekasēs līgumiskās naudas plūsmas, gan pārdos finanšu aktīvus.

B4.1.4B Salīdzinājumā ar komercdarbības modeli, kura mērķis ir turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, šis komercdarbības modelis parasti ietvers lielāku pārdošanas biežumu un vērtību. Tas ir tāpēc, ka finanšu aktīvu pārdošana ir nozīmīgs, nevis nejaušs process komercdarbības modeļa mērķa sasniegšanā. Tomēr maksimālais pārdošanas biežuma vai vērtības apjoms, kam būtu jānotiek šajā komercdarbības modelī, nav noteikts, jo mērķa sasniegšanai ir svarīga gan līgumisko naudas plūsmu iekasēšana, gan finanšu aktīvu pārdošana.

B4.1.4C Turpmāk ir minēti piemēri tam, kad uzņēmuma komercdarbības modeļa mērķi var sasniegt, gan iekasējot līgumiskās naudas plūsmas, gan pārdodot finanšu aktīvus. Šis piemēru saraksts nav izsmeļošs. Turklāt piemēri nav paredzēti tam, lai aprakstītu visus faktorus, kas var būt svarīgi uzņēmuma komercdarbības modeļa novērtējumam, un tajos nav precizēta šādu faktoru relatīvā nozīme.

▼M53

Piemērs	Analīze
5. piemērs Uzņēmums paredz kapitālizdevumus pēc dažiem gadiem. Uzņēmums iegulda savus brīvos naudas līdzekļus īstermiņa un ilgtermiņa finanšu aktīvos, lai nepieciešamības gadījumā tas varētu finansēt izdevumus. Daudziem no finanšu aktīviem ir līgumā noteikts darbības laiks, kas pārsniedz uzņēmuma plānoto ieguldījumu periodu. Uzņēmums turēs finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas un, ja radīsies iespēja, tas pārdos finanšu aktīvus, lai atkārtoti ieguldītu naudu finanšu aktīvos ar lielāku atdevi. Par portfeli atbildīgo vadītāju atalgojumu nosaka, pamatojoties uz portfeļa radītajiem kopējiem ienākumiem.	Komercdarbības modeļa mērķi sasniedz, gan iekasējot līgumiskās naudas plūsmas, gan pārdodot finanšu aktīvus. Uzņēmums pastāvīgi pieņems lēmumus par to, vai portfeļa atdevi maksimāli palielinās līgumisko naudas plūsmu iekasēšana vai finanšu aktīvu pārdošana, līdz radīsies nepieciešamība pēc ieguldītās naudas. Pretstatā jāaplūko uzņēmums, kas paredz izejošas naudas plūsmas pēc pieciem gadiem, lai finansētu kapitālizdevumus, un iegulda brīvos naudas līdzekļus īstermiņa finanšu aktīvos. Kad ieguldījumu termiņš beidzas, uzņēmums atkārtoti iegulda naudu jaunos īstermiņa finanšu aktīvos. Uzņēmums piemēro šo stratēģiju, līdz ir nepieciešams finansējums, un tādā gadījumā uzņēmums kapitālizdevumu finansēšanai izmanto ieņēmumus, kas izriet no finanšu aktīviem, kuriem tuvojas termiņš. Pirms termiņa beigām (ja vien nav pieaudzis kredītrisks) notiek tikai pārdošana, kas ir nenozīmīga pēc vērtības. Šā kontrastu pilnā komercdarbības modeļa mērķis ir turēt finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas.
6. piemērs Finanšu iestāde tur finanšu aktīvus, lai segtu savas ikdienas likviditātes vajadzības. Uzņēmums cenšas samazināt šādu likviditātes vajadzību pārvaldības izmaksas un līdz ar to aktīvi pārvalda portfeļa atdevi. Atdevi veido līgumisko maksājumu iekasēšana, kā arī peļņa vai zaudējumi, kas izriet no finanšu aktīvu pārdošanas. Tā rezultātā uzņēmums tur finanšu aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, un pārdod finanšu aktīvus, lai atkārtoti ieguldītu ienesīgākos finanšu aktīvos vai lai tos labāk saskaņotu ar savu saistību ilgumu. Pagātnē šīs stratēģijas rezultātā notika bieža pārdošana un šāda pārdošana bija nozīmīga pēc vērtības. Ir paredzams, ka šī darbība turpināsies nākotnē.	Komercdarbības modeļa mērķis ir maksimāli palielināt portfeļa atdevi, lai segtu ikdienas likviditātes vajadzības, un uzņēmums šo mērķi sasniedz, gan iekasējot līgumiskās naudas plūsmas, gan pārdodot finanšu aktīvus. Citiem vārdiem sakot, līgumā paredzēto naudas plūsmu iekasēšana un finanšu aktīvu pārdošana ir svarīga, lai sasniegtu komercdarbības modeļa mērķi.
7. piemērs Apdrošinātājs tur finanšu aktīvus, lai finansētu apdrošināšanas līgumā noteiktās saistības. Apdrošinātājs izmanto ieņēmumus no līgumiskajām naudas plūsmām, kas izriet no finanšu aktīviem, lai dzēstu apdrošināšanas līgumā noteiktās saistības, kurām ir pienācis termiņš. Lai nodrošinātu, ka līgumiskās naudas plūsmas, kas izriet no finanšu aktīviem, ir pietiekamas, lai dzēstu minētās saistības, apdrošinātājs apņemas regulāri veikt pirkšanas un pārdošanas darbības, lai līdzsvarotu savu aktīvu portfeli un vajadzības gadījumā segtu naudas plūsmas vajadzības.	Komercdarbības modeļa mērķis ir finansēt apdrošināšanas līgumā noteiktās saistības. Lai sasniegtu šo mērķi, uzņēmums iekasē līgumiskās naudas plūsmas, kurām ir pienācis termiņš, un pārdod finanšu aktīvus, lai uzturētu aktīvu portfeļa vēlamo profilu. Līdz ar to līgumisko naudas plūsmu iekasēšana un finanšu aktīvu pārdošana ir svarīga, lai sasniegtu komercdarbības modeļa mērķi.

▼**M53**

Citi komercdarbības modeļi

B4.1.5. Finanšu aktīvi tiek novērtēti pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja tie netiek turēti komercdarbības modelī, kura mērķis ir turēt aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, vai komercdarbības modelī, kura mērķi sasniedz, gan iekasējot līgumiskās naudas plūsmas, gan pārdodot finanšu aktīvus (sk. arī 5.7.5. punktu). Viens komercdarbības modelis, kurā novērtēšana tiek veikta pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ir tāds, kurā uzņēmums pārvalda finanšu aktīvus ar mērķi realizēt naudas plūsmas, veicot aktīvu pārdošanu. Uzņēmums pieņem lēmumus, pamatojoties uz aktīvu patieso vērtību, un pārvalda aktīvus, lai realizētu šādu patieso vērtību. Šādā gadījumā uzņēmuma mērķis parasti būs aktīva pirkšana un pārdošana. Pat ja uzņēmums iekasēs līgumiskās naudas plūsmas, turot finanšu aktīvus, šāda komercdarbības modeļa mērķis netiek sasniegts, gan iekasējot līgumiskās naudas plūsmas, gan pārdodot finanšu aktīvus. Tas ir tāpēc, ka līgumisko naudas plūsmu iekasēšana nav svarīga komercdarbības modeļa mērķa sasniegšanai, tā ir papildu darbība.

B4.1.6. Finanšu aktīvu portfelis, kuru pārvalda un kura rezultāti tiek vērtēti pēc patiesās vērtības (kā aprakstīts 4.2.2. punkta b) apakšpunktā), netiek turēts, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, un netiek turēts arī, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas un pārdotu finanšu aktīvus. Uzņēmums pamatā ņem vērā informāciju par patieso vērtību un šādu informāciju izmanto, lai novērtētu darbības rezultātus un pieņemtu lēmumus. Turklāt finanšu aktīvu portfelis, kas atbilst definīcijai "turēts tirdzniecības nolūkos", netiek turēts, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, un netiek turēts, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas un pārdotu finanšu aktīvus. Attiecībā uz šādiem portfeļiem līgumisko naudas plūsmu iekasēšana ir tikai papildu darbība komercdarbības modeļa mērķa sasniegšanā. Līdz ar to šādi finanšu aktīvu portfeļi ir jānovērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Līgumiskās naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu

B4.1.7. 4.1.1. punkta b) apakšpunktā noteikts, ka uzņēmumam finanšu instruments jāklasificē, pamatojoties uz tā līgumiskās naudas plūsmas iezīmēm, ja finanšu aktīvs tiek turēts komercdarbības modelī, kura mērķis ir turēt aktīvus, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas, vai komercdarbības modelī, kura mērķi sasniedz, gan iekasējot līgumiskās naudas plūsmas, gan pārdodot finanšu aktīvus, ja vien netiek piemērots 4.1.5. punkts. Lai to izdarītu, 4.1.2. punkta b) apakšpunkta un 4.1.2.A punkta b) apakšpunkta noteikumi paredz, ka uzņēmumam ir jānosaka, vai aktīva līgumiskās naudas plūsmas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu.

▼**M53**

B4.1.7.A Līgumiskās naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, ir saskaņā ar vienkārša aizdevuma darījumu. Vienkārša aizdevuma darījumā visnozīmīgākie procentu elementi parasti ir naudas laikvērtība (sk. B4.1.9.A līdz B4.1.9.E punktu) un kredītrisks. Tomēr šādā darījumā procenti arī var ietvert atlīdzību par citiem vienkārša aizdevuma riskiem (piemēram, likviditātes risku) un izmaksām (piemēram, administratīvajām izmaksām), kas saistītas ar finanšu aktīva turēšanu konkrētā laikposmā. Turklāt procenti var ietvert peļņas normu, kas ir saskaņā ar vienkārša aizdevuma darījumu. Ārkārtējos ekonomikas apstākļos procentu likme var būt negatīva, piemēram, ja aktīva turētājs tieši vai netieši maksā par savas naudas noguldījumu konkrētā laikposmā (un minētā maksa pārsniedz atlīdzību, ko turētājs saņem par naudas laikvērtību, kredītrisku un citiem vienkārša aizdevuma riskiem un izmaksām). Tomēr līguma noteikumi, ar ko līgumiskajās naudas plūsmās ietver pakļautību riskiem vai svārstīgumam, kas nav saistīta ar vienkārša aizdevuma darījumu, piemēram, pakļautība kapitāla vērtspapīru vai preču cenu izmaiņām, nerada līgumiskās naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Iniciēts vai nopirkts finanšu aktīvs var veidot vienkārša aizdevuma darījumu neatkarīgi no tā, vai tas ir aizdevums tā juridiskajā formā.

B4.1.7.B Saskaņā ar 4.1.3. punkta a) apakšpunktu pamatsumma ir finanšu aktīva patiesā vērtība sākotnējās atzīšanas brīdī. Tomēr pamatsumma finanšu aktīva darbības laikā var mainīties (piemēram, ja tiek veikta pamatsummas atmaksa).

B4.1.8. To, vai līgumiskās naudas plūsmas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, uzņēmums novērtē valūtā, kurā attiecīgais finanšu aktīvs ir denominēts.

B4.1.9. Svira ir dažu finanšu aktīvu līgumiskās naudas plūsmas iezīme. Svira palielina līgumisko naudas plūsmu mainīgumu, kā rezultātā tām vairs nav procentu likmei raksturīgā saimnieciskā riska iezīmju. Savrupi iespējas, regulētā tirgū netirgoti līgumi un mijmaiņas līgumi ir tādu finanšu aktīvu piemēri, kas ietver šādu sviru. Līdz ar to darījumi neatbilst 4.1.2. punkta b) apakšpunkta un 4.1.2.A punkta b) apakšpunkta noteikumam un tos turpmāk nevar novērtēt amortizētajās izmaksās vai pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos.

Atlīdzība par naudas laikvērtību

B4.1.9.A Naudas laikvērtība ir procentu likmes elements, kas sniedz atlīdzību tikai par pagājušo laiku. Tas ir, naudas laikvērtības elements nesniedz atlīdzību par citiem riskiem vai izmaksām, kas ir saistītas ar finanšu aktīva turēšanu. Lai novērtētu, vai konkrētais elements sniedz atlīdzību tikai par pagājušo laiku, uzņēmums izdara loģiskus apsvērumus un ņem vērā saistītos faktorus, piemēram, valūtu, kurā ir denominēts finanšu aktīvs, un periodu, uz kādu ir noteikta procentu likme.

▼**M53**

B4.1.9.B Tomēr dažos gadījumos naudas laikvērtības elements var tikt mainīts (tas ir nepilnīgs). Tas notiek, piemēram, ja finanšu aktīva procentu likmi periodiski pārstata, bet šādas pārstatīšanas biežums neatbilst procentu likmes termiņam (piemēram, procentu likmi katru mēnesi pārstata atbilstoši gada likmei), vai ja finanšu aktīva procentu likmi periodiski pārstata atbilstoši īpašām īstermiņa un ilgtermiņa vidējām procentu likmēm. Šādos gadījumos uzņēmumam ir jānovērtē izmaiņas, lai noteiktu, vai līgumiskās naudas plūsmas veido tikai pamatsummas un procentu maksājumus par nenomaksāto pamatsummu. Dažos gadījumos uzņēmums varētu to noteikt, veicot kvalitatīvu novērtējumu par naudas laikvērtības elementu, turpretim citos gadījumos var būt nepieciešams veikt kvantitatīvu novērtējumu.

B4.1.9.C Novērtējot mainīto naudas laikvērtības elementu, mērķis ir noteikt, cik lielā mērā līgumiskās (nediskontētās) naudas plūsmas varētu atšķirties no (nediskontētajām) naudas plūsmām, kuras rastos, ja naudas laikvērtības elements netiktu mainīts (etalonam piesaistītas naudas plūsmas). Piemēram, ja novērtējamais finanšu aktīvs ietver mainīgo procentu likmi, ko katru mēnesi pārstata atbilstoši gada likmei, uzņēmums minēto finanšu aktīvu salīdzina ar finanšu instrumentu, kam ir identiski līgumiskie noteikumi un identisks kredītrisks, izņemot to, ka mainīgo procentu likmi katru mēnesi pārstata atbilstoši viena mēneša procentu likmei. Ja mainītā naudas laikvērtības elementa rezultātā līgumiskās (nediskontētās) naudas plūsmas ievērojami atšķiras no (nediskontētajām) etalonam piesaistītajām naudas plūsmām, finanšu aktīvs neatbilst 4.1.2. punkta b) apakšpunkta un 4.1.2.A punkta b) apakšpunkta noteikumiem. Lai to konstatētu, uzņēmumam ir jāņem vērā mainītā naudas laikvērtības elementa ietekme katrā pārskata periodā un kumulatīvi finanšu instrumenta darbības laikā. Iemesls, kādēļ procentu likmi piemēro šādā veidā, nav būtisks analīzei. Ja, veicot nelielu analīzi vai to vispār neveicot, ir skaidrs, ka līgumiskās (nediskontētās) naudas plūsmas, kas izriet no novērtējamā finanšu aktīva, varētu (vai nevarētu) būtiski atšķirties no (nediskontētajām) etalonam piesaistītajām naudas plūsmām, uzņēmumam nav jāveic detalizēts novērtējums.

B4.1.9.D Novērtējot mainīto naudas laikvērtības elementu, uzņēmumam ir jāņem vērā faktori, kas varētu ietekmēt nākotnes līgumiskās naudas plūsmas. Piemēram, ja uzņēmums novērtē obligāciju ar piecu gadu termiņu un mainīgā procentu likme tiek pārstatīta atbilstoši piecu gadu likmei ik pēc sešiem mēnešiem, uzņēmums nevar secināt, ka līgumiskās naudas plūsmas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, vienkārši tāpēc, ka procentu likmes līkne novērtēšanas brīdī ir tāda, ka starpība starp piecu gadu procentu likmi un sešu mēnešu procentu likmi nav nozīmīga. Tā vietā uzņēmumam ir arī jāņem vērā, vai attiecība starp piecu gadu procentu likmi un sešu mēnešu procentu likmi varētu mainīties instrumenta darbības laikā tā,

▼M53

ka līgumiskās (nediskontētās) naudas plūsmas instrumenta darbības laikā varētu būtiski atšķirties no (nediskontētajām) etalonam piesaistītajām naudas plūsmām. Tomēr uzņēmumam ir jāņem vērā tikai pamatoti iespējamie scenāriji, nevis visi iespējamie scenāriji. Ja uzņēmums secina, ka līgumiskās (nediskontētās) naudas plūsmas varētu būtiski atšķirties no (nediskontētajām) etalonam piesaistītajām naudas plūsmām, finanšu aktīvs neatbilst 4.1.2. punkta b) apakšpunkta un 4.1.2.A b) apakšpunkta noteikumiem un līdz ar to nav novērtējams amortizētajās izmaksās vai pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos.

B4.1.9.E Dažās jurisdikcijās procentu likmes nosaka valdība vai regulējoša iestāde. Piemēram, šāda procentu likmju regulēšana, ko veic valdība, var būt daļa no plašas makroekonomikas politikas, vai to var ieviest, lai mudinātu uzņēmumus ieguldīt konkrētā ekonomikas nozarē. Dažos no minētajiem gadījumiem naudas laikvērtības elementa mērķis nav sniegt atlīdzību tikai par pagājušo laiku. Tomēr, neraugoties uz B4.1.9.A līdz B4.1.9.D punktu, 4.1.2. punkta b) apakšpunkta un 4.1.2.A punkta b) apakšpunkta noteikumu piemērošanas nolūkā par naudas laikvērtības elementa aizstājējvērtību uzskata regulētu procentu likmi, ja attiecīgā regulētā procentu likme rada atlīdzību, kas lielā mērā atbilst pagājušajam laikam un nerada riskus vai svārstīgumu līgumiskajās naudas plūsmās, kuras nav saskaņā ar vienkārša aizdevuma darījumu.

Līguma noteikumi, kas maina līgumisko naudas plūsmu grafiku vai summu

B4.1.10. Ja finanšu aktīvs ietver līguma noteikumu, kas varētu mainīt līgumisko naudas plūsmu grafiku vai summu (piemēram, ja aktīvu var priekšlaicīgi atmaksāt pirms termiņa vai tā termiņu var pagarināt), uzņēmumam ir jānosaka, vai līgumiskās naudas plūsmas, kas varētu rasties instrumenta darbības laikā minētā līgumiskā noteikuma dēļ, ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Lai to noteiktu, uzņēmumam ir jānovērtē līgumiskās naudas plūsmas, kas varētu rasties gan pirms izmaiņām līgumiskajās naudas plūsmās, gan pēc tām. Uzņēmumam vajadzības gadījumā ir jānovērtē visu iespējamo notikumu (t.i., izraisītājnotikumu) raksturs, kas mainītu līgumā paredzēto naudas plūsmu grafiku vai summu. Lai gan, novērtējot, vai līgumiskās naudas plūsmas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi, iespējamā notikuma raksturs būtībā nav noteicošs faktors – tas var būt rādītājs. Piemēram, finanšu instrumentu, kura procentu likmi pārstata atbilstoši augstākai likmei, ja debitors nav veicis konkrētu maksājumu skaitu, salīdzināsim ar finanšu instrumentu, kura procentu likmi pārstata atbilstoši augstākai likmei, ja norādītais kapitāla vērtspapīru indekss sasniedz konkrētu līmeni. Visticamāk, pēdējā gadījumā līgumiskās naudas plūsmas instrumenta darbības laikā būs tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, ņemot vērā attiecību starp kavētajiem maksājumiem un kredītriska pieaugumu. (Sk. arī B4.1.18. punktu).

▼M62

B4.1.11. Turpmāk ir minēti tādu līgumisko noteikumu piemēri, no kuriem izriet līgumiskās naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu:

a) mainīgā procentu likme, ko veido atlīdzība par naudas laikvērtību, kredītrisks, kas ir saistīts ar nenomaksāto pamatsummu konkrētā laikposmā (atlīdzību par kredītrisku var aplēst un noteikt tikai sākotnējās atzīšanas brīdī), un citi vienkārša aizdevuma riski un izmaksas, kā arī peļņas norma;

▼**M62**

b) līguma noteikums, kas ļauj emitentam (t. i., debitoram) veikt parāda instrumenta priekšlaicīgu atmaksu vai turētājam (t. i., kreditoram) atpārdot parāda instrumentu emitentam pirms termiņa beigām, ja priekšlaicīgas atmaksas summa, kas var ietvert pamatotu kompensāciju par līguma izbeigšanu pirms termiņa beigām, būtībā atbilst nesamaksātajai pamatsummai un procentiem par nesamaksāto pamatsummu; un

c) līguma noteikums, kas ļauj emitentam vai turētājam pagarināt parāda instrumenta līguma termiņu (t. i., pagarināšanas iespēja), un pagarināšanas iespējas noteikumu rezultātā līgumiskās naudas plūsmas pagarināšanas periodā ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, kas var ietvert pamatotu papildu kompensāciju par līguma pagarināšanu.

B4.1.12. Neraugoties uz B4.1.10. punktu, finanšu aktīvu, kas pretējā gadījumā atbilstu 4.1.2. punkta b) apakšpunkta un 4.1.2.A punkta b) apakšpunkta noteikumam, bet tam neatbilst tikai tāpēc, ka līgumā ir ietverts noteikums, kas ļauj (vai paredz) emitentam veikt parāda instrumenta priekšlaicīgu atmaksu vai ļauj (vai paredz) turētājam atpārdot parāda instrumentu emitentam pirms termiņa beigām, ir tiesības novērtēt amortizētajās izmaksās vai pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos (ja ir ievēroti 4.1.2. punkta a) apakšpunkta un 4.1.2.A punkta a) apakšpunkta noteikumi), ja:

a) uzņēmums iegādājas vai iniciē finanšu aktīvu ar prēmiju vai diskontu attiecībā pret līgumā noteikto nominālvērtību;

b) priekšlaicīgas atmaksas summa, kas var ietvert pamatotu kompensāciju par līguma izbeigšanu pirms termiņa beigām, būtībā atbilst līgumā noteiktajai nominālvērtībai un uzkrāto (bet nenomaksāto) līgumisko procentu summai; un

c) ja uzņēmums sākotnēji atzīst finanšu aktīvu, priekšlaicīgas atmaksas elementa patiesā vērtība nav nozīmīga.

B4.1.12.A Piemērojot B4.1.11. punkta b) apakšpunktu un B4.1.12. punkta b) apakšpunktu, neatkarīgi no notikuma vai apstākļa, kas izraisa līguma izbeigšanu pirms termiņa beigām, puse drīkst maksāt **vai** saņemt pamatotu kompensāciju par minēto līguma izbeigšanu pirms termiņa beigām. Piemēram, puse drīkst maksāt vai saņemt pamatotu kompensāciju, ja tā izvēlas izbeigt līguma pirms termiņa beigām (vai citādi izraisa līguma izbeigšanu pirms termiņa beigām).

▼**M53**

B4.1.13. Turpmāk minētie piemēri raksturo līgumiskās naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Šis piemēru saraksts nav izsmeļošs.

▼M53

Instruments	Analīze
Instruments A Instruments A ir obligācija ar noteiktu dzēšanas termiņu. Pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu ir saistīti ar tās valūtas inflācijas indeksu, kurā instruments ir emitēts. Inflācijas ietekme nav izlīdzināta, un pamatsumma ir aizsargāta.	Līgumiskās naudas plūsmas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Pamatsummas un procentu maksājumu par nenomaksāto pamatsummu sasaiste ar neizlīdzinātu inflācijas indeksu pārstata naudas laikvērtību pašreizējā līmenī. Citiem vārdiem sakot, instrumentam piemērotā procentu likme atspoguļo reālo procentu likmi. Līdz ar to procentu summas ir atlīdzība par nesamaksātās pamatsummas naudas laikvērtību. Tomēr, ja procentu maksājumus piesaista citam mainīgam faktoram, piemēram, debitora rezultātiem (piemēram, debitora neto ienākumiem) vai kapitāla vērtspapīru indeksam, līgumiskās naudas plūsmas nav pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu (ja vien šādas indeksācijas rezultātā notiek pielāgojums, kas turētājam tikai kompensē izmaiņas attiecīgā instrumenta kredītriskā, un līdz ar to līgumiskās naudas plūsmas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi). Tas ir tāpēc, ka līgumiskās naudas plūsmas atspoguļo atdevi, kas nav saskaņā ar vienkārša aizdevuma darījumu (sk. B4.1.7.A punktu).
Instruments B Instruments B ir mainīgās procentu likmes instruments, kam ir noteikts dzēšanas termiņš, kas ļauj aizņēmējam pastāvīgi izvēlēties tirgus procentu likmi. Piemēram, katrā procentu likmes pārstatīšanas datumā aizņēmējs var izvēlēties maksāt trīs mēnešu *LIBOR* trīs mēnešu termiņam vai viena mēneša *LIBOR* viena mēneša termiņam.	Līgumiskās naudas plūsmas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, ja instrumenta darbības laikā samaksātie procenti atspoguļo atlīdzību par naudas laikvērtību, ar konkrēto instrumentu saistīto kredītrisku un citus pamata aizdevuma riskus un izmaksas, kā arī peļņas normu (sk. B4.1.7.A punktu). Fakts, ka *LIBOR* procentu likme instrumenta darbības laikā tiek pārstatīta, būtībā nediskvalificē instrumentu. Tomēr, ja aizņēmējs var izvēlēties maksāt viena mēneša procentu likmi, kas tiek pārstatīta ik pēc trīs mēnešiem, attiecīgā procentu likme tiek pārstatīta ar tādu biežumu, kas neatbilst procentu likmes termiņam. Līdz ar to naudas laikvērtības elements ir mainīts. Līdzīgi, ja instrumentam ir līgumā noteikta procentu likme, kas balstās uz termiņu, kurš var pārsniegt instrumenta atlikušo darbības laiku (piemēram, ja instrumentam ar piecu gadu termiņu piemēro mainīgo likmi, ko pastāvīgi pārstata, bet tā vienmēr atspoguļo piecu gadu termiņu), naudas laikvērtība ir mainīta. Tas notiek tāpēc, ka katrā periodā maksājamie procenti nav saistīti ar procentu periodu. Šādos gadījumos, lai noteiktu, vai naudas plūsmas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nesamaksāto pamatsummu, uzņēmumam ir jāveic kvantitatīvs vai kvalitatīvs līgumisko naudas plūsmu novērtējums salīdzinājumā ar naudas plūsmām, kuras izriet no instrumenta, kas ir identisks visos aspektos, izņemot procentu likmes termiņu, kurš atbilst procentu periodam. (Bet sk. B4.1.9.E punktā sniegtos norādes par regulētajām procentu likmēm).

▼M53

Instruments	Analīze
	Piemēram, novērtējot obligāciju ar piecu gadu termiņu un ar mainīgo likmi, ko pārstata ik pēc sešiem mēnešiem, bet kas vienmēr atspoguļo piecu gadu termiņu, uzņēmums ņem vērā līgumiskās naudas plūsmas, kas izriet no instrumenta, kuram ik pēc sešiem mēnešiem tiek pārstatīta sešu mēnešu procentu likme, bet kurš citādi ir identisks. Tādu pašu analīzi piemēro, ja aizņēmējs var izvēlēties no aizdevēja dažādajām publicētajām procentu likmēm (piemēram, aizņēmējs var izvēlēties starp aizdevēja publicēto viena mēneša mainīgo procentu likmi un aizdevēja publicēto trīs mēnešu mainīgo procentu likmi).
Instruments C Instruments C ir obligācija ar noteiktu dzēšanas termiņu un mainīgo tirgus procentu likmi. Mainīgajai procentu likmei ir noteikta maksimālā robežvērtība.	Līgumiskās naudas plūsmas, kas izriet no a) instrumenta ar fiksēto procentu likmi, un b) instrumenta ar mainīgo procentu likmi, ir pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, ja procenti atspoguļo atlīdzību par naudas laikvērtību, kredītrisku, kas saistīts ar attiecīgo instrumentu tā darbības laikā, un citus vienkārša aizdevuma riskus un izmaksas, kā arī peļņas normu. (Sk. B4.1.7.A punktu). Līdz ar to instrumentam, kas ir a) un b) kombinācija (piemēram, obligācija ar procentu likmi, kurai noteikta maksimālā robežvērtība), var būt naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Šāds līguma noteikums var samazināt naudas plūsmas mainību, nosakot robežvērtību mainīgajai procentu likmei (piemēram, procentu likmes augšējo vai apakšējo robežu), vai palielināt naudas plūsmas mainību, jo fiksētā likme kļūst par mainīgo likmi.
Instruments D Instruments D ir tāds aizdevums ar pilna prasījuma tiesībām, kas ir nodrošināts.	Fakts, ka aizdevums ar pilna prasījuma tiesībām ir nodrošināts, pats par sevi neietekmē analīzi par to, vai naudas plūsmas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu.
Instruments E Instrumentu E emitē regulēta banka, un tam ir noteikts dzēšanas termiņš. Instrumentam ir fiksēta procentu likme, un visas līgumiskās naudas plūsmas ir nediskrecionāras.	Turētājam būtu jāanalizē finanšu instrumenta **līgumiskie noteikumi**, lai noteiktu, vai no tiem izriet naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu un kas līdz ar to ir saskaņā ar vienkārša aizdevuma darījumu.

▼**M53**

Instruments	Analīze
Tomēr emitentam ir jāievēro tiesību akti, kas valsts noregulējuma iestādei ļauj vai pieprasa īpašos apstākļos noteikt zaudējumus konkrētu instrumentu, tostarp instrumenta E, turētājiem. Piemēram, valsts noregulējuma iestādei ir pilnvaras norakstīt instrumenta E nominālvērtību vai konvertēt to par konkrētu skaitu emitenta parasto akciju, ja valsts noregulējuma iestāde nosaka, ka emitentam ir nopietnas finanšu grūtības, tam ir nepieciešams regulējumā paredzētais papildu kapitāls vai tas kļūst maksātnespējīgs.	Minētajā analīzē nebūtu jāņem vērā maksājumi, kas rodas tikai tāpēc, ka valsts noregulējuma iestādei ir pilnvaras noteikt zaudējumus instrumenta E turētājiem. Tas ir tāpēc, ka minētās pilnvaras un to radītie maksājumi nav finanšu instrumenta **līgumiskie noteikumi**. Turpretim līgumiskajām naudas plūsmām nevajadzētu būt tikai pamatsummas un procentu maksājumiem par nenomaksāto pamatsummu, ja finanšu instrumenta **līgumiskie noteikumi** emitentam vai citai iestādei ļauj vai pieprasa noteikt zaudējumus turētājam (piemēram, norakstot nominālvērtību vai konvertējot instrumentu par konkrētu skaitu emitenta parasto akciju), ja minētie līgumiskie noteikumi ir autentiski, pat ja iespēja, ka šādi zaudējumi tiks noteikti, ir minimāla.

B4.1.14. Turpmāk minētie piemēri raksturo līgumiskās naudas plūsmas, kas nav tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Šis piemēru saraksts nav izsmeļošs.

Instruments	Analīze
Instruments F Instruments F ir vērtspapīrs, kas ir konvertējams par noteiktu skaitu emitenta kapitāla vērtspapīru instrumentiem.	Turētājam konvertējamā obligācija būtu jāanalizē kopumā. Līgumiskās naudas plūsmas nav pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, jo tās atspoguļo atdevi, kas nav saskaņā ar vienkārša aizdevuma darījumu (sk. B4.1.7.A punktu), t. i., atdeve ir saistīta ar emitenta pašu kapitāla vērtību.
Instruments G Instruments G ir aizdevums ar apgriezti mainīgo procentu likmi (t.i., procentu likmei ir apgriezti proporcionāla attiecība pret tirgus procentu likmēm).	Līgumiskās naudas plūsmas nav tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Procentu summas nav atlīdzība par nenomaksātās pamatsummas naudas laikvērtību.
Instruments H Instruments H ir beztermiņa instruments, bet emitents var atsaukt instrumentu jebkurā brīdī un samaksāt turētājam nominālvērtību plus pienākošos uzkrātos procentus. Instrumentam H piemēro tirgus procentu likmi, bet procentu maksājumu var veikt tikai tad, ja emitents nekavējoties pēc tam spēj saglabāt maksātspēju. Atliktie procenti neuzkrāj papildu procentus.	Līgumiskās naudas plūsmas nav pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Tas ir tāpēc, ka no emitenta var prasīt atlikt procentu maksājumus, un šādas atlikto procentu summas neuzkrāj papildu procentus. Tā rezultātā procentu summas nav atlīdzība par nenomaksātās pamatsummas naudas laikvērtību. Ja atliktās summas uzkrāj procentus, līgumiskās naudas plūsmas varētu būt pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu.

▼M53

Instruments	Analīze
	Fakts, ka instruments H ir beztermiņa, pats par sevi nenozīmē, ka naudas plūsmas nav pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Būtībā beztermiņa instrumentam ir nepārtrauktas (vairākas) pagarināšanas iespējas. Šādas iespējas var nodrošināt to, ka līgumiskās naudas plūsmas ir pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, ja procentu maksājumi ir obligāti un ir jāizmaksā neierobežotā laikā. Turklāt fakts, ka instruments H ir atsaucams, nenozīmē, ka līgumiskās naudas summas nav pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, ja vien tas nav atsaucams par summu, kas būtiski neatspoguļo nenomaksātās pamatsummas maksājumu un procentus par nenomaksāto pamatsummu. Pat ja atsaucamā summa ietver summu, kas pamatoti kompensē turētāju par instrumenta izmantošanas izbeigšanu pirms termiņa beigām, līgumiskās naudas plūsmas varētu būt pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. (Sk. arī B4.1.11. punktu).

B4.1.15. Dažos gadījumos finanšu aktīvam var būt līgumiskās naudas plūsmas, kas ir aprakstītas kā pamatsumma un procenti, bet minētās naudas plūsmas neveido pamatsummas un procentu maksājumu par nenomaksāto pamatsummu, kā aprakstīts šo standartu 4.1.2. punkta b) apakšpunktā, 4.1.2.A punkta b) apakšpunktā un 4.1.3. punktā.

B4.1.16. Tas tā var būt gadījumā, ja finanšu aktīvs atspoguļo ieguldījumu konkrētos aktīvos vai naudas plūsmās, un līdz ar to līgumiskās naudas plūsmas nav tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Piemēram, ja līguma noteikumos paredzēts, ka finanšu aktīva naudas plūsmas palielinās, ja vairāk automašīnu izmanto konkrētus maksas ceļus, minētās līgumiskās naudas plūsmas nav saskaņā ar vienkārša aizdevuma darījumu. Tā rezultātā instruments neatbilstu 4.1.2. punkta b) apakšpunkta un 4.1.2.A punkta b) apakšpunkta noteikumam. Tas varētu notikt gadījumā, ja kreditora prasījums attiecas vienīgi uz konkrētiem debitora aktīviem vai naudas plūsmām, kas izriet no konkrētiem aktīviem (piemēram, finanšu aktīvs bez prasījuma tiesībām papildus nodrošinājumam (*non-recourse*)).

B4.1.17. Tomēr fakts, ka finanšu aktīvs ir bez prasījuma tiesībām papildus nodrošinājumam, pats par sevi neizslēdz to, ka finanšu aktīvs atbilst 4.1.2. punkta b) apakšpunkta un 4.1.2.A punkta b) apakšpunkta noteikumiem. Šādās situācijās kreditoram tiek lūgts novērtēt (caurskatīt) konkrētos pamatā esošos aktīvus vai naudas plūsmas, lai noteiktu, vai finanšu aktīva klasificētās līgumiskās naudas plūsmas ir pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Ja finanšu aktīva noteikumi rada citas naudas plūsmas vai ierobežo naudas plūsmas veidā, kas nav saskaņā ar maksājumiem, kuri atspoguļo pamatsummu un procentus, finanšu aktīvs neatbilst 4.1.2. punkta b) apakšpunkta un 4.1.2.A punkta b) apakšpunkta noteikumiem. Tas, vai pamatā esošie aktīvi ir finanšu aktīvi vai nefinanšu aktīvi, būtībā neietekmē šo novērtējumu.

▼**M53**

B4.1.18. Līgumisko naudas plūsmu iezīmes neietekmē finanšu aktīva klasifikāciju, ja tām varētu būt tikai *de minimis* ietekme uz finanšu aktīva līgumiskajām naudas plūsmām. Lai to konstatētu, uzņēmumam ir jāņem vērā līgumiskās naudas plūsmas iezīmju iespējamā ietekme katrā pārskata periodā un kumulatīvi finanšu instrumenta darbības laikā. Turklāt, ja līgumiskās naudas plūsmas iezīme varētu vairāk nekā *de minimis* ietekmēt līgumiskās naudas plūsmas (atsevišķā pārskata periodā vai kumulatīvi), bet minētās naudas plūsmas iezīmes nav patiesas, tas neietekmē finanšu aktīva klasifikāciju. Naudas plūsmas iezīmes nav patiesas, ja tās ietekmē instrumenta līgumiskās naudas plūsmas tikai ļoti retos gadījumos, ļoti neparastos gadījumos un gadījumos, kas, visticamāk, nekad nenotiek.

B4.1.19. Gandrīz katrā aizdevuma darījumā kreditora instruments tiek klasificēts attiecībā pret debitora pārējo kreditoru instrumentiem. Instrumentam, kas ir pakārtots citiem instrumentiem, var būt līgumiskās naudas plūsmas, kas ir pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, ja debitora nemaksāšanas rezultātā tiek pārkāpts līgums un turētājam ir līgumiskas tiesības uz neizmaksāto pamatsummu un procentiem par nenomaksāto pamatsummu pat tad, ja debitors bankrotē. Piemēram, pircēju un pasūtītāju parāds, kas tā kreditoru ierindo par vispārēju kreditoru, būtu jākvalificē kā pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu. Tas notiek, pat ja debitors ir emitējis aizdevumus, kas ir nodrošināti un kas bankrota gadījumā minētajam aizdevuma turētājam sniegtu prioritāti pār vispārējā kreditora prasījumiem attiecībā uz nodrošinājumu, bet neietekmē vispārējā kreditora līgumiskās tiesības uz nenomaksāto pamatsummu un citām izmaksājamām summām.

Līgumiski saistīti instrumenti

B4.1.20. Dažos darījumu veidos emitents par prioritāriem var noteikt maksājumus tādiem finanšu aktīvu turētājiem, kuri izmanto vairākus līgumiski saistītus instrumentus, kas rada kredītriska koncentrāciju (laidienus). Katram laidienam ir subordinācijas pakāpe, kas precizē kārtību, kādā emitenta radītās naudas plūsmas tiek iedalītas attiecīgajā laidienā. Šādās situācijās laidiena turētājiem ir tiesības uz pamatsummas un procentu maksājumu par nenomaksāto pamatsummu tikai tad, ja emitents rada pietiekamas naudas plūsmas, lai apmierinātu augstākas pakāpes laidienus.

B4.1.21. Šādos darījumos laidienam ir naudas plūsmas iezīmes, kas ir pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu tikai tad, ja:

a) klasificēšanai vērtētā laidiena līgumiskie noteikumi (necaurskatot pamatā esošo finanšu instrumentu pūlu) rada naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu (piemēram, laidienam piemērotā procentu likme piesaistīta preču indeksam);

b) pamatā esošo finanšu instrumentu pūlam ir naudas plūsmas iezīmes, kas izklāstītas B4.1.23. un B4.1.24. punktā; un

▼**M53**

c) laidienam raksturīgais pamatā esošo finanšu instrumentu pūla kredītrisks ir līdzvērtīgs pamatā esošo finanšu instrumentu pūla kredītriskam vai zemāks par to (piemēram, klasificēšanai vērtētā laidiena kredītreitings ir līdzvērtīgs kredītreitingam, ko piemērotu atsevišķam laidienam, ar ko finansēts pamatā esošo finanšu instrumentu pūls, vai augstāks par to).

B4.1.22. Uzņēmumam ir jāveic caurskatīšana, līdz tas var noteikt pamatā esošo instrumentu pūlu, kas rada (nevis pastarpina) naudas plūsmas. Tas ir pamatā esošo finanšu instrumentu pūls.

B4.1.23. Pamatā esošajā pūlā ir jābūt vienam vai vairākiem instrumentiem, kuriem ir līgumiskās naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu.

B4.1.24. Pamatā esošo instrumentu pūls var arī ietvert instrumentus, kas:

a) samazina B4.1.23. punktā minēto instrumentu naudas plūsmas mainīgumu un, ja to apvieno ar B4.1.23. punktā minētajiem instrumentiem, ģenerē naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu (piemēram, procentu likmes augšējā vai apakšējā robeža vai līgums, kas samazina kredītrisku dažiem vai visiem B4.1.23. punktā minētajiem instrumentiem); vai

b) saskaņo attiecīgo laidienu naudas plūsmas ar B4.1.23. punktā minētā pamatā esošo instrumentu pūla naudas plūsmām, lai novērstu atšķirības vienīgi:

i) ja procentu likme ir fiksēta vai svārstīga;

ii) valūtā, kurā ir denominētas naudas plūsmas, iekļaujot inflāciju šādā valūtā; vai

iii) naudas plūsmu grafikā.

B4.1.25. Ja kāds pūlā esošais instruments neatbilst B4.1.23. punktā vai B4.1.24. punktā minētajiem noteikumiem, B4.1.21. punkta b) apakšpunktā paredzētais noteikums nav izpildīts. Veicot šo novērtējumu, iespējams, nav nepieciešams veikt detalizētu pūla analīzi par katru instrumentu atsevišķi. Tomēr uzņēmumam ir jāpieņem loģiski apsvērumi un jāveic pietiekama analīze, lai noteiktu, vai pūlā esošie instrumenti atbilst B4.1.23. līdz B4.1.24. punkta noteikumiem. (Sk. arī B4.1.18. punktā norādes par līgumiskās naudas plūsmas iezīmēm, kam ir tikai *de minimis* ietekme).

B4.1.26. Ja turētājs sākotnējās atzīšanas brīdī nevar novērtēt, vai ir izpildīti B4.1.21. punktā minētie nosacījumi, attiecīgais laidiens ir jāvērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Ja pamatā esošo instrumentu pūls pēc sākotnējās atzīšanas var mainīties tā, ka tas neatbilst no B4.1.23. līdz B4.1.24. punktā minētajiem nosacījumiem, attiecīgais laidiens neatbilst B4.1.21. punkta nosacījumiem un tas ir jānovērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr, ja pamatā esošais pūls ietver instrumentus, kas ir nodrošināti ar aktīviem, kuri neatbilst no B4.1.23. līdz B4.1.24. punktā minētajiem nosacījumiem, spēja iegūt savā rīcībā šādus aktīvus netiek ņemta vērā šā punkta piemērošanas nolūkā, ja vien uzņēmums nav iegādājies attiecīgo laidienu ar mērķi kontrolēt nodrošinājumu.

▼M53

Iespēja noteikt finanšu aktīvu vai finanšu saistības kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā (4.1. un 4.2. sadaļa)

B4.1.27. Ievērojot 4.1.5. un 4.2.2. punkta noteikumus, šis standarts ļauj uzņēmumam noteikt finanšu aktīvu, finanšu saistību vai finanšu instrumentu (finanšu aktīvu, finanšu saistību vai to abu) grupu kā tādu, kuru novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šādā veidā nodrošina būtiskāku informāciju.

B4.1.28. Uzņēmuma lēmums noteikt finanšu aktīvu vai finanšu saistības kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ir līdzīgs grāmatvedības politikas izvēlei (tomēr, atšķirībā no grāmatvedības politikas, tas nav konsekventi jāpiemēro visiem līdzīgiem darījumiem). Ja uzņēmumam ir pieejama šāda izvēle, 8. SGS 14. panta b) apakšpunktā noteikts, ka izvēlētajai politikai jānodrošina, ka finanšu pārskati sniedz ticamu un būtiskāku informāciju par darījumu, citu darbību un apstākļu ietekmi uz uzņēmuma finanšu stāvokli, finansiālajiem rezultātiem un naudas plūsmām. Piemēram, nosakot finanšu saistības kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, 4.2.2. punktā ir paredzēti divi apstākļi, kad tiks izpildīta prasība sniegt būtiskāku informāciju. Līdz ar to, lai izvēlētos šādu noteikšanu saskaņā ar 4.2.2. punktu, uzņēmumam ir jāpierāda, ka tas atrodas vienā (vai abos) no minētajiem diviem apstākļiem.

Noteikšana novērš vai ievērojami samazina uzskaites neatbilstību

B4.1.29. Finanšu aktīva vai finanšu saistību novērtēšanu un to atzīto vērtības izmaiņu klasificēšanu 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 finanšu aktīvu kā tādu, kas novērtēts pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tas tiktu klasificēts kā turpmāk novērtēts pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un saistības, ko uzņēmums uzskata par saistītām, tiktu novērtētas amortizētajās izmaksās (neatzīstot izmaiņas patiesajā vērtībā). Šajā gadījumā uzņēmums var secināt, ka tā finanšu pārskati sniegtu būtiskāku informāciju, ja gan attiecīgo aktīvu, gan saistības novērtētu kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

B4.1.30. Turpmākajos piemēros norādīts, kad šādu nosacījumu varētu izpildīt. Visos gadījumos uzņēmums drīkst izmantot šo nosacījumu, lai finanšu aktīvus vai finanšu saistības noteiktu kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tikai tad, ja ir ievērots 4.1.5. punkta vai 4.2.2. punkta a) apakšpunkta princips:

▼**M53**

a) uzņēmumam ir saistības saskaņā ar apdrošināšanas līgumiem, kuru novērtēšanā ietilpst pašreizējā informācija (kā to pieļauj 24. SFPS 4. punkts), un finanšu aktīvi, ko tas uzskata par saistītiem un kas pretējā gadījumā tiktu novērtēti pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos vai amortizētajās izmaksās;

b) uzņēmumam ir finanšu aktīvi, finanšu saistības vai abi, kam ir dalīts risks, piemēram, procentu likmju risks, un tas rada tādas pretējas izmaiņas patiesajā vērtībā, kam ir tendence vienām otru kompensēt. Tomēr tikai dažus finanšu instrumentus novērtētu pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā (piemēram, tos, kas ir atvasinātie instrumenti vai kas ir klasificēti kā tirdzniecībai turēti). Iespējams arī, ka nav izpildītas riska ierobežošanas uzskaites prasības, piemēram, ja nav izpildītas riska ierobežošanas efektivitātes prasības, kas noteiktas 6.4.1. punktā;

c) uzņēmumam ir finanšu aktīvi, finanšu saistības vai abi, kam ir dalīts risks, piemēram, procentu likmju risks, kas rada tādas pretējas izmaiņas patiesajā vērtībā, kurām ir tendence vienai otru kompensēt, un neviens no finanšu aktīviem vai finanšu saistībām nekvalificējas, lai tos noteiktu kā riska ierobežošanas instrumentus, jo tie netiek novērtēti pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Turklāt, neveicot riska ierobežošanas uzskaiti, rodas ievērojama neatbilstība peļņas vai zaudējumu atzīšanā. Piemēram, uzņēmums ir finansējis noteiktu aizdevumu grupu, emitējot tirgotas obligācijas, kuru patieso vērtību izmaiņām ir tendence kompensēt vienai otru. Turklāt, ja uzņēmums regulāri pērk un pārdod obligācijas, bet reti pērk vai pārdod aizdevumus vai to nedara nekad, veicot aizdevumu un obligāciju uzskaiti pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tiek novērstas neatbilstības peļņas vai zaudējumu atzīšanas grafikā, ko pretējā gadījumā izraisītu to abu novērtēšana amortizētajās izmaksās un peļņas vai zaudējumu atzīšana katrā obligācijas atpirkšanas reizē.

B4.1.31. Iepriekšējā punktā aprakstītajos gadījumos tas, ka sākotnējās atzīšanas brīdī finanšu aktīvus un finanšu saistības, kas citādi nebūtu novērtēti šādā veidā, nosaka kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, var novērst vai ievērojami samazināt novērtējuma vai atzīšanas neatbilstības un nodrošināt nozīmīgāku informāciju. Praktisku apsvērumu dēļ netiek uzskatīts, ka uzņēmums ir vienlaicīgi noslēdzis darījumus par visiem aktīviem un saistībām, kas izraisa novērtējuma vai atzīšanas neatbilstību. Ir pieļaujams pamatots kavējums, ja vien katru darījumu sākotnējās atzīšanas brīdī nosaka kā tādu, ko novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un tajā laikā ir paredzams, ka tiks veikti arī visi atlikušie darījumi.

B4.1.32. Nebūtu pieļaujami noteikt tikai dažus neatbilstību izraisošus finanšu aktīvus un finanšu saistības kā tādus, kurus novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja šādā veidā netiktu novērsta vai ievērojami samazināta neatbilstība un tādējādi netiktu iegūta nozīmīga informācija. Tomēr ir atļauts šādi noteikt tikai dažus no vairākiem līdzīgiem finanšu aktīviem vai līdzīgām finanšu saistībām, ja tādējādi tiek ievērojami samazināta neatbilstība (un, iespējams, samazinājums ir lielāks nekā tad, ja izmanto citu atļauto noteikšanas veidu). Piemēram, ja uzņēmumam ir līdzīgas finanšu saistības, kuru summa ir 100 VV, un līdzīgi finanšu aktīvi,

▼**M53**

kuru summa ir 50 VV, bet tie ir novērtēti pēc atšķirīgām metodēm. Uzņēmums var ievērojami samazināt novērtēšanas neatbilstību, sākotnējās atzīšanas brīdī visus aktīvus, bet tikai dažas no saistībām (piemēram, atsevišķas saistības, kuru kopsumma ir 45 VV), nosakot kā tādus, kuri novērtēti pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr, ņemot vērā, ka pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā ir atļauts noteikt tikai visu finanšu instrumentu, sniegtajā piemērā uzņēmumam šādi jānosaka viena vai vairākas saistības kopumā. Tas nevarētu noteikt tikai vienu no kādas saistības komponentiem (piemēram, vērtības izmaiņas, kas saistītas tikai ar vienu risku, piemēram, izmaiņas procentu etalonlikmē) vai kādas saistības vienu daļu (piemēram, procentus).

Finanšu saistību grupu vai finanšu aktīvu un finanšu saistību grupu pārvalda un tās rezultātus novērtē pēc patiesās vērtības

B4.1.33. Uzņēmums var pārvaldīt un novērtēt finanšu saistību grupas vai finanšu aktīvu un finanšu saistību grupas rezultātus tā, lai, šo grupu novērtējot pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, iegūtu nozīmīgāku informāciju. Šajā gadījumā galvenā uzmanība pievērsta veidam, kādā uzņēmums pārvalda un vērtē rezultātus, nevis tā finanšu instrumentu būtībai.

B4.1.34. Piemēram, uzņēmums var izmantot šo nosacījumu, lai noteiktu finanšu saistības kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja tas atbilst 4.2.2. punkta b) apakšpunktā noteiktajam principam, un uzņēmumam ir finanšu aktīvi un finanšu saistības, kam ir viens vai vairāki dalīti riski, un šādus riskus pārvalda un novērtē pēc patiesās vērtības saskaņā ar aktīvu un saistību pārvaldības dokumentētu politiku. Tāds, piemēram, būtu uzņēmums, kurš ir emitējis "strukturētus produktus", kas satur vairākus iegultos atvasinātos instrumentus, un kurš attiecīgos riskus pārvalda pēc patiesās vērtības, izmantojot atvasinātu un neatvasinātu finanšu instrumentu kopumu.

B4.1.35. Kā norādīts iepriekš, šis nosacījums attiecas uz veidu, kādā uzņēmums pārvalda un izvērtē attiecīgās finanšu instrumentu grupas darbības rezultātus. Tādējādi (ievērojot prasību par noteikšanu sākotnējās atzīšanas brīdī) uzņēmums, kas atbilstoši šim nosacījumam finanšu saistības nosaka kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, šādi nosaka visas atbilstīgās finanšu saistības, kuras pārvalda un novērtē kopā.

B4.1.36. Uzņēmuma stratēģijas dokumentācijai nav jābūt izvērstai, taču tai pietiekamā mērā jāapliecina atbilstība 4.2.2. punkta b) apakšpunktam. Šī dokumentācija nav nepieciešama katram atsevišķam postenim, to var veidot finanšu instrumentu portfeļiem. Piemēram, ja kāda departamenta rezultātu pārvaldības sistēma atbilstoši uzņēmuma galvenās vadības lēmumam skaidri parāda, ka rezultātu izvērtēšanu veic pēc minētā principa, nav nepieciešama papildu dokumentācija, kas apliecinātu atbilstību 4.2.2. punkta b) apakšpunktam.

▼**M53**

Iegultie atvasinātie instrumenti (4.3. sadaļa)

B4.3.1. Ja uzņēmums kļūst par tāda hibrīdlīguma pusi, kurā ir ietverts pamatlīgums, kas nav aktīvs, uz kuru attiecas šis standarts, 4.3.3. punktā paredzēts, ka uzņēmumam ir jānosaka katrs iegultais atvasinātais instruments, jāizvērtē, vai tas ir jānodala no pamatlīguma, un nodalāmie atvasinātie instrumenti jānovērtē pēc patiesās vērtības sākotnējās atzīšanas brīdī un turpmāk jāvērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas un zaudējumu aprēķinā.

B4.3.2. Ja pamatlīgumam nav noteikta vai iepriekš noteikta termiņa un tas pārstāv atlikušo līdzdalības daļu uzņēmuma neto aktīvos, tad tā saimnieciskās iezīmes un riski ir tādi kā kapitāla vērtspapīru instrumentam, un iegultajam atvasinātajam instrumentam vajadzētu būt ar to pašu uzņēmumu saistītām pašu kapitāla iezīmēm, lai to uzskatītu par cieši saistītu. Ja pamatlīgums nav kapitāla vērtspapīru instruments un atbilst finanšu instrumenta definīcijai, tam ir parāda instrumenta saimnieciskās iezīmes un riski.

B4.3.3. Iegultais atvasinātais instruments, kas nav iespējas līgums (piemēram, regulētā tirgū netirgots nākotnes līgums vai mijmaiņas līgums), pamatojoties uz tā noteiktajiem vai netieši norādītajiem būtiskajiem noteikumiem, tiek nodalīts no pamatlīguma tā, lai rezultātā sākotnējās atzīšanas brīdī tā patiesā vērtība būtu nulle. Iegultais atvasinātais instruments, kas balstīts uz iespējas līgumu (piemēram, iegultā pārdošanas, pirkšanas, augšējās robežas, apakšējās robežas vai mijmaiņas iespēja), ir nodalīts no tā pamatlīguma, balstoties uz iespējas līguma noteiktajiem noteikumiem. Pamata instrumenta sākotnējā uzskaites vērtība ir pēc iegultā atvasinātā instrumenta nodalīšanas atlikusī summa.

B4.3.4. Parasti vairāki iegultie atvasinātie instrumenti vienā hibrīdlīgumā tiek uzskatīti par vienu saliktu iegulto atvasināto instrumentu. Tomēr iegultos atvasinātos instrumentus, kas ir klasificēti kā kapitāla vērtspapīru instrumenti (sk. 32. SGS), uzskaita atsevišķi no tiem, kuri ir klasificēti kā aktīvi vai saistības. Turklāt, ja hibrīdlīgumam ir vairāk nekā viens iegultais atvasinātais instruments un šie atvasinātie instrumenti ir pakļauti dažādiem riskiem un ir viegli nodalāmi un neatkarīgi viens no otra, tos uzskaita atsevišķi vienu otra.

B4.3.5. Turpmāk minētajos piemēros iegultā atvasinātā instrumenta saimnieciskās iezīmes un riski nav cieši saistīti ar pamatlīgumu (4.3.3. punkta a) apakšpunkts). Šajos piemēros, pieņemot, ka ir izpildīti 4.3.3. punkta b) un c) apakšpunkta nosacījumi, uzņēmums iegulto atvasināto instrumentu uzskaita atsevišķi no pamatlīguma.

a) instrumentā iegultā pārdošanas iespēja, kas turētajam ļauj prasīt, lai emitents no jauna iegādājas instrumentu par tādu naudas summu vai citiem aktīviem, kas mainās atkarībā no izmaiņām kapitāla vērtspapīru vai preču cenā vai indeksā, nav cieši saistīta ar pamata parāda instrumentu;

▼**M53**

b) iespējas līgums vai automātisks noteikums pagarināt atlikušo termiņu līdz parāda instrumenta termiņa beigām nav cieši saistīts ar pamata parāda instrumentu, ja vien pagarināšanas laikā netiek paralēli koriģēta aptuvenā pašreizējā tirgus procentu likme. Ja uzņēmums emitē parāda instrumentu un parāda instrumenta turētājs pārdod parāda instrumenta pirkšanas iespējas līgumu trešajai pusei, emitents pirkšanas iespējas līgumu uzskata par parāda instrumenta termiņa pagarinājumu, ja emitentam var prasīt, lai tas piedalītos parāda instrumenta atkārtotā pārdošanā vai to sekmētu sakarā ar pirkšanas iespējas līguma izmantošanu;

c) kapitāla vērtspapīru indeksētie procentu vai pamatsummas maksājumi, kas iegulti pamata parāda instrumentā vai apdrošināšanas līgumā – ar kuru procentu summa vai pamatsumma ir indeksēta atbilstoši kapitāla vērtspapīru instrumentu vērtībai –, nav cieši saistīti ar pamata instrumentu, jo pamata instrumentam un iegultajam atvasinātajam instrumentam raksturīgie riski ir atšķirīgi;

d) preču indeksētie procentu vai pamatsummas maksājumi, kas iegulti pamata parāda instrumentā vai apdrošināšanas līgumā – ar kuru procentu summa vai pamatsumma ir indeksēta atbilstoši preču cenai (piemēram, zelta cenai) –, nav cieši saistīti ar pamata instrumentu, jo pamata instrumentam un iegultajam atvasinātajam instrumentam raksturīgie riski ir atšķirīgi;

e) pirkšanas, pārdošanas vai priekšlaicīgas atmaksas iespējas līgumi, kas iegulti pamata parāda līgumā vai pamata apdrošināšanas līgumā, nav cieši saistīti ar pamatlīgumu, izņemot šādus gadījumus:

i) iespējas līguma izmantošanas cena katrā izmantošanas datumā ir aptuveni vienāda ar pamata parāda instrumenta amortizētajām izmaksām vai pamata apdrošināšanas līguma uzskaites vērtību; vai

ii) priekšlaicīgas atmaksas iespējas līguma izmantošanas cena sedz aizdevējam summu, kas var sasniegt zaudēto procentu aptuveno pašreizējo vērtību pamatlīguma atlikušajā darbības laikā. Zaudētos procentus aprēķina, priekšlaicīgi atmaksāto pamatsummu reizinot ar procentu likmes starpību. Procentu likmes starpība ir lielums, par kādu pamatlīguma efektīvā procentu likme pārsniedz efektīvo procentu likmi, ko uzņēmums saņemtu priekšlaicīgas atmaksas veikšanas datumā, ja tas priekšlaicīgi atmaksāto pamatsummu atkārtoti ieguldītu līdzīgā līgumā pamatlīguma atlikušajā darbības laikā.

Vērtējums par to, vai pirkšanas vai pārdošanas iespēja ir cieši saistīta ar pamata parāda līgumu, tiek veikts saskaņā ar 32. SGS pirms konvertējamā parāda instrumenta kapitāla vērtspapīru elementa nodalīšanas;

f) kredītu atvasinātie instrumenti, kas ir iegulti pamata parāda instrumentā un ļauj vienai pusei (saņēmējam) pārvest konkrēta atsauces aktīva kredītrisku, kas var tai nepiederēt, citai pusei (garantētājam), nav cieši saistīti ar pamata parāda instrumentu. Šādi kredītu atvasinātie instrumenti ļauj garantētājam uzņemties ar atsauces aktīvu saistīto kredītrisku, ja arī tas nav tā tiešajā īpašumā.

▼M53

B4.3.6. Hibrīdlīguma piemērs ir finanšu instruments, kas tā turētājam dod tiesības atpārdot finanšu instrumentu tā emitentam apmaiņā pret naudas summu vai citiem finanšu aktīviem, kuri atšķiras atkarībā no izmaiņām kapitāla vērtspapīru vai preču indeksā, kas var palielināties vai samazināties (atpārdodams instruments). Ja vien emitents sākotnējās atzīšanas dienā nav noteicis atpārdodamo instrumentu kā finanšu saistības patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, saskaņā ar 4.3.3. punktu ir paredzēts, ka iegultais atvasinātais instruments (t. i., indeksētais pamatsummas maksājums) ir jānodala tāpēc, ka pamatlīgums ir parāda instruments saskaņā ar B4.3.2. punktu un indeksētais pamatsummas maksājums nav cieši saistīts ar pamata parāda instrumentu saskaņā ar B4.3.5. punkta a) apakšpunktu. Tā kā pamatsumma var gan palielināties, gan samazināties, iegultais atvasinātais instruments ir atvasināts instruments, kas nav iespējas līgums, kura vērtība ir indeksēta atbilstoši pamatā esošajam mainīgajam faktoram.

B4.3.7. Attiecībā uz atpārdodamo instrumentu, ko jebkurā laikā var atpārdot par naudu, kas vienāda ar uzņēmuma neto aktīvu vērtības proporcionālu daļu (piemēram, beztermiņa kopieguldījumu fonda vai kāda tirgum piesaistītu ieguldījumu produktu vienības), iegultā atvasinātā instrumenta nodalīšanas un katra komponenta uzskaites rezultātā hibrīdlīgums tiek novērtēts par izpirkšanas summu, kas maksājama pārskata perioda beigās, ja turētājs izmantojis savas tiesības atpārdot instrumentu emitentam.

▼M54

B4.3.8. Turpmāk minētajos piemēros iegultā atvasinātā instrumenta saimnieciskās iezīmes un riski ir cieši saistīti ar pamatlīguma saimnieciskajām iezīmēm un riskiem. Šajos piemēros iegulto atvasināto instrumentu uzņēmums neuzskaita atsevišķi no pamatlīguma:

▼M53

a) iegultais atvasinātais instruments, kura pamata elements ir procentu likme vai procentu likmes indekss, kas var mainīt procentu summu, kura citādi tiktu izmaksāta vai saņemta saskaņā ar procentus nesošu pamata parāda līgumu vai apdrošināšanas līgumu, ir cieši saistīts ar pamatlīgumu, izņemot gadījumus, ja par hibrīdlīgumu var norēķināties tā, lai turētājs neatgūtu būtībā visus savus atzītos ieguldījumus vai iegultais atvasinātais instruments varētu vismaz divkāršot turētāja pamatlīgumā noteikto sākotnējo atdeves likmi, kas ir vismaz divas reizes lielāka par tirgus atdevi, kas būtu līgumam, kuram ir tādi paši nosacījumi kā pamatlīgumam;

b) parāda līguma vai apdrošināšanas līguma procentu likmes iegultā augšējā vai apakšējā robeža ir cieši saistīta ar pamatlīgumu, ja augšējā robeža ir vienāda ar tirgus procentu likmi vai lielāka par to un ja apakšējā robeža ir vienāda ar tirgus procentu likmi vai mazāka par to līguma slēgšanas brīdī, un augšējā vai apakšējā robeža nav izlīdzināta attiecībā pret pamatlīgumu. Tāpat uzkrājumi, kas iekļauti līgumā par aktīva (piemēram, preces) pirkšanu vai pārdošanu un kas nosaka augšējo un apakšējo robežu cenai, ko maksās vai saņems par aktīvu, ir cieši saistīti ar pamatlīgumu, ja gan augšējā, gan apakšējā robeža līguma slēgšanas brīdī ar negatīvu iekšvērtību un nebūtu izlīdzināta;

▼M53

c) iegultais ārvalstu valūtas atvasinātais instruments, kas nodrošina ārvalstu valūtā denominētu pamatsummas vai procentu maksājumu plūsmu un kas ir iegults pamata parāda instrumentā (piemēram, paralēlo valūtu obligācija), ir cieši saistīts ar pamata parāda instrumentu. Šāds atvasināts instruments netiek nodalīts no pamata instrumenta tāpēc, ka 21. SGS *Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme* prasa, lai ārvalstu valūtas peļņa vai zaudējumi, kas izriet no monetārajiem posteņiem, tiktu atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā;

d) pamatlīgumā, kas ir apdrošināšanas līgums vai kas nav finanšu instruments (piemēram, līgums par nefinanšu posteņa pirkšanu vai pārdošanu, kur cena ir denominēta ārzemju valūtā), iegultais ārzemju valūtas atvasinātais instruments ir cieši saistīts ar pamatlīgumu, ja tas nav izlīdzināts, nesatur iespējas līguma elementu un pieprasa maksājumus, kuri denominēti vienā no šādām valūtām:

i) jebkuras būtiskas līguma puses funkcionālā valūta;

ii) valūta, kurā komcercdarījumos visā pasaulē parasti tiek denominēta saistītās preces vai pakalpojuma, kurš tiek iegādāts vai piegādāts, cena (piemēram, ASV dolārs jēlnaftas darījumos); vai

iii) valūta, kura tiek parasti izmantota nefinanšu posteņu pirkšanas vai pārdošanas līgumos ekonomikas vidē, kurā darījums notiek (piemēram, nosacīti stabila un likvīda valūta, kura tiek plaši izmantota vietējos komercdarījumos vai ārējā tirdzniecībā);

e) tikai procentu vai tikai pamatsummas komponenta līgumā iegultā priekšlaicīgas atmaksas iespēja ir cieši saistīta ar pamatlīgumu, ja pamatlīgums i) sākotnēji radies no tā, ka tika atdalītas tiesības saņemt līgumiskās finanšu instrumenta naudas plūsmas, kurās nav bijis iegultā atvasinātā instrumenta, un ii) neietver tādus noteikumus, kuru nav sākotnējā pamata parāda līgumā;

▼M54

f) nomas pamatlīgumā iegultais atvasinātais instruments ir cieši saistīts ar pamatlīgumu, ja iegultais atvasinātais instruments ir i) ar inflāciju saistīts indekss, piemēram, nomas maksājumu indekss pēc patērētāja cenu indeksa (ja noma nav izlīdzināta un indekss ir saistīts ar inflāciju paša uzņēmuma saimnieciskajā vidē), ii) mainīgie nomas maksājumi, kas pamatojas uz attiecīgo tirdzniecību, vai iii) mainīgie nomas maksājumi, kas pamatojas uz mainīgajām procentu likmēm;

▼M53

g) tirgus indeksiem piesaistīts elements, kas iegults pamata finanšu instrumentā vai apdrošināšanas pamatlīgumā, ir cieši saistīts ar pamata instrumentu vai pamatlīgumu, ja vienībās denominētie maksājumi tiek novērtēti pašreizējās vienības vērtībās, kas atspoguļo fonda aktīvu patieso vērtību. Tirgus indeksiem piesaistīts elements ir līgumisks noteikums, kas pieprasa maksājumus, kuri denominēti iekšēja vai ārēja investīciju fonda vienībās;

▼**M53**

h) apdrošināšanas līgumā iegultais atvasinātais instruments ir cieši saistīts ar pamata apdrošināšanas līgumu, ja iegultais atvasinātais instruments un pamata apdrošināšanas līgums ir savstarpēji tik atkarīgi, ka uzņēmums nevar novērtēt iegulto atvasināto instrumentu atsevišķi (t. i., neņemot vērā pamatlīgumu).

Instrumenti, kas satur iegultos atvasinātos instrumentus

B4.3.9. Kā minēts B4.3.1. punktā, ja uzņēmums kļūst par hibrīdlīguma pusi, kurā ir ietverts pamatlīgums, kurš nav aktīvs, uz ko attiecas šis standarts, un kurā ir viens vai vairāki iegultie atvasinātie instrumenti, 4.3.3. punkts paredz, ka uzņēmumam ir jānosaka katrs iegultais atvasinātais instruments, jāizvērtē, vai tas ir jānodala no pamatlīguma, un nodalāmie atvasinātie instrumenti jānovērtē pēc patiesās vērtības sākotnējās atzīšanas brīdī, un turpmāk jāvērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas un zaudējumu aprēķinā. Šīs prasības var būt sarežģītākas vai var radīt mazāk ticamu novērtējumu nekā gadījumā, ja finanšu instruments novērtēts pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tāpēc šis standarts ļauj visu hibrīdlīgumu noteikt kā tādu, kas novērtēts pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

B4.3.10. Šāda noteikšana ir atļauta neatkarīgi no tā, vai 4.3.3. punkts paredz vai aizliedz iegultu atvasinātu finanšu instrumentu nodalīšanu no pamatlīguma. Tomēr 4.3.5. punkts nepieļauj hibrīdlīgumu noteikt kā tādu, kas novērtēts pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, gadījumos, kas paredzēti 4.3.5. punkta a) un b) apakšpunktā, jo tādējādi netiek samazināta sarežģītība vai uzlabota ticamība.

Iegulto atvasināto instrumentu atkārtota novērtēšana

B4.3.11. Saskaņā ar 4.3.3. punktu uzņēmums novērtē, vai iegultais atvasinātais instruments jānodala no pamatlīguma un jāuzskaita kā atvasinātais instruments, kad uzņēmums pirmoreiz kļūst par līguma pusi. Turpmāka atkārtota novērtēšana ir aizliegta, ja vien nerodas izmaiņas līguma noteikumos, kas būtiski maina tās naudas plūsmas, kas citādi būtu nepieciešamas saskaņā ar līgumu, un šādā gadījumā atkārtota novērtēšana ir vajadzīga. Uzņēmums nosaka, vai naudas plūsmu izmaiņas ir būtiskas, ņemot vērā apmēru, kādā ir mainījušās paredzamās turpmākās naudas plūsmas, kas ir saistītas ar iegulto atvasināto instrumentu, pamatlīgumu vai abiem, un vai izmaiņas ir būtiskas attiecībā pret iepriekš paredzētajām līgumiskajām naudas plūsmām.

B4.3.12. B4.3.11. punkts neattiecas uz iegultiem atvasinātajiem instrumentiem līgumos, kas iegādāti:

a) uzņēmējdarbības apvienošanā (kā noteikts 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*);

b) kopīgi kontrolētu uzņēmumu vai uzņēmējdarbību apvienošanā, kā minēts 3. SFPS B1. līdz B4. punktā; vai

c) kopuzņēmuma veidošanā, kā definēts 11. SGS *Līdzdalība kopuzņēmumos*,

vai to iespējamā pārvērtēšanā iegādes datumā ([1]).

([1]) 3. SFPS attiecas uz līgumu iegādi ar iegultiem atvasinātajiem instrumentiem uzņēmējdarbības apvienošanas gadījumā.

▼**M53**

Finanšu aktīvu pārklasificēšana (4.4. sadaļa)

Finanšu aktīvu pārklasificēšana

B4.4.1. 4.4.1. punktā noteikts, ka uzņēmumam ir jāpārklasificē finanšu aktīvi, ja uzņēmums maina savu komercdarbības modeli minēto finanšu aktīvu pārvaldības jomā. Paredzams, ka šādas izmaiņas notiks ļoti reti. Šādas izmaiņas nosaka uzņēmuma augstākā vadība ārējo vai iekšējo izmaiņu rezultātā, un tām jābūt nozīmīgām attiecība uz uzņēmuma darbībām un pierādāmām ārējām pusēm. Līdz ar to izmaiņas uzņēmuma komercdarbības modelī notiks tikai tad, ja uzņēmums sāks vai beigs veikt darbību, kas ir nozīmīga tā komercdarbībai, piemēram, ja uzņēmums ir iegādājies darbības jomu, to atsavinājis vai to pārtraucis. Komercdarbības modeļa izmaiņas ietver šādus piemērus:

a) uzņēmumam ir komercaizdevumu portfelis, ko tas tur pārdošanai īstermiņā. Uzņēmums iegādājas sabiedrību, kas pārvalda komercaizdevumus un kam ir komercdarbības modelis, saskaņā ar kuru aizdevumus tur, lai iekasētu līgumiskās naudas plūsmas. Komercaizdevumu portfelis vairs netiek pārdots, un portfeli patlaban pārvalda kopā ar iegādātajiem komercaizdevumiem, kas turēti līgumisko naudas plūsmu iekasēšanai;

b) finanšu pakalpojumu sabiedrība nolemj slēgt savu privātpersonu hipotekārās kreditēšanas jomu. Minētajā jomā vairs netiek akceptēti jauni darījumi, un finanšu pakalpojumu sabiedrība aktīvi gatavo savu hipotekāro aizdevumu portfeli pārdošanai.

B4.4.2. Izmaiņas uzņēmuma komercdarbības modeļa mērķī ir jāveic pirms pārklasificēšanas datuma. Piemēram, ja finanšu pakalpojumu sabiedrība 15. februārī nolemj slēgt tās privātpersonu hipotekārās kreditēšanas jomu un tāpēc tai 1. aprīlī ir jāpārklasificē visi attiecīgie finanšu aktīvi (t.i., uzņēmuma nākamā pārskata perioda pirmā diena), uzņēmums pēc 15. februāra nedrīkst sākt privātpersonu hipotekārās kreditēšanas jaunu darījumu vai citādi iesaistīties darbībās, kas atbilst tā iepriekšējam komercdarbības modelim.

B4.4.3. Šādas izmaiņas nav izmaiņas komercdarbības modelī:

a) izmaiņas plānos saistībā ar konkrētiem finanšu aktīviem (pat ja ir būtiski mainījušies tirgus apstākļi);

b) konkrēta finanšu aktīvu tirgus pagaidu izzušana;

c) finanšu aktīvu pārvešana starp uzņēmuma daļām, kam ir dažādi komercdarbības modeļi.

NOVĒRTĒŠANA (5. NODAĻA)

Sākotnējā novērtēšana (5.1. sadaļa)

B5.1.1. Finanšu instrumenta patiesā vērtība sākotnējās atzīšanas brīdī parasti ir darījuma cena (t. i., samaksātās vai saņemtās atlīdzības patiesā vērtība, sk. arī 13. SFPS un B5.1.2.A punktu). Tomēr, ja daļa no samaksātās vai saņemtās atlīdzības ir paredzēta citam mērķim, nevis finanšu instrumentam, uzņēmums novērtē šāda finanšu instrumenta patieso

▼M53

vērtību. Piemēram, ilgtermiņa aizdevuma vai debitora parāda, kuram nepiemēro procentus, patieso vērtību var novērtēt kā visu nākotnes naudas ieņēmumu pašreizējo vērtību, kas diskontēta, izmantojot dominējošo(-ās) procentu tirgus likmi(-es) līdzīgam instrumentam (attiecībā uz valūtu, termiņu, procentu likmes veidu un citiem faktoriem), kam ir līdzīgs kredītreitings. Jebkāda aizdotā papildu summa ir izdevumi vai ienākumu samazinājums, ja vien to nevar atzīt kā kādu cita veida aktīvu.

B5.1.2. Ja uzņēmums iniciē aizdevumu, kuram ir 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, bez saņemtās maksas.

B5.1.2.A Finanšu instrumenta patiesās vērtības vislabākais pierādījums sākotnējās atzīšanas brīdī parasti ir darījuma cena (t. i., samaksātās vai saņemtās atlīdzības patiesā vērtība; sk. arī 13. SFPS). Ja uzņēmums konstatē, ka patiesā vērtība sākotnējās atzīšanas brīdī atšķiras no darījuma cenas, kā minēts 5.1.1.A punktā, uzņēmums attiecīgo instrumentu minētajā datumā uzskaita šādi:

a) saskaņā ar 5.1.1. punktā paredzēto novērtējumu, ja šādu patieso vērtību apliecina identiska aktīva vai saistību kotētā cena aktīvā tirgū (t. i., pirmā līmeņa dati) vai tā pamatojas uz vērtēšanas metodi, kurā izmanto tikai pārbaudāmu tirgu datus. Starpību starp patieso vērtību sākotnējās atzīšanas brīdī un darījuma cenu uzņēmums atzīst kā peļņu vai zaudējumus;

b) visos citos gadījumos saskaņā ar 5.1.1. punktā paredzēto novērtējumu, ko koriģē, lai atliktu starpību starp patieso vērtību sākotnējās atzīšanas brīdī un darījuma cenu. Pēc sākotnējās atzīšanas šādu atlikto starpību uzņēmums atzīst kā peļņu vai zaudējumus tikai tiktāl, ciktāl tā rodas no izmaiņām kādā faktorā (tostarp laikā), kuru tirgus dalībnieki ņemtu vērā, nosakot aktīva vai saistību cenu.

Turpmākā novērtēšana (5.2. un 5.3. sadaļa)

B5.2.1. Ja finanšu instrumentu, kas iepriekš atzīts kā finanšu aktīvs, novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā un tā patiesā vērtība samazinās zem nulles, tas ir finanšu saistības, kas novērtētas saskaņā ar 4.2.1. punktu. Tomēr hibrīdlīgumus, kuri ietver pamatlīgumus, kas ir aktīvi, uz kuriem attiecas šis standarts, vienmēr novērtē saskaņā ar 4.3.2. punktu.

B5.2.2. Turpmākais piemērs attēlo darījuma izmaksu uzskaiti sākotnējā un turpmākā tāda finanšu aktīva novērtēšanā, kas novērtēts pēc patiesās vērtības ar izmaiņu atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 5.7.5. vai 4.1.2.A punktu. Uzņēmums nopērk finanšu aktīvu par 100 VV plus pirkuma komisiju 2 VV apmērā. Sākotnēji uzņēmums atzīst aktīvu 102 VV apmērā. Pārskata periods beidzas vienu dienu vēlāk, kad aktīva kotētā tirgus cena ir 100 VV. Ja aktīvu pārdotu, būtu jāmaksā komisija 3 VV apmērā. Minētajā dienā uzņēmums novērtē aktīvu 100 VV apmērā (neņemot vērā iespējamo pārdošanas komisijas maksu) un pārējos apvienotajos ienākumos atzīst zaudējumus 2 VV apmērā. Ja finanšu aktīvu novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 4.1.2.A punktu, darījuma izmaksas tiek amortizētas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, izmantojot efektīvo procentu metodi.

▼**M53**

B5.2.2A Finanšu aktīva vai finanšu saistību turpmāka novērtēšana un turpmāka peļņas un zaudējumu atzīšana, kā aprakstīts B5.1.2.A punktā, atbilst šā standarta prasībām.

Ieguldījumi kapitāla vērtspapīru instrumentos un līgumi par šādiem ieguldījumiem

B5.2.3. Visi ieguldījumi kapitāla vērtspapīru instrumentos un līgumi par šādiem ieguldījumiem ir jānovērtē pēc patiesās vērtības. Tomēr noteiktos apstākļos izmaksas var būt piemērota patiesās vērtības aplēse. Tas tā var būt gadījumā, ja patiesās vērtības novērtēšanai nav pietiekamas jaunākās informācijas vai ja ir plaša iespējamo patieso vērtību virkne, un minētajā virknē izmaksas ir vislabākā patiesās vērtības aplēse.

B5.2.4. Rādītāji, kas liecina par to, ka izmaksas varētu neatainot patieso vērtību, ietver:

a) nozīmīgas izmaiņas ieguldījumu saņēmēja rezultātos salīdzinājumā ar budžetiem, plāniem vai atskaites punktiem;

b) izmaiņas cerībās, ka ieguldījumu saņēmēja produktu tehniskie atskaites punkti tiks sasniegti;

c) nozīmīgas izmaiņas ieguldījumu saņēmēja pašu kapitāla vai tā produktu vai iespējamo produktu tirgū;

d) nozīmīgas izmaiņas pasaules ekonomikā vai ekonomikas vidē, kurā darbojas ieguldījumu saņēmējs;

e) nozīmīgas izmaiņas salīdzināmu uzņēmumu rezultātos vai novērtējumos, uz kuriem norāda vispārējais tirgus;

f) ieguldījumu saņēmēja iekšējos jautājumus, piemēram, krāpšana, komercstrīdi, tiesas prāvas, izmaiņas pārvaldībā vai stratēģijā;

g) pierādījumus no ārējiem darījumiem ieguldījumu saņēmēja kapitāla vērtspapīros, ko veicis ieguldījumu saņēmējs (piemēram, kapitāla vērtspapīru jauna emisija) vai kas veikti ar kapitāla vērtspapīru instrumentu pārvedumiem starp trešām pusēm.

B5.2.5. Šā B5.2.4. punktā minētais saraksts nav izsmeļošs. Uzņēmums izmanto visu informāciju par ieguldījumu saņēmēja rezultātiem un darbībām, kas kļūst pieejama pēc sākotnējās atzīšanas datuma. Ja šādi saistīti faktori pastāv, tie var norādīt, ka izmaksas varētu neatainot patieso vērtību. Šādos gadījumos uzņēmumam ir jānovērtē patiesā vērtība.

B5.2.6. Izmaksas nekad nav patiesās vērtības vislabākais novērtējums ieguldījumiem kotētajos kapitāla vērtspapīru instrumentos (vai līgumos par kotētajiem kapitāla vērtspapīru instrumentiem).

▼M53

Novērtēšana pēc amortizētajām izmaksām (5.4. sadaļa)

Efektīvā procentu metode

B5.4.1. Piemērojot efektīvo procentu metodi, uzņēmums nosaka maksas, kas ir finanšu instrumenta efektīvās procentu likmes neatņemama sastāvdaļa. Apraksts par finanšu pakalpojumu maksām var neatainot sniegto pakalpojumu saturu un būtību. Maksas, kas ir finanšu instrumenta efektīvās procentu likmes neatņemama sastāvdaļa, tiek uzskatītas par efektīvās procentu likmes korekciju, ja vien finanšu instruments netiek novērtēts pēc patiesās vērtības un patiesās vērtības izmaiņas neatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Šādos gadījumos maksas atzīst kā ieņēmumus vai izdevumus instrumenta sākotnējās atzīšanas brīdī.

B5.4.2. Maksas, kas ir finanšu instrumenta efektīvās procentu likmes neatņemama sastāvdaļa, ietver:

a) iniciēšanas maksas, ko uzņēmums saņēmis saistībā ar finanšu aktīva izveidi vai iegādi. Šādas maksas var ietvert kompensāciju par tādām darbībām kā aizņēmēja finansiālā stāvokļa novērtēšana, garantiju, nodrošinājuma un citu garantijas darījumu novērtēšana un reģistrēšana, vienošanās par instrumenta noteikumiem, dokumentu sagatavošana un apstrāde un darījuma slēgšana. Šīs maksas ir iesaistes veidošanas ar izrietošo finanšu instrumentu neatņemama sastāvdaļa;

b) saistību maksas, ko uzņēmums saņēmis, lai iniciētu aizdevumu, ja apņemšanās izsniegt aizdevumu nav novērtēta saskaņā ar 4.2.1. punkta a) apakšpunktu, un, iespējams, ka uzņēmums noslēgs specifisku aizdevuma darījumu. Minētās maksas uzskata par kompensāciju par notiekošo iesaisti finanšu instrumenta iegādē. Ja apņemšanās beidzas un uzņēmums nesniedz aizdevumu, maksas atzīst kā ieņēmumus termiņa beigās;

c) iniciēšanas maksas, kas samaksātas, emitējot finanšu saistības, kuras novērtētas amortizētajās izmaksās. Šīs maksas ir iesaistes veidošanas ar finanšu saistībām neatņemama sastāvdaļa. Uzņēmums maksas un izmaksas, kas ir finanšu saistībām piemērotās efektīvās procentu likmes neatņemama sastāvdaļa, nodala no iniciēšanas maksām un darījumu izmaksām, kuras attiecas uz tiesībām sniegt pakalpojumus, piemēram, ieguldījumu pārvaldes pakalpojumus.

B5.4.3. Maksas, kas nav finanšu instrumenta efektīvās procentu likmes neatņemama sastāvdaļa un kuras ņem vērā saskaņā ar 15. SFPS, ietver:

a) maksas, kuras iekasē par aizdevuma apkalpošanu;

b) saistību maksas, lai iniciētu aizdevumu, ja apņemšanos izsniegt aizdevumu nevērtē saskaņā ar 4.2.1. punkta a) apakšpunktu, un, visticamāk, netiks noslēgts specifisks aizdevuma darījums; un

c) aizdevuma sindicēšanas maksas, ko saņēmis uzņēmums, kas vienojas par aizdevumu un nepatur sev nevienu aizdevuma paketes daļu (vai patur daļu ar tādu pašu efektīvo procentu likmi salīdzināmajam riskam kā citi dalībnieki).

▼**M53**

B5.4.4. Izmantojot efektīvo procentu metodi, uzņēmums parasti amortizē jebkuras maksas, samaksātos vai saņemtos punktus, darījumu izmaksas un citas prēmijas vai diskontus, kas ietverti efektīvās procentu likmes aprēķinā visā finanšu instrumenta paredzamajā darbības laikā. Tomēr tiek izmantots īsāks periods, ja tas ir periods, uz kuru attiecas maksas, samaksātie vai saņemtie punkti, darījumu izmaksas un citas prēmijas vai diskonti. To izmanto tad, ja mainīgais faktors, uz kuru attiecas maksas, samaksātie vai saņemtie punkti, darījumu izmaksas, citas prēmijas vai diskonti, tiek pārcenots pēc tirgus likmēm pirms finanšu instrumenta paredzamā termiņa. Šādā gadījumā attiecīgais amortizācijas periods ir periods līdz nākamajam šādas pārcenošanas datumam. Piemēram, ja svārstīgās likmes finanšu instrumenta prēmija vai diskonts atspoguļo procentus, kas šim instrumentam ir uzkrājušies, kopš pēdējo reizi maksāti procenti, vai ir mainījušās tirgus procentu likmes, kopš svārstīgā procentu likme tika pārstatīta atbilstoši tirgus procentu likmēm, minētā prēmija vai diskonts tiks amortizēti līdz nākamajam datumam, kad svārstīgā procentu likme tiks pārstatīta atbilstoši tirgus procentu likmēm. Tas tādēļ, ka prēmija vai diskonts attiecas uz periodu līdz nākamajam procentu likmes pārstatīšanas datumam, jo šajā datumā mainīgais faktors, uz kuru attiecas prēmija vai diskonts (t. i., procentu likmes), tiek pārstatīts atbilstoši tirgus procentu likmēm. Savukārt, ja prēmija vai diskontu izriet no izmaiņas finanšu instrumentam piemērotās svārstīgās likmes kredītriska starpībā vai citos mainīgajos faktoros, kas nav pārstatīti atbilstoši tirgus procentu likmēm, minētā prēmija vai diskonts tiek amortizēti visā finanšu instrumenta paredzamajā darbības laikā.

B5.4.5. Attiecībā uz finanšu aktīviem ar svārstīgu procentu likmi un finanšu saistībām ar svārstīgu procentu likmi periodiska naudas plūsmu pārvērtēšana, lai atspoguļotu tirgus procentu likmju izmaiņas, maina efektīvo procentu likmi. Ja finanšu aktīvs ar svārstīgu procentu likmi vai finanšu saistības ar svārstīgu procentu likmi tiek sākotnēji atzītas tādā apjomā, kas vienāds ar debitora vai kreditora parāda pamatsummu termiņa beigās, nākotnes procentu maksājumu pārvērtēšanai parasti nav nozīmīgas ietekmes uz aktīva vai saistību uzskaites summu.

B5.4.6. Ja uzņēmums pārskata savas maksājumu vai ieņēmumu aplēses (izņemot izmaiņas saskaņā ar 5.4.3. punktu un izmaiņas paredzamo kredītzaudējumu aplēsēs), tas pielāgo finanšu aktīva bruto uzskaites summu vai finanšu saistību (vai finanšu instrumentu grupas) amortizētās izmaksas, lai atspoguļotu efektīvās un pārskatītās aplēstās līgumiskās naudas plūsmas. Uzņēmums pārrēķina finanšu aktīva bruto uzskaites summu vai finanšu saistību amortizētās izmaksas kā tādu aplēsto nākotnes līgumisko naudas plūsmu pašreizējo vērtību, kas ir diskontētas, piemērojot finanšu instrumenta sākotnējo efektīvo procentu likmi (vai kredītkoriģētu efektīvo procentu likmi nopirktajiem vai iniciētajiem finanšu aktīviem ar samazinātu kredītvērtību) vai, vajadzības gadījumā, pārskatīto efektīvo procentu likmi, kas aprēķināta saskaņā ar 6.5.10. punktu. Korekcijas tiek atzītas kā ienākumi vai izdevumi peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

B5.4.7. Dažkārt uzskata, ka finanšu aktīvam ir samazināta kredītvērtība sākotnējās atzīšanas brīdī, jo kredītrisks ir ļoti augsts un, pirkšanas gadījumā, to iegādājas ar lielu diskontu. Uzņēmumam sākotnējie paredzamie kredītzaudējumi ir jāietver aplēstajās naudas plūsmās, aprēķinot kredītkoriģēto efektīvo procentu likmi finanšu aktīviem, kurus uzskata par nopirktiem vai iniciētiem ar samazinātu kredītvērtību sākotnējās atzīšanas brīdī. Tomēr tas nenozīmē, ka kredītkoriģēta efektīvā procentu likme būtu jāpiemēro tikai tāpēc, ka finanšu aktīvam sākotnējās atzīšanas brīdī ir augsts kredītrisks.

▼**M53**

Darījuma izmaksas

B5.4.8. Darījuma izmaksas ietver maksājumus un komisijas maksas aģentiem (tostarp darbiniekiem, kas strādā par tirdzniecības aģentiem), konsultantiem, mākleriem un tirgotājiem, regulējošo institūciju un vērtspapīru biržu noteiktos maksājumus, un nodokļu un nodevu maksājumus. Darījuma izmaksās neietilpst parāda vērtspapīru prēmijas vai diskonti, finansēšanas izmaksas vai iekšējās administratīvās vai turēšanas izmaksas.

Norakstīšana

B5.4.9. Norakstīšana var attiekties uz visu finanšu aktīvu vai uz tā daļu. Piemēram, uzņēmums plāno izmantot nodrošinājuma tiesības attiecībā uz finanšu aktīvu un plāno atgūt ne vairāk kā 30 % no nodrošinātā finanšu aktīva. Ja uzņēmumam nav pamatotu izredžu atgūt jebkādas turpmākas no finanšu aktīva izrietošās naudas plūsmas, tam būtu jānoraksta finanšu aktīva atlikušie 70 %.

Vērtības samazināšana (5.5. sadaļa)

Grupas un individuāla novērtēšana

B5.5.1. Lai sasniegtu mērķi atzīt visā darbības laikā paredzamos kredītzaudējumus attiecībā uz nozīmīgu kredītriska pieaugumu kopš sākotnējās atzīšanas, var būt nepieciešams grupā veikt ievērojamu kredītriska pieauguma novērtējumu, ņemot vērā informāciju, kas liecina par nozīmīgu kredītriska pieaugumu, piemēram, attiecībā uz finanšu instrumenta grupu vai apakšgrupu. Tas ir nepieciešams, lai nodrošinātu, ka uzņēmums atbilst mērķim atzīt visā darbības laikā paredzamos kredītzaudējumus, ja ir nozīmīgs kredītriska pieaugums, pat ja pierādījums par šāda kredītriska nozīmīgu pieaugumu atsevišķa instrumenta līmenī vēl nav pieejams.

B5.5.2. Parasti ir paredzams, ka visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi tiek atzīti pirms finanšu instrumenta termiņa beigām. Parasti kredītrisks būtiski palielinās pirms finanšu instrumenta termiņa beigām vai citiem kavējošiem ar aizņēmēju saistītiem faktoriem (piemēram, izmaiņām vai restrukturizāciju). Līdz ar to, ja bez liekām izmaksām un pūlēm ir pieejama saprātīga un pamatojama informācija, kas ir vairāk vērsta uz nākotni, nevis uz kavējumiem, tā ir jāizmanto, lai novērtētu izmaiņas kredītriskā.

B5.5.3. Tomēr atkarībā no finanšu instrumentu būtības un pieejamās informācijas par kredītrisku attiecībā uz konkrētām finanšu instrumentu grupām, uzņēmums var nespēt noteikt būtiskas izmaiņas kredītriskā atsevišķiem finanšu instrumentiem pirms finanšu instrumenta termiņa beigām. Tas var attiekties uz tādiem finanšu instrumentiem kā aizdevumi privātpersonām, attiecībā uz kuriem ir maz vai vispār nav atjauninātas kredītriska informācijas, kas tiek regulāri iegūta un uzraudzīta atsevišķa instrumenta līmenī, līdz klients pārkāpj līgumiskos noteikumus. Ja izmaiņas kredītriskā individuāliem finanšu instrumentiem netiek pamanītas, pirms rodas kavējums, zaudējumu atskaitījumi, kuru pamatā ir tikai kredītinformācija atsevišķa finanšu instrumenta līmenī, nevarēs uzticami atainot izmaiņas kredītriskā kopš sākotnējās atzīšanas.

▼**M53**

B5.5.4. Dažos apstākļos uzņēmumam nav saprātīgas un pamatojamas informācijas, kas ir pieejama bez liekām izmaksām vai pūlēm, lai novērtētu visā darbības laikā paredzamos kredītzaudējumus atsevišķa instrumenta līmenī. Šajā gadījumā visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi tiek atzīti grupā, ņemot vērā visaptverošu informāciju par kredītrisku. Šai visaptverošajai informācijai par kredītrisku jāietver ne tikai informācija par kavējumiem, bet arī visa saistītā kredītinformācija, tostarp informācija par turpmāko makroekonomikas situāciju, lai tuvinātu visā darbības laikā paredzamo kredītzaudējumu atzītos rezultātus, ja kopš sākotnējās atzīšanas ir atsevišķa instrumenta līmenī notikušas ievērojamas izmaiņas kredītriskā.

B5.5.5. Lai konstatētu ievērojamu kredītriska pieaugumu un atzītu zaudējumu atskaitījumus grupā, uzņēmums var sagrupēt finanšu instrumentus, pamatojoties uz dalīta kredītriska iezīmēm ar mērķi atvieglot analīzi, kas ir paredzēta, lai ievērojamu kredītriska pieaugumu varētu laikus identificēt. Uzņēmumam nevajadzētu slēpt šo informāciju, sagrupējot finanšu instrumentus ar atšķirīgām risku iezīmēm. Dalīta kredītriska iezīmju piemēri citstarp ietver:

a) instrumenta veidu;

b) kredītriska reitingus;

c) nodrošinājuma veidu;

d) sākotnējās atzīšanas datumu;

e) līdz termiņam atlikušo laiku;

f) nozari;

g) aizņēmēja ģeogrāfisko atrašanās vietu un

h) nodrošinājuma vērtību, kas saistīta ar finanšu aktīvu, ja tā ietekmē iespēju, ka varētu notikt saistību neizpilde (piemēram, aizdevumi bez prasījuma tiesībām papildus nodrošinājumam dažās jurisdikcijās vai aizdevuma un ķīlas vērtības attiecības).

B5.5.6. 5.5.4. punktā paredzēts, ka visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi tiek atzīti attiecībā uz visiem finanšu instrumentiem, kuriem ir bijis ievērojams kredītriska pieaugums kopš sākotnējās atzīšanas. Lai sasniegtu šo mērķi, ja uzņēmums, pamatojoties uz dalīta kredītriska iezīmēm, nespēj sagrupēt finanšu instrumentus, kuriem kredītrisks ir ievērojami palielinājies kopš sākotnējās atzīšanas, uzņēmumam būtu jāatzīst visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi par to finanšu aktīvu daļu, attiecībā uz kuru uzskata, ka kredītrisks ir ievērojami palielinājies. Finanšu instrumentu apkopošana, lai novērtētu, vai kredītriska izmaiņas ir notikušas grupā, var mainīties laika gaitā, tiklīdz kļūst pieejama jauna informācija par finanšu instrumentu grupām vai atsevišķiem finanšu instrumentiem.

▼M53

Visā darbības laikā paredzamo kredītzaudējumu atzīšanas grafiks

B5.5.7. Novērtējums par to, vai visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi būtu jāatzīst, balstās uz to, vai kopš sākotnējās atzīšanas ievērojami palielinās saistību neizpildes iespējamība vai risks (neatkarīgi no tā, vai finanšu instruments ir pārcenots, lai atspoguļotu kredītriska pieaugumu), nevis uz pierādījumu, ka finanšu aktīvam ir samazināta kredītvērtība pārskata datumā vai ka notiek faktiska saistību neizpilde. Kopumā kredītrisks ievērojami pieaugs, pirms finanšu aktīva vērtība samazināsies vai notiks faktiska saistību neizpilde.

B5.5.8. Attiecībā uz apņemšanos izsniegt aizdevumu uzņēmums izvērtē izmaiņas saistību neizpildes riskā aizdevumam, uz ko attiecināta apņemšanās izsniegt aizdevumu. Attiecībā uz finanšu garantijas līgumiem uzņēmums ņem vērā izmaiņas riskā, ka konkrētais debitors neizpildīs līgumsaistības.

B5.5.9. Tas, cik būtiskas ir kredītriska izmaiņas kopš sākotnējās atzīšanas, ir atkarīgs no saistību neizpildes riska sākotnējās atzīšanas brīdī. Tādējādi, absolūtā izteiksmē konkrētās saistību neizpildes riska izmaiņas būs nozīmīgākas finanšu instrumentam, kam ir zemāks sākotnējais saistību neizpildes risks, salīdzinājumā ar finanšu instrumentu, kura sākotnējais saistību neizpildes risks ir augstāks.

B5.5.10. Ja saistību neizpildes risks, kas izriet no finanšu instrumentiem, kuriem ir salīdzināms kredītrisks, ir augstāks, šāda instrumenta paredzamais darbības laiks ir ilgāks, piemēram, saistību neizpildes risks AAA reitinga obligācijai, kuras paredzamais darbības laiks ir 10 gadi, ir augstāks nekā AAA reitinga obligācijai, kuras paredzamais darbības laiks ir pieci gadi.

B5.5.11. Ņemot vērā attiecību starp paredzamo darbības laiku un saistību neizpildes risku, kredītriska izmaiņas nevar novērtēt, vienkārši salīdzinot to, kā mainās saistību neizpildes absolūtais risks laika gaitā. Piemēram, ja saistību neizpildes risks finanšu instrumentam, kura paredzamais darbības laiks ir 10 gadi, sākotnējās atzīšanas brīdī ir identisks tāda finanšu instrumenta saistību neizpildes riskam, kura darbības laiks turpmākajā periodā ir tikai pieci gadi, tas var norādīt uz kredītriska pieaugumu. Tas notiek tāpēc, ka saistību neizpildes risks salīdzinājumā ar paredzamo darbības laiku parasti samazinās laika gaitā, ja kredītrisks nemainās un tuvojas finanšu instrumenta termiņš. Tomēr attiecībā uz finanšu instrumentiem, kuriem ir tikai nozīmīgas maksājumu saistības, kurām tuvojas finanšu instrumenta termiņš, saistību neizpildes risks laika gaitā ne vienmēr samazinās. Šādā gadījumā uzņēmumam būtu arī jāņem vērā citi kvalitatīvie faktori, kas pierādītu, vai kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas ir ievērojami palielinājies.

B5.5.12. Uzņēmums var piemērot dažādas pieejas, novērtējot, vai finanšu instrumenta kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas ir ievērojami palielinājies, vai novērtējot paredzamos kredītzaudējumus. Uzņēmums var piemērot atšķirīgas pieejas dažādiem finanšu instrumentiem. Pieeja, kas neietver saistību neizpildes tiešu iespējamību kā ievaddatus, piemēram, kredītzaudējumu likmes pieeja, var atbilst šā standarta prasībām, ja uzņēmums spēj nodalīt saistību neizpildes riska izmaiņas no paredzamo kredītzaudējumu izmaiņām citos faktoros, piemēram, nodrošinājumā, un, veicot novērtējumu, ņem vērā:

▼**M53**

a) saistību neizpildes riska izmaiņas kopš sākotnējās atzīšanas;

b) finanšu instrumenta paredzamo darbības laiku un

c) bez liekām izmaksām vai pūlēm pieejamu saprātīgu un pamatojamu informāciju, kas var ietekmēt kredītrisku.

B5.5.13. Metodēm, kas izmantotas, lai konstatētu, vai finanšu instrumenta kredītrisks ir ievērojami palielinājies kopš sākotnējās atzīšanas, būtu jāņem vērā finanšu instrumenta (vai finanšu instrumentu grupas) iezīmes un salīdzināmu finanšu instrumentu saistību neizpildes struktūrelementi pagātnē. Neraugoties uz 5.5.9. punktā minēto prasību, finanšu instrumentiem, kuriem saistību neizpildes struktūrelementi nav koncentrēti konkrētā laikposmā finanšu instrumenta paredzamajā darbības laikā, saistību neizpildes riska izmaiņas nākamo 12 mēnešu laikā var būt iespējami tuvas saistību neizpildes riska izmaiņām visā darbības laikā. Šādos gadījumos uzņēmums var izmantot saistību neizpildes riska izmaiņas, kas notiek nākamo 12 mēnešu laikā, lai noteiktu, vai kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas ir ievērojami palielinājies, ja vien apstākļi nenorāda uz to, ka ir nepieciešams veikt novērtējumu par visu darbības laiku.

B5.5.14. Tomēr attiecībā uz dažiem finanšu instrumentiem vai dažos apstākļos var būt nepiemēroti izmantot saistību neizpildes riska izmaiņas, kas notiek nākamo 12 mēnešu laikā, lai noteiktu, vai būtu jāatzīst visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi. Piemēram, saistību neizpildes riska izmaiņas, kas notiek nākamajos 12 mēnešos, var nebūt piemērots pamats, lai noteiktu, vai finanšu instrumentam, kura termiņš pārsniedz 12 mēnešus, ir palielinājies kredītrisks, ja:

a) finanšu instrumentam būtiskas maksājumu saistības ir tikai pēc nākamajiem 12 mēnešiem;

b) notiek izmaiņas attiecīgajos makroekonomikas vai citos ar kredītu saistītos faktoros, kuras nav pietiekamā mērā atspoguļotas saistību neizpildes riskā, kas notiek nākamo 12 mēnešu laikā; vai

c) izmaiņas ar kredītu saistītos faktoros ietekmē finanšu instrumenta kredītrisku (vai to ietekmē izteiktāk) tikai pēc 12 mēnešiem.

Noteikšana, vai kredītrisks ir ievērojami palielinājies kopš sākotnējās atzīšanas

B5.5.15. Nosakot, vai ir nepieciešams atzīt visā darbības laikā paredzamos kredītzaudējumus, uzņēmums saskaņā ar 5.5.17. punkta c) apakšpunktu ņem vērā bez liekām izmaksām vai pūlēm pieejamu saprātīgu un pamatojamu informāciju, kas var ietekmēt finanšu instrumenta kredītrisku. Uzņēmumam nav jāuzsāk izsmeļoša informācijas meklēšana, nosakot, vai kredītrisks kopš sākotnējās atzīšanas ir ievērojami palielinājies.

▼**M53**

B5.5.16. Kredītriska analīze ietver daudzus faktorus un ir holistika; tas, vai konkrēts faktors ir nozīmīgs, un tā ietekme salīdzinājumā ar citiem faktoriem būs atkarīga no produkta veida, finanšu instrumentu iezīmēm un aizņēmēja, kā arī no ģeogrāfiskā reģiona. Uzņēmums ņem vērā bez liekām izmaksām vai pūlēm pieejamu saprātīgu un pamatojamu informāciju, kas ir būtiska konkrētajam novērtējamajam finanšu instrumentam. Tomēr daži faktori vai rādītāji var nebūt nosakāmi atsevišķa finanšu instrumenta līmenī. Šādā gadījumā faktori vai rādītāji ir jānovērtē atbilstīgiem portfeļiem, portfeļu grupām vai finanšu instrumentu portfeļa daļām, lai noteiktu, vai ir izpildīta 5.5.3. punktā minētā prasība par visā darbības laikā paredzamo kredītzaudējumu atzīšanu.

B5.5.17. Turpmākais neizsmeļošais informācijas saraksts var būt nozīmīgs, novērtējot kredītriska izmaiņas:

a) kredītriska iekšējo cenu rādītāju ievērojamas izmaiņas, ko izraisījušas kredītriska izmaiņas kopš sākuma, citstarp ietverot kredītriska starpību, kas rastos, ja pārskata datumā tiktu iniciēts vai emitēts konkrēts finanšu instruments vai līdzīgs finanšu instruments ar tādu pašu termiņu un to pašu darījumu partneri;

b) citas izmaiņas esošā finanšu instrumenta likmēs vai noteikumos, kas ievērojami atšķirtos, ja instruments tiktu jauniniciēts vai emitēts pārskata datumā (piemēram, stingrāki pakti, lielākas nodrošinājumu vai garantiju summas vai augstāks ienākumu segums), ko izraisījušas finanšu instrumenta kredītriska izmaiņas kopš sākotnējās atzīšanas;

c) ievērojamas izmaiņas kredītriska ārējos tirgus rādītājos konkrētam finanšu instrumentam vai līdzīgiem finanšu instrumentiem, kam ir tāds pats paredzamais darbības laiks. Kredītriska tirgus rādītāju izmaiņas citstarp ietver:

i) kredītriska starpību;

ii) kredītsaistību nepildīšanas mijmaiņas līgumu cenas aizņēmējam;

iii) laika periodu vai apmēru, kādā finanšu aktīva patiesā vērtība ir bijusi zemāka par tā amortizētajām izmaksām un

iv) citu tirgus informāciju, kas ir saistīta ar aizņēmēju, piemēram, aizņēmēja parāda vērtspapīru un kapitāla vērtspapīru instrumentu cenu izmaiņas;

d) faktiskas vai paredzamas ievērojamas izmaiņas finanšu instrumenta ārējā kredītreitingā;

e) faktisku vai paredzamu iekšējā kredītreitinga samazinājumu aizņēmējam vai rīcības novērtējuma samazinājumu, kas izmantots riska iekšējam novērtējumam. Iekšējie kredītreitingi un iekšējais rīcības novērtējums ir uzticamāks, ja tie tiek saistīti ar ārējiem reitingiem vai tos pamato ar pētījumu par saistību neizpildi;

▼**M53**

f) esošās vai prognozētās negatīvās izmaiņas uzņēmējdarbības, finanšu vai ekonomikas apstākļos, kas, kā paredzams, izraisīs ievērojamas izmaiņas aizņēmēja spējā izpildīt savas parādsaistības, piemēram, faktisks vai paredzams procentu likmju pieaugums vai faktisks vai paredzams bezdarba līmeņa pieaugums;

g) faktiskas vai paredzamas ievērojamas izmaiņas aizņēmēja darbības rezultātos. Piemēri ietver faktisko vai paredzamo ieņēmumu vai peļņas normu samazināšanos, pieaugošos darbības riskus, apgrozāmā kapitāla nepietiekamību, aktīvu kvalitātes samazināšanos, aizņemto līdzekļu īpatsvara palielināšanu bilancē, likviditāti, pārvaldības problēmas vai izmaiņas komercdarbības jomā vai organizatoriskajā struktūrā (piemēram, kāda komercdarbības segmenta pārtraukšana), kā rezultātā notiek ievērojamas izmaiņas aizņēmēja spējā izpildīt savas saistības;

h) ievērojamu kredītriska pieaugumu attiecībā uz tā paša aizņēmēja citiem finanšu instrumentiem;

i) faktiskas vai paredzamas nozīmīgas negatīvas izmaiņas aizņēmēja regulatīvajā, ekonomikas vai tehnoloģiskajā vidē, kā rezultātā ievērojami mainās aizņēmēja spēja izpildīt savas parādsaistības, piemēram, aizņēmēja tirgotā produkta pieprasījuma kritums tehnoloģijas attīstības dēļ;

j) nozīmīgas izmaiņas saistību pamatā esošajā nodrošinājuma vērtībā vai trešo pušu garantiju kvalitātē, vai kredītkvalitātes uzlabojumā, kas, kā paredzams, samazinās aizņēmēja ekonomisko stimulu veikt plānotos līgumsaistību maksājumus vai citādāk ietekmēs saistību neizpildes iespējamību. Piemēram, ja nodrošinājuma vērtība samazinās mājokļu cenu krituma dēļ, aizņēmējiem dažās jurisdikcijās ir lielāks stimuls nemaksāt savus hipotekāros kredītus;

k) būtiskas izmaiņas akcionāra (vai individuāla uzņēmuma mātesuzņēmumu) sniegtās garantijas kvalitātē, ja akcionāram (vai mātesuzņēmiem) ir stimuls un finansiālās spējas novērst saistību neizpildi, izmantojot kapitālu vai iemaksājot naudu;

l) nozīmīgas izmaiņas, piemēram, finansiāla atbalsta samazināšana no mātesuzņēmuma vai cita saistīta uzņēmuma vai faktiskas vai paredzamas izmaiņas kredītkvalitātes uzlabojumā, kas, kā paredzams, samazinās aizņēmēja ekonomisko stimulu veikt plānotos līgumsaistību maksājumus. Kredītkvalitātes uzlabojumi vai atbalsts ietver apsvērumus par garantijas sniedzēja finanšu stāvokli un/vai – attiecībā uz vērtspapīrošanā emitēto līdzdalību – par to, vai ir paredzams, ka pakārtota līdzdalība spēs absorbēt paredzamos kredītzaudējumus (piemēram, vērtspapīra pamatā esošajiem aizdevumiem);

m) paredzamas izmaiņas aizdevuma dokumentācijā, tostarp paredzamu līguma pārkāpumu, kā rezultātā var tikt noteikti grozījumi vai atrunas paktā, procentu maksājumu "brīvdienas", procentu likmes paaugstinājumi, kam nepieciešams papildu nodrošinājums vai garantijas, vai citas izmaiņas instrumenta līgumiskajā sistēmā;

▼**M53**

n) nozīmīgas izmaiņas paredzamajos aizņēmēja darbības rezultātos un rīcībā, tostarp izmaiņas aizņēmēju maksājuma statusā grupā (piemēram, paredzēto kavēto līgumsaistību maksājumu dienu skaita vai apjoma pieaugums vai nozīmīgs paredzamais kredītkartes aizņēmēju pieaugums, kuri, kā paredzams, pietuvosies kredītlimitam vai to pārsniegs, vai kuri, kā paredzams, maksās minimālo mēneša summu);

o) izmaiņas uzņēmuma kredītpārvaldības pieejā attiecībā uz finanšu instrumentu; piemēram, pamatojoties uz jauniegūtiem izmaiņu rādītājiem par finanšu instrumenta kredītrisku, paredzams, ka kredītriska pārvaldības prakse kļūs aktīvāka vai tiks koncentrēta uz instrumenta pārvaldību, tostarp instrumenta ciešāku uzraudzību vai kontroli, vai uzņēmums veiks intervenci attiecībā uz aizņēmēju;

p) informāciju par kavējumiem, tostarp atspēkojamu prezumpciju, kā izklāstīts 5.5.11. punktā.

B5.5.18. Dažos gadījumos pieejamā kvalitatīvā un nestatistiskā kvantitatīvā informācija var būt pietiekama, lai noteiktu, vai finanšu instruments atbilst kritērijam zaudējumu atskaitījumu atzīšanai par summu, kas ir līdzvērtīga visā darbības laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem. Proti, informācija nav jāiegūst no statistikas modeļa vai kredītreitingiem, lai noteiktu, vai ir ievērojami palielinājies finanšu instrumenta kredītrisks. Citos gadījumos uzņēmumam varētu būt nepieciešams ņemt vērā citu informāciju, tostarp informāciju no tā statistikas modeļiem vai kredītreitinga procesiem. Alternatīvi, uzņēmums vērtējuma pamatā var izmantot abus informācijas veidus, tas ir, kvalitatīvos faktorus, kas nav iegūti, izmantojot iekšējos reitinga procesus, un konkrētu iekšējo reitinga kategoriju pārskata datumā, ņemot vērā kredītriska īpašības sākotnējās atzīšanas brīdī, ja abi informācijas veidi ir būtiski.

Vairāk nekā 30 dienas pēc atspēkojamās prezumpcijas

B5.5.19. 5.5.11. punktā minētā atspēkojamā prezumpcija nav absolūts rādītājs, ka visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi būtu jāatzīst, bet ir pieņemts, ka tas ir vēlākais punkts, kurā visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi būtu jāatzīst, pat tad, kad tiek izmantota uz nākotni vērsta informācija (tostarp makroekonomikas faktori portfeļa līmenī).

B5.5.20. Uzņēmums var atspēkot šo prezumpciju. Tomēr to var darīt tikai tad, ja uzņēmumam ir pieejama saprātīga un pamatojama informācija, kas pierāda, ka pat tad, ja līgumisko maksājumu termiņš ir pārsniegts par vairāk nekā 30 dienām, tas nenorāda uz būtisku finanšu instrumenta kredītriska pieaugumu. Piemēram, ja maksājums nav veikts administratīvas kļūdas dēļ, nevis aizņēmēja finanšu grūtību dēļ, vai ja uzņēmumam ir pierādījumi par to, ka nav saistības starp saistību neizpildes riska ievērojamu pieaugumu un finanšu aktīviem, kuriem maksājumi kavējas vairāk nekā 30 dienas, bet pierādījumi identificē šādu saistību, ja maksājumi kavējas vairāk nekā 60 dienas.

▼**M53**

B5.5.21. Uzņēmums nevar saskaņot kredītriska ievērojama pieauguma un visā darbības laikā paredzamo kredītzaudējumu atzīšanas grafiku ar laiku, kad uzskata, ka finanšu aktīvam ir samazināta kredītvērtība, vai ar saistību neizpildes iekšējo definīciju.

Finanšu instrumenti, kuriem pārskata datumā ir zems kredītrisks

B5.5.22. Tiek uzskatīts, ka finanšu instrumenta kredītrisks ir zems 5.5.10. punkta nolūkā, ja finanšu instrumentam ir zems saistību neizpildes risks, aizņēmējam ir lielas spējas izpildīt savas līgumiskās naudas plūsmas saistības tuvākajā laikposmā un uzņēmējdarbības apstākļi ilgtermiņā var (bet ne vienmēr tas tā būs) samazināt aizņēmēja spējas izpildīt savas līgumiskās naudas plūsmas saistības. Tiek uzskatīts, ka finanšu instrumentu kredītrisks nav zems, ja to zaudējumu risks ir zems vienkārši nodrošinājuma vērtības dēļ, un bez minētā nodrošinājuma netiktu uzskatīts, ka attiecīgā finanšu instrumenta kredītrisks ir zems. Finanšu instrumenti arī netiek uzskatīti par instrumentiem, kam ir zems kredītrisks tikai tāpēc, ka tiem ir zemāks saistību neizpildes risks nekā uzņēmuma citiem finanšu instrumentiem, vai attiecībā pret tās jurisdikcijas kredītrisku, kurā darbojas uzņēmums.

B5.5.23. Lai noteiktu, vai finanšu instrumentam ir zems kredītrisks, uzņēmums var izmantot savus iekšējos kredītriska vērtējumus vai citas metodes, kas atbilst globāli saprotamai zema kredītriska definīcijai un kas ņem vērā novērtējamos riskus un finanšu instrumentu veidus. Ja finanšu instrumentam ārējā novērtējumā ir piešķirta"ieguldījumu kategorija", uzskata, ka tam ir zems kredītrisks. Tomēr finanšu instrumentiem nav jābūt ārējam novērtējumam, lai tos uzskatītu par zema kredītriska instrumentiem. Tie būtu jāuzskata par zema kredītriska instrumentiem no tirgus dalībnieka viedokļa, ņemot vērā visus finanšu instrumenta noteikumus un nosacījumus.

B5.5.24. Visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi netiek atzīti attiecībā uz finanšu instrumentu vienkārši tāpēc, ka tas ticis uzskatīts par zema kredītriska instrumentu iepriekšējos pārskata periodos un netiek uzskatīts par zema kredītriska instrumentu pārskata datumā. Šādā gadījumā uzņēmums nosaka, vai kopš sākotnējās atzīšanas kredītrisks ir būtiski palielinājies, un atkarībā no tā – vai visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi ir jāatzīst saskaņā ar 5.5.3. punktu.

Izmaiņas

B5.5.25. Dažos apstākļos finanšu aktīva līgumisko naudas plūsmu pārskatīšana vai mainīšana var radīt esošā finanšu aktīva atzīšanas pārtraukšanu saskaņā ar šo standartu. Ja finanšu aktīva izmaiņu rezultātā notiek esošā finanšu aktīva atzīšanas pārtraukšana un mainītā finanšu aktīva turpmāka atzīšana, mainīto aktīvu uzskata par "jaunu" finanšu aktīvu šā standarta nolūkos.

▼**M53**

B5.5.26. Attiecīgi mainīšanas datumu uzskata par minētā finanšu aktīva sākotnējās atzīšanas datumu, mainītajam finanšu aktīvam piemērojot vērtības samazināšanas prasības. Tas parasti nozīmē zaudējumu atskaitījumu novērtēšanu vērtībā, kas ir līdzvērtīga 12 mēnešu paredzamajiem kredītzaudējumiem, līdz ir izpildītas 5.5.3. punktā noteiktās prasības par visā darbības laikā paredzamo kredītzaudējumu atzīšanu. Tomēr dažos neparastos apstākļos pēc izmaiņām, kā rezultātā sākotnējā finanšu aktīva atzīšana tiek pārtraukta, var izrādīties, ka mainītajam finanšu aktīvam ir samazināta kredītvērtība sākotnējās atzīšanas brīdī, un līdz ar to finanšu aktīvs būtu jāatzīst kā iniciēts finanšu aktīvs ar samazinātu vērtību. Tas varētu notikt, piemēram, situācijā, kurā apgrūtinātais aktīvs ticis būtiski mainīts, kā rezultātā tikusi pārtraukta sākotnējā finanšu aktīva atzīšana. Šādā gadījumā var būt iespējams veikt izmaiņas, lai radītu jaunu finanšu aktīvu, kuram ir samazināta kredītvērtība sākotnējās atzīšanas brīdī.

B5.5.27. Ja finanšu aktīva līgumiskās naudas plūsmas ir pārskatītas vai citādi mainītas, bet finanšu aktīva atzīšana nav pārtraukta, minētais finanšu aktīvs netiek automātiski uzskatīts par aktīvu ar zemāku kredītrisku. Uzņēmums novērtē, vai kopš sākotnējās atzīšanas kredītrisks ir ievērojami palielinājies, pamatojoties uz visu bez liekām izmaksām vai pūlēm pieejamo saprātīgo un pamatojamo informāciju. Tas ietver vēsturisku un uz nākotni vērstu informāciju un tādu kredītriska novērtējumu par finanšu aktīva kredītrisku paredzamajā darbības laikā, kas ietver informāciju par apstākļiem, kā rezultātā tika veiktas izmaiņas. Pierādījumi par to, ka kritēriji visā darbības laikā paredzamo kredītzaudējumu atzīšanai vairs netiek izpildīti, var ietvert atjauninātu un savlaicīgu maksājumu rezultātu vēsturi salīdzinājumā ar mainītajiem līgumiskajiem noteikumiem. Parasti klientam būtu jāpierāda periodiski laba maksājumu vēsture konkrētā laikposmā, pirms var uzskatīt, ka kredītrisks ir samazinājies. Piemēram, maksājumu izlaišana vai nepilnīgu maksājumu vēsture parasti netiek dzēsta, ja pēc līgumisko noteikumu izmaiņām viens maksājums tiek veikts laikus.

Paredzamo kredītzaudējumu novērtēšana

Paredzamie kredītzaudējumi

B5.5.28. Paredzamie kredītzaudējumi ir ar varbūtību svērtās kredītzaudējumu aplēses (t.i., visa naudas iztrūkuma pašreizējā vērtība) finanšu instrumenta paredzamajā darbības laikā. Naudas iztrūkums ir starpība starp naudas plūsmām, kas uzņēmumam ir jāmaksā saskaņā ar līgumu, un naudas plūsmām, kuras uzņēmums plāno saņemt. Tā kā paredzamajos kredītzaudējumos ņem vērā maksājumu summu un grafiku, kredītzaudējums rodas pat tad, ja uzņēmums plāno saņemt pilnu samaksu, bet vēlāk, nekā noteikts līgumā.

B5.5.29. Attiecībā uz finanšu aktīviem kredītzaudējums ir pašreizējā vērtība, ko veido starpība starp:

a) līgumiskajām naudas plūsmām, kas saskaņā ar līgumu ir jāmaksā uzņēmumam, un

b) naudas plūsmām, kuras uzņēmums plāno saņemt.

▼M53

B5.5.30. Attiecībā uz neizmantotu apņemšanos izsniegt aizdevumu kredītzaudējums ir pašreizējā vērtība, ko veido starpība starp:

a) līgumiskajām naudas plūsmām, kas ir jāsaņem uzņēmumam, ja aizdevuma izsniegšanas apņemšanās turētājs izmanto aizdevumu, un

b) naudas plūsmām, ko uzņēmums plāno saņemt, ja aizdevums ir izmantots.

B5.5.31. Uzņēmuma aplēse par paredzamajiem kredītzaudējumiem attiecībā uz apņemšanos izsniegt aizdevumu atbilst tā cerībām par to, ka apņemšanās izsniegt minēto aizdevumu tiks izmantota, t. i., novērtējot 12 mēnešu paredzamos kredītzaudējumus, aplēsē ņem vērā apņemšanās izsniegt aizdevumu daļu, par kuru paredzams, ka tā tiks izmantota 12 mēnešu laikā kopš pārskata datuma, un, novērtējot visā darbības laikā paredzamos kredītzaudējumus, aplēsē ņem vērā apņemšanās izsniegt aizdevumu daļu, par kuru paredzams, ka tā tiks izmantota minētās apņemšanās paredzamajā darbības laikā.

B5.5.32. Attiecībā uz finanšu garantiju uzņēmumam ir jāveic maksājumi vienīgi tad, ja aizņēmējs nav izpildījis saistības saskaņā ar garantēta instrumenta noteikumiem. Līdz ar to naudas iztrūkumi ir paredzamie maksājumi, lai turētājam kompensētu radušos kredītzaudējumu, no kura atņemtas visas summas, ko uzņēmums plāno saņemt no turētāja, debitora vai jebkuras citas iesaistītās puses. Ja aktīvs ir pilnībā garantēts, naudas iztrūkumu aplēses attiecībā uz finanšu garantiju līgumu būtu saskaņā ar naudas samazinājumu aplēsēm attiecībā uz aktīvu, kam piemēro garantiju.

B5.5.33. Attiecībā uz finanšu aktīvu, kam ir samazināta kredītvērtība pārskata datumā, bet tas nav nopirkts vai iniciēts finanšu aktīvs ar samazinātu kredītvērtību, uzņēmums novērtē paredzamos kredītzaudējumus kā starpību starp aktīva bruto uzskaites summu un plānoto turpmāko naudas plūsmu pašreizējo vērtību, kas diskontēta, piemērojot finanšu aktīva sākotnējo efektīvo procentu likmi. Visas korekcijas tiek atzītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā peļņa vai zaudējumi no vērtības samazināšanas.

▼M54

B5.5.34. Novērtējot zaudējumu atskaitījumus par nomas debitoru parādiem, naudas plūsmām, kas izmantotas, lai noteiktu paredzamos kredītzaudējumus, būtu jāatbilst naudas plūsmām, kuras izmantotas, novērtējot nomas debitoru parādus saskaņā ar 16. SFPS *Noma*.

▼M53

B5.5.35. Uzņēmums var izmantot praktiskus paņēmienus paredzamo kredītzaudējumu novērtēšanai, ja tie atbilst 5.5.17. punktā noteiktajiem principiem. Praktiska paņēmiena piemērs ir paredzamo kredītzaudējumu aprēķins attiecībā uz saņemamajiem pircēju un pasūtītāju parādiem, izmantojot rezerves matricu. Uzņēmums izmantotu savu vēsturisko kredītzaudējumu pieredzi (attiecīgi pielāgotu saskaņā ar B5.5.51. līdz B5.5.52. punktu) pircēju un pasūtītāju parādiem, lai vajadzības gadījumā aplēstu finanšu aktīvu 12 mēnešu paredzamos kredītzaudējumus vai visā darbības laikā paredzamos kredītzaudējumus. Piemēram, rezerves matrica varētu precizēt fiksētās rezervju likmes atkarībā no dienu skaita, kas ir pircēju un pasūtītāju parādu kavētais termiņš (piemēram, 1 procents, ja termiņš nav kavēts, 2 procenti, ja

▼M53

termiņš ir kavēts par mazāk nekā 30 dienām, 3 procenti, ja termiņš ir kavēts par vairāk nekā 30 dienām, bet nepārsniedz 90 dienas, 20 procenti, ja termiņš ir kavēts par 90 līdz 180 dienām, utt.). Atkarībā no uzņēmuma klientu bāzes dažādības tas izmantotu atbilstošus grupējumus, ja tā vēsturiskā kredītzaudējumu pieredze uzrādītu ievērojami atšķirīgu zaudējumu struktūru dažādiem klientu segmentiem. Kritēriju piemēri, ko varētu izmantot, lai sagrupētu aktīvus, ietver ģeogrāfisko reģionu, produkta veidu, klientu novērtējumu, nodrošinājumu vai tirdzniecības kredītu apdrošināšanu un klienta veidu (mazumtirgotājs vai vairumtirgotājs).

Saistību neizpildes definīcija

B5.5.36. 5.5.9. punktā paredzēts, ka nosakot, vai finanšu instrumenta kredītrisks ir ievērojami palielinājies, uzņēmums ņem vērā izmaiņas saistību neizpildes riskā kopš sākotnējās atzīšanas.

B5.5.37. Definējot saistību neizpildi nolūkā noteikt saistību neizpildes risku, uzņēmums piemēro saistību neizpildes definīciju, kas atbilst definīcijai, kura izmantota attiecīgā finanšu instrumenta iekšējā kredītriska pārvaldības nolūkiem, un vajadzības gadījumā ņem vērā kvalitatīvos rādītājus (piemēram, finanšu noteikumus). Tomēr pastāv atspēkojama prezumpcija, ka saistību neizpilde nenotiek vēlāk kā tad, kad finanšu aktīva termiņš ir kavēts 90 dienas, ja vien uzņēmuma rīcībā nav saprātīgas un pamatojamas informācijas, lai pierādītu, ka garāka saistību neizpildes termiņa piemērošana ir piemērotāka. Saistību neizpildes definīciju, ko izmanto šādiem nolūkiem, piemēro konsekventi visiem finanšu instrumentiem, ja vien nekļūst pieejama informācija, kas pierāda, ka cita saistību neizpildes definīcija konkrētam finanšu instrumentam ir piemērotāka.

Periods, par kuru novērtē paredzamos kredītzaudējumus

B5.5.38. Saskaņā ar 5.5.19. punktu maksimālais periods, par kuru novērtē paredzamos kredītzaudējumus, ir maksimālais līgumiskais periods, kurā uzņēmums ir pakļauts kredītriskam. Attiecībā uz apņemšanos izsniegt aizdevumu un finanšu garantiju līgumiem šis ir maksimālais līgumiskais periods, kurā uzņēmumam ir pašreizējs līgumā noteikts pienākums izsniegt kredītu.

B5.5.39. Tomēr saskaņā ar 5.5.20. punktu daži finanšu instrumenti ietver gan aizdevumu, gan neizmantotu saistību komponentu, un uzņēmuma līgumiskā spēja pieprasīt atmaksāšanu un atcelt neizmantotās saistības neierobežo uzņēmuma pakļautību kredītzaudējumiem tā, ka tā aprobežotos ar līguma uzteikuma termiņu. Piemēram, tādas atjaunojamas kredītiespējas kā kredītkartes un pārtēriņa iespējas aizdevējs var atteikt saskaņā ar līgumu, paziņojot par to tikai dienu iepriekš. Tomēr praksē aizdevēji turpina izsniegt kredītu uz ilgāku periodu un var atteikt kredītiespēju tikai pēc tam, kad palielinās aizņēmēja kredītrisks, kas varētu būt pārāk vēlu, lai novērstu nelielu vai visu paredzamo kredītzaudējumu apjomu. Atkarībā no finanšu instrumenta būtības, veida, kādā finanšu instrumenti tiek pārvaldīti, un pieejamās informācijas par ievērojamu kredītriska pieaugumu šiem finanšu instrumentiem kopumā ir šādas iezīmes:

a) finanšu instrumentiem nav fiksēta termiņa vai atmaksas struktūras un parasti ir īss līgumā noteiktais atcelšanas termiņš (piemēram, viena diena);

b) līgumā noteiktās spējas atcelt līgumu netiek izpildītas, veicot parastu finanšu instrumenta ikdienas pārvaldību, un līgumu var atcelt vienīgi tad, kad uzņēmums uzzina par kredītriska pieaugumu kredītiespējas līmenī; un

c) finanšu instrumenti tiek pārvaldīti grupā.

▼M53

B5.5.40. Nosakot periodu, kurā paredzams, ka uzņēmums būs pakļauts kredītriskam, bet kurā uzņēmuma parastās kredītriska pārvaldības darbības nemazinās paredzamos kredītzaudējumus, uzņēmumam būtu jāņem vērā tādi faktori kā vēsturiskā informācija un pieredze attiecībā uz:

a) periodu, kurā uzņēmums bijis pakļauts kredītriskam saistībā ar līdzīgiem finanšu instrumentiem;

b) laikposmu, kurā notiek līdzīgu finanšu instrumentu attiecīga saistību neizpilde pēc ievērojamas kredītriska palielināšanās; un

c) kredītriska pārvaldības darbībām, kuras uzņēmums plāno veikt, tiklīdz ir palielinājies finanšu instrumenta kredītrisks, piemēram, neizmantoto maksimālo robežvērtību samazināšana vai atcelšana.

Ar varbūtību svērtais iznākums

B5.5.41. Paredzamo kredītzaudējumu novērtēšanas mērķis nav noteikt ne sliktāko attīstības scenāriju, ne labāko attīstības scenāriju. Tā vietā paredzamo kredītzaudējumu aplēses vienmēr atspoguļo kredītzaudējumu rašanās iespēju un kredītzaudējumu nerašanās iespēju pat tad, ja visiespējamākais iznākums ir tāds, ka kredītzaudējumi nerodas.

B5.5.42. 5.5.17. punkta a) apakšpunktā paredzēts aplēst paredzamos kredītzaudējumus, lai atspoguļotu objektīvu un ar varbūtību svērtu summu, kas noteikta, novērtējot virkni iespējamo iznākumu. Praksē tai nav jābūt sarežģītai analīzei. Dažos gadījumos salīdzinoši vienkārša modelēšana var būt pietiekama, un nav vajadzības pēc liela skaita detalizētu scenāriju simulāciju. Piemēram, lielas finanšu instrumentu grupas vidējie kredītzaudējumi ar dalīta riska iezīmēm var būt ar varbūtību svērtas summas saprātīga aplēse. Citās situācijās, iespējams, būs nepieciešams noteikt scenārijus, kas precizē naudas plūsmu summu un grafiku konkrētiem iznākumiem un minēto iznākumu aplēsto varbūtību. Šādās situācijās paredzamie kredītzaudējumi atspoguļo vismaz divus iznākumus saskaņā ar 5.5.18. punktu.

B5.5.43. Attiecībā uz visā darbības laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem uzņēmums novērtē saistību neizpildes risku finanšu instrumentam tā paredzamajā darbības laikā. 12 mēnešu paredzamie kredītzaudējumi ir daļa no visā darbības laikā paredzamajiem kredītzaudējumiem un atspoguļo naudas iztrūkumus visā darbības laikā, kuri radīsies, ja saistību neizpilde notiek 12 mēnešos pēc pārskata datuma (vai īsākā laikposmā, ja finanšu instrumenta paredzamais darbības laiks ir mazāks par 12 mēnešiem), kas svērti ar saistību neizpildes iespējamību. Tādējādi 12 mēnešu paredzamie kredītzaudējumi nav visā darbības laikā paredzamie kredītzaudējumi, kas uzņēmumam radīsies no finanšu instrumentiem, attiecībā uz kuriem pēc tā aplēsēm notiks saistību neizpilde nākamajos 12 mēnešos, un nav naudas iztrūkumi, kas pēc aplēsēm notiks nākamajos 12 mēnešos.

Naudas laikvērtība

B5.5.44. Paredzamos kredītzaudējumus diskontē līdz pārskata datumam, nevis līdz paredzamo saistību neizpildes vai kādam citam datumam, izmantojot efektīvo procentu likmi, kas noteikta sākotnējās atzīšanas brīdī, vai tās aproksimāciju. Ja finanšu instrumentam ir mainīga procentu likme, paredzamos kredītzaudējumus diskontē, izmantojot pašreizējo efektīvo procentu likmi, kas noteikta saskaņā ar B5.4.5. punktu.

▼M53

B5.5.45. Nopirktiem vai iniciētiem finanšu aktīviem ar samazinātu kredītvērtību paredzamos kredītzaudējumus diskontē, izmantojot kredītkoriģētu efektīvo procentu likmi, kas noteikta sākotnējās atzīšanas brīdī.

▼M54

B5.5.46. Paredzamos kredītzaudējumus par nomas debitoru parādiem diskontē, izmantojot to pašu diskonta likmi, kas izmantota, lai novērtētu nomas debitoru parādus saskaņā ar 16. SFPS.

▼M53

B5.5.47. Paredzamos kredītzaudējumus par aizdevuma saistībām diskontē, izmantojot efektīvo procentu likmi vai tās aproksimāciju, kuru piemēros, veicot no aizdevuma saistībām izrietošā finanšu aktīva atzīšanu. Tas ir tāpēc, ka nolūkā piemērot prasības par vērtības samazināšanu, finanšu aktīvu, kas ir atzīts pēc aizdevuma saistību izmantošanas, apstrādā kā minēto saistību turpinājumu, nevis kā jaunu finanšu instrumentu. Līdz ar to finanšu aktīva paredzamos kredītzaudējumus novērtē, ņemot vērā aizdevuma saistību sākotnējo kredītrisku no dienas, kurā uzņēmums kļuva neatsaucamo saistību puse.

B5.5.48. Paredzamos kredītzaudējumus attiecībā uz finanšu garantijas līgumiem vai aizdevumu saistībām, kurām nevar noteikt efektīvo procentu likmi, diskontē, piemērojot diskonta likmi, kas atspoguļo naudas laikvērtības pašreizējo tirgus novērtējumu un riskus, kas ir raksturīgi naudas plūsmām, bet tikai tad un tādā apmērā, ja riskus ņem vērā, pielāgojot diskonta likmi, nevis pielāgojot diskontētos naudas iztrūkumus.

Saprātīga un pamatojama informācija

B5.5.49. Šā standarta nolūkos saprātīga un pamatojama informācija ir tāda, kas bez liekām izmaksām vai pūlēm ir pamatoti pieejama pārskata datumā, tostarp informācija par pagātnes notikumiem, pašreizējiem apstākļiem un prognozes par turpmāko ekonomikas situāciju. Uzskata, ka informācija, kas ir pieejama finanšu pārskatu sniegšanas nolūkos, ir pieejama bez liekām izmaksām vai pūlēm.

B5.5.50. Uzņēmumam nepieprasa ņemt vērā nākotnes prognozes par finanšu instrumenta visu paredzamo darbības laiku. Loģiskie apsvērumi, kas ir nepieciešami, lai aplēstu paredzamos kredītzaudējumus, ir atkarīgi no precīzas informācijas pieejamības. Palielinoties prognozes periodam, precīzas informācijas pieejamība samazinās un pieaug nepieciešamība spriest loģiski, lai aplēstu paredzamos kredītzaudējumus. Lai veiktu paredzamo kredītzaudējumu aplēses, nav nepieciešamas detalizētas aplēses par attāliem nākotnes periodiem, jo par tiem uzņēmums var ekstrapolēt prognozes no pieejamas, precīzas informācijas.

B5.5.51. Uzņēmumam nevajag veikt rūpīgu informācijas meklēšanu, bet jāņem vērā visa saprātīgā un pamatojamā informācija, kas ir pieejama bez liekām izmaksām vai pūlēm un kas ir svarīga, lai aplēstu paredzamos kredītzaudējumus, tostarp paredzamo priekšlaicīgās atmaksas ietekmi. Izmantotā informācija ietver faktorus, kas attiecas uz aizņēmēju, vispārējos ekonomikas apstākļus un pašreizējo un prognozēto apstākļu

▼M53

virzības novērtējumu pārskata datumā. Uzņēmums var izmantot dažādus datu avotus, kas var būt gan iekšēji (uzņēmumam specifiski), gan ārēji. Iespējamie datu avoti ietver iekšējo vēsturisko kredītzaudējumu pieredzi, iekšējos vērtējumus, citu uzņēmumu kredītzaudējumu pieredzi un ārējos vērtējumus, ziņojumus un statistiku. Uzņēmumi, kam nav uzņēmumam specifisku datu vai kam tie ir nepietiekami, var izmantot līdzīgas grupas pieredzi salīdzināmajiem finanšu instrumentiem (vai finanšu instrumentu grupām).

B5.5.52. Vēsturiska informācija ir būtisks avots vai bāze, atsaucoties uz kuru novērtēt paredzamos kredītzaudējumus. Tomēr uzņēmums koriģē vēsturiskos datus, piemēram, kredītzaudējumu pieredzi, pamatojoties uz pašreizējo pārbaudāmo informāciju, lai atspoguļotu pašreizējo apstākļu ietekmi un tā prognozes par nākotnes apstākļiem, kas nav ietekmējuši periodu, uz kuru ir balstīti vēsturiskie dati, un lai izdzēstu vēsturiskajā periodā reģistrēto apstākļu ietekmi, kas nav svarīga turpmākām līgumiskajām naudas plūsmām. Dažos gadījumos vislabākā saprātīgā un pamatojamā informācija varētu būt nekoriģēta vēsturiska informācija, atkarībā no vēsturiskās informācijas būtības un perioda, kad tā tika aprēķināta, salīdzinājumā ar apstākļiem pārskata datumā un vērā ņemamā finanšu instrumenta iezīmēm. Aplēsēs par paredzamajām kredītzaudējumu izmaiņām būtu jāatspoguļo izmaiņas attiecīgajā pārbaudāmajā informācijā katrā periodā (piemēram, izmaiņas bezdarba līmenī, īpašumu cenās, preču cenās, maksājuma stāvoklī vai citos faktoros, kas liecina par finanšu instrumenta vai finanšu instrumentu grupas kredītzaudējumiem un par to apjomu), un tām būtu jābūt tieši atbilstošām šādām izmaiņām. Uzņēmums regulāri pārskata paredzamo kredītzaudējumu aplēšanai izmantoto metodi un pieņēmumus, lai samazinātu atšķirības starp aplēsēm un faktisko kredītzaudējumu pieredzi.

B5.5.53. Izmantojot vēsturisko kredītzaudējumu pieredzi, lai aplēstu paredzamos kredītzaudējumus, ir svarīgi, ka informācija par vēsturiskajiem kredītzaudējumu līmeņiem tiek piemērota grupām, kas definētas atbilstoši grupām, attiecībā uz kurām tika novēroti vēsturiskie kredītzaudējumu līmeņi. Līdz ar to izmantotajai metodei vajadzētu dot iespēju katru finanšu aktīvu grupu saistīt ar pagātnes kredītzaudējumu pieredzes informāciju par finanšu aktīvu grupām ar līdzīgām kredītriska īpašībām un atbilstošu pārbaudāmo informāciju, kas atspoguļo pašreizējos apstākļus.

B5.5.54. Paredzamie kredītzaudējumi atspoguļo paša uzņēmuma cerības saistībā ar kredītzaudējumiem. Tomēr, ņemot vērā visu saprātīgo un pamatojamo informāciju, kas ir pieejama bez liekām izmaksām vai pūlēm, novērtējot paredzamos kredītzaudējumus, uzņēmumam arī būtu jāņem vērā pārbaudāmā tirgus informācija par konkrēta finanšu instrumenta vai līdzīgu finanšu instrumentu kredītrisku.

▼M53

Nodrošinājums

B5.5.55. Lai novērtētu paredzamos kredītzaudējumus paredzamo naudas iztrūkumu aplēse atspoguļo naudas plūsmas, kas ir sagaidāmas no nodrošinājuma un citiem kredītkvalitātes uzlabojumiem, kas ir daļa no līguma noteikumiem un kurus uzņēmums nav atzinis atsevišķi. Aplēses par nodrošināta finanšu instrumenta paredzamajiem naudas iztrūkumiem atspoguļo to naudas plūsmu summu un grafiku, kuras tiek plānotas no nodrošinājuma atsavināšanas, no kurām atņemtas nodrošinājuma iegūšanas un pārdošanas izmaksas, neatkarīgi no tā, vai atsavināšana ir iespējama (t.i., paredzamo naudas plūsmu aplēsēs ņemta vērā atsavināšanas iespēja un no tās izrietošās naudas plūsmas). Līdz ar to analīzē būtu jāietver jebkuras naudas plūsmas, kas ir paredzamas no nodrošinājuma realizēšanas ārpus līguma termiņa. Jebkurš nodrošinājums, kas iegūts atsavināšanas rezultātā, nav atzīts kā aktīvs, kas ir atsevišķs no nodrošinātā finanšu instrumenta, ja vien tas neatbilst attiecīgajiem šajā vai citos standartos minētajiem aktīva atzīšanas kritērijiem.

Finanšu aktīvu pārklasificēšana (5.6. sadaļa)

B5.6.1. Ja uzņēmums pārklasificē finanšu aktīvus saskaņā ar 4.4.1. punktu, 5.6.1. punktā paredzēts, ka pārklasificēšanu piemēro perspektīvi, sākot no pārklasificēšanas datuma. Gan amortizēto izmaksu novērtēšanas kategorija, gan patiesā vērtība, ko nosaka, izmantojot pārējo apvienoto ienākumu novērtēšanas kategoriju, paredz, ka efektīvo procentu likmi nosaka sākotnējās atzīšanas brīdī. Abas minētās novērtēšanas kategorijas arī pieprasa, lai prasības par vērtības samazināšanu tiktu piemērotas tādā pašā veidā. Līdz ar to, ja uzņēmums pārklasificē finanšu aktīvu starp amortizēto izmaksu novērtēšanas kategoriju un patieso vērtību, izmantojot pārējo apvienoto ienākumu novērtēšanas kategoriju:

a) procentu ieņēmumu atzīšana nemainīsies, un līdz ar to uzņēmums turpinās izmantot to pašu efektīvo procentu likmi;

b) paredzamo kredītzaudējumu novērtēšana nemainīsies, jo abas novērtēšanas kategorijas piemēro to pašu vērtības samazināšanas pieeju. Tomēr, ja, izmantojot pārējo apvienoto ienākumu novērtēšanas kategoriju, finanšu aktīvs no patiesās vērtības ir pārklasificēts amortizēto izmaksu kategorijā, zaudējumu atskaitījumi tiktu atzīti kā pielāgojums finanšu aktīva bruto uzskaites vērtībai, sākot no pārklasificēšanas datuma. Ja finanšu aktīvs no amortizēto izmaksu novērtēšanas kategorijas ir pārklasificēts patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējo apvienoto ienākumu novērtēšanas kategorijā, zaudējumu atskaitījumu atzīšana tiktu pārtraukta (un tādējādi tie vairs netiktu atzīti kā bruto uzskaites vērtības pielāgojums), bet tie tiktu atzīti kā uzkrātā vērtības samazināšanas summa (līdzvērtīgā apjomā) pārējos apvienotajos ienākumos un tiktu paziņota no pārklasificēšanas datuma.

B5.6.2. Tomēr uzņēmumam netiek pieprasīts atsevišķi atzīt procentu ieņēmumus vai peļņu vai zaudējumus no vērtības samazināšanas finanšu aktīvam, kas novērtēts pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Līdz ar to, ja uzņēmums pārklasificē finanšu aktīvu no patiesās vērtības, izmantojot peļņas vai zaudējumu novērtēšanas kategoriju, efektīvo procentu likmi nosaka, pamatojoties uz aktīva patieso vērtību pārklasificēšanas datumā. Turklāt, lai finanšu aktīvam piemērotu 5.5. sadaļu no pārklasificēšanas datuma, pārklasificēšanas datumu uzskata par sākotnējās atzīšanas datumu.

▼M53

Peļņa un zaudējumi (5.7. sadaļa)

B5.7.1. 5.7.5. punkts ļauj uzņēmumam izdarīt neatsaucamu izvēli patiesās vērtības izmaiņas attiecībā uz ieguldījumu kapitāla vērtspapīru instrumentā, kas netiek turēts tirdzniecības nolūkos, atspoguļot pārējos apvienotajos ienākumos. Šo izvēli izdara katram instrumentam atsevišķi (par katru kapitāla daļu atsevišķi). Summas, kas ir atspoguļotas pārējos apvienotajos ienākumos, netiek pēc tam pārvestas uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu. Tomēr uzņēmums var pārvest kumulatīvo peļņu vai zaudējumus pašu kapitāla ietvaros. Dividendes par šādiem ieguldījumiem ir atzītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 5.7.6. punktu, ja vien dividende skaidri neatspoguļo ieguldījuma izmaksu daļas atgūšanu.

B5.7.1.A Ja vien netiek piemērots 4.1.5. punkts, 4.1.2.A punktā paredzēts, ka finanšu aktīvs tiek novērtēts pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, ja finanšu aktīva līgumiskie noteikumi rada naudas plūsmas, kas ir tikai pamatsummas un procentu maksājumi par nenomaksāto pamatsummu, un aktīvs tiek turēts komercdarbības modelī, kura mērķis tiek sasniegts, apkopojot līgumiskās naudas plūsmas un pārdodot finanšu aktīvus. Šī novērtēšanas kategorija atzīst informāciju peļņas vai zaudējumu aprēķinā tā, it kā finanšu aktīvu novērtē amortizētajās izmaksās, turpretim finanšu stāvokļa pārskatā finanšu aktīvs tiek novērtēts pēc patiesās vērtības. Peļņu vai zaudējumus, kas nav atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā saskaņā ar 5.7.10–5.7.11. punktu, atzīst pārējos apvienotajos ienākumos. Ja finanšu aktīvu atzīšana tiek pārtraukta, iepriekš pārējos apvienotajos ienākumos atzīto kumulatīvo peļņu vai zaudējumus pārklasificē peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tas atspoguļo peļņu vai zaudējumus, kas tiktu atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, pārtraucot atzīšanu, ja finanšu aktīvs būtu novērtēts amortizētajās izmaksās.

B5.7.2. Uzņēmums piemēro 21. SGS finanšu aktīviem un finanšu saistībām, kas ir monetāri posteņi saskaņā ar 21. SGS un ir denominēti ārvalstu valūtā. Saskaņā ar 21. SGS ārvalstu valūtas peļņa vai zaudējumi no monetārajiem aktīviem un monetārajām saistībām tiek atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Izņēmums ir monetārais postenis, kas ir noteikts kā riska ierobežošanas instruments naudas plūsmas riska ierobežošanas pozīcijā (sk. 6.5.11. punktu), neto ieguldījumu riska ierobežošanas pozīcijā (sk. 6.5.13. punktu) vai patiesās vērtības riska ierobežošanas pozīcijā kapitāla vērtspapīru instrumentam, kuram uzņēmums ir izvēlējies atspoguļot patiesās vērtības izmaiņas pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 5.7.5. punktu (sk. 6.5.8. punktu).

B5.7.2.A Lai atzītu ārvalstu valūtas peļņu vai zaudējumus saskaņā ar 21. SGS, finanšu aktīvu, kas novērtēts pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 4.1.2.A punktu, uzskata par monetāro posteni. Līdz ar to šādu finanšu aktīvu uzskata par aktīvu, kas novērtēts amortizētajās izmaksās ārvalstu valūtā. Valūtas kursa starpības, kas rodas no amortizētajām izmaksām, tiek atzītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un citas izmaiņas uzskaites vērtībā tiek atzītas saskaņā ar 5.7.10. punktu.

B5.7.3. 5.7.5. punkts ļauj uzņēmumam izdarīt neatsaucamu izvēli kapitāla vērtspapīru instrumentos veikto konkrētu ieguldījumu patiesās vērtības turpmākas izmaiņas atspoguļot pārējos apvienotajos ienākumos. Šāds ieguldījums nav monetārais postenis. Līdz ar to peļņa vai zaudējumi, kas ir atspoguļoti pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 5.7.5. punktu, ietver visus saistītos ārvalstu valūtas komponentus.

▼**M53**

B5.7.4. Ja starp neatvasināto monetāro aktīvu un neatvasinātajām monetārajām saistībām pastāv apdrošināšanas attiecības, pārmaiņas šo instrumentu ārvalstu valūtas komponentā tiek atspoguļotas peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Saistības, kas noteiktas kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā

B5.7.5. Ja uzņēmums finanšu saistības nosaka kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, tam jākonstatē, vai saistību kredītriska izmaiņu ietekmes atspoguļošana pārējos apvienotajos ienākumos radītu vai palielinātu uzskaites neatbilstību peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Uzskaites neatbilstība rastos vai palielinātos, ja saistību kredītriska izmaiņu ietekmes atspoguļošana pārējos apvienotajos ienākumos radītu lielāku neatbilstību peļņas vai zaudējumu aprēķinā, nekā tad, ja šīs summas tiktu atspoguļotas peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

B5.7.6. Lai to konstatētu, uzņēmumam ir jānovērtē, vai tas paredz, ka saistību kredītriska izmaiņu ietekme tiks izlīdzināta peļņas vai zaudējumu aprēķinā ar cita finanšu instrumenta patiesās vērtības izmaiņām, kas novērtēts pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Šādas cerības ir jābalsta uz ekonomisko saikni starp saistību iezīmēm un cita finanšu instrumenta iezīmēm.

B5.7.7. Šādu lēmumu pieņem sākotnējās atzīšanas brīdī, un to nepārskata. Praktisku apsvērumu dēļ netiek uzskatīts, ka uzņēmums ir vienlaicīgi noslēdzis darījumus par visiem aktīviem un saistībām, kas izraisa novērtējuma vai atzīšanas neatbilstību. Pamatota kavēšanās ir atļauta, ja ir paredzams, ka tiks veikti visi atlikušie darījumi. Uzņēmumam ir konsekventi jāpiemēro sava metode, lai noteiktu, vai saistību kredītriska izmaiņu ietekmes atspoguļošana pārējos apvienotajos ienākumos radītu vai palielinātu uzskaites neatbilstību peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr uzņēmums var izmantot dažādas metodes, ja pastāv atšķirīgas ekonomiskās saiknes starp saistību iezīmēm, kas noteiktas kā tādas, kuras novērtē pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas un zaudējumu aprēķinā, un citu finanšu instrumentu iezīmēm. 7. SFPS noteikts, ka uzņēmumam jāsniedz kvalitatīva informācija finanšu pārskatu piezīmēs par savu metodi minētā lēmuma pieņemšanai.

B5.7.8. Ja veidojas vai palielinās šāda neatbilstība, uzņēmumam visas patiesās vērtības izmaiņas (tostarp saistību kredītriska izmaiņu ietekme) ir jāatspoguļo peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Ja šāda neatbilstība neveidojas vai nepalielinās, uzņēmumam ir jāatspoguļo saistību kredītriska izmaiņu ietekme pārējos apvienotajos ienākumos.

B5.7.9. Summas, kas ir atspoguļotas pārējos apvienotajos ienākumos, netiek pēc tam pārvestas uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu. Tomēr uzņēmums var pārvest kumulatīvo peļņu vai zaudējumus pašu kapitāla ietvaros.

B5.7.10. Turpmāk minētais piemērs apraksta situāciju, kurā rastos uzskaites neatbilstība peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ja saistību kredītriska izmaiņu ietekmi atspoguļotu pārējos apvienotajos ienākumos. Hipotēku banka sniedz aizdevumus klientiem un finansē šādus aizdevumus, pārdodot tirgū obligācijas ar saskanīgām iezīmēm (piemēram, nenomaksātā summa, atmaksas profils, termiņš un valūta). Aizdevuma līgumiskie noteikumi ļauj hipotēkas klientam priekšlaicīgi atmaksāt savu aizdevumu (t.i., izpildīt savas saistības pret banku), nopērkot attiecīgo obligāciju tās patiesajā vērtībā tirgū un piegādājot šādu obligāciju hipotēku bankai. Līgumā noteikto priekšlaicīgas atmaksas

▼**M53**

tiesību rezultātā, ja obligācijas kredītkvalitāte pasliktinās (un, tādējādi, hipotēku bankas saistības patiesā vērtība samazinās), hipotēku bankas aizdevuma aktīva patiesā vērtība arī samazinās. Aktīva patiesās vērtības izmaiņas atspoguļo hipotēkas klienta līgumā noteiktās tiesības hipotekāro kredītu priekšlaicīgi atmaksāt, iegādājoties pamatā esošo obligāciju patiesajā vērtībā (kas šajā piemērā ir samazinājusies) un piegādājot obligāciju hipotēku bankai. Līdz ar to saistību (obligācijas) kredītriska izmaiņu ietekme tiks izlīdzināta peļņas vai zaudējumu aprēķinā ar attiecīgajām izmaiņām finanšu aktīva (aizdevuma) patiesajā vērtībā. Ja saistību kredītriska izmaiņu ietekmi atspoguļotu pārējos apvienotajos ienākumos, rastos uzskaites neatbilstība peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Līdz ar to hipotēku bankai ir jāatspoguļo visas izmaiņas saistību patiesajā vērtībā (tostarp saistību kredītriska izmaiņu ietekme) peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

B5.7.11. B5.7.10. punktā minētajā piemērā pastāv līgumiska saikne starp saistību kredītriska izmaiņu ietekmi un finanšu aktīva patiesās vērtības izmaiņām (t.i., hipotēku klienta līgumisko tiesību rezultātā priekšlaicīgi atmaksāt aizdevumu, iegādājoties obligāciju patiesajā vērtībā un piegādājot obligāciju hipotēku bankai). Tomēr uzskaites neatbilstība var arī rasties, ja nav līgumiskās saiknes.

B5.7.12. Lai piemērotu 5.7.7. un 5.7.8. punktos minētās prasības, uzskaites neatbilstību neizraisa tikai novērtēšanas metode, ko uzņēmums izmanto, lai noteiktu saistību kredītriska izmaiņu ietekmi. Uzskaites neatbilstība peļņas vai zaudējumu aprēķinā rastos vienīgi tad, ja ir paredzams, ka kredītsaistību izmaiņu ietekmi (kā definēts 7. SFPS) izlīdzinātu izmaiņas cita finanšu instrumenta patiesajā vērtībā. Neatbilstība, kas rodas vienīgi novērtējuma metodes rezultātā (t.i., jo uzņēmums neatdala saistību kredītriska izmaiņas no citām tā patiesās vērtības izmaiņām), neietekmē lēmumus, kas jāpieņem saskaņā ar 5.7.7. un 5.7.8. punktu. Piemēram, uzņēmums var neatdalīt saistību kredītriska izmaiņas no likviditātes riska izmaiņām. Ja uzņēmums atspoguļo abu faktoru apvienoto ietekmi pārējos apvienotajos ienākumos, var rasties neatbilstība, jo likviditātes riska izmaiņas var ietvert uzņēmuma finanšu aktīvu patiesās vērtības novērtējumā un minēto aktīvu visa patiesā vērtība ir atspoguļota peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Tomēr šāda neatbilstība rada novērtēšanas neprecizitātes, nevis kompensējošās attiecības, kas aprakstītas B5.7.6. punktā, un līdz ar to tās neietekmē lēmumu, kas pieprasīts ar 5.7.7. un 5.7.8. punktu.

"Kredītriska" nozīme (5.7.7. un 5.7.8. punkts)

B5.7.13. 7. SFPS kredītrisks ir definēts kā "risks, ka finanšu instrumenta viena puse radīs otrai pusei finanšu zaudējumus, neizpildot pienākumu". 5.7.7.punkta a) apakšpunktā minētā prasība attiecas uz risku, ka emitents neizpildīs konkrētas saistības. Tas ne vienmēr attiecas uz emitenta kredītspēju. Piemēram, ja uzņēmums emitē nodrošinātas saistības un nenodrošinātas saistības, kas citādi ir identiskas, minēto divu saistību kredītrisks būs atšķirīgs, pat ja tās ir emitējis viens un tas pats uzņēmums. Kredītrisks, ko rada nodrošinātās saistības, būs mazāks nekā kredītrisks, ko rada nenodrošinātās saistības. Nodrošināto saistību kredītrisks var būt tuvs nullei.

▼**M53**

B5.7.14. Lai piemērotu 5.7.7.punkta a) apakšpunktā minēto prasību, kredītrisks ir atšķirīgs no aktīviem raksturīga darbības rezultātu riska. Aktīviem raksturīgs darbības rezultātu risks nav saistīts ar risku, ka uzņēmums nespēs izpildīt konkrētas saistības, bet ir saistīts ar risku, ka atsevišķam aktīvam vai aktīvu grupai būs vāji (vai neesoši) darbības rezultāti.

B5.7.15. Aktīviem raksturīga darbības rezultātu riska piemēri ir šādi:

a) saistības ar tirgus indeksam piesaistītu elementu, ar ko ieguldītājiem saņemamā summa tiek noteikta līgumā, pamatojoties uz konkrētu aktīvu darbības rezultātiem. Minētā tirgus indeksam piesaistītā elementa ietekme uz saistību patieso vērtību ir aktīviem raksturīgs darbības rezultātu risks, nevis kredītrisks;

b) saistības, kuras emitējis strukturēts uzņēmums ar turpmāk minētajām iezīmēm. Uzņēmums ir juridiski atdalīts tā, ka aktīvi uzņēmumā ir norobežoti tikai par labu tā ieguldītājiem pat bankrota gadījumā. Uzņēmums neveic citus darījumus, un aktīvus uzņēmumā nevar izmantot hipotēkai. Summas ir jāmaksā uzņēmuma ieguldītājiem tikai tad, ja norobežotie aktīvi rada naudas plūsmas. Tādējādi izmaiņas saistību patiesajā vērtībā, pirmkārt, atspoguļo izmaiņas aktīvu patiesajā vērtībā. Aktīvu darbības rezultātu ietekme uz saistību patieso vērtību ir aktīviem raksturīgs darbības rezultātu risks, nevis kredītrisks.

Kredītriska izmaiņu ietekmes konstatēšana

B5.7.16. Lai piemērotu 5.7.7. punkta a) apakšpunktā minēto prasību, uzņēmums konstatē finanšu saistību patiesās vērtības izmaiņu summu, kas ir attiecināma uz konkrēto saistību kredītriska izmaiņām:

a) kā tā patiesās vērtības izmaiņu summu, kura nav attiecināma uz tirgus apstākļu izmaiņām, kas rada tirgus risku (sk. B5.7.17. punktu un B5.7.18. punktu), vai

b) izmantojot alternatīvu metodi, kura, pēc uzņēmuma ieskatiem, patiesāk atspoguļo saistību patiesās vērtības izmaiņu summu, kura ir attiecināma uz tā kredītriska izmaiņām.

B5.7.17. Tirgus apstākļu izmaiņas, kas rada tirgus risku, ietver izmaiņas procentu etalonlikmēs, cita uzņēmuma finanšu instrumenta cenās, preču cenās, ārvalstu valūtas kursā vai cenu vai likmju indeksā.

B5.7.18. Ja tirgus apstākļu vienīgās būtiskās izmaiņas attiecībā uz saistībām ir ievērotās procentu (etalona) likmes izmaiņas, B5.7.16. punkta a) apakšpunktā minēto summu var aplēst šādi:

a) pirmkārt, uzņēmums aprēķina saistību iekšējo atdeves likmi perioda sākumā, izmantojot saistību patieso vērtību un līgumiskās saistību naudas plūsmas perioda sākumā. Tas atskaita no šīs atdeves likmes ievēroto procentu (etalona) likmi perioda sākumā, lai iegūtu konkrētajam instrumentam specifiskās iekšējās atdeves likmes komponentu;

▼M53

b) pēc tam uzņēmums aprēķina ar saistībām saistīto naudas plūsmu pašreizējo vērtību, izmantojot saistību līgumiskās naudas plūsmas perioda beigās un diskonta likmi, kas ir vienāda ar summu, ko veido i) ievērotā procentu (etalona) likme perioda beigās un ii) instrumentam specifiskās iekšējās atdeves likmes komponents, kā noteikts a) apakšpunktā;

c) starpība starp saistību patieso vērtību perioda beigās un b) apakšpunktā noteikto summu ir patiesās vērtības izmaiņas, kuras nav attiecināmas uz ievērotās procentu (etalona) likmes izmaiņām. Šī summa ir jāatspoguļo pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 5.7.7. punkta a) apakšpunktu.

B5.7.19. B5.7.18. punktā minētajā piemērā pieņemts, ka patiesās vērtības izmaiņas, kuras rodas no faktoriem, kas nav instrumenta kredītriska izmaiņas vai ievērotās procentu (etalona) likmju izmaiņas, nav nozīmīgas. Šī metode nebūtu piemērota, ja patiesās vērtības izmaiņas, ko rada citi faktori, būtu nozīmīgas. Šādos gadījumos uzņēmumam ir jāizmanto alternatīva metode, kas ticamāk novērtē saistību kredītriska izmaiņu ietekmi (sk. B5.7.16. punkta b) apakšpunktu). Piemēram, ja piemērā minētais instruments ietver iegultu atvasināto instrumentu, tad, nosakot summu, kas jāatspoguļo pārējos apvienotajos ienākumos saskaņā ar 5.7.7. punkta a) apakšpunktu, iegultā atvasinātā instrumenta patiesās vērtības izmaiņas tiek izslēgtas.

B5.7.20. Tāpat kā visu patiesās vērtības novērtējumu gadījumā, uzņēmuma novērtēšanas metodē, lai noteiktu saistību patiesās vērtības izmaiņu daļu, kas ir attiecināma uz izmaiņām to kredītriskā, ir maksimāli jāizmanto attiecīgā pārbaudāmā informācija un minimāli jāizmanto nepārbaudāma informācija.

RISKA IEROBEŽOŠANAS UZSKAITE (6. NODAĻA)

Riska ierobežošanas instrumenti (6.2. iedaļa)

Kritērijiem atbilstīgi instrumenti

B6.2.1. Atvasinātos instrumentus, kas iegulti hibrīdlīgumos, bet netiek atsevišķi uzskaitīti, nevar noteikt kā atsevišķus riska ierobežošanas instrumentus.

B6.2.2. Uzņēmuma pašu kapitāla vērtspapīru instrumenti nav uzņēmuma finanšu aktīvi vai finanšu saistības, un tādēļ tos nevar noteikt kā riska ierobežošanas instrumentus.

B6.2.3. Ārvalstu valūtas riska ierobežošanas gadījumā neatvasināta finanšu instrumenta ārvalstu valūtas riska komponentu konstatē atbilstīgi 21. SGS.

Pārdoti iespējas līgumi

B6.2.4. Šis standarts neierobežo apstākļus (izņemot dažu pārdotu iespējas līgumu gadījumā), kādos atvasinātu instrumentu, kas novērtēts pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, var noteikt kā riska ierobežošanas instrumentu. Pārdots iespējas līgums neatbilst riska ierobežošanas instrumenta kritērijiem, ja vien tas nav noteikts kā ieskaits pret nopirktu iespējas līgumu, tostarp tādu nopirktu iespējas līgumu, kas iegults citā finanšu instrumentā (piemēram, pārdots pirkšanas iespējas līgums, kas izmantots pirms termiņa dzēšamu saistību riska ierobežošanai).

▼M53

Riska ierobežošanas instrumentu noteikšana

B6.2.5. Tādas riska ierobežošanas gadījumā, kas nav ārvalstu valūtas riska ierobežošana, ja uzņēmums kā riska ierobežošanas instrumentu nosaka neatvasināta instrumenta finanšu aktīvus vai saistības, kuras novērtētas pēc patiesās vērtības ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, uzņēmums drīkst noteikt tikai neatvasinātu finanšu instrumentu kopumā vai proporcionālu daļu no tā.

B6.2.6. Atsevišķu riska ierobežošanas instrumentu var noteikt kā vairāk nekā viena riska veida riska ierobežošanas instrumentu ar nosacījumu, ka ir konkrēti noteikts riska ierobežošanas instruments un dažādās riska pozīcijas, kas izvēlētas kā posteņi, kuru riski tiek ierobežoti. Minētie posteņi, kuru riski tiek ierobežoti, var būt dažādās riska ierobežošanas attiecībās.

Posteņi, kuru riski tiek ierobežoti (6.3. iedaļa)

Kritērijiem atbilstīgi posteņi

B6.3.1. Stingra apņemšanās uzņēmējdarbības apvienošanas procesā pārņemt uzņēmējdarbību nevar būt postenis, kura riski tiek ierobežoti, izņemot ārvalstu valūtas riska gadījumā, jo citus riskus, kas tiek ierobežoti, nevar konkrēti identificēt un novērtēt. Minētie citi riski ir vispārīgi uzņēmējdarbības riski.

B6.3.2. Patiesās vērtības riska ierobežošanā pašu kapitāla metodes ieguldījums nevar būt postenis, kura riski tiek ierobežoti. Tas tādēļ, ka ar pašu kapitāla metodi peļņas vai zaudējumu aprēķinā tiek atzīta ieguldītāja daļa ieguldījuma saņēmēja peļņā vai zaudējumos, nevis izmaiņas ieguldījuma patiesajā vērtībā. Līdzīga iemesla dēļ patiesās vērtības riska ierobežošanā ieguldījums konsolidētā meitasuzņēmumā nevar būt postenis, kura riski tiek ierobežoti. Tas tādēļ, ka ar konsolidāciju peļņas vai zaudējumu aprēķinā tiek atzīta meitasuzņēmuma peļņa vai zaudējumi, nevis izmaiņas ieguldījuma patiesajā vērtībā. Riska ierobežošana attiecībā uz neto ieguldījumu ārvalstu darbībā ir atšķirīga, jo tā ir ārvalstu valūtas riska ierobežošana, nevis ieguldījuma vērtības izmaiņu patiesās vērtības riska ierobežošana.

B6.3.3. Ar 6.3.4. punktu uzņēmumam ir ļauts apkopotus riska darījumus, kas ir riska darījuma un atvasināta instrumenta kombinācija, noteikt kā posteņus, kuru riski tiek ierobežoti. Nosakot šādu posteni, kura riski tiek ierobežoti, uzņēmums izvērtē, vai apkopotajā riska darījumā riska darījums ir kombinēts ar atvasinātu instrumentu tā, lai radītu atšķirīgu apkopoto riska darījumu, kuru pārvalda kā vienu konkrēta riska (vai risku) darījumu. Šādā gadījumā uzņēmums posteni, kura riski tiek ierobežoti, var noteikt, pamatojoties uz apkopoto riska darījumu. Piemēram:

a) uzņēmums, izmantojot 15 mēnešu regulētā tirgū tirgotu nākotnes līgumu par kafiju, var noteiktam daudzumam augstas varbūtības pakāpes kafijas pirkumu, kas tiktu veikti pēc 15 mēnešiem, ierobežot cenu risku (ASV dolāros). Riska pārvaldības vajadzībām augstas varbūtības pakāpes kafijas pirkumus kombinācijā ar regulētā tirgū tirgotu nākotnes līgumu par kafiju var uzskatīt par 15 mēnešu fiksētas ASV dolāru summas ārvalstu valūtas riska darījumu (t. i., kā jebkuru fiksētas ASV dolāru summas izejošo naudas plūsmu pēc 15 mēnešiem);

▼M53

b) uzņēmums ārvalstu valūtas risku ārvalstu valūtā denominētiem 10 gadu parāda vērtspapīriem ar fiksētu procentu likmi, var ierobežot attiecībā uz visu termiņu. Tomēr uzņēmumam riska darījums ar fiksētu procentu likmi tā funkcionālajā valūtā ir vajadzīgs tikai uz īsu vai vidēju termiņu (teiksim, diviem gadiem) un riska darījums ar svārstīgu procentu likmi tā funkcionālajā valūtā – uz atlikušo termiņu. Katra divu gadu intervāla beigās (t. i., pēc divu gadu slīdošā principa) uzņēmums nofiksē nākamo divu gadu procentu likmes risku (ja procentu līmenis ir tāds, ka uzņēmums vēlas fiksēt procentu likmes). Šādā gadījumā uzņēmums var stāties 10 gadu starpvalūtu fiksēto un svārstīgo procentu likmju mijmaiņas darījumā, kurā ārvalstu valūtā denominēti parāda vērtspapīri ar fiksētu procentu likmi tiek mijmainīti pret funkcionālās valūtas riska darījumu ar mainīgo procentu likmi. Papildus tam izmanto uz diviem gadiem noteiktu procentu likmju mijmaiņas darījumu, kas – pamatojoties uz funkcionālo valūtu – parāda vērtspapīrus ar mainīgo procentu likmi mijmaina pret parāda vērtspapīriem ar fiksētu procentu likmi. Faktiski ārvalstu valūtā denominēti parāda vērtspapīri ar fiksētu procentu likmi kombinācijā ar 10 gadu starpvalūtu fiksēto un svārstīgo procentu likmju mijmaiņas darījumu riska pārvaldības vajadzībām tiek uzskatīti par 10 gadu parāda vērtspapīru ar mainīgo procentu likmi funkcionālās valūtas riska darījumu.

B6.3.4. Kad uzņēmums, pamatojoties uz apkopoto riska darījumu, nosaka posteni, kura riski tiek ierobežoti, tas ņem vērā visu to posteņu kopējo ietekmi, kas veido apkopoto riska darījumu, lai izvērtētu riska ierobežošanas efektivitāti un riska ierobežošanas neefektivitāti. Tomēr posteņus, kas veido apkopoto riska darījumu, turpina uzskaitīt atsevišķi. Tas nozīmē, ka, piemēram:

a) atvasinātos instrumentus, kas ir daļa no apkopotā riska darījuma, atzīst kā atsevišķus aktīvus vai saistības, kuras novērtētas pēc patiesās vērtības; un

b) ja riska ierobežošanas attiecības ir noteiktas starp posteņiem, kas veido apkopoto riska darījumu, veidam, kādā atvasināto instrumentu iekļauj kā daļu no apkopotā riska darījuma, ir jāatbilst tam, kā minētais atvasinātais instruments ir noteikts kā riska ierobežošanas instruments apkopotā riska darījuma līmenī. Piemēram, ja uzņēmums, nosakot atvasināto instrumentu kā riska ierobežošanas instrumentu riska ierobežošanas attiecībām starp posteņiem, kas veido apkopoto riska darījumu, neiekļauj atvasinātā instrumenta nākotnes elementu, uzņēmumam nākotnes elements ir jāizslēdz arī tad, kad minētais atvasinātais instruments apkopotajā riska darījumā tiek iekļauts kā postenis, kura riski tiek ierobežoti. Citos gadījumos apkopotais riska darījums ietver atvasināto instrumentu kopumā vai proporcionālu daļu no tā.

B6.3.5. Ar 6.3.6. punktu ir noteikts, ka konsolidētajos finanšu pārskatos augstas varbūtības pakāpes prognozēta grupas iekšējā darījuma ārvalstu valūtas risks var atbilst posteņa, kura riski tiek ierobežoti, kritērijiem naudas plūsmas riska ierobežošanā ar nosacījumiem, ka darījums ir denominēts valūtā, kas nav šo darījumu slēdzošā uzņēmuma funkcionālā valūta, un ka ārvalstu valūtas risks ietekmēs konsolidēto peļņas vai zaudējumu aprēķinu. Šajā nolūkā uzņēmums var būt gan mātesuzņēmums, gan meitasuzņēmums, gan asociētais uzņēmums, gan kopīga struktūra, gan filiāle. Ja prognozēta grupas iekšējā darījuma ārvalstu valūtas risks neietekmē konsolidēto peļņas vai zaudējumu aprēķinu, grupas iekšējais darījums neatbilst posteņa, kura riski tiek ierobežoti, kritērijiem. Parasti tas attiecas uz autoratlīdzības maksājumiem, procentu maksājumiem vai pārvaldības maksām starp

▼M53

vienas un tās pašas grupas dalībniekiem, ja vien nepastāv saistīts ārējais darījums. Tomēr, ja prognozēta grupas iekšējā darījuma ārvalstu valūtas risks ietekmēs konsolidēto peļņas vai zaudējumu aprēķinu, grupas iekšējais darījums var atbilst posteņa, kura riski tiek ierobežoti, kritērijiem. Šāds piemērs ir prognozēta krājumu pirkšana vai pārdošana starp vienas un tās pašas grupas biedriem, ja notiek krājumu tālākpārdošana ārpus grupas esošai pusei. Tāpat konsolidēto peļņas vai zaudējumu aprēķinu var ietekmēt prognozēta grupas iekšējā pamatlīdzekļu pārdošana, kad grupas uzņēmums, kas pamatlīdzekļus ražojis, tos pārdod grupas uzņēmumam, kurš tos izmantos savā darbībā. Tas varētu notikt, piemēram, tāpēc, ka pērkošais uzņēmums amortizēs attiecīgos pamatlīdzekļus, un sākotnēji atzītā pamatlīdzekļu summa var mainīties, ja prognozētais grupas iekšējais darījums ir denominēts valūtā, kas nav pērkošā uzņēmuma funkcionālā valūta.

B6.3.6. Ja prognozēta grupas iekšējā darījuma riska ierobežošana atbilst riska ierobežošanas uzskaites piemērojamības kritērijiem, peļņu vai zaudējumus atzīst pārējos apvienotajos ienākumos un izslēdz no tiem atbilstīgi 6.5.11. punktam. Attiecīgais periods vai periodi, kuros darījuma, kā riski tiek ierobežoti, ārvalstu valūtas risks ietekmē peļņas vai zaudējumu aprēķinu, ir laiks, kad tas ietekmē konsolidēto peļņas vai zaudējumu aprēķinu.

Posteņu, kuru riski tiek ierobežoti, noteikšana

B6.3.7. Komponents ir postenis, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir mazāks par visu posteni. Līdz ar to komponents atspoguļo tikai dažus tā posteņa riskus, kurā tas ietilpst, vai atspoguļo riskus tikai zināmā mērā (piemēram, ja tiek noteikta proporcionāla daļa no posteņa).

Riska komponenti

B6.3.8. Lai riska komponentu varētu noteikt kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, tam ir jābūt atsevišķi identificējamam finanšu vai nefinanšu posteņa komponentam, un uz minētā riska komponenta izmaiņām attiecināmajām posteņa naudas plūsmu vai patiesās vērtības izmaiņām ir jābūt ticami novērtējamām.

B6.3.9. Kad tiek identificēts, kuri riska komponenti atbilst kritērijiem, lai tos noteiktu kā posteni, kā riski tiek ierobežoti, uzņēmums minētos riska komponentus izvērtē tās konkrētās tirgus struktūras kontekstā, uz kuru attiecas risks vai riski un kurā notiek riska ierobežošana. Lai veiktu šādu novērtēšanu, ir vajadzīgs izvērtēt būtiskos faktus un apstākļus, kas atšķiras atkarībā no riskiem un tirgus.

B6.3.10. Nosakot riska komponentus kā posteņus, kuru riski tiek ierobežoti, uzņēmums izvērtē, vai riska komponenti ir skaidri noteikti līgumā (līgumiski precizēti riska komponenti), vai arī tie ir netieši ietverti tā posteņa patiesajā vērtībā vai naudas plūsmās, kurā tie ietilpst (ārpuslīgumiski precizēti riska komponenti). Ārpuslīgumiski noteikti riska komponenti var attiekties uz posteņiem, kas nav līgums (piemēram, prognozēti darījumi), vai ir līgumi, kuros komponents nav tieši norādīts (piemēram, stingra apņemšanās, kas ietver tikai vienu atsevišķu cenu, nevis cenu noteikšanas formulu, kurā ir atsauces uz dažādiem pamatā esošajiem aktīviem). Piemēram:

▼**M53**

a) uzņēmumam A ir ilgtermiņa piegādes līgums par dabasgāzi, kuras cena noteikta, izmantojot līgumiski noteiktu formulu, kas atsaucas uz precēm un citiem faktoriem (piemēram, gāzeļļu, mazutu un tādiem citiem komponentiem kā transporta izmaksas). Uzņēmums A minētajā piegādes līgumā gāzeļļas komponenta risku ierobežo, izmantojot regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu par gāzeļļu. Tā kā gāzeļļas komponents ir noteikts piegādes līguma noteikumos un nosacījumos, tas ir līgumiski precizēts riska komponents. Līdz ar to, pamatojoties uz cenu noteikšanas formulu, uzņēmums A secina, ka gāzeļļas cenas risks ir atsevišķi identificējams. Turklāt pastāv tirgus regulētā tirgū netirgotiem nākotnes līgumiem par gāzeļļu. Līdz ar to uzņēmums A secina, ka gāzeļļas cenas risks ir ticami novērtējams. Tāpēc gāzeļļas cenas risks piegādes līgumā ir riska komponents, kas atbilst kritērijiem, lai to noteiktu kā posteni, kura riski tiek ierobežoti;

b) uzņēmums B, pamatojoties uz tā ražošanas prognozi, ierobežo savu kafijas nākotnes pirkumu risku. Riska ierobežošana attiecībā uz daļu no prognozētā pirkuma apjoma sākas līdz pat 15 mēnešus pirms piegādes. Uzņēmums B laika gaitā (tuvojoties piegādes dienai) palielina apjomu, kura riski tiek ierobežoti. Lai pārvaldītu savu kafijas cenas risku, uzņēmums B izmanto divu dažādu veidu līgumus:

i) biržā tirgotus nākotnes līgumus par kafiju; un

ii) kafijas piegādes līgumus par konkrētai ražošanas vietai piegādātu Arābijas kafiju no Kolumbijas. Minētajos līgumos, izmantojot cenu noteikšanas formulu, cena par tonnu kafijas noteikta, balstoties uz cenu biržā tirgotam nākotnes līgumam par kafiju, plus fiksētu cenas starpību, plus mainīgu loģistikas pakalpojumu maksu. Kafijas piegādes līgums ir izpildāms līgums, saskaņā ar kuru uzņēmums B faktiski pieņem kafijas piegādes.

Ar pašreizējo ražu saistīto piegāžu gadījumā kafijas piegādes līgumu noslēgšana ļauj uzņēmumam B noteikt cenas starpību starp faktisko nopirktās kafijas kvalitāti (Arābijas kafija no Kolumbijas) un etalonkvalitāti, kas ir biržā tirgota nākotnes līguma pamatā. Taču ar nākamo ražu saistīto piegāžu gadījumā kafijas piegādes līgumi vēl nav pieejami, līdz ar to cenas starpību nav iespējams noteikt. Uzņēmums B izmanto biržā tirgotus nākotnes līgumus par kafiju, lai attiecībā uz piegādēm, kas saistītas ar pašreizējo ražu un nākamo ražu, ierobežotu sava kafijas cenas riska etalonkvalitātes komponenta risku. Uzņēmums B konstatē, ka tas ir pakļauts trim dažādiem riskiem: kafijas cenu riskam, kas atspoguļo etalonkvalitāti; kafijas cenu riskam, kas atspoguļo atšķirību (starpību) starp etalonkvalitātes kafijas cenu un konkrēto Arābijas kafiju no Kolumbijas, kuru tas faktiski saņem; un mainīgajām loģistikas izmaksām. Ar pašreizējo ražu saistītu piegāžu gadījumā pēc tam, kad uzņēmums B ir noslēdzis kafijas piegādes līgumu, kafijas cenas risks, kurš atspoguļo etalonkvalitāti, kļūst par

▼M53

līgumiski noteiktu riska komponentu, jo cenu noteikšanas formulā ir ietverta indeksācija attiecībā pret cenu biržā tirgotajam nākotnes līgumam par kafiju. Uzņēmums B secina, ka minētais riska komponents ir atsevišķi identificējams un ticami novērtējams. Ar nākamo ražu saistīto piegāžu gadījumā uzņēmums B vēl nav noslēdzis kafijas piegādes līgumus (t. i., minētās piegādes ir prognozēti darījumi). Līdz ar to kafijas cenu risks, kas atspoguļo etalonkvalitāti, ir ārpuslīgumiski noteikts riska komponents. Uzņēmuma B tirgus struktūras analīzē ir ņemts vērā tas, kā tiek noteikta konkrētās kafijas, ko uzņēmums saņem, iespējamo piegāžu cena. Līdz ar to uzņēmums B, pamatojoties uz savu tirgus struktūras analīzi, secina, ka prognozētie darījumi arī ietver kafijas cenu risku, kas atspoguļo etalonkvalitāti, kā atsevišķi identificējamu un ticami novērtējamu riska komponentu, neraugoties uz to, ka tas nav līgumiski noteikts. Tāpēc uzņēmums B gan attiecībā uz kafijas piegādes līgumiem, gan attiecībā uz prognozētiem darījumiem riska ierobežošanas attiecības var noteikt, pamatojoties uz riska komponentiem (attiecībā uz kafijas cenu risku, kas atspoguļo etalonkvalitāti);

c) uzņēmums C, pamatojoties uz savu patēriņa prognozi, līdz pat 24 mēnešiem pirms piegādes ierobežo daļu no savu aviācijas degvielas nākotnes pirkumu riska un laika gaitā palielina apjomu, kura riski tiek ierobežoti. Uzņēmums C minēto risku ierobežo, izmantojot dažādu veidu līgumus atkarībā no riska ierobežošanas perioda, kas ietekmē atvasināto instrumentu tirgus likviditāti. Ilgākiem periodiem (12–24 mēneši) uzņēmums C izmanto jēlnaftas līgumus, jo tikai tiem ir pietiekama tirgus likviditāte. Periodiem, kas ilgst 6–12 mēnešus, uzņēmums C izmanto gāzeļļas atvasinātos instrumentus, jo tiem ir pietiekama likviditāte. Periodiem, kas ilgst līdz sešiem mēnešiem, uzņēmums C izmanto aviācijas degvielas līgumus. Uzņēmuma C analīze par naftas un naftas produktu tirgus struktūru un tā novērtējums par būtiskajiem faktiem un apstākļiem ir šādi:

i) uzņēmums C darbojas ģeogrāfiskajā apgabalā, kur jēlnaftas etalons ir *Brent*. Jēlnafta ir izejvielas etalons, kas kā būtiskākais pamatresurss ietekmē dažādu naftas pārstrādes produktu cenu. Gāzeļļa ir etalons naftas pārstrādes produktiem, un to izmanto kā cenu noteikšanas atsauci naftas destilātiem vispārīgākā mērogā. Tas atspoguļojas arī atvasināto finanšu instrumentu veidos, ko izmanto jēlnaftas un naftas pārstrādes produktu tirgos vidē, kurā darbojas uzņēmums C, piemēram:

— regulētā tirgū tirgots nākotnes līgums par etalonjēlnaftu, kas ir *Brent* jēlnafta;

— tāds regulētā tirgū tirgots nākotnes līgums par etalongāzeļļu, ko izmanto kā cenu noteikšanas atsauci destilātiem, piemēram, aviācijas degvielas starpības atvasinātie instrumenti sedz cenas starpību starp aviācijas degvielu un minēto etalongāzeļļu; un

▼**M53**

— etalongāzeļļas krekinga starpības atvasinātais instruments (t. i., atvasinātais instruments attiecībā uz cenas starpību starp jēlnaftu un gāzeļļu – pārstrādes starpību), ko indeksē atbilstoši *Brent* jēlnaftai;

ii) naftas pārstrādes produktu cenu noteikšana nav atkarīga no tā, kāda konkrēta jēlnafta tiek pārstrādāta konkrētā naftas pārstrādes rūpnīcā, jo minētie naftas pārstrādes produkti (piemēram, gāzeļļa vai aviācijas degviela) ir standartizēti produkti.

Līdz ar to uzņēmums C secina, ka tā aviācijas degvielas pirkumu cenu risks ietver jēlnaftas cenu riska komponentu, kas balstīts uz *Brent* jēlnaftu, un gāzeļļas cenu riska komponentu, neraugoties uz to, ka jēlnafta un gāzeļļa nav noteikta jebkādas līgumiskas vienošanās ietvaros. Uzņēmums C secina, ka minētie divi riska komponenti ir atsevišķi identificējami un ticami novērtējami, neraugoties uz to, ka tie nav līgumiski noteikti. Līdz ar to uzņēmums C var noteikt riska ierobežošanas attiecības prognozētiem aviācijas degvielas pirkumiem, pamatojoties uz riska komponentiem (attiecībā uz jēlnaftu vai gāzeļļu). Minētā analīze nozīmē arī to, ka, ja, piemēram, uzņēmums C izmanto jēlnaftas atvasinātos instrumentus, kuru pamatā ir *West Texas Intermediate* (*WTI*) jēlnafta, tad cenu starpības izmaiņas starp *Brent* jēlnaftu un *WTI* jēlnaftu radītu riska ierobežošanas neefektivitāti;

d) uzņēmums D ir parāda instrumenta ar fiksētu procentu likmi turētājs. Minētais instruments ir emitēts vidē, kuras tirgū daudzu līdzīgu parāda instrumentu starpības tiek salīdzinātas ar etalonlikmi (piemēram, *LIBOR*), un instrumentus ar mainīgo procentu likmi šajā vidē parasti indeksē atbilstoši minētajai etalonlikmei. Procentu likmju mijmaiņas darījumus bieži izmanto, lai pārvaldītu procentu likmju risku, pamatojoties uz minēto etalonlikmi, neatkarīgi no tā, kāda ir parāda instrumentu starpība attiecībā pret minēto etalonlikmi. Parāda instrumentu ar fiksētu procentu likmi cena mainās, tieši reaģējot uz izmaiņām etalonlikmē brīdī, kad šīs izmaiņas notiek. Uzņēmums D secina, ka etalonlikme ir komponents, ko var atsevišķi identificēt un ticami novērtēt. Līdz ar to uzņēmums D var noteikt riska ierobežošanas attiecības parāda instrumentam ar fiksētu procentu likmi, pamatojoties uz riska komponentu procentu etalonlikmes riskam.

B6.3.11. Ja riska komponentu nosaka kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, riska ierobežošanas uzskaites prasības uz minēto riska komponentu attiecas tāpat kā uz citiem posteņiem, kuru riski tiek ierobežoti un kuri nav riska komponenti. Piemēram, tiek piemēroti atbilstīguma kritēriji, tostarp kritērijs, ka riska ierobežošanas attiecībām ir jāatbilst riska ierobežošanas efektivitātes prasībām un ka jebkāds riska ierobežošanas neefektivitāte ir jānovērtē un jāatzīst.

▼**M53**

B6.3.12. Uzņēmums var arī noteikt tikai tādas izmaiņas posteņa, kura riski tiek ierobežoti, naudas plūsmās vai patiesajā vērtībā, kas ir lielākas vai mazākas par noteiktu cenu vai citu mainīgo lielumu (“vienpusējs risks”). Vienpusēju risku postenī, kura riski tiek ierobežoti, atspoguļo nopirkta iespējas līguma, kas ir riska ierobežošanas instruments, iekšējā vērtība (pieņemot, ka tam piemēro tādus pašus galvenos noteikumus kā noteiktajam riskam), nevis tā laikvērtība. Piemēram, uzņēmums var noteikt nākotnes naudas plūsmu rezultātu mainīgumu, kas izriet no prognozēta preces pirkuma cenas paaugstināšanās. Šādā situācijā uzņēmums nosaka tikai naudas plūsmas zaudējumus, kas izriet no cenas paaugstināšanās virs konkrētā līmeņa. Ierobežotais risks neietver nopirkta iespējas līguma laikvērtību, jo laikvērtība nav prognozētā darījuma komponents, kas ietekmē peļņas vai zaudējumu aprēķinu.

B6.3.13. Pastāv atspēkojama prezumpcija, ka, ja vien inflācijas risks nav līgumiski precizēts, to nevar atsevišķi identificēt un ticami novērtēt, un tādējādi to nevar noteikt kā finanšu instrumenta riska komponentu. Tomēr dažos gadījumos inflācijas riskam ir iespējams identificēt riska komponentu, kas ir atsevišķi identificējams un ticami novērtējams, pamatojoties uz inflācijas vides konkrētajiem apstākļiem un attiecīgo parāda vērtspapīru tirgu.

B6.3.14. Piemēram, uzņēmums emitē parāda vērtspapīrus vidē, kurā inflācijai piesaistīto obligāciju apjoms un termiņstruktūra rada pietiekami likvīdu tirgu, kas ļauj izveidot bezkuponu reālo procentu likmju termiņstruktūru. Tas nozīmē, ka attiecīgajai valūtai inflācija ir būtisks faktors, kas tiek atsevišķi ņemts vērā parāda vērtspapīru tirgos. Šādos apstākļos inflācijas riska komponentu varētu noteikt, diskontējot tā parāda instrumenta naudas plūsmas, kura riski tiek ierobežoti, izmantojot bezkuponu reālo procentu likmju termiņstruktūru (t. i., līdzīgā veidā, kā var konstatēt bezriska (nominālo) procentu likmes komponentu). Tomēr daudzos gadījumos inflācijas riska komponents nav atsevišķi identificējams un ticami novērtējams. Piemēram, uzņēmums emitē tikai parāda vērtspapīrus ar nominālo procentu likmi vidē, kurā inflācijai piesaistīto obligāciju tirgus nav pietiekami likvīds, lai ļautu izveidot bezkuponu reālo procentu likmju termiņstruktūru. Šādā gadījumā tirgus struktūras analīze un faktu un apstākļu analīze nepamato uzņēmuma secinājumu, ka inflācija ir būtisks faktors, kas tiek atsevišķi ņemts vērā parāda vērtspapīru tirgos. Tādēļ uzņēmums nevar atspēkot prezumpciju, ka inflācijas risks, kas nav līgumiski precizēts, nav atsevišķi identificējams un ticami novērtējams. Līdz ar to inflācijas riska komponents neatbilstu kritērijiem, lai to noteiktu kā posteni, kura riski tiek ierobežoti. Tas tā ir neatkarīgi no inflācijas riska ierobežošanas instrumenta, ko uzņēmums faktiski izmanto. Uzņēmums nevar vienkārši piedēvēt faktiskā inflācijas riska ierobežošanas instrumenta noteikumus un nosacījumus, attiecinot tos uz parāda vērtspapīriem ar nominālo procentu likmi.

B6.3.15. Atzītas un inflācijai piesaistītas obligācijas naudas plūsmu inflācijas riska komponents, kas ir līgumiski precizēts (pieņemot, ka netiek prasīts atsevišķi uzskaitīt iegultu atvasināto instrumentu), ir atsevišķi identificējams un ticami novērtējams, kamēr vien inflācijas riska komponents neietekmē citas instrumenta naudas plūsmas.

▼**M53**

Nominālās summas komponenti

B6.3.16. Pastāv divi nominālo summu komponentu veidi, ko riska ierobežošanas attiecībās var noteikt kā posteni, kura riski tiek ierobežoti: komponents, kas ir proporcionāla daļa no visa posteņa, vai slāņa komponents. Komponenta veids ietekmē uzskaites rezultātu. Uzskaites vajadzībām uzņēmums komponentu nosaka atbilstīgi savam riska pārvaldības mērķim.

B6.3.17. Kā piemēru komponentam, kas ir proporcionāla daļa, var minēt 50 % no aizdevuma līgumiskajām naudas plūsmām.

B6.3.18. Slāņa komponentu var precizēt no definētas, bet atvērtas datu kopas vai no definētas nominālas summas. Piemēri:

a) daļa no darījuma monetāra apjoma, piemēram, turpmākās naudas plūsmas 10 ĀVV apmērā no pārdošanas, kas denominēta ārvalstu valūtā, pēc pirmajām 20 ĀVV 201X. gada martā ([1]);

b) daļa no fiziska apjoma, piemēram, XYZ vietā uzglabātas dabasgāzes apakšējais slānis 5 miljonu kubikmetru apmērā;

c) daļa no darījuma fiziska vai cita veida apjoma, piemēram, pirmie 100 bareli no naftas pirkumiem 201X. gada jūnijā vai pirmās 100 MWh no elektroenerģijas pārdošanas 201X. gada jūnijā; vai

d) posteņa, kura riski tiek ierobežoti, nominālās summas slānis, piemēram, pēdējie 80 miljoni VV no 100 miljonu VV stingras apņemšanās, apakšējais slānis 20 miljonu VV apmērā no 100 miljonu VV obligācijas ar fiksētu procentu likmi vai augšējais slānis 30 miljonu VV apmērā no 100 miljonu VV parāda vērtspapīru ar fiksētu procentu likmi kopsummas, ko var iepriekš apmaksāt patiesajā vērtībā (definētā nominālā summa ir 100 miljoni VV).

B6.3.19. Ja patiesās vērtības riska ierobežošanā tiek noteikts slāņa komponents, uzņēmums to precizē no definētas nominālās summas. Lai izpildītu prasības attiecībā uz atbilstību patiesās vērtības riska ierobežošanas kritērijiem, uzņēmums pārvērtē posteni, kura riski tiek ierobežoti, ņemot vērā patiesās vērtības izmaiņas (t. i., pārvērtē posteni, ņemot vērā patiesās vērtības izmaiņas, kas attiecināmas uz ierobežoto risku). Patiesās vērtības riska ierobežošanas korekcija ir jāatzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā ne vēlāk kā brīdī, kad posteni pārtrauc atzīt. Līdz ar to ir nepieciešams sekot līdzi postenim, uz ko attiecas patiesās vērtības riska ierobežošanas korekcija. Attiecībā uz slāņa komponentu patiesās vērtības riska ierobežošanā uzņēmumam ir jāseko līdzi nominālajai summai, no kuras slāņa komponents ir definēts. Piemēram, B6.3.18. punkta d) apakšpunktā minētajai kopējai definētajai nominālajai summai 100 miljonu VV apmērā ir jāseko līdzi, lai izsekotu apakšējam slānim 20 miljonu VV apmērā vai augšējam slānim 30 miljonu VV apmērā.

B6.3.20. Slāņa komponents, kas ietver priekšlaicīgas atmaksas iespēju, neatbilst kritērijiem, lai to patiesās vērtības riska ierobežošanā noteiktu kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, ja priekšlaicīgas atmaksas iespējas patieso vērtību ietekmē ierobežotā riska izmaiņas, izņemot gadījumos, kuros noteiktais slānis ietver saistītās priekšlaicīgās atmaksas iespējas ietekmi, kad tiek konstatētas patiesās vērtības izmaiņas postenī, kura riski tiek ierobežoti.

([1]) Šajā standartā monetāras summas denominētas "valūtas vienībās" (VV) un "ārvalstu valūtas vienībās" (ĀVV).

▼**M53**

Saikne starp posteņa komponentiem un kopējām naudas plūsmām

B6.3.21. Ja finanšu vai nefinanšu posteņa naudas plūsmu komponentu nosaka kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, minētajam komponentam ir jābūt mazākam par visa posteņa naudas plūsmu kopsummu vai vienādam ar to. Tomēr visa posteņa visas naudas plūsmas var noteikt kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, un tām var ierobežot tikai vienu konkrētu risku (piemēram, tikai tās izmaiņas, kas attiecināmas uz *LIBOR* izmaiņām vai etalonpreces cenas izmaiņām).

B6.3.22. Piemēram, tādu finanšu saistību gadījumā, kuru efektīvā procentu likme ir zemāka par *LIBOR*, uzņēmums nevar noteikt:

a) saistību komponentu, kas ir vienāds ar procentiem pēc *LIBOR* (plus pamatsumma patiesās vērtības riska ierobežošanas gadījumā); un

b) negatīvu atlikušo komponentu.

B6.3.23. Tomēr tādu finanšu saistību ar fiksētu procentu likmi gadījumā, kuru efektīvā procentu likme ir (piemēram) 100 bāzes punktus zem *LIBOR*, uzņēmums kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, var noteikt visu minēto saistību vērtības izmaiņas (t. i., pamatsumma plus procenti pēc *LIBOR* mīnus 100 bāzes punkti), kas ir attiecināmas uz *LIBOR* izmaiņām. Ja finanšu instrumenta ar fiksētu procentu likmi risku ierobežo kādu laiku pēc instrumenta iniciēšanas un šajā laikā procentu likmes ir mainījušās, uzņēmums var noteikt riska komponentu, kas ir vienāds ar etalonlikmi, kura ir augstāka par līgumiski noteikto likmi, kas maksāta par posteni. Uzņēmums to var darīt, ja etalonlikme ir mazāka par efektīvo procentu likmi, kura aprēķināta, pamatojoties uz pieņēmumu, ka uzņēmums instrumentu ir nopircis dienā, kad tas pirmo reiz nosaka posteni, kura riski tiek ierobežoti. Piemēram, pieņemsim, ka uzņēmums iniciē tādu 100 VV finanšu aktīvu ar fiksētu procentu likmi, kura efektīvā procentu likme ir 6 procenti laikā, kad *LIBOR* ir 4 procenti. Uzņēmums minētā aktīva riska ierobežošanu sāk kādā vēlākā brīdī, kad *LIBOR* ir palielinājusies līdz 8 procentiem un aktīva patiesā vērtība ir kritusies līdz 90 VV. Uzņēmums aprēķina, ka, ja tas būtu nopircis aktīvu dienā, kad tas saistīto *LIBOR* procentu likmes risku pirmo reizi bija noteicis kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, efektīvais ienesīgums no aktīva, pamatojoties uz aktīva tā brīža patieso vērtību 90 VV, būtu 9,5 procenti. Tā kā *LIBOR* ir mazāka par minēto efektīvo ienesīgumu, uzņēmums var noteikt tādu *LIBOR* komponentu 8 procentu apmērā, kas sastāv daļēji no līgumiskajām procentu naudas plūsmām un daļēji no starpības starp pašreizējo patieso vērtību (t. i., 90 VV) un termiņa beigās atmaksājamo summu (t. i., 100 VV).

B6.3.24. Ja finanšu saistības ar mainīgo procentu likmi ir ar procentiem, kas atbilst (piemēram) trīs mēnešu *LIBOR* mīnus 20 bāzes punkti (ar apakšējo robežu nulle bāzes punkti), uzņēmums kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, var noteikt visu saistību naudas plūsmu izmaiņas (t. i., trīs mēnešu *LIBOR* mīnus 20 bāzes punkti – iekļaujot apakšējo robežu), kas ir attiecināmas uz *LIBOR* izmaiņām. Līdz ar to, kamēr trīs mēnešu *LIBOR* nākotnes līkne minēto saistību atlikušajam darbības laikam nepazeminās zem 20 bāzes punktiem, postenim,

▼M53

kura riski tiek ierobežoti, ir tāds pats naudas plūsmu mainīgums kā saistībām, kas ir ar procentiem, kuri atbilst trīs mēnešu *LIBOR* ar nulles vai pozitīvu starpību. Tomēr, ja trīs mēnešu *LIBOR* nākotnes līkne uz minēto saistību (vai to daļas) atlikušo darbības laiku pazeminās zem 20 bāzes punktiem, postenim, kura riski tiek ierobežoti, ir zemāks naudas plūsmu mainīgums kā saistībām, kas ir ar procentiem, kuri atbilst trīs mēnešu *LIBOR* ar nulles vai pozitīvu starpību.

B6.3.25. Līdzīgs nefinanšu posteņa piemērs ir tāda konkrēta veida jēlnafta no konkrētas naftas atradnes, kuras cena tiek noteikta atkarībā no attiecīgās etalonjēlnaftas. Ja uzņēmums minēto jēlnaftu pārdod saskaņā ar līgumu, izmantojot līgumiski noteiktu cenu noteikšanas formulu, ar ko cena par barelu tiek noteikta etalonjēlnaftas cenas līmenī mīnus 10 VV ar apakšējo robežu 15 VV, uzņēmums saskaņā ar pārdošanas līgumu visas naudas plūsmas mainīgumu, kurš ir attiecināms uz izmaiņām etalonjēlnaftas cenā, var noteikt kā posteni, kura riski tiek ierobežoti. Tomēr uzņēmums nevar noteikt komponentu, kas ir vienāds ar etalonjēlnaftas cenas izmaiņām pilnā apmērā. Līdz ar to, kamēr nākotnes cena (par katru piegādi) nesamazinās zem 25 VV, postenim, kura riski tiek ierobežoti, ir tāds pats naudas plūsmu mainīgums kā jēlnaftai, kas pārdota par etalonjēlnaftas cenu (vai ar pozitīvu starpību). Tomēr, ja nākotnes cena par kādu piegādi samazinās zem 25 VV, postenim, kura riski tiek ierobežoti, ir zemāks naudas plūsmu mainīgums kā jēlnaftai, kas pārdota par etalonjēlnaftas cenu (vai ar pozitīvu starpību).

Riska ierobežošanas uzskaites piemērojamības kritēriji (6.4. iedaļa)

Riska ierobežošanas efektivitāte

B6.4.1. Riska ierobežošanas efektivitāte ir pakāpe, kādā riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības vai naudas plūsmu izmaiņas kompensē posteņa, kura riski tiek ierobežoti, patiesās vērtības vai naudas plūsmu izmaiņas (piemēram, ja postenis, kura riski tiek ierobežoti, ir riska komponents, posteņa patiesās vērtības vai naudas plūsmu attiecīgās izmaiņas ir tās, kuras ir attiecināmas uz ierobežoto risku). Riska ierobežošanas neefektivitāte ir pakāpe, kādā riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības vai naudas plūsmu izmaiņas ir lielākas vai mazākas par posteņa, kura riski tiek ierobežoti, patiesās vērtības vai naudas plūsmu izmaiņām.

B6.4.2. Riska ierobežošanas attiecību noteikšanas brīdī un pastāvīgi pēc tam uzņēmums analizē riska ierobežošanas neefektivitātes avotus, kuri, kā paredzams, ietekmēs riska ierobežošanas attiecības visā to termiņā. Uzņēmuma izvērtējums par atbilstību riska ierobežošanas efektivitātes prasībām ir balstīts uz minēto analīzi (tostarp jebkādiem tādiem atjauninājumiem saskaņā ar B6.5.21. punktu, kas rodas no riska ierobežošanas attiecību līdzsvarošanas).

B6.4.3. Lai novērstu šaubas, riska ierobežošanas instrumenta novērtējumā un līdz ar to riska ierobežošanas efektivitātes izvērtējumā un riska ierobežošanas efektivitātes novērtējumā atspoguļo ietekmi, ko rada sākotnējā darījumu partnera aizstāšana ar tīrvērtes darījumu partneri un saistīto izmaiņu ieviešana, kā aprakstīts 6.5.6. punktā.

▼**M53**

Ekonomiskā saikne starp posteni, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumentu

B6.4.4. Prasība par ekonomiskas saiknes pastāvēšanu nozīmē, ka riska ierobežošanas instrumentam un postenim, kura riski tiek ierobežoti, ir vērtības, kuras pārsvarā pārvietojas pretējā virzienā dēļ viena un tā paša riska, kas ir ierobežotais risks. Līdz ar to ir jābūt paredzamam, ka riska ierobežošanas instrumenta vērtība un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtība sistemātiski mainīsies, reaģējot uz pārvietošanos vai nu tajā pašā pamatā esošajā aktīvā vai pamatā esošajos aktīvos, kas ir ekonomiski saistīti tādā veidā, ka tie līdzīgi reaģē uz risku, kas tiek ierobežots (piemēram, *Brent* un *WTI* jēlnafta).

B6.4.5. Ja pamatā esošie aktīvi nav tādi paši, bet ir ekonomiski saistīti, var rasties situācijas, kurās riska ierobežošanas instrumenta un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtības pārvietojas vienā un tajā pašā virzienā, piemēram, tāpēc, ka cenu starpība starp abiem saistītajiem pamatā esošajiem aktīviem mainās, lai gan pašu pamatā esošo aktīvu pārvietošanās ir nenozīmīga. Šādā gadījumā joprojām ir ievērots nosacījums par ekonomisku saikni starp riska ierobežošanas instrumentu un posteni, kura riski tiek ierobežoti, ja attiecībā uz riska ierobežošanas instrumenta un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtībām joprojām ir paredzams, ka tās pārvietosies pretējā virzienā, kad pārvietojas pamatā esošie aktīvi.

B6.4.6. Lai pārliecinātos par to, vai ir paredzams sasniegt riska pārvaldības mērķi, izvērtējumā par ekonomiskas saiknes pastāvēšanu ietver analīzi par riska ierobežošanas attiecību iespējamo attīstību visā šo attiecību termiņā. Tas vien, ka starp diviem mainīgajiem pastāv statistiskā korelācija, nepamato secinājumu par ekonomiskas saiknes pastāvēšanu.

Kredītriska ietekme

B6.4.7. Tā kā riska ierobežošanas uzskaites modeļa pamatā ir vispārējs princips, ka riska ierobežošanas instrumenta un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, peļņa un zaudējumi tiek savstarpēji kompensēti, riska ierobežošanas efektivitāti nosaka ne tikai ekonomiskā saikne starp minētajiem posteņiem (t. i., izmaiņas to pamatā esošajos aktīvos), bet arī kredītriska ietekme gan uz riska ierobežošanas instrumenta, gan posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtību. Kredītriska ietekme nozīmē, ka pat tādos gadījumos, kad pastāv ekonomiska saikne starp riska ierobežošanas instrumentu un posteni, kura riski tiek ierobežoti, ieskaita līmenis varētu izrādīties neprognozējams. To var izraisīt riska ierobežošanas instrumenta vai posteņa, kura riski tiek ierobežoti, kredītriska izmaiņas, kas ir tik lielas, ka kredītrisks dominē pār vērtības izmaiņām, kuras izriet no ekonomiskās saiknes (t. i., pamatā esošo aktīvu izmaiņu ietekmi). Dominance rodas tad, ja izmaiņu līmenis ir tik liels, ka tas rada tādus kredītriska zaudējumus (vai peļņu), kuri kavē pamatā esošo aktīvu izmaiņu (pat tad, ja izmaiņas ir nozīmīgas) ietekmi uz riska ierobežošanas instrumenta vai posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtību. Turpretim, ja konkrētā periodā izmaiņas pamatā esošajos aktīvos ir nelielas, fakts, ka pat nelielas ar kredītrisku saistītas izmaiņas riska ierobežošanas instrumenta vai posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtībā varētu ietekmēt vērtību vairāk nekā pamatā esošie aktīvi, nerada dominanci.

▼**M53**

B6.4.8. Piemēram, kredītrisks dominē pār riska ierobežošanas attiecībām tad, ja uzņēmums preces cenas risku ierobežo, izmantojot nenodrošinātu atvasināto instrumentu. Ja minētā atvasinātā instrumenta darījuma partnera kredītstāvoklis ievērojami pasliktinās, darījuma partnera kredītstāvokļa izmaiņu ietekme varētu būt lielāka par preces cenas izmaiņu ietekmi uz riska ierobežošanas instrumenta patieso vērtību, savukārt posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtības izmaiņas lielā mērā ir atkarīgas no preces cenas izmaiņām.

Riska ierobežošanas koeficients

B6.4.9. Saskaņā ar riska ierobežošanas efektivitātes prasībām riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas koeficientam ir jābūt tādam pašam kā koeficientam, kurš izriet no posteņa, kā riski tiek ierobežoti, daudzuma, kura risku uzņēmums faktiski ierobežo, un no riska ierobežošanas instrumenta daudzuma, kuru uzņēmums faktiski izmanto, lai ierobežotu šā posteņa minētā daudzuma risku. Līdz ar to, ja uzņēmums ierobežo mazāk nekā 100 procentus no posteņa riska, piemēram, 85 procentus, tad uzņēmums riska ierobežošanas attiecības nosaka, izmantojot riska ierobežošanas koeficientu, kas ir tāds pats kā tas, kurš izriet no 85 procentiem riska un no riska ierobežošanas instrumenta daudzuma, ko uzņēmums faktiski izmanto, lai ierobežotu minēto 85 procentu risku. Līdzīgi, piemēram, ja uzņēmums risku ierobežo, izmantojot nominālo summu finanšu instrumenta 40 vienību apmērā, tas riska ierobežošanas attiecības nosaka, izmantojot riska ierobežošanas koeficientu, kas ir tāds pats kā tas, kurš izriet no minētā 40 vienību daudzuma (t. i., uzņēmums nedrīkst izmantot riska ierobežošanas koeficientu, kura pamatā ir lielāks vienību daudzums, kāds uzņēmuma turējumā ir kopā, vai mazāks vienību daudzums), un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, daudzuma, kā risku uzņēmums faktiski ierobežo ar minētajām 40 vienībām.

B6.4.10. Tomēr riska ierobežošanas attiecību noteikšana, izmantojot tādu pašu riska ierobežošanas koeficientu kā to, kas izriet no posteņa, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumenta daudzumiem, ko uzņēmums faktiski izmanto, nedrīkst atspoguļot tādu nelīdzsvarotību starp posteņa, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumenta svērumiem, kas savukārt izraisītu riska ierobežošanas neefektivitāti (neatkarīgi no tā, vai tas ir atzīts), kurš varētu radīt riska ierobežošanas uzskaites vajadzībām neatbilstīgu uzskaites rezultātu. Līdz ar to riska ierobežošanas attiecību noteikšanas vajadzībām uzņēmumam ir jākoriģē riska ierobežošanas koeficients, kas izriet no posteņa, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumenta daudzumiem, ko uzņēmums faktiski izmanto, ja tas ir vajadzīgs, lai izvairītos no šādas nelīdzsvarotības.

B6.4.11. Piemēram, būtiski apsvērumi, lai izvērtētu, vai uzskaites rezultāts atbilst riska ierobežošanas uzskaites vajadzībām, ir šādi:

a) vai paredzētais riska ierobežošanas koeficients ir noteikts, lai izvairītos no riska ierobežošanas neefektivitātes atzīšanas attiecībā uz naudas plūsmu riska ierobežošanu vai lai panāktu patiesās vērtības riska ierobežošanas korekcijas lielākam skaitam posteņu, kuru riski tiek ierobežoti, ar mērķi palielināt patiesās vērtības uzskaites izmantošanu, bet nekompensējot riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības izmaiņas; un

▼M53

b) vai pastāv komerciāls iemesls posteņa, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumenta konkrētajiem svērumiem pat tad, ja tie rada riska ierobežošanas neefektivitāti. Piemēram, uzņēmums iesaistās darījumos ar riska ierobežošanas instrumentu un nosaka tā daudzumu, kas nav daudzums, ko uzņēmums bija konstatējis kā labāko riska ierobežojumu postenim, kura riski tiek ierobežoti, jo riska ierobežošanas instrumentu standarta apjoms nepieļauj iesaistīšanos darījumā ar šo konkrēto riska ierobežošanas instrumenta daudzumu (“partijas apjoma problēma”). Piemēram, uzņēmums, kas risku 100 tonnām kafijas pirkumu ierobežo ar tādiem standarta regulētā tirgū tirgotiem nākotnes līgumiem par kafiju, kuru līguma apjoms ir 37 500 mārciņu. Uzņēmums varētu izmantot vienīgi piecus vai sešus līgumus (kas atbilst attiecīgi 85,0 tonnām un 102,1 tonnai), lai ierobežotu risku 100 tonnu pirkuma apjomam. Šādā gadījumā uzņēmums riska ierobežošanas attiecības nosaka, izmantojot riska ierobežošanas koeficientu, kas izriet no tā regulētā tirgū tirgotu nākotnes līgumu par kafiju skaita, ko uzņēmums faktiski izmanto, jo riska ierobežošanas neefektivitāte, kura izriet no posteņa, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumenta svērumu neatbilstības, neradītu riska ierobežošanas uzskaites vajadzībām neatbilstīgu uzskaites rezultātu.

Biežums, ar kādu izvērtē, vai ir izpildītas riska ierobežošanas efektivitātes prasības

B6.4.12. Uzņēmums riska ierobežošanas attiecību sākumā un pēc tam pastāvīgi izvērtē, vai riska ierobežošanas attiecības atbilst riska ierobežošanas efektivitātes prasībām. Kā minimums uzņēmums pastāvīgo izvērtēšanu veic katrā pārskata datumā vai gadījumos, kad notiek nozīmīgas izmaiņas apstākļos, kas ietekmē riska ierobežošanas efektivitātes prasības, – atkarībā no tā, kas iestājas pirmais. Izvērtējums attiecas uz to, kas paredzēts saistībā ar riska ierobežošanas efektivitāti, un tāpēc ir vērsts tikai uz nākotni.

Metodes, ar ko izvērtē, vai ir izpildītas riska ierobežošanas efektivitātes prasības

B6.4.13. Šajā standartā nav precizēta metode, ar ko izvērtēt, vai riska ierobežošanas attiecības atbilst riska ierobežošanas efektivitātes prasībām. Neraugoties uz to, uzņēmumam jāizmanto metode, kas aptver riska ierobežošanas attiecību būtiskās iezīmes, tostarp riska ierobežošanas neefektivitātes avotus. Atkarībā no minētajiem faktoriem metode var būt kvalitatīvs vai kvantitatīvs izvērtējums.

B6.4.14. Piemēram, ja riska ierobežošanas instrumenta un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, būtiskie noteikumi (piemēram, par nominālo summu, termiņu un pamatā esošajiem aktīviem) sakrīt vai ir cieši saskaņoti, uzņēmumam, pamatojoties uz šo būtisko noteikumu kvalitatīvu izvērtējumu, varētu būt iespēja secināt, ka riska ierobežošanas instrumentam un postenim, kura riski tiek ierobežoti, ir vērtības, kas pārsvarā pārvietosies pretējā virzienā dēļ viena un tā paša riska, un ka līdz ar to starp posteni, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumentu pastāv ekonomiska saikne (skatīt B6.4.4.–B6.4.6. punktu).

B6.4.15. Fakts, ka atvasināts instruments ir ar pozitīvu iekšvērtību vai ar negatīvu iekšvērtību brīdī, kad to nosaka kā riska ierobežošanas instrumentu, nenozīmē, ka kvalitatīvais izvērtējums ir nepiemērots. Tas ir atkarīgs no apstākļiem, vai no minētā fakta izrietošā riska ierobežošanas neefektivitāte varētu būt tik liela, ka ar kvalitatīvu izvērtējumu to nevarētu adekvāti aptvert.

▼M53

B6.4.16. Turpretim, ja riska ierobežošanas instrumenta un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, būtiskie noteikumi nav cieši saskaņoti, pastāv lielāka nenoteiktība par savstarpējās kompensācijas pakāpi. Līdz ar to riska ierobežošanas efektivitāti visā riska ierobežošanas attiecību termiņā ir grūtāk prognozēt. Šādā situācijā uzņēmums, balstoties uz kvantitatīvu izvērtējumu, varētu vienīgi secināt, ka starp posteni, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumentu pastāv ekonomiska saikne (skatīt B6.4.4.–B6.4.6. punktu). Dažās situācijās kvantitatīvais izvērtējums varētu būt nepieciešams, arī lai izvērtētu, vai riska ierobežošanas koeficients, kas izmantots, lai noteiktu riska ierobežošanas attiecības, atbilst riska ierobežošanas efektivitātes prasībām (skatīt B6.4.9.–B6.4.11. punktu). Uzņēmums šīm abām atšķirīgajām vajadzībām var izmantot vienu un to pašu metodi vai dažādas metodes.

B6.4.17. Lai nodrošinātu, ka riska ierobežošanas attiecību būtiskās iezīmes, tostarp riska ierobežošanas neefektivitātes avoti, joprojām tiek aptvertas tādu apstākļu izmaiņu gadījumā, kas ietekmē riska ierobežošanas efektivitāti, uzņēmumam var nākties mainīt metodi, kura izmantota, lai izvērtētu riska ierobežošanas attiecību atbilstību riska ierobežošanas efektivitātes prasībām.

B6.4.18. Uzņēmuma riska pārvaldība ir galvenais informācijas avots, lai izvērtētu, vai riska ierobežošanas attiecības atbilst riska ierobežošanas efektivitātes prasībām. Tas nozīmē, ka lēmumu pieņemšanas nolūkos izmantoto pārvaldības informāciju (vai analīzi) var izmantot kā pamatu izvērtējumam par to, vai riska ierobežošanas attiecības atbilst riska ierobežošanas efektivitātes prasībām.

B6.4.19. Uzņēmuma dokumentācijā par riska ierobežošanas attiecībām ietver veidu, kādā uzņēmums izvērtēs riska ierobežošanas efektivitātes prasības, tostarp izmantoto metodi vai izmantotās metodes. Ja metodes tiek jebkādā veidā mainītas, riska ierobežošanas dokumentāciju atjaunina (skatīt B6.4.17. punktu).

Atbilstīgu riska ierobežošanas attiecību uzskaite (6.5. iedaļa)

B6.5.1. Patiesās vērtības riska ierobežošanas piemērs ir parāda instrumenta ar fiksētu procentu likmi patiesās vērtības izmaiņu, kuras rodas no procentu likmju izmaiņām, riska ierobežošana. Šādā riska ierobežošanā varētu iesaistīties emitents vai turētājs.

B6.5.2. Naudas plūsmas riska ierobežošanas mērķis ir atlikt riska ierobežošanas instrumenta peļņu vai zaudējumus uz periodu vai periodiem, kuros paredzamajām turpmākajām naudas plūsmām, kuru riski tiek ierobežoti, ir ietekme uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu. Naudas plūsmas riska ierobežošanas piemērs ir mijmaiņas izmantošana, lai parāda vērtspapīrus ar svārstīgu procentu likmi (kas novērtēti amortizētajās izmaksās vai patiesajā vērtībā) apmainītu pret parāda vērtspapīriem ar fiksētu procentu likmi (t. i., nākotnes darījuma riska ierobežošana, kur turpmākās naudas plūsmas, kuru risks tiek ierobežots, ir nākotnes procentu maksājumi). Turpretim tāda kapitāla vērtspapīru instrumenta prognozēts pirkums, kas pēc iegādes tiks uzskaitīts patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ir piemērs postenim, kurš naudas plūsmas riska ierobežošanā nevar būt postenis, kura riski tiek ierobežoti, jo jebkādu atliktu peļņu vai zaudējumus no riska ierobežošanas instrumenta nevarētu piemēroti pārklasificēt uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu periodā, kurā tiktu panākts ieskaits. Tā paša iemesla dēļ arī tāda kapitāla vērtspapīru instrumenta prognozēts pirkums, kas pēc iegādes tiks uzskaitīts patiesajā vērtībā, tās izmaiņas uzrādot pārējos apvienotajos ienākumos, naudas plūsmas riska ierobežošanā nevar būt postenis, kura riski tiek ierobežoti.

▼**M53**

B6.5.3. Saistošas apņemšanās riska ierobežošana (piemēram, tādu kurināmā cenas izmaiņu riska ierobežošana, kuras saistītas ar elektrību ražojoša uzņēmuma neatzītu līgumā paredzētu apņemšanos pirkt kurināmo par nemainīgu cenu) ir patiesās vērtības izmaiņu riska ierobežošana. Līdz ar to šāda riska ierobežošana ir patiesās vērtības riska ierobežošana. Tomēr saskaņā ar 6.5.4. punktu saistošas apņemšanās ārvalstu valūtas riska ierobežošanu alternatīvi varētu uzskaitīt kā naudas plūsmas riska ierobežošanu.

Riska ierobežošanas neefektivitātes novērtējums

B6.5.4. Novērtējot riska ierobežošanas neefektivitāti, uzņēmums ņem vērā naudas laikvērtību. Līdz ar to uzņēmums posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtību nosaka, pamatojoties uz pašreizējo vērtību, un tāpēc minētā posteņa vērtības izmaiņas ietver arī naudas laikvērtības ietekmi.

B6.5.5. Lai riska ierobežošanas neefektivitātes novērtēšanas nolūkā aprēķinātu posteņa, kā riski tiek ierobežoti, vērtības izmaiņas, uzņēmums var izmantot atvasinātu instrumentu, kura noteikumi atbilstu minētā posteņa būtiskajiem noteikumiem (to parasti dēvē par "hipotētisku atvasināto instrumentu") un kurš, piemēram, prognozēta darījuma riska ierobežošanas gadījumā tiktu kalibrēts, izmantojot tās cenas (vai likmes) līmeni, kā riski tiek ierobežoti. Piemēram, ja riska ierobežošana attiektos uz divpusēju risku pašreizējā tirgus līmenī, hipotētiskais atvasinātais instruments būtu hipotētisks regulētā tirgū netirgots nākotnes līgums, kas riska ierobežošanas attiecību noteikšanas brīdī ir kalibrēts līdz nulles vērtībai. Ja riska ierobežošana, piemēram, attiektos uz vienpusēju risku, hipotētiskais atvasinātais instruments atspoguļotu tāda hipotētiska iespējas līguma iekšvērtību, kurš riska ierobežošanas attiecību noteikšanas brīdī ir ar iekšvērtību, kas vienāda ar pamatā esošā instrumenta cenu (ja cenas, kuras riski tiek ierobežoti, līmenis ir pašreizējā tirgus līmenī), vai arī ar negatīvu iekšvērtību (ja cenas, kuras riski tiek ierobežoti, līmenis ir virs – vai garās pozīcijas riska ierobežošanas gadījumā zem – pašreizējā tirgus līmeņa). Hipotētiska atvasinātā instrumenta izmantošana ir viens iespējamais veids, kā aprēķināt posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtības izmaiņas. Hipotētiskais atvasinātais instruments atveido posteni, kura riski tiek ierobežoti, un līdz ar to rada tādu pašu rezultātu kā tad, ja vērtības izmaiņas tiktu konstatētas ar citu pieeju. Tādējādi "hipotētiska atvasinātā instrumenta" izmantošana pati par sevi nav metode, bet gan matemātisks līdzeklis, ko var izmantot tikai ar mērķi aprēķināt posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtību. Līdz ar to "hipotētisku atvasināto instrumentu" nevar izmantot, lai posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtībā ietvertu elementus, kas pastāv tikai riska ierobežošanas instrumentā (bet ne postenī, kura riski tiek ierobežoti). Kā piemērs ir minams ārvalstu valūtā denominēti parāda vērtspapīri (neatkarīgi no tā, vai tie ir parāda vērtspapīri ar fiksētu procentu likmi vai ar mainīgo procentu likmi). Izmantojot hipotētisku atvasināto instrumentu, lai aprēķinātu šādu parāda vērtspapīru vērtības izmaiņas vai to naudas plūsmu kumulatīvo izmaiņu pašreizējo vērtību, ar hipotētisko atvasināto instrumentu nevar vienkārši piedēvēt maksu par dažādu valūtu maiņu pat tad, ja faktiskie atvasinātie instrumenti, saskaņā ar kuriem tiek mainītas dažādas valūtas, varētu ietvert šādu maksu (piemēram, starpvalūtu procentu likmju mijmaiņas darījumi).

B6.5.6. Posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtības izmaiņas, kas noteiktas, izmantojot hipotētisku atvasināto instrumentu, var izmantot arī ar mērķi izvērtēt, vai riska ierobežošanas attiecības atbilst riska ierobežošanas efektivitātes prasībām.

▼**M53**

Riska ierobežošanas attiecību līdzsvarošana un riska ierobežošanas koeficienta mainīšana

B6.5.7. Līdzsvarošana nozīmē korekcijas, kas tiek izdarītas jau pastāvošu riska ierobežošanas attiecību posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vai riska ierobežošanas instrumenta noteiktajos daudzumos, lai saglabātu riska ierobežošanas efektivitātes prasībām atbilstošu riska ierobežošanas koeficientu. Ja izmaiņas posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vai riska ierobežošanas instrumenta noteiktajos daudzumos notiek ar citu nolūku, tās nav uzskatāmas par līdzsvarošanu šā standarta vajadzībām.

B6.5.8. Līdzsvarošanu uzskaita kā riska ierobežošanas attiecību turpināšanu saskaņā ar B6.5.9.–B6.5.21. punktu. Veicot līdzsvarošanu, riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas efektivitāti konstatē un nekavējoties atzīst pirms riska ierobežošanas attiecību koriģēšanas.

B6.5.9. Riska ierobežošanas koeficienta koriģēšana ļauj uzņēmumam reaģēt uz tādām izmaiņām attiecībās starp riska ierobežošanas instrumentu un posteni, kura riski tiek ierobežoti, kas izriet no to pamatā esošajiem aktīviem vai riska mainīgajiem lielumiem. Piemēram, riska ierobežošanas attiecības, kurās riska ierobežošanas instrumentam un postenim, kura riski tiek ierobežoti, ir dažādi, taču saistīti pamatā esošie aktīvi, mainās, reaģējot uz izmaiņām attiecībās starp minētajiem diviem pamatā esošajiem aktīviem (piemēram, dažādi, bet saistīti atsauces indeksi, likmes vai cenas). Līdz ar to līdzsvarošana padara iespējamu riska ierobežošanas attiecību turpināšanu situācijās, kad attiecības starp riska ierobežošanas instrumentu un posteni, kura riski tiek ierobežoti, mainās veidā, ko var kompensēt, koriģējot riska ierobežošanas koeficientu.

B6.5.10. Piemēram, uzņēmums ārvalstu valūtas A risku ierobežo, izmantojot valūtas atvasināto instrumentu, kas atsaucas uz ārvalstu valūtu B, un ārvalstu valūtas A un B ir piesaistītas (t. i., to maiņas kurss tiek noturēts koridorā vai atbilstoši maiņas kursam, ko noteikusi centrālā banka vai cita iestāde). Ja valūtas kursu starp ārvalstu valūtu A un ārvalstu valūtu B izmainītu (t. i., tiktu noteikts jauns koridors vai kurss), riska ierobežošanas attiecību līdzsvarošana ar mērķi atspoguļot jauno valūtas kursu nodrošinātu, ka riska ierobežošanas attiecības jaunajos apstākļos turpina atbilst riska ierobežošanas efektivitātes prasībām attiecībā uz riska ierobežošanas koeficientu. Turpretim, ja attiecībā uz valūtas atvasināto instrumentu pastāvētu saistību neizpilde, ar riska ierobežošanas koeficienta maiņu nevarētu nodrošināt, ka riska ierobežošanas attiecības turpinātu atbilst riska ierobežošanas efektivitātes prasībai. Līdz ar to līdzsvarošana neveicina riska ierobežošanas attiecību turpināšanu situācijas, kad attiecības starp riska ierobežošanas instrumentu un posteni, kura riski tiek ierobežoti, mainās veidā, ko nevar kompensēt, koriģējot riska ierobežošanas koeficientu.

B6.5.11. Ne visas izmaiņas ieskaita pakāpē, kas pastāv starp riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, patiesās vērtības vai naudas plūsmu izmaiņām, ir uzskatāmas par izmaiņām riska ierobežošanas attiecībās starp riska ierobežošanas instrumentu un posteni, kura riski tiek ierobežoti. Uzņēmums analizē riska ierobežošanas neefektivitātes avotus, attiecībā uz kuriem paredzams, ka tie ietekmēs riska ierobežošanas attiecības visā to termiņā, un novērtē, vai izmaiņas ieskaita pakāpē ir:

a) svārstības ap riska ierobežošanas koeficientu, kas saglabājas pamatots (t. i., turpina piemēroti atspoguļot attiecības starp riska ierobežošanas instrumentu un posteni, kura riski tiek ierobežoti); vai

▼**M53**

b) pazīme, ka riska ierobežošanas koeficients vairs pienācīgi neatspoguļo attiecības starp riska ierobežošanas instrumentu un posteni, kura riski tiek ierobežoti.

Uzņēmums minēto novērtēšanu veic atbilstīgi riska ierobežošanas efektivitātes prasībai attiecībā uz riska ierobežošanas koeficientu, t. i., lai nodrošinātu, ka riska ierobežošanas attiecības neatspoguļo tādu nelīdzsvarotību starp posteņa, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumenta svērumiem, kas izraisītu riska ierobežošanas neefektivitāti (neatkarīgi no tā, vai tas ir atzīts), kurš varētu radīt riska ierobežošanas uzskaites vajadzībām neatbilstīgu uzskaites rezultātu. Līdz ar to minētais novērtējums prasa loģisku spriedumu.

B6.5.12. Svārstības ap pastāvīgu riska ierobežošanas koeficientu (un līdz ar to saistīto riska ierobežošanas neefektivitāti) nevar samazināt, ar riska ierobežošanas koeficienta korekciju reaģējot uz katru konkrēto rezultātu. Līdz ar to šādos apstākļos ieskaita pakāpes izmaiņas ir jautājums, kas saistīts ar riska ierobežošanas neefektivitātes noteikšanu un atzīšanu, bet neprasa līdzsvarošanu.

B6.5.13. Turpretim, ja izmaiņas ieskaita pakāpē liecina par to, ka svārstība notiek ap riska ierobežošanas koeficientu, kas atšķiras no minētajām riska ierobežošanas attiecībām pašlaik izmantotā riska ierobežošanas koeficienta, vai ka pastāv tendence novirzīties no minētā riska ierobežošanas koeficienta, tad riska ierobežošanas neefektivitāti var samazināt, koriģējot riska ierobežošanas koeficientu; savukārt riska ierobežošanas koeficienta saglabāšana radītu arvien lielāku riska ierobežošanas neefektivitāti. Līdz ar to šādos apstākļos uzņēmumam ir jānovērtē, vai riska ierobežošanas attiecības atspoguļo tādu nelīdzsvarotību starp posteņa, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumenta svērumiem, kas izraisītu riska ierobežošanas neefektivitāti (neatkarīgi no tā, vai tas ir atzīts), kurš varētu radīt riska ierobežošanas uzskaites vajadzībām neatbilstīgu uzskaites rezultātu. Ja riska ierobežošanas koeficientu koriģē, tas ietekmē arī riska ierobežošanas neefektivitātes novērtējumu un atzīšanu, jo saskaņā ar B6.5.8. punktu, veicot līdzsvarošanu, riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas neefektivitāte ir jākonstatē un nekavējoties jāatzīst pirms riska ierobežošanas attiecību koriģēšanas.

B6.5.14. Līdzsvarošana nozīmē to, ka riska ierobežošanas uzskaites nolūkos pēc riska ierobežošanas attiecību sākšanas uzņēmums riska ierobežošanas instrumenta vai posteņa, kura riski tiek ierobežoti, daudzumu koriģē, reaģējot uz izmaiņām apstākļos, kas ietekmē minēto riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas koeficientu. Parasti minētajai korekcijai būtu jāatspoguļo riska ierobežošanas instrumenta un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, faktiski izmantotā daudzuma korekcijas. Tomēr uzņēmumam riska ierobežošanas koeficients, kas izriet no posteņa, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumenta faktiski izmantotā daudzuma, ir jākoriģē, ja:

a) riska ierobežošanas koeficients, kas izriet no izmaiņām riska ierobežošanas instrumenta vai posteņa, kura riski tiek ierobežoti, daudzumā, ko uzņēmums faktiski izmanto, atspoguļotu tādu nelīdzsvarotību, kura izraisītu riska ierobežošanas neefektivitāti, kas varētu radīt riska ierobežošanas uzskaites vajadzībām neatbilstīgu uzskaites rezultātu; vai

▼**M53**

b) uzņēmums paturētu riska ierobežošanas instrumenta un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, daudzumu, ko tas faktiski izmanto, un no tā izrietētu riska ierobežošanas koeficients, kurš jaunos apstākļos atspoguļotu tādu nelīdzsvarotību, kas izraisītu riska ierobežošanas neefektivitāti, kura varētu radīt riska ierobežošanas uzskaites vajadzībām neatbilstīgu uzskaites rezultātu (t. i., uzņēmums nedrīkst radīt nelīdzsvarotību, izlaižot riska ierobežošanas koeficienta koriģēšanu).

B6.5.15. Līdzsvarošanu nepiemēro, ja riska pārvaldības mērķis attiecībā uz riska ierobežošanas attiecībām ir mainījies. Tā vietā pārtrauc minēto riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas uzskaiti (neraugoties uz to, ka uzņēmums varētu noteikt jaunas riska ierobežošanas attiecības, kas ietvertu iepriekšējo riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas instrumentu vai posteni, kura riski tiek ierobežoti, kā aprakstīts B6.5.28. punktā).

B6.5.16. Ja riska ierobežošanas attiecības tiek līdzsvarotas, riska ierobežošanas koeficienta koriģēšanu var veikt dažādos veidos:

a) posteņa, kura riski tiek ierobežoti, svērumu var palielināt (kas vienlaikus samazina riska ierobežošanas instrumenta svērumu):

i) palielinot posteņa, kura riski tiek ierobežoti, apjomu; vai

ii) samazinot riska ierobežošanas instrumenta apjomu;

b) riska ierobežošanas instrumenta svērumu var palielināt (kas vienlaikus samazina posteņa, kura riski tiek ierobežoti, svērumu):

i) palielinot riska ierobežošanas instrumenta apjomu; vai

ii) samazinot posteņa, kura riski tiek ierobežoti, apjomu.

Apjoma izmaiņas attiecas uz daudzumu, kas ietilpst riska ierobežošanas attiecībās. Līdz ar to apjoma samazinājumi ne vienmēr nozīmē, ka posteņi vai darījumi vairs nepastāv vai ka vairs nav paredzama to īstenošana, bet ka tie neietilpst riska ierobežošanas attiecībās. Piemēram, riska ierobežošanas instrumenta apjoma samazināšanas rezultātā uzņēmums var saglabāt atvasinātu instrumentu, tomēr tikai daļa no tā var palikt kā riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas instruments. Tas varētu notikt, ja līdzsvarošanu varētu veikt, tikai samazinot riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas instrumenta apjomu, bet uzņēmums patur apjomu, kas vairs nav vajadzīgs. Šādā gadījumā atvasinātā instrumenta nenoteikto daļu uzskaitītu patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā (izņemot gadījumos, ja tas ir noteikts kā riska ierobežošanas instruments citās riska ierobežošanas attiecībās).

B6.5.17. Tas, ka riska ierobežošanas koeficients tiek koriģēts, palielinot posteņa, kura riski tiek ierobežoti, apjomu, neietekmē veidu, kādā novērtē riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības izmaiņas. Netiek ietekmēts arī tas, kā novērtē posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtības izmaiņas attiecībā uz iepriekš noteikto apjomu. Tomēr no līdzsvarošanas dienas posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtības izmaiņas ietver arī izmaiņas posteņa, kura riski tiek ierobežoti, papildu apjoma vērtībā. Minētās izmaiņas tiek novērtētas, sākot no līdzsvarošanas dienas (un atsaucoties uz to), nevis no dienas, kurā riska ierobežošanas attiecības tikušas noteiktas. Piemēram, ja uzņēmums sākotnēji pret risku ir ierobežojis 100 tonnas preces apjoma par nākotnes

▼**M53**

cenu 80 VV (nākotnes cena riska ierobežošanas attiecību sākumā) un pievienojis 10 tonnas apjoma līdzsvarošanas laikā, kad nākotnes cena bija 90 VV, pēc līdzsvarošanas postenis, kura riski tiek ierobežoti, ietvertu divus slāņus: 100 tonnas, kuru risks ierobežots par 80 VV, un 10 tonnas, kuru risks ierobežots par 90 VV.

B6.5.18. Tas, ka riska ierobežošanas koeficients tiek koriģēts, samazinot riska ierobežošanas instrumenta apjomu, neietekmē veidu, kādā novērtē posteņa, kura riski tiek ierobežoti, patiesās vērtības izmaiņas. Netiek ietekmēts arī tas, kā novērtē riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības izmaiņas attiecībā uz apjomu, kas turpina būt noteikts. Tomēr no līdzsvarošanas dienas apjoms, par kādu riska ierobežošanas instruments ticis samazināts, vairs nav daļa no riska ierobežošanas attiecībām. Piemēram, ja uzņēmums sākotnēji preces cenu risku ir ierobežojis, kā riska ierobežošanas instrumentu izmantojot atvasināta instrumenta 100 tonnu apjomu, un līdzsvarošanas laikā minēto apjomu samazina par 10 tonnām, no riska ierobežošanas instrumenta apjoma atliktu 90 tonnu nominālā summa (par sekām attiecībā uz atvasinātā instrumenta apjomu (t. i, 10 tonnām), kas vairs nav daļa no riska ierobežošanas attiecībām, skatīt B6.5.16. punktu).

B6.5.19. Tas, ka riska ierobežošanas koeficients tiek koriģēts, palielinot riska ierobežošanas instrumenta apjomu, neietekmē veidu, kādā novērtē posteņa, kura riski tiek ierobežoti, patiesās vērtības izmaiņas. Netiek ietekmēts arī tas, kā novērtē riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības izmaiņas attiecībā uz iepriekš noteikto apjomu. Tomēr no līdzsvarošanas dienas riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības izmaiņas ietver arī riska ierobežošanas instrumenta papildu apjoma vērtības izmaiņas. Izmaiņas tiek novērtētas, sākot no līdzsvarošanas dienas (un atsaucoties uz to), nevis no dienas, kurā riska ierobežošanas attiecības tikušas noteiktas. Piemēram, ja uzņēmums sākotnēji preces cenas risku ir ierobežojis, kā riska ierobežošanas instrumentu izmantojot atvasināta instrumenta 100 tonnu apjomu, un līdzsvarošanas laikā pievienojis 10 tonnu apjomu, riska ierobežošanas instruments pēc līdzsvarošanas kopumā ietvertu 110 tonnas atvasinātā instrumenta apjoma. Riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības izmaiņas ir to atvasināto instrumentu patiesās vērtības kopējās izmaiņas, kas veido kopējo apjomu 110 tonnu apmērā. Minētajiem atvasinātajiem instrumentiem varētu būt (un, visticamāk, būtu) atšķirīgi būtiskie noteikumi, piemēram, to nākotnes līgumu procentu likmes, jo tie tikuši noslēgti dažādos laika brīžos (iekļaujot iespēju noteikt atvasinātos instrumentus riska ierobežošanas attiecībās pēc to sākotnējās atzīšanas).

B6.5.20. Tas, ka riska ierobežošanas koeficients tiek koriģēts, samazinot apjomu postenim, kura riski tiek ierobežoti, neietekmē veidu, kādā novērtē riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības izmaiņas. Netiek ietekmēts arī tas, kā novērtē posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vērtības izmaiņas attiecībā uz apjomu, kas turpina būt noteikts. Tomēr no līdzsvarošanas dienas apjoms, par kādu ticis samazināts postenis, kura riski tiek ierobežoti, vairs nav daļa no riska ierobežošanas attiecībām. Piemēram, ja uzņēmums sākotnēji risku ir ierobežojis 100 tonnām preces apjoma par nākotnes cenu 80 VV, un līdzsvarošanas laikā samazina minēto apjomu par 10 tonnām, pēc līdzsvarošanas postenis, kura riski tiek ierobežoti, būtu 90 tonnas, kā risks ierobežots par 80 VV. Posteņa, kura riski tiek ierobežoti, 10 tonnas, kas vairs neietilpst riska ierobežošanas attiecībās, uzskaitītu saskaņā ar riska ierobežošanas uzskaites pārtraukšanas prasībām (skatīt B6.5.6.–6.5.7. punktu un B6.5.22.–B6.5.28. punktu).

▼**M53**

B6.5.21. Veicot riska ierobežošanas attiecību līdzsvarošanu, uzņēmums atjaunina savu analīzi par riska ierobežošanas neefektivitātes avotiem, kuri, kā paredzams, ietekmēs riska ierobežošanas attiecības visā to (atlikušajā) termiņā (skatīt B6.4.2. punktu). Riska ierobežošanas dokumentāciju attiecīgi atjaunina.

Riska ierobežošanas uzskaites pārtraukšana

B6.5.22. Riska ierobežošanas uzskaites pārtraukšanu piemēro perspektīvi no dienas, kurā vairs netiek izpildīti atbilstīguma kritēriji.

B6.5.23. Uzņēmums nepārtrauc riska ierobežošanas attiecību noteikšanu un tādējādi nepārtrauc riska ierobežošanas attiecības, kas:

a) joprojām atbilst riska pārvaldības mērķim, uz ko balstoties tās tika atzītas par atbilstīgām riska ierobežošanas uzskaites piemērojamības kritērijiem (t. i., uzņēmums joprojām rīkojas saskaņā ar minēto riska pārvaldības mērķi); un

b) joprojām atbilst visiem pārējiem atbilstīguma kritērijiem (pēc tam, kad attiecīgā gadījumā ņemta vērā riska ierobežošanas līdzsvarošana).

B6.5.24. Šajā standartā uzņēmuma riska pārvaldības stratēģiju nošķir no tā riska pārvaldības mērķiem. Riska pārvaldības stratēģiju izveido augstākajā līmenī, kurā uzņēmums nosaka, kā tas pārvalda savu risku. Ar riska pārvaldības stratēģijām parasti identificē riskus, kam uzņēmums ir pakļauts, un nosaka, kā uzņēmums uz tiem reaģē. Riska pārvaldības stratēģija parasti tiek piemērota ilgāku laiku un var ietvert zināmu elastību, lai reaģētu uz apstākļu izmaiņām, kas notiek stratēģijas piemērošanas laikā (piemēram, dažādi procentu likmju vai preču cenu līmeņi, no kā rodas dažādu pakāpju riska ierobežošana). Parasti to nosaka vispārīgā dokumentā, kas tiek hierarhiski izplatīts lejup caur uzņēmumu, izmantojot politikas instrumentus, kuros ietvertas konkrētākas pamatnostādnes. Turpretim riska pārvaldības mērķis attiecībā uz riska ierobežošanas attiecībām tiek piemērots konkrētu riska ierobežošanas attiecību līmenī. Tas attiecas uz to, kā konkrēts noteiktais riska ierobežošanas instruments tiek izmantots, lai ierobežotu konkrētu risku, kas noteikts kā postenis, kura riski tiek ierobežoti. Līdz ar to riska pārvaldības stratēģija var ietvert daudzas dažādas riska ierobežošanas attiecības, kuru riska pārvaldības mērķi attiecas uz minētās vispārējās riska pārvaldības stratēģijas izpildīšanu. Piemēram:

a) uzņēmumam ir parāda vērtspapīru finansējuma procentu likmes riska pārvaldības stratēģija, ar ko visam uzņēmumam nosaka mainīgās procentu likmes un fiksētās procentu likmes finansējuma kombinācijas diapazonus. Stratēģijas mērķis ir 20 līdz 40 procentus no parāda vērtspapīriem saglabāt ar fiksētu procentu likmi. Uzņēmums atkarībā no procentu likmju līmeņa ik pa laikam lemj par to, kā īstenot minēto stratēģiju (t. i., kur tas pozicionē sevi 20 līdz 40 procentu diapazonā attiecībā uz fiksētās procentu likmes risku). Ja procentu likmes ir zemas, uzņēmums procentu likmi fiksē attiecībā uz lielāku parāda vērtspapīru daļu nekā tad, kad procentu likmes ir augstas. Uzņēmumam ir parāda vērtspapīri ar mainīgo procentu likmi 100 VV apmērā, no kuriem 30 VV mijmaina uz fiksētas likmes riska darījumu. Uzņēmums izmanto procentu likmju zemo līmeni, lai, izmantojot obligāciju ar fiksētu procentu likmi, emitētu papildu parāda vērtspapīrus 50 VV apmērā liela ieguldījuma finansēšanai. Ņemot vērā zemās procentu likmes, uzņēmums savu fiksētās procentu likmes riska darījumu nolemj saglabāt 40 procentu apmērā no kopējiem parāda vērtspapīriem, par 20 VV

▼M53

samazinot pakāpi, kādā tas iepriekš ierobežojis risku savam mainīgās procentu likmes riska darījumam, un tādējādi iegūstot fiksētas procentu likmes riska darījumu 60 VV apmērā. Šādā situācijā riska pārvaldības stratēģija paliek nemainīga. Tomēr ir mainījies veids, kā uzņēmums īsteno minēto stratēģiju, un tas nozīmē, ka ir mainījies riska pārvaldības mērķis attiecībā uz iepriekš ierobežoto pakļautību mainīgās procentu likmes riskam 20 VV apmērā (t. i., izmaiņas ir notikušas riska ierobežošanas attiecību līmenī). Līdz ar to šajā situācijā riska ierobežošanas uzskaite ir jāpārtrauc attiecībā uz iepriekš ierobežoto pakļautību mainīgās procentu likmes riskam 20 VV apmērā. Tas varētu ietvert mijmaiņas līguma pozīcijas samazināšanu par 20 VV nominālo summu, bet, atkarībā no apstākļiem, uzņēmums varētu saglabāt minēto mijmaiņas līguma apmēru un, piemēram, izmantot to, lai ierobežotu citu pakļautību riskam, vai arī to varētu ietvert tirdzniecības portfelī. Turpretim, ja uzņēmums tā vietā daļu no saviem jaunajiem parāda vērtspapīriem ar fiksētu procentu likmi mijmainītu pret mainīgas procentu likmes riska darījumu, riska ierobežošanas uzskaite būtu jāturpina attiecībā uz mainīgās procentu likmes riska darījumu, kas iepriekš ticis ierobežots;

b) daži riska darījumi rodas no pozīcijām, kas bieži mainās, piemēram, atvērta parāda instrumentu portfeļa procentu likmes risks. Jaunu parāda instrumentu pievienošana un parāda instrumentu atzīšanas pārtraukšana nepārtraukti maina minēto riska darījumu (t. i., tas atšķiras no situācijas, kad pozīcijai vienkārši ļauj izbeigties, sasniedzot termiņu). Tas ir dinamisks process, kurā gan riska darījums, gan riska ierobežošanas instrumenti, ko izmanto riska pārvaldībā, nemainīgi saglabājas tikai neilgi. Līdz ar to uzņēmums, kuram ir šāds riska darījums, līdz ar izmaiņām tajā bieži koriģē riska ierobežošanas instrumentus, ko izmanto procentu likmes riska pārvaldībā. Piemēram, parāda instrumentus ar 24 mēnešu atlikušo termiņu uz 24 mēnešiem attiecībā uz procentu likmes risku nosaka kā posteni, kura riski tiek ierobežoti. Tādu pašu procedūru piemēro citiem laika intervāliem vai periodiem līdz beigu termiņam. Pēc īsa laika perioda uzņēmums pārtrauc visas vai dažas riska ierobežošanas attiecības vai daļu no riska ierobežošanas attiecībām, kas iepriekš noteiktas attiecībā uz periodiem līdz beigu termiņam, un nosaka jaunas riska ierobežošanas attiecības periodiem līdz beigu termiņam, pamatojoties uz to apmēru un riska ierobežošanas instrumentiem, kas pastāv tajā laikā. Riska ierobežošanas uzskaites pārtraukšana šajā situācijā atspoguļo to, ka minētās riska ierobežošanas attiecības ir izveidotas tā, ka uzņēmumam tagad ir jauns riska ierobežošanas instruments un jauns posteni, kura riski tiek ierobežoti, nevis iepriekš noteikts riska ierobežošanas instruments un postenis, kura riski tiek ierobežoti. Riska pārvaldības stratēģija saglabājas tādi pati, taču attiecībā uz iepriekš noteiktajām riska ierobežošanas attiecībām, kas būtībā vairs nepastāv, neturpina pastāvēt neviens riska pārvaldības mērķis. Šādā situācijā riska ierobežošanas uzskaites pārtraukšanu piemēro tādā mērā, kādā ir mainījies riska pārvaldības mērķis. Tas ir atkarīgs no uzņēmuma situācijas un varētu, piemēram, ietekmēt visas vai tikai dažas riska ierobežošanas attiecības vai tikai daļu no riska ierobežošanas attiecībām periodiem līdz beigu termiņam;

c) uzņēmumam ir riska pārvaldības stratēģija, ar ko tas pārvalda prognozēto pārdošanas darījumu un no tiem izrietošo debitoru parādu ārvalstu valūtas risku. Minētās stratēģijas ietvaros uzņēmums ārvalstu valūtas risku pārvalda kā konkrētas riska ierobežošanas attiecības tikai līdz brīdim, kad debitoru parāds tiek atzīts. Pēc tam uzņēmums vairs nepārvalda ārvalstu valūtas risku, pamatojoties uz šīm konkrētajām riska ierobežošanas attiecībām. Tā vietā uzņēmums kopā pārvalda ārvalstu valūtas risku, kas izriet no debitoru parādiem, kreditoru parādiem un atvasinātajiem instrumentiem

▼**M53**

(kas neattiecas uz prognozētiem darījumiem, kuri vēl nav notikuši), kuri denominēti tajā pašā ārvalstu valūtā. Uzskaites vajadzībām šāda pārvaldība darbojas kā "dabiska" riska ierobežošana, jo peļņa un zaudējumi no ārvalstu valūtas riska visos minētajos posteņos tiek nekavējoties atzīti peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Līdz ar to uzskaites vajadzībām gadījumā, ja riska ierobežošanas attiecības ir noteiktas uz periodu līdz maksājuma dienai, tās ir jāpārtrauc, kad tiek atzīts debitoru parāds, jo sākotnējo riska ierobežošanas attiecību riska pārvaldības mērķis vairs nav piemērojams. Ārvalstu valūtas risks tagad tiek pārvaldīts tās pašas stratēģijas ietvaros, taču uz cita pamata. Turpretim, ja uzņēmumam būtu cits riska pārvaldības mērķis, un uzņēmums ārvalstu valūtas risku pārvaldītu kā vienas nepārtrauktas riska ierobežošanas attiecības konkrēti šim prognozētajam pārdošanas apjomam un izrietošajam debitoru parādam līdz norēķinu dienai, riska ierobežošanas uzskaite turpinātos līdz minētajai dienai.

B6.5.25. Riska ierobežošanas uzskaites pārtraukšana var ietekmēt:

a) riska ierobežošanas attiecības kopumā; vai

b) daļu no riska ierobežošanas attiecībām (kas nozīmē, ka riska ierobežošanas uzskaite turpinās attiecībā uz riska ierobežošanas attiecību pārējo daļu).

B6.5.26. Riska ierobežošanas attiecības pārtrauc kopumā, ja tās kopumā vairs neizpilda atbilstīguma kritērijus. Piemēram:

a) riska ierobežošanas attiecības vairs neatbilst riska pārvaldības mērķim, uz ko balstoties tās tika atzītas par atbilstīgām riska ierobežošanas uzskaites piemērošanas kritērijiem (t. i., uzņēmums vairs nerīkojas saskaņā ar minēto riska pārvaldības mērķi);

b) riska ierobežošanas instruments vai instrumenti ir pārdoti vai izbeigti (attiecībā uz visu apjomu, kas bija iekļauts riska ierobežošanas attiecībās); vai

c) starp posteni, kura riski tiek ierobežoti, un riska ierobežošanas instrumentu vairs nepastāv ekonomiska saikne vai kredītriska ietekme sāk dominēt pār vērtības izmaiņām, kas izriet no ekonomiskās saiknes.

B6.5.27. Daļa no riska ierobežošanas attiecībām tiek pārtraukta (un riska ierobežošanas uzskaite turpinās attiecībā uz pārējo daļu), kad tikai daļa no riska ierobežošanas attiecībām vairs neatbilst atbilstīguma kritērijiem. Piemēram:

a) riska ierobežošanas attiecību līdzsvarošanas laikā riska ierobežošanas koeficients var tikt koriģēts tā, ka zināms apjoms no posteņa, kura riski tiek ierobežoti, vairs neietilpst riska ierobežošanas attiecībās (skatīt B6.5.20. punktu); līdz ar to riska ierobežošanas uzskaite tiek pārtraukta tikai attiecībā uz posteņa, kura riski tiek ierobežoti, apjomu, kas vairs neietilpst riska ierobežošanas attiecībās; vai

b) ja posteņa, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir prognozēts darījums (vai tā komponents), zināma apjoma īstenošanās vairs nav ar augstu varbūtības pakāpi, riska ierobežošanas uzskaite tiek pārtraukta tikai attiecībā uz to šā posteņa apjomu, kura īstenošanās vairs nav ar augstu varbūtības pakāpi. Tomēr, ja uzņēmums iepriekš ir noteicis prognozētu darījumu riska ierobežošanu un pēc tam konstatējis, ka prognozēto darījumu notikšana vairs nav paredzama, uzņēmuma spēja precīzi paredzēt prognozētos darījumus tiek apšaubīta, kad tiek paredzēti līdzīgi prognozētie darījumi. Tas ietekmē izvērtējumu par to, vai līdzīgi prognozēti darījumi ir ar augstu varbūtības pakāpi (skatīt 6.3.3. punktu) un vai tie līdz ar to atbilst posteņu, kura riski tiek ierobežoti, kritērijiem.

▼**M53**

B6.5.28. Uzņēmums var noteikt jaunas riska ierobežošanas attiecības, kas ietver riska ierobežošanas instrumentu vai posteni, kura riski tiek ierobežoti, no iepriekšējām riska ierobežošanas attiecībām, kā riska ierobežošanas uzskaite tika (daļēji vai kopumā) pārtraukta. Tas nozīmē to, ka riska ierobežošanas attiecības tiek nevis turpinātas, bet gan atsāktas. Piemēram:

a) riska ierobežošanas instruments piedzīvo tik krasu kredītkvalitātes pasliktināšanos, ka uzņēmums to aizvieto ar jaunu riska ierobežošanas instrumentu. Tas nozīmē, ka sākotnējās riska ierobežošanas attiecības nav spējušas sasniegt riska pārvaldības mērķi un līdz ar to tiek pārtrauktas kopumā. Jaunais riska ierobežošanas instruments tiek noteikts kā ierobežojums tam pašam riskam, kas tika ierobežots iepriekš, un veido jaunas riska ierobežošanas attiecības. Līdz ar to posteņa, kura riski tiek ierobežoti, patiesās vērtības vai naudas plūsmu izmaiņas novērtē, sākot no jauno riska ierobežošanas attiecību noteikšanas dienas (un atsaucoties uz to), nevis no dienas, kurā noteiktas sākotnējās riska ierobežošanas attiecības;

b) riska ierobežošanas attiecības pārtrauc pirms to termiņa beigām. Minēto riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas instrumentu var noteikt kā citu riska ierobežošanas attiecību riska ierobežošanas instrumentu (piemēram, kad līdzsvarošanas laikā riska ierobežošanas koeficients tiek koriģēts, palielinot riska ierobežošanas instrumenta apjomu, vai kad tiek noteiktas pavisam jaunas riska ierobežošanas attiecības).

Iespējas līgumu laikvērtības uzskaite

B6.5.29. Var uzskatīt, ka iespējas līgums ir saistīts ar laikposmu, jo tā laikvērtība ir maksa par aizsardzības sniegšanu iespējas līguma turētājam kādā laikposmā. Tomēr būtisks aspekts, lai izvērtētu, vai iespējas līgums ierobežo ar darījumu vai ar laikposmu saistītu posteni, kura riski tiek ierobežoti, ir minētā posteņa iezīmes, tostarp tas, kā un kad tas ietekmē peļņas vai zaudējumu aprēķinu. Līdz ar to uzņēmums posteņa, kura riski tiek ierobežoti, veidu izvērtē (skatīt 6.5.15. punkta a) apakšpunktu), pamatojoties uz minētā posteņa būtību (neatkarīgi no tā, vai riska ierobežošanas attiecības ir naudas plūsmas riska ierobežošana vai patiesās vērtības riska ierobežošana):

a) iespējas līguma laikvērtība attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir saistīts ar darījumu, ja šā posteņa būtība ir darījums, attiecībā uz kuru laikvērtībai ir minētā darījuma izmaksu būtība. Piemēram, ja iespējas līguma laikvērtība attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti, kā rezultātā tiek atzīts postenis, kura sākotnējā novērtējumā ir ietvertas darījuma izmaksas (piemēram, uzņēmums preces pirkumam – neatkarīgi no tā, vai tas ir prognozēts darījums vai stingra apņemšanās – risku ierobežo pret preces cenas risku un krājumu sākotnējā novērtējumā iekļauj darījuma izmaksas). Tā kā iespējas līguma laikvērtība ir iekļauta konkrētā posteņa, kura riski tiek ierobežoti, sākotnējā novērtējumā, laikvērtība peļņas vai zaudējumu aprēķinu ietekmē tajā pašā laikā kā minētais postenis, kā riski tiek ierobežoti. Līdzīgā veidā uzņēmums, kas ierobežo risku preces pārdošanai – neatkarīgi no tā, vai tas ir prognozēts darījums vai stingra apņemšanās –, ietvertu iespējas līguma laikvērtību izmaksās, kas saistītas ar minēto pārdošanu (līdz ar to laikvērtība tiktu atzīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā tajā pašā periodā kā ieņēmumi no pārdošanas, kuras riski tiek ierobežoti);

▼**M53**

b) iespējas līguma laikvērtība attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir saistīts ar laikposmu, ja šā posteņa būtība ir tāda, ka laikvērtībai tādas iezīmes kā izmaksām par aizsardzības iegūšanu pret risku kādā konkrētā laikposmā (bet postenis, kura riski tiek ierobežoti, nerezultējas darījumā, kas ietver darījuma izmaksu jēdzienu saskaņā ar a) apakšpunktu). Piemēram, ja preču krājumu patiesās vērtības samazinājuma risku uz sešiem mēnešiem ierobežo, izmantojot preču iespējas līgumu ar attiecīgu darbības laiku, iespējas līguma laikvērtība tiktu iedalīta peļņas vai zaudējumu aprēķinā (t. i., tā tiktu sistemātiski un racionāli amortizēta) minētajā sešu mēnešu periodā. Vēl cits piemērs ir riska ierobežošana attiecībā uz tādu neto ieguldījumu ārvalstu darbībā, ko ierobežo pret risku 18 mēnešus, izmantojot ārvalstu valūtas iespējas līgumu, kā rezultātā iespējas līguma laikvērtība tiktu iedalīta minētajā 18 mēnešu periodā.

B6.5.30. Posteņa, kura riski tiek ierobežoti, iezīmes (tostarp tas, kā un kad postenis, kura riski tiek ierobežoti, ietekmē peļņas vai zaudējumu aprēķinu) ietekmē arī periodu, kurā tiek amortizēta tāda iespējas līguma laikvērtība, kas ierobežo risku postenim, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir saistīts ar laikposmu, un tas atbilst periodam, kurā iespējas līguma iekšējā vērtība saskaņā ar riska ierobežošanas uzskaiti var ietekmēt peļņas vai zaudējumu aprēķinu. Piemēram, ja procentu likmes iespējas līgums (maksimālās robežvērtības līgums) tiek izmantots, lai sniegtu aizsardzību pret obligācijas ar svārstīgu procentu likmi procentu izdevumu pieaugumu, minētā maksimālās robežvērtības līguma laikvērtību amortizē peļņas vai zaudējumu aprēķinā tajā pašā periodā, kurā s šā līguma iekšvērtība ietekmētu peļņas vai zaudējumu aprēķinu:

a) ja maksimālās robežvērtības līgums ierobežo procentu likmju pieauguma risku pirmos trīs gadus no obligācijas ar svārstīgu procentu likmi kopējā darbības laika, kas ir pieci gadi, minētā līguma laikvērtību amortizē pirmo trīs gadu laikā; vai

b) ja maksimālās robežvērtības līgums ir tāds iespējas līgums ar atliktu iespējas izmantošanas noteikšanu, kas ierobežo procentu likmju pieauguma risku otrajā un trešajā gadā no obligācijas ar svārstīgu procentu likmi kopējā darbības laika, kas ir pieci gadi, minētā līguma laikvērtību amortizē otrā un trešā gada laikā.

B6.5.31. Iespējas līgumu laikvērtības uzskaiti saskaņā ar 6.5.15. punktu piemēro arī nopirkta iespējas līguma un pārdota iespējas līguma kombinācijai (viens no tiem ir pārdošanas iespējas līgums un otrs – pirkšanas iespējas līgums), kam dienā, kad to nosaka kā riska ierobežošanas instrumentu, ir neto nulles laikvērtība (to parasti dēvē par "*zero-cost collar*"). Šādā gadījumā uzņēmums jebkādas laikvērtības izmaiņas atzīst pārējos apvienotajos ienākumos, neraugoties uz to, ka laikvērtības kumulatīvās izmaiņas riska ierobežošanas attiecību kopējā periodā ir nulle. Līdz ar to, ja iespējas līguma laikvērtība attiecas uz:

a) posteni, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir saistīts ar darījumu, – riska ierobežošanas attiecību beigās laikvērtības summa, ar ko koriģē posteni, kura riski tiek ierobežoti, vai ko pārklasificē peļņas vai zaudējumu aprēķinā (skatīt 6.5.15. punkta b) apakšpunktu), būtu nulle;

b) posteni, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir saistīts ar laikposmu, – ar laikvērtību saistītie amortizācijas izdevumi ir nulle.

▼**M53**

B6.5.32. Iespējas līgumu laikvērtības uzskaiti saskaņā ar 6.5.15. punktu piemēro tikai tiktāl, ciktāl laikvērtība attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti (saskaņotā laikvērtība). Iespējas līguma laikvērtība attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti, ja iespējas līguma būtiskie noteikumi (piemēram, nominālā summa, darbības laiks un pamatā esošais aktīvs) ir saskaņoti ar posteni, kura riski tiek ierobežoti. Līdz ar to, ja iespējas līguma un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, būtiskie noteikumi nav pilnībā saskaņoti, uzņēmums nosaka saskaņoto laikvērtību, proti, kāds prēmijā iekļautās laikvērtības daudzums (faktiskā laikvērtība) attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti (un tāpēc tai būtu piemērojama 6.5.15. punktā minētā procedūra). Uzņēmums saskaņoto laikvērtību nosaka, izmantojot tāda iespējas līguma vērtēšanu, kā būtiskie noteikumi precīzi atbilst postenim, kura riski tiek ierobežoti.

B6.5.33. Ja faktiskā laikvērtība un saskaņotā laikvērtība atšķiras, uzņēmums summu, ko saskaņā ar 6.5.15. punktu uzkrāj kā pašu kapitāla atsevišķu komponentu, nosaka šādi:

a) ja riska ierobežošanas attiecību sākumā faktiskā laikvērtība ir lielāka par saskaņoto laikvērtību, uzņēmums:

i) summu, ko uzkrāj kā pašu kapitāla atsevišķu komponentu, nosaka, pamatojoties uz saskaņoto laikvērtību; un

ii) uzskaita peļņas vai zaudējumu aprēķinā patiesās vērtības izmaiņu atšķirības starp abām laikvērtībām;

b) ja riska ierobežošanas attiecību sākumā faktiskā laikvērtība ir mazāka par saskaņoto laikvērtību, uzņēmums summu, ko uzkrāj kā pašu kapitāla atsevišķu komponentu, nosaka, atsaucoties uz zemāko no šādām vērtībām:

i) faktiskās laikvērtības patiesās vērtības kumulatīvās izmaiņas; un

ii) saskaņotās laikvērtības patiesās vērtības kumulatīvās izmaiņas.

Jebkādas atlikušās faktiskās laikvērtības patiesās vērtības izmaiņas atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

Regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu nākotnes elementa un finanšu instrumentu valūtas kursu bāzes starpību uzskaite

B6.5.34. Regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu var uzskatīt par saistītu ar laika posmu, jo tā nākotnes elements ir maksas par kādu laikposmu (kas ir termiņš, uz kuru tas noteikts). Tomēr būtisks aspekts, lai izvērtētu, vai riska ierobežošanas instruments ierobežo risku ar darījumu vai ar laikposmu saistītam postenim, kura riski tiek ierobežoti, ir minētā posteņa iezīmes, tostarp tas, kā un kad tas ietekmē peļņas vai zaudējumu aprēķinu. Līdz ar to uzņēmums izvērtē posteņa, kura riski tiek ierobežoti, veidu (skatīt 6.5.16. punktu un 6.5.15. punkta a) apakšpunktu), pamatojoties uz minētā posteņa būtību (neatkarīgi no tā, vai riska ierobežošanas attiecības ir naudas plūsmas riska ierobežošana vai patiesās vērtības riska ierobežošana):

▼M53

a) regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elements attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir saistīts ar darījumu, ja šā posteņa būtība ir darījums, kura nākotnes elementam ir minētā darījuma izmaksu iezīmes. Piemēram, ja nākotnes elements attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti, kā rezultātā tiek atzīts postenis, kura sākotnējais novērtējums ietver darījuma izmaksas (piemēram, uzņēmums ierobežo ārvalstu valūtā denominēta krājumu pirkuma – neatkarīgi no tā, vai tas ir prognozēts darījums vai stingra apņemšanās – ārvalstu valūtas risku un krājumu sākotnējā novērtējumā iekļauj darījuma izmaksas). Tā kā nākotnes elements tiek iekļauts konkrētā posteņa, kura riski tiek ierobežoti, sākotnējā novērtējumā, nākotnes elements peļņas vai zaudējumu aprēķinu ietekmē tajā pašā laikā kā minētais postenis, kura riski tiek ierobežoti. Līdzīgā veidā uzņēmums, kas attiecībā uz ārvalstu valūtā denominētas preces pārdošanu – neatkarīgi no tā, vai tas ir prognozēts darījums vai stingra apņemšanās – ierobežo ārvalstu valūtas risku, ietvertu nākotnes elementu izmaksās, kuras saistītas ar minēto pārdošanu (līdz ar to nākotnes elements peļņas vai zaudējumu aprēķinā tiktu atzīts tajā pašā periodā kā ieņēmumi no pārdošanas, kuras riski tiek ierobežoti);

b) regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elements attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir saistīts ar laikposmu, ja šā posteņa būtība ir tāda, ka nākotnes elementam ir tādas iezīmes kā izmaksām par aizsardzības iegūšanu pret risku kādā konkrētā laikposmā (bet postenis, kura riski tiek ierobežoti, nerezultējas darījumā, kas ietver darījuma izmaksu jēdzienu saskaņā ar a) apakšpunktu). Piemēram, ja preču krājumu patiesās vērtības izmaiņu risku uz sešiem mēnešiem ierobežo, izmantojot tādu regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu par precēm, kuram ir attiecīgs darbības laiks, regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elements tiktu iedalīts peļņas vai zaudējumu aprēķinā (t. i., tiktu sistemātiski un racionāli amortizēts) minētajā sešu mēnešu periodā. Vēl cits piemērs ir riska ierobežošana attiecībā uz tādu neto ieguldījumu ārvalstu darbībā, ko ierobežo pret risku 18 mēnešus, izmantojot ārvalstu valūtas regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu, kā rezultātā regulētā tirgū netirgotā nākotnes līguma nākotnes elements tiktu iedalīts minētajā 18 mēnešu periodā.

B6.5.35. Posteņa, kura riski tiek ierobežoti, iezīmes (tostarp tas, kā un kad postenis, kura riski tiek ierobežoti, ietekmē peļņas vai zaudējumu aprēķinu) ietekmē arī periodu, kurā tiek amortizēts tāda regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elements, kas ierobežo risku postenim, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir saistīts ar laikposmu, un tas notiek periodā, uz kuru attiecas šis nākotnes elements. Piemēram, ja regulētā tirgū netirgots nākotnes līgums trīs mēnešu procentu likmju mainīguma risku ierobežo uz triju mēnešu periodu, kas sākas pēc sešiem mēnešiem, nākotnes elementu amortizē periodā, kurš ilgst no septītā līdz devītajam mēnesim.

B6.5.36. Regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elementa uzskaiti saskaņā ar 6.5.16. punktu piemēro arī tad, ja dienā, kad regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu nosaka kā riska ierobežošanas instrumentu, nākotnes elements ir nulle. Šādā gadījumā uzņēmums jebkādas patiesās vērtības izmaiņas, kas attiecināmas uz nākotnes elementu, atzīst pārējos apvienotajos ienākumos, neraugoties uz to, ka patiesās vērtības kumulatīvās izmaiņas, kuras attiecināmas uz nākotnes elementu, riska ierobežošanas attiecību kopējā periodā ir nulle. Līdz ar to, ja regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elements attiecas uz:

a) posteni, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir saistīts ar darījumu, – riska ierobežošanas attiecību beigās nākotnes elementa summa, ar ko koriģē posteni, kura riski tiek ierobežoti, vai ko pārklasificē peļņas vai zaudējumu aprēķinā (skatīt 6.5.15. punkta b) apakšpunktu un 6.5.16. punktu), būtu nulle;

▼**M53**

b) posteni, kura riski tiek ierobežoti un kurš ir saistīts ar laikposmu, – ar nākotnes elementu saistītā amortizācijas summa ir nulle.

B6.5.37. Regulētā tirgū netirgotu nākotnes līgumu nākotnes elementa uzskaiti saskaņā ar 6.5.16. punktu piemēro tikai tiktāl, ciktāl nākotnes elements attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti (saskaņots nākotnes elements). Regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elements attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti, ja regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma būtiskie noteikumi (piemēram, nominālā summa, darbības laiks un pamatā esošais aktīvs) ir saskaņoti ar posteni, kura riski tiek ierobežoti. Līdz ar to, ja regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma un posteņa, kura riski tiek ierobežoti, būtiskie noteikumi nav pilnībā saskaņoti, uzņēmums nosaka saskaņoto nākotnes elementu, proti, kāds regulētā tirgū netirgotā nākotnes līgumā iekļauta nākotnes elementa daudzums (faktiskais nākotnes elements) attiecas uz posteni, kura riski tiek ierobežoti (un tāpēc tam būtu piemērojama 6.5.16. punktā minētā procedūra). Uzņēmums saskaņoto nākotnes elementu nosaka, izmantojot tāda regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma vērtēšanu, kura būtiskie noteikumi precīzi atbilst postenim, kura riski tiek ierobežoti.

B6.5.38. Ja faktiskais nākotnes elements un saskaņotais nākotnes elements atšķiras, uzņēmums summu, ko saskaņā ar 6.5.16. punktu uzkrāj kā pašu kapitāla atsevišķu komponentu, nosaka šādi:

a) ja riska ierobežošanas attiecību sākumā faktiskā nākotnes elementa absolūtā summa ir lielāka par saskaņotā nākotnes elementa absolūto summu, uzņēmums:

i) summu, ko uzkrāj kā pašu kapitāla atsevišķu komponentu, nosaka, pamatojoties uz saskaņoto nākotnes elementu; un

ii) uzskaita patiesās vērtības izmaiņu atšķirības starp abiem nākotnes elementiem peļņas vai zaudējumu aprēķinā;

b) ja riska ierobežošanas attiecību sākumā faktiskā nākotnes elementa absolūtā summa ir mazāka par saskaņotā nākotnes elementa absolūto summu, uzņēmums summu, ko uzkrāj kā pašu kapitāla atsevišķu komponentu, nosaka, atsaucoties uz zemāko no šādām vērtībām:

i) faktiskā nākotnes elementa absolūtās summas patiesās vērtības kumulatīvās izmaiņas; un

ii) saskaņotā nākotnes elementa absolūtās summas patiesās vērtības kumulatīvās izmaiņas.

Jebkādu faktiskā nākotnes elementa patiesās vērtības izmaiņu atlikumu atzīst peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

B6.5.39. Ja uzņēmums valūtas kursu bāzes starpību nodala no finanšu instrumenta un izslēdz to no minētā finanšu instrumenta noteikšanas par instrumentu, kura riski tiek ierobežoti (skatīt 6.2.4. punkta b) apakšpunktu), B6.5.34.–B6.5.38. punktā minētās norādes valūtas kursu bāzes starpībai piemēro tādā pašā veidā kā regulētā tirgū netirgota nākotnes līguma nākotnes elementam.

▼M53

Posteņu grupas riska ierobežošana (6.6. iedaļa)

Neto pozīcijas riska ierobežošana

Atbilstība riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem un neto pozīcijas noteikšana

B6.6.1. Neto pozīcija atbilst riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem tikai tad, ja uzņēmums neto pozīciju riska ierobežošanu veic riska pārvaldības vajadzībām. Tas, vai uzņēmums riska ierobežošanu veic šādā veidā, ir fakts (nevis tikai apgalvojums vai dokumentācija). Līdz ar to uzņēmums nevar piemērot riska ierobežošanas uzskaiti pēc neto principa vienīgi ar mērķi panākt konkrētu uzskaites rezultātu, ja tas neatspoguļotu uzņēmuma riska pārvaldības pieeju. Neto pozīcijas riska ierobežošanai ir jābūt daļai no iedibinātas riska pārvaldības stratēģijas. Parasti to apstiprina uzņēmuma galvenā vadība, kā definēts 24. SGS.

B6.6.2. Piemēram, uzņēmumam A, kura funkcionālā valūta ir vietējā valūta, ir stingra apņemšanās samaksāt 150 000 ĀVV par reklāmas izdevumiem pēc deviņiem mēnešiem un stingra apņemšanās pārdot gatavas preces par 150 000 ĀVV pēc 15 mēnešiem. Uzņēmums A iesaistās darījumā par ārvalstu valūtas atvasināto instrumentu, kura norēķins notiek pēc deviņiem mēnešiem un saskaņā ar kuru uzņēmums saņem 100 ĀVV un samaksā 70 VV. Uzņēmumam nav citu riska darījumu ar ĀVV. Uzņēmums A ārvalstu valūtas risku nepārvalda pēc neto principa. Līdz ar to uzņēmums A deviņu mēnešu periodā nevar piemērot riska ierobežošanas uzskaiti riska ierobežošanas attiecībām starp ārvalstu valūtas atvasināto instrumentu un neto pozīciju 100 ĀVV apmērā (ko veido 150 000 ĀVV no stingras pirkšanas apņemšanās (proti, par reklāmas pakalpojumiem) un 149 000 ĀVV (no 150 000 ĀVV) no stingras pārdošanas apņemšanās).

B6.6.3. Ja uzņēmums A ārvalstu valūtas riska pārvaldību veiktu pēc neto principa un nebūtu iesaistījies darījumā ar ārvalstu valūtas atvasināto instrumentu (jo tas palielina, nevis samazina uzņēmuma pakļautību ārvalstu valūtas riskam), tad uzņēmuma pozīcijas riski deviņus mēnešus tiktu dabiski ierobežoti. Parasti minētā pozīcija, kuras riski tiek ierobežoti, netiktu atspoguļota finanšu pārskatos, jo darījumus atzīst dažādos pārskata periodos nākotnē. Nulles neto pozīcija atbilstu riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem tikai tad, ja tiktu izpildīti 6.6.6. punktā minētie nosacījumi.

B6.6.4. Ja neto pozīciju veidojošo posteņu grupu nosaka kā posteni, kura riski tiek ierobežoti, uzņēmums nosaka visu posteņu grupu, kas ietver posteņus, kuri var veidot neto pozīciju. Uzņēmumam nav ļauts noteikt nekonkrētu un abstraktu neto pozīcijas summu. Piemēram, uzņēmumam ir stingru apņemšanos grupa par pārdošanu pēc deviņiem mēnešiem 100 ĀVV apmērā un stingru apņemšanos grupa par pirkšanu pēc 18 mēnešiem 120 ĀVV apmērā. Uzņēmums nevar noteikt abstraktu neto pozīcijas summu līdz 20 ĀVV. Tā vietā uzņēmumam ir jānosaka pirkumu bruto summa un pārdošanas bruto summa, kas kopā rada neto pozīciju, kuras riski tiek ierobežoti. Uzņēmums nosaka bruto pozīcijas, kas rada neto pozīciju, lai tas spētu izpildīt prasības par atbilstīgu risku ierobežošanas attiecību uzskaiti.

Riska ierobežošanas efektivitātes prasību piemērošana neto pozīcijas riska ierobežošanai

B6.6.5. Nosakot, vai neto pozīcijas riska ierobežošanā ir izpildītas 6.4.1. punkta c) apakšpunktā minētās riska ierobežošanas efektivitātes prasības, uzņēmums ņem vērā neto pozīcijas posteņu vērtības izmaiņas, kam ir līdzīga ietekme kā riska ierobežošanas instrumentam,

▼M53

kopā ar riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības izmaiņām. Piemēram, uzņēmumam ir stingru apņemšanos grupa par pārdošanu pēc deviņiem mēnešiem 100 ĀVV apmērā un stingru apņemšanos grupa par pirkšanu pēc 18 mēnešiem 120 ĀVV apmērā. Uzņēmums 20 ĀVV neto pozīcijas ārvalstu valūtas risku ierobežo, izmantojot regulētā tirgū netirgotu valūtas maiņas nākotnes līgumu 20 ĀVV apmērā. Nosakot, vai ir izpildītas 6.4.1. punkta c) apakšpunktā minētās riska ierobežošanas efektivitātes prasības, uzņēmums ņem vērā attiecības starp:

a) regulētā tirgū netirgota valūtas maiņas nākotnes līguma patiesās vērtības izmaiņām un ar ārvalstu valūtas risku saistītām izmaiņām stingro pārdošanas apņemšanos vērtībā; un

b) stingro pirkšanas apņemšanos vērtības izmaiņām, kas saistītas ar ārvalstu valūtas risku.

B6.6.6. Tāpat, ja B6.6.5. punktā minētajā piemērā uzņēmumam būtu nulles neto pozīcija, uzņēmums, nosakot, vai ir ievērotas 6.4.1. punkta c) apakšpunktā minētās riska ierobežošanas efektivitātes prasības, izvērtētu attiecības starp stingro pārdošanas apņemšanos vērtības izmaiņām, kas saistītas ar ārvalstu valūtas risku, un stingro pirkšanas apņemšanos vērtības izmaiņām, kuras saistītas ar ārvalstu valūtas risku.

Naudas plūsmas riska ierobežošana, kas veido neto pozīciju

B6.6.7. Ja uzņēmums ierobežo risku grupai ar posteņiem, kuriem ir savstarpēji kompensējošas riska pozīcijas (t. i., neto pozīcija), atbilstība riska ierobežošanas uzskaites kritērijiem ir atkarīga no riska ierobežošanas veida. Ja tā ir patiesās vērtības riska ierobežošana, neto pozīcija var atbilst posteņa, kura riski tiek ierobežoti, kritērijiem. Tomēr, ja tā ir naudas plūsmas riska ierobežošana, neto pozīcija var atbilst posteņa, kura riski tiek ierobežoti, kritērijiem tikai tad, ja tā ir ārvalstu valūtas riska ierobežošana un ja, nosakot minēto neto pozīciju, ir precizēts pārskata periods, kurā paredzams, ka prognozētie darījumi ietekmēs peļņas vai zaudējumu aprēķinu, kā arī ir precizēta to būtība un apjoms.

B6.6.8. Piemēram, uzņēmumam ir neto pozīcija, ko veido pārdošanas apakšējais slānis 100 ĀVV apmērā un pirkšanas apakšējais slānis 150 ĀVV apmērā. Gan pārdošana, gan pirkšana ir denominēta vienā un tajā pašā ārvalstu valūtā. Lai pietiekami precizētu neto pozīcijas, kuras riski tiek ierobežoti, noteikšanu, uzņēmums riska ierobežošanas attiecību oriģinālajā dokumentācijā precizē, ka pārdot var preci A vai preci B un ka pirkt var A tipa iekārtas, B tipa iekārtas un izejvielu A. Uzņēmums arī precizē darījumu apmēru atkarībā no katra darījuma būtības. Uzņēmums dokumentē, ka pārdošanas apakšējo slāni (100 ĀVV) veido prognozētās pārdošanas apjoms, kas atbilst preces A pirmajām 70 ĀVV un preces B pirmajām 30 ĀVV. Ja paredzams, ka minētais pārdošanas apjoms ietekmēs peļņas vai zaudējumu aprēķinu dažādos pārskata periodos, uzņēmums to iekļautu dokumentācijā, piemēram, pirmās 70 ĀVV no preces A pārdošanas, kuras, kā paredzams, peļņas vai zaudējumu aprēķinu ietekmēs pirmajā pārskata

▼M53

periodā, un pirmās 30 ĀVV no preces B pārdošanas, kas, kā paredzams, peļņas vai zaudējumu aprēķinu ietekmēs otrajā pārskata periodā. Uzņēmums dokumentē arī to, ka pirkšanas apakšējo slāni (150 ĀVV) veido pirkšana, kas atbilst A tipa iekārtu pirmajām 60 ĀVV, B tipa iekārtu pirmajām 40 ĀVV un izejvielas A pirmajām 50 ĀVV. Ja paredzams, ka minētais pirkšanas apjoms ietekmēs peļņas vai zaudējumu aprēķinu dažādos pārskata periodos, uzņēmums dokumentācijā iekļautu pirkšanas apjoma sadalījumu pa pārskata periodiem, kuros paredzams, ka pirkšanas apjoms ietekmēs peļņas vai zaudējumu aprēķinu (līdzīgi tam, kā uzņēmums dokumentē pārdošanas apjomu). Piemēram, prognozēto darījumu precizē kā:

a) A tipa iekārtu pirkšanas pirmās 60 ĀVV, kuras, kā paredzams, sākot no trešā pārskata perioda, peļņas vai zaudējumu aprēķinu ietekmēs turpmākos desmit pārskata periodus;

b) B tipa iekārtu pirkšanas pirmās 40 ĀVV, kuras, kā paredzams, sākot no ceturtā pārskata perioda, peļņas vai zaudējumu aprēķinu ietekmēs turpmākos 20 pārskata periodus; un

c) izejvielas A pirkšanas pirmās 50 ĀVV, kuras, kā paredzams, tiks saņemtas trešajā pārskata periodā un pārdotas (un tātad ietekmētu peļņas vai zaudējumu aprēķinu) tajā un nākamajā periodā.

Prognozēto darījumu apjoma būtības precizējumā tiktu iekļauti tādi aspekti kā šāda paša veida pamatlīdzekļu nolietojuma struktūra, ja minēto posteņu būtība ir tāda, ka nolietojuma struktūra varētu atšķirties atkarībā no tā, kā uzņēmums izmanto minētos posteņus. Piemēram, ja uzņēmums izmanto A tipa iekārtas divos dažādos ražošanas procesos, kuru rezultātā piemēro attiecīgi lineāru nolietojumu desmit pārskata periodu laikā un nolietojumu pēc ražošanas vienību metodes, tad uzņēmuma dokumentācijā par A tipa iekārtu prognozētās pirkšanas apjomu minētais apjoms tiktu sadalīts atkarībā no tā, kura nolietojuma struktūra ir piemērojama.

B6.6.9. Neto pozīcijas naudas plūsmas riska ierobežošanas gadījumā summas, kas noteiktas saskaņā ar 6.5.11. punktu, ietver neto pozīcijas posteņu vērtības izmaiņas, kam ir līdzīga ietekme kā riska ierobežošanas instrumentam, kopā ar riska ierobežošanas instrumenta patiesās vērtības izmaiņām. Tomēr tādas izmaiņas neto pozīcijas posteņu vērtībā, kam ir līdzīga ietekme kā riska ierobežošanas instrumentam, atzīst tikai tad, kad tiek atzīti darījumi, uz kuriem minētās izmaiņas attiecas, piemēram, kad prognozētu pārdošanu atzīst kā ieņēmumus. Piemēram, uzņēmumam ir grupa ar augstas varbūtības pakāpes prognozētu pārdošanu pēc deviņiem mēnešiem 100 ĀVV apmērā un grupa ar augstas varbūtības pakāpes prognozētu pirkšanu pēc 18 mēnešiem 120 ĀVV apmērā. Uzņēmums 20 ĀVV neto pozīcijas ārvalstu valūtas risku ierobežo, izmantojot regulētā tirgū netirgotu valūtas maiņas nākotnes līgumu 20 ĀVV apmērā. Nosakot summas, kas tiek atzītas naudas plūsmas riska ierobežošanas rezervēs saskaņā ar 6.5.11. punkta a) un b) apakšpunktu, uzņēmums salīdzina:

a) regulētā tirgū netirgota valūtas maiņas nākotnes līguma patiesās vērtības izmaiņas un augstas varbūtības pakāpes prognozētas pārdošanas vērtības izmaiņas, kas saistītas ar ārvalstu valūtas risku; un

b) ar ārvalstu valūtas risku saistītas izmaiņas augstas varbūtības pakāpes prognozētas pirkšanas vērtībā.

▼M53

Tomēr līdz brīdim, kamēr augstas varbūtības pakāpes prognozētos pārdošanas darījumus atzīst finanšu pārskatos, uzņēmums atzīst vienīgi summas, kas ir saistītas ar regulētā tirgū netirgotu valūtas maiņas nākotnes līgumu, un tikai šajā brīdī atzīst peļņu vai zaudējumus no šiem prognozētajiem darījumiem (proti, vērtības izmaiņas, kas piedēvējamas valūtas kursa izmaiņām laikā starp riska ierobežošanas attiecību noteikšanu un ieņēmumu atzīšanu).

B6.6.10. Tāpat, ja minētajā piemērā uzņēmumam būtu nulles neto pozīcija, tas salīdzinātu ar ārvalstu valūtas risku saistītās izmaiņas augstas varbūtības pakāpes prognozētās pārdošanas vērtībā un ar ārvalstu valūtas risku saistītās izmaiņas augstas varbūtības pakāpes prognozētās pirkšanas vērtībā. Tomēr minētās summas atzīst tikai tad, kad saistītie prognozētie darījumi ir atzīti finanšu pārskatos.

Tādu posteņu grupu slāņi, kas noteikti kā postenis, kura riski tiek ierobežoti

B6.6.11. Tādu pašu iemeslu dēļ kā tie, kas minēti B6.3.19. punktā, pastāvošu posteņu grupu slāņa komponentu noteikšanai ir nepieciešams konkrēti identificēt tās posteņu grupas nominālo summu, no kuras definē slāņa komponentu, kā riski tiek ierobežoti.

B6.6.12. Riska ierobežošanas attiecības var ietvert slāņus no vairākām dažādām posteņu grupām. Piemēram, riska ierobežošanas attiecības aktīvu grupas un saistību grupas neto pozīcijas riska ierobežošanā var ietvert aktīvu grupas slāņa komponenta un saistību grupas slāņa komponenta kombināciju.

Riska ierobežošanas instrumenta peļņas vai zaudējumu uzrādīšana

B6.6.13. Ja naudas plūsmas riska ierobežošanā posteņiem risks ir ierobežots kopā kā grupai, tie var ietekmēt dažādus posteņus peļņas vai zaudējumu un pārējo apvienoto ienākumu pārskatā. Riska ierobežošanas peļņas vai zaudējumu uzrādīšana minētajā pārskatā ir atkarīga no attiecīgās posteņu grupas.

B6.6.14. Ja posteņu grupai nav savstarpēji kompensējošu riska pozīciju (piemēram, grupa ar ārvalstu valūtas izdevumiem, kas peļņas vai zaudējumu un pārējo apvienoto ienākumu pārskatā ietekmē dažādus posteņus un kam tiek ierobežots ārvalstu valūtas risks), tad riska ierobežošanas instrumenta pārklasificēto peļņu vai zaudējumus sadala starp posteņiem, ko ietekmē posteņi, kuru riski tiek ierobežoti. Šo sadalījumu veic sistemātiski un racionāli, un tā rezultātā neto peļņa vai zaudējumi, kas rodas no atsevišķa riska ierobežošanas instrumenta, netiek kopieskaitīti.

B6.6.15. Ja posteņu grupai ir savstarpēji kompensējošas riska pozīcijas (piemēram, grupa ar pārdevumiem un izdevumiem, kas denominēti ārvalstu valūtā un kam kopā tiek ierobežots ārvalstu valūtas risks), tad uzņēmums riska ierobežošanas peļņu vai zaudējumus uzrāda atsevišķā peļņas vai zaudējumu un pārējo apvienoto ienākumu pārskata postenī. Kā piemēru var minēt 100 ĀVV ārvalstu valūtas pārdošanas un 80 ĀVV ārvalstu valūtas izdevumu neto pozīcijas ārvalstu valūtas riska ierobežošanu, izmantojot regulētā tirgū netirgotu valūtas maiņas nākotnes līgumu 20 ĀVV apmērā. To peļņu vai zaudējumus no regulētā tirgū netirgota valūtas maiņas nākotnes līguma, ko no naudas

▼M53

plūsmas riska ierobežošanas rezerves pārklasificē uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu (ja neto pozīcija ietekmē peļņas vai zaudējumu aprēķinu), uzrāda atsevišķā postenī, nevis pārdošanā un izdevumos, kuru riski tiek ierobežoti. Turklāt, ja pārdošana notiek agrākā periodā, nekā parādās izdevumi, pārdošanas ieņēmumus joprojām novērtē saskaņā ar tūlītējo valūtas maiņas kursu atbilstīgi 21. SGS. Saistīto riska ierobežošanas peļņu vai zaudējumus uzrāda atsevišķā postenī, lai peļņas vai zaudējumu aprēķins atspoguļotu neto pozīcijas riska ierobežošanas ietekmi, un veic atbilstīgu naudas plūsmas riska ierobežošanas rezerves korekciju. Ja izdevumi, kuru riski tiek ierobežoti, ietekmē peļņas vai zaudējumu aprēķinu vēlākā periodā, iepriekš naudas plūsmas riska ierobežošanas rezervē atzītos riska ierobežošanas peļņu vai zaudējumus no pārdošanas pārklasificē uz peļņas vai zaudējumu aprēķinu un uzrāda kā atsevišķu posteni, kas atšķiras no posteņiem, kuros ietverti izdevumi, kuru riski tiek ierobežoti un kurus novērtē saskaņā ar tūlītējo valūtas maiņas kursu atbilstīgi 21. SGS.

B6.6.16. Dažu patiesās vērtības riska ierobežošanas veidu gadījumā riska ierobežošanas primārais mērķis ir posteņa, kura riski tiek ierobežoti, naudas plūsmu pārveidošana, nevis šā posteņa patiesās vērtības izmaiņu kompensēšana. Piemēram, uzņēmums, izmantojot procentu likmju mijmaiņas darījumu, ierobežo patiesās vērtības procentu likmes risku parāda instrumentam ar fiksētu procentu likmi. Uzņēmuma riska ierobežošanas mērķis ir naudas plūsmas ar fiksētu procentu likmi pārveidot par naudas plūsmām ar svārstīgu procentu likmi. Minētais mērķis tiek atspoguļots riska ierobežošanas attiecību uzskaitē, neto procentu uzkrājumu no procentu likmju mijmaiņas darījuma uzskaitot peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Neto pozīcijas riska ierobežošanas gadījumā (piemēram, aktīva ar fiksētu procentu likmi un saistību ar fiksētu procentu likmi neto pozīcija) minētais neto procentu uzkrājums ir jāuzrāda atsevišķā peļņas vai zaudējumu un pārējo apvienoto ienākumu pārskata postenī. To dara, lai izvairītos no atsevišķa instrumenta neto peļņas vai zaudējumu kopieskaitīšanas savstarpēji kompensējošās bruto summās un to atzīšanas dažādos posteņos (proti, tādējādi izvairās no atsevišķa procentu likmju mijmaiņas darījuma neto procentu likmju ieņēmumu kopieskaitīšanas bruto procentu likmju ieņēmumos un bruto procentu likmju izdevumos).

SPĒKĀ STĀŠANĀS DIENA UN PĀREJAS NOTEIKUMI (7. NODAĻA)

Pārejas noteikumi (7.2. iedaļa)

Tirdzniecības nolūkā turēti finanšu aktīvi

B7.2.1. Šā standarta sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmumam ir jānosaka, vai uzņēmuma komercdarbības modeļa mērķis attiecībā uz tā finanšu aktīvu pārvaldību atbilst 4.1.2. punkta a) apakšpunktā vai 4.1.2.A punkta a) apakšpunktā minētajam nosacījumam, vai arī finanšu aktīvs atbilst 5.7.5. punktā minētajai izvēlei. Šajā sakarībā uzņēmums nosaka, vai finanšu aktīvi atbilst tirdzniecības nolūkā turētu finanšu aktīvu definīcijai, it kā uzņēmums aktīvus būtu nopircis sākotnējās piemērošanas datumā.

Vērtības samazinājums

B7.2.2. Pārejas laikā uzņēmumam būtu jācenšas aptuvenot kredītrisku sākotnējās atzīšanas brīdī, izvērtējot visu saprātīgo un pamatojamo informāciju, kas ir pieejama bez liekām izmaksām vai pūlēm. Kad uzņēmums pārejas dienā konstatē, vai kopš sākotnējās atzīšanas ir bijis nozīmīgs kredītriska pieaugums, tam nav pienākuma veikt izsmeļošu informācijas meklēšanu. Ja uzņēmums to nevar konstatēt bez liekām izmaksām vai pūlēm, piemēro 7.2.20. punktu.

▼M53

B7.2.3. Lai konstatētu zaudējumu atskaitījumus par finanšu instrumentiem, kas sākotnēji atzīti (vai par apņemšanos piešķirt aizdevumus vai finanšu garantiju līgumiem, par kuru līguma pusi uzņēmums ir kļuvis) pirms sākotnējās piemērošanas datuma, uzņēmums gan pārejas laikā, gan līdz minēto posteņu atzīšanas pārtraukšanai ņem vērā informāciju, kas ir būtiska, lai sākotnējās atzīšanas brīdī konstatētu vai aptuvenotu kredītrisku. Lai konstatētu vai aptuvenotu sākotnējo kredītrisku, uzņēmums saskaņā ar B5.5.1.–B5.5.6. punktu var ņemt vērā iekšēju un ārēju informāciju, tostarp portfeļa informāciju.

B.7.2.4. Uzņēmums, kura rīcībā nav vēsturiskas informācijas, vajadzības gadījumā var izmantot informāciju no iekšējiem ziņojumiem un statistiku (kas varētu būt sagatavota laikā, kad pieņemts lēmums par jauna produkta ieviešanu), informāciju par līdzīgiem produktiem vai līdzīgu uzņēmumu pieredzi saistībā ar salīdzināmiem finanšu instrumentiem.

DEFINĪCIJAS (A PIELIKUMS)

Atvasināti instrumenti

BA.1. Tipiski atvasinātu instrumentu piemēri ir regulētā tirgū tirgoti nākotnes līgumi un regulētā tirgū netirgoti nākotnes līgumi, mijmaiņas līgumi un iespējas līgumi. Atvasinātam instrumentam parasti ir nosacītā summa, kas ir valūtas summa, daļu skaits, svara vai tilpuma vienību skaits vai citas līgumā norādītas vienības. Tomēr nav nepieciešams, lai atvasināta instrumenta turētājs vai pārdevējs ieguldītu vai saņemtu nosacīto summu līguma noslēgšanas brīdī. Alternatīvi atvasinātajam instrumentam varētu būt nepieciešams fiksēts maksājums vai tādas summas maksājums, kas var mainīties (bet ne proporcionāli pamatā esošo aktīvu izmaiņām) kāda nākotnes notikuma rezultātā, kas nav saistīts ar nosacīto summu. Piemēram, līgums var prasīt fiksētu maksājumu 1 000 VV apmērā, ja sešu mēnešu *LIBOR* palielinās par 100 bāzes punktiem. Šāds līgums ir atvasināts instruments, pat ja nav norādīta nosacītā summa.

BA.2. Šajā standartā atvasināta instrumenta definīcija ietver līgumus, kuru norēķini notiek bruto, piegādājot pamatā esošo posteni (piemēram, regulētā tirgū netirgots nākotnes līgums par parāda instrumenta ar fiksētu procentu likmi pirkšanu). Uzņēmumam var būt nefinanšu posteņa pirkšanas vai pārdošanas līgums, par kuru var norēķināties neto ar naudu vai ar citu finanšu instrumentu, vai apmainoties ar finanšu instrumentiem (piemēram, līgums par preces pirkšanu vai pārdošanu par fiksētu cenu nākotnē). Šāds līgums ietilpst šā standarta piemērošanas jomā, ja vien tas nav noslēgts un to neturpina turēt ar mērķi piegādāt nefinanšu posteni saskaņā ar uzņēmuma paredzamajām iepirkuma, pārdošanas vai lietošanas vajadzībām. Tomēr šo standartu piemēro šādiem līgumiem par uzņēmuma paredzamajām iepirkuma, pārdošanas vai lietošanas vajadzībām, ja uzņēmums veic noteikšanu saskaņā ar 2.5. punktu (skatīt 2.4.–2.7. punktu).

BA.3. Viena no atvasināta instrumenta raksturojošām iezīmēm ir tāda, ka sākotnējais neto ieguldījums ir mazāks, nekā būtu nepieciešams cita veida līgumiem, kuriem būtu paredzama līdzīga reakcija uz tirgus faktoru izmaiņām. Iespējas līgums atbilst šai definīcijai, tāpēc ka prēmija ir mazāka nekā ieguldījums, kas būtu nepieciešams, lai iegūtu pamatā esošo finanšu instrumentu, ar kuru iespējas līgums ir saistīts. Valūtas mijmaiņas darījums, kam nepieciešama dažādu valūtu ar vienādu patieso vērtību sākotnēja maiņa, atbilst definīcijai, jo tā sākotnējais neto ieguldījums ir nulle.

▼**M53**

BA.4. Regulārā pirkšana vai pārdošana rada apņemšanos turēt fiksētu cenu starp pārdošanas datumu un norēķina datumu, kas atbilst atvasināta instrumenta definīcijai. Tomēr, tā kā apņemšanās ilgums ir īss, to neatzīst par finanšu atvasinātu instrumentu. Šajā standartā paredzēta īpaša uzskaite šādiem regulārajiem līgumiem (skatīt 3.1.2. punktu un B3.1.3.–B.3.1.6. punktu).

BA.5. Atvasinātā instrumenta definīcija attiecas uz nefinanšu mainīgajiem, kas nav konkrēti attiecināmi uz kādu līguma pusi. Tie ietver zemestrīču nodarīto zaudējumu indeksu konkrētā reģionā un temperatūru indeksu konkrētā pilsētā. Nefinanšu mainīgie, kuri konkrēti attiecas uz kādu līguma pusi, ietver tādu ugunsgrēku notikšanu vai nenotikšanu, kas bojā vai iznīcina kādas līguma puses aktīvu. Nefinanšu aktīva patiesās vērtības izmaiņas konkrēti attiecas uz īpašnieku, ja patiesā vērtība atspoguļo ne tikai šādu aktīvu tirgus cenas izmaiņas (finanšu mainīgais), bet arī konkrētā turētā nefinanšu aktīva stāvokli (nefinanšu mainīgais). Piemēram, ja konkrētas automašīnas atlikušās vērtības garantija pakļauj garantētāju automašīnas tehniskā stāvokļa izmaiņu riskam, tad atlikušās vērtības izmaiņas ir konkrēti attiecināmas uz automašīnas īpašnieku.

Tirdzniecības nolūkā turēti finanšu aktīvi un saistības

BA.6. Tirdzniecība parasti atspoguļo aktīvu un biežu pirkšanu un pārdošanu, un pārdošanai turēti finanšu instrumenti parasti tiek izmantoti ar mērķi gūt peļņu no cenas vai tirgotāja uzcenojuma īstermiņa svārstībām.

BA.7. Tirdzniecības nolūkā turētas finanšu saistības ietver:

a) atvasinātā instrumenta saistības, kas nav uzskaitītas kā riska ierobežošanas instrumenti;

b) pienākumus piegādāt finanšu aktīvus, ko aizņēmušies īsās pozīcijas pārdevēji (t. i., uzņēmums, kurš pārdod finanšu aktīvus, ko tas ir aizņēmies un kas vēl nav tā īpašumā);

c) finanšu saistības, kas radušās sakarā ar nodomu tuvākajā laikā tās atpirkt (piemēram, kotēts parāda instruments, kuru tā emitents var atpirkt tuvākajā laikā atkarībā no tā patiesās vērtības izmaiņām); un

d) finanšu saistības, kas ir daļa no tādu identificētu finanšu instrumentu portfeļa, kuri tiek pārvaldīti kopā un attiecībā uz kuriem ir pierādījumi par nesenu īstermiņa peļņas gūšanu.

BA.8. Fakts, ka saistības tiek izmantotas, lai finansētu tirdzniecības darbības, nepadara minētās saistības par tirdzniecības nolūkā turētām saistībām

▼M32

10. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Konsolidētie finanšu pārskati

MĒRĶIS

1. Šī SFPS mērķis ir izveidot principus konsolidēto finanšu pārskatu sniegšanai un sagatavošanai, ja uzņēmums kontrolē vienu vai vairākus uzņēmumus.

Mērķa sasniegšana

▼M38

2. Lai sasniegtu 1. punktā noteikto mērķi, ar šo SFPS:

▼M32

a) nosaka, ka uzņēmumam (*mātesuzņēmumam*), kas kontrolē vienu vai vairākus citus uzņēmumus (*meitasuzņēmumus*), jāsniedz konsolidētie finanšu pārskati;

b) definē *kontroles* principu un nosaka, ka kontrole ir pamats konsolidācijas veikšanai;

▼M38

c) nosaka, kā piemērojams kontroles princips, lai noteiktu, vai ieguldītājs kontrolē ieguldījumu saņēmēju un vai tam attiecīgi jāveic ieguldījumu saņēmēja konsolidācija;

d) nosaka grāmatvedības prasības konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanai;

e) definē ieguldījumu sabiedrību un nosaka izņēmumu attiecībā uz ieguldījumu sabiedrības konkrētu meitasuzņēmumu konsolidēšanu.

▼M32

3. Ar šo SFPS nenosaka grāmatvedības prasības uzņēmējdarbības apvienošanai un tās ietekmi uz konsolidāciju, tostarp nemateriālo vērtību, ko rada uzņēmējdarbības apvienošana (sk. 3. SFPS "*Uzņēmējdarbības apvienošana*").

DARBĪBAS JOMA

▼M51

4. Uzņēmums, kas ir mātesuzņēmums, sniedz konsolidētos finanšu pārskatus. Šo SFPS piemēro visi uzņēmumi, izņemot šādus gadījumus:

a) mātesuzņēmumam nav jāsniedz konsolidētie finanšu pārskati, ja tas atbilst visiem turpmāk minētajiem nosacījumiem:

i) tas ir citam uzņēmumam pilnībā piederošs vai daļēji piederošs meitasuzņēmums, un tā īpašnieki, tajā skaitā tie, kam citādi nav balsstiesību, ir informēti un neiebilst, ka mātesuzņēmums nesniedz konsolidētos finanšu pārskatus;

ii) tā parāda vai kapitāla instrumenti netiek tirgoti vērtspapīru publiskajā tirgū (vietējā vai ārzemju biržā vai ārpusbiržas tirgū, tajā skaitā vietējos un reģionālos tirgos);

▼**M51**

iii) tā finanšu pārskati nav reģistrēti un neatrodas reģistrēšanas procesā vērtspapīru tirgus uzraudzības komisijā vai citā regulējošā iestādē ar mērķi emitēt jebkuras kategorijas instrumentus vērtspapīru publiskajā tirgū; un

iv) tā galīgais vai jebkurš starpposma mātesuzņēmums gatavo finanšu pārskatus, kuri ir publiski pieejami, atbilst SFPS un kuros meitasuzņēmumi ir konsolidēti vai novērtēti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus saskaņā ar šo SFPS.

b) [svītro].

c) [svītro].

4.A Šis SFPS neattiecas uz pēcnodarbinātības pabalstu plāniem vai citiem darbinieku ilgtermiņa pabalstu plāniem, uz kuriem attiecas 19. SGS *Darbinieku pabalsti*.

4.B Mātesuzņēmums, kas ir ieguldījumu sabiedrība, neiesniedz konsolidētos finanšu pārskatus, ja saskaņā ar šā SFPS 31. punktu tai ir jānovērtē visi tās meitasuzņēmumi patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus.

▼**M32**

Kontrole

5. Neatkarīgi no veida, kādā ieguldītājs ir iesaistīts darbībās ar uzņēmumu (ieguldījumu saņēmēju), ieguldītājs nosaka, vai tas ir mātesuzņēmums, novērtējot, vai tas kontrolē ieguldījumu saņēmēju.

6. Ieguldītājs kontrolē ieguldījumu saņēmēju, ja tas ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem vai tam ir tiesības uz mainīgiem ieņēmumiem no tā iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju un tas var ietekmēt šos ieņēmumus, izmantojot savu varu pār ieguldījumu saņēmēju.

7. Tādējādi ieguldītājs kontrolē ieguldījumu saņēmēju tikai un vienīgi tad, ja pastāv visi turpmāk minētie nosacījumi:

a) **ieguldītājam ir vara pār ieguldījumu saņēmēju (sk. 10.–14. punktu);**

b) **ieguldītājs ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem vai tam ir tiesības uz mainīgiem ieņēmumiem no tā iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju (sk. 15. un 16. punktu);**

c) **ieguldītājs var izmantot savu varu pār ieguldījumu saņēmēju, lai ietekmētu ieguldītāja ieņēmumu summu (sk. 17. un 18. punktu).**

8. Novērtējot, vai tas kontrolē ieguldījumu saņēmēju, ieguldītājs ņem vērā visus faktus un apstākļus. Ieguldītājs atkārtoti novērtē, vai tas kontrolē ieguldījumu saņēmēju, ja fakti un apstākļi norāda, ka notikušas pārmaiņas vienā vai vairākos 7. punktā norādītajos kontroles elementos (sk. B80–B85 punktu).

9. Divi vai vairāki ieguldītāji kopīgi kontrolē ieguldījumu saņēmēju, ja tiem jādarbojas kopā, lai virzītu tā nozīmīgās darbības. Šādos gadījumos neviens ieguldītājs viens pats nekontrolē ieguldījumu saņēmēju, jo neviens no ieguldītājiem nevar virzīt darbības, nesadarbojoties ar citiem ieguldītājiem. Katrs ieguldītājs uzskaita savu daļu ieguldījumu saņēmējā saskaņā ar attiecīgajiem SFPS, piemēram, 11. SFPS "*Kopīgas struktūras*", 28. SGS "*Asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite*" vai 9. SFPS "*Finanšu instrumenti*".

▼M32

Vara

10. Ieguldītājam ir vara pār ieguldījumu saņēmēju, ja ieguldītājam ir tiesības, saskaņā ar kurām tas noteiktā laikā var virzīt *nozīmīgās darbības*, t. i., darbības, kas būtiski ietekmē ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus.

11. Vara rodas saistībā ar tiesībām. Dažreiz varu var novērtēt tieši, piemēram, tad, kad varu pār ieguldījumu saņēmēju iegūst tieši un tikai saistībā ar balsstiesībām, ko piešķir kapitāla instrumenti, piemēram, akcijas, un to var novērtēt, ņemot vērā balsstiesības saistībā ar šādām turētām akcijām. Citos gadījumos veikt novērtējumu ir sarežģītāk un jāapsver vairāk nekā viens faktors, piemēram, tad, kad varu rada viens vai vairāki vienošanās dokumenti.

12. Ieguldītājam, kas noteiktā laikā var virzīt nozīmīgās darbības, ir vara arī tad, ja tiesības virzīt darbības vēl tikai jāīsteno. Apliecinājums tam, ka ieguldītājs virza nozīmīgās darbības, var palīdzēt noteikt, vai ieguldītājam ir vara, bet pats par sevi šāds apliecinājums nav secinājums, ka ieguldītājam ir vara pār ieguldījumu saņēmēju.

13. Ja katram no diviem vai vairākiem ieguldītājiem ir tiesības, saskaņā ar kurām tie var vienpersoniski virzīt dažādas nozīmīgās darbības, vara pār ieguldījumu saņēmēju ir tam ieguldītājam, kas var noteiktā laikā virzīt darbības, kuras visbūtiskāk ietekmē ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus.

14. Ieguldītājam var būt vara pār ieguldījumu saņēmēju, pat ja citiem uzņēmumiem ir tiesības, saskaņā ar kurām tie var noteiktā laikā piedalīties nozīmīgo darbību virzīšanā, piemēram, ja citam uzņēmumam ir *būtiska ietekme*. Tomēr, ja ieguldītāja turējumā ir tikai aizsargājošas tiesības, tam nav varas pār ieguldījumu saņēmēju (sk. B26–B28 punktu) un attiecīgi tas nekontrolē ieguldījumu saņēmēju.

Ieņēmumi

15. Ieguldītājs ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem vai tam ir tiesības uz mainīgiem ieņēmumiem no savas iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju, ja ieguldītāja ieņēmumi no iesaistīšanās var mainīties ieguldījumu saņēmēja darbības rezultātā. Ieguldītāja ieņēmumi var būt tikai pozitīvi, tikai negatīvi vai pilnībā pozitīvi un negatīvi.

16. Kaut gan tikai viens ieguldītājs var kontrolēt ieguldījumu saņēmēju, ieguldījumu saņēmēja ieņēmumi var tikt sadalīti vairāk nekā vienai personai. Piemēram, nekontrolējošas līdzdalības turētāji var saņemt daļu no ieguldījumu saņēmēja peļņas vai kapitāla sadales.

Sasaiste starp varu un ieņēmumiem

17. Ieguldītājs kontrolē ieguldījumu saņēmēju, ja tam ne tikai ir vara pār ieguldījumu saņēmēju un tas ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem vai tam ir tiesības uz mainīgiem ieņēmumiem no iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju, bet tas var arī izmantot savu varu, lai ietekmētu ieguldītāja ieņēmumus no iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju.

▼M32

18. Tādējādi ieguldītājs, kam ir tiesības pieņemt lēmumus, nosaka, vai tas ir pilnvarotājs vai aģents. Ieguldītājs, kas saskaņā ar B58–B72 punktu ir aģents, nekontrolē ieguldījumu saņēmēju, kad tas īsteno tam deleģētās tiesības pieņemt lēmumus.

GRĀMATVEDĪBAS PRASĪBAS

19. Mātesuzņēmums sagatavo konsolidētos finanšu pārskatus, izmantojot vienotu grāmatvedības politiku līdzīgiem darījumiem un citiem notikumiem līdzīgos apstākļos.

20. Ieguldījumu saņēmēja konsolidācija tiek sākta datumā, kurā ieguldītājs iegūst kontroli ieguldījumu saņēmējā, un tā tiek izbeigta, kad ieguldītājs zaudē kontroli ieguldījumu saņēmējā.

21. Standarta B86–B93 punktā sniegti norādījumi konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanai.

Nekontrolējoša līdzdalība

22. Konsolidētajā finansiālā stāvokļa pārskatā mātesuzņēmums uzrāda nekontrolējošu līdzdalību pašu kapitāla ietvaros, atsevišķi no mātesuzņēmuma īpašnieku pašu kapitāla.

23. Pārmaiņas mātesuzņēmumam piederošajā daļā meitasuzņēmumā, kuru rezultātā mātesuzņēmums nezaudē kontroli pār meitasuzņēmumu, ir darījumi ar kapitāla instrumentiem(t. i., darījumi ar īpašniekiem to kā īpašnieku statusā).

24. Standarta B94–B96 punktā doti norādījumi nekontrolējošas līdzdalības uzskaitei konsolidētajos finanšu pārskatos.

Kontroles zaudēšana

25. Ja mātesuzņēmums zaudē kontroli pār meitasuzņēmumu, tas:

a) pārtrauc atzīt bijušā meitasuzņēmuma aktīvus un saistības konsolidētajā finansiālā stāvokļa pārskatā;

b) atzīst bijušajā meitasuzņēmumā paturētu ieguldījumu tā patiesajā vērtībā, kad kontrole ir zaudēta, un attiecīgi uzskaita šo ieguldījumu un ikvienas summas, ko tam ir parādā bijušais meitasuzņēmums vai ko mātesuzņēmums ir parādā bijušajam meitasuzņēmumam, saskaņā ar attiecīgajiem SFPS. Šādu patieso vērtību uzskata par finanšu aktīva patieso vērtību, veicot tā sākotnējo atzīšanu saskaņā ar 9. SFPS, vai, ja iespējams, par ieguldījuma asociētā uzņēmumā vai kopuzņēmumā izmaksām, veicot tā sākotnējo atzīšanu;

c) atzīst guvumus vai zaudējumus, kas saistīti ar kontroles zaudēšanu, ko attiecina uz bijušo kontrolējošo līdzdalību.

26. Standarta B97–B99 punktā doti norādījumi kontroles zaudēšanas uzskaitei.

▼M38

NOTEIKŠANA, VAI UZŅĒMUMS IR IEGULDĪJUMU SABIEDRĪBA

27. Mātesuzņēmums nosaka, vai tas ir ieguldījumu sabiedrība. Ieguldījumu sabiedrība ir uzņēmums, kas:

a) iegūst līdzekļus no viena vai vairākiem ieguldītājiem, lai šim/šiem ieguldītājam(-iem) sniegtu ieguldījumu pārvaldības pakalpojumus;

b) savam/saviem ieguldītājam(-iem) apsola, ka tā uzņēmējdarbības mērķis ir ieguldīt līdzekļus tikai, lai gūtu ieņēmumus no kapitāla vērtības pieauguma, ienākumus no ieguldījumiem vai abus minētos;

c) novērtē un vērtē gandrīz visu savu ieguldījumu rezultātus patiesajā vērtībā.

B85.A–B85.M punktā sniegtas ar piemērošanu saistītas norādes.

28. Novērtējot, vai uzņēmums atbilst definīcijai 27. punktā, izskata, vai uzņēmumam ir šādas ieguldījumu sabiedrībai raksturīgas pazīmes:

a) tam ir vairāk par vienu ieguldījumu (skatiet B85.O un B85.P punktu);

b) tam ir vairāk par vienu ieguldītāju (skatiet B85.Q–B85.S punktu);

c) tam ir ieguldītāji, kas nav ar uzņēmumu saistītas personas (skatiet B85.T un B85.U punktu); un

d) tam pieder daļa pašu kapitāla veidā vai ir līdzīga līdzdalība (skatiet B85.V un B85.W punktu).

Tas, ka nav kādas no šīm raksturīgajām pazīmēm, nenozīmē, ka uzņēmums noteikti nav uzskatāms par ieguldījumu sabiedrību. Ieguldījumu sabiedrība, kurai nav visas šīs raksturīgās pazīmes, sniedz papildu informāciju, kā noteikts 12. SFPS "*Informācijas atklāšana par līdzdalību citos uzņēmumos*" 9.A punktā.

29. Ja fakti un apstākļi norāda uz to, ka ir radušās izmaiņas attiecībā uz vienu vai vairākiem no minētajiem trim elementiem, kas veido ieguldījumu sabiedrības definīciju, kā aprakstīts 27. punktā, vai ieguldījumu sabiedrības raksturīgajām pazīmēm, kā aprakstīts 28. punktā, mātesuzņēmums atkārtoti novērtē, vai tas ir ieguldījumu sabiedrība.

30. Mātesuzņēmums, kas pārstāj būt ieguldījumu sabiedrība vai par tādu kļūst, izmaiņas savā statusā ņem vērā, sākot no datuma, kurā notikušas statusa izmaiņas (skatiet B100. un B101. punktu).

IEGULDĪJUMU SABIEDRĪBAS — IZŅĒMUMS ATTIECĪBĀ UZ KONSOLIDĀCIJU

31. Izņemot 32. punktā aprakstīto, ieguldījumu sabiedrība nekonsolidē savus meitasuzņēmumus un nepiemēro 3. SFPS, kad tā iegūst kontroli citā uzņēmumā. Tā vietā ieguldījumu sabiedrība novērtē ieguldījumu meitasuzņēmumā patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus saskaņā ar 9. SFPS. ([1])

([1]) 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*" C7. punktā ir noteikts: "Ja uzņēmums piemēro šo SFPS, bet vēl nepiemēro 9. SFPS, ikviena atsauce uz 9. SFPS jāsaprot kā atsauce uz 39. SGS "*Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*"."

▼M51

32. Neatkarīgi no 31. punktā noteiktās prasības, ja ieguldījumu sabiedrībai ir meitasuzņēmums, kurš pats nav ieguldījumu sabiedrība un kura galvenais mērķis un darbības ir sniegt pakalpojumus, kas saistīti ar ieguldījumu sabiedrības ieguldījumu darbībām (skatiet B85.C–B85.E punktu), šī ieguldījumu sabiedrība konsolidē šo meitasuzņēmumu saskaņā ar šā SFPS 19.–26. punktu un piemēro 3. SFPS prasības, iegādājoties šādus meitasuzņēmumus.

▼M38

33. Ieguldījumu sabiedrības mātesuzņēmums konsolidē visus uzņēmumus, ko tas kontrolē, arī tos, kurus tas kontrolē ar ieguldījumu sabiedrības meitasuzņēmuma starpniecību, ja vien mātesuzņēmums pats nav ieguldījumu sabiedrība.

▼M32

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

konsolidētie finanšu pārskati — **Grupas** finanšu pārskati, kuros **mātesuzņēmuma** un tā **meitasuzņēmumu** aktīvi, saistības, pašu kapitāls, ienākumi, izdevumi un naudas plūsmas uzrādīti kā vienas saimnieciskas vienības aktīvi, saistības, pašu kapitāls, ienākumi, izdevumi un naudas plūsmas.

ieguldījumu saņēmēja kontrole — Ieguldītājs kontrolē ieguldījumu saņēmēju, ja ieguldītājs ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem vai tam ir tiesības uz mainīgiem ieņēmumiem no iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju, un tas var ietekmēt šādus ieņēmumus, īstenojot varu pār ieguldījumu saņēmēju.

lēmumu pieņēmējs — Uzņēmums, kam ir tiesības pieņemt lēmumus un kas ir vai nu pilnvarotājs, vai arī aģents citām personām.

grupa — **Mātesuzņēmums** un tā **meitasuzņēmumi**.

▼M38

ieguldījumu sabiedrība — Uzņēmums, kas:

a) iegūst līdzekļus no viena vai vairākiem ieguldītājiem, lai šim/šiem ieguldītājam(-iem) sniegtu ieguldījumu pārvaldības pakalpojumus;

b) savam/saviem ieguldītājam(-iem) apsola, ka tā uzņēmējdarbības mērķis ir ieguldīt līdzekļus tikai, lai gūtu ieņēmumus no kapitāla vērtības pieauguma, ienākumus no ieguldījumiem vai abus minētos;

c) novērtē un vērtē gandrīz visu savu ieguldījumu rezultātus patiesajā vērtībā.

▼**M32**

nekontrolējoša līdzdalība	Pašu kapitāls **meitasuzņēmumā**, ko ne tieši, ne netieši neattiecina uz **mātesuzņēmumu**.
mātesuzņēmums	Uzņēmums, kas **kontrolē** vienu vai vairākus uzņēmumus.
vara	Tiesības, saskaņā ar kurām noteiktā laikā var virzīt **nozīmīgās darbības**.
aizsargājošas tiesības	Tiesības, kas izveidotas to turētāja interešu aizsardzībai, bet kas nedod šai personai varu pār uzņēmumu, uz kuru šīs tiesības attiecas.
nozīmīgas darbības	Šī SFPS nolūkā nozīmīgas darbības ir ieguldījumu saņēmēja darbības, kas būtiski ietekmē ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus.
tiesības atcelt	Tiesības atņemt lēmumu pieņēmējam tā pilnvaras pieņemt lēmumus.
meitasuzņēmums	Uzņēmums, kuru kontrolē cits uzņēmums.

Turpmāk minētie termini definēti 11. SFPS, 12. SFPS "*Informācijas atklāšana par līdzdalību citos uzņēmumos*", 28. SGS (grozīts 2011. gadā) vai 24. SGS "*Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm*", un šajā SFPS tie izmantoti minēto standartu nozīmē:

— asociēts uzņēmums;

— līdzdalība citā uzņēmumā;

— kopuzņēmums;

— galvenais vadības personāls;

— saistīta puse;

— būtiska ietekme.

B pielikums

Norādes par piemērošanu

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa. Tajā raksturota 1.–26. punkta piemērošana, un tam ir tāds pats spēks kā citām šī SFPS daļām

B1 Šajā pielikumā dotie piemēri raksturo hipotētiskas situācijas. Kaut gan daži piemēru aspekti faktiski var pastāvēt, piemērojot 10. SFPS, jāvērtē visi būtiskie faktisko situāciju fakti un apstākļi.

▼M32

KONTROLES NOVĒRTĒŠANA

B2 Lai noteiktu, vai ieguldītājs kontrolē ieguldījumu saņēmēju, ieguldītājam jānovērtē, vai attiecībā uz to ir spēkā visi turpmāk minētie nosacījumi:

a) ieguldītājam ir vara pār ieguldījumu saņēmēju;

b) ieguldītājs ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem vai arī tam ir tiesības uz mainīgiem ieņēmumiem no iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju;

c) ieguldītājs var izmantot savu varu pār ieguldījumu saņēmēju, lai ietekmētu ieguldītāja ieņēmumu summu.

B3 Ja tiek apsvērti šādi faktori, ir vieglāk noteikt:

a) ieguldījumu saņēmēja mērķi un veidu (sk. B5–B8 punktu);

b) kādas ir nozīmīgās darbības un kā tiek pieņemti lēmumi par šādām darbībām (sk. B11–B13 punktu);

c) vai tiesību dēļ ieguldītājs var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības (sk. B14–B54 punktu);

d) vai ieguldītājs ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem vai arī tam ir tiesības uz mainīgiem ieņēmumiem no iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju (sk. B55–B57 punktu);

e) vai ieguldītājs var izmantot savu varu pār ieguldījumu saņēmēju, lai ietekmētu ieguldītāja ieņēmumu summu (sk. B58–B72 punktu).

B4 Novērtējot kontroli ieguldījumu saņēmējā, ieguldītājs ņem vērā, kāda veida attiecības tam ir ar citām personām (sk. B73–B75 punktu).

Ieguldījumu saņēmēja mērķis un veids

B5 Novērtējot kontroli pār ieguldījumu saņēmēju, ieguldītājs ņem vērā ieguldījumu saņēmēja mērķi un veidu, lai noteiktu, kādas ir nozīmīgās darbības, kā tiek pieņemti lēmumi par nozīmīgām darbībām, kas var noteiktā laikā virzīt šādas darbības un kas saņem ieņēmumus no šādām darbībām.

B6 Ja ņem vērā ieguldījumu saņēmēja mērķi un veidu, var noskaidrot, ka ieguldījumu saņēmējs tiek kontrolēts, izmantojot kapitāla instrumentus, kuri dod to turētajam proporcionālas balsstiesības, piemēram, parastās akcijas ieguldījumu saņēmējā. Šādā gadījumā, ja nepastāv kāda papildvienošanās, kas maina lēmumu pieņemšanu, kontroles novērtējumā tiek noteikta puse, ja tāda ir, kura var īstenot balsstiesības, kas ir pietiekamas ieguldījumu saņēmēja darbības un finansēšanas politikas noteikšanai (sk. B34–B50 punktu). Nepārprotamākā gadījumā ieguldītājs, kura turējumā ir šādu balsstiesību vairākums, kontrolē ieguldījumu saņēmēju, ja nepastāv citi faktori.

B7 Lai sarežģītākos gadījumos noteiktu, vai ieguldītājs kontrolē ieguldījumu saņēmēju, var būt jāapsver daži vai visi B3 punktā minētie faktori.

▼M32

B8 Ieguldījumu saņēmējs var būt veidots tā, ka balsstiesības nav dominējošais faktors, nosakot, kas kontrolē ieguldījumu saņēmēju, piemēram, balsstiesības attiecas tikai uz administratīviem uzdevumiem un nozīmīgās darbības tiek virzītas, sagatavojot vienošanās dokumentus. Šādos gadījumos, ņemot vērā ieguldījumu saņēmēja mērķi un veidu, ieguldītājs ņem vērā arī riskus, kādiem pakļauts ieguldījumu saņēmējs sava veida dēļ, riskus, kādus sava veida dēļ tas nodod personām, kas iesaistītas darbībās ar ieguldījumu saņēmēju, un to, vai ieguldītājs pakļauts dažiem vai visiem šādiem riskiem. Apsverot riskus, ņem vērā ne tikai risku samazināšanos, bet arī to potenciālo pieaugumu.

Vara

B9 Lai ieguldītājam būtu vara pār ieguldījumu saņēmēju, ieguldītājam jābūt tiesībām, saskaņā ar kurām tas var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības. Lai novērtētu varu, ņem vērā tikai svarīgās tiesības un tiesības, kas nav aizsargājošas tiesības (sk. B22–B28 punktu).

B10 To, vai ieguldītājam ir vara, nosaka nozīmīgās darbības, veids, kādā tiek pieņemti lēmumi par nozīmīgām darbībām, un ieguldītāja un citu personu tiesības attiecībā uz ieguldījumu saņēmēju.

Nozīmīgās darbības un to virzīšana

B11 Daudzu ieguldījumu saņēmēju ieņēmumus būtiski ietekmē to dažādās pamatdarbības un finansēšanas darbības. Darbības, kuras atkarībā no apstākļiem var būt nozīmīgas darbības, ir citu starpā arī turpmāk minētās darbības:

a) preču vai pakalpojumu pārdošana un pirkšana;

b) finanšu aktīvu pārvaldība to izmantošanas laikā (tostarp saistību neizpildes gadījumā);

c) aktīvu izvēle, iegāde un atsavināšana;

d) jaunu produktu vai procesu izpēte un attīstība;

e) finansējuma struktūras noteikšana vai finansējuma iegūšana.

B12 Piemēram, lēmumi par nozīmīgām darbībām ir citu starpā turpmāk minētie lēmumi:

a) lēmumu noteikšana attiecībā uz ieguldījumu saņēmēja pamatdarbību un kapitālu, tostarp budžetu;

b) ieguldījumu saņēmēja galvenā vadības personāla vai pakalpojumu sniedzēju iecelšana amatā un atalgojuma noteikšana, to pakalpojumu vai nodarbinātības izbeigšana.

B13 Dažos gadījumos nozīmīgas darbības var būt darbības gan pirms, gan pēc noteikta apstākļu kopuma izveidošanās vai notikuma īstenošanās. Ja divi vai vairāki ieguldītāji noteiktā laikā var virzīt nozīmīgas darbības un šādas darbības notiek dažādos laikos, ieguldītāji nosaka, kurš no tiem var virzīt darbības, kuras visbūtiskāk ietekmē ieņēmumus atbilstīgi tam, kā tiek traktētas vienlaicīgi pastāvošas tiesības pieņemt lēmumus (sk. 13. punktu). Laika gaitā ieguldītāji atkārtoti pārskata savu novērtējumu, ja mainās nozīmīgi fakti vai apstākļi.

▼M32

Piemēri attiecībā uz piemērošanu

1. piemērs

Divi ieguldītāji izveido ieguldījumu saņēmēju medicīnas produkta izstrādei un tirdzniecībai. Viens ieguldītājs atbild par medicīnas produkta izstrādi un regulējumā noteiktās atļaujas saņemšanu; šī atbildība sevī ietver vienpersonisku spēju pieņemt visus lēmumus saistībā ar produkta izstrādi un regulējumā noteiktās atļaujas saņemšanu. Kad regulators izsniedzis atļauju produktam, otrs ieguldītājs saražo un tirgo attiecīgo produktu; šim ieguldītājam ir vienpersoniska spēja pieņemt visus lēmumus par produkta ražošanu un tirdzniecību. Ja visas minētās darbības (medicīnas produkta izstrāde, regulējumā noteiktās atļaujas saņemšana, produkta ražošana un tirdzniecība) ir nozīmīgas darbības, katram ieguldītājam jānosaka, vai tas var virzīt darbības, kuras *visbūtiskāk* ietekmē ieguldījuma saņēmēja ieņēmumus. Attiecīgi katram ieguldītājam jāapsver, vai medicīnas produkta izstrāde, regulējumā noteiktās atļaujas saņemšana vai medicīnas produkta ražošana un tirdzniecība ir darbība, kura *visbūtiskāk* ietekmē ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus, un vai tas var virzīt šādu darbību. Nosakot, kuram ieguldītājam ir vara, jāņem vērā:

a) ieguldījumu saņēmēja mērķis un veids;

b) faktori, kuri nosaka peļņas procentu, ieņēmumus un ieguldījumu saņēmēja vērtību, kā arī medicīnas produkta vērtību;

c) kā ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus ietekmē katra ieguldītāja pilnvaras pieņemt lēmumus saistībā ar b) apakšpunktā noteiktajiem faktoriem;

d) ieguldītāju pakļautība mainīgiem ieņēmumiem.

Šajā piemērā ieguldītājiem arī jāņem vērā:

e) nenoteiktība un ieguldītais darbs saistībā ar regulējumā noteiktās atļaujas saņemšanu (ņemot vērā ieguldītāja veiksmīgo iepriekšējo pieredzi saistībā ar medicīnas produktu izstrādi un regulējumā noteiktās atļaujas saņemšanu);

f) kurš ieguldītājs kontrolē medicīnas produktu, kad izstrādes posms ir veiksmīgi noslēdzies.

2. piemērs

Ir izveidota ieguldījumu instrumentsabiedrība (ieguldījumu saņēmējs), kuru finansē ar parāda instrumentu, ko tur ieguldītājs (parāda instrumenta ieguldītājs), un kapitāla instrumentiem, ko tur vairāki citi ieguldītāji. Kapitāla vērtspapīru laidiens veidots tā, ka tas sedz pirmos zaudējumus un saņem atlikušos ieņēmumus no ieguldījumu saņēmēja. Viens no ieguldītājiem kapitāla vērtspapīros, kura turējumā ir 30 procentu kapitāla vērtspapīru, arī darbojas kā aktīvu pārvaldītājs. Ieguldījumu saņēmējs izmanto savus ieņēmumus finanšu aktīvu portfeļa pirkšanai, un rezultātā ieguldījumu saņēmējs ir pakļauts kredītriskam, kas saistīts ar iespējamu saistību neizpildi attiecībā uz aktīvu pamatsummas un procentu maksājumiem. Darījums tiek pārdots parāda instrumenta ieguldītājam kā ieguldījums ar minimālu pakļautību kredītriskam saistībā ar iespējamu portfeļa aktīvu saistību neizpildi šo aktīvu rakstura dēļ un arī tādēļ, ka kapitāla vērtspapīru laidiens veidots tā, ka tas sedz pirmos ieguldījumu saņēmēja zaudējumus. Ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus būtiski ietekmē ieguldījumu saņēmēja aktīvu portfeļa pārvaldība, kas nozīmē arī lēmumus par

▼M32

aktīvu izvēli, iegādi un atsavināšanu atbilstīgi portfeļa vadlīnijām un portfeļa aktīvu pārvaldību saistību neizpildes gadījumā. Visas minētās darbības pārvalda aktīvu pārvaldītājs, līdz saistību neizpilde sasniedz noteiktu daļu no portfeļa vērtības (t. i., kad portfeļa vērtība ir tāda, ka ieguldījumu saņēmēja kapitāla vērtspapīru laidiens ir izmantots). Sākot no šī brīža, aktīvus pārvalda pilnvarota trešā persona, ievērojot parāda instrumenta ieguldītāja norādījumus. Ieguldījumu saņēmēja aktīvu portfeļa pārvaldība ir nozīmīga ieguldījumu saņēmēja darbība. Aktīvu pārvaldītājs var virzīt nozīmīgās darbības, līdz saistības neizpildošie aktīvi sasniedz noteiktu daļu no portfeļa vērtības; parāda instrumenta ieguldītājs var virzīt nozīmīgās darbības, kad saistības neizpildošo aktīvu vērtība pārsniedz noteikto daļu no portfeļa vērtības. Gan aktīvu pārvaldītājam, gan parāda instrumenta ieguldītājam jānosaka, vai tas var virzīt darbības, kuras *visbūtiskāk* ietekmē ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus, tostarp jāņem vērā ieguldījumu saņēmēja mērķis un veids, kā arī katras personas pakļautība mainīgiem ieņēmumiem.

Tiesības, kas ieguldītājam piešķir varu pār ieguldījumu saņēmēju

B14 Vara rodas saistībā ar tiesībām. Lai ieguldītājam būtu vara pār ieguldījumu saņēmēju, ieguldītājam jābūt tiesībām, saskaņā ar kurām tas var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības. Tiesības, kas var piešķirt ieguldītājam varu, var atšķirties dažādiem ieguldījumu saņēmējiem.

B15 Piemēram, tiesības, kuras vai nu vienas pašas vai kopā ar citām tiesībām var piešķirt ieguldītājam varu, ir citu starpā arī turpmāk minētās tiesības:

a) tiesības balsstiesību (vai potenciālu balsstiesību) veidā ieguldījumu saņēmējā (sk. B34–B50 punktu);

b) tiesības iecelt, atkārtoti iecelt vai atbrīvot no amata ieguldījumu saņēmēja galveno vadības personālu, kas var virzīt nozīmīgās darbības;

c) tiesības norādīt citu uzņēmumu, kas virza nozīmīgās darbības, vai atcelt šādu uzņēmumu;

d) tiesības virzīt ieguldījumu saņēmēja iesaistīšanos darījumos ieguldītāja labā vai aizliegt veikt jebkādas pārmaiņas šādos darījumos;

e) citas tiesības (piemēram, vadības līgumā noteiktas tiesības pieņemt lēmumus), saskaņā ar kurām to turētāji var virzīt nozīmīgās darbības.

B16 Vispārīgi runājot, ja ieguldījumu saņēmējs veic visdažādākās pamatdarbības un finansēšanas darbības, kuras būtiski ietekmē ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus, un ja pastāvīgi jāpieņem svarīgi lēmumi saistībā ar šādām darbībām, ieguldītājam varu piešķir balsstiesības vai līdzīgas tiesības, vai nu vienas pašas, vai arī kopā ar citām tiesībām.

B17 Ja balsstiesības nevar būtiski ietekmēt ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus, piemēram, balsstiesības attiecas tikai uz administratīviem uzdevumiem un vienošanās dokumenti nosaka nozīmīgu darbību virzību, ieguldītājam jāapsver šādi vienošanās dokumenti, lai noteiktu, vai tā tiesības ir pietiekamas, lai tam būtu vara pār ieguldījumu saņēmēju. Lai noteiktu, vai ieguldītāja tiesības ir pietiekamas, lai tam būtu vara, ieguldītājs ņem vērā ieguldījumu saņēmēja mērķi un veidu (sk. B5–B8 punktu), B51–B54 punkta prasības un B18–B20 punktu.

▼**M32**

B18 Dažos gadījumos var būt grūti noteikt, vai ieguldītāja tiesības ir pietiekamas, lai tam būtu vara pār ieguldījumu saņēmēju. Šādos gadījumos, lai varētu novērtēt varu, ieguldītājam jāapsver apliecinājums tam, vai tas vienpersoniski var praktiski virzīt nozīmīgās darbības. Ņem vērā, piemēram, šādus faktorus, kuri līdz ar tiesībām un B19 un B20 punktā minētajām norādēm var liecināt par to, ka ieguldītāja tiesības ir pietiekamas, lai tam būtu vara pār ieguldījumu saņēmēju:

a) ieguldītājs var iecelt vai apstiprināt amatā ieguldījumu saņēmēja galveno vadības personālu, kas var virzīt nozīmīgās darbības, pat ja ieguldītājam nav vienošanās dokumentā noteiktu tiesību to darīt;

b) ieguldītājs var virzīt ieguldījumu saņēmēja iesaistīšanos būtiskos darījumos ieguldītāja labā vai aizliegt veikt jebkādas pārmaiņas šādos darījumos, pat ja ieguldītājam nav vienošanās dokumentā noteiktu tiesību to darīt;

c) ieguldītājs var būt noteicējs vai nu iecelšanas procesā, ievēlot ieguldījumu saņēmēja pārvaldes institūcijas locekļus, vai arī iegūstot pilnvarotās personas, izmantojot citus balsstiesību turētājus;

d) ieguldījumu saņēmēja galvenais vadības personāls ir ar ieguldītāju saistītas puses (piemēram, ieguldījumu saņēmēja izpilddirektors un ieguldītāja izpilddirektors ir viena un tā pati persona);

e) vairākums ieguldījumu saņēmēja pārvaldes institūcijas locekļu ir ar ieguldītāju saistītas puses.

B19 Dažreiz pastāv norādes, ka ieguldītājam ir īpašas attiecības ar ieguldījumu saņēmēju, kas liecina, ka ieguldītajam nav tikai pasīva līdzdalība ieguldījumu saņēmējā. Tas, ka pastāv viena atsevišķa norāde vai noteikts norāžu apvienojums, ne vienmēr nozīmē, ka ir izpildīts kritērijs attiecībā uz varu. Tomēr fakts, ka līdzdalība ieguldījumu saņēmējā nav pasīva, var norādīt, ka ieguldītājam ir citas saistītas tiesības, kas ir pietiekamas, lai tam būtu vara, vai kalpot par apliecinājumu pastāvošai varai pār ieguldījumu saņēmēju. Piemēram, šādi faktori var liecināt, ka ieguldītājam nav tikai pasīva līdzdalība ieguldījumu saņēmējā, un apvienojumā ar citām tiesībām tie var norādīt uz varu:

a) ieguldījumu saņēmēja galvenais vadības personāls, kas var virzīt nozīmīgās darbības, ir ieguldītāja pašreizējie vai kādreizējie darbinieki;

b) ieguldījumu saņēmēja darbības ir atkarīgas no ieguldītāja, piemēram, šādās situācijās:

i) ieguldījumu saņēmējs ir atkarīgs no ieguldītāja, kas finansē būtisku tā darbības daļu;

ii) ieguldītājs garantē būtisku ieguldījumu saņēmēja saistību daļu;

iii) ieguldījumu saņēmējs ir atkarīgs no ieguldītāja svarīgu pakalpojumu, tehnoloģiju, piegāžu vai izejvielu dēļ;

iv) ieguldītājs kontrolē aktīvus, piemēram, licences vai prečzīmes, kas ir svarīgas ieguldījumu saņēmēja darbībai;

▼M32

v) ieguldījumu saņēmējs ir atkarīgs no ieguldītāja galvenā vadības personāla, piemēram, ieguldītāja darbinieki kā eksperti pārzina ieguldījumu saņēmēja darbības;

c) būtiska ieguldījumu saņēmēja darbību daļa ir vai nu saistīta ar ieguldītāju, vai arī tiek veikta ieguldītāja vārdā;

d) ieguldītāja pakļautība ieņēmumiem vai tiesības uz ieņēmumiem no iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju neproporcionāli pārsniedz tā balsstiesības vai citas līdzīgas tiesības. Piemēram, var pastāvēt situācija, kad ieguldītājs ir tiesīgs saņemt vairāk nekā pusi no ieguldījumu saņēmēja ieņēmumiem vai ir pakļauts tik lielai ieņēmumu daļai, bet tā turējumā ir mazāk nekā puse balsstiesību ieguldījumu saņēmējā.

B20 Jo lielāka ir ieguldītāja pakļautība mainīgiem ieņēmumiem vai tā tiesības uz šādiem ieņēmumiem no iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju, jo lielāks ir tā stimuls iegādāties tiesības, kas tam piešķir varu. Tādējādi lielāka pakļautība mainīgiem ieņēmumiem liecina, ka ieguldītājam var būt vara. Tomēr ieguldītāja pakļautības apmērs pats par sevi nenosaka, vai ieguldītājam ir vara pār ieguldījumu saņēmēju.

B21 Ja B18 punktā norādītos faktorus un B19 un B20 punktā minētās norādes ņem vērā līdz ar ieguldītāja tiesībām, lielāka nozīme piešķirama apliecinājumam par varu, kas aprakstīts B18 punktā.

Svarīgas tiesības

B22 Novērtējot, vai tam ir vara, ieguldītājs ņem vērā tikai svarīgās tiesības saistībā ar ieguldījumu saņēmēju (kas ir ieguldītāja un citu personu turējumā). Lai tiesības uzskatītu par svarīgām, to turētājam jāvar tās praktiski īstenot.

B23 Lai noteiktu, vai tiesības uzskatāmas par svarīgām, veic novērtējumu, ņemot vērā visus faktus un apstākļus. Ņem vērā, piemēram, šādus faktorus:

a) vai pastāv kādi šķēršļi (saimnieciski vai citādi), kuru dēļ tiesību turētājs (vai turētāji) nevar īstenot savas tiesības; tostarp turpmāk minētie šķēršļi:

i) finanšu soda naudas un stimuli, kuru dēļ tiesību turētājs nevar īstenot savas tiesības (vai kas to kavē īstenot tā tiesības);

ii) īstenošanas vai konvertēšanas cena rada finansiālu šķērsli, kura dēļ tiesību turētājs nevar īstenot savas tiesības (vai kas to kavē īstenot tā tiesības);

iii) noteikumi un nosacījumi, kuru dēļ tiesības ir gandrīz neiespējami īstenot, piemēram, nosacījumi, kuri ievērojami ierobežo tiesību īstenošanas laiku;

iv) skaidra, saprātīga mehānisma neesamība ieguldījumu saņēmēja dibināšanas dokumentos vai attiecīgajos likumos vai regulējumā, kas ļautu tiesību turētājam īstenot tā tiesības;

v) tiesību turētājs nevar iegūt informāciju, kas tam nepieciešama tā tiesību īstenošanai;

vi) ar pamatdarbību saistīti šķēršļi vai stimuli, kuru dēļ tiesību turētājs nevar īstenot savas tiesības (vai kas to kavē īstenot tā tiesības) (piemēram, nav citu vadītāju, kuri vēlētos vai varētu nodrošināt īpašus pakalpojumus vai sniegt pakalpojumus un pārņemt citādu līdzdalību, ko tur pašreizējais vadītājs;

▼M32

vii) juridiskas vai regulējošas prasības, kuru dēļ tiesību turētājs nevar īstenot savas tiesības (piemēram, ja ārvalstu ieguldītājām ir aizliegts īstenot savas tiesības);

b) ja tiesību īstenošanai nepieciešama vairāk nekā vienas personas piekrišana vai ja tiesības tur vairāk nekā viena persona, neatkarīgi no tā, vai pastāv mehānisms, saskaņā ar kuru šīs personas praktiski var īstenot savas tiesības kopīgi, ja tās tā nolemj. Ja šāda mehānisma nav, tas liecina, ka tiesības var nebūt svarīgas tiesības. Jo lielākam skaitam personu jādod sava piekrišana tiesību īstenošanai, jo mazāk iespējams, ka tiesības ir svarīgas tiesības. Tomēr valde, kuras locekļi ir neatkarīgi no lēmumu pieņēmēja, var kalpot par šādu mehānismu, saskaņā ar kuru vairāki ieguldītāji var darboties kopīgi, īstenojot savas tiesības. Tādējādi tiesības atcelt, ko var īstenot neatkarīga valde, drīzāk ir svarīgas tiesības nekā tādas pašas tiesības, kuras var īstenot liels skaits ieguldītāju katrs atsevišķi;

c) vai viena vai vairākas personas, kas ir tiesību turētāji, gūs labumu no šādu tiesību īstenošanas. Piemēram, potenciālo balsstiesību turētājs ieguldījumu saņēmējā (sk. B47–B50 punktu) ņem vērā instrumenta izmantošanas vai konvertēšanas cenu. Potenciālo balsstiesību nosacījumi drīzāk ir svarīgi nosacījumi, ja instrumentam ir pozitīva patiesā vērtība vai ieguldītājs gūtu labumu citu iemeslu dēļ (piemēram, īstenojot sinerģiju starp ieguldītāju un ieguldījumu saņēmēju), īstenojot vai konvertējot instrumentu.

B24 Lai tiesības būtu svarīgas, tām jābūt īstenojamām, pieņemot lēmumus par nozīmīgu darbību virzīšanu. Parasti, lai tiesības būtu svarīgas, tām jābūt īstenojamām noteiktā laikā. Tomēr dažreiz tiesības var būt svarīgas tiesības, pat ja tās nav īstenojamas noteiktā laikā.

Piemēri attiecībā uz piemērošanu

3. piemērs

Ieguldījumu saņēmējs rīko akcionāru gada sanāksmi, kurā tiek pieņemti lēmumi par nozīmīgu darbību virzīšanu. Nākamā plānotā akcionāru sanāksme notiks pēc astoņiem mēnešiem. Tomēr akcionāri, kuri atsevišķi vai kopīgi tur vismaz piecus procentus balsstiesību, var sasaukt ārkārtas sanāksmi, lai mainītu pastāvošo politiku saistībā ar nozīmīgām darbībām, bet prasība informēt citus akcionārus nozīmē, ka šādu sanāksmi var sasaukt tikai pēc 30 dienām. Politiku attiecībā uz nozīmīgām darbībām var mainīt tikai ārkārtas vai kārtējā akcionāru sanāksmē. Tas pats attiecas uz nozīmīgu aktīvu pārdošanu un būtisku ieguldījumu veikšanu vai atsavināšanu.

Minētais faktu piemērs attiecas uz 3A–3D piemērā minētajām situācijām. Katrs piemērs aplūkots kā atsevišķa situācija.

3A piemērs

Ieguldītājs tur balsstiesību vairākumu ieguldījumu saņēmējā. Ieguldītāja balsstiesības ir svarīgas tiesības, jo lēmumus par nozīmīgo darbību virzīšanu ieguldītājs var pieņemt tad, kad tie jāpieņem. Tas, ka ieguldītājs var īstenot savas balsstiesības pēc 30 dienām, nenozīmē, ka ieguldītājs nevar noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības, sākot no brīža, kad ieguldītājs iegūst turējumā akcijas.

▼M32

3B piemērs

Ieguldītājs ir līgumslēdzējpuse nestandartizētā nākotnes līgumā, lai iegādātos ieguldījumu saņēmēja akciju kontrolpaketi. Nestandartizētā nākotnes līguma norēķina termiņš ir 25 dienas. Esošie akcionāri nevar mainīt pastāvošo politiku attiecībā uz nozīmīgām darbībām, jo ārkārtas sanāksmi nevar sasaukt, kamēr nav pagājušas vismaz 30 dienas, bet pēc šī laika norēķins par nestandartizēto nākotnes līgumu jau būs veikts. Tādējādi ieguldītāja tiesības būtībā ir līdzvērtīgas akciju kontrolpaketes turētāja tiesībām, kā minēts iepriekš 3A piemērā (t. i., ieguldītājs, kas tur nestandartizētu nākotnes līgumu, var pieņemt lēmumus par nozīmīgo darbību virzīšanu tad, kad tie jāpieņem). Ieguldītāja nestandartizētais nākotnes līgums ir svarīga tiesības, saskaņā ar kurām ieguldītājs var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības arī pirms norēķinu veikšanas par nestandartizēto nākotnes līgumu.

3C piemērs

Ieguldītājs tur svarīgu iespējas līgumu, lai iegādātos ieguldījumu saņēmēja akciju kontrolpaketi; līguma termiņš ir 25 dienas, un tā patiesā vērtība ir izteikti pozitīva. Secinājums ir tāds pats, kā 3B piemērā.

3D piemērs

Ieguldītājs ir līgumslēdzējpuse nestandartizētā nākotnes līgumā, lai iegādātos ieguldījumu saņēmēja akciju kontrolpaketi, un tam nav citu saistītu tiesību ieguldījumu saņēmējā. Nestandartizētā nākotnes līguma norēķina termiņš ir seši mēneši. Pretēji iepriekšminētajiem piemēriem šajā gadījumā ieguldītājs nevar noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības. Esošie akcionāri var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības, jo viņi var mainīt pastāvošo politiku attiecībā uz nozīmīgām darbībām pirms norēķina veikšanas par nestandartizēto nākotnes līgumu.

B25 Svarīgas tiesības, kuras var īstenot citas personas, var neļaut ieguldītājam kontrolēt ieguldījumu saņēmēju, uz kuru šīs tiesības attiecas. Saskaņā ar šādām svarīgām tiesībām to turētājiem nav obligāti jābūt spējai iniciēt lēmumus. Ja tiesības nav vienīgi aizsargājošas (sk. B26–B28 punktu), citu personu turētas svarīgas tiesības var neļaut ieguldītājam kontrolēt ieguldījumu saņēmēju, pat ja saskaņā ar šādām tiesībām turētāji var tikai noteiktā laikā apstiprināt vai bloķēt lēmumus saistībā ar nozīmīgām darbībām.

Aizsargājošas tiesības

B26 Novērtējot, vai tiesības piešķir ieguldītājam varu pār ieguldījumu saņēmēju, ieguldītājs novērtē, vai tā tiesības — un citu turētās tiesības — ir aizsargājošas tiesības. Aizsargājošas tiesības attiecas uz būtiskām pārmaiņām ieguldījumu saņēmēja darbībā vai tās piemēro ārkārtas gadījumos. Tomēr ne visas tiesības, kuras tiek piemērotas ārkārtas gadījumos vai kuras ir atkarīgas no notikumiem, ir aizsargājošas tiesības (sk. B13 un B53 punktu).

B27 Tā kā aizsargājošas tiesības izveidotas tā, lai aizsargātu to turētāju intereses, nedodot personai varu pār ieguldījumu saņēmēju, uz kuru šīs tiesības attiecas, ieguldītājam, kas tur tikai aizsargājošas tiesības, nevar būt vara un tas nevar nepieļaut citas personas varu pār ieguldījumu saņēmēju (sk. 14. punktu).

▼**M32**

B28 Aizsargājošas tiesības citu starpā arī turpmāk minētās tiesības:

a) aizdevēja tiesības ierobežot aizņēmēja iespējas veikt darbības, kas var būtiski mainīt aizņēmēja kredītrisku par sliktu aizdevējam;

b) tās personas tiesības, kura tur nekontrolējošu līdzdalību ieguldījumu saņēmējā, apstiprināt kapitālieguldījumus, kuri pārsniedz parastā uzņēmējdarbības gaitā nepieciešamos kapitālieguldījumus, vai apstiprināt kapitāla vai parāda instrumentu emisiju;

c) aizdevēja tiesības konfiscēt aizņēmēja aktīvus, ja aizņēmējs neizpilda noteiktos aizdevuma atmaksas nosacījumus.

Franšīzes

B29 Franšīzes vienošanās, saskaņā ar kuru ieguldījumu saņēmējs ir franšīzes ņēmējs, bieži dod franšīzes devējam tiesības, kas veidotas tā, lai aizsargātu franšīzes zīmolu. Franšīzes vienošanās parasti dod franšīzes devējam noteiktas tiesības pieņemt lēmumus attiecībā uz franšīzes ņēmēja darbībām.

B30 Vispārīgi runājot, franšīzes devēja tiesības neierobežo personu, kas nav franšīzes devējs, spēju pieņemt lēmumus, kas būtiski ietekmē franšīzes ņēmēja ieņēmumus. Tāpat saskaņā ar franšīzes vienošanās dokumentā noteiktajām franšīzes devēja tiesībām franšīzes devējs ne vienmēr var noteiktā laikā virzīt darbības, kuras būtiski ietekmē franšīzes ņēmēja ieņēmumus.

B31 Jānodala spēja noteiktā laikā pieņemt lēmumus, kuri būtiski ietekmē franšīzes ņēmēja ieņēmumus, un spēja pieņemt lēmumus, kuri aizsargā franšīzes zīmolu. Franšīzes devējam nav varas pār franšīzes ņēmēju, ja citām personām ir tiesības, saskaņā ar kurām tās var noteiktā laikā virzīt franšīzes ņēmēja nozīmīgās darbības.

B32 Parakstot franšīzes vienošanos, franšīzes ņēmējs pieņem vienpersonisku lēmumu veikt uzņēmējdarbību saskaņā ar franšīzes vienošanos, bet uz sava rēķina.

B33 Tā kā franšīzes ņēmēja juridisko formu un finansējuma struktūru var noteikt personas, kas nav franšīzes devējs, šādu būtisku lēmumu kontrole var būtiski ietekmēt franšīzes ņēmēja ieņēmumus. Jo mazāks ir franšīzes devēja nodrošinātais finansiālais atbalsts un pakļautība mainīgiem franšīzes ņēmēja ieņēmumiem, jo lielāka iespēja, ka franšīzes devējam ir tikai aizsargājošas tiesības.

Balsstiesības

B34 Bieži ieguldītājs var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības, izmantojot balsstiesības vai līdzīgas tiesības. Ieguldītājs ņem vērā šajā iedaļā (B35–B50 punktā) noteiktās prasības, ja ieguldījumu saņēmēja nozīmīgās darbības tiek virzītas, izmantojot balsstiesības.

Vara, ko piešķir balsstiesību vairākums

B35 Ieguldītājam, kura turējumā ir vairāk nekā puse balsstiesību ieguldījumu saņēmējā, ir vara šādos gadījumos (ja nepiemēro B36 vai B37 punktu):

▼**M32**

a) vai nu nozīmīgās darbības tiek virzītas, izmantojot balsstiesību vairākuma turētāja balsi;

b) vai arī vairākumu tādas pārvaldes institūcijas locekļu, kas virza nozīmīgās darbības, ieceļ, izmantojot balsstiesību vairākuma turētāja balsi.

Balsstiesību vairākums, kas nepiešķir varu

B36 Ieguldītājam, kura turējumā ir vairāk nekā puse balsstiesību ieguldījumu saņēmējā, ir vara pār ieguldījumu saņēmēju; šāda ieguldītāja balsstiesības ir svarīgas tiesības saskaņā ar B22–B25 punktu, un atbilstīgi šādām tiesībām ieguldītājs var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības, kas bieži izpaužas kā pamatdarbības un finansēšanas politikas noteikšana. Ja citam uzņēmumam ir tiesības, kas tam piešķir tiesības virzīt nozīmīgās darbības, un šāds uzņēmums nav ieguldītāja aģents, ieguldītājam nav varas pār ieguldījumu saņēmēju.

B37 Ieguldītājam nav varas pār ieguldījumu saņēmēju, ja ieguldītāja turētās balsstiesības nav svarīgas tiesības, pat ja tas tur šādu balsstiesību vairākumu ieguldījumu saņēmējā. Piemēram, ieguldītājam, kam ir vairāk nekā puse balsstiesību ieguldījumu saņēmējā, nevar būt vara, ja uz nozīmīgajām darbībām attiecas valdības, tiesas, administratora, saņēmēja, likvidatora vai regulatora norādes.

Vara bez balsstiesību vairākuma

B38 Ieguldītājam var būt vara, pat ja tā turējumā nav balsstiesību vairākuma ieguldījumu saņēmējā. Ieguldītājam, kuram nav balsstiesību vairākuma ieguldījumu saņēmējā, vara var tikt piešķirta, izmantojot, piem.:

a) vienošanos, ko noslēdz ieguldītājs un citi balsstiesību turētāji (sk. B39 punktu);

b) tiesības, ko rada citas vienošanās (sk. B40 punktu);

c) ieguldītāja balsstiesības (sk. B41–B45 punktu);

d) potenciālās balsstiesības (sk. B47–B50 punktu);

e) šī punkta a)–d) apakšpunktā minēto faktoru apvienojums.

Vienošanās ar citiem balsstiesību turētājiem

B39 Saskaņā ar vienošanos starp ieguldītāju un citiem balsstiesību turētājiem ieguldītājam var tikt piešķirtas tiesības īstenot balsstiesības, kas ir pietiekamas, lai ieguldītājam tiktu piešķirta vara, pat ja ieguldītāja balsstiesības nav pietiekamas, lai tam tiktu piešķirta vara, neslēdzot vienošanos. Tomēr vienošanās var nodrošināt, ka ieguldītājs var virzīt pietiekama skaita citu balsstiesību turētāju balsojumu par to, lai ieguldītājs varētu pieņemt lēmumus par nozīmīgām darbībām.

No vienošanās izrietošas tiesības

B40 Apvienojot citas tiesības pieņemt lēmumus ar balsstiesībām, ieguldītājs var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības. Piemēram, vienošanās dokumentā noteiktās tiesības kopā ar balsstiesībām var būt pietiekamas, lai ieguldītājs varētu noteiktā laikā virzīt ieguldījumu saņēmēja ražošanas procesus vai pamatdarbību vai finansēšanas darbību, kura būtiski ietekmē ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus. Tomēr, ja šādu tiesību nav, ieguldījumu saņēmēja saimnieciskā atkarība no ieguldītāja (piemēram, kā attiecības starp piegādātāju un tā galveno klientu) nepiešķir ieguldītājam varu pār ieguldījumu saņēmēju.

▼**M32**

Ieguldītāja balsstiesības

B41 Ieguldītājam, kam nav balsstiesību vairākuma, ir tiesības, kas ir pietiekamas, lai tam tiktu piešķirta vara, ja ieguldītājs praktiski var vienpersoniski virzīt nozīmīgās darbības.

B42 Novērtējot, vai tā balsstiesības ir pietiekamas, lai tam tiktu piešķirta vara, ieguldītājs ņem vērā visus faktus un apstākļus, tostarp:

a) ieguldītāja turējumā esošo balsstiesību apjomu attiecībā pret citu turētāju balsstiesību apjomu un sadalījumu, ņemot vērā:

i) jo vairāk balsstiesību ieguldītājs tur, jo ticamāk, ka ieguldītājam ir tiesības, saskaņā ar kurām tas var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības;

ii) jo vairāk balsstiesību ieguldītājs tur attiecībā pret citiem balsstiesību turētājiem, jo ticamāk, ka ieguldītājam ir tiesības, saskaņā ar kurām tas var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības;

iii) jo lielāks to personu skaits, kam jādarbojas kopā, lai to balsu skaits būtu lielāks par ieguldītāja balsi, jo ticamāk, ka ieguldītājam ir tiesības, saskaņā ar kurām tas var virzīt nozīmīgās darbības;

b) potenciālās balsstiesības, ko tur ieguldītājs, citi balsstiesību turētāji vai citas personas (sk. B47–B50 punktu);

c) tiesības, kas izriet no citiem vienošanās dokumentiem (sk. B40 punktu);

d) jebkādi citi fakti un apstākļi, kas norāda, ka ieguldītājs var (vai nevar) noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības tad, kad jāpieņem lēmumi, tostarp balsošanas rezultāti iepriekšējās akcionāru sanāksmēs.

B43 Ja nozīmīgās darbības tiek virzītas, izmantojot balsu vairākumu, un ieguldītāja turējumā ir ievērojami vairāk balsstiesību nekā ikviena cita balsstiesību turētāja vai organizētas turētāju grupas turējumā, un citas akcijas ir lielā mērā izkliedētas, pēc 42. punkta a)–c) apakšpunktā minēto faktoru apsvēršanas var būt skaidrs, ka ieguldītājam ir vara pār ieguldījumu saņēmēju.

Piemēri attiecībā uz piemērošanu

4. piemērs

Ieguldītājs iegādājas 48 procentus balsstiesību ieguldījumu saņēmējā. Atlikušās balsstiesības tur tūkstošiem akcionāru, un atsevišķi neviens no tiem netur vairāk kā vienu procentu balsstiesību. Neviens akcionārs nav noslēdzis vienošanos, saskaņā ar kuru notiek apspriešanās ar citiem akcionāriem vai tiek pieņemti kopīgi lēmumi. Novērtējot iegādei nepieciešamo balsstiesību daļu, pamatojoties uz citu akcionāru turēto balsstiesību relatīvo apjomu, ieguldītājs nosaka, ka 48 procentu līdzdalība ir pietiekama, lai tam tiktu piešķirta kontrole. Šādā gadījumā, pamatojoties uz turējumā esošo balsstiesību absolūto apjomu un citu akcionāru turējumā esošo balsstiesību relatīvo apjomu, ieguldītājs secina, ka tam ir pietiekama dominējoša balsstiesību līdzdalība, kas atbilst varas kritērijam, un nav jāņem vērā neviens cits apliecinājums par varu.

▼M32

5. piemērs

A ieguldītāja turējumā ir 40 procentu balsstiesību ieguldījumu saņēmējā, un 12 citi ieguldītāji katrs tur piecus procentus balsstiesību ieguldījumu saņēmējā. Saskaņā ar akcionāru vienošanos A ieguldītājam ir piešķirtas tiesības iecelt amatā un atbrīvot no amata vadītājus, kas atbild par nozīmīgo darbību virzīšanu, un noteikt to atalgojumu. Lai mainītu vienošanos, nepieciešamais akcionāru balsu vairākums ir divas trešdaļas. Šajā gadījumā A ieguldītājs secina, ka tā turētais absolūtais apjoms un citu akcionāru turētais relatīvais apjoms pats par sevi nav noteicošs, nosakot, vai ieguldītāja tiesības ir pietiekamas, lai tam tiktu piešķirta vara. Tomēr A ieguldītājs nosaka, ka tā vienošanās dokumentā noteiktās tiesības iecelt amatā un atbrīvot no amata vadītājus un noteikt to atalgojumu ir pietiekamas, lai secinātu, ka tam ir vara pār ieguldījumu saņēmēju. Tas, ka A ieguldītājs nav īstenojis savas tiesības, vai iespēja, ka A ieguldītājs īstenos savas tiesības iecelt amatā un atbrīvot no amata vadītājus un noteikt to atalgojumu, nav jāņem vērā, novērtējot, vai A ieguldītājam ir vara.

B44 Citos gadījumos — tikai pēc B42 punkta a)–c) apakšpunktā minēto faktoru apsvēršanas — var būt skaidrs, ka ieguldītājam nav varas/ietekmes.

Piemērs attiecībā uz piemērošanu

6. piemērs

A ieguldītāja turējumā ir 45 procenti balsstiesību ieguldījumu saņēmējā. Divi pārējie ieguldītāji katrs tur 26 procentus balsstiesību ieguldījumu saņēmējā. Atlikušās balsstiesības tur trīs citi akcionāri, katra turējumā ir viens procents. Nav noslēgta vienošanās, kas ietekmētu lēmumu pieņemšanu. Šajā gadījumā A ieguldītāja balsstiesību daļa un tās apjoms salīdzinājumā ar citu akcionāru daļām ir pietiekams, lai secinātu, ka A ieguldītājam nav varas. Tikai diviem citiem ieguldītājiem ir jāsadarbojas, lai neļautu A ieguldītājam virzīt nozīmīgās ieguldījumu saņēmēja darbības.

B45 Tomēr tikai B42 punkta a)–c) apakšpunktā minētie faktori var nebūt pietiekami. Ja ieguldītājs apsver šos faktorus un tam nav skaidrs, vai tam ir vara, tas ņem vērā papildu faktus un apstākļus, piemēram, vai citi akcionāri ir pasīvi, par ko liecina balsošanas rezultāti iepriekšējās akcionāru sanāksmēs. Tostarp tas vērtē B18 punktā noteiktos faktorus un B19 un B20 punktā sniegtās norādes. Jo mazāks balsstiesību skaits ir ieguldītāja turējumā un jo mazāks ir to personu skaits, kam jāsadarbojas, lai to balsu skaits būtu lielāks par ieguldītāja balsi, jo vairāk jāpaļaujas uz papildu faktiem un apstākļiem, lai novērtētu, vai ieguldītāja tiesības ir pietiekamas, lai tam tiktu piešķirta vara. Ja B18–B20 punktā minētos faktus un apstākļus apsver kopā ar ieguldītāja tiesībām, lielāks svars ir B18 punktā noteiktajam apliecinājumam par varu, nevis B19 un B20 punktā minētajām norādēm par varu.

Piemēri attiecībā uz piemērošanu

7. piemērs

Ieguldītāja turējumā ir 45 procenti balsstiesību ieguldījumu saņēmējā. Vienpadsmit citi ieguldītāji katrs tur piecus procentus balsstiesību ieguldījumu saņēmējā. Neviens akcionārs nav noslēdzis vienošanos, saskaņā ar kuru notiek apspriešanās ar citiem akcionāriem vai tiek pieņemti kopīgi lēmumi. Šajā gadījumā ieguldītāja turējuma absolūtais apjoms un citu turējumu relatīvais apjoms pats par sevi nav noteicošs, nosakot, vai ieguldītāja tiesības ir pietiekamas, lai tam tiktu piešķirta vara pār ieguldījumu saņēmēju. Ņem vērā papildu faktus un apstākļus, kuri var liecināt, ka ieguldītājam ir vara (vai nav varas).

▼M32

8. piemērs

Ieguldītāja turējumā ir 35 procenti balsstiesību ieguldījumu saņēmējā. Trīs citi ieguldītāji katrs tur piecus procentus balsstiesību ieguldījumu saņēmējā. Atlikušās balsstiesības tur vairāki citi akcionāri, un atsevišķi neviens no tiem netur vairāk kā vienu procentu balsstiesību. Neviens akcionārs nav noslēdzis vienošanos, saskaņā ar kuru notiek apspriešanās ar citiem akcionāriem vai tiek pieņemti kopīgi lēmumi. Lai pieņemtu lēmumus par nozīmīgām ieguldījumu saņēmēja darbībām, nepieciešams balsu vairākuma piekrišana attiecīgajās akcionāru sanāksmēs: 75 procenti balsu ieguldījumu saņēmējā tika nodotas pēdējā attiecīgajā akcionāru sanāksmē. Šādā gadījumā citu akcionāru aktīva dalība pēdējā akcionāru sanāksmē liecina, ka ieguldītājs praktiski nevar vienpersoniski virzīt nozīmīgās darbības, neatkarīgi no tā, vai ieguldītājs virzījis nozīmīgās darbības tāpēc, ka pietiekams skaits akcionāru balsojuši tāpat kā ieguldītājs.

B46 Ja, apsverot B42 punkta a)–d) apakšpunktā minētos faktorus, nav skaidrs, ka ieguldītājam ir vara, ieguldītājs nekontrolē ieguldījumu saņēmēju.

Potenciālās balsstiesības

B47 Novērtējot kontroli, ieguldītājs apsver savas potenciālās balsstiesības, kā arī citu personu turētās potenciālās balsstiesības, lai noteiktu, vai tam ir vara. Potenciālās balsstiesības ir tiesības iegūt balsstiesības ieguldījumu saņēmējā, piemēram, balsstiesības, ko rada konvertējami instrumenti vai iespējas līgumi, tostarp nestandartizēti nākotnes līgumi. Šādas potenciālās balsstiesības tiek ņemtas vērā tikai tad, ja tiesības ir svarīgas tiesības (sk. B22–B25 punktu).

B48 Apsverot potenciālās balsstiesības, ieguldītājs ņem vērā instrumenta mērķi un veidu, kā arī to, kāpēc un kā tas iesaistās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju. Tas nozīmē arī novērtēt dažādos instrumenta nosacījumus un ieguldītāja acīmredzamos plānus, motīvus un apsvērumus, piekrītot šiem nosacījumiem.

B49 Ja ieguldītājam ir arī balsstiesības vai citas tiesības pieņemt lēmumus saistībā ar ieguldījumu saņēmēja darbībām, ieguldītājs novērtē, vai šādas tiesības apvienojumā ar potenciālajām balsstiesībām tam piešķir varu.

B50 Svarīgas potenciālās balsstiesības vienas pašas vai kopā ar citām tiesībām var piešķirt ieguldītājam spēju noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības. Piemēram, tā var būt gadījumos, kad ieguldītāja turējumā ir 40 procentu balsstiesību ieguldījumu saņēmējā, un saskaņā ar B23 punktu ieguldītājs tur svarīgas tiesības, kas izriet no iespējas papildus iegādāties 20 procentus balsstiesību.

Piemēri attiecībā uz piemērošanu

9. piemērs

A ieguldītāja turējumā ir 70 procentu balsstiesību ieguldījumu saņēmējā. B ieguldītājam ir 30 procentu balsstiesību ieguldījumu saņēmējā, un tam ir iespēja iegādāties pusi no A ieguldītāja balsstiesībām. Iespēju var īstenot tikai turpmāko divu gadu laikā par nemainīgu cenu, un iespējas līguma patiesā vērtība ir izteikti negatīva (plāno, ka šo divu gadu laikā tā nemainīsies). A ieguldītājs īsteno savas balsstiesības un aktīvi virza nozīmīgās ieguldījumu saņēmēja darbības. Šādā

▼M32

gadījumā pastāv iespēja, ka A ieguldītājs izpildīs varas kritēriju, jo tas var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības. Kaut gan B ieguldītājam ir patlaban īstenojami iespējas līgumi pirkt papildu balsstiesības (īstenojot šādus līgumus, tam būtu balsstiesību vairākums ieguldījumu saņēmējā), ar šiem iespējas līgumiem saistīto nosacījumu dēļ šos līgumus neuzskata par svarīgiem.

10. piemērs

A ieguldītājs un divi citi ieguldītāji katrs tur vienu trešdaļu balsstiesību ieguldījumu saņēmējā. Ieguldījumu saņēmēja uzņēmējdarbība ir cieši saistīta ar A ieguldītāju. Turklāt A ieguldītājs tur ne tikai kapitāla instrumentus, bet arī parāda instrumentus, kas ir konvertējami parastās ieguldījumu saņēmēja akcijās jebkurā laikā par nemainīgu cenu un ar negatīvu patieso vērtību (bet ne izteikti negatīvu patieso vērtību). Ja parāda instrumentus konvertē, A ieguldītāja turējumā būtu 60 procentu balsstiesību ieguldījumu saņēmējā. A ieguldītājs gūtu labumu, īstenojoties sinerģijai, ja parāda instrumenti tiktu konvertēti parastās akcijās. A ieguldītājam ir vara pār ieguldījumu saņēmēju, jo tas tur balsstiesības ieguldījumu saņēmējā kopā ar svarīgām potenciālajām balsstiesībām, saskaņā ar kurām tas var noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības.

Vara, kad balsstiesības vai līdzīgas tiesības būtiski neietekmē ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus

B51 Novērtējot ieguldījumu saņēmēja mērķi un veidu (sk. B5–B8 punktu), ieguldītājs apsver savu iesaistīšanos darbībās ar ieguldījumu saņēmēju un ieguldījumu saņēmēja darbības sākumā pieņemtos lēmumus kā daļu no ieguldījumu saņēmēja veida, kā arī novērtē, vai darījumu nosacījumi un iesaistīšanās iezīmes nodrošina ieguldītājam tiesības, kas ir pietiekamas, lai tam tiktu piešķirta vara. Tas, ka ieguldītājs iesaistās ieguldījumu saņēmēja veida noteikšanā, pats par sevi nav pietiekami, lai ieguldītājam tiktu piešķirta kontrole. Tomēr iesaistīšanās izveidē var norādīt, ka ieguldītājam bijusi iespēja iegūt pietiekamas tiesības, lai tam tiktu piešķirta vara pār ieguldījumu saņēmēju.

B52 Turklāt ieguldītājs apsver vienošanās dokumentus, piemēram, tiesības pirkt, tiesības pārdot un tiesības likvidēt, kas noteiktas ieguldījumu saņēmēja izveides sākumā. Ja šādas vienošanās nozīmē darbības, kas ir cieši saistītas ar ieguldījumu saņēmēju, šādas darbības būtībā ir neatņemama ieguldījumu saņēmēja vispārējo darbību daļa, pat ja tās tiek veiktas ārpus ieguldījumu saņēmēja juridiskā ietvara. Tādējādi, nosakot varu pār ieguldījumu saņēmēju, nepārprotamas vai ietvertas tiesības pieņemt lēmumus, kas iekļautas vienošanās dokumentos un ir cieši saistītas ar ieguldījumu saņēmēju, jāuztver kā nozīmīgās darbības.

B53 Daži ieguldījumu saņēmēji veic nozīmīgas darbības tikai tad, kad īstenojas konkrēti apstākļi vai notikumi. Ieguldījumu saņēmējs var būt veidots tā, ka tā darbību virzīšana un ieņēmumi ir iepriekšparedzami, ja vien neīstenojas minētie konkrētie apstākļi vai notikumi. Šādā gadījumā tikai tādi lēmumi par ieguldījumu saņēmēja darbībām, kad īstenojas šādi apstākļi vai notikumi, var būtiski ietekmēt ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus un tādējādi būt nozīmīgas darbības. Apstākļiem vai notikumiem nav jāīstenojas attiecībā uz ieguldītāju, ja ieguldītājs var pieņemt lēmumus, lai tam būtu vara. Tas, ka tiesības pieņemt lēmumus ir atkarīgas no apstākļu vai notikumu īstenošanās, pats par sevi nepadara šādas tiesības par aizsargājošām tiesībām.

▼M32

Piemēri attiecībā uz piemērošanu

11. piemērs

Saskaņā ar dibināšanas dokumentiem ieguldījumu saņēmēja vienīgā uzņēmējdarbība ir pirkt debitoru parādus un apkalpot tos ikdienā ieguldītāju vārdā. Apkalpot ikdienā nozīmē iekasēt un nodot pamatsummu un procentus maksājumu veikšanas datumā. Ja saistībā ar debitora parādu netiek pildītas saistības, ieguldījumu saņēmējs automātiski nodod debitoru parādu ieguldītājam saskaņā ar atsevišķi noslēgtu vienošanos pārdot starp ieguldītāju un ieguldījumu saņēmēju. Vienīgā nozīmīgā darbība ir pārvaldīt debitoru parādus saistību neizpildes gadījumā, jo tā ir vienīgā darbība, kura var būtiski ietekmēt ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus. Debitoru parādu pārvaldība pirms saistību neizpildes nav nozīmīga darbība, jo nav jāpieņem svarīgi lēmumi, kas var būtiski ietekmēt ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus; darbības pirms saistību neizpildes ir iepriekšnoteiktas, un tās nozīmē tikai iekasēt naudas plūsmas to saņemšanas datumā un nodot tās ieguldītājam. Tādējādi, novērtējot vispārējās ieguldījumu saņēmēja darbības, kuras būtiski ietekmē ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus, jāņem vērā tikai ieguldītāja tiesības pārvaldīt aktīvus saistību neizpildes gadījumā. Šajā piemērā ieguldījumu saņēmēja veids nodrošina, ka ieguldītājs ir pilnvarots pieņemt lēmumus saistībā ar darbībām, kuras būtiski ietekmē ieņēmumus vienīgi tajā laikā, kad ir nepieciešamas šīs pilnvaras pieņemt lēmumus. Vienošanās pārdot nosacījumi ir neatņemama ieguldījumu saņēmēja vispārējo darījumu un izveides daļa. Tādējādi vienošanās pārdot nosacījumi kopā ar ieguldījumu saņēmēja dibināšanas dokumentiem noved pie secinājuma, ka ieguldītājam ir vara pār ieguldījumu saņēmēju, kaut gan ieguldītājs pārņem īpašumā debitoru parādus tikai pēc saistību neizpildes iestāšanās un pārvalda kreditoru parādus, par kuriem netiek pildītas saistības, ārpus ieguldījumu saņēmēja juridiskā ietvara.

12. piemērs

Ieguldījumu saņēmēja vienīgie aktīvi ir debitoru parādi. Ņemot vērā ieguldījumu saņēmēja mērķi un veidu, nosaka, vai vienīgā nozīmīgā darbība ir debitoru parādu pārvaldība saistību neizpildes gadījumā. Personai, kura var pārvaldīt debitoru parādus, par kuriem netiek pildītas saistības, ir vara pār ieguldījumu saņēmēju neatkarīgi no tā, vai kāds aizņēmējs nav izpildījis saistības.

B54 Ieguldītājam ir nepārprotama vai ietverta apņemšanās nodrošināt, lai ieguldījumu saņēmējs turpina darbību saskaņā ar savu izveidi. Šāda apņemšanās var palielināt ieguldītāja pakļautību mainīgiem ieņēmumiem un attiecīgi palielināt stimulu ieguldītājam iegādāties pietiekamas tiesības, kas tam piešķirtu varu. Tādējādi apņemšanās nodrošināt, lai ieguldījumu saņēmējs darbojas saskaņā ar tā izveidi, var norādīt, ka ieguldītājam ir vara, bet pati par sevi tā nedod ieguldītājam varu un nevar nepieļaut citas personas varu.

Pakļautība ieguldījumu saņēmēja mainīgajiem ieņēmumiem vai tiesības uz šādiem ieņēmumiem

B55 Novērtējot, vai tas kontrolē ieguldījumu saņēmēju, ieguldītājs nosaka, vai tas ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem no iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju vai arī tam ir tiesības uz šādiem ieņēmumiem.

▼M32

B56 Mainīgie ieņēmumi ir ieņēmumi, kuri nav fiksēti un kuriem piemīt spēja mainīties ieguldījumu saņēmēja darbības rezultātā. Mainīgie ieņēmumi var būt tikai pozitīvi, tikai negatīvi, vai pozitīvi un negatīvi (sk. 15. punktu). Ieguldītājs novērtē, vai ieguldījumu saņēmēja ieņēmumi ir mainīgi un kādā mērā tie ir mainīgi, pamatojoties uz vienošanās būtību un neņemot vērā ieņēmumu juridisko formu. Piemēram, ieguldītājs var turēt obligāciju ar fiksētiem procentu maksājumiem. Fiksētie procentu maksājumi ir mainīgi ieņēmumi šā SFPS nozīmē, jo tie pakļauti saistību neizpildes riskam un tie pakļauj ieguldītāju obligācijas emitenta kredītriskam. Mainīguma apjoms (t. i., kādā mērā ieņēmumi ir mainīgi) ir atkarīgs no obligācijas kredītriska. Līdzīgā veidā fiksētas maksas par ieguldījumu saņēmēja aktīvu pārvaldības darbības rezultātiem ir mainīgi ieņēmumi, jo to dēļ ieguldītājs ir pakļauts ieguldījumu saņēmēja darbības riskam. Mainīguma apjoms ir atkarīgs no ieguldījumu saņēmēja spējas radīt pietiekamus ienākumus maksas veikšanai.

B57 Ieņēmumi ir, piemēram:

a) ieguldījumu saņēmēja dividendes, cita veida saimniecisko labumu sadale (piemēram, procenti no parāda vērtspapīriem, ko emitējis ieguldījumu saņēmējs) un pārmaiņas ieguldītāja ieguldījuma vērtībā ieguldījumu saņēmējā;

b) atlīdzība par ieguldījumu saņēmēja aktīvu vai saistību apkalpošanu, maksa par pakalpojumiem un pakļautība zaudējumiem no kredītu izsniegšanas vai likviditātes atbalsta nodrošināšanas, atlikusī līdzdalība ieguldījumu saņēmēja aktīvos un saistībās ieguldījumu saņēmēja likvidācijas gadījumā, nodokļu atvieglojumi un pieeja likviditātei nākotnē, kas ieguldītājam rodas no iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju;

c) ieņēmumi, kas nav pieejami citiem līdzdalības turētājiem. Piemēram, ieguldītājs var izmantot tā aktīvus kopā ar ieguldījumu saņēmēja aktīviem, piemēram, apvienojot pamatdarbības funkcijas, lai panāktu apjomradītu ietaupījumu, izmaksu ietaupījumu, retu produktu dislocēšanu, nodrošinātu pieeju ar īpašumtiesībām saistītām zināšanām vai ierobežotu dažas operācijas vai aktīvus, veicinātu citu ieguldītāja aktīvu vērtību.

Sasaiste starp varu un ieņēmumiem

Varas deleģēšana

B58 Kad ieguldītājs, kam ir tiesības pieņemt lēmumus, (lēmumu pieņēmējs) novērtē, vai tas kontrolē ieguldījumu saņēmēju, tas nosaka, vai tas ir pilnvarotājs vai aģents. Tāpat ieguldītājs nosaka, vai cits uzņēmums, kam ir tiesības pieņemt lēmumus, darbojas kā ieguldītāja aģents. Aģents ir primāri iesaistīta persona, kas darbojas citas personas vai personu (pilnvarotājs/pilnvarotāji) vārdā un šo personu labā, un tādējādi tas nekontrolē ieguldījumu saņēmēju, kad tas īsteno savas lēmumu pieņemšanas pilnvaras (sk. 17. un 18. punktu). Tādējādi dažreiz pilnvarotāja varu var turēt un īstenot aģents pilnvarotāja vārdā. Lēmumu pieņēmējs nav aģents tāpēc, ka citas personas gūst labumu no tā pieņemtajiem lēmumiem.

B59 Ieguldītājs var deleģēt aģentam lēmumu pieņemšanas pilnvaras noteiktos jautājumos vai par visām nozīmīgajām darbībām. Kad ieguldītājs novērtē, vai tas kontrolē ieguldījumu saņēmēju, tas uzskata, ka aģentam deleģētās tiesības pieņemt lēmumus tieši tur ieguldītājs. Gadījumos, kad ir vairāk nekā viens pilnvarotājs, katrs pilnvarotājs novērtē, vai tam ir vara pār ieguldījumu saņēmēju, ņemot vērā B5–B54 punkta prasības. Standarta B60–B72 punktā sniegti norādījumi par to, kā noteikt, vai lēmumu pieņēmējs ir aģents vai pilnvarotājs.

▼**M32**

B60 Nosakot, vai tas ir aģents, lēmumu pieņēmējs vispārīgi apsver sasaisti starp sevi, pārvaldīto ieguldījumu saņēmēju un citām personām, kas iesaistītas darbībās ar ieguldījumu saņēmēju, īpaši visus turpmāk uzskaitītos faktorus:

a) kādā mērā tam ir lēmumu pieņemšanas pilnvaras ieguldījumu saņēmējā (B62 un B63 punkts);

b) kādas ir citu personu turētās tiesības (B64–B67 punkts);

c) kāds atalgojums tam pienākas atbilstīgi vienošanās dokumentam (dokumentiem) par atalgojumu (B68–B70 punkts);

d) kādā mērā lēmumu pieņēmējs pakļauts mainīgiem ieņēmumiem no citādas līdzdalības, ko tas tur ieguldījumu saņēmējā (B71 un B72 punkts).

Katram faktoram piemēro citādu svērumu, pamatojoties uz noteiktiem faktiem un apstākļiem.

B61 Lai noteiktu, vai lēmumu pieņēmējs ir aģents, jāvērtē visi B60 punktā uzskaitītie faktori, ja vien kādas vienas personas turējumā nav svarīgu tiesību atcelt lēmumu pieņēmēju (tiesību atcelt) un tā nevar atcelt lēmumu pieņēmēju bez iemesla (sk. B65 punktu).

Lēmumu pieņemšanas pilnvaru darbības joma

B62 Lēmumu pieņēmēja lēmumu pieņemšanas pilnvaru darbības jomu novērtē, ņemot vērā:

a) atļautās darbības atbilstīgi vienošanās dokumentam (dokumentiem) par lēmumu pieņemšanu un likumiem;

b) lēmumu pieņēmēja izvēli, pieņemot lēmumus par šādām darbībām.

B63 Lēmumu pieņēmējs apsver ieguldījumu saņēmēja mērķi un veidu, riskus, kādiem ieguldījumu saņēmējs pakļauts sava veida dēļ, riskus, kādus sava veida dēļ tas nodod citām personām, kas iesaistītas darbībās ar lēmumu pieņēmēju, un kādā līmenī lēmumu pieņēmējs iesaistās ieguldījumu saņēmēja veida noteikšanā. Piemēram, ja lēmumu pieņēmējs ir būtiski iesaistīts ieguldījumu saņēmēja izveidē (tostarp lēmumu pieņemšanas pilnvaru darbības jomas noteikšanā), šāda iesaistīšanās var norādīt, ka lēmumu pieņēmējam bijusi iespēja un stimuls iegādāties tiesības, kuru rezultātā lēmumu pieņēmējs varētu virzīt nozīmīgās darbības.

Citu personu turētas tiesības

B64 Citu personu turētas svarīgas tiesības var ietekmēt lēmumu pieņēmēja spēju virzīt nozīmīgās ieguldījumu saņēmēja darbības. Svarīgas tiesības atcelt vai citas tiesības var norādīt, ka lēmumu pieņēmējs ir aģents.

▼**M32**

B65 Ja vienas personas turējumā ir svarīgas tiesības atcelt un šī persona var atcelt lēmumu pieņēmēju bez iemesla, šis apstāklis pats par sevi ir pietiekams secinājumam, ka lēmumu pieņēmējs ir aģents. Ja šādas tiesības ir vairākām personām (un neviena no šīm personām viena pati nevar atcelt lēmumu pieņēmēju, ja tam nepiekrīt citas personas), šādas tiesības pašas par sevi nav noteicošais apstāklis secinājumam, ka lēmumu pieņēmējs darbojas galvenokārt citu personu vārdā vai labā. Turklāt jo lielākam skaitam personu jāsadarbojas, lai īstenotu tiesības atcelt lēmumu pieņēmēju, un jo lielāks apjoms un mainīgums saistīts ar citām lēmumu pieņēmēja saimnieciskajām interesēm (t. i., atalgojumu un citām interesēm), jo mazāka nozīme ir šim faktoram.

B66 Novērtējot, vai lēmumu pieņēmējs ir aģents, citu personu turētas svarīgas tiesības, kas ierobežo lēmumu pieņēmēja izvēli, tiek traktētas tāpat kā tiesības atcelt. Piemēram, ja lēmumu pieņēmējam jāiegūst dažu citu personu piekrišana savām darbībām, to vispārīgi uzskata par aģentu. (Sk. B22–B25 punktu, kurā doti papildnorādījumi par tiesībām un svarīgām tiesībām.)

B67 Apsverot citu personu turētas tiesības, jāvērtē arī tiesības, kuras var īstenot ieguldījumu saņēmēja valde (vai cita pārvaldes institūcija), un to ietekme uz lēmumu pieņēmēja pilnvarām (sk. B23 punkta b) apakšpunktu).

Atalgojums

B68 Jo lielāks apjoms un mainīgums saistīts ar lēmumu pieņēmēja atalgojumu attiecībā pret ieņēmumiem, ko plāno saņemt no ieguldījumu saņēmēja darbībām, jo lielāka iespēja, ka lēmumu pieņēmējs ir pilnvarotājs.

B69 Nosakot, vai lēmumu pieņēmējs ir pilnvarotājs vai aģents, tam jāapsver, vai pastāv šādi nosacījumi:

a) lēmumu pieņēmēja atalgojums ir samērīgs ar sniegtajiem pakalpojumiem;

b) vienošanās dokumentā par atalgojumu ietverti tikai nosacījumi vai summas, ko parasti iekļauj vienošanās dokumentos par līdzīgiem pakalpojumiem un prasmju līmeņiem, par kuriem parasti vienojas nesaistītas puses.

B70 Lēmumu pieņēmējs nevar būt aģents, ja vien nepastāv B69 punkta a) un b) apakšpunktā minētie nosacījumi. Tomēr šo nosacījumu izpilde pati par sevi nav pietiekams pamats secinājumam, ka lēmumu pieņēmējs ir aģents.

Pakļautība mainīgiem ieņēmumiem no citādas līdzdalības

B71 Lēmumu pieņēmējs, kura turējumā ir citāda līdzdalība ieguldījumu saņēmējā (piemēram, tas veicis ieguldījumus ieguldījumu saņēmējā vai sniedzis garantijas saistībā ar ieguldījumu saņēmēja darbību), apsver savu pakļautību mainīgiem ieņēmumiem no šādas līdzdalības, novērtējot, vai tas ir aģents. Turējumā esoša citāda līdzdalība ieguldījumu saņēmējā var norādīt, ka lēmumu pieņēmējs ir pilnvarotājs.

▼**M32**

B72 Novērtējot savu pakļautību mainīgiem ieņēmumiem no citādas līdzdalības ieguldījumu saņēmējā, lēmumu pieņēmējs ņem vērā šādus nosacījumus:

a) jo lielāks apjoms un mainīgums saistīts ar tā saimnieciskajām interesēm, ņemot vērā savu atalgojumu un citas intereses kopumā, jo lielāka iespējamība, ka lēmumu pieņēmējs ir pilnvarotājs;

b) vai tā pakļautība mainīgiem ieņēmumiem atšķiras no citu ieguldītāju pakļautības šādiem ieņēmumiem un, ja atšķiras, vai tas var ietekmēt tā darbības. Piemēram, tā var būt, ja lēmumu pieņēmējs tur pakārtotu līdzdalību ieguldījumu saņēmējā vai nodrošina citāda veida kredīta kvalitātes uzlabošanu.

Lēmumu pieņēmējam jānovērtē sava pakļautība, salīdzinot to ar ieguldījumu saņēmēja kopējiem mainīgiem ieņēmumiem. Novērtējumu galvenokārt veic, pamatojoties uz ieņēmumiem, ko plāno saņemt no ieguldījumu saņēmēja darbībām, bet nevar neņemt vērā lēmumu pieņēmēja maksimālo pakļautību mainīgiem ieguldījumu saņēmēja ieņēmumiem, ko rada citāda lēmumu pieņēmēja turēta līdzdalība.

Piemēri attiecībā uz piemērošanu

13. piemērs

Lēmumu pieņēmējs (fondu pārvaldītājs) izveido, reklamē un pārvalda publiski tirgojamu, regulētu fondu atbilstīgi šauri definētiem parametriem, kas noteikti ieguldījumu mandātā atbilstīgi vietējiem likumiem un regulām. Fonds tika reklamēts ieguldītājiem kā ieguldījums dažādotā portfelī, ko veido publiski tirgojamu uzņēmumu kapitāla vērtspapīri. Definēto parametru ietvaros fonda pārvaldītājs izlemj, kādos aktīvos veikt ieguldījumus. Fonda pārvaldītājs veicis proporcionālu ieguldījumu fondā 10 procentu apmērā un saņem uz tirgu balstītu maksu par saviem pakalpojumiem, kas ir vienāda ar vienu procentu no fonda aktīvu neto vērtības. Maksa ir samērīga ar sniegtajiem pakalpojumiem. Fonda pārvaldītājam nav pienākuma finansēt zaudējumus, kas pārsniedz tā 10 procentu ieguldījumu. Nepastāv prasība, ka fondam jāizveido neatkarīga valde, un tas šādu valdi nav izveidojis. Ieguldītāju turējumā nav svarīgu tiesību, kas ietekmētu fonda pārvaldītāja lēmumu pieņemšanas pilnvaras, bet tie var pārdot savu līdzdalību fonda noteiktu ierobežojumu ietvaros

Lai gan fonda pārvaldītājs darbojas, ievērojot ieguldījumu mandātā noteiktos parametrus un atbilstīgi regulējošām prasībām, tam ir tiesības pieņemt lēmumus, saskaņā ar kurām tas var noteiktā laikā virzīt fonda nozīmīgās darbības, savukārt ieguldītāju turējumā nav svarīgu tiesību, kas varētu ietekmēt fonda pārvaldītāja lēmumu pieņemšanas pilnvaras. Tāpat fonda pārvaldītājs saņem uz tirgu balstītu maksu par saviem pakalpojumiem, kas ir samērīga ar sniegtajiem pakalpojumiem, un arī veicis proporcionālu ieguldījumu fondā. Atalgojums un ieguldījums pakļauj fonda pārvaldītāju mainīgiem ieņēmumiem no fonda darbības, tomēr pakļautība nav tik būtiska, lai norādītu, ka fonda pārvaldītājs ir pilnvarotājs.

Šajā piemērā fonda pārvaldītāja pakļautība mainīgiem ieņēmumiem no fonda līdz ar tā lēmumu pieņemšanas pilnvarām noteiktu parametru ietvaros norāda, ka fonda pārvaldītājs ir aģents. Tādējādi fonda pārvaldītājs secina, ka tas nekontrolē fondu.

▼M32

14. piemērs

Lēmumu pieņēmējs izveido, reklamē un pārvalda fondu, kas nodrošina iespēju ieguldīt vairākiem ieguldītājiem. Lēmumu pieņēmējam (fonda pārvaldītājam) jāpieņem lēmumi, kas ir visu ieguldītāju interesēs un atbilst vienošanās dokumentiem par fonda pārvaldību. Tomēr fonda pārvaldītājam ir plašas izvēles iespējas saistībā ar lēmumu pieņemšanu. Fonda pārvaldītājs saņem uz tirgu balstītu maksu par saviem pakalpojumiem, kas ir vienāda ar vienu procentu no tā pārvaldītajiem aktīviem, un 20 procentus no visas fonda peļņas, ja sasniegts noteikts peļņas līmenis. Maksa ir samērīga ar sniegtajiem pakalpojumiem.

Kaut gan fonda pārvaldītājam jāpieņem lēmumi, kas ir visu ieguldītāju interesēs, tam ir plašas lēmumu pieņemšanas pilnvaras, virzot fonda nozīmīgās darbības. Fonda pārvaldītājs saņem fiksētu maksu, kas ir saistīta ar darbības rezultātiem un ir samērīga ar sniegtajiem pakalpojumiem. Turklāt atalgojums salāgo fonda pārvaldītāja un citu ieguldītāju ieinteresētību palielināt fonda vērtību, neveidojot tik būtisku pakļautību mainīgiem ieņēmumiem no fonda darbībām, lai atalgojums pats par sevi norādītu, ka fonda pārvaldītājs ir pilnvarotājs.

Minētais faktu piemērs un analīze attiecas uz 14A–14C piemērā minētajām situācijām. Katrs piemērs tiek aplūkots atsevišķi.

14A piemērs

Fonda pārvaldītājs arī veicis ieguldījumu fondā divu procentu apmērā, kas salāgo fonda pārvaldītāja un citu ieguldītāju intereses. Fonda pārvaldītājam nav pienākuma finansēt zaudējumus, kas pārsniedz tā divu procentu ieguldījumu. Ieguldītāji var atcelt fonda pārvaldītāju ar vienkāršu balsu vairākumu, bet tikai tad, ja tas pārkāpis līgumu.

Fonda pārvaldītāja ieguldījums, kas ir divi procenti, pakļauj to mainīgiem ieņēmumiem no fonda darbības, neveidojot tik būtisku pakļautību, kas norādītu, ka fonda pārvaldītājs ir pilnvarotājs. Uzskata, ka citu ieguldītāju tiesības atcelt fonda pārvaldītāju ir aizsargājošas tiesības, jo tās var īstenot tikai līguma pārkāpšanas gadījumā. Šajā piemērā, kaut gan fonda pārvaldītājam ir plašas lēmumu pieņemšanas pilnvaras un tas pakļauts mainīgiem ieņēmumiem saistībā ar savu līdzdalību un atalgojumu, fonda pārvaldītāja pakļautība norāda, ka tas ir aģents. Tādējādi fonda pārvaldītājs secina, ka tas nekontrolē fondu.

14B piemērs

Fonda pārvaldītājam ir lielāks proporcionālais ieguldījums fondā, bet tam nav pienākuma finansēt zaudējumus, kas pārsniedz šo ieguldījumu. Ieguldītāji var atcelt fonda pārvaldītāju ar vienkāršu balsu vairākumu, bet tikai tad, ja tas pārkāpis līgumu.

Uzskata, ka šajā piemērā citu ieguldītāju tiesības atcelt fonda pārvaldītāju ir aizsargājošas tiesības, jo tās var īstenot tikai līguma pārkāpšanas gadījumā. Kaut gan fonda pārvaldītājs saņem fiksētu maksu, kas ir saistīta ar darbības rezultātiem un ir samērīga ar sniegtajiem pakalpojumiem, fonda pārvaldītāja ieguldījums kopā ar tā atalgojumu var veidot tik būtisku pakļautību mainīgiem ieņēmumiem no fonda darbībām, kas norāda, ka fonda pārvaldītājs ir pilnvarotājs. Jo lielāks apjoms un mainīgums saistīts ar fonda pārvaldītāja saimnieciskajām interesēm (ņemot vērā tā atalgojumu un citas intereses kopumā), jo vairāk fonda pārvaldītājs uzsver šīs saimnieciskās intereses analīzē, un attiecīgi lielāka ir iespējamība, ka fonda pārvaldītājs ir pilnvarotājs.

▼M32

Piemēram, apsverot atalgojumu un citus faktorus, fonda pārvaldītājs var uzskatīt, ka 20 procentu ieguldījums ir pietiekams pamatojums secinājumam, ka tas kontrolē fondu. Tomēr citos apstākļos (piemēram, ja atalgojums vai citi faktori atšķiras), kontrole var veidoties, ja ieguldījuma līmenis ir atšķirīgs.

14C piemērs

Fonda pārvaldītājs veicis proporcionālu ieguldījumu fondā 20 procentu apmērā, bet tam nav pienākuma finansēt zaudējumus, kas pārsniedz tā 20 procentu ieguldījumu. Fondam ir valde, kuras locekļi ir neatkarīgi no fonda pārvaldītāja, un tos ieceļ citi ieguldītāji. Valde reizi gadā ieceļ fonda pārvaldītāju. Ja valde nolemj neatjaunot līgumu ar fonda pārvaldītāju, fonda pārvaldītāja sniegtos pakalpojumus var veikt citi pārvaldītāji, kas darbojas nozarē.

Kaut gan fonda pārvaldītājs saņem fiksētu maksu, kas ir saistīta ar darbības rezultātiem un ir samērīga ar sniegtajiem pakalpojumiem, fonda pārvaldītāja 20 procentu ieguldījums kopā ar tā atalgojumu veido tik būtisku pakļautību mainīgiem ieņēmumiem no fonda darbībām, kas norāda, ka fonda pārvaldītājs ir pilnvarotājs. Tomēr ieguldītājiem ir svarīgas tiesības atcelt fonda pārvaldītāju; valde nodrošina mehānismu, saskaņā ar kuru ieguldītāji var atcelt fonda pārvaldītāju, ja tie pieņem šādu lēmumu.

Šajā piemērā fonda pārvaldītājs analīzē vairāk uzsver svarīgas tiesības atcelt. Tādējādi, pat ja fonda pārvaldītājam ir plašas lēmumu pieņemšanas pilnvaras un tas pakļauts mainīgiem ieņēmumiem no fonda saistībā ar savu atalgojumu un ieguldījumu, citu ieguldītāju turētās svarīgās tiesības norāda, ka fonda pārvaldītājs ir aģents. Tādējādi fonda pārvaldītājs secina, ka tas nekontrolē fondu.

15. piemērs

Tiek izveidots ieguldījumu saņēmējs, lai pirktu portfeli, ko veido fiksētas likmes ar aktīviem nodrošināti vērtspapīri, un to finansē fiksētas likmes parāda instrumenti un kapitāla instrumenti. Kapitāla instrumenti veidoti tā, lai parāda instrumentu ieguldītājiem tie nodrošinātu aizsardzību pret pirmajiem zaudējumiem un saņemtu ieguldījuma saņēmēja atlikušos ieņēmumus. Darījums tika reklamēts potenciālajiem parāda instrumentu ieguldītājiem kā ieguldījums portfelī, ko veido ar aktīviem nodrošināti vērtspapīri, ar pakļautību kredītriskam, kas saistīts ar šādu portfeļa vērtspapīru emitentu iespējamo saistību neizpildi, un procentu riskam, kas saistīts ar portfeļa pārvaldību. Veidojot portfeli, kapitāla instrumenti veido 10 procentus no pirkto aktīvu vērtības. Lēmumu pieņēmējs (aktīvu pārvaldītājs) pārvalda aktīvo aktīvu portfeli, pieņemot ieguldījumu lēmumus saskaņā ar ieguldījumu saņēmēja prospektā norādītajiem parametriem. Par šādiem pakalpojumiem aktīvu pārvaldītājs saņem uz tirgu balstītu maksu (kas ir viens procents no tā pārvaldītajiem aktīviem) un uz darbības rezultātiem balstītu maksu (kas ir 10 procenti no peļņas), ja ieguldījumu saņēmēja peļņa pārsniedz noteiktu līmeni. Maksa ir samērīga ar sniegtajiem pakalpojumiem. Aktīvu pārvaldītājs tur 35 procentus ieguldījumu saņēmēja pašu kapitālā.

▼M32

Atlikušos 65 procentus pašu kapitālā un visus parāda instrumentus tur daudzi izkaisīti un nesaistīti trešo pušu ieguldītāji. Aktīvu pārvaldītāju var atcelt bez iemesla, lēmumu pieņemot citiem ieguldītājiem ar vienkāršu balsu vairākumu.

Aktīvu pārvaldītājs saņem fiksētu maksu, kas ir saistīta ar darbības rezultātiem un ir samērīga ar sniegtajiem pakalpojumiem. Atalgojums salāgo fonda pārvaldītāja un citu ieguldītāju ieinteresētību palielināt fonda vērtību. Aktīvu pārvaldītājs pakļauts mainīgiem ieņēmumiem no fonda darbības, jo tas tur 35 procentus pašu kapitālā un saņem atalgojumu.

Kaut gan aktīvu pārvaldītājs darbojas, ievērojot ieguldījumu saņēmēja prospektā noteiktos parametrus, tas var noteiktā laikā pieņemt ieguldījumu lēmumus, kuri būtiski ietekmē ieguldījumu saņēmēja ieņēmumus, savukārt citu ieguldītāju turētām tiesībām atcelt nav lielas nozīmes analīzē, jo šādas tiesības tur liels skaits izkaisītu ieguldītāju. Šajā piemērā aktīvu pārvaldītājs vairāk uzsver savu pakļautību mainīgiem ieņēmumiem no fonda, kas saistīti ar tā līdzdalību pašu kapitālā, kura ir subordinēta parāda instrumentiem. Turējumā esošie 35 procenti pašu kapitālā, kas rada subordinētu pakļautību zaudējumiem, un tiesības uz ieguldījumu saņēmēja ieņēmumiem ir tik būtiskas, ka norāda, ka aktīvu pārvaldītājs ir pilnvarotājs. Tādējādi aktīvu pārvaldītājs secina, ka tas kontrolē ieguldījumu saņēmēju.

16. piemērs

Lēmumu pieņēmējs (sponsors) sponsorē daudzprofilu pārdošanas struktūru, kas emitē īstermiņa parāda instrumentus nesaistītiem trešo pušu ieguldītājiem. Darījums tika reklamēts potenciālajiem ieguldītājiem kā ieguldījums portfelī, ko veido vidēja termiņa aktīvi ar augstu vērtējumu un minimālu pakļautību kredītriskam, kas saistīts ar šādu portfeļa aktīvu emitentu iespējamo saistību neizpildi. Vairāki uzņēmumi, kas nodod un apkalpo aktīvus, pārdod daudzprofilu pārdošanas struktūrai portfeli, ko veido augstas kvalitātes vidēja termiņa aktīvi. Katrs uzņēmums, kas nodod aktīvus, pārdod struktūrai aktīvu portfeli un pārvalda debitoru parādus saistību neizpildes gadījumā, saņemot uz tirgu balstītu maksu. Katrs uzņēmums, kas nodod aktīvus, arī nodrošina aizsardzību pret pirmajiem kredītzaudējumiem tā aktīvu portfelī, izmantojot struktūrai nodoto aktīvu pārmērīgu nodrošināšanu. Sponsors nosaka struktūras nosacījumus un pārvalda tās darbību, saņemot uz tirgu balstītu maksu. Maksa ir samērīga ar sniegtajiem pakalpojumiem. Sponsors apstiprina pārdevējus, kuri drīkst pārdot struktūrai, apstiprina aktīvus, ko struktūra gatavojas pirkt, un pieņem lēmumus par struktūras finansējumu. Sponsors darbojas visu ieguldītāju interesēs.

Sponsors saņem struktūras atlikušos ieņēmumus, un tas arī nodrošina struktūrai kredīta kvalitātes uzlabošanu un likviditāti. Sponsora nodrošinātā kredīta kvalitātes uzlabošana sedz zaudējumus, kas nepārsniedz piecus procentus no visiem struktūras aktīviem, pēc tam, kad zaudējumus seguši uzņēmumi, kas nodod aktīvus. Likviditāte netiek nodrošināta pret aktīviem, attiecībā uz kuriem netiek pildītas saistības. Ieguldītāji netur svarīgas tiesības, kas varētu ietekmēt sponsora lēmumu pieņemšanas pilnvaras.

▼M32

Pat ja sponsors saņem uz tirgu balstītu maksu par saviem pakalpojumiem, kas ir samērīga ar sniegtajiem pakalpojumiem, sponsors ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem no struktūras darbības, jo tam ir tiesības saņemt struktūras atlikušos ieņēmumus un tas nodrošina kredīta kvalitātes uzlabošanu un likviditāti (t. i., struktūra ir pakļauta likviditātes riskam, jo tā izmanto īstermiņa parāda instrumentus vidēja termiņa aktīvu finansēšanai). Pat ja katram uzņēmumam, kas nodod aktīvus, ir tiesības pieņemt lēmumus, kas ietekmē struktūras aktīvu vērtību, sponsoram ir plašas lēmumu pieņemšanas pilnvaras, saskaņā ar kurām tas var noteiktā laikā virzīt darbības, kuras *visbūtiskāk* ietekmē struktūras ieņēmumus (t. i., sponsors nosaka struktūras nosacījumus, tam ir tiesības pieņemt lēmumus par aktīviem (apstiprināt aktīvu pirkšanu un uzņēmumus, kas nodod šādus aktīvus) un struktūras finansējumu (tai regulāri nepieciešami jauni ieguldījumi)). Tiesības saņemt struktūras atlikušos ieņēmumus un kredīta kvalitātes uzlabošanas un likviditātes nodrošināšana pakļauj sponsoru mainīgiem ieņēmumiem no struktūras darbībām, kas atšķiras no citu ieguldītāju pakļautības. Attiecīgi pakļautība norāda, ka sponsors ir pilnvarotājs, un tādējādi tas secina, ka tas kontrolē struktūru. Sponsora pienākums darboties visu ieguldītāju interesēs nevar neļaut tam būt pilnvarotājam.

Attiecības ar citām personām

B73 Novērtējot kontroli, ieguldītājs apsver, kāda veida attiecības tam ir ar citām personām un vai šīs citas personas darbojas ieguldītāja vārdā (t. i., vai tās ir "faktiskie aģenti"). Nosakot, vai citas personas darbojas kā faktiskie aģenti, jāveic novērtējums, ņemot vērā ne tikai attiecību veidu, bet arī šo personu mijiedarbību gan savā starpā, gan ar ieguldītāju.

B74 Šādām attiecībām nav jābūt noteiktām vienošanās dokumentā. Persona ir faktiskais aģents, ja ieguldītājs vai personas, kas virza ieguldītāja darbības, var virzīt šīs personas darbību tā, lai tā darbotos ieguldītāja vārdā. Šādos gadījumos ieguldītājs, novērtējot kontroli ieguldījumu saņēmējā, apsver sava faktiskā aģenta tiesības pieņemt lēmumus un tā netiešo pakļautību mainīgiem ieņēmumiem vai tiesības uz šādiem ieņēmumiem, izmantojot savu faktisko aģentu, un savu pakļautību un tiesības.

B75 Turpmākie piemēri attiecas uz personām, kuras atbilstīgi attiecību veidam, var darboties kā ieguldītāja faktiskie aģenti:

a) ar ieguldītāju saistītas puses;

b) persona, kas ieguvusi līdzdalību ieguldījumu saņēmējā kā ieguldījumu vai aizdevumu no ieguldītāja;

c) persona, kas piekritusi nepārdot, nenodot vai neapgrūtināt savu līdzdalību ieguldījumu saņēmējā, nesaņemot ieguldītāja iepriekšēju atļauju (izņemot gadījumus, kad ieguldītājam un citai personai ir tiesības sniegt iepriekšēju piekrišanu un šādu tiesību pamatā ir nosacījumi, par kādiem savstarpēji vienojušās ieinteresētas neatkarīgas personas;

d) persona, kas nevar finansēt savu darbību, neizmantojot subordinētu finansiālu ieguldītāja atbalstu;

▼M32

e) ieguldījumu saņēmējs, kura pārvaldes institūcijas locekļu vairākums vai galvenais vadības personāls ir arī ieguldītāja pārvaldes institūcijas locekļi vai galvenais vadības personāls;

f) personai ir ciešas uzņēmējdarbības attiecības ar ieguldītāju, piemēram, kā attiecības starp profesionālu pakalpojumu sniedzēju un svarīgu tā klientu.

Norādītu aktīvu kontrole

B76 Ieguldītājs apsver, vai tas vienu daļu no ieguldījumu saņēmēja traktē kā atsevišķu uzņēmumu un, ja traktē, vai tas kontrolē šādu atsevišķu uzņēmumu.

B77 Ieguldītājs traktē vienu daļu no ieguldījumu saņēmēja kā atsevišķu uzņēmumu tikai un vienīgi tad, ja ir izpildīts šāds nosacījums:

Ieguldījumu saņēmēja norādītie aktīvi (un ar tiem saistītā kredīta kvalitātes uzlabošana, ja tāda tiek veikta) ir vienīgais avots, lai veiktu maksājumus par ieguldījumu saņēmēja norādītajām saistībām vai norādītu citādu līdzdalību ieguldījumu saņēmējā. Personām, kurām nav norādīto saistību, nav ne tiesību, ne pienākumu saistībā ar norādītajiem aktīviem vai atlikušajām naudas plūsmām no šādiem aktīviem. Būtībā atlikusī ieguldījumu saņēmēja daļa nevar izmantot ieņēmumus no norādītajiem aktīviem, un maksājumus par atsevišķā uzņēmuma saistībām nevar veikt no atlikušās ieguldījumu saņēmēja daļas aktīviem. Tādējādi būtībā atsevišķā uzņēmuma un visa ieguldījumu saņēmēja aktīvi, saistības un pašu kapitāls ir norobežoti. Šādu atsevišķu uzņēmumu parasti dēvē par "torni".

B78 Ja ir izpildīts B77 punktā noteiktais nosacījums, ieguldītājs nosaka darbības, kuras būtiski ietekmē atsevišķā uzņēmuma ieņēmumus, un nosaka, kā šādas darbības tiek virzītas, lai novērtētu, vai tam ir vara pār šo ieguldījumu saņēmēja daļu. Novērtējot kontroli atsevišķajā uzņēmumā, ieguldītājs arī ņem vērā, vai tas ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem no iesaistīšanās darbībās ar atsevišķo uzņēmumu, vai arī tam ir tiesības uz šādiem ieņēmumiem, un kā tas var izmantot savu varu pār šo ieguldījumu saņēmēja daļu, lai ietekmētu ieguldītāja ieņēmumu apjomu.

B79 Ja ieguldītājs kontrolē atsevišķo uzņēmumu, ieguldītājs konsolidē attiecīgo ieguldījumu saņēmēja daļu. Šādā gadījumā citas personas izslēdz šo ieguldījumu saņēmēja daļu, kad tās novērtē ieguldījumu saņēmēja kontroli un veic ieguldījumu saņēmēja konsolidāciju.

Pastāvīgs novērtējums

B80 Ieguldītājs atkārtoti novērtē, vai tas kontrolē ieguldījumu saņēmēju, ja fakti un apstākļi norāda, ka notikušas pārmaiņas vienā vai vairākos 7. punktā norādītajos kontroles elementos.

B81 Ja mainījusies pieeja, kā var īstenot varu pār ieguldījumu saņēmēju, šādas pārmaiņas jāatspoguļo ieguldītāja novērtējumā par tā varu pār ieguldījumu saņēmēju. Piemēram, pārmaiņas tiesībās pieņemt lēmumus var nozīmēt, ka nozīmīgās darbības vairs netiek virzītas, izmantojot balsstiesības, bet gan citus vienošanās dokumentus, piemēram, līgumus, saskaņā ar kuriem citai personai vai personām tiek piešķirta spēja noteiktā laikā virzīt nozīmīgās darbības.

▼M32

B82 Kāda notikuma rezultātā ieguldītājs var iegūt vai zaudēt varu pār ieguldījumu saņēmēju, pat ja ieguldītājs nav iesaistīts šajā notikumā. Piemēram, ieguldītājs var iegūt varu pār ieguldījumu saņēmēju, jo ir beigušās tādas citas personas vai vairāku personu turētas tiesības pieņemt lēmumus, kuru dēļ ieguldītājs iepriekš nevarēja kontrolēt ieguldījumu saņēmēju.

B83 Ieguldītājs arī apsver pārmaiņas, kuras ietekmē tā pakļautību mainīgiem ieņēmumiem no iesaistīšanās darbībās ar ieguldījumu saņēmēju, vai tiesības uz šādiem ieņēmumiem. Piemēram, ieguldītājs, kam ir vara pār ieguldījumu saņēmēju, var zaudēt kontroli ieguldījumu saņēmējā, ja ieguldītājs vairs nav tiesīgs saņemt ieņēmumus vai vairs nav pakļauts saistībām, jo tas neatbilst 7. punkta b) apakšpunktā noteiktajām prasībām (piemēram, ja tiek izbeigts līgums par tādas maksas saņemšanu, kas ir saistīta ar darbības rezultātiem).

B84 Ieguldītājs apsver, vai ir mainījies tā novērtējums par to, ka tas darbojas kā aģents vai kā pilnvarotājs. Pārmaiņas vispārējās attiecībās starp ieguldītāju un citām personām var nozīmēt, ka ieguldītājs vairs nedarbojas kā aģents, pat ja tas iepriekš darbojies kā aģents, un otrādi. Piemēram, ja notiek pārmaiņas ieguldītāja vai citu personu tiesībās, ieguldītājs atkārtoti apsver savu pilnvarotāja vai aģenta statusu.

B85 Ieguldītāja sākotnējais novērtējums par kontroli vai savu pilnvarotāja vai aģenta statusu nemainās tikai tāpēc, ka mainās tirgus nosacījumi (piemēram, mainās ieguldījumu saņēmēja ieņēmumi, kurus virza tirgus apstākļi), ja vien tirgus apstākļu pārmaiņas nemaina vienu vai vairākus no 7. punktā minētajiem trīs kontroles elementiem vai nemaina vispārējās attiecības starp pilnvarotāju un aģentu.

▼M38

NOTEIKŠANA, VAI UZŅĒMUMS IR IEGULDĪJUMU SABIEDRĪBA

B85.A Novērtējot, vai uzņēmums ir ieguldījumu sabiedrība, uzņēmums apsver visus faktus un apstākļus, arī savu mērķi un veidu. Uzņēmums, kam ir 27. punktā noteiktie trīs ieguldījumu sabiedrības definīcijas elementi, ir ieguldījumu sabiedrība. B85.B–B85.M punktā ir sīkāk aprakstīti definīcijas elementi.

Uzņēmējdarbības mērķis

B85.B Ieguldījumu sabiedrības definīcija paredz, ka uzņēmuma mērķis ir tikai ieguldījumi kapitāla vērtības pieauguma, ienākumu no ieguldījumiem (piemēram, dividendes, procenti vai īres ienākumi) vai abu minēto nolūkā. Dokumentos, kuros norādīti uzņēmuma ieguldījumu mērķi, piemēram, uzņēmuma piedāvājuma memorandā, uzņēmuma izplatītajās publikācijās un citos korporatīvajos vai partnerības dokumentos, parasti būs sniegtas liecības par ieguldījumu sabiedrības uzņēmējdarbības mērķi. Papildu liecības var ietvert veidu, kā uzņēmums sevi prezentē citām personām (piemēram, potenciālajiem ieguldītājiem vai potenciālajiem ieguldījumu saņēmējiem). Piemēram, uzņēmums var savu uzņēmējdarbību prezentēt kā vidēja termiņa ieguldījumu veikšanu kapitāla vērtības pieaugumam. Savukārt uzņēmumam, kas sevi prezentē kā ieguldītājs, kura mērķis ir izstrādāt, ražot vai tirgot produktus kopā ar saviem ieguldījumu saņēmējiem, ir uzņēmējdarbības mērķis, kurš neatbilst ieguldījumu sabiedrības uzņēmējdarbības mērķim, jo uzņēmums gūs ieņēmumus no izstrādes, ražošanas vai tirdzniecības darbībām, kā arī no saviem ieguldījumiem (skatiet B85.I punktu).

▼**M51**

B85.C Ieguldījumu sabiedrība var sniegt ar ieguldījumiem saistītus pakalpojumus (piemēram, ieguldījumu konsultāciju pakalpojumus, ieguldījumu pārvaldību, ieguldījumu atbalstu un administratīvos pakalpojumus) vai nu tieši, vai ar meitasuzņēmuma starpniecību trešām personām, kā arī saviem ieguldītājiem, pat ja šīs darbības uzņēmumam ir svarīgas.

▼**M38**

B85.D Ieguldījumu sabiedrība var arī piedalīties šādās ar ieguldījumiem saistītās darbībās vai nu tieši, vai ar meitasuzņēmuma starpniecību, ja šīs darbības veic, lai pēc iespējas palielinātu ieņēmumus no ieguldījumiem (kapitāla vērtības pieaugums vai ienākumi no ieguldījumiem) savos ieguldījumu saņēmējos, un ja tās nav atsevišķa būtiska uzņēmējdarbība vai atsevišķs būtisks ienākumu avots ieguldījumu sabiedrībai:

a) kas sniedz ieguldījumu pārvaldības pakalpojumus un stratēģiskās konsultācijas ieguldījumu saņēmējam; un

b) kas sniedz finansiālu atbalstu ieguldījumu saņēmējam, piemēram, aizdevumu, kapitāla saistības vai garantiju.

▼**M51**

B85.E Ja ieguldījumu sabiedrībai ir meitasuzņēmums, kurš pats nav ieguldījumu sabiedrība un kura galvenais mērķis un darbības ir uzņēmumam vai citām personām sniegt vai veikt ar ieguldījumiem saistītus pakalpojumus vai darbības, kas saistītas ar ieguldījumu sabiedrības ieguldījumu darbībām, piemēram, kā aprakstīts B85.C–B85.D punktā, tā šo meitasuzņēmumu konsolidē saskaņā ar 32. punktu. Ja meitasuzņēmums, kas sniedz vai veic ar ieguldījumiem saistītus pakalpojumus vai darbības, pats ir ieguldījumu sabiedrība, ieguldījumu sabiedrības mātesuzņēmums šo meitasuzņēmumu novērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus saskaņā ar 31. punktu.

▼**M38**

Iziešanas stratēģijas

B85.F Arī uzņēmuma ieguldījumu plānā ir liecības par tā uzņēmējdarbības mērķi. Viena no iezīmēm, ar ko ieguldījumu sabiedrība atšķiras no citiem uzņēmumiem, ir tā, ka ieguldījumu sabiedrība neplāno savus ieguldījumus turēt uz nenoteiktu laiku, proti, tā tos tur uz noteiktu laiku. Tā kā kapitālieguldījumus un nefinanšu aktīvu ieguldījumus ir iespējams turēt uz nenoteiktu laiku, ieguldījumu sabiedrībai ir iziešanas stratēģija, kurā dokumentēts, kā uzņēmums plāno īstenot kapitāla vērtības pieaugumu gandrīz no visiem saviem kapitālieguldījumiem un nefinanšu aktīvu ieguldījumiem. Ieguldījumu sabiedrībai ir arī iziešanas stratēģija jebkādiem parāda instrumentiem, kurus ir iespējams turēt uz nenoteiktu laiku, piemēram, neierobežota laika parāda instrumentiem. Uzņēmumam nav jādokumentē konkrētas iziešanas stratēģijas katram atsevišķam ieguldījumam, bet uzņēmums nosaka dažādas iespējamās stratēģijas dažādiem ieguldījumu veidiem vai portfeļiem, tostarp neatkarīgu grafiku iziešanai no ieguldījumiem. Iziešanas mehānismus, ko piemēro tikai saistību neizpildes gadījumos, piemēram, līguma pārkāpuma vai nepildīšanas gadījumā, neuzskata par iziešanas stratēģijām šā novērtējuma vajadzībām.

B85.G Iziešanas stratēģijas var atšķirties atkarībā no ieguldījuma veida. Ieguldījumu privātā kapitāla vērtspapīros gadījumā iziešanas stratēģiju piemēri var būt sākotnējs publisks piedāvājums, privātu līdzekļu izvietošana, uzņēmuma pārdošanas darījums, līdzdalības ieguldījumu saņēmējos sadale (ieguldītājiem) un aktīvu pārdošana (ietverot ieguldījumu saņēmēja aktīvu pārdošanu pirms ieguldījumu saņēmēja likvidācijas).

▼**M38**

Kapitālieguldījumu, kurus tirgo publiskajā tirgū, gadījumā iziešanas stratēģiju piemēri ietver ieguldījuma pārdošanu privātu līdzekļu izvietošanā vai publiskajā tirgū. Nekustamo īpašumu ieguldījumu gadījumā iziešanas stratēģijas piemērs ietver nekustamā īpašuma pārdošanu ar specializējušos īpašumu tirgotāju starpniecību vai atvērtajā tirgū.

B85.H Ieguldījumu sabiedrībai var būt ieguldījums citā ieguldījumu sabiedrībā, kas ir izveidota saistībā ar šo uzņēmumu juridisku, regulatīvu, nodokļu vai līdzīgu uzņēmējdarbības apsvērumu dēļ. Šādā gadījumā ieguldījumu sabiedrībai, kas ir ieguldītājs, nav jābūt iziešanas stratēģijai attiecībā uz šo ieguldījumu ar nosacījumu, ka ieguldījumu sabiedrībai, kura ir ieguldījumu saņēmējs, ir atbilstīgas iziešanas stratēģijas tās ieguldījumiem.

Ieņēmumi no ieguldījumiem

B85.I Uzņēmums neiegulda tikai, lai panāktu kapitāla vērtības pieaugumu, ienākumus no ieguldījumiem vai abus minētos, ja uzņēmums vai cits šā uzņēmuma grupas (t. i., grupas, ko kontrolē ieguldījumu sabiedrības galvenais mātesuzņēmums) loceklis gūst vai vēlas gūt citus ieguvumus no uzņēmuma ieguldījumiem, kuri nav pieejami citām personām, kas nav saistītas ar ieguldījumu saņēmēju. Šādi ieguvumi ietver:

a) ieguldījumu saņēmēja procesu, aktīvu vai tehnoloģijas iegādi, izmantošanu, apmaiņu vai ekspluatāciju. Tas cita starpā nozīmētu, ka uzņēmumam vai citam grupas loceklim ir nesamērīgas vai ekskluzīvas tiesības iegādāties ieguldījumu saņēmēja aktīvus, tehnoloģiju, produktus vai pakalpojumus, piemēram, paturot iespēju iegādāties aktīvu no ieguldījumu saņēmēja, ja aktīva izstrāde tiek atzīta par sekmīgu;

b) kopīgas struktūras (kā noteikts 11. SFPS) vai citas vienošanās starp uzņēmumu vai citu grupas locekli un ieguldījumu saņēmēju izstrādāt, ražot, tirgot vai nodrošināt produktus vai pakalpojumus;

c) finanšu garantijas vai aktīvus, ko sniedz ieguldījumu saņēmējs un kas ir nodrošinājums uzņēmuma vai cita grupas locekļa aizņēmumam (tomēr ieguldījumu sabiedrība joprojām varētu izmantot ieguldījumus ieguldījumu saņēmējā kā nodrošinājumu jebkuram savam aizņēmumam);

d) ar uzņēmumu saistītas personas iespēju iegādāties no šā uzņēmuma vai cita grupas locekļa līdzdalību uzņēmuma ieguldījumu saņēmējā;

e) izņemot B85.J punktā aprakstīto, darījumus starp uzņēmumu vai citu grupas locekli un ieguldījumu saņēmēju:

i) kuriem piemēro noteikumus, kādi nav pieejami uzņēmumiem, kas nav ne ar uzņēmumu, ne citu grupas locekli, ne ieguldījumu saņēmēju saistītas personas,

ii) kuri nav patiesajā vērtībā vai

▼M38

iii) kuri veido būtisku daļu no ieguldījumu saņēmēja vai uzņēmuma uzņēmējdarbības, tostarp citu grupas uzņēmumu uzņēmējdarbības.

B85.J Ieguldījumu sabiedrības stratēģija var paredzēt ieguldījumus vairāk nekā vienā ieguldījumu saņēmējā vienā un tajā pašā nozarē, tirgū vai ģeogrāfiskajā apgabalā, lai gūtu ieguvumus no sinerģijas, kas palielina kapitāla vērtības pieaugumu un ienākumus no ieguldījumiem šajos ieguldījumu saņēmējos. Neatkarīgi no B85.I punkta e) apakšpunkta neizslēdz iespēju, ka uzņēmums ir ieguldījumu sabiedrība tikai tādēļ, ka šādi ieguldījumu saņēmēji veic tirdzniecības darījumus savā starpā.

Patiesās vērtības novērtējums

B85.K Ieguldījumu sabiedrības definīcijas būtisks elements ir tas, ka ieguldījumu sabiedrība novērtē un vērtē gandrīz visu savu ieguldījumu rezultātus patiesajā vērtībā, jo patiesās vērtības izmantošana sniedz aktuālāku informāciju nekā, piemēram, tās meitasuzņēmumu konsolidēšana vai pašu kapitāla metodes izmantošana attiecībā uz tās līdzdalību asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos. Lai parādītu, ka uzņēmumam piemīt šis definīcijas elements, ieguldījumu sabiedrība:

a) sniedz ieguldītājiem informāciju par patieso vērtību un savos finanšu pārskatos novērtē gandrīz visus savus ieguldījumus patiesajā vērtībā vienmēr, kad patieso vērtību prasa vai atļauj starptautiskie finanšu pārskatu standarti; un

b) sniedz informāciju par patieso vērtību uzņēmuma iekšienē galvenajiem vadības darbiniekiem (kā noteikts 24. SGS), kas patieso vērtību izmanto kā galveno novērtējuma rādītāju, lai novērtētu gandrīz visu savu ieguldījumu rezultātus un lai pieņemtu ieguldījumu lēmumus.

B85.L Lai nodrošinātu atbilstību B85.K punkta a) apakšpunkta prasībai, ieguldījumu sabiedrība:

a) izvēlētos uzskaitīt ieguldījumu īpašumus, izmantojot patiesās vērtības modeli, kas noteikts 40. SGS "*Ieguldījumu īpašums*";

b) izvēlētos atbrīvojumu no 28. SGS noteiktās pašu kapitāla metodes piemērošanas saviem ieguldījumiem asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos; un

c) novērtētu savus finanšu aktīvus patiesajā vērtībā, piemērojot 9. SFPS prasības.

B85.M Ieguldījumu sabiedrībai var būt konkrēti ar ieguldījumiem nesaistīti aktīvi, piemēram, galvenā biroja īpašums un saistītais aprīkojums, kā arī tai var būt finanšu saistības. 27. punkta c) apakšpunktā noteiktais ieguldījumu sabiedrības definīcijas patiesās vērtības novērtēšanas elements attiecas uz ieguldījumu sabiedrības ieguldījumiem. Tādējādi ieguldījumu sabiedrībai nav jānovērtē savi ar ieguldījumiem nesaistītie aktīvi vai savas saistības patiesajā vērtībā.

Ieguldījumu sabiedrībai raksturīgas pazīmes

B85.N Nosakot, vai uzņēmums atbilst ieguldījumu sabiedrības definīcijai, uzņēmums izvērtē, vai tam ir ieguldījumu sabiedrībai raksturīgās pazīmes (skatiet 28. punktu). Tas, ka nav vienas vai vairāku no šīm raksturīgajām pazīmēm, nenozīmē, ka uzņēmums noteikti nav uzskatāms par ieguldījumu sabiedrību, bet norāda, ka vajadzīga papildu analīze, lai noteiktu, vai uzņēmums ir ieguldījumu sabiedrība.

▼**M38**

Vairāk nekā viens ieguldījums

B85.O Ieguldījumu sabiedrībai parasti ir vairāki ieguldījumi, lai dažādotu savu risku un pēc iespējas palielinātu ieņēmumus. Uzņēmums var turēt ieguldījumu portfeli tieši vai netieši, piemēram, turot vienu ieguldījumu citā ieguldījumu sabiedrībā, kam pašai ir vairāki ieguldījumi.

B85.P Ir iespējama situācija, kad uzņēmumam ir tikai viens ieguldījums. Tomēr tas, ka uzņēmumam ir tikai viens ieguldījums, nenozīmē, ka uzņēmums neatbilst ieguldījumu sabiedrības definīcijai. Piemēram, ieguldījumu sabiedrībai var būt tikai viens ieguldījums, ja uzņēmums:

a) ir savā darbības uzsākšanas posmā un vēl nav noteicis piemērotus ieguldījumus, tādēļ vēl nav īstenojis savu ieguldījumu plānu, kas paredz vairāku ieguldījumu iegādi;

b) vēl nav veicis pārējos ieguldījumus, lai aizvietotu tos, no kuriem ir atbrīvojies;

c) ir izveidots, lai apvienotu ieguldītāju līdzekļus nolūkā ieguldīt vienā ieguldījumā, ja šādu ieguldījumu nevar iegūt atsevišķi ieguldītāji (piemēram, kad vajadzīgais obligātais ieguldījums ir pārāk liels atsevišķam ieguldītājam); vai

d) atrodas likvidācijas posmā.

Vairāk nekā viens ieguldītājs

B85.Q Parasti ieguldījumu sabiedrībai būtu vairāki ieguldītāji, kas apvieno savus līdzekļus, lai iegūtu piekļuvi ieguldījumu pārvaldības pakalpojumiem un ieguldījumu iespējām, kurām tie, iespējams, nevar piekļūt atsevišķi. Vairāki ieguldītāji nozīmē, ka ir mazāka iespējamība, ka uzņēmums vai citi uzņēmuma grupas locekļi gūtu vēl citus ieguvumus papildus kapitāla vērtības pieaugumam vai ienākumiem no ieguldījumiem (skatiet B85.I punktu).

B85.R Savukārt ieguldījumu sabiedrību var izveidot viens ieguldītājs vai vienam ieguldītājam, kurš pārstāv vai atbalsta plašākas ieguldītāju grupas (piemēram, pensiju fonda, valsts ieguldījumu fonda vai ģimenes trasta) intereses.

B85.S Ir iespējama arī situācija, kad uzņēmumam uz laiku ir tikai viens ieguldītājs. Piemēram, ieguldījumu sabiedrībai var būt tikai viens ieguldītājs, ja uzņēmums:

a) ir savā sākotnējā piedāvājuma posmā, kas nav beidzies, un uzņēmums aktīvi nosaka piemērotus ieguldītājus;

b) vēl nav noteicis piemērotus ieguldītājus, lai aizvietotu izpirktās piederošās daļas; vai

c) atrodas likvidācijas posmā.

Nesaistīti ieguldītāji

B85.T Parasti ieguldījumu sabiedrībai ir vairāki ieguldītāji, kas nav ar uzņēmumu vai citiem uzņēmuma grupas locekļiem saistītas personas (kā noteikts 24. SGS). Nesaistīti ieguldītāji nozīmē, ka ir mazāka iespējamība, ka uzņēmums vai citi uzņēmuma grupas locekļi gūtu vēl citus ieguvumus papildus kapitāla vērtības pieaugumam vai ienākumiem no ieguldījumiem (skatiet B85.I punktu).

▼M38

B85.U Tomēr uzņēmumu joprojām var atzīt par ieguldījumu sabiedrību, pat ja tā ieguldītāji ir saistīti ar uzņēmumu. Piemēram, ieguldījumu sabiedrība var izveidot atsevišķu "paralēlu" fondu grupai savu darbinieku (piemēram, galvenajiem vadības darbiniekiem) vai citam(-iem) saistītu personu ieguldītājam(-iem), kas atspoguļo uzņēmuma galvenā ieguldījumu fonda ieguldījumus. Šo "paralēlo" fondu var atzīt par ieguldījumu sabiedrību, pat ja visi tā ieguldītāji ir saistītas personas.

Piederošās daļas

B85.V Ieguldījumu sabiedrība parasti ir atsevišķa juridiska persona, bet tai nav tādai jābūt obligāti. Piederošas daļas ieguldījumu sabiedrībā parasti ir pašu kapitāla vai līdzīgas līdzdalības veidā (piemēram, partneru līdzdalība), uz ko attiecina proporcionālas daļas no ieguldījumu sabiedrības neto aktīviem. Tomēr dažādu kategoriju ieguldītāji, no kuriem dažiem ir tiesības tikai uz konkrētiem ieguldījumiem vai ieguldījumu grupām vai kuriem ir dažādas proporcionālās daļas no neto aktīviem, nenozīmē, ka uzņēmums noteikti nav ieguldījumu sabiedrība.

B85.W Turklāt uzņēmumu, kam pieder būtiska daļa parāda veidā, kurš saskaņā ar citiem piemērojamiem SFPS neatbilst pašu kapitāla definīcijai, joprojām var atzīt par ieguldījumu sabiedrību ar nosacījumu, ka parāda turētājiem ir mainīgi ieņēmumi saistībā ar uzņēmuma neto aktīvu patiesās vērtības izmaiņām.

▼M32

GRĀMATVEDĪBAS PRASĪBAS

Konsolidācijas procedūras

B86 Konsolidētajos finanšu pārskatos:

a) tiek apvienoti līdzīgi mātesuzņēmuma un tā meitasuzņēmumu aktīvu, saistību, pašu kapitāla, ienākumu, izdevumu posteņi un naudas plūsmas;

b) tiek savstarpēji izslēgta (likvidēta) mātesuzņēmuma ieguldījuma katrā meitasuzņēmumā un mātesuzņēmuma daļas katra meitasuzņēmuma pašu kapitālā uzskaites vērtība (3. SFPS paskaidrots, kā uzskaitāma attiecīgā nemateriālā vērtība);

c) tiek pilnībā izslēgti grupas iekšējie aktīvi un saistības, pašu kapitāls, ienākumi, izdevumi un naudas plūsmas saistībā ar darījumiem starp grupas uzņēmumiem (peļņa vai zaudējumi no grupas iekšējiem darījumiem, ko atzīst par aktīviem, piemēram, krājumos un pamatlīdzekļos, tiek izslēgti pilnībā); grupas iekšējie zaudējumi var norādīt uz vērtības samazināšanos, kas jāatzīst konsolidētajos finanšu pārskatos. Pagaidu starpībām, kas rodas, izslēdzot grupas iekšējo darījumu radīto peļņu un zaudējumus, piemēro 12. SGS "*Ienākuma nodokļi*".

Vienota grāmatvedības politika

B87 Ja līdzīgiem darījumiem un notikumiem līdzīgos apstākļos kāds grupas loceklis izmanto grāmatvedības politiku, kas atšķiras no konsolidētajiem finanšu pārskatiem pieņemtās grāmatvedības politikas, šā grupas locekļa finanšu pārskatos tiek veiktas atbilstīgas korekcijas, sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus, lai nodrošinātu to atbilstību grupas grāmatvedības politikai.

▼M32

Novērtēšana

B88 Uzņēmums iekļauj meitasuzņēmuma ienākumus un izdevumus konsolidētajos finanšu pārskatos, sākot no datuma, kurā tas ieguvis kontroli, un līdz datumam, kurā uzņēmums pārstāj kontrolēt meitasuzņēmumu. Meitasuzņēmuma ienākumu un izdevumu pamatā ir aktīvu un saistību summas, kas atzītas konsolidētajos finanšu pārskatos iegādes datumā. Piemēram, to nolietojuma izdevumu pamatā, ko atzīst konsolidētajā vispārējo ienākumu pārskatā pēc iegādes datuma, ir attiecīgo to nolietojamo aktīvu patiesās vērtības, kurus atzīst konsolidētajos finanšu pārskatos iegādes datumā.

Potenciālās balsstiesības

B89 Ja pastāv potenciālās balsstiesības vai citi atvasinātie finanšu instrumenti, kuri satur potenciālās balsstiesības, tad, sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus, to peļņas vai zaudējumu daļu un pārmaiņas pašu kapitālā, ko attiecina uz mātesuzņēmumu, un nekontrolējošo līdzdalību nosaka, pamatojoties vienīgi uz pastāvošu uzņēmumam piederošu daļu, un tā neatspoguļo potenciālo balsstiesību un citu atvasināto finanšu instrumentu iespējamo īstenošanu vai konvertēšanu, ja vien nepiemēro B90 punktu.

B90 Dažos gadījumos uzņēmumam būtībā ir tam piederoša daļa, ko rada darījums, kas noteiktā laikā piešķir uzņēmumam pieeju ieņēmumiem, kas ir saistīti ar tam piederošo daļu. Šādos apstākļos, sagatavojot konsolidētos finanšu pārskatus, daļu, ko attiecina uz mātesuzņēmumu, un nekontrolējošo līdzdalību nosaka, ņemot vērā tādu potenciālo balsstiesību un citu atvasināto finanšu instrumentu faktisko īstenošanu, kas noteiktā laikā dod uzņēmumam pieeju ieņēmumiem.

B91 Attiecībā uz līdzdalību meitasuzņēmumos, kuri tiek iekļauti konsolidācijā, nepiemēro 9. SFPS. Ja instrumenti, kas satur potenciālās balsstiesības, būtībā uz noteiktu laiku piešķir pieeju ieņēmumiem, kas ir saistīti ar uzņēmumam piederošu daļu meitasuzņēmumā, uz instrumentu neattiecas 9. SFPS prasības. Citos gadījumos instrumentus, kuri satur potenciālās balsstiesības meitasuzņēmumā, uzskaita saskaņā ar 9. SFPS.

Pārskata datums

B92 Mātesuzņēmuma un tā meitasuzņēmumu finanšu pārskatiem, kurus izmanto konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanai, ir viens un tas pats pārskata datums. Ja mātesuzņēmuma un meitasuzņēmuma pārskata perioda beigu datums atšķiras, meitasuzņēmums konsolidācijas nolūkā sagatavo papildu finanšu informāciju tajā pašā datumā, kurā sagatavoti mātesuzņēmuma finanšu pārskati, lai mātesuzņēmums varētu konsolidēt meitasuzņēmuma finanšu informāciju, ja vien tas nav neiespējami.

B93 Ja iepriekšminēto nosacījumu nav iespējams izpildīt, mātesuzņēmums konsolidē meitasuzņēmuma finanšu informāciju, izmantojot meitasuzņēmuma jaunākos finanšu pārskatus, kuri tiek koriģēti, ņemot vērā ietekmi, ko rada būtiski darījumi vai notikumi laikā starp šo finanšu pārskatu datumu un konsolidēto finanšu pārskatu datumu. Ikvienā gadījumā atšķirība starp meitasuzņēmuma finanšu pārskatu datumu un konsolidēto finanšu pārskatu datumu nedrīkst pārsniegt trīs mēnešus, un pārskatu periodu ilgums un ikvienas atšķirības starp finanšu pārskatu datumiem ir vienādas dažādos periodos.

▼M32

Nekontrolējoša līdzdalība

B94 Uzņēmums attiecina peļņu vai zaudējumus un citu vispārējo ienākumu katru komponentu uz mātesuzņēmuma īpašniekiem un nekontrolējošu līdzdalību. Tāpat uzņēmums attiecina kopējos vispārējos ienākumus uz mātesuzņēmuma īpašniekiem un nekontrolējošu līdzdalību, pat ja rezultātā nekontrolējošajai līdzdalībai veidojas negatīvs atlikums.

B95 Ja meitasuzņēmums emitējis kumulatīvas priekšrocību akcijas, kas iedalītas kā kapitāla vērtspapīri un ko tur nekontrolējošā līdzdalība, uzņēmums aprēķina savu peļņas vai zaudējumu daļu pēc tam, kad tas veicis korekciju saistībā ar dividendēm par šādām akcijām, neatkarīgi no tā, vai šādas dividendes tikušas izsludinātas vai nē.

Pārmaiņas nekontrolējošas līdzdalības turētā daļā

B96 Ja notiek pārmaiņas nekontrolējošas līdzdalības turētā pašu kapitāla daļā, uzņēmums koriģē kontrolējošās un nekontrolējošās līdzdalības uzskaites vērtību, lai atspoguļotu pārmaiņas to relatīvajā līdzdalībā meitasuzņēmumā. Ikvienu starpību starp summu, par kādu nekontrolējošā līdzdalība koriģēta, un samaksātās vai saņemtās atlīdzības patieso vērtību uzņēmums atzīst tieši pašu kapitālā un attiecina to uz mātesuzņēmuma īpašniekiem.

Kontroles zaudēšana

B97 Mātesuzņēmums var zaudēt kontroli meitasuzņēmumā, veicot vienu vai vairākas vienošanās (darījumus). Tomēr dažreiz apstākļi norāda, ka vairākas vienošanās jāuzskaita kā viens darījums. Lai noteiktu, vai vienošanās jāuzskaita kā viens darījums, mātesuzņēmums ņem vērā visus vienošanās nosacījumus un to saimniecisko ietekmi. Viena vai vairākas šādas pazīmes norāda, ka mātesuzņēmumam jāuzskaita vairākas vienošanās kā viens darījums:

a) tās noslēgtas vienā un tajā pašā laikā vai vienai ņemot vērā citu;

b) tās veido vienu darījumu, kura mērķis ir panākt vispārēju komerciālu ietekmi;

c) viena vienošanās ir atkarīga no vismaz vienas citas vienošanās;

d) viena vienošanās pati par sevi nav saimnieciski pamatota, bet tā ir saimnieciski pamatota, ja to aplūko kopā ar citu vienošanos. Piemēram, ja akcijas tiek atsavinātas par cenu, kas ir zemāka par tirgus cenu, un starpību kompensē, veicot secīgu akciju atsavināšanu par cenu, kas ir augstāka par tirgus cenu.

B98 Ja mātesuzņēmums zaudē kontroli meitasuzņēmumā, tas:

a) pārstāj atzīt:

i) meitasuzņēmuma aktīvus (tostarp nemateriālo vērtību) un saistības to uzskaites vērtībā kontroles zaudēšanas datumā;

ii) nekontrolējošas līdzdalības uzskaites vērtību kādreizējā meitasuzņēmumā kontroles zaudēšanas datumā (tostarp uz tiem attiecinātu citu vispārēju ienākumu komponentus);

b) atzīst:

i) tādas saņemtās atlīdzības (ja tāda ir) patieso vērtību, kuru rada darījums, notikums vai apstākļi, kuru rezultātā tiek zaudēta kontrole;

▼M32

ii) meitasuzņēmuma akciju sadali īpašniekiem to īpašnieku statusā, ja darījums, notikums vai apstākļi, kuru rezultātā tiek zaudēta kontrole, sevī ietver šādu sadali;

iii) ikviena ieguldījuma, kas saglabāts kādreizējā meitasuzņēmumā, patieso vērtību kontroles zaudēšanas datumā;

c) atkārtoti iedala peļņā vai zaudējumos vai tieši pārved uz nesadalīto peļņu summas, kas atzītas citos vispārējos ienākumos saistībā ar meitasuzņēmumu, pamatojoties uz B99 punktu, ja tā noteikts citos SFPS;

d) atzīst jebkādu rezultātā radušos starpību kā guvumus vai zaudējumus peļņā vai zaudējumos, ko attiecina uz mātesuzņēmumu.

B99 Ja mātesuzņēmums zaudē kontroli meitasuzņēmumā, visas summas, ko tas iepriekš atzinis par citiem vispārējiem ienākumiem saistībā ar šo meitasuzņēmumu, mātesuzņēmums uzskaita, pamatojoties uz tādiem pašiem apsvērumiem, kādi tam būtu, ja mātesuzņēmums būtu tieši atsavinājis attiecīgos aktīvus vai saistības. Tādējādi, ja guvumus vai zaudējumus, kas iepriekš atzīti par citiem vispārējiem ienākumiem, atkārtoti iedala peļņā vai zaudējumos, veicot attiecīgo aktīvu vai saistību atsavināšanu, mātesuzņēmums atkārtoti iedala guvumus vai zaudējumus no pašu kapitāla peļņā vai zaudējumos (kā atkārtotas iedalīšanas korekciju), kad tas zaudē kontroli meitasuzņēmumā. Ja pārvērtēšanas pārsniegumu, ko iepriekš atzina citos vispārējos ienākumos, tieši pārved uz nesadalīto peļņu, veicot aktīvu atsavināšanu, mātesuzņēmums pārved pārvērtēšanas pārsniegumu tieši uz nesadalīto peļņu, kad tas zaudē kontroli meitasuzņēmumā.

▼M38

IEGULDĪJUMU SABIEDRĪBAS STATUSA IZMAIŅU UZSKAITE

B100 Kad uzņēmums pārstāj būt ieguldījumu sabiedrība, tas piemēro 3. SFPS visiem meitasuzņēmumiem, ko iepriekš novērtēja patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, saskaņā ar 31. punktu. Par statusa izmaiņu datumu uzskata iegādes datumu. Meitasuzņēmuma patiesā vērtība noteiktajā iegādes datumā ir nodotā atlīdzība, kad tiek novērtēta nemateriālā vērtība vai guvums no darījuma saskaņā ar savstarpēju vienošanos, kuru īsteno saistībā ar noteikto iegādi. Visus meitasuzņēmumus konsolidē saskaņā ar šā SFPS 19.–24. punktu, sākot no statusa izmaiņu datuma.

B101 Kad uzņēmums kļūst par ieguldījumu sabiedrību, tas statusa izmaiņu datumā pārstāj konsolidēt savus meitasuzņēmumus, izņemot tos meitasuzņēmumus, ko turpina konsolidēt saskaņā ar 32. punktu. Ieguldījumu sabiedrība meitasuzņēmumiem, ko tā pārstāj konsolidēt, piemēro 25. un 26. punkta prasības, kā tas būtu gadījumā, ja ieguldījumu sabiedrība būtu zaudējusi kontroli šajos meitasuzņēmumos šajā datumā.

▼M32

C pielikums

Spēkā stāšanās datums un pāreja

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa, un tam ir tāds pats spēks kā citām šī SFPS daļām.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

C1 Uzņēmums piemēro šo SFPS pārskatu periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. To drīkst piemērot arī pirms šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS agrāk, tas šo faktu atklāj un vienlaikus piemēro 11. un 12. SFPS, 27. SGS "*Atsevišķie finanšu pārskati*" un 28. SGS (grozīts 2011. gadā).

▼**M37**

C1A *Ar pārejas norādēm "Konsolidētie finanšu pārskati, kopīgas struktūras un līdzdalības atklāšana citos uzņēmumos"* (grozījumi 10., 11. un 12. starptautiskajā finanšu pārskatu standartā), kas izdotas 2012. gada jūnijā, tika grozīts C2.–C6. punkts un pievienots C2.A–C2.B, C4.A–C4.C, C5.A un C6.A–C6.B punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 10. SFPS kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī minētos grozījumus.

▼**M38**

C1B Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika grozīts 2., 4., C2.A, C6.A punkts un A pielikums, kā arī pievienots 27.–33., B85.A–B85.W, B100., B101. un C3.A–C3.F punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro agrāk, tas informē par šo faktu un piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

▼**M51**

C1.D Ar *Ieguldījumu sabiedrības – izņēmuma attiecībā uz konsolidāciju piemērošana* (10. SFPS, 12. SFPS un 28. SGS grozījumi), ko izdeva 2014. gada decembrī, tika grozīts 4., 32., B85.C, B85.E un C2.A punkts un iekļauts 4.A–4.B punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼**M32**

PĀREJA

▼**M37**

C2 Uzņēmums šo SFPS piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*, izņemot gadījumus, kas sīkāk aprakstīti C2.A–C6. punktā.

▼**M51**

C2.A Neatkarīgi no 8. SGS 28. punkta prasībām, kad šis SFPS tiek piemērots pirmo reizi un kad vēlāk pirmo reizi tiek piemēroti *Ieguldījumu sabiedrības* un *Ieguldījumu sabiedrības – izņēmuma attiecībā uz konsolidāciju piemērošana* grozījumi šajā SFPS, uzņēmumam ir jāsniedz vienīgi 8. SGS 28. punkta f) apakšpunktā paredzētā kvantitatīvā informācija par gada periodu tieši pirms šā SFPS sākotnējās piemērošanas datuma (turpmāk "tieši iepriekšējais periods"). Uzņēmums var arī sniegt šo informāciju par pašreizējo periodu vai par iepriekšējiem salīdzināmiem periodiem, bet tam nav tas obligāti jādara

▼**M37**

C2B Šajā SFPS sākotnējās piemērošanas datums ir tā gada pārskata perioda, kuram šo SFPS piemēro pirmo reizi, sākuma datums.

C3 Sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmumam nav jākoriģē iepriekšējā grāmatvedības politika sakarā ar tā saistīšanos ar

(a) uzņēmumiem, kuri tiktu konsolidēti minētajā datumā saskaņā ar 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* un 12. PIK *Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības* un kuri joprojām tiek konsolidēti saskaņā ar šo SFPS, vai

▼**M37**

(b) uzņēmumiem, kuri netiktu konsolidēti minētajā datumā saskaņā ar 27. SGS un 12. PIK un kuri netiek konsolidēti saskaņā ar šo SFPS.

▼**M38**

C3A Sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmums izvērtē, vai tas ir ieguldījumu sabiedrība, pamatojoties uz faktiem un apstākļiem, kas pastāv attiecīgajā datumā. Ja sākotnējās piemērošanas datumā uzņēmums secina, ka tas ir ieguldījumu sabiedrība, tas piemēro C3.B–C3.F punkta prasības C5. un C5.A punkta vietā.

C3B Izņemot meitasuzņēmumus, ko konsolidē saskaņā ar 32. punktu (un kam piemēro C3. un C6. punktu vai C4.–C4.C punktu atkarībā no tā, kurš no tiem ir piemērojams), ieguldījumu sabiedrība savu ieguldījumu katrā meitasuzņēmumā novērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, tā, it kā šā SFPS prasības vienmēr būtu bijušas spēkā. Ieguldījumu sabiedrība retrospektīvi koriģē gan gada periodu, kas ir tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma, gan pašu kapitālu tieši iepriekšējā perioda sākumā, ņemot vērā jebkādu starpību starp:

a) meitasuzņēmuma iepriekšējo uzskaites vērtību; un

b) ieguldījumu sabiedrības ieguldījuma meitasuzņēmumā patieso vērtību.

Jebkādu patiesās vērtības korekciju kopsummu, kas iepriekš atzīta citos vispārējos ienākumos, novirza uz nesadalīto peļņu tā gada perioda sākumā, kurš ir tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma.

C3C Pirms 13. SFPS "*Patiesās vērtības noteikšana*" pieņemšanas datuma ieguldījumu sabiedrība izmanto patiesās vērtības summas, kas tika iepriekš paziņotas ieguldītājiem vai vadībai, ja šīs summas ir summa, pret kuru varētu apmainīt šo ieguldījumu starp informētām, ieinteresētām personām nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā vērtības noteikšanas dienā.

C3D Ja ieguldījuma meitasuzņēmumā novērtēšana saskaņā ar C3.B un C3.C punktu nav praktiski iespējama (kā noteikts 8. SGS), ieguldījumu sabiedrība piemēro šā SFPS prasības tā perioda sākumā, kas ir agrākais periods, kad ir praktiski iespējams piemērot C3.B un C3.C punktu, un šis periods var būt pašreizējais periods. Ieguldītāji retrospektīvi koriģē gada periodu, kas ir tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma, ja vien agrākā perioda, kad ir praktiski iespējams piemērot šo punktu, sākums nav pašreizējais periods. Ja tas tā ir, pašu kapitāla korekcijas atzīst pašreizējā perioda sākumā.

C3E Ja ieguldījumu sabiedrība ir atbrīvojusies no kontroles vai zaudējusi kontroli attiecībā uz ieguldījumu meitasuzņēmumā pirms šā SFPS sākotnējās piemērošanas datuma, ieguldījumu sabiedrībai nav jāveic korekcijas iepriekšējā uzskaitē par šo meitasuzņēmumu.

C3F Ja uzņēmums piemēro "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus periodā, kas ir vēlāk nekā periods, kad uzņēmums pirmo reizi piemēro 10. SFPS, atsauces uz "sākotnējās piemērošanas datumu" C3.A–C3.E punktā interpretē kā "tā gada pārskata perioda sākums, kam pirmo reizi piemēro grozījumus "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kuri izdoti 2012. gada oktobrī".

▼**M37**

C4 Ja sākotnējās piemērošanas datumā ieguldītājs secina, ka ir jākonsolidē ieguldījumu saņēmējs, kurš iepriekš netika konsolidēts saskaņā ar 27. SGS un 12. PIK, tad ieguldītājs veic šādas darbības:

(a) ja ieguldījumu saņēmējs ir uzņēmējdarbība (kā definēts 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana*), — novērtē aktīvus, saistības un nekontrolējošo līdzdalību attiecīgajā iepriekš nekonsolidētajā ieguldījumu saņēmējā tā, it kā ieguldījumu saņēmējs būtu ticis konsolidēts (un tādējādi būtu piemērojis iegādes uzskaiti saskaņā ar 3. SFPS) no dienas, kad ieguldītājs ir ieguvis kontroli pār attiecīgo ieguldījumu saņēmēju, pamatojoties uz šā SFPS prasībām. Ieguldītājs retrospektīvi koriģē gada periodu tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma. Ja datums, kurā tikusi iegūta kontrole, ir agrāks nekā tieši iepriekšējā perioda sākuma datums, ieguldītājs kā pašu kapitāla korekciju tieši iepriekšējā perioda sākumā atzīst jebkuru starpību starp:

(i) atzīto aktīvu, saistību un nekontrolējošas līdzdalības vērtību un

(ii) ieguldītāja līdzdalības ieguldījumu saņēmējā iepriekšējo uzskaites vērtību.

(b) ja ieguldījumu saņēmējs nav uzņēmējdarbība (kā definēts 3. SFPS), — novērtē aktīvus, saistības un nekontrolējošo līdzdalību attiecīgajā iepriekš nekonsolidētajā ieguldījumu saņēmējā tā, it kā šis ieguldījumu saņēmējs būtu ticis konsolidēts (piemērojot iegādes metodi, kā aprakstīts 3. SFPS, bet neatzīstot nekādu nemateriālo vērtību ieguldījumu saņēmējam) no dienas, kad ieguldītājs ieguvis kontroli pār minēto ieguldījumu saņēmēju, pamatojoties uz šā SFPS prasībām. Ieguldītājs retrospektīvi koriģē gada periodu tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma. Ja datums, kurā tikusi iegūta kontrole, ir agrāks nekā tieši iepriekšējā perioda sākuma datums, ieguldītājs kā pašu kapitāla korekciju tieši iepriekšējā perioda sākumā atzīst jebkuru starpību starp:

(i) atzīto aktīvu, saistību un nekontrolējošas līdzdalības vērtību un

(ii) ieguldītāja līdzdalības ieguldījumu saņēmējā iepriekšējo uzskaites vērtību.

C4A Ja novērtēt ieguldījumu saņēmēja aktīvus, saistības un nekontrolējošo līdzdalību saskaņā ar C4. punkta a) vai b) apakšpunktu nav iespējams (kā definēts 8. SGS), ieguldītājs veic šādas darbības:

(a) ja ieguldījumu saņēmējs ir uzņēmējdarbība, — piemēro 3. SFPS prasības no domātā iegādes datuma. Domātais iegādes datums ir sākuma datums agrākajam periodam, kuram ir iespējams piemērot C4. punkta a) apakšpunktu un kurš var būt arī pārskata periods.

(b) ja ieguldījumu saņēmējs nav uzņēmējdarbība, — no domātā iegādes datuma piemēro iegādes metodi, kā aprakstīts 3. SFPS, neatzīstot nekādu nemateriālo vērtību ieguldījumu saņēmējam. Domātais iegādes datums ir sākuma datums agrākajam periodam, kuram ir iespējams piemērot C4. punkta b) apakšpunktu un kurš var būt arī pārskata periods.

▼**M37**

Ieguldītājs retrospektīvi koriģē gada periodu tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma, ja vien agrākais periods, kuram ir iespējams piemērot šo punktu, nav pārskata periods. Ja domātais iegādes datums ir agrāks nekā tieši iepriekšējā perioda sākuma datums, ieguldītājs kā pašu kapitāla korekciju tieši iepriekšējā perioda sākumā atzīst jebkuru starpību starp:

(c) atzīto aktīvu, saistību un nekontrolējošas līdzdalības vērtību un

(d) ieguldītāja līdzdalības ieguldījumu saņēmējā iepriekšējo uzskaites vērtību.

Ja agrākais periods, kuram iespējams piemērot šo punktu, ir pārskata periods, korekcijas pašu kapitālā atzīst pārskata perioda sākumā.

C4B Ja ieguldītājs piemēro C4.–C4.A punktu un ja datums, kurā saskaņā ar šo SFPS tikusi iegūta kontrole, ir vēlāks nekā 2008. gadā pārskatītā SFPS spēkā stāšanās datums (3. SFPS (2008)), tad C4. un C4.A punktā sniegtā atsauce uz 3. SFPS ir atsauce uz 3. SFPS (2008). Ja kontrole iegūta pirms 3. SFPS (2008) spēkā stāšanās datuma, ieguldītājs piemēro vai nu 3. SFPS (2008), vai 3. SFPS (kas izdots 2004. gadā).

C4C Ja ieguldītājs piemēro C4.–C4.A punktu un datums, kurā saskaņā ar šo SFPS tikusi iegūta kontrole, ir vēlāks nekā 2008. gadā pārskatītā 27. SGS (27. SGS (2008)) spēkā stāšanās datums, tad ieguldītājs piemēro šā SFPS prasības visiem periodiem, kuros ieguldījumu saņēmējs ir ticis retrospektīvi konsolidēts saskaņā ar C4.–C4.A punktu. Ja kontrole tikusi iegūta pirms 27. SGS (2008) spēkā stāšanās dienas, ieguldītājs piemēro vai nu:

(a) šā SFPS prasības visiem periodiem, kuros ieguldījumu saņēmējs ir ticis retrospektīvi konsolidēts saskaņā ar C4.–C4.A punktu, vai arī

(b) 27. SGS 2003. gadā izdotajā redakcijā (27. SGS (2003)) noteiktās prasības periodiem pirms 27. SGS (2008) spēkā stāšanās datuma, bet pēc tam — šā SFPS prasības turpmākiem periodiem.

C5 Ja sākotnējās piemērošanas datumā ieguldītājs secina, ka tas vairs nekonsolidēs ieguldījumu saņēmēju, kas tika konsolidēts saskaņā ar 27. SGS un 12. PIK, ieguldītājs novērtē savu līdzdalību ieguldījumu saņēmējā par tādu summu, par kādu tā būtu novērtēta, ja šā SFPS prasības būtu bijušas spēkā, kad ieguldītājs saistījās ar ieguldījumu saņēmēju (bet neieguva kontroli saskaņā ar šo SFPS) vai zaudēja kontroli pār to. Ieguldītājs retrospektīvi koriģē gada periodu tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma. Ja datums, kurā ieguldītājs saistījās ar ieguldījumu saņēmēju (bet neieguva kontroli saskaņā ar šo SFPS) vai zaudēja kontroli pār to, ir agrāks nekā tieši iepriekšējā perioda sākuma datums, ieguldītājs kā pašu kapitāla korekciju tieši iepriekšējā perioda sākumā atzīst jebkuru starpību starp:

(a) aktīvu, saistību un nekontrolējošas līdzdalības iepriekšējo uzskaites vērtību un

(b) ieguldītāja līdzdalības ieguldījumu saņēmējā atzīto vērtību.

▼M37

C5A Ja novērtēt līdzdalību ieguldījumu saņēmējā saskaņā ar C5. punktu nav iespējams (kā definēts 8. SGS), ieguldītājs piemēro šā SFPS prasības agrākā perioda sākumā, kuram iespējams piemērot C5. punktu un kurš var būt arī pārskata periods. Ieguldītājs retrospektīvi koriģē gada periodu tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma, ja vien agrākais periods, kuram ir iespējams piemērot šo punktu, nav pārskata periods. Ja datums, kurā ieguldītājs saistījās ar ieguldījumu saņēmēju (bet neieguva kontroli saskaņā ar šo SFPS) vai zaudēja kontroli pār to, ir agrāks nekā tieši iepriekšējā perioda sākuma datums, ieguldītājs kā pašu kapitāla korekciju tieši iepriekšējā perioda sākumā atzīst jebkuru starpību starp:

(a) aktīvu, saistību un nekontrolējošas līdzdalības iepriekšējo uzskaites vērtību un

(b) ieguldītāja līdzdalības ieguldījumu saņēmējā atzīto vērtību.

Ja agrākais periods, kuram iespējams piemērot šo punktu, ir pārskata periods, korekcijas pamatkapitālā atzīst pārskata perioda sākumā.

C6 23., 25., B94. un B96.–B99. punkts bija 2008. gadā veiktie 27. SGS grozījumi, kas tika pārņemti 10. SFPS. Izņemot gadījumus, kad uzņēmums piemēro C3. punktu vai kad tam ir jāpiemēro C4.–C5.A punkts, uzņēmums piemēro šajos punktos noteiktās prasības šādi:

▼M32

a) uzņēmums atkārtoti neuzrāda peļņu vai zaudējumus, ko attiecina uz pārskata periodiem pirms B94 punkta grozījumu pirmās piemērošanas;

b) standarta 23. un B96 punktā noteiktās prasības, uzskaitot pārmaiņas uzņēmumam piederošajā daļā meitasuzņēmumā pēc kontroles iegūšanas, nepiemēro pārmaiņām, kas notikušas pirms šo grozījumu pirmās piemērošanas;

c) uzņēmums atkārtoti neuzrāda ieguldījuma kādreizējā meitasuzņēmumā uzskaites vērtību, ja kontrole zaudēta pirms 25. un B97–B99 punkta grozījumu pirmās piemērošanas. Turklāt uzņēmums atkārtoti neaprēķina guvumus vai zaudējumus saistībā ar kontroles zaudēšanu meitasuzņēmumā, kas notikusi pirms 25. un B97–B99 punkta grozījumu pirmās piemērošanas.

▼M37

Atsauces uz "tieši iepriekšējo periodu"

▼M38

C6A Neatkarīgi no atsaucēm uz gada periodu tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma (turpmāk "tieši iepriekšējais periods") C3.B–C5.A punktā uzņēmums var arī sniegt koriģētu salīdzinošu informāciju par jebkādiem agrākiem paziņotiem periodiem, bet tam nav tas obligāti jādara. Ja uzņēmums nesniedz koriģētu salīdzinošu informāciju par jebkādiem agrākiem periodiem, visas atsauces uz "tieši iepriekšējo periodu" C3.B–C5.A punktā interpretē kā "agrāko koriģēto paziņoto salīdzinošo periodu".

▼M37

C6B Ja uzņēmums sniedz nekoriģētu salīdzinošo informāciju par jebkuriem agrākiem periodiem, tas skaidri identificē nekoriģēto informāciju, norāda, ka tā ir sagatavota, pamatojoties uz atšķirīgiem principiem, un izskaidro šos principus.

▼**M32**

Atsauces uz 9. SFPS

C7 Ja uzņēmums piemēro šo SFPS, bet vēl nepiemēro 9. SFPS, ikviena atsauce uz 9. SFPS jāsaprot kā atsauce uz 39. SGS "*Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*".

CITU SFPS ATSAUKŠANA

C8 Šis SFPS aizstāj prasības, kas attiecas uz konsolidētajiem finanšu pārskatiem 27. SGS (grozīts 2008. gadā).

C9 Šis SFPS arī aizstāj 12. PIK "*Konsolidācija – īpašam nolūkam dibinātas sabiedrības*".

▼M32

11. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Kopīgas struktūras

MĒRĶIS

1. Šī SFPS mērķis ir izveidot principus, saskaņā ar kuriem uzņēmumi, kam ir līdzdalība kopīgi kontrolētās struktūrās (t. i., "kopīgās struktūrās"), sniedz finanšu pārskatus.

Mērķa sasniegšana

2. Lai sasniegtu 1. punktā noteikto mērķi, šajā SFPS definēta "kopīga kontrole" un noteikts, ka uzņēmumam, kas ir "kopīgā struktūrā iesaistīta puse", jānosaka, kāda veida kopīgā struktūrā tas ir iesaistīts, novērtējot savas tiesības un pienākumus un uzskaitot šīs tiesības un pienākumus atbilstīgi kopīgās struktūras veidam.

DARBĪBAS JOMA

3. Šo SFPS piemēro visiem uzņēmumiem, kuri ir kopīgā struktūrā iesaistīta puse.

KOPĪGAS STRUKTŪRAS

4. Kopīga struktūra ir struktūra, kuru kopīgi kontrolē divas vai vairākas puses.

5. Kopīgu struktūru raksturo šādas pazīmes:

a) **puses saista vienošanās (sk. B2–B4 punktu);**

b) **saskaņā ar vienošanos divas vai vairākas šādas puses kopīgi kontrolē struktūru (sk. 7.–13. punktu).**

6. Kopīga struktūra ir vai nu "kopīga darbība", vai "kopuzņēmums".

Kopīga kontrole

7. Kopīga kontrole ir vienošanās dokumentā noteikta kontroles savstarpēja dalīšana saistībā ar struktūru, kas pastāv tikai tad, ja, pieņemot lēmumus par nozīmīgām darbībām, nepieciešama kontroli savstarpēji dalošo pušu vienprātīga piekrišana.

8. Uzņēmums, kas ir struktūrā iesaistīta puse, novērtē, vai saskaņā ar vienošanos struktūru kopīgi kontrolē visas puses vai pušu grupa. Visas puses vai pušu grupa kopīgi kontrolē struktūru, ja tām jādarbojas kopā, lai virzītu darbības, kuras nozīmīgi ietekmē struktūras ieņēmumus (t. i., nozīmīgās darbības).

9. Kad ir noskaidrots, ka visas puses vai pušu grupa kopīgi kontrolē struktūru, kopīga kontrole pastāv tikai tad, ja lēmumiem par nozīmīgām darbībām nepieciešama struktūru kopīgi kontrolējošo pušu vienprātīga piekrišana.

10. Kopīgā struktūrā neviena puse viena pati nekontrolē struktūru. Puse, kurai ir kopīga kontrole struktūrā, var nepieļaut, ka cita puse vai pušu grupa kontrolē struktūru.

▼M32

11. Struktūra var būt kopīga struktūra, pat ja ne visām struktūrā iesaistītajām pusēm ir kopīga kontrole struktūrā. Šajā SFPS tiek nodalītas puses, kurām ir kopīga kontrole kopīgā struktūrā ("kopīgas struktūras operatori" vai "kopīgas struktūras dalībnieki"), un puses, kuras piedalās kopīgā struktūrā, bet kurām tajā nav kopīgas kontroles.

12. Uzņēmumam jāpieņem lēmums, kad tas novērtē, vai visām pusēm vai pušu grupai ir kopīga kontrole struktūrā. Uzņēmums veic novērtējumu, ņemot vērā visus faktus un apstākļus (sk. B5–B11 punktu).

13. Ja fakti un apstākļi mainās, uzņēmums veic atkārtotu novērtējumu, vai tam joprojām ir kopīga kontrole struktūrā.

Kopīgu struktūru veidi

14. Uzņēmums nosaka, kāda veida kopīgā struktūrā tas ir iesaistīts. Tas, vai kopīga struktūra ir kopīga darbība vai kopuzņēmums, ir atkarīgs no kopīgā struktūrā iesaistīto pušu tiesībām un pienākumiem.

15. Kopīga darbība ir kopīga struktūra, kurā pusēm, kam ir kopīga kontrole struktūrā, ir tiesības uz struktūras aktīviem un pienākumi pret struktūras saistībām. Šādas puses sauc par kopīgas struktūras operatoriem.

16. Kopuzņēmums ir kopīga struktūra, kurā pusēm, kam ir kopīga kontrole struktūrā, ir tiesības uz struktūras neto aktīviem. Šādas puses sauc par kopīgas struktūras dalībniekiem.

17. Uzņēmumam jāpieņem lēmums, kad tas novērtē, vai kopīga struktūra ir kopīga darbība vai kopuzņēmums. Uzņēmums nosaka, kāda veida kopīgā struktūrā tas ir iesaistīts, ņemot vērā savas tiesības un pienākumus, kas tam rodas saistībā ar struktūru. Uzņēmums novērtē savas tiesības un pienākumus, ņemot vērā struktūras uzbūvi un juridisko formu, pušu vienošanās nosacījumus un pēc nepieciešamības citus faktus un apstākļus (sk. B12–B33 punktu).

18. Dažreiz puses saista pamatvienošanās, kurā noteikti vispārīgi līgumiski nosacījumi vienas vai vairāku darbību veikšanai. Pamatvienošanās var noteikt, ka puses izveido dažādas kopīgas struktūras īpašu darbību veikšanai, un šīs darbības ir vienošanās daļa. Pat ja šādas kopīgas struktūras attiecas uz vienu un to pašu pamatvienošanos, tās var būt dažāda veida struktūras, ja, veicot dažādās pamatvienošanās dokumentā noteiktās darbības, pušu tiesības un pienākumi atšķiras. Attiecīgi kopīgas darbības un kopuzņēmumi var līdzāspastāvēt, ja puses veic dažādas darbības, kas veido vienas un tās pašas pamatvienošanās daļu.

19. Ja fakti un apstākļi mainās, uzņēmums veic atkārtotu novērtējumu, vai ir mainījies tās kopīgās struktūras veids, kurā tas ir iesaistīts.

▼M32

KOPĪGĀ STRUKTŪRĀ IESAISTĪTO PUŠU FINANŠU PĀRSKATI

Kopīga darbība

20. Saistībā ar savu līdzdalību kopīgā darbībā kopīgas struktūras operators atzīst:

a) **savus aktīvus, tostarp savu daļu kopīgi turētos aktīvos;**

b) **savas saistības, tostarp savu daļu kopīgas struktūras saistībās;**

c) **savus ieņēmumus, kas rodas, pārdodot tā daļu kopīgas darbības rezultātā saražotajā produkcijā;**

d) **savu daļu no ieņēmumiem, kas rodas, pārdodot kopīgas darbības saražoto produkciju;**

e) **savus izdevumus, tostarp savu daļu kopīgi radītos izdevumos.**

21. Kopīgas struktūras operators uzskaita aktīvus, saistības, ieņēmumus un izdevumus saistībā ar savu līdzdalību kopīgā darbībā saskaņā ar tiem SFPS, kurus piemēro konkrētajiem aktīviem, saistībām, ieņēmumiem un izdevumiem.

▼M46

21.A Ja uzņēmums iegādājas līdzdalību kopīgā darbībā, kas ir uzskatāma par uzņēmējdarbību, kā definēts 3. SFPS, tad tas savas daļas apmērā saskaņā ar 20. punktu piemēro visus 3. SFPS un citu SFPS uzņēmējdarbības apvienošanas grāmatvedības principus, kuri nav pretrunā šā SFPS norādēm, un izpauž minētajos SFPF pieprasīto informāciju par uzņēmējdarbības apvienošanu. Tas attiecas gan uz sākotnējo līdzdalību, gan uz papildu līdzdalību kopīgā darbībā, kas ir uzskatāma par uzņēmumu. Uzskaite par līdzdalības iegādi šādā kopīgā darbībā ir precizēta B33A–B33D punktā.

▼M32

22. Tādus darījumus kā, piem., aktīvu pārdošanu, ieguldīšanu vai pirkšanu, ko uzņēmums veic ar tādu kopīgo darbību, kurā tas ir kopīgas struktūras operators, uzskaita saskaņā ar B34–B37 punktu.

23. Puse, kas ir dalībnieks, bet kam nav kopīgas kontroles kopīgā darbībā, arī uzskaita savu līdzdalību struktūrā saskaņā ar 20.–22. punktu, ja šai pusei ir tiesības uz kopīgās darbības aktīviem un pienākumi pret kopīgās darbības saistībām. Ja pusei, kas ir dalībnieks, bet kam nav kopīgas kontroles kopīgā darbībā, nav tiesību uz kopīgās darbības aktīviem un pienākumu pret kopīgās darbības saistībām, tā uzskaita savu līdzdalību kopīgā darbībā saskaņā ar tiem SFPS, kurus piemēro šādai līdzdalībai.

Kopuzņēmumi

24. Kopīgas struktūras dalībnieks atzīst savu līdzdalību kopuzņēmumā par ieguldījumu un to uzskaita, lietojot pašu kapitāla metodi saskaņā ar 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite", ja vien uzņēmums nav atbrīvots no pašu kapitāla metodes piemērošanas, kā noteikts minētajā standartā.

25. Puse, kas ir dalībnieks, bet kam nav kopīgas kontroles kopuzņēmumā, uzskaita savu līdzdalību struktūrā saskaņā ar 9. SFPS "Finanšu instrumenti", ja vien tai nav būtiskas ietekmes kopuzņēmumā, jo pretējā gadījumā tā uzskaita savu līdzdalību saskaņā ar 28. SGS (grozīts 2011. gadā).

▼**M32**

ATSEVIŠĶIE FINANŠU PĀRSKATI

26. Atsevišķajos finanšu pārskatos kopīgas struktūras operators vai kopīgas struktūras dalībnieks uzskaita savu līdzdalību šādi:

a) **kopīgā darbībā saskaņā ar 20.–22. punktu;**

b) **kopuzņēmumā saskaņā ar 27. SGS "Atsevišķie finanšu pārskati" 10. punktu.**

27 Savos atsevišķajos finanšu pārskatos puse, kas ir dalībnieks, bet kam nav kopīgas kontroles kopīgā struktūrā, uzskaita savu līdzdalību šādi:

a) **kopīgā darbībā saskaņā ar 23. punktu;**

b) **kopuzņēmumā saskaņā ar 9. SFPS, ja vien uzņēmumam nav būtiskas ietekmes kopuzņēmumā, jo pretējā gadījumā tas piemēro 27. SGS (grozīts 2011. gadā) 10. punktu.**

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

kopīga struktūra	Struktūra, kurā divām vai vairākām pusēm ir **kopīga kontrole**.
kopīga kontrole	Vienošanās dokumentā noteikta kontroles savstarpēja dalīšana struktūrā, kas pastāv tikai tad, ja, pieņemot lēmumus par nozīmīgām darbībām, nepieciešama kontroli savstarpēji dalošo pušu vienprātīga piekrišana.
kopīga darbība	**Kopīga struktūra**, kurā pusēm, kam ir **kopīga kontrole** struktūrā, ir tiesības uz struktūras aktīviem un pienākumi pret struktūras saistībām.
kopīgas struktūras operators	**Kopīgā darbībā** iesaistīta puse, kurai ir **kopīga kontrole** šajā kopīgajā darbībā.
kopuzņēmums	**Kopīga struktūra**, kurā pusēm, kam ir **kopīga kontrole** struktūrā, ir tiesības uz struktūras neto aktīviem.
kopīgas struktūras dalībnieks	**Kopuzņēmumā** iesaistīta puse, kurai ir **kopīga kontrole** šajā kopuzņēmumā.
kopīgā struktūrā iesaistīta puse	Uzņēmums, kas piedalās **kopīgā struktūrā**, neatkarīgi no tā, vai šādam uzņēmumam ir **kopīga kontrole** struktūrā vai nav.

▼M32

atsevišķa instrumentsabiedrība	Atsevišķi nosakāma finanšu struktūra, tostarp atsevišķas juridiskas personas vai uzņēmumi, kuri tiek atzīti saskaņā ar statūtiem, neatkarīgi no tā, vai šādiem uzņēmumiem ir juridiskas personas statuss vai nav.

Šādi termini definēti 27. SGS (grozīts 2011. gadā), 28. SGS (grozīts 2011. gadā) vai 10. SFPS "Konsolidētie finanšu pārskati", un šajā SFPS tie izmantoti minēto standartu nozīmē:

— ieguldījumu saņēmēja kontrole;

— pašu kapitāla metode;

— vara/ietekme;

— aizsargājošas tiesības;

— nozīmīgas darbības;

— atsevišķi finanšu pārskati;

— būtiska ietekme.

B pielikums

Norādes par piemērošanu

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa. Tajā raksturota 1.–27. punkta piemērošana, un tam ir tāds pats spēks kā citām šī SFPS daļām.

B1 Šajā pielikumā dotie piemēri raksturo hipotētiskas situācijas. Kaut gan daži piemēru aspekti faktiski var pastāvēt, piemērojot 11. SFPS, jāvērtē visi būtiskie faktisko situāciju fakti un apstākļi.

KOPĪGAS STRUKTŪRAS

Vienošanās (5. punkts)

B2 Par vienošanos var liecināt vairāki fakti. Izpildāma vienošanās bieži, bet ne vienmēr, ir noformēta rakstiski, parasti kā līgums starp pusēm vai dokumentēta pušu saruna. Statūtos noteikti mehānismi arī var radīt izpildāmas vienošanās, kas pastāv vai nu pašas par sevi, vai saistībā ar līgumu starp pusēm.

B3 Ja kopīgu struktūru veido, izmantojot "atsevišķu instrumentsabiedrību" (sk. B19–B33 punktu), vienošanos vai dažus tās aspektus dažos gadījumos iestrādās atsevišķās instrumentsabiedrības statūtos vai citā dokumentā.

▼**M32**

B4 Vienošanās paredz nosacījumus, saskaņā ar kuriem puses piedalās darbībā, kas ir struktūras priekšmets. Vienošanās dokumentā vispārīgi aplūko šādus jautājumus:

a) kopīgās struktūras mērķi, darbību un darbības ilgumu;

b) kopīgās struktūras valdes vai līdzvērtīgas vadības institūcijas locekļu iecelšanu amatā;

c) lēmumu pieņemšanas procesu: jautājumus, kuriem nepieciešams pušu lēmums, pušu balsstiesības, un nepieciešamo atbalstu šādos jautājumos. Vienošanās nosaka lēmumu pieņemšanas procesu, un saskaņā ar to tiek noteikta kopīga kontrole struktūrā (sk. B5–B11 punktu);

d) kapitālu vai citu ieguldījumu, kas pusēm jāveic;

e) kā puses sadala aktīvus, saistības, ieņēmumus, izdevumus, peļņu vai zaudējumus saistībā ar kopīgo struktūru.

Kopīga kontrole (7.–13. punkts)

B5 Novērtējot, vai uzņēmumam ir kopīga kontrole struktūrā, uzņēmumam vispirms jānovērtē, vai struktūru kontrolē visas puses vai pušu grupa. Kontroles definīcija dota 10. SFPS, un to izmanto, lai noteiktu, vai mainīgie ieņēmumi saistībā ar iesaistīšanos struktūrā attiecas uz visām pusēm vai pušu grupu, vai pusēm vai pušu grupai ir tiesības uz šādiem ieņēmumiem un vai tās var ietekmēt šādus ieņēmumus, izmantojot savu varu/ietekmi struktūrā. Ja visas puses vai pušu grupa, kopīgi ņemot vērā, var virzīt darbības, kuras būtiski ietekmē struktūras ieņēmumus (t. i., nozīmīgās darbības), puses kopīgi kontrolē struktūru.

B6 Pēc tam, kad uzņēmums secinājis, ka visas puses vai pušu grupa kopīgi kontrolē struktūru, tam jānovērtē, vai tam ir kopīga kontrole struktūrā. Kopīga kontrole pastāv tikai tad, ja, pieņemot lēmumu par nozīmīgām darbībām, nepieciešama struktūru kopīgi kontrolējošo pušu vienprātīga piekrišana. Lai novērtētu, vai struktūru kopīgi kontrolē visas puses vai pušu grupa, vai arī tikai kāda viena puse, var būt jāpieņem lēmums.

B7 Dažreiz lēmumu pieņemšanas process, par kuru puses vienojušās, netieši rada kopīgu kontroli. Piemēram, pieņem, ka divas puses izveido struktūru, kurā katrai pieder 50 procentu no balsstiesībām, un saskaņā ar savstarpējo vienošanos nepieciešams vismaz 51 procents balsstiesību, lai pieņemtu lēmumus par nozīmīgām darbībām. Šādā gadījumā puses ir netieši vienojušās, ka tām ir kopīga kontrole izveidotajā struktūrā, jo lēmumus par nozīmīgām darbībām nevar pieņemt bez abu pušu piekrišanas.

▼M32

B8 Citā gadījumā saskaņā ar vienošanos var būt nepieciešama minimāla balsstiesību daļa, lai pieņemtu lēmumus par nozīmīgām darbībām. Ja minimālo nepieciešamo balsstiesību daļu var panākt, izmantojot vairāk nekā vienu variantu, kurā puses apvienojas kopīgam lēmumam, izveidotā struktūra nav kopīga struktūra, ja vien vienošanās dokumentā netiek precizēts, kuras puses (vai pušu apvienošanās variants) ir nepieciešamas, lai vienprātīgi piekristu lēmumiem par nozīmīgām struktūras darbībām.

Piemēri attiecībā uz piemērošanu

1. piemērs

Pieņem, ka trīs puses izveido struktūru: A pusei struktūrā pieder 50 procentu no balsstiesībām, B pusei — 30 procentu, un C pusei — 20 procentu. Saskaņā ar A, B un C pušu vienošanos nepieciešami vismaz 75 procenti no balsstiesībām, lai pieņemtu lēmumus par nozīmīgām struktūras darbībām. Pat ja A puse var bloķēt jebkuru lēmumu, tā nekontrolē struktūru, jo tai ir nepieciešama B puses piekrišana. Tas, ka saskaņā ar vienošanos nepieciešami vismaz 75 procenti no balsstiesībām, lai pieņemtu lēmumus par nozīmīgām darbībām, nozīmē, ka A pusei un B pusei ir kopīga kontrole struktūrā, jo lēmumus par nozīmīgām struktūras darbībām nevar pieņemt bez A puses un B puses piekrišanas.

2. piemērs

Pieņem, ka trīs puses izveido struktūru: A pusei struktūrā pieder 50 procentu no balsstiesībām, un B un C pusei — 25 procenti katrai. Saskaņā ar A, B un C pušu vienošanos nepieciešami vismaz 75 procenti no balsstiesībām, lai pieņemtu lēmumus par nozīmīgām struktūras darbībām. Pat ja A puse var bloķēt jebkuru lēmumu, tā nekontrolē struktūru, jo tai ir nepieciešama B vai C puses piekrišana. Šajā piemērā A, B un C puse kopīgi kontrolē struktūru. Tomēr pastāv vairāk nekā viens apvienošanās variants, kādā puses var vienoties un panākt 75 procentus no balsstiesībām (t. i., vai nu A un B puse, vai arī A un C puse). Šādā situācijā kopīgai struktūrai būtu nepieciešams, lai pušu vienošanās noteiktu, kurš pušu apvienošanās variants ir nepieciešams vienprātīgai piekrišanai lēmumiem par nozīmīgām struktūras darbībām.

3. piemērs

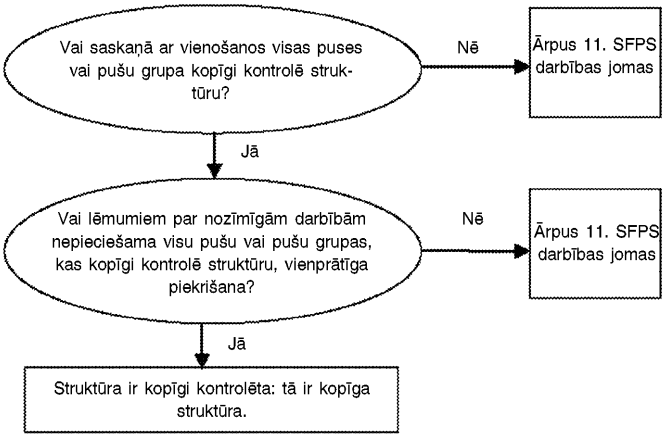
Pieņem, ka struktūrā A un B pusei katrai pieder 35 procenti no balsstiesībām un atlikušie 30 procenti ir izkliedēti plašam īpašnieku lokam. Lēmumiem par nozīmīgām darbībām nepieciešama balsstiesību vairākuma piekrišana. A un B pusei ir kopīga kontrole struktūrā tikai tad, ja vienošanās nosaka, ka lēmumiem par nozīmīgām struktūras darbībām nepieciešama gan A puses, gan B puses piekrišana.

B9 Prasība par vienprātīgu piekrišanu nozīmē, ka ikviena puse, kurai ir kopīga kontrole struktūrā, var neļaut citām pusēm vai pušu grupai pieņemt vienpersoniskus lēmumus (par nozīmīgām darbībām) bez tās piekrišanas. Ja prasība par vienprātīgu piekrišanu attiecas tikai uz lēmumiem, saskaņā ar kuriem pusei tiek piešķirtas aizsargājošas tiesības, nevis lēmumiem par nozīmīgām struktūras darbībām, puse nav puse, kurai ir kopīga kontrole struktūrā.

▼**M32**

B10 Vienošanās dokumentā var būt iekļautas klauzulas par strīdu risināšanas kārtību, piem., arbitrāžu. Saskaņā ar šādiem noteikumiem lēmumus var pieņemt bez kopīgu kontroli īstenojošu pušu vienprātīgas piekrišanas. Šādu noteikumu dēļ struktūra var būt kopīgi kontrolēta un attiecīgi kopīga struktūra.

Novērtējums par kopīgu kontroli



B11 Ja struktūra ir ārpus 11. SPFS darbības jomas, uzņēmums uzskaita savu līdzdalību struktūrā saskaņā ar attiecīgajiem SFPS, piem., 10. SFPS, 28. SGS (grozīts 2011. gadā) vai 9. SFPS.

KOPĪGU STRUKTŪRU VEIDI (14.–19. PUNKTS)

B12 Kopīgas struktūras tiek dibinātas dažādiem nolūkiem (piem., kā iespēja pusēm savstarpēji dalīt izmaksas un riskus vai kā iespēja nodrošināt pusēm pieeju jaunām tehnoloģijām vai jauniem tirgiem), un tām var būt dažāda uzbūve un juridiskā forma.

B13 Dažām struktūrām nav nepieciešama darbība, par kuru tiek slēgta vienošanās ar atsevišķu instrumentsabiedrību. Tomēr dažās struktūrās ir ietverta atsevišķa instrumentsabiedrība.

B14 Šajā SFPS noteiktais kopīgu struktūru iedalījums ir atkarīgs no pušu tiesībām un pienākumiem, kas rodas saistībā ar struktūru parastā uzņēmējdarbības gaitā. Šajā SFPS kopīgas struktūras tiek iedalītas kopīgās darbībās un kopuzņēmumos. Ja uzņēmumam ir tiesības uz struktūras aktīviem un pienākumi pret struktūras saistībām, struktūra ir kopīga darbība. Ja uzņēmumam ir tiesības uz struktūras neto aktīviem, struktūra ir kopuzņēmums. Standarta B16–B33 punktā izklāstīts novērtējums, ko uzņēmums veic, lai noteiktu, vai tam ir līdzdalība kopīgā darbībā vai līdzdalība kopuzņēmumā.

▼M32

Kopīgas struktūras iedalījums

B15 Saskaņā ar B14 punktu kopīgas struktūras iedalījuma noteikšanai pusēm jānovērtē savas ar struktūru saistītās tiesības un pienākumi. Veicot novērtējumu, uzņēmums ņem vērā šādus aspektus:

a) kopīgās struktūras uzbūvi (sk. B16–B21 punktu);

b) ja kopīgās struktūras uzbūvē ir atsevišķa instrumentsabiedrība:

i) atsevišķās instrumentsabiedrības juridisko formu (sk. B22–B24 punktu);

ii) vienošanās nosacījumus (sk. B25–B28 punktu);

iii) pēc nepieciešamības citus faktus un apstākļus (sk. B29–B33 punktu).

Kopīgas struktūras uzbūve

Kopīgas struktūras, kuru uzbūvē nav atsevišķas instrumentsabiedrības

B16 Kopīga struktūra, kuras uzbūvē nav atsevišķas instrumentsabiedrības, ir kopīga darbība. Šādos gadījumos vienošanās nosaka pušu tiesības uz struktūras aktīviem un pienākumus pret struktūras saistībām, un pušu tiesības uz atbilstīgajiem ieņēmumiem, un pienākumus pret atbilstīgajiem izdevumiem.

B17 Vienošanās bieži nosaka struktūras darbību raksturu un to, kā puses plāno veikt šīs darbības kopā. Piemēram, kopīgā struktūrā iesaistītas puses var vienoties kopā ražot produktu, un šajā procesā katra puse atbild par konkrētu uzdevumu, izmanto savus aktīvus un rada savas saistības. Vienošanās var arī noteikt, kā puses savstarpēji sadala ieņēmumus un izdevumus, kas ir kopīgi visām pusēm. Šādos gadījumos katras kopīgās struktūras operators savos finanšu pārskatos atzīst konkrētajam uzdevumam izmantotos aktīvus un saistības un atzīst savu daļu ieņēmumos un izdevumos saskaņā ar vienošanos.

B18 Citos gadījumos kopīgā struktūrā iesaistītas puses var vienoties, piemēram, savstarpēji dalīt un izmantot aktīvu kopā. Šādā gadījumā vienošanās nosaka pušu tiesības uz kopīgi izmantoto aktīvu un aktīva radītās saražotās produkcijas vai ieņēmumu un pamatdarbības izmaksu savstarpēju dalīšanu. Katrs kopīgās struktūras operators uzskaita savu daļu kopīgajā aktīvā un sev noteikto saistību daļu un atzīst savu daļu saražotajā produkcijā, ieņēmumos un izdevumos saskaņā ar vienošanos.

▼M32

Kopīgas struktūras, kuru uzbūvē ir atsevišķa instrumentsabiedrība

B19 Kopīga struktūra, kurā ar struktūru saistītie aktīvi un saistības tiek turēti atsevišķā instrumentsabiedrībā, var būt gan kopīga darbība, gan kopuzņēmums.

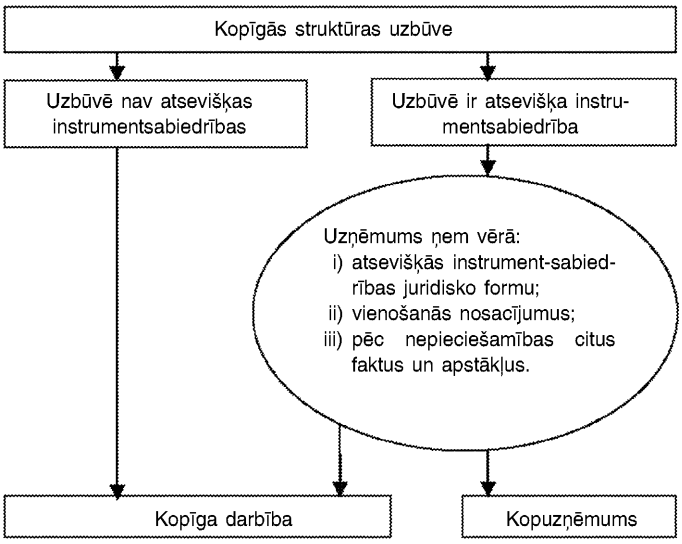
B20 Tas, vai puse ir kopīgas struktūras operators vai kopīgas struktūras dalībnieks, ir atkarīgs no puses tiesībām uz tiem struktūras aktīviem un pienākumiem pret tām struktūras saistībām, ko tur atsevišķā instrumentsabiedrībā.

B21 Saskaņā ar B15 punktu, ja puses kopīgi izveidojušas struktūru, kuras uzbūvē ir atsevišķa instrumentsabiedrība, pusēm jānovērtē, vai atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma, vienošanās nosacījumi un pēc nepieciešamības citi fakti un nosacījumi tām piešķir:

a) vai nu tiesības uz struktūras aktīviem un pienākumus pret struktūras saistībām (t. i., vai izveidotā struktūra ir kopīga darbība);

b) vai arī tiesības uz struktūras neto aktīviem (t. i., vai izveidotā struktūra ir kopuzņēmums).

Kopīgu struktūru iedalījums: saistībā ar struktūru radīto pušu tiesību un pienākumu novērtējums



Atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma

B22 Atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma ir nozīmīga, novērtējot kopīgas struktūras veidu. Juridiskā forma palīdz sākotnēji novērtēt pušu tiesības uz tiem aktīviem un pienākumus pret tām saistībām, ko tur atsevišķā instrumentsabiedrība, piem., vai pusēm ir līdzdalība atsevišķā instrumentsabiedrībā turētos aktīvos un vai tās atbild par atsevišķā instrumentsabiedrībā turētām saistībām.

B23 Piemēram, puses var izveidot kopīgu struktūru, kuras uzbūvē ir tāda atsevišķa instrumentsabiedrība, kura juridiskās formas dēļ tiek uzskatīta par pilntiesīgu uzņēmumu (t. i., atsevišķās instrumentsabiedrības turētie aktīvi un pasīvi ir atsevišķās instrumentsabiedrības, nevis pušu aktīvi un saistības). Šādā gadījumā to tiesību un pienākumu novērtējums, ko pusēm nosaka atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā

▼M32

forma, norāda, ka izveidotā struktūra ir kopuzņēmums. Tomēr pušu noslēgtās vienošanās nosacījumi (sk. B25–B28 punktu) un pēc nepieciešamības arī citi fakti un apstākļi (sk. B29–B33 punktu) var būt primāri salīdzinājumā ar to tiesību un pienākumu novērtējumu, ko pusēm nosaka atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma.

B24 Ar to tiesību un pienākumu novērtējumu, ko pusēm nosaka atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma, pietiek, lai secinātu, ka struktūra ir kopīga darbība tikai tad, ja puses izveido kopīgu struktūru ar atsevišķu instrumentsabiedrību, kuras juridiskā forma neparedz nodalīt puses no atsevišķās instrumentsabiedrības (t. i., atsevišķās instrumentsabiedrības turētie aktīvi un saistības ir pušu aktīvi un saistības).

Vienošanās nosacījumu novērtējums

B25 Daudzos gadījumos pušu tiesības un pienākumi saskaņā ar vienošanos atbilst un nav pretrunā ar tiesībām un pienākumiem, ko pusēm nosaka tās atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma, kas ir struktūras uzbūvē.

B26 Citos gadījumos puses izmanto vienošanos, lai apvērstu vai grozītu tiesības un pienākumus, ko tām nosaka tās atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma, kas ir struktūras uzbūvē.

Piemērs attiecībā uz piemērošanu

4. piemērs

Pieņem, ka divas puses izveido kopīgu struktūru, kas ir reģistrēta sabiedrība. Katras puses līdzdalība reģistrētajā sabiedrībā ir 50 procentu. Uzņēmuma reģistrācijas dēļ uzņēmumu un tā īpašniekus var nodalīt, un tādējādi uzņēmuma turētie aktīvi un saistības ir reģistrētā uzņēmuma aktīvi un saistības. Šādā gadījumā to pušu tiesību un pienākumu novērtējums, ko nosaka atsevišķās instrumentsabiedrības juridiskā forma, norāda, ka pusēm ir tiesības uz struktūras neto aktīviem.

Tomēr puses izmanto vienošanos uzņēmuma iezīmju grozīšanai, un rezultātā katrai pusei ir līdzdalība reģistrētā uzņēmuma aktīvos un katrai ir pienākumi pret reģistrētā uzņēmuma saistībām noteiktā apjomā. Šādu vienošanās grozījumu dēļ, kas skar uzņēmuma iezīmes, struktūra var būt kopīga darbība.

B27 Tabulā turpmāk salīdzināti kopīgie nosacījumi, kādi pastāv vienošanās dokumentā starp kopīgā darbībā iesaistītām pusēm un vienošanās dokumentā starp kopuzņēmumā iesaistītām pusēm. Vienošanās nosacījumu uzskaitījums tabulā nav pilnīgs.

Vienošanās nosacījumu novērtējums

	Kopīga darbība	**Kopuzņēmums**
Vienošanās nosacījumi	Vienošanās starp kopīgā struktūrā iesaistītām pusēm nosaka pušu tiesības uz struktūras aktīviem un pienākumus pret struktūras saistībām.	Vienošanās starp kopīgā struktūrā iesaistītām pusēm nosaka pušu tiesības uz struktūras neto aktīviem (t. i., atsevišķajai instrumentsabiedrībai, nevis pusēm, ir tiesības uz struktūras aktīviem un pienākumi pret struktūras saistībām).

▼M32

	Kopīga darbība	Kopuzņēmums
Tiesības uz aktīviem	Saskaņā ar vienošanos kopīgā struktūrā iesaistītās puses savstarpēji dala līdzdalību (piem., tiesības vai īpašuma tiesības) struktūras aktīvos noteiktā apjomā (piem., proporcionāli pušu līdzdalības daļai struktūrā vai proporcionāli darbībai, kuru veic, izmantojot struktūru, un kura tiek tieši attiecināta uz katru pusi).	Saskaņā ar vienošanos aktīvi, kuri nonāk struktūrā vai kurus kopīgā struktūra attiecīgi iegādājas, ir struktūras aktīvi. Pusēm nav līdzdalības (t. i., nav tiesību vai īpašuma tiesību) struktūras aktīvos.
Pienākumi pret saistībām	Saskaņā ar vienošanos kopīgā struktūrā iesaistītās puses savstarpēji dala visas saistības, pienākumus, izmaksas un izdevumus noteiktā apjomā (piem., proporcionāli pušu līdzdalības daļai struktūrā vai proporcionāli darbībai, kuru veic, izmantojot struktūru, un kura tiek tieši attiecināta uz katru pusi).	Saskaņā ar vienošanos kopīgā struktūra ir atbildīga par struktūras parādiem un pienākumiem.
		Saskaņā ar vienošanos kopīgā struktūrā iesaistīto pušu atbildība saistībā ar struktūru attiecas tikai uz to attiecīgo ieguldījumu vai attiecīgo pienākumu iemaksāt nesamaksāto vai papildu kapitālu struktūrā, vai abiem minētajiem.
	Saskaņā ar vienošanos kopīgā struktūrā iesaistītās puses ir atbildīgas par trešo personu prasījumiem.	Saskaņā ar vienošanos kopīgas struktūras kreditoriem nav tiesību celt prasību tiesā pret kādu no pusēm struktūras parādu vai pienākumu dēļ.
Ieņēmumi, izdevumi, peļņa vai zaudējumi	Vienošanās nosaka ieņēmumu un izdevumu attiecināšanu, pamatojoties uz katras struktūrā iesaistītās puses relatīvajiem darbības rezultātiem. Piemēram, saskaņā ar vienošanos ieņēmumus un izdevumus var attiecināt, pamatojoties uz jaudu, kādu katra puse izmanto kopīgi izveidotajā ražotnē, un attiecinātais apjoms var atšķirties no pušu līdzdalības daļas kopīgajā struktūrā. Citos gadījumos puses var vienoties savstarpēji dalīt struktūras peļņu vai zaudējumus, pamatojoties uz noteiktu apjomu, piem., pušu līdzdalības daļu struktūrā. Struktūra var būt kopīga darbība, ja pusēm ir tiesības uz struktūras aktīviem un pienākumi pret struktūras saistībām.	Vienošanās nosaka katras puses daļu no peļņas vai zaudējumiem saistībā ar struktūras darbībām.
Garantijas	Kopīgās struktūrās iesaistītām pusēm bieži jāsniedz garantijas trešām personām, kuras, piem., saņem pakalpojumu no kopīgās struktūras vai nodrošina tai finansējumu. Šādu garantiju sniegšana vai pušu apņemšanās sniegt garantijas pati par sevi nenosaka, ka kopīgā struktūra ir kopīga darbība. Pazīme, saskaņā ar kuru kopīga struktūra ir kopīga darbība vai kopuzņēmums, ir pušu pienākums pret struktūras saistībām (dažām saistībām puses var sniegt garantijas, citām — nē).	

▼M32

B28 Ja vienošanās nosaka, ka pusēm ir tiesības uz struktūras aktīviem un pienākumi pret struktūras saistībām, puses ir kopīgā darbībā iesaistītas puses un tām nav jāņem vērā citi fakti un apstākļi (B29–B33 punkts) kopīgās struktūras iedalīšanai.

Citu faktu un apstākļu novērtēšana

B29 Ja vienošanās nosacījumos nav noteikts, ka pusēm ir tiesības uz struktūras aktīviem un pienākumi pret struktūras saistībām, pusēm jāņem vērā citi fakti un apstākļi, lai novērtētu, vai struktūra ir kopīga darbība vai kopuzņēmums.

B30 Kopīgu struktūru var izveidot ar atsevišķu instrumentsabiedrību, kuras juridiskā forma nosaka, ka puses un atsevišķā instrumentsabiedrība tiek nodalītas. Pušu vienošanās nosacījumos var nebūt precizētas pušu tiesības uz aktīviem un pienākumi pret saistībām, tomēr, ņemot vērā citus faktus un apstākļus, rezultātā šādu struktūru var iedalīt kā kopīgu darbību. Tas attiecas uz situācijām, kad citi fakti un apstākļi piešķir pusēm tiesības uz struktūras aktīviem un pienākumus pret struktūras saistībām.

B31 Ja struktūras darbības galvenokārt veidotas tā, lai pusēm tiktu nodrošināta saražotā produkcija, tas liecina, ka pusēm būtībā ir tiesības uz visiem saimnieciskajiem labumiem, ko rada struktūras aktīvi. Šādā struktūrā iesaistītās puses bieži nodrošina sev pieeju struktūras saražotajai produkcijai, un tās neļauj struktūrai pārdot saražoto produkciju trešām personām.

B32 Ja struktūra ir šādi izveidota minētajam nolūkam, tās radītās saistības būtībā tiek segtas, izmantojot naudas plūsmas, kas tiek saņemtas no pusēm, pārdodot tām saražoto produkciju. Ja puses būtībā ir vienīgais naudas plūsmas avots, kas veic ieguldījumus struktūras darbības nepārtrauktības nodrošināšanai, tas liecina, ka pusēm ir pienākums pret struktūras saistībām.

Piemērs attiecībā uz piemērošanu

5. piemērs

Pieņem, ka divas puses izveido kopīgu struktūru kā reģistrētu uzņēmumu (C uzņēmumu), kurā katras puses līdzdalības daļa ir 50 procenti. Struktūras mērķis ir ražot materiālus, kas pusēm vajadzīgi to individuālajam ražošanas procesam. Struktūra nodrošina, ka ražotne, kura ražo materiālus, tiek izmantota atbilstīgi pušu norādītajai kvantitātei un kvalitātei.

Darbības veikšanai izmantotā C uzņēmuma (reģistrēts uzņēmums) juridiskā forma sākotnēji liecina, ka C uzņēmuma turētie aktīvi un saistības ir C uzņēmuma aktīvi un saistības. Vienošanās neprecizē, ka pusēm ir tiesības uz C uzņēmuma aktīviem vai pienākumi pret C uzņēmuma saistībām. Attiecīgi C uzņēmuma juridiskā forma un vienošanās nosacījumi liecina, ka struktūra ir kopuzņēmums.

▼**M32**

Tomēr puses ņem vērā arī šādus aspektus:

— puses vienojušās pirkt visu C uzņēmuma saražoto produkciju vienādās daļās (50:50). C uzņēmums nevar pārdot nekādu saražotās produkcijas daļu trešām personām, ja tam nepiekrīt struktūrā iesaistītās puses. Tā kā struktūras nolūks ir nodrošināt pusēm tām nepieciešamo saražoto produkciju, pārdošana trešām personām varētu būt neierasta un nebūtiska;

— pusēm pārdotās saražotās produkcijas cenu nosaka abas puses un cenas līmenis ir atbilstīgs, lai segtu C uzņēmuma ražošanas izmaksas un administratīvos izdevumus. Pamatojoties uz šādu darbības modeli, struktūra varētu darboties uz peļņas sliekšņa.

Minētajā faktiskajā situācijā ir svarīgi šādi fakti un apstākļi:

— pušu pienākums pirkt C uzņēmuma saražoto produkciju liecina, ka C uzņēmums ir īpaši atkarīgs no pusēm attiecībā uz naudas plūsmu veidošanu, un tādējādi pusēm ir pienākums finansēt C uzņēmuma saistības;

— pušu tiesības uz visu C uzņēmuma saražoto produkciju nozīmē, ka puses patērē C uzņēmuma aktīvu radītos saimnieciskos labumus, un tādēļ tām ir tiesības uz šādiem labumiem.

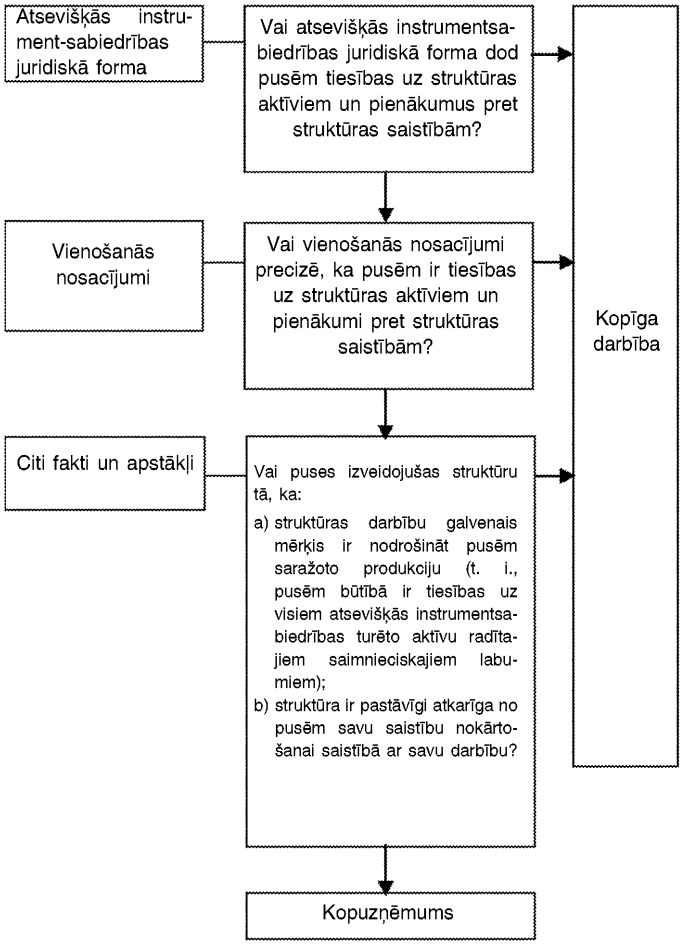
Šie fakti un apstākļi norāda, ka struktūra ir kopīga darbība. Secinājums par kopīgās struktūras iedalījumu šajos apstākļos nemainīsies, ja savu daļu no saražotās produkcijas puses nevis pašas izmantos tālākā ražošanas procesā, bet pārdos trešām personām.

Ja puses groza vienošanās nosacījumus un struktūra var pārdot saražoto trešām personām, šādu grozījumu rezultātā C uzņēmums uzņemsies pieprasījuma risku, krājumu risku un kredītrisku. Šajā scenārijā faktu un apstākļu pārmaiņas noteiktu nepieciešamību atkārtoti novērtēt kopīgās struktūras iedalījumu. Šādi fakti un apstākļi norādītu, ka struktūra ir kopuzņēmums.

B33 Attēlā turpmāk parādīts novērtējums, kādu uzņēmums izmanto struktūras iedalīšanai, ja kopīgas struktūras uzbūvē ir atsevišķa instrumentsabiedrība:

Kopīgas struktūras iedalījums, ja tās uzbūvē ir atsevišķa instrumentsabiedrība

▼**M32**



▼**M46**

KOPĪGĀ STRUKTŪRĀ IESAISTĪTO PUŠU FINANŠU PĀRSKATI (21.A–22. PUNKTS)

Uzskaite par līdzdalības iegādi kopīgās darbībās

B33A Ja uzņēmums iegādājas līdzdalību kopīgā darbībā, kas ir uzskatāma par uzņēmējdarbību, kā definēts 3. SFPS, tad tas savas daļas apmērā saskaņā ar 20. punktu piemēro visus 3. SFPS un citu SFPS uzņēmējdarbības apvienošanas grāmatvedības principus, kuri nav pretrunā šā SFPS norādēm, un izpauž minētajos SFPF pieprasīto informāciju par uzņēmējdarbības apvienošanu. Uzņēmējdarbības apvienošanas grāmatvedības principi, kas nav pretrunā šā SFPS norādēm, cita starpā ietver:

a) tādu identificējamo aktīvu un saistību patiesās vērtības noteikšanu, kas nav posteņi, uz kuriem attiecināmi 3. SFPS un citu SFPS izņēmumi;

▼M46

b) ar iegādi saistīto izmaksu atzīšanu par to periodu izdevumiem, kuros izmaksas ir radušās un pakalpojumi ir saņemti, ar izņēmumu, ka parāda vai pašu kapitāla vērtspapīru emisijas izmaksas atzīst saskaņā ar 32. SGS "Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana" un 9. SFPS; ([1])

c) tādu atliktā nodokļa aktīvu un atliktā nodokļa saistību atzīšanu, kas rodas no aktīvu vai saistību sākotnējās atzīšanas, izņemot attiecībā uz atliktā nodokļa saistībām, kuras rodas no nemateriālās vērtības sākotnējās atzīšanas, kā saistībā ar uzņēmējdarbības apvienošanu noteikts 3. SFPS un 12. SGS "Ienākuma nodokļi";

d) pārsnieguma, kas veidojas starp pārvesto atlīdzību un iegādāto identificējamo aktīvu un pārņemto saistību, ja tādas ir, neto summām iegādes datumā, atzīšanu par nemateriālo vērtību; kā arī

e) naudu ienesošās vienības, kurai ir iedalīta nemateriālā vērtība, ieguldījuma vērtības samazināšanās pārbaude vismaz reizi gadā un kad vien ir pazīmes, ka vienības ieguldījuma vērtība varētu būt samazinājusies, kā attiecībā uz uzņēmējdarbības apvienošanas rezultātā iegūtu nemateriālo vērtību noteikts 36. SGS "Aktīvu vērtības samazināšanās".

B33B Uz kopīgas darbības veidošanu attiecas arī 21.A un B33A punkts, taču tikai tādā gadījumā, ja viena no kopīgajā darbībā iesaistītajām pusēm kopīgajā darbībā tās izveides brīdī ir ieguldījusi pastāvošu uzņēmējdarbību, kā definēts 3. SFPS. Tomēr šos punktus nepiemēro kopīgas darbības izveidei, ja visas puses, kas piedalās kopīgajā darbībā, tās izveides brīdī iegulda tikai aktīvus vai aktīvu grupas, kuras nav uzskatāmas par uzņēmējdarbību.

B33C Kopīgas struktūras operators varētu palielināt savu līdzdalību kopīgā darbībā, kas ir uzskatāma par uzņēmējdarbību, kā definēts 3. SFPS, iegādājoties papildu līdzdalību kopīgajā darbībā. Šādos gadījumos iepriekšējā līdzdalība kopīgajā darbībā netiek novērtēta atkārtoti, ja kopīgās struktūras operators saglabā kopīgu kontroli.

▼M67

B33CA Puse, kas piedalās kopīgā darbībā, bet kurai nav kopīgas kontroles pār to, varētu iegūt kopīgu kontroli pār kopīgo darbību, kur kopīgās darbības pasākumi nozīmē uzņēmējdarbību saskaņā ar 3. SFPS. Šādos gadījumos iepriekš turēta līdzdalība kopīgajā darbībā netiek novērtēta atkārtoti.

▼M46

B33D Uz līdzdalības iegādi kopīgā darbībā neattiecina 21.A punktu un B33A–B33C punktu, ja pirms un pēc iegādes puses, kam ir kopīga kontrole, tostarp uzņēmums, kurš iegādājas līdzdalību kopīgajā darbībā, kopīgi kontrolē viena un tā pati galīgā kontrolējošā puse vai puses, un šī kontrole nav pārejoša.

▼M32

Kopīgās darbības aktīvu pārdošanas vai ieguldījumu uzskaite

B34 Kad uzņēmums veic darījumu, piem., aktīvu pārdošanu vai ieguldīšanu, ar kopīgu darbību, kurā uzņēmums ir kopīgas struktūras operators, uzņēmums veic darījumu ar citām kopīgajā darbībā iesaistītajām pusēm, un tas kā kopīgas struktūras operators atzīst šāda darījuma rezultātā radītos guvumus un zaudējumus tikai citu pušu līdzdalības apjomā kopīgajā darbībā.

([1]) Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus, bet vēl nepiemēro 9. SFPS, atsauce uz 9. SFPF šajos grozījumos ir lasāma kā atsauce uz 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana."

▼M32

B35 Ja šāds darījums liecina, ka aktīvu, kurus pārdos kopīgajai darbībai vai ieguldīs kopīgajā darbībā, neto pārdošanas vērtība samazinās vai rodas zaudējumi no šādu aktīvu vērtības samazināšanās, kopīgās struktūras operators šādus zaudējumus atzīst pilnībā.

No kopīgas darbības nopirktu aktīvu uzskaite

B36 Kad uzņēmums veic darījumu, piem., aktīvu pirkšanu, ar kopīgu darbību, kurā uzņēmums ir kopīgas struktūras operators, uzņēmums atzīst savu daļu no guvumiem un zaudējumiem, līdz tas pārdod šādus aktīvus trešai personai.

B37 Ja šāds darījums liecina, ka aktīvu, kurus pirks no kopīgas darbības, neto pārdošanas vērtība samazinās vai rodas zaudējumi no šādu aktīvu vērtības samazināšanās, kopīgās struktūras operators atzīst savu daļu šādos zaudējumos.

C pielikums

Spēkā stāšanās datums, pāreja un citu SFPS atsaukšana

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa, un tam ir tāds pats spēks kā citām šī SFPS daļām.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

C1 Uzņēmums piemēro šo SFPS pārskatu periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. To drīkst piemērot arī pirms šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS pirms norādītā datuma, tas šo faktu norāda un vienlaikus piemēro 10. SFPS, 12. SFPS "Informācijas atklāšana par līdzdalību citos uzņēmumos", 27. SGS (grozīts 2011. gadā) un 28. SGS (grozīts 2011. gadā).

▼M37

C1A Ar dokumentu "*Konsolidētie finanšu pārskati, kopīgas struktūras un līdzdalības atklāšana citos uzņēmumos: pārejas norādes* (grozījumi 10., 11. un 12. starptautiskajā finanšu pārskatu standartā)", kas izdots 2012. gada jūnijā, tika grozīts C2.–C5., C7.–C10. un C12. punkts un pievienots C1.B un C12.A–C12.B punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 11. SFPS kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī minētos grozījumus.

▼M46

C1AA Ar 11. SFPS grozījumiem "Uzskaite par līdzdalības iegādi kopīgās darbībās", kas tika publicēti 2014. gada maijā, grozīja virsrakstu pēc B33. punkta un pievienoja 21.A, B33A–B33D un C14A punktu, un to attiecīgos virsrakstus. Uzņēmums šos grozījumus piemēro perspektīvi gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai pēc tā. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro minētos grozījumus agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

▼M67

C1AB Ar "SFPS standartu ikgadējie uzlabojumi 2015.-2017. gada ciklam", kas izdoti 2017. gada decembrī, tika pievienots B33.CA punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro darījumiem, kuros tas iegūst kopīgu kontroli pirmā gada pārskata perioda, kas sākas 2019. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma, sākumā vai pēc tam. Piemērošanu ir atļauts sākt agrāk. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrāk, tas atklāj šo faktu.

▼M32

PĀREJA

▼M37

C1B Neatkarīgi no 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas* 28. punkta prasībām, ja šo SFPS piemēro pirmo reizi, uzņēmumam ir jāsniedz tikai 8. SGS 28. punkta f) apakšpunktā noteiktā kvantitatīvā informācija par gada periodu tieši pirms pirmā gada perioda, kuram piemēro 11. SFPS ("tieši iepriekšējais periods"). Uzņēmums var sniegt šādu informāciju arī par pārskata periodu vai agrākiem salīdzināmajiem periodiem, bet tas nav jādara obligāti.

Kopuzņēmumi — pāreja no proporcionālās konsolidācijas uz pašu kapitāla metodi

C2 Pārejot no proporcionālās konsolidācijas uz pašu kapitāla metodi, uzņēmums atzīst savu ieguldījumu kopuzņēmumā tieši iepriekšējā perioda sākumā. Sākotnējo ieguldījumu novērtē kā tādu aktīvu un saistību, tostarp iegādes radītās nemateriālās vērtības, uzskaites vērtības kopsummu, attiecībā uz kuriem uzņēmums iepriekš izmantoja proporcionālās konsolidācijas metodi. Ja nemateriālā vērtība iepriekš piederējusi lielākai naudu ienesošai vienībai vai šādu vienību grupai, uzņēmums attiecina nemateriālo vērtību uz kopuzņēmumu, pamatojoties uz kopuzņēmuma, naudu ienesošās vienības vai šādu vienību grupas, kuras loceklis uzņēmums bijis, relatīvajām uzskaites vērtībām.

C3 Ieguldījuma sākuma atlikumu nosaka saskaņā ar C2. punktu, un to uzskata par ieguldījuma domātajām izmaksām, veicot sākotnējo atzīšanu. Ieguldījuma sākuma atlikumam uzņēmums piemēro 28. SGS (grozīts 2011. gadā) 40.–43. punktu, lai novērtētu, vai ieguldījuma vērtība ir samazinājusies, un zaudējumus no vērtības samazināšanās atzīst par nesadalītās peļņas korekciju tieši iepriekšējā perioda sākumā. Sākotnējās atzīšanas izņēmumu, kas minēts 12. SGS *Ienākuma nodokļi* 15. un 24. punktā, nepiemēro, ja uzņēmums atzīst ieguldījumu kopuzņēmumā, ko rada pārejas prasību piemērošana kopuzņēmumiem, kam iepriekš tika piemērota proporcionālās konsolidācijas metode.

C4 Ja saskaitot kopā visus aktīvus un saistības, kam iepriekš tika piemērota proporcionālās konsolidācijas metode, rezultāts ir negatīvi neto aktīvi, uzņēmumam jānovērtē, vai tam ir juridisks vai konstruktīvs pienākums attiecībā uz negatīvajiem neto aktīviem, un, ja tā ir, uzņēmumam jāatzīst atbilstīgās saistības. Ja uzņēmums secina, ka tam nav juridiska vai konstruktīva pienākuma attiecībā uz negatīvajiem neto aktīviem, tas neatzīt atbilstīgās saistības, bet koriģē nesadalīto peļņu tieši iepriekšējā perioda sākumā. Uzņēmums šo faktu norāda līdz ar kumulatīvo neatzīto daļu no zaudējumiem savos kopuzņēmumos tieši iepriekšējā perioda sākumā un datumā, kurā pirmo reizi piemēro šo SFPS.

C5 Uzņēmums norāda to aktīvu un saistību dalījumu, kuri saskaitīti vienā ieguldījumu bilances pozīcijā tieši iepriekšējā perioda sākumā. Šādu informāciju sagatavo uzrādīšanai apkopotā veidā par visiem kopuzņēmumiem, kuriem uzņēmums piemēro C2.–C6. punktā noteiktās pārejas prasības.

▼M32

C6 Pēc sākotnējās atzīšanas uzņēmums uzskaita savu ieguldījumu kopuzņēmumā saskaņā ar pašu kapitāla metodi atbilstīgi 28. SGS (grozīts 2011. gadā).

▼M37

Kopīgas darbības — pāreja no pašu kapitāla metodes uz aktīvu un saistību uzskaiti

C7 Pārejot no pašu kapitāla metodes uz aktīvu un saistību uzskaiti saistībā ar līdzdalību kopīgā darbībā, uzņēmums tieši iepriekšējā perioda sākumā pārtrauc atzīt ieguldījumu, kuru tas iepriekš uzskaitīja saskaņā ar pašu kapitāla metodi, un citus posteņus, kas veido daļu no uzņēmuma neto ieguldījuma struktūrā saskaņā ar 28. SGS (grozīts 2011. gadā) 38. punktu, un atzīst savu daļu ikvienos aktīvos un saistībās attiecībā uz līdzdalību kopīgajā darbībā, tostarp nemateriālo vērtību, kas varētu būt daļa no ieguldījuma uzskaites vērtības.

C8 Uzņēmums nosaka savu līdzdalību kopīgās darbības aktīvos un saistībās, pamatojoties uz tiesībām un pienākumiem noteiktā proporcijā saskaņā ar vienošanos. Uzņēmums nosaka aktīvu un saistību sākotnējo uzskaites vērtību, nodalot šādus aktīvus un saistības no ieguldījuma uzskaites vērtības tieši iepriekšējā perioda sākumā, pamatojoties uz informāciju, ko uzņēmums izmantojis, piemērojot pašu kapitāla metodi.

C9 Ikvienu starpību, kas veidojas starp ieguldījumu, kas iepriekš tika uzskaitīts saskaņā ar pašu kapitāla metodi, līdz ar citiem posteņiem, kas veidoja daļu no uzņēmuma neto ieguldījuma struktūrā saskaņā ar 28. SGS (grozīts 2011. gadā) 38. punktu, un aktīvu un saistību, tostarp nemateriālās vērtības, atzīto neto summu:

(a) savstarpēji ieskaita ar ieguldījumu saistītu nemateriālo vērtību, un jebkāda atlikusī starpība tiek koriģēta, ņemot vērā nesadalīto peļņu tieši iepriekšējā perioda sākumā, ja aktīvu un saistību, tostarp nemateriālās vērtības, atzītā neto summa ir lielāka nekā ieguldījums (un citi posteņi, kas veido daļu no uzņēmuma neto ieguldījuma), kura atzīšana ir pārtraukta;

(b) koriģē, ņemot vērā nesadalīto peļņu tieši iepriekšējā perioda sākumā, ja aktīvu un saistību, tostarp nemateriālās vērtības, atzītā neto summa ir mazāka nekā ieguldījums (un citi posteņi, kas veido daļu no uzņēmuma neto ieguldījuma), kura atzīšana ir pārtraukta.

C10 Uzņēmums, kas pāriet no pašu kapitāla metodes uz aktīvu un saistību uzskaiti, nodrošina, ka ieguldījums, kura atzīšana tiek pārtraukta, un atzītie aktīvi un saistības līdz ar atlikušo starpību, kuru koriģē, ņemot vērā nesadalīto peļņu, tiek saskaņots tieši iepriekšējā perioda sākumā.

▼M32

C11 Sākotnējās atzīšanas izņēmumu, kas minēts 12. SGS 15. un 24. punktā, nepiemēro, ja uzņēmums atzīst aktīvus un saistības saistībā ar savu līdzdalību kopīgajā darbībā.

▼M37

Pārejas noteikumi uzņēmuma atsevišķajos finanšu pārskatos

C12 Uzņēmums, kas saskaņā ar 27. SGS 10. punktu savos atsevišķajos finanšu pārskatos iepriekš uzskaitīja savu līdzdalību kopīgā darbībā kā ieguldījumu par tā pašizmaksu saskaņā ar 9. SFPS:

(a) pārtrauc atzīt ieguldījumu un atzīst aktīvus un saistības saistībā ar savu līdzdalību kopīgajā darbībā, ņemot vērā summas, kas noteiktas atbilstīgi C7.–C9. punktam;

(b) nodrošina, ka ieguldījums, kura atzīšana tiek pārtraukta, un atzītie aktīvi un saistības līdz ar atlikušo starpību, kuru koriģē, ņemot vērā nesadalīto peļņu, tiek saskaņoti tieši iepriekšējā uzrādītā perioda sākumā.

Atsauces uz "tieši iepriekšējo periodu"

C12A Neatkarīgi no C2.–C12. punktā iekļautajām atsaucēm uz "tieši iepriekšējo periodu" uzņēmums var sniegt arī koriģētu salīdzinošo informāciju par jebkuriem agrākiem uzrādītajiem periodiem, bet tas nav jādara obligāti. Ja uzņēmums sniedz koriģētu salīdzinošo informāciju par jebkuriem agrākiem periodiem, visas C2.–C12. punktā iekļautās atsauces uz "tieši iepriekšējo periodu" ir jāsaprot kā "visagrākais uzrādītais koriģētais salīdzināmais periods".

C12B Ja uzņēmums sniedz nekoriģētu salīdzinošo informāciju par jebkuriem agrākiem periodiem, tas skaidri identificē nekoriģēto informāciju, norāda, ka tā ir sagatavota, pamatojoties uz atšķirīgiem principiem, un izskaidro šos principus.

▼M32

C13 Sākotnējās atzīšanas izņēmumu, kas minēts 12. SGS 15. un 24. punktā, nepiemēro, ja uzņēmums savos atsevišķajos finanšu pārskatos atzīst aktīvus un saistības par savu līdzdalību kopīgajā darbībā, ko rada C12 punktā minēto pārejas prasību piemērošana kopīgām darbībām.

Atsauces uz 9. SFPS

C14 Ja uzņēmums piemēro šo SFPS, bet vēl nepiemēro 9. SFPS, ikviena atsauce uz 9. SFPS jāsaprot kā atsauce uz 39. SGS "Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana".

▼M46

Uzskaite par līdzdalības iegādi kopīgās darbībās

C14A Ar 11. SFPS grozījumiem "Uzskaite par līdzdalības iegādi kopīgās darbībās", kas tika publicēti 2014. gada maijā, grozīja virsrakstu pēc B33. punkta un pievienoja 21.A, B33A–B33D un C1AA punktu, un to attiecīgos virsrakstus. Gadījumos, kad līdzdalības iegādes kopīgās darbībās ir uzskatāmas par uzņēmējdarbību, kā definēts 3. SFPS, uzņēmums šos grozījumus piemēro perspektīvi attiecībā uz tām iegādēm, kas notikušas, sākot no pirmā perioda, kurā tas piemēro šos grozījumus. Līdz ar to nav jākoriģē summas, kas ir atzītas attiecībā uz tādu līdzdalības iegādi kopīgās darbībās, kas notikusi iepriekšējos periodos.

▼M32

CITU SFPS ATSAUKŠANA

C15 Šis SFPS aizstāj šādus SFPS:

a) 31. SGS "Līdzdalība kopuzņēmumos";

b) 13. PIK "Kopīgi kontrolētas sabiedrības – kopuzņēmuma dalībnieku nemonetārie ieguldījumi".

▼M32

12. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Informācijas atklāšana par līdzdalību citos uzņēmumos

MĒRĶIS

1. Šī SFPS mērķis ir pieprasīt uzņēmumam atklāt informāciju tā, lai tā finanšu pārskatu lietotāji var novērtēt:

a) **uzņēmuma līdzdalības veidu citos uzņēmumos un ar šo līdzdalību saistītos riskus;**

b) **šādas līdzdalības ietekmi uz uzņēmuma finansiālo stāvokli, finansiālajiem rezultātiem un naudas plūsmām.**

Mērķa sasniegšana

▼M38

2. Lai sasniegtu 1. punktā noteikto mērķi, uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) būtiskos vērtējumus un pieņēmumus, ko tas izmantojis, lai noteiktu:

i) savas līdzdalības veidu citā uzņēmumā vai struktūrā,

ii) kopīgās struktūras veidu, kurā tam ir līdzdalība (7.–9. punkts),

iii) vai tas atbilst ieguldījumu sabiedrības definīcijai, ja tas attiecas uz konkrēto gadījumu (9.A punkts); un

▼M32

b) informāciju par savu līdzdalību:

i) meitasuzņēmumos (10.–19. punkts);

ii) kopīgās struktūrās un asociētos uzņēmumos (20.–23. punkts);

iii) *strukturētos uzņēmumos*, kurus uzņēmums nekontrolē (nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos) (24.–31. punkts).

3. Ja šajā SFPS un citos SFPS noteiktā informācijas atklāšana nenodrošina 1. punktā noteiktā mērķa sasniegšanu, uzņēmums atklāj mērķa sasniegšanai nepieciešamo papildu informāciju.

4. Uzņēmums apsver, cik sīka informācija nepieciešama informācijas atklāšanas mērķa sasniegšanai un kādā mērā uzsverama katra šajā SFPS noteiktā prasība. Uzņēmums atklāj informāciju apkopotā vai sadalītā veidā, lai lietderīgu informāciju nepadarītu nesaprotamu, tajā iekļaujot lielu skaitu nebūtisku detaļu vai apkopojot posteņus ar dažādām iezīmēm (sk. B2–B6 punktu).

▼**M32**

DARBĪBAS JOMA

5. Šo SFPS piemēro uzņēmums, kam ir līdzdalība:

a) meitasuzņēmumos;

b) kopīgās struktūrās (t. i., kopīgās darbībās vai kopuzņēmumos);

c) asociētos uzņēmumos;

d) nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos.

▼**M59**

5.A Izņemot B17 punktā aprakstīto, šajā SFPS noteiktās prasības piemēro 5. punktā uzskaitītajām uzņēmuma līdzdalībām, kas klasificētas (vai ietvertas atsavināmā grupā, kas klasificēta) kā pārdošanai turētas, vai pārtrauktajām darbībām saskaņā ar 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*.

▼**M32**

6. Šis SFPS neattiecas uz:

a) pēcnodarbinātības pabalstu plāniem vai citiem ilgtermiņa darbinieku pabalstu plāniem, uz kuriem attiecas 19. SGS "Darbinieku pabalsti";

▼**M51**

b) uzņēmuma atsevišķajiem finanšu pārskatiem, uz kuriem attiecas 27. SGS *Atsevišķie finanšu pārskati*. Tomēr:

i) ja uzņēmumam ir līdzdalība nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos un tas kā vienīgos savus finanšu pārskatus gatavo atsevišķos finanšu pārskatus, tas, sagatavojot šādus atsevišķos finanšu pārskatus, piemēro 24.–31. punktā noteiktās prasības;

ii) ieguldījumu sabiedrība, kas sagatavo finanšu pārskatus, kuros tā visi meitasuzņēmumi novērtēti patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, saskaņā ar 10. SFPS 31. punktu, atklāj šajā SFPS prasīto informāciju saistībā ar ieguldījumu sabiedrībām.

▼**M32**

c) līdzdalību, kas pieder uzņēmumam, kurš piedalās kopīgā struktūrā, bet kam tajā nav kopīgas kontroles, ja vien līdzdalības rezultātā uzņēmumam nav būtiskas ietekmes struktūrā vai līdzdalība nenozīmē līdzdalību strukturētā uzņēmumā;

d) līdzdalību citā uzņēmumā, kuru uzskaita saskaņā ar 9. SFPS "Finanšu instrumenti". Tomēr uzņēmums piemēro šo SFPS:

i) ja šāda līdzdalība nozīmē līdzdalību asociētā uzņēmumā vai kopuzņēmumā, kuru saskaņā ar 28. SGS "Asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite" novērtē patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus;

ii) ja šāda līdzdalība nozīmē līdzdalību nekonsolidētā strukturētā uzņēmumā.

BŪTISKI VĒRTĒJUMI UN PIEŅĒMUMI

7. Uzņēmums atklāj informāciju par būtiskiem vērtējumiem un pieņēmumiem (un pārmaiņām šādos vērtējumos un pieņēmumos), ko tas izmantojis, lai noteiktu:

a) **ka tam ir kontrole citā uzņēmumā, t. i., ieguldījumu saņēmējā, kā aprakstīts 10. SFPS "*Konsolidētie finanšu pārskati*" 5. un 6. punktā;**

b) **ka tam ir kopīga kontrole struktūrā vai būtiska ietekme citā uzņēmumā;**

▼M32

c) **kopīgās struktūras veidu (t. i., kopīga darbība vai kopuzņēmums), ja struktūra ir veidota ar atsevišķu instrumentsabiedrību.**

8. Būtiskajos vērtējumos un pieņēmumos, kurus atklāj saskaņā ar 7. punktu, ietverti tādi vērtējumi un pieņēmumi, kurus uzņēmums izmanto, kad faktu un apstākļu pārmaiņu ietekmē pārskata periodā mainās secinājumi par to, vai uzņēmumam ir kontrole, kopīga kontrole vai būtiska ietekme.

9. Lai nodrošinātu atbilstību 7. punktam, uzņēmums atklāj informāciju par, piem., būtiskiem vērtējumiem un pieņēmumiem, ko tas izmantojis, lai noteiktu, ka:

a) tas nekontrolē citu uzņēmumu, pat ja tam pieder vairāk nekā puse no šā cita uzņēmuma balsstiesībām;

b) tas kontrolē citu uzņēmumu, pat ja tam pieder mazāk nekā puse no šā cita uzņēmuma balsstiesībām;

c) tas ir aģents vai pilnvarotājs (sk. 10. SFPS 58.–72. punktu);

d) tam nav būtiskas ietekmes, pat ja tam pieder 20 procentu vai vairāk no cita uzņēmuma balsstiesībām;

e) tam ir būtiska ietekme, pat ja tam pieder mazāk nekā 20 procentu no cita uzņēmuma balsstiesībām.

▼M38

Ieguldījumu sabiedrības statuss

9A Kad mātesuzņēmums saskaņā ar 10. SFPS 27. punktu nosaka, ka tas ir ieguldījumu sabiedrība, ieguldījumu sabiedrība atklāj informāciju par būtiskajiem vērtējumiem un pieņēmumiem, ko tā izmantojusi, lai noteiktu, ka tā ir ieguldījumu sabiedrība. Ja ieguldījumu sabiedrībai nav vienas vai vairāku no ieguldījumu sabiedrībai raksturīgajām pazīmēm (skatiet 10. SFPS 28. punktu), tā atklāj iemeslus, kādēļ tā tomēr ir secinājusi, ka ir ieguldījumu sabiedrība.

9B Kad uzņēmums kļūst par ieguldījumu sabiedrību vai pārstāj par tādu būt, tas atklāj ieguldījumu sabiedrības statusa izmaiņas un to iemeslus. Turklāt uzņēmums, kas kļūst par ieguldījumu sabiedrību, atklāj statusa izmaiņu ietekmi uz ietvertā perioda finanšu pārskatiem, tostarp uz:

a) meitasuzņēmumu, ko vairs nekonsolidē, kopējo patieso vērtību, sākot no statusa izmaiņu datuma;

b) kopējo ieguvumu vai zaudējumiem, ja tādi ir, ko aprēķina saskaņā ar 10. SFPS B101. punktu;

c) peļņas vai zaudējumu konkrētu(-iem) posteni(-ņiem), kurā ir atzīts ieguvums vai zaudējumi (ja tos neuzrāda atsevišķi).

▼M32

LĪDZDALĪBA MEITASUZŅĒMUMOS

10. Uzņēmums atklāj informāciju, kas tā konsolidēto finanšu pārskatu lietotājiem ļauj

a) **saprast:**

i) **koncerna sastāvu;**

ii) **nekontrolējošās līdzdalības daļu koncerna darbībās un naudas plūsmās (12. punkts);**

b) **novērtēt:**

i) **to būtisko ierobežojumu veidu un apjomu, kuri saistīti ar uzņēmuma spēju piekļūt koncerna aktīviem vai tos izmantot un kārtot koncerna saistības (13. punkts);**

▼M32

ii) **to risku veidu, kuri saistīti ar uzņēmuma līdzdalību konsolidētos strukturētos uzņēmumos (14.–17. punkts), kā arī izmaiņas tajos;**

iii) **sekas, ko rada tādas izmaiņas tam piederošā daļā meitasuzņēmumā, kuru rezultātā netiek zaudēta kontrole (18. punkts);**

iv) **sekas, ko rada kontroles zaudēšana meitasuzņēmumā pārskata periodā (19. punkts).**

11. Ja meitasuzņēmuma finanšu pārskati, kurus izmanto konsolidēto finanšu pārskatu sagatavošanai, sagatavoti datumā vai par periodu, kas atšķiras no konsolidēto finanšu pārskatu datuma vai perioda (sk. 10. SFPS B92 un B93 punktu), uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) meitasuzņēmuma finanšu pārskatu aptvertā pārskata perioda beigu datumu;

b) iemeslu, kādēļ izmantots cits datums vai periods.

Nekontrolējošās līdzdalības daļa koncerna darbībās un naudas plūsmās

12. Uzņēmums atklāj šādu informāciju attiecībā uz katru meitasuzņēmumu, kura nekontrolējošā līdzdalība ir nozīmīga pārskatus sniedzējam uzņēmumam:

a) meitasuzņēmuma nosaukumu;

b) meitasuzņēmuma galveno uzņēmējdarbības vietu (un reģistrācijas valsti, ja tā atšķiras no galvenās uzņēmējdarbības vietas);

c) nekontrolējošās līdzdalības turējumā esošās uzņēmumam piederošās daļas īpatsvaru;

d) nekontrolējošās līdzdalības turējumā esošo balsstiesību īpatsvaru, ja tas atšķiras no tās turējumā esošās uzņēmumam piederošās daļas īpatsvara;

e) peļņu vai zaudējumus, kas pārskata periodā attiecināti uz meitasuzņēmuma nekontrolējošo līdzdalību;

f) meitasuzņēmuma uzkrāto nekontrolējošo līdzdalību pārskata perioda beigās;

g) kopsavilkuma finanšu informāciju par meitasuzņēmumu (sk. B10 punktu).

Būtisko ierobežojumu veids un apmērs

13. Uzņēmums atklāj informāciju par:

a) būtiskiem ierobežojumiem (piem., statūtos, līgumā un regulējumā noteiktiem ierobežojumiem) saistībā ar tā spēju piekļūt koncerna aktīviem vai tos izmantot un kārtot koncerna saistības, piem.:

i) ierobežojumiem, kas ierobežo mātesuzņēmuma vai tā meitasuzņēmuma spēju nodot naudu vai citus aktīvus citiem koncerna uzņēmumiem (vai no citiem koncerna uzņēmumiem);

ii) garantijām vai citām prasībām, kas var ierobežot dividenžu un citas kapitāla ienākumu sadales izmaksu vai aizņēmumu un avansu veikšanu vai atmaksu citiem koncerna uzņēmumiem (vai no citiem koncerna uzņēmumiem);

b) veidu un apmēru, kādā nekontrolējošas līdzdalības aizsargājošas tiesības var būtiski ierobežot uzņēmuma spēju piekļūt koncerna aktīviem vai tos izmantot un kārtot koncerna saistības (piem., kad mātesuzņēmumam ir pienākums nokārtot meitasuzņēmuma saistības pirms paša saistību nokārtošanas vai kad nepieciešama nekontrolējošās līdzdalības piekrišana, lai piekļūtu meitasuzņēmuma aktīviem vai nokārtotu meitasuzņēmuma saistības);

▼M32

c) to aktīvu un saistību uzskaites vērtībām konsolidētajos finanšu pārskatos, uz kuriem attiecas šie ierobežojumi.

To risku veids, kuri saistīti ar uzņēmuma līdzdalību konsolidētos strukturētos uzņēmumos

14. Uzņēmums atklāj informāciju par ikvienas vienošanās nosacījumiem, saskaņā ar kuriem mātesuzņēmumam vai tā meitasuzņēmumiem jānodrošina finansiāls atbalsts konsolidētam strukturētam uzņēmumam, tostarp par notikumiem vai apstākļiem, kuru dēļ pārskatus sniedzējam uzņēmumam var rasties zaudējumi (piem., vienošanās dokumentiem par likviditātes nodrošināšanu vai kredītvērtējuma sliekšņiem, kas saistīti ar pienākumu pirkt strukturēta uzņēmuma aktīvus vai nodrošināt finansiālu atbalstu).

15. Ja pārskata periodā mātesuzņēmums vai kāds tā meitasuzņēmums nodrošina finansiālu vai citādu atbalstu konsolidētam strukturētam uzņēmumam (piem., pērk strukturētā uzņēmuma aktīvus vai tā emitētus instrumentus), pat ja tam nav vienošanās dokumentā noteikta pienākuma to darīt, uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) sniegtā atbalsta veidu un apmēru, tostarp situācijas, kurās mātesuzņēmums vai tā meitasuzņēmumi palīdzējuši strukturētajam uzņēmumam iegūt finansiālu atbalstu;

b) iemeslus atbalsta sniegšanai.

16. Ja pārskata periodā mātesuzņēmums vai kāds tā meitasuzņēmums sniedzis finansiālu vai citādu atbalstu iepriekš nekonsolidētam strukturētam uzņēmumam, pat ja tam nav vienošanās dokumentā noteikta pienākuma to darīt, un atbalsta sniegšanas rezultātā uzņēmums kontrolē strukturēto uzņēmumu, uzņēmums atklāj paskaidrojumu par nozīmīgajiem faktoriem, kuri noteica šādu lēmumu.

17. Uzņēmums atklāj savus kārtējos nodomus sniegt finansiālu vai citādu atbalstu konsolidētam strukturētam uzņēmumam, tostarp nodomus palīdzēt strukturētam uzņēmumam iegūt finansiālu atbalstu.

Sekas, ko rada izmaiņas mātesuzņēmumam piederošā daļā meitasuzņēmumā, kuru rezultātā netiek zaudēta kontrole

18. Uzņēmums sniedz plānu, kurā parādīts, kā izmaiņas mātesuzņēmumam piederošajā daļā meitasuzņēmumā, kuru rezultātā netiek zaudēta kontrole, ietekmē pašu kapitālu, ko attiecina uz mātesuzņēmuma īpašniekiem.

Sekas, ko rada kontroles zaudēšana meitasuzņēmumā pārskata periodā

19. Uzņēmums atklāj informāciju par guvumiem vai zaudējumiem, ja tādi ir, ko aprēķina saskaņā ar 10. SFPS 25. punktu, un:

a) šādu guvumu vai zaudējumu daļu, ko attiecina uz bijušā meitasuzņēmumā paturēta ieguldījuma novērtēšanu tā patiesajā vērtībā kontroles zaudēšanas datumā;

b) rindas posteni (posteņiem) peļņā vai zaudējumos, kuros atzīst guvumus vai zaudējumus (ja tos neuzrāda atsevišķi).

▼**M38**

LĪDZDALĪBA NEKONSOLIDĒTOS MEITASUZŅĒMUMOS (IEGULDĪJUMU SABIEDRĪBAS)

19A Ieguldījumu sabiedrība, kam saskaņā ar 10. SFPS ir jāpiemēro izņēmums attiecībā uz konsolidāciju un kam tā vietā savs ieguldījums meitasuzņēmumā jāuzskaita patiesajā vērtībā, izmantojot peļņu vai zaudējumus, atklāj šo informāciju.

19B Attiecībā uz katru nekonsolidēto meitasuzņēmumu ieguldījumu sabiedrība atklāj:

a) meitasuzņēmuma nosaukumu;

b) meitasuzņēmuma uzņēmējdarbības galveno atrašanās vietu (un reģistrācijas valsti, ja tā atšķiras no uzņēmējdarbības galvenās atrašanās vietas); un

c) ieguldījumu sabiedrības līdzdalības daļu un balsstiesību daļu, ja tā atšķiras no līdzdalības daļas.

19C Ja ieguldījumu sabiedrība ir citas ieguldījumu sabiedrības mātesuzņēmums, mātesuzņēmums arī atklāj 19.B punkta a)–c) apakšpunktā noteikto informāciju par ieguldījumiem, ko kontrolē tās meitasuzņēmums, kurš ir ieguldījumu sabiedrība. Informāciju var atklāt, mātesuzņēmuma finanšu pārskatos iekļaujot meitasuzņēmuma (vai meitasuzņēmumu) finanšu pārskatus, kas ietver minēto informāciju.

19D Ieguldījumu sabiedrība atklāj informāciju par:

a) tādu būtisku ierobežojumu veidu un apmēru (piemēram, kas rodas saistībā ar aizņēmuma līgumiem, regulatīvajām prasībām vai līgumisku vienošanos), kuri ir saistīti ar nekonsolidēta meitasuzņēmuma spēju nodot līdzekļus ieguldījumu sabiedrībai naudas dividenžu veidā vai atmaksāt aizdevumus vai avansus, ko ieguldījumu sabiedrība izsniegusi nekonsolidētajam meitasuzņēmumam; un

b) jebkādām aktuālām saistībām vai nodomiem sniegt finansiālu vai cita veida atbalstu nekonsolidētam meitasuzņēmumam, tostarp saistībām vai nodomiem palīdzēt meitasuzņēmumam saņemt finansiālu atbalstu.

19E Ja pārskata periodā ieguldījumu sabiedrība vai kāds no tās meitasuzņēmumiem ir bez līgumā noteikta pienākuma sniedzis finansiālu vai cita veida atbalstu nekonsolidētam meitasuzņēmumam (piemēram, iegādājoties meitasuzņēmuma aktīvus vai tā emitētos instrumentus vai palīdzot meitasuzņēmumam saņemt finansiālu atbalstu), uzņēmums atklāj informāciju par:

a) katram nekonsolidētajam meitasuzņēmumam sniegtā atbalsta veidu un apmēru; un

b) atbalsta sniegšanas iemesliem.

19F Ieguldījumu sabiedrība atklāj līgumisku vienošanos noteikumus, kas varētu noteikt, ka uzņēmumam vai tā nekonsolidētajiem meitasuzņēmumiem ir jāsniedz finansiāls atbalsts nekonsolidētam, kontrolētam un strukturētam uzņēmumam, tostarp notikumus un apstākļus, kuru rezultātā pārskatu sniedzējam uzņēmumam varētu rasties zaudējumi (piemēram, likviditātes nodrošināšanas pasākumiem vai kredītvērtējuma sliekšņiem, kas saistīti ar pienākumu pirkt strukturēta uzņēmuma aktīvus vai sniegt finansiālu atbalstu).

▼M38

19G Ja pārskata periodā ieguldījumu sabiedrība vai kāds tās nekonsolidētais meitasuzņēmums bez līgumā noteikta pienākuma sniedzis finansiālu vai cita veida atbalstu nekonsolidētam un strukturētam uzņēmumam, kuru ieguldījumu sabiedrība nekontrolē, un ja atbalsta sniegšanas rezultātā ieguldījumu sabiedrība ieguvusi kontroli pār strukturēto uzņēmumu, ieguldījumu sabiedrība paskaidro attiecīgos faktorus, kas saistīti ar lēmuma pieņemšanu par atbalsta sniegšanu.

▼M32

LĪDZDALĪBA KOPĪGĀS STRUKTŪRĀS UN ASOCIĒTOS UZŅĒMUMOS

20. Uzņēmums atklāj informāciju, kas tā finanšu pārskatu lietotājiem ļauj novērtēt:

a) **tā līdzdalības kopīgās struktūrās un asociētos uzņēmumos veidu, apmēru un finansiālo ietekmi, tostarp vienošanās dokumenta ar citiem ieguldītājiem, kam ir kopīga kontrole vai būtiska ietekme kopīgās struktūrās un asociētos uzņēmumos, veidu un ietekmi (21. un 22. punkts);**

b) **to risku veidu, kuri saistīti ar uzņēmuma līdzdalību kopuzņēmumos un asociētos uzņēmumos (23. punkts), kā arī izmaiņas tajos.**

Uzņēmuma līdzdalības kopīgās struktūrās un asociētos uzņēmumos veids, apmērs un finansiālā ietekme

21. Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) attiecībā uz katru kopīgo struktūru un asociēto uzņēmumu, kas ir nozīmīgs pārskatu sniedzējam uzņēmumam:

i) kopīgās struktūras vai asociētā uzņēmuma nosaukumu;

ii) uzņēmuma attiecību veidu ar kopīgo struktūru vai asociēto uzņēmumu (piem., raksturojot kopīgās struktūras vai asociētā uzņēmuma darbības veidu un vai šāda darbība ir stratēģiski nozīmīga uzņēmuma darbībai);

iii) kopīgās struktūras vai asociētā uzņēmuma galveno uzņēmējdarbības vietu (un atbilstošā gadījumā reģistrācijas valsti, ja tā atšķiras no galvenās uzņēmējdarbības vietas);

iv) uzņēmuma īpašumā esošās tam piederošās daļas vai dalības daļas īpatsvaru un tā īpašumā esošo balsstiesību īpatsvaru (atbilstošā gadījumā), ja tas atšķiras;

b) attiecībā uz katru kopuzņēmumu un asociēto uzņēmumu, kas ir nozīmīgs pārskatus sniedzējam uzņēmumam:

i) vai ieguldījums kopuzņēmumā vai asociētā uzņēmumā tiek novērtēts saskaņā ar pašu kapitāla metodi vai tā patiesajā vērtībā;

ii) kopsavilkuma finanšu informāciju par kopuzņēmumu vai asociēto uzņēmumu, kā noteikts B12 un B13 punktā;

iii) ja kopuzņēmums vai asociētais uzņēmums tiek uzskaitīts saskaņā ar pašu kapitāla metodi, ieguldījuma kopuzņēmumā vai asociētā uzņēmumā patieso vērtību, ja ieguldījumam ir kotēta tirgus cena;

▼M32

c) finanšu informāciju (kā noteikts B16 punktā) par uzņēmuma ieguldījumiem kopuzņēmumos un asociētos uzņēmumos, kuri vieni paši nav nozīmīgi:

i) apkopotā veidā par visiem kopuzņēmumiem, kuri vieni paši nav nozīmīgi, un atsevišķi;

ii) apkopotā veidā par visiem asociētajiem uzņēmumiem, kuri vieni paši nav nozīmīgi.

▼M38

21.A Ieguldījumu sabiedrībai nav jāsniedz 21. punkta b) un c) apakšpunktā noteiktā informācija.

▼M32

22. Uzņēmums arī atklāj šādu informāciju:

a) tādu būtisku ierobežojumu veidu un apmēru (piem., kas rodas saistībā ar aizņēmuma līgumiem, regulatīvajām prasībām vai vienošanos starp ieguldītājiem, kam ir kopīga kontrole vai būtiska ietekme kopuzņēmumā vai asociētā uzņēmumā), kuri ir saistīti ar kopuzņēmumu vai asociēto uzņēmumu spēju nodot līdzekļus uzņēmumam naudas dividenžu veidā vai atmaksāt uzņēmuma veiktus aizdevumus vai avansus;

b) ja kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma finanšu pārskati, ko izmanto, piemērojot pašu kapitāla metodi, sagatavoti datumā vai par periodu, kas atšķiras no uzņēmuma finanšu pārskatu datuma vai perioda:

i) kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma finanšu pārskatu aptvertā pārskata perioda beigu datumu;

ii) iemeslu, kādēļ izmantots cits datums vai periods;

c) kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma neatzīto zaudējumu daļu gan pārskata periodā, gan kumulatīvi, ja uzņēmums vairs neatzīst savu daļu kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma zaudējumos, piemērojot pašu kapitāla metodi.

Riski, kas saistīti ar uzņēmuma līdzdalību kopuzņēmumos un asociētos uzņēmumos

23. Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) savas saistības attiecībā uz saviem kopuzņēmumiem tas uzrāda atsevišķi no citu saistību summas, kā norādīts B18–B20 punktā;

b) saskaņā ar 37. SGS "*Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*", izņemot gadījumus, kad zaudējumu iespējamība ir maz ticama, iespējamās saistības, kas uzņēmumam radušās saistībā ar līdzdalību kopuzņēmumos vai asociētos uzņēmumos (tostarp tā daļu iespējamajās saistībās, kas tam radušās kopīgi ar citiem ieguldītājiem, kam ir kopīga kontrole vai būtiska ietekme kopuzņēmumos vai asociētajos uzņēmumos), tas uzrāda atsevišķi no citu iespējamo saistību summas.

LĪDZDALĪBA NEKONSOLIDĒTOS STRUKTURĒTOS UZŅĒMUMOS

24. Uzņēmums atklāj informāciju, kas tā finanšu pārskatu lietotājiem ļauj:

a) **saprast tā līdzdalības veidu un apmēru nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos (26.–28. punkts);**

b) **novērtēt to risku veidu, kuri saistīti ar uzņēmuma līdzdalību nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos (29.–31. punkts), kā arī izmaiņas tajos.**

▼M32

25. Šī standarta 24. punkta b) apakšpunktā minētajā informācijā iekļauta informācija par risku, ko uzņēmumam radījusi iesaistīšanās darbībās ar nekonsolidētiem strukturētiem uzņēmumiem iepriekšējos periodos (piem., kā strukturēta uzņēmuma sponsoram), pat ja pārskata datumā tam vairs nav vienošanās dokumentā noteikta iesaistīšanās darbībās ar strukturēto uzņēmumu.

▼M38

25.A Ieguldījumu sabiedrībai nav jāsniedz 24. punktā noteiktā informācija attiecībā uz nekonsolidētu un strukturētu uzņēmumu, ko tā kontrolē un par ko tā sniedz 19.A–19.G punktā noteikto informāciju.

▼M32

Līdzdalības veids

26. Uzņēmums atklāj kvalitatīvu un kvantitatīvu informāciju par savu līdzdalību nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos, tostarp ne tikai, bet arī informāciju par strukturētā uzņēmuma veidu, mērķi, lielumu, darbību un finansējumu.

27. Ja uzņēmums sponsorējis nekonsolidētu strukturētu uzņēmumu, par kuru tas nesniedz attiecīgo informāciju saskaņā ar 29. punkta prasībām (piem., tāpēc, ka pārskata datumā tam nav līdzdalības šajā uzņēmumā), uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) kā tas noteicis, kādu strukturētu uzņēmumu tas sponsorējis;

b) *ienākumu no šādiem strukturētiem uzņēmumiem* pārskata periodā, tostarp aprakstu par uzrādīto ienākumu veidiem;

c) visu to aktīvu uzskaites vērtību (nodošanas laikā), kuri nodoti šādiem strukturētiem uzņēmumiem pārskata periodā.

28. Uzņēmums sniedz 27. punkta b) un c) apakšpunktā noteikto informāciju tabulas veidā, ja vien cits formāts nav atbilstīgāks, un iedala sponsorēšanas darbības attiecīgās kategorijās (sk. B2–B6 punktu).

Risku veids

29. Uzņēmums atklāj tabulā šādu kopsavilkuma informāciju, ja vien cits formāts nav atbilstīgāks:

a) to finanšu pārskatos atzīto aktīvu un saistību uzskaites vērtību, kuri attiecas uz tā līdzdalību nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos;

b) rindas posteņus finansiālā stāvokļa pārskatā, kurā atzīti minētie aktīvi un saistības;

c) summu, kura vislabāk rāda uzņēmuma maksimālo pakļautību zaudējumiem, kurus rada tā līdzdalība nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos, tostarp informāciju par to, kā tas nosaka maksimālo pakļautību zaudējumiem. Ja uzņēmums nevar kvantitatīvi izteikt maksimālo pakļautību zaudējumiem, kurus rada tā līdzdalība nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos, tas atklāj šo faktu un iemeslus;

▼M32

d) salīdzinājumu starp to aktīvu un saistību uzskaites vērtībām, kuri ir saistīti ar uzņēmuma līdzdalību nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos, un uzņēmuma maksimālo pakļautību zaudējumiem saistībā ar šādiem uzņēmumiem.

30. Ja pārskata periodā uzņēmums sniedzis finansiālu vai citādu atbalstu nekonsolidētam strukturētam uzņēmumam, kurā tam iepriekš bijusi vai patlaban ir līdzdalība (piem., pērk strukturētā uzņēmuma aktīvus vai emitētos finanšu instrumentus), pat ja tam nav vienošanās dokumentā noteikta pienākuma to darīt, uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) sniegtā atbalsta veidu un apmēru, tostarp situācijas, kurās uzņēmums palīdzējis strukturētajam uzņēmumam iegūt finansiālu atbalstu;

b) iemeslus atbalsta sniegšanai.

31. Uzņēmums atklāj savus kārtējos nodomus sniegt finansiālu vai citādu atbalstu nekonsolidētam strukturētam uzņēmumam, tostarp nodomus palīdzēt strukturētam uzņēmumam iegūt finansiālu atbalstu.

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa.

ienākums no strukturēta uzņēmuma	Šā SFPS nolūkā ienākums no **strukturēta uzņēmuma** sevī ietver ne tikai, bet arī regulāras un vienreizējas maksas, procentus un dividendes, guvumus vai zaudējumus, kas rodas, atkārtoti novērtējot vai pārtraucot atzīt līdzdalību strukturētos uzņēmumos, un guvumus vai zaudējumus, kas rodas, nododot aktīvus un saistības strukturētam uzņēmumam.
līdzdalība citā uzņēmumā	Šā SFPS nolūkā līdzdalība citā uzņēmumā nozīmē vienošanās dokumentā vai citā dokumentā noteiktu iesaistīšanos darbībās ar citu uzņēmumu, kuras rezultātā uzņēmums ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem, ko rada cita uzņēmuma darbības rezultāti. Līdzdalību citā uzņēmumā apliecina ne tikai, bet arī piederoši kapitāla vai parāda instrumenti un cita veida iesaistīšanās, piem., finansējuma, likviditātes atbalsta, kredīta kvalitātes uzlabošana un garantiju nodrošināšana. Tā nozīmē veidu, kādā uzņēmumam ir kontrole, kopīga kontrole vai būtiska ietekme citā uzņēmumā. Uzņēmumam nav obligāti jābūt līdzdalībai citā uzņēmumā tikai tādēļ, ka pastāv parastas klienta un piegādātāja attiecības. Standarta B7–B9 punktā iekļauta papildinformācija par līdzdalību citos uzņēmumos.

▼M32

	10. SFPS B55–B57 punktā paskaidrots mainīgu ieņēmumu jēdziens.
strukturēts uzņēmums	Uzņēmums, kas veidots tā, ka balsstiesības vai līdzīgas tiesības nav dominējošais faktors, pieņemot lēmumu par to, kas kontrolē uzņēmumu, piem., balsstiesības attiecas tikai uz administratīviem uzdevumiem, un nozīmīgas darbības tiek virzītas, sagatavojot vienošanās dokumentu. Standarta B22–B24 punktā noteikta papildinformācija par strukturētiem uzņēmumiem.

▼M38

Šādi termini definēti 27. SGS (grozīts 2011. gadā), 28. SGS (grozīts 2011. gadā) 10. SFPS un 11. SFPS "*Kopīgas struktūras*", un šajā SFPS tie izmantoti minēto standartu nozīmē:

— asociēts uzņēmums;

— konsolidētie finanšu pārskati;

— uzņēmuma kontrole;

— pašu kapitāla metode;

— koncerns;

— ieguldījumu sabiedrība;

— kopīga struktūra;

▼M32

— kopīga kontrole;

— kopīga darbība;

— kopuzņēmums;

— nekontrolējoša līdzdalība;

— mātesuzņēmums;

— aizsargājošas tiesības;

— nozīmīgas darbības;

— atsevišķi finanšu pārskati;

— atsevišķa instrumentsabiedrība;

— būtiska ietekme;

— meitasuzņēmums.

B pielikums

Norādes par piemērošanu

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa. Tajā raksturota 1.–31. punkta piemērošana, un tam ir tāds pats spēks kā citām šī SFPS daļām

B1 Šajā pielikumā dotie piemēri raksturo hipotētiskas situācijas. Kaut gan daži piemēru aspekti faktiski var pastāvēt, piemērojot 12. SFPS, jāvērtē visi būtiskie faktisko situāciju fakti un apstākļi.

▼**M32**

INFORMĀCIJAS APKOPOŠANA (4. PUNKTS)

B2 Ņemot vērā apstākļus, uzņēmums pieņem lēmumu, cik sīku informāciju tas sniedz, lai nodrošinātu lietotājiem nepieciešamo informāciju, kādā mērā tas uzsver dažādos prasību aspektus un kā apkopo informāciju. Jāatrod līdzsvars starp pārmērīgi sīkas informācijas iekļaušanu finanšu pārskatos, jo tā nepalīdz finanšu pārskatu lietotājiem, un pārmērīgu informācijas apkopošanu, jo tā padara informāciju nesaprotamu.

B3 Uzņēmums var apkopot informāciju, ko tas atklāj saskaņā ar šo SFPS, par līdzdalību līdzīgos uzņēmumos, ja apkopšana atbilst informācijas atklāšanas mērķim un B4 punktā noteiktajām prasībām un sniegtā informācija ir saprotama. Uzņēmums atklāj, kā tas apkopojis informāciju par līdzdalību līdzīgos uzņēmumos.

B4 Uzņēmums atsevišķi uzrāda informāciju par savu līdzdalību:

a) meitasuzņēmumos;

b) kopuzņēmumos;

c) kopīgās darbībās;

d) asociētos uzņēmumos;

e) nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos.

B5 Nosakot, vai informācija ir apkopojama, uzņēmums ņem vērā kvalitatīvu un kvantitatīvu informāciju par dažādām risku un ieņēmumu pazīmēm katrā tādā uzņēmumā, kuru tas apsver iekļaut apkopotajā informācijā, un katra šāda uzņēmuma būtiskumu pārskatus sniedzējam uzņēmumam. Uzņēmums uzrāda atklājamo informāciju tā, lai finanšu pārskatu lietotājiem nepārprotami paskaidrotu savas līdzdalības veidu un apmēru šādos citos uzņēmumos.

B6 Piemēram, var būt atbilstīgi apkopot informāciju šādos līmeņos B4 punktā noteikto uzņēmumu kategoriju ietvaros:

a) pēc uzņēmumu darbības veida (piem., uzņēmums, kas nodarbojas ar pētniecību un izstrādi, uzņēmums, kas nodarbojas ar atjaunojamo kredītkaršu parādu vērtspapīrošanu);

b) pēc nozares iedalījuma;

c) pēc ģeogrāfiskā iedalījuma (piem., valsts vai reģiona).

LĪDZDALĪBA CITOS UZŅĒMUMOS

B7 Līdzdalība citos uzņēmumos nozīmē vienošanās dokumentā un citā dokumentā noteiktu iesaistīšanos darbībās ar citu uzņēmumu, kuras rezultātā pārskatus sniedzējs uzņēmums ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem no cita uzņēmuma darbības. Ja pārskatus sniedzējs uzņēmums ņem vērā cita uzņēmuma izveidošanas nolūku un veidu, tam var būt vieglāk novērtēt, vai tam ir līdzdalība šādā uzņēmumā un vai tam attiecīgi jāatklāj informācija saskaņā ar šo SFPS. Novērtējumā iekļauj apsvērumus attiecībā uz riskiem, kādus cits uzņēmums paredz radīt, un riskiem, kādus cits uzņēmums paredz nodot pārskatus sniedzējam uzņēmumam un citām personām.

▼**M32**

B8 Pārskatus sniedzējs uzņēmums parasti ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem no cita uzņēmuma darbības, jo tā īpašumā ir instrumenti (piem., kapitāla vai parāda finanšu instrumenti, ko emitējis cits uzņēmums) vai tas citādi iesaistās darbībās ar citu uzņēmumu tā, ka ieņēmumu mainīgums tiek kompensēts. Piemēram, pieņem, ka strukturētam uzņēmumam ir aizdevumu portfelis. Strukturētais uzņēmums no cita uzņēmuma (pārskatus sniedzēja uzņēmuma) iegādājas kredītsaistību nepildīšanas mijmaiņas līgumu, lai pasargātu sevi pret saistību nepildīšanu attiecībā uz aizdevumu procentu un pamatsummas maksājumiem. Pārskatus sniedzējs uzņēmums iesaistās darbībās ar strukturēto uzņēmumu, tādējādi tas ir pakļauts mainīgiem ieņēmumiem no šāda uzņēmuma darbības, jo kredītsaistību nepildīšanas mijmaiņas darījums kompensē strukturētā uzņēmuma mainīgos ieņēmumus.

B9 Daži instrumenti veidoti tā, ka risks no pārskatu sniedzēja uzņēmuma tiek nodots citam uzņēmumam. Šādi instrumenti rada mainīgus ieņēmumus citam uzņēmumam, bet parasti tie nepakļauj pārskatu sniedzēju uzņēmumu mainīgiem ieņēmumiem no cita uzņēmuma darbības. Piemēram, pieņem, ka tiek izveidots strukturēts uzņēmums, lai nodrošinātu ieguldīšanas iespējas ieguldītājiem, kuri vēlas pozīciju ar Z uzņēmuma kredītrisku (Z uzņēmums nav saistīts ne ar vienu struktūrā iesaistītu personu). Strukturētais uzņēmums iegūst finansējumu, emitējot šiem ieguldītājiem parādzīmes, kas ir saistītas ar Z uzņēmuma kredītrisku (ar kredītu saistītas parādzīmes), un tas iegulda ieņēmumus bezriska finanšu aktīvu portfelī. Strukturētais uzņēmums iegādājas pozīciju ar Z uzņēmuma kredītrisku, noslēdzot kredītsaistību nepildīšanas mijmaiņas līgumu ar mijmaiņas darījumā iesaistītu partneri. Saskaņā ar kredītsaistību nepildīšanas mijmaiņas līgumu Z uzņēmuma kredītrisks tiek nodots strukturētajam uzņēmumam apmaiņā pret maksu, ko veic mijmaiņas darījumā iesaistītais partneris. Ieguldītāji, kas veikuši ieguldījumu strukturētajā uzņēmumā, saņem lielākus ieņēmumus, kuri atspoguļo gan strukturētā uzņēmuma ieņēmumus no aktīvu portfeļa, gan maksu par kredītsaistību nepildīšanas mijmaiņas līgumu. Tā kā mijmaiņas darījuma partneris neiesaistās darbībās ar strukturēto uzņēmumu, tas nav pakļauts mainīgajiem ieņēmumiem no strukturētā uzņēmuma darbības, jo saskaņā ar kredītsaistību nepildīšanas mijmaiņas līgumu mainīgie ieņēmumi tiek nodoti strukturētajam uzņēmumam un netiek kompensēti strukturētā uzņēmuma mainīgie ieņēmumi.

KOPSAVILKUMA FINANŠU INFORMĀCIJA PAR MEITASUZŅĒMUMIEM, KOPUZŅĒMUMIEM UN ASOCIĒTIEM UZŅĒMUMIEM (12. UN 21. PUNKTS)

B10 Attiecībā uz katru meitasuzņēmumu, kurā ir nekontrolējoša līdzdalība, kura ir būtiska pārskatu sniedzējam uzņēmumam, uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) dividendes, kas tiek maksātas nekontrolējošajai līdzdalībai;

b) kopsavilkuma finanšu informāciju par meitasuzņēmuma aktīviem, saistībām, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmām, kas ļauj lietotājiem saprast daļu, kāda ir nekontrolējošās līdzdalības daļa koncerna darbībā un naudas plūsmās. Šādā informācijā var ietvert ne tikai, bet arī, piem., īstermiņa aktīvus, ilgtermiņa aktīvus, īstermiņa saistības, ilgtermiņa saistības, ieņēmumus, peļņu vai zaudējumus un kopējos vispārējos ienākumus.

B11 Standarta B10 punkta b) apakšpunktā noteiktā kopsavilkuma finanšu informācija ir summas pirms izslēgšanas, ko veic starp vairākām sabiedrībām.

▼**M32**

B12 Attiecībā uz katru kopuzņēmumu un asociēto uzņēmumu, kas ir būtiska pārskatu sniedzējam uzņēmumam, uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) dividendes, kas saņemtas no kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma;

b) kopsavilkuma finanšu informāciju par kopuzņēmumu vai asociēto uzņēmumu (sk. B14 un B15 punktu), ietverot ne tikai, bet arī:

i) īstermiņa aktīvus;

ii) ilgtermiņa aktīvus;

iii) īstermiņa saistības;

iv) ilgtermiņa saistības;

v) ieņēmumus;

vi) peļņu vai zaudējumus no turpināmām darbībām;

vii) peļņu vai zaudējumus pēc nodokļu nomaksas no pārtrauktām darbībām;

viii) citus vispārējus ienākumus;

ix) kopējos vispārējos ienākumus.

B13 Papildus B12 punktā noteiktajai kopsavilkuma finanšu informācijai uzņēmums par katru kopuzņēmumu, kas ir nozīmīgs pārskatu sniedzējam uzņēmumam, atklāj šādas summas:

a) naudu un naudas ekvivalentus, kas ietverti B12 punkta b) apakšpunkta i) daļā;

b) īstermiņa finanšu saistības (izņemot tirdzniecības un citus parādus kreditoriem un uzkrājumus), kas ietvertas B12 punkta b) apakšpunkta iii) daļā;

c) ilgtermiņa finanšu saistības (izņemot tirdzniecības un citus parādus kreditoriem un uzkrājumus), kas ietvertas B12 punkta b) apakšpunkta iv) daļā;

d) nolietojumu un amortizāciju;

e) procentu ienākumus;

f) procentu izdevumus;

g) ienākuma nodokļa izdevumus vai ienākumus.

B14 Kopsavilkuma finanšu informācija, ko uzrāda saskaņā ar B12 un B13 punktu, nozīmē summas, kas ietvertas kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma SFPS finanšu pārskatos (nevis uzņēmuma daļu šādās summās). Ja uzņēmums uzskaita savu līdzdalību kopuzņēmumā vai asociētā uzņēmumā, izmantojot pašu kapitāla metodi:

a) summas, kas iekļautas kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma SFPS finanšu pārskatos, tiek koriģētas, lai atspoguļotu korekcijas, ko uzņēmums veicis, izmantojot pašu kapitāla metodi, piem., patiesās vērtības korekcijas, ko tas veicis iegādes laikā, un korekcijas saistībā ar atšķirīgām grāmatvedības politikām;

b) uzņēmums nodrošina, ka uzrādītā kopsavilkuma finanšu informācija un tā līdzdalības uzskaites vērtība kopuzņēmumā vai asociētā uzņēmumā ir saskaņota.

▼M32

B15 Uzņēmums var uzrādīt B12 un B13 punktā noteikto kopsavilkuma finanšu informāciju, pamatojoties uz kopuzņēmuma vai asociētā uzņēmuma finanšu pārskatiem, ja:

a) uzņēmums novērtē savu līdzdalību kopuzņēmumā vai asociētā uzņēmumā patiesajā vērtībā saskaņā ar 28. SGS (grozīts 2011. gadā);

b) kopuzņēmums vai asociētais uzņēmums nesagatavo SFPS finanšu pārskatus un pārskatu sagatavošana, pamatojoties uz SFPS, būtu neiespējama vai radītu nepieņemamas izmaksas.

Šādā gadījumā uzņēmums atklāj kopsavilkuma finanšu informācijas sagatavošanas pamatu.

B16 Uzņēmums atklāj apkopotu informāciju par to uzskaites vērtību līdzdalībai kopuzņēmumos vai asociētos uzņēmumos, kas paši par sevi nav būtiski, kuru uzskaita saskaņā ar pašu kapitāla metodi. Tāpat uzņēmums atsevišķi atklāj apkopotas summas par savu daļu šādu kopuzņēmumu vai asociēto uzņēmumu:

a) peļņā vai zaudējumos no turpināmām darbībām;

b) peļņā vai zaudējumos pēc nodokļu nomaksas no pārtrauktām darbībām;

c) citos vispārējos ienākumos;

d) kopējos vispārējos ienākumos.

Uzņēmums atsevišķi atklāj informāciju par kopuzņēmumiem un par asociētiem uzņēmumiem.

▼M59

B17 Ja uzņēmuma līdzdalība meitasuzņēmumā, kopuzņēmumā vai asociētā uzņēmumā (vai tā līdzdalības daļa kopuzņēmumā vai asociētā uzņēmumā) tiek klasificēta (vai ietverta atsavināmā grupā, kas klasificēta) kā pārdošanai turēta saskaņā ar 5. SFPS, uzņēmumam nav jāatklāj kopsavilkuma finanšu informācija par šādu meitasuzņēmumu, kopuzņēmumu vai asociēto uzņēmumu saskaņā ar B10–B16 punktu.

▼M32

APŅEMŠANĀS SAISTĪBĀ AR KOPUZŅĒMUMIEM (23. PUNKTA A) APAKŠPUNKTS)

B18 Uzņēmums atklāj kopējo summu saistībā ar apņemšanos, ko tas uzņēmies, bet nav atzinis pārskata datumā (tostarp savu daļu, kopīgi apņemoties ar citiem ieguldītājiem, kam ir kopīga kontrole kopuzņēmumā), un kas ir saistītas ar tā līdzdalību kopuzņēmumos. Apņemšanās var radīt naudas vai citu resursu aizplūdi nākotnē.

B19 Neatzītas apņemšanās, kas var radīt naudas vai citu resursu aizplūdi nākotnē, sevī ietver:

a) neatzītas apņemšanās ieguldīt finansējumu vai resursus, ko rada, piem.:

i) kopuzņēmuma vienošanās dokumenti par izveidi vai iegādi (saskaņā ar kuriem uzņēmums, piem., iegulda līdzekļus noteiktā periodā);

ii) kapitālietilpīgi projekti, kuros iesaistās kopuzņēmums;

iii) beznosacījuma saistības pirkt, kas sevī ietver tādu iekārtu, inventāra vai pakalpojumu nodrošināšanu, ko uzņēmums apņēmies pirkt no kopuzņēmuma vai kopuzņēmuma vārdā;

▼M32

iv) neatzītas apņemšanās nodrošināt aizdevumus vai citādu finansiālu atbalstu kopuzņēmumam;

v) neatzītas apņemšanās ieguldīt kopuzņēmumā resursus, piem., aktīvus vai pakalpojumus;

vi) citas neanulējamas neatzītas apņemšanās saistībā ar kopuzņēmumu;

b) neatzītas apņemšanās iegādāties citai personai piederošu daļu kopuzņēmumā (vai daļu no piederošas daļas), ja nākotnē īstenosies vai neīstenosies kāds notikums.

B20 Standarta B18 un B19 punktā minētās prasības un piemēri rāda dažus piemērus saistībā ar informācijas atklāšanu, kas noteikta 24. SGS "*Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm*" 18. punktā.

LĪDZDALĪBA NEKONSOLIDĒTOS STRUKTURĒTOS UZŅĒMUMOS (24.–31. PUNKTS)

Strukturēti uzņēmumi

B21 Strukturēts uzņēmums ir uzņēmums, kas veidots tā, ka balsstiesības vai līdzīgas tiesības nav dominējošais faktors, pieņemot lēmumu par to, kas kontrolē uzņēmumu, piem., balsstiesības attiecas tikai uz administratīviem uzdevumiem, un nozīmīgas darbības tiek noteiktas, sagatavojot vienošanās dokumentus.

B22 Strukturētam uzņēmumam bieži ir šādas pazīmes (vairākas vai visas):

a) ierobežota darbība;

b) šaurs, labi definēts mērķis, piem., īstenot no nodokļu viedokļa efektīvu nomu, veikt pētniecības un izstrādes darbību, nodrošināt kapitāla vai finansējuma avotu uzņēmumam vai nodrošināt ieguldītājiem iespējas ieguldīt, nododot ar šādu strukturētu uzņēmumu aktīviem saistītos riskus ieguldītājiem;

c) nepietiekams pašu kapitāls, lai strukturēts uzņēmums varētu finansēt savu darbu bez subordinēta finansiāla atbalsta;

d) finansējums ieguldītājiem vairāku līgumiski saistītu instrumentu veidā, kas rada kredītriska vai citu risku koncentrāciju (laidienus).

B23 Piem., uzņēmumi, kurus uzskata par strukturētiem uzņēmumiem, ir ne tikai, bet arī:

a) vērtspapīrošanas instrumentsabiedrības;

b) ar aktīviem nodrošināta finansējuma uzņēmumi;

c) daži ieguldījumu fondi.

B24 Uzņēmums, kuru kontrolē, izmantojot balsstiesības, nav strukturēts uzņēmums tikai tāpēc, ka tas, piem., pēc restrukturizācijas saņem finansējumu no trešām personām.

To risku veidi, ko rada līdzdalība nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos (29.–31. punkts)

B25 Papildus 29.–31. punktā prasītajai informācijai uzņēmumam jāatklāj papildinformācija, kas nepieciešama 24. punkta b) apakšpunktā noteiktā informācijas atklāšanas mērķa sasniegšanai.

▼M32

B26 Papildinformācija, kas atkarībā no apstākļiem var būt nozīmīga, novērtējot riskus, kādiem uzņēmums pakļauts saistībā ar līdzdalību nekonsolidētā strukturētā uzņēmumā, ir, piem.:

a) vienošanās noteikumi, saskaņā ar kuriem uzņēmumam var būt jānodrošina finansiāls atbalsts nekonsolidētam strukturētam uzņēmumam (piem., vienošanās nodrošināt likviditāti vai kredītvērtējuma sliekšņi, kas saistīti ar pienākumu pirkt strukturēta uzņēmuma aktīvus vai nodrošināt finansiālu atbalstu), tostarp:

i) apraksts par notikumiem vai apstākļiem, kuru dēļ pārskatus sniedzējam uzņēmumam var rasties zaudējumi;

ii) vai pastāv noteikumi, kuri ierobežotu saistības;

iii) vai ir personas, kas nodrošina finansiālu atbalstu, un, ja tādas personas ir, kā pārskatu sniedzēja uzņēmuma saistības tiek ierindotas attiecībā pret šādu personu saistībām;

b) zaudējumi, kas uzņēmumam rodas pārskata periodā un attiecas uz uzņēmuma līdzdalību nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos;

c) ienākuma veidi, ko uzņēmums saņem pārskata periodā no savas līdzdalības nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos;

d) vai uzņēmumam jākompensē nekonsolidēta strukturēta uzņēmuma zaudējumi, pirms to dara citas personas, kāda ir šādu zaudējumu maksimālā robeža uzņēmumam, kā tiek ierindoti potenciālie zaudējumi (ja tas ir svarīgi) un kādas ir summas, ko sedz personas, kuru līdzdalība tiek ierindota zemāk nekā uzņēmuma līdzdalība nekonsolidētajā strukturētajā uzņēmumā;

e) informācija par vienošanos nodrošināt likviditāti, garantijām vai citādu apņemšanos ar trešām personām, kas var ietekmēt uzņēmuma līdzdalības patieso vērtību nekonsolidētos strukturētos uzņēmumos vai riskus saistībā ar šādu līdzdalību;

f) grūtības, ar kādām saskāries nekonsolidēts strukturēts uzņēmums, finansējot savu darbību pārskata periodā;

g) attiecībā uz nekonsolidēta strukturēta uzņēmuma finansējumu — finansējuma formas (piem., komerciāli vērtspapīri vai vidēja termiņa parādzīmes) un to vidējais svērtais termiņš. Šāda informācija var ietvert nekonsolidēta strukturēta uzņēmuma aktīvu un finansējuma dzēšanas termiņa analīzi, ja strukturētajam uzņēmumam ir ilgāka termiņa aktīvi, kurus sedz īsāka termiņa finansējums.

C pielikums

Spēkā stāšanās datums un pāreja

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa, un tam ir tāds pats spēks kā citām šī SFPS daļām.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS UN PĀREJA

C1 Uzņēmums piemēro šo SFPS pārskata periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. To drīkst piemērot arī pirms šī datuma.

▼**M37**

C1A Ar dokumentu "*Konsolidētie finanšu pārskati, kopīgas struktūras un līdzdalības atklāšana citos uzņēmumos: pārejas norādes* (grozījumi 10., 11. un 12. starptautiskajā finanšu pārskatu standartā)", kas izdots 2012. gada jūnijā, tika pievienots C2.A–C2.B punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro 12. SFPS kādam agrākam periodam, šim periodam piemēro arī minētos grozījumus.

▼**M38**

C1B Saskaņā ar "*Ieguldījumu sabiedrības*" (grozījumi 10. SFPS, 12. SFPS un 27. SGS), kas izdots 2012. gada oktobrī, tika grozīts 2. punkts un A pielikums un pievienots 9.A, 9.B, 19.A–19.G, 21.A un 25.A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šos grozījumus piemēro agrāk, tas informē par šo faktu un piemēro visus "*Ieguldījumu sabiedrības*" grozījumus vienlaikus.

▼**M51**

C1C Ar *Ieguldījumu sabiedrības – izņēmuma attiecībā uz konsolidāciju piemērošana* (10. SFPS, 12. SFPS un 28. SGS grozījumi), ko izdeva 2014. gada decembrī, tika grozīts 6. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro gada periodiem, kas sākas 2016. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums šo grozījumu piemēro agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼**M59**

C1D Saskaņā ar *SFPS standartu ikgadējie uzlabojumi 2014.–2016. gada ciklam*, kas izdots 2016. gada decembrī, tika pievienots 5A punkts un grozīts B17 punkts. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas* gada periodiem, kas sākas 2017. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma.

▼**M32**

C2 Uzņēmumi tiek aicināti sniegt šajā SFPS prasīto informāciju pirms pārskata perioda, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. Atklājot daļu no šajā SFPS pieprasītās informācijas, uzņēmumam nav pienākuma agrāk nodrošināt atbilstību visām šī SFPS prasībām vai piemērot 10. SFPS, 11. SFPS, 27. SGS (grozīts 2011. gadā) un 28. SGS (grozīts 2011. gadā).

▼**M37**

C2A Šā SFPS informācijas sniegšanas prasības nav jāpiemēro nevienam uzrādītajam periodam, kas sākas pirms gada perioda, kas ir tieši pirms pirmā gada perioda, kuram piemēro 12. SFPS.

C2B Informācijas atklāšanas prasības, kas noteiktas 24. – 31. punktā, un attiecīgie norādījumi šā SFPS B21.–B26. punktā nav jāpiemēro nevienam uzrādītajam periodam, kas sākas pirms pirmā gada perioda, kuram piemēro 12. SFPS.

▼**M32**

ATSAUCES UZ 9. SFPS

C3 Ja uzņēmums piemēro šo SFPS, bet vēl nepiemēro 9. SFPS, ikviena atsauce uz 9. SFPS jāsaprot kā atsauce uz 39. SGS "*Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*".

▼M33

13. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Patiesās vērtības novērtēšana

MĒRĶIS

1. Šis SFPS:

a) **definē terminu "*patiesā vērtība*";**

b) **nosaka vienu SFPS par pamatu patiesās vērtības novērtēšanai;**

c) **nosaka, kāda informācija jāatklāj par patiesās vērtības novērtējumu.**

2. Patiesā vērtība ir uz tirgu balstīts, nevis uzņēmumam raksturīgs novērtējums. Par dažiem aktīviem un saistībām var būt novērojami darījumi tirgū vai pieejama tirgus informācija. Par citiem aktīviem un saistībām var nebūt ne novērojamu darījumu tirgū, ne pieejamas tirgus informācijas. Tomēr abos gadījumos patiesās vērtības novērtēšanas mērķis ir viens un tas pats: aplēst cenu, par kādu *ierindas darījums*, pārdodot aktīvu vai nododot saistību, notiks starp *tirgus dalībniekiem* novērtēšanas datumā esošajos tirgus apstākļos (t. i., *darījuma pabeigšanas cenu* novērtēšanas datumā no tā tirgus dalībnieka viedokļa, kurš tur aktīvu vai ir parādā saistību).

3. Ja identiska aktīva vai saistības cena nav novērojama, uzņēmums novērtē patieso vērtību, izmantojot citu vērtēšanas paņēmienu, kurā pēc iespējas tiek palielināta svarīgu *novērojamu datu* izmantošana un pēc iespējas tiek samazināta *nenovērojamu datu* izmantošana. Tā kā patiesā vērtība ir uz tirgu balstīts novērtējums, to novērtē, izmantojot pieņēmumus, kādus tirgus dalībnieki izmantos, nosakot aktīva vai saistības cenu, tostarp pieņēmumus par risku. Tādēļ uzņēmuma nodomam turēt aktīvu vai veikt norēķinu vai kā citādi izpildīt saistību nav nozīmes, novērtējot patieso vērtību.

4. Patiesās vērtības definīcija koncentrēta uz aktīviem un saistībām, jo uz tiem primāri attiecas uzskaites novērtējums. Turklāt šo SFPS piemēro paša uzņēmuma kapitāla instrumentiem, kurus novērtē to patiesajā vērtībā.

DARBĪBAS JOMA

5. Šo SFPS piemēro, kad cits SFPS prasa vai ļauj novērtēt patieso vērtību vai atklāt informāciju par patiesās vērtības novērtējumu (un novērtēt, piem., patieso vērtību, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas, pamatojoties uz patieso vērtību vai atklāto informāciju par tās novērtējumu), izņemot 6. un 7. punktā norādītajos gadījumos.

▼M54

6. Šajā SFPS noteiktās novērtēšanas un informācijas atklāšanas prasības neattiecas uz:

▼M33

a) maksājumiem ar akcijām, uz kuriem attiecas 2. SFPS "*Akciju maksājumi*" darbības joma;

▼M54

b) nomas darījumiem, kuros uzskaita saskaņā ar 16. SFPS *Noma*; un

▼M33

c) novērtēšanu, kas nedaudz līdzinās patiesās vērtības novērtēšanai, bet nav patiesās vērtības novērtēšana, piem., neto pārdošanas vērtības novērtēšanu 2. SGS "*Krājumi*" vai lietošanas vērtības novērtēšanu 36. SGS "*Aktīvu vērtības samazināšanās*".

▼**M33**

7. Šajā SFPS noteiktā informācija nav jāatklāj par:

a) plāna aktīviem, kurus novērtē to patiesajā vērtībā saskaņā ar 19. SGS "*Darbinieku pabalsti*";

b) pensijas pabalsta plānu ieguldījumiem, kurus novērtē to patiesajā vērtībā saskaņā ar 26. SGS "*Pensijas pabalsta plānu uzskaite un pārskatu sniegšana*";

c) aktīviem, kuru atgūstamā summa saskaņā ar 36. SGS ir patiesā vērtība, no kuras atskaitītas atsavināšanas izmaksas.

8. Šajā SFPS aprakstītais pamats patiesās vērtības novērtēšanai attiecas gan uz sākotnējo, gan turpmāko novērtēšanu, ja citi SFPS prasa vai pieļauj patieso vērtību.

NOVĒRTĒŠANA

Patiesās vērtības definīcija

9. Šajā SFPS termins "patiesā vērtība" definēts kā cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā.

10. Standarta B2 punktā aprakstīta vispārējā patiesās vērtības novērtēšanas metode.

Aktīvs vai saistība

11. Patiesās vērtības novērtēšana attiecas uz noteiktu aktīvu vai saistību. Tādējādi, novērtējot patieso vērtību, uzņēmums ņem vērā aktīva vai saistības iezīmes, ja tirgus dalībnieki ņems vērā šādas iezīmes, nosakot aktīva vai saistības cenu novērtēšanas datumā. Šādas iezīmes ir, piemēram:

a) **aktīva stāvoklis un atrašanās vieta;**

b) **ierobežojumi pārdot vai izmantot aktīvu (ja tādi ir).**

12. Noteikta iezīme dažādi ietekmē novērtēšanu atkarībā no tā, kā attiecīgo iezīmi ņems vērā tirgus dalībnieki.

13. Aktīvs vai saistība, ko novērtē patiesajā vērtībā, var būt viens no šādiem aktīviem vai saistībām:

a) atsevišķs aktīvs vai saistība (piem., finanšu instruments vai nefinanšu aktīvs);

b) aktīvu grupa, saistību grupa vai aktīvu un saistību grupa (piem., naudu ienesoša vienība vai uzņēmējdarbība).

14. Tas, vai aktīvs vai saistība ir atsevišķs aktīvs vai saistība, aktīvu grupa, saistību grupa vai aktīvu un saistību grupa, atzīšanas vai informācijas atklāšanas nolūkā ir atkarīgs no *uzskaites vienības*. Aktīva vai saistības uzskaites vienību nosaka saskaņā ar SFPS, kas prasa vai ļauj novērtēt patieso vērtību, izņemot šajā SFPS noteikto.

▼M33

Darījums

15. **Novērtējot patieso vērtību, tiek pieņemts, ka aktīvu vai saistību apmaina ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem, pārdodot aktīvu vai nododot saistību, novērtēšanas datumā esošajos tirgus apstākļos.**

16. **Novērtējot patieso vērtību, tiek pieņemts, ka darījums, pārdodot aktīvu vai nododot saistību, notiek:**

a) **vai nu aktīva vai saistības *galvenajā tirgū*; vai**

b) **ja nav galvenā tirgus, aktīva vai saistības *visizdevīgākajā tirgū*.**

17. Uzņēmumam nav sīki jāpēta visi iespējamie tirgi, lai noteiktu galveno tirgu vai, ja nav galvenā tirgus, visizdevīgāko tirgu, bet tas ņem vērā visu pamatoti pieejamo informāciju. Ja nav pierādījumu par pretējo, tad uzskata, ka tirgus, kurā uzņēmums parasti slēdz darījumus, pārdodot aktīvu vai nododot saistību, ir galvenais tirgus vai, ja nav galvenā tirgus, visizdevīgākais tirgus.

18. Ja aktīvam vai saistībai ir galvenais tirgus, patiesās vērtības novērtējums rāda cenu šajā tirgū (neatkarīgi no tā, vai šī cena ir tieši novērojama, vai arī to aplēš, izmantojot citu vērtēšanas paņēmienu), pat ja cena citā tirgū ir potenciāli izdevīgāka novērtēšanas datumā.

19. Uzņēmumam jābūt pieejai galvenajam (vai visizdevīgākajam) tirgum novērtēšanas datumā. Tā kā dažādiem uzņēmumiem (un uzņēmējdarbībai, ko veic uzņēmumi), veicot dažādas darbības, var būt pieeja dažādiem tirgiem, galvenais (vai visizdevīgākais) tirgus vienam un tam pašam aktīvam vai saistībai var būt atšķirīgs dažādiem uzņēmumiem (un uzņēmējdarbībai, ko veic uzņēmumi). Tāpēc galvenais (vai visizdevīgākais) tirgus (un attiecīgi tirgus dalībnieki) tiek apsvērts no uzņēmuma viedokļa, pieļaujot atšķirības starp uzņēmumiem, kas veic dažādas darbības.

20. Kaut gan uzņēmumam jāvar piekļūt tirgum, tam nav obligāti jāvar pārdot noteikto aktīvu vai nodot noteikto saistību novērtēšanas datumā, lai varētu novērtēt patieso vērtību, pamatojoties uz cenu šajā tirgū.

21. Pat ja nepastāv atskaites tirgus, kas nodrošinātu cenas noteikšanai nepieciešamo informāciju par aktīva pārdošanu vai saistības nodošanu novērtēšanas datumā, novērtējot patieso vērtību, tiek pieņemts, ka darījums notiek šajā datumā no tā tirgus dalībnieka viedokļa, kurš tur aktīvu vai ir parādā saistību. Šāds pieņēmums par darījumu nosaka pamatu cenas aplēsei, pārdodot aktīvu vai nododot saistību.

Tirgus dalībnieki

22. **Uzņēmums novērtē aktīva vai saistības patieso vērtību, pamatojoties uz pieņēmumiem, kādus tirgus dalībnieki izmantos, nosakot aktīva vai saistības cenu, pieņemot, ka tirgus dalībnieki rīkosies atbilstīgi labākajām saimnieciskajām interesēm.**

▼M33

23. Veidojot pieņēmumus, uzņēmumam nav jānosaka konkrēti tirgus dalībnieki. Uzņēmums drīzāk nosaka, kādas iezīmes vispārīgi atšķir tirgus dalībniekus, ņemot vērā faktorus, kas raksturīgi:

a) aktīvam vai saistībai;

b) aktīva vai saistības galvenajam (vai visizdevīgākajam) tirgum;

c) tirgus dalībniekiem, ar kuriem uzņēmums slēgs darījumus šajā tirgū.

Cena

24. Patiesā vērtība ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā galvenajā (vai visizdevīgākajā) tirgū novērtēšanas datumā esošajos tirgus apstākļos (t. i., darījuma pabeigšanas cena), neatkarīgi no tā, vai šāda cena ir tieši novērojama, vai arī to aplēš, izmantojot citu vērtēšanas paņēmienu.

25. Cena galvenajā (vai visizdevīgākajā) tirgū, ko izmanto aktīva vai saistības patiesās vērtības novērtēšanai, netiek koriģēta, ņemot vērā *darījuma izmaksas*. Darījuma izmaksas uzskaita atbilstīgi citiem SFPS. Tās nav aktīva vai saistības iezīme, bet drīzāk raksturīgas darījumam, un būs atšķirīgas atkarībā no tā, kā uzņēmums slēgs darījumu par aktīvu vai saistību.

26. Darījuma izmaksās nav iekļautas *transportēšanas izmaksas*. Ja atrašanās vieta ir aktīva iezīme (kā tas var būt, piem., preces gadījumā), cena galvenajā (vai visizdevīgākajā) tirgū tiek koriģēta, ņemot vērā izmaksas (ja tādas ir), kādas rastos, lai transportētu aktīvu no tā kārtējās atrašanās vietas uz noteikto tirgu.

Standarta piemērošana nefinanšu aktīviem

Nefinanšu aktīvu visplašākā un vislabākā izmantošana

27. Novērtējot nefinanšu aktīva patieso vērtību, tiek ņemts vērā, vai tirgus dalībnieks var radīt saimnieciskus labumus, nodrošinot aktīva *visplašāko un vislabāko izmantošanu* vai pārdodot to citam tirgus dalībniekam, kas nodrošinās aktīva visplašāko un vislabāko izmantošanu.

28. Nodrošinot nefinanšu aktīva visplašāko un vislabāko izmantošanu, tiek ņemta vērā aktīva fiziski iespējamā, juridiski atļautā un finansiāli iespējamā izmantošana, piem.:

a) attiecībā uz fiziski iespējamo izmantošanu ņem vērā aktīva fiziskās iezīmes, kuras ņems vērā tirgus dalībnieki, nosakot aktīva cenu (piem., īpašuma atrašanās vietu vai apmēru);

b) attiecībā uz juridiski atļauto izmantošanu ņem vērā juridiskus ierobežojumus izmantot aktīvu, kurus ņems vērā tirgus dalībnieki, nosakot aktīva cenu (piem., zonējuma regulējumu, ko piemēro īpašumam);

c) attiecībā uz finansiāli iespējamo izmantošanu ņem vērā, vai aktīva izmantošana, kas ir fiziski iespējama un juridiski atļauta, rada atbilstīgu ienākumu vai naudas plūsmas (ņemot vērā izmaksas par aktīva konvertēšanu šādai izmantošanai) tādas ieguldījuma atdeves nodrošināšanai, kādu plāno tirgus dalībnieki, ieguldot šādi izmantojamā aktīvā.

▼M33

29. Visplašāko un vislabāko izmantošanu nosaka no tirgus dalībnieku viedokļa, pat ja uzņēmums plāno aktīvu izmantot citādi. Tomēr pieņem, ka noteiktā laikā nodrošināta nefinanšu aktīva izmantošana ir tā visplašākā un vislabākā izmantošana, ja vien tirgus vai citi faktori neliecina, ka aktīva citāda izmantošana palielinātu tā vērtību.

30. Lai nosargātu savu konkurētspējīgo pozīciju vai citu iemeslu dēļ uzņēmums var plānot, ka tas aktīvi neizmantos iegādāto nefinanšu aktīvu vai nenodrošinās šāda aktīva visplašāko un vislabāko izmantošanu. Piemēram, tā var būt gadījumos, ja iegādāto nemateriālo aktīvu uzņēmums plāno izmantot kā aizsardzību, neļaujot to izmantot citiem. Tomēr uzņēmums novērtē nefinanšu aktīva patieso vērtību, pieņemot, ka tirgus dalībnieki nodrošina tā visplašāko un vislabāko izmantošanu.

Nefinanšu aktīva vērtēšanas priekšnoteikums

31. Nodrošinot nefinanšu aktīva visplašāko un vislabāko izmantošanu, tiek noteikts vērtēšanas priekšnoteikums, ko izmanto aktīva patiesās vērtības novērtēšanai:

a) nodrošinot nefinanšu aktīva visplašāko un vislabāko izmantošanu, var tikt nodrošināta maksimālā vērtība tirgus dalībniekiem, kas izmanto aktīvu apvienojumā ar citiem aktīviem kā grupu (ko uzstāda vai citādi konfigurē izmantošanai) vai apvienojumā ar citiem aktīviem un saistībām (piem., uzņēmējdarbībā):

   i) ja, nodrošinot aktīva visplašāko un vislabāko izmantošanu, aktīvs tiek izmantots apvienojumā ar citiem aktīviem vai citiem aktīviem un saistībām, aktīva patiesā vērtība ir cena, kādu saņems kārtējā darījumā, pārdodot aktīvu, pieņemot, ka aktīvs tiks izmantots kopā ar citiem aktīviem vai citiem aktīviem un saistībām un ka šie aktīvi un saistības (t. i., papildaktīvi un attiecīgās saistības) būs pieejami tirgus dalībniekiem;

   ii) saistības, kuras attiecas uz šo aktīvu un papildaktīviem, sevī ietver saistības, ar kurām tiek finansēts apgrozāmais kapitāls, bet neietver saistības, kuras izmanto aktīvu grupā neietilpstošu aktīvu finansēšanai;

   iii) pieņēmumi par nefinanšu aktīva visplašāko un vislabāko izmantošanu konsekventi attiecas uz visiem aktīviem (kuriem visplašākā un vislabākā izmantošana ir svarīga) aktīvu grupā vai aktīvu un saistību grupā, kurā šo aktīvu izmantos;

b) nodrošinot aktīva visplašāko un vislabāko izmantošanu, tirgus dalībniekiem var tikt nodrošināta maksimālā vērtība no katra atsevišķā aktīva. Ja nodrošināt aktīva visplašāko un vislabāko izmantošanu nozīmē izmantot aktīvu atsevišķi, aktīva patiesā vērtība ir cena, kādu saņems kārtējā darījumā, pārdodot aktīvu tirgus dalībniekiem, kuri izmantos aktīvu atsevišķi.

▼M33

32. Novērtējot nefinanšu aktīva patieso vērtību, tiek pieņemts, ka aktīvu pārdod atbilstīgi citos SFPS norādītai uzskaites vienībai (kas var būt atsevišķs aktīvs). Tā notiek pat tad, ja patiesās vērtības novērtēšanai tiek pieņemts, ka nodrošināt aktīva visplašāko un vislabāko izmantošanu nozīmē izmantot aktīvu apvienojumā ar citiem aktīviem vai citiem aktīviem un saistībām, jo patiesās vērtības novērtēšanai tiek pieņemts, ka tirgus dalībnieka turējumā jau ir papildaktīvi un saistības, kuras attiecas uz aktīvu.

33. Standarta B3 punktā aprakstīta vērtēšanas priekšnoteikuma koncepcijas piemērošana nefinanšu aktīviem.

Standarta piemērošana saistībām un paša uzņēmuma kapitāla instrumentiem

Vispārīgi principi

34. Novērtējot patieso vērtību, tiek pieņemts, ka finanšu vai nefinanšu saistība vai paša uzņēmuma kapitāla instruments (piem., līdzdalība pašu kapitālā, kas emitēta kā atlīdzība uzņēmējdarbības apvienošanas ietvaros) tiek nodots tirgus dalībniekam novērtēšanas datumā. Nododot saistību vai paša uzņēmuma kapitāla instrumentu, tiek pieņemts, ka:

a) **saistība paliks neizpildīta un tirgus dalībniekam, kas saņem pārvedumu, būs jāizpilda pienākums. Norēķins ar darījuma partneri netiks veikts vai saistība netiks citādi dzēsta novērtēšanas datumā;**

b) **paša uzņēmuma kapitāla instruments paliks apgrozībā un tirgus dalībnieks, kas saņem pārvedumu, uzņemsies tiesības un atbildību saistībā ar instrumentu. Instruments netiks anulēts vai citādi dzēsts novērtēšanas datumā.**

35. Pat ja nepastāv atskaites tirgus, kas nodrošinātu cenas noteikšanai nepieciešamo informāciju par saistības vai paša uzņēmuma kapitāla instrumenta nodošanu (piem., jo līgumisku vai citu juridisku ierobežojumu dēļ šādus posteņus nevar nodot), var pastāvēt atskaites tirgus šādiem posteņiem, ja citas personas tos tur kā aktīvus (piem., uzņēmuma obligācijas vai iespēja pirkt uzņēmuma akcijas).

36. Jebkurā gadījumā uzņēmums pēc iespējas palielina svarīgu novērojamu datu izmantošanu un pēc iespējas samazina nenovērojamu datu izmantošanu, lai izpildītu patiesās vērtības novērtēšanas mērķi: aplēst cenu, par kādu ierindas darījums, nododot saistību vai kapitāla instrumentu, tiks veikts starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā esošajos tirgus apstākļos.

Saistības un kapitāla instrumenti, ko citas personas tur kā aktīvus

37. Ja identiskas vai līdzīgas saistības vai paša uzņēmuma kapitāla instrumenta nodošanai nav kotētas cenas un cita persona tur identisku posteni kā aktīvu, uzņēmums novērtē saistības vai kapitāla instrumenta patieso vērtību no tā tirgus dalībnieka viedokļa, kurš tur identisko posteni kā aktīvu novērtēšanas datumā.

38. Šādā gadījumā uzņēmums novērtē saistības vai kapitāla instrumenta patieso vērtību šādi:

a) izmantojot tāda identiska posteņa kotētu cenu *aktīvā tirgū*, ko cita persona tur kā aktīvu, ja šāda cena ir pieejama;

▼M33

b) ja šādas cenas nav, izmanto citus novērojamus datus, piem., tāda identiska posteņa kotētu cenu tirgū, kas nav aktīvs tirgus identiskajam postenim, kuru cita persona tur kā aktīvu;

c) ja a) un b) apakšpunktā minētās novērojamās cenas nav, izmanto citu vērtēšanas paņēmienu, piem.:

i) *ienākumu metodi* (piem., pašreizējās vērtības paņēmienu, kurā ņem vērā nākotnes naudas plūsmas, kādas tirgus dalībnieks plāno saņemt, turot saistību vai kapitāla instrumentu kā aktīvu; sk. B10 un B11 punktu);

ii) *tirgus metodi* (piem., izmantojot kotētas cenas līdzīgām saistībām vai kapitāla instrumentiem, ko citas personas tur kā aktīvus; sk. B5–B7 punktu).

39. Uzņēmums koriģē saistības vai paša uzņēmuma kapitāla instrumenta, ko cita persona tur kā aktīvu, kotēto cenu tikai tad, ja pastāv aktīvam raksturīgi faktori, kurus nepiemēro saistības vai kapitāla instrumenta patiesās vērtības novērtēšanai. Uzņēmums nodrošina, ka aktīva cena neatspoguļo tāda ierobežojuma radītu ietekmi, kura dēļ aktīvu nevar pārdot. Daži faktori, kuri var norādīt, ka aktīva kotētā cena jākoriģē, ir, piem.:

a) aktīva kotētā cena attiecas uz līdzīgu (bet ne identisku) saistību vai kapitāla instrumentu, ko cita persona tur kā aktīvu. Piemēram, saistībai vai kapitāla instrumentam var būt noteikta iezīme (piem., emitenta kredītkvalitāte), kas atšķiras no iezīmes, kuru atspoguļo tādas līdzīgas saistības vai kapitāla instrumenta patiesā vērtība, kuru tur kā aktīvu;.

b) aktīva uzskaites vienība nav tāda pati kā saistības vai kapitāla instrumenta uzskaites vienība. Piemēram, attiecībā uz saistībām dažos gadījumos aktīva cena atspoguļo kombinētu cenu par paketi, kurā ietvertas gan summas, kuras pienākas no emitenta, gan trešās personas kredīta kvalitātes uzlabošana. Ja saistības uzskaites vienība neattiecas uz kombinēto paketi, mērķis ir novērtēt emitenta saistības patieso vērtību, nevis kombinētās paketes patieso vērtību. Tādējādi šādos gadījumos uzņēmums koriģēs aktīva novērojamo cenu, lai izslēgtu ietekmi, ko rada trešās personas kredīta kvalitātes uzlabošana.

Saistības un kapitāla instrumenti, kurus citas personas netur kā aktīvus

40. Ja identiskas vai līdzīgas saistības vai paša uzņēmuma kapitāla instrumenta nodošanai nav kotētas cenas un cita persona netur identisku posteni kā aktīvu, uzņēmums novērtē saistības vai kapitāla instrumenta patieso vērtību, izmantojot vērtēšanas paņēmienu no tā tirgus dalībnieka viedokļa, kurš ir parādā saistību vai ir emitējis prasību pret pašu kapitālu.

41. Piemēram, piemērojot pašreizējās vērtības paņēmienu, uzņēmums varētu ņemt vērā vienu no šādiem faktoriem:

a) nākotnes izejošās naudas plūsmas, kādas tirgus dalībnieks plāno, izpildot savus pienākumus, tostarp kompensāciju, kādu tirgus dalībnieks pieprasīs, uzņemoties pienākumu (sk. B31–B33 punktu);

▼M33

b) summmu, kādu tirgus dalībnieks saņems, iegūstot vai emitējot identisku saistību vai kapitāla instrumentu, izmantojot pieņēmumus, kādus izmantos tirgus dalībnieki identiskā posteņa (piem., posteņa, kam ir tāda pati kredītiezīme) cenas noteikšanai galvenajā (vai visizdevīgākajā) tirgū saistības vai kapitāla instrumenta emitēšanai saskaņā ar tādiem pašiem līguma noteikumiem.

Pienākuma nepildīšanas risks

42. Saistības patiesā vērtība rāda ietekmi, ko rada *pienākuma nepildīšanas risks*. Pienākuma nepildīšanas risks sevī ietver paša uzņēmuma kredītrisku (kā definēts 7. SFPS "*Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana*"), bet tas var nebūt vienīgais ietvertais risks. Pieņem, ka pienākuma nepildīšanas risks ir viens un tas pats gan pirms, gan pēc saistības nodošanas.

43. Novērtējot saistības patieso vērtību, uzņēmums ņem vērā kredītriska (kredītstāvokļa) radīto ietekmi un ikvienu citu faktoru, kas var ietekmēt iespējamību, ka pienākums tiks vai netiks izpildīts. Šāda ietekme var būt atšķirīga atkarībā no saistības, piem.:

a) vai saistība ir pienākums piegādāt naudu (finanšu saistība) vai pienākums piegādāt preces vai pakalpojumus (nefinanšu saistība);

b) kādi kredīta kvalitātes uzlabošanas nosacījumi attiecas uz saistību (ja tādi ir).

44. Saistības patiesā vērtība atspoguļo pienākuma nepildīšanas riska radīto ietekmi, pamatojoties uz uzskaites vienību. Saistības emitents, kurš emitējis saistību ar nenodalāmu trešās personas kredīta kvalitātes uzlabošanu, ko uzskaita atsevišķi no saistības, neietver kredīta kvalitātes uzlabošanas (piem., trešās personas parāda garantijas) radīto ietekmi, kad tas novērtē saistības patieso vērtību. Ja kredīta kvalitātes uzlabošanu un saistību uzskaita katru atsevišķi, emitents, novērtējot saistības patieso vērtību, ņem vērā savu paša, nevis trešās personas garantētāja kredītstāvokli.

Ierobežojumi, kuru dēļ nevar nodot saistību vai paša uzņēmuma kapitāla instrumentu

45. Kad uzņēmums novērtē saistības vai sava paša kapitāla instrumenta patieso vērtību, tas neietver tādus atsevišķus datus vai citu tādu *datu* korekciju, kuri attiecas uz ierobežojumu, kura dēļ nevar nodot posteni. Ietekme, kādu rada ierobežojums, kura dēļ nevar nodot saistību vai paša uzņēmuma kapitāla instrumentu, ir vai nu netieši, vai arī tieši iekļauta citos datos, kurus izmanto patiesās vērtības novērtēšanai.

46. Piemēram, darījuma datumā gan kreditors, gan parādnieks piekrīt darījuma cenai attiecībā uz saistību, pilnībā apzinoties, ka pienākums sevī ietver ierobežojumu, kura dēļ saistību nevar nodot. Rezultātā ierobežojums tiek iekļauts darījuma cenā, nav nepieciešami atsevišķi dati vai esošu datu koriģēšana darījuma datumā, lai atspoguļotu ietekmi, ko rada ierobežojums veikt nodošanu. Tāpat nav vajadzīgi ne atsevišķi dati, ne esošu datu koriģēšana turpmākos novērtēšanas datumos, lai atspoguļotu ietekmi, ko rada ierobežojums veikt nodošanu.

▼M33

Finanšu saistība ar pieprasījuma pazīmi

47 Finanšu saistības, kurai ir pieprasījuma pazīme (piem., pieprasījuma noguldījumam), patiesā vērtība nedrīkst būt mazāka par summu, kas jāmaksā pēc pieprasījuma, kuru diskontē, sākot no pirmās dienas, kurā var pieprasīt izmaksāt šo summu.

Standarta piemērošana finanšu aktīviem un finanšu saistībām, kam ir savstarpējas izslēgšanas pozīcijas saistībā ar tirgus riskiem vai darījumu partnera kredītrisku

48. Uzņēmums, kurš tur finanšu aktīvu un finanšu saistību grupu, ir pakļauts tirgus riskiem (kā definēts 7. SFPS) un kredītriskam (kā definēts 7. SFPS) saistībā ar katru darījumu partneri. Ja šādu finanšu aktīvu un finanšu saistību grupu uzņēmums pārvalda, pamatojoties uz savu tīro pakļautību vai nu tirgus riskiem, vai arī kredītriskam, uzņēmums drīkst piemērot šajā SFPS noteikto izņēmumu attiecībā uz patiesās vērtības novērtēšanu. Saskaņā ar šādu izņēmumu uzņēmums drīkst novērtēt finanšu aktīvu un finanšu saistību grupas patieso vērtību, pamatojoties uz cenu, kādu saņems, pārdodot neto garo pozīciju (t. i., aktīvu) apmaiņā pret pakļautību noteiktam riskam vai nododot neto īso pozīciju (t. i., saistību) apmaiņā pret pakļautību noteiktam riskam, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā esošajos tirgus apstākļos. Attiecīgi uzņēmums novērtē finanšu aktīvu un finanšu saistību grupas patieso vērtību atbilstīgi tam, kā tirgus dalībnieki noteiks cenu neto riska pakļautībai novērtēšanas datumā.

49. Uzņēmums drīkst izmantot 48. punktā noteikto izņēmumu tikai tad, ja tas izpilda visus šādus nosacījumus:

a) tas pārvalda finanšu aktīvu un finanšu saistību grupu, pamatojoties uz savu neto pakļautību noteikta darījumu partnera noteiktam tirgus riskam (vai riskiem) vai kredītriskam atbilstīgi savai dokumentētajai riska pārvaldības vai ieguldījumu stratēģijai;

b) tas uz šāda paša pamata sniedz informāciju par finanšu aktīvu un finanšu saistību grupu uzņēmuma galvenajam vadības personālam, kā definēts 24. SGS "*Informācijas atklāšana par saistītajām pusēm*";

c) tam noteikta prasība vai tas izvēlējies novērtēt finanšu aktīvus un finanšu saistības patiesajā vērtībā finansiālā stāvokļa pārskatā katra pārskata perioda beigās.

50. Standarta 48. punktā noteiktais izņēmums neattiecas uz informācijas sniegšanu finanšu pārskatos. Dažos gadījumos pamats informācijas sniegšanai par finanšu instrumentiem finansiālā stāvokļa pārskatā atšķiras no pamata finanšu instrumentu novērtēšanai, piem., ja SFPS neprasa vai neļauj sniegt informāciju par finanšu instrumentiem pēc neto principa. Šādos gadījumos var būt, ka portfeļa līmenī veiktas korekcijas (sk. 53.–56. punktu) jāattiecina uz atsevišķiem aktīviem vai saistībām, kas veido finanšu aktīvu un finanšu saistību grupu, kura tiek pārvaldīta, pamatojoties uz uzņēmuma neto riska pakļautību. Veicot šādu attiecināšanu, uzņēmums izmanto pamatotus un atbilstīgus apsvērumus un apstākļiem atbilstīgu metodoloģiju.

▼M33

51. Uzņēmums pieņem lēmumu par grāmatvedības politiku atbilstīgi 8. SGS "*Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*", lai izmantotu 48. punktā noteikto izņēmumu. Ja uzņēmums izmanto minēto izņēmumu, tas piemēro attiecīgo grāmatvedības politiku, tostarp politiku pieprasījuma un piedāvājuma korekcijas (sk. 53.–55. punktu) un kredītkorekciju (sk. 56. punktu) attiecināšanai, konsekventi katrā periodā attiecībā uz noteiktu portfeli.

▼M53

52. Standarta 48. punktā minēto izņēmumu piemēro tikai finanšu aktīviem, finanšu saistībām un citiem līgumiem, uz kuriem attiecas 9. SFPS *Finanšu instrumenti* (vai 39. SGS *Finanšu instrumenti: atzīšana un novērtēšana*, ja 9. SFPS vēl nav pieņemts). Atsauces uz finanšu aktīviem un finanšu saistībām 48.–51. un 53.–56. punktā jālasa kā tādas, kas attiecas uz visiem līgumiem, kuri ietilpst 9. SFPS (vai 39. SGS, ja 9. SFPS vēl nav pieņemts) darbības jomā un kurus uzskaita saskaņā ar minētajiem standartiem, neatkarīgi no tā, vai tie atbilst finanšu aktīvu vai finanšu saistību definīcijām 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*.

▼M33

Pakļautība tirgus riskiem

53. Izmantojot 48. punktā noteikto izņēmumu tādas finanšu aktīvu un finanšu saistību grupas patiesās vērtības novērtēšanai, kura tiek pārvaldīta, pamatojoties uz uzņēmuma neto pakļautību noteiktam tirgus riskam (vai riskiem), uzņēmums piemēro tādu cenu — starpības starp pieprasījumu un piedāvājumu ietvaros —, kura vislabāk rāda patieso vērtību konkrētajos apstākļos saistībā ar uzņēmuma neto pakļautību šādiem tirgus riskiem (sk. 70. un 71. punktu).

54. Izmantojot 48. punktā noteikto izņēmumu, uzņēmums nodrošina, ka tirgus risks (vai riski), kādiem uzņēmums pakļauts saistībā ar finanšu aktīvu un finanšu saistību grupu, būtībā ir viens un tas pats. Piemēram, uzņēmums neapvieno procentu likmju risku, kas saistīts ar finanšu aktīvu, ar preces cenas risku, kas saistīts ar finanšu saistību, jo pretējā gadījumā netiktu mazināta uzņēmuma pakļautība procentu likmju riskam vai preces cenas riskam. Izmantojot 48. punktā noteikto izņēmumu, uzņēmums, novērtējot grupā esošo finanšu aktīvu un finanšu saistību patieso vērtību, ņem vērā ikvienu bāzes risku, ko rada neidentiski tirgus riska parametri.

55. Tāpat ilgums, kādā uzņēmums pakļauts noteiktam tirgus riskam (vai riskiem), ko rada finanšu aktīvi un finanšu saistības, būtībā ir viens un tas pats. Piemēram, ja uzņēmums izmanto standartizētu nākotnes līgumu, kura termiņš ir 12 mēneši, pret naudas plūsmām, kas saistītas ar 12 mēnešu vērtu pakļautību procentu likmju riskam par finanšu instrumentu, kura termiņš ir pieci gadi, grupā, kuru veido tikai šādi finanšu aktīvi un finanšu saistības, tas novērtē pakļautības procentu likmju riskam uz 12 mēnešiem patieso vērtību pēc neto principa un atlikušās pakļautības procentu likmju riskam (t. i., no otrā līdz pēdējam gadam) patieso vērtību pēc bruto principa.

Pakļautība noteikta darījumu partnera kredītriskam

56. Izmantojot 48. punktā noteikto izņēmumu, lai novērtētu tādas finanšu aktīvu un finanšu saistību grupas patieso vērtību, kas izveidota ar noteiktu darījumu partneri, uzņēmums patiesās vērtības novērtējumā ietver ietekmi, kādu rada tā neto pakļautība šī darījumu partnera kredītriskam vai darījumu partnera neto pakļautība uzņēmuma kredītriskam, ja tirgus dalībnieki ņems vērā ikvienu pastāvošu vienošanos,

▼M33

kas mazina pakļautību kredītriskam saistību neizpildes gadījumā (piem., ģenerālvienošanos par neto norēķiniem ar darījumu partneri vai vienošanos, saskaņā ar kuru notiek apmaiņa ar nodrošinājumu, pamatojoties uz katras puses neto pakļautību otras puses kredītriskam). Patiesās vērtības novērtējums atspoguļo tirgus dalībnieku prognozes saistībā ar iespējamību, ka šādas vienošanās būs juridiski īstenojamas saistību neizpildes gadījumā.

Patiesā vērtība, veicot sākotnējo atzīšanu

57. Ja aktīvu iegādājas vai saistība rodas apmaiņas darījumā par šādu aktīvu vai saistību, darījuma cena ir cena, kādu maksā, iegūstot aktīvu, vai saņem, uzņemoties saistību (*darījuma uzsākšanas cena*). Savukārt aktīva un saistības patiesā vērtība ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību (darījuma pabeigšanas cena). Uzņēmumiem nav obligāti jāpārdod aktīvi par cenu, par kādu tie aktīvus iegādājušies. Tāpat uzņēmumiem nav obligāti jānodod saistības par cenu, kādu tie saņēmuši, uzņemoties saistību.

58. Daudzos gadījumos darījuma cena ir vienāda ar patieso vērtību (piem., tā var būt, ja darījuma datumā darījums, kas ir aktīva pirkšana, tiek veikts tirgū, kurā aktīvs tiks pārdots).

59. Nosakot, vai patiesā vērtība, veicot sākotnējo atzīšanu, ir vienāda ar darījuma cenu, uzņēmums ņem vērā darījumam un aktīvam vai saistībai raksturīgus faktorus. Standarta B4 punktā raksturotas situācijas, kad darījuma cena var nebūt aktīva vai saistības patiesā vērtība, veicot sākotnējo atzīšanu.

60. Ja cits SFPS prasa vai ļauj uzņēmumam sākotnēji novērtēt aktīvu vai saistību tā patiesajā vērtībā un darījuma cena atšķiras no patiesās vērtības, uzņēmums atzīst rezultātā radušos guvumus vai zaudējumus par peļņu vai zaudējumiem, ja attiecīgais SFPS nenosaka citādi.

Vērtēšanas paņēmieni

61. Patiesās vērtības novērtēšanai uzņēmums izmanto vērtēšanas paņēmienus, kuri atbilst apstākļiem un kuru piemērošanai ir pieejami pietiekami daudz datu, pēc iespējas palielinot svarīgu novērojamu datu izmantošanu un attiecīgi samazinot nenovērojamu datu izmantošanu.

62. Vērtēšanas paņēmienus izmanto, lai aplēstu cenu, par kādu ierindas darījums, kas ir aktīva pārdošana vai saistības nodošana, tiek veikts starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā esošajos tirgus apstākļos. Plaši izmanto trīs vērtēšanas paņēmienus: tirgus metodi, *izmaksu metodi* un ienākumu metodi. Minēto metožu galvenie aspekti apkopoti B5–B11 punktā. Patiesās vērtības novērtēšanai uzņēmums izmanto vērtēšanas paņēmienus, kas atbilst vienai vai vairākām minētajām metodēm.

▼M33

63. Dažos gadījumos ir atbilstīgs viens vērtēšanas paņēmiens (piem., aktīvu vai saistību vērtē, izmantojot identisku aktīvu vai saistību kotētas cenas aktīvā tirgū). Citos gadījumos ir atbilstīgi vairāki vērtēšanas paņēmieni (piem., gadījumos, kad tiek vērtēta naudu ienesoša vienība). Ja patiesās vērtības novērtēšanai izmanto vairākus vērtēšanas paņēmienus, rezultātus (t. i., attiecīgās norādes par patieso vērtību) novērtē, apsverot, cik pamatots ir rezultātu norādītais vērtību diapazons. Patiesās vērtības novērtējums ir punkts šādā diapazonā, kurš vislabāk rāda patieso vērtību konkrētajos apstākļos.

64. Ja, veicot sākotnējo atzīšanu, darījuma cena ir patiesā vērtība un patiesās vērtības novērtēšanai turpmākajos periodos izmantos vērtēšanas paņēmienu, kurā tiek izmantoti nenovērojami dati, vērtēšanas paņēmienu kalibrē tā, lai, veicot sākotnējo atzīšanu, ar attiecīgo vērtēšanas paņēmienu iegūtais rezultāts būtu vienāds ar darījuma cenu. Kalibrēšana nodrošina, ka vērtēšanas paņēmiens rāda esošos tirgus apstākļus, un tā palīdz uzņēmumam noteikt, vai nepieciešams koriģēt vērtēšanas paņēmienu (piem., ja pastāv aktīva vai saistības iezīme, kura vērtēšanas paņēmienā nav ņemta vērā). Pēc sākotnējās atzīšanas, kad patieso vērtību novērtē, izmantojot vienu vai vairākus vērtēšanas paņēmienus, kuros tiek izmantoti nenovērojami dati, uzņēmums nodrošina atskaites tirgus datu (piem., līdzīga aktīva vai saistības cenas) atspoguļošanu šādos vērtēšanas paņēmienos novērtēšanas datumā.

65. Vērtēšanas paņēmienus, kurus izmanto patiesās vērtības novērtēšanai, piemēro konsekventi. Tomēr ir atbilstīgi mainīt vērtēšanas paņēmienu vai tā piemērošanu (piem., mainīt paņēmiena svērumu, ja izmanto vairākus vērtēšanas paņēmienus, vai mainīt vērtēšanas paņēmienam piemērojamo korekciju), ja pārmaiņu rezultātā novērtējums tikpat reprezentatīvi vai reprezentatīvāk rādīs patieso vērtību konkrētajos apstākļos. Tā var būt gadījumos, ja, piemēram, notiek kāds no šādiem notikumiem:

a) tiek izveidots jauns tirgus;

b) ir pieejama jauna informācija;

c) iepriekš pieejamā informācija vairs nav pieejama;

d) tiek uzlabots vērtēšanas paņēmiens;

e) mainās tirgus apstākļi.

66. Pārskatīto informāciju, kas rodas, mainot vērtēšanas paņēmienu vai tā piemērošanu, uzskaita par izmaiņu grāmatvedības aplēsēs saskaņā ar 8. SGS. Tomēr 8. SGS noteiktā informācijas atklāšana par izmaiņām grāmatvedības aplēsēs nav nepieciešama, ja pārskatītu informāciju rada vērtēšanas paņēmiena vai paņēmiena piemērošanas maiņa.

Vērtēšanas paņēmienos izmantotie dati

Vispārīgi principi

67. Vērtēšanas paņēmienos, kurus izmanto patiesās vērtības novērtēšanai, pēc iespējas palielina svarīgu novērojamu datu izmantošanu un samazina nenovērojamu datu izmantošanu.

68. Piemēram, tirgus, kurā var būt novērojami dati par dažiem aktīviem un saistībām (piem., finanšu instrumentiem), ir biržas tirgus, dīleru tirgus, brokeru tirgus un tirgus, kurā pilnvarotāji veic savstarpējus darījumus (sk. B34 punktu).

▼M33

69. Uzņēmums atlasa datus, kuri atbilst tādām aktīva vai saistības pazīmēm, kuras tirgus dalībnieki ņems vērā darījumā ar attiecīgo aktīvu vai saistību (sk. 11. un 12. punktu). Dažos gadījumos šādu pazīmju pastāvēšanas rezultātā tiek veikta korekcija, piem., prēmija vai diskonts (piem., kontroles prēmija vai nekontrolējošas līdzdalības diskonts). Tomēr patiesās vērtības novērtējumā neietver prēmiju vai diskontu, kas neatbilst uzskaites vienībai tādā SFPS, kurš prasa vai ļauj novērtēt patieso vērtību (sk. 13. un 14. punktu). Novērtējot patieso vērtību, nav atļautas tādas prēmijas vai diskonti, kas rāda apjomu kā uzņēmuma turējuma pazīmi (īpaši bloķēšanas faktors, kas koriģē aktīva vai saistības kotēto cenu, jo tirgus parastais ikdienas tirdzniecības apjoms nav pietiekams, lai absorbētu uzņēmuma turēto daudzumu, kā aprakstīts 80. punktā), nevis apjomu kā aktīva vai saistības pazīmi (piem., kontroles prēmija, novērtējot kontrolējošas līdzdalības patieso vērtību). Jebkurā gadījumā, ja aktīvam vai saistībai ir kotēta cena aktīvā tirgū (t. i., *pirmā līmeņa dati*), uzņēmums, novērtējot patieso vērtību, izmanto šo cenu nekoriģētu, izņemot 79. punktā norādīto.

Dati, kuru pamatā ir piedāvātā un prasītā cena

70. Ja aktīvam vai saistībai, kuru novērtē tā patiesajā vērtībā, ir piedāvātā cena un prasītā cena (piem., dati no dīleru tirgus), patiesās vērtības novērtēšanai izmanto tādu cenu — starpības starp piedāvājumu un pieprasījumu ietvaros —, kura ir visreprezentatīvākā attiecībā uz patieso vērtību konkrētajos apstākļos, neatkarīgi no tā, kurā līmenī dati iedalīti patiesās vērtības hierarhijā (t. i., pirmajā, otrajā vai trešajā līmenī; sk. 72.–90. punktu). Drīkst izmantot piedāvāto cenu aktīvu pozīcijām un prasīto cenu saistību pozīcijām, bet tas nav obligāti jādara.

71. Šis SFPS neizslēdz iespēju izmantot vidējās tirgus cenas noteikšanu vai citu cenas noteikšanas modeli, kuru tirgus dalībnieki izmanto, lai praktiski novērtētu patieso vērtību starpības starp piedāvājumu un pieprasījumu ietvaros.

Patiesās vērtības hierarhija

72. Lai panāktu lielāku konsekvenci un salīdzināmību patiesās vērtības novērtēšanā un ar to saistītās informācijas atklāšanā, šajā SFPS noteikta patiesās vērtības hierarhija, saskaņā ar kuru dati, kurus izmanto vērtēšanas paņēmienos patiesās vērtības novērtēšanai, tiek iedalīti trīs līmeņos (sk. 76.–90. punktu). Patiesās vērtības hierarhijā vislielākā prioritāte tiek piešķirta identisku aktīvu vai saistību kotētām (nekoriģētām) cenām aktīvos tirgos (pirmā līmeņa datiem) un viszemākā prioritāte ir nenovērojamiem datiem (*trešā līmeņa datiem*).

73. Dažos gadījumos dati, kurus izmanto aktīva vai saistības patiesās vērtības novērtēšanai, var tikt iedalīti dažādos patiesās vērtības hierarhijas līmeņos. Šādos gadījumos patiesās vērtības novērtējums kopumā tiek iedalīts tajā patiesās vērtības hierarhijas līmenī, kurš ir zemākais līmenis datiem, kuri ir svarīgi novērtējumam kopumā. Lai novērtētu, cik svarīgi ir noteikti dati novērtējumam kopumā, jāņem vērā visi aktīvam vai saistībai raksturīgie faktori. Korekcijas, kuras veic, lai iegūtu uz patieso vērtību balstītu novērtējumu, piem., pārdošanas izmaksas, novērtējot patieso vērtību, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas, netiek ņemtas vērā, nosakot patiesās vērtības hierarhijas līmeni, kurā iedalīts patiesās vērtības novērtējums.

▼M33

74. Tas, vai ir pieejami svarīgi dati un kāds ir to relatīvais subjektīvisms, var ietekmēt atbilstīga vērtēšanas paņēmiena izvēli (sk. 61. punktu). Tomēr patiesās vērtības hierarhijā prioritāte tiek piešķirta datiem vērtēšanas paņēmienos, nevis vērtēšanas paņēmieniem, kurus izmanto patiesās vērtības novērtēšanai. Piemēram, patiesās vērtības novērtējums, kas izstrādāts, izmantojot pašreizējās vērtības paņēmienu, var tikt iedalīts otrajā vai trešajā līmenī atkarībā no datiem, kuri ir nozīmīgi novērtējumam kopumā, un no patiesās vērtības hierarhijas līmeņa, kurā šie dati iedalīti.

75. Ja novērojami dati jākoriģē, izmantojot nenovērojamus datus, un korekcijas rezultātā patiesās vērtības novērtējums ir ievērojami augstāks vai zemāks, rezultātā iegūto novērtējumu iedala patiesās vērtības hierarhijas trešajā līmenī. Piemēram, ja, aplēšot aktīva cenu, tirgus dalībnieks ņem vērā ietekmi, kādu rada ierobežojums pārdot aktīvu, uzņēmums koriģē kotēto cenu, lai atspoguļotu šī ierobežojuma radīto ietekmi. Ja šāda kotēta cena ir *otrā līmeņa dati* un korekcija ir nenovērojami dati, kuri ir svarīgi novērtējumam kopumā, novērtējumu iedala patiesās vērtības hierarhijas trešajā līmenī.

Pirmā līmeņa dati

76. Pirmā līmeņa dati ir identisku aktīvu un saistību kotētas (nekoriģētas) cenas aktīvos tirgos, kuriem uzņēmums var piekļūt novērtēšanas datumā.

77. Kotēta cena aktīvā tirgū nodrošina visticamāko patiesās vērtības apliecinājumu, un, ja tā ir pieejama, tad patiesās vērtības novērtēšanai to izmanto nekoriģētu, izņemot 79. punktā noteikto.

78. Pirmā līmeņa dati ir pieejami par daudziem finanšu aktīviem un finanšu saistībām, un dažus šādus aktīvus un saistības var apmainīt vairākos aktīvos tirgos (piem., dažādās biržās). Tāpēc pirmajā līmenī ir svarīgi šādi divi faktori:

a) aktīva vai saistības galvenais tirgus vai, ja nav galvenā tirgus, aktīva vai saistības visizdevīgākais tirgus;

b) vai uzņēmums var veikt darījumu ar aktīvu vai saistību par cenu, kāda pastāv šādā tirgū novērtēšanas datumā.

79. Uzņēmums nekoriģē pirmā līmeņa datus, izņemot šādos apstākļos:

a) kad uzņēmums tur lielu skaitu līdzīgu (bet ne identisku) aktīvu vai saistību (piem., parāda vērtspapīrus), kurus novērtē patiesajā vērtībā, un kotētā cena aktīvā tirgū ir pieejama, bet tā nav viegli pieejama katram šādam aktīvam vai saistībai atsevišķi (t. i., ņemot vērā uzņēmuma turēto līdzīgo aktīvu vai saistību lielo skaitu, būs grūti iegūt cenas noteikšanai nepieciešamo informāciju katram

▼M33

atsevišķajam aktīvam vai saistībai novērtēšanas datumā). Šādā gadījumā uzņēmums praktiski var novērtēt patieso vērtību, izmantojot alternatīvu cenas noteikšanas metodi, kas nepaļaujas vienīgi uz kotētām cenām (piem., cenas noteikšanas matricu). Tomēr, izmantojot alternatīvu cenas noteikšanas metodi, patiesās vērtības novērtējums tiek iedalīts zemākā patiesās vērtības hierarhijas līmenī;

b) kad kotēta cena aktīvā tirgū nerāda patieso vērtību novērtēšanas datumā. Tas var būt gadījumā, ja būtiski notikumi (piem., darījumi tirgū, kurā pilnvarotāji veic savstarpējus darījumus, tirdzniecība brokeru tirgū vai paziņojumi) risinās pēc tam, kad tirgus tiek slēgts darījumiem, bet pirms novērtēšanas datuma. Uzņēmums nosaka un konsekventi piemēro politiku šādu notikumu identificēšanai, jo tie var ietekmēt patiesās vērtības novērtēšanu. Tomēr, ja kotētu cenu koriģē, ņemot vērā jaunu informāciju, korekcijas rezultātā patiesās vērtības novērtējums var tikt iedalīts zemākā patiesās vērtības hierarhijas līmenī;

c) kad saistības vai paša uzņēmuma kapitāla instrumenta patiesā vērtība tiek novērtēta, izmantojot tāda identiska posteņa kotētu cenu, kuru tirgo kā aktīvu aktīvā tirgū, un šāda cena jākoriģē, ņemot vērā postenim vai aktīvam raksturīgus faktorus (sk. 39. punktu). Ja aktīva kotētā cena nav jākoriģē, patiesās vērtības novērtējumu iedala patiesās vērtības hierarhijas pirmajā līmenī. Tomēr, koriģējot aktīva kotēto cenu, patiesās vērtības novērtējums tiek iedalīts zemākā patiesās vērtības hierarhijas līmenī.

80. Ja uzņēmums tur pozīciju vienā aktīvā vai saistībā (tostarp pozīciju, ko veido liels skaits identisku aktīvu vai saistību, piem., tas tur finanšu instrumentu) un aktīvu vai saistību tirgo aktīvā tirgū, aktīva vai saistības patieso vērtību novērtē atbilstīgi pirmajam līmenim, uzskatot to par produktu, kam ir kotēta cena atsevišķam aktīvam vai saistībai, un ņemot vērā uzņēmuma turēto daudzumu. Tas attiecas uz gadījumiem, kad tirgus parastais ikdienas tirdzniecības apjoms nav pietiekams, lai absorbētu turēto daudzumu, un saņemtie rīkojumi pārdot pozīciju viena darījuma ietvaros var ietekmēt kotēto cenu.

Otrā līmeņa dati

81. Otrā līmeņa dati ir dati, kas nav pirmajā līmenī ietvertas kotētas cenas, ko tieši vai netieši novēro aktīvam vai saistībai.

82. Ja aktīvam vai saistībai ir īpašs (līgumā noteikts) termiņš, otrā līmeņa datus novēro būtībā visā aktīva vai saistības termiņā. Otrā līmeņa dati sevī ietver:

a) kotētas cenas līdzīgiem aktīviem vai saistībām aktīvā tirgū;

▼**M33**

b) identisku vai līdzīgu aktīvu vai saistību kotētas cenas tirgū, kas nav aktīvs tirgus;

c) datus, kas nav kotētas cenas, ko novēro aktīvam vai saistībai, piem.:

i) procentu likmju un ienesīguma līknes, ko novēro vispārīgi kotētos intervālos;

ii) ietvertu svārstīgumu;

iii) kredītstarpības;

d) *tirgus apstiprinātus datus*.

83. Otrā līmeņa datu korekcijas ir atkarīgas no aktīvam vai saistībai raksturīgiem faktoriem. Šādi faktori ir, piem.:

a) aktīva stāvoklis un atrašanās vieta;

b) kādā mērā dati attiecas uz posteņiem, kurus var salīdzināt ar aktīvu vai saistību (tostarp 39. punktā aprakstītie faktori);

c) tā tirgus apjoms un aktivitātes līmenis, kurā dati ir novērojami.

84. Koriģējot otrā līmeņa datus, kuri ir svarīgi novērtējumam kopumā, patiesās vērtības novērtējums tiek iedalīts patiesās vērtības hierarhijas trešajā līmenī, ja korekcijai tiek izmantoti svarīgi nenovērojami dati.

85. Standarta B35 punktā aprakstīta otrā līmeņa datu izmantošana noteiktiem aktīviem un saistībām.

Trešā līmeņa dati

86. Trešā līmeņa dati ir nenovērojami dati par aktīvu vai saistību.

87. Nenovērojamus datus izmanto patiesās vērtības novērtēšanai, ja nav pieejami svarīgi novērojami dati, tādējādi pieļaujot situācijas, kad tirgus aktivitāte aktīvam vai saistībai novērtēšanas datumā ir neliela (ja tāda vispār ir). Tomēr patiesās vērtības novērtēšanas mērķis joprojām ir darījuma pabeigšanas cena novērtēšanas datumā no tā tirgus dalībnieka viedokļa, kurš tur aktīvu vai ir parādā saistību. Tādējādi nenovērojami dati rāda pieņēmumus, kādus tirgus dalībnieki izmantos, nosakot aktīva vai saistības cenu, tostarp pieņēmumus par risku.

▼**M33**

88. Pieņēmumi par risku sevī ietver risku, kas piemīt patiesās vērtības novērtēšanai izmantotam vērtēšanas paņēmienam (piem., cenas noteikšanas modelim) un vērtēšanas paņēmienā izmantotiem datiem. Novērtējums, kurā nav ietverta riska korekcija, nerāda patiesās vērtības novērtējumu, ja tirgus dalībnieki šādu riska korekciju ietvers, nosakot aktīva vai saistības cenu. Piemēram, riska korekciju var būt nepieciešams ietvert, ja pastāv būtiska ar novērtējumu saistīta nenoteiktība (piem., ja, salīdzinot ar parasto tirgus aktivitāti aktīvam vai saistībai vai līdzīgiem aktīviem vai saistībām, aktivitātes apjoms vai līmenis ir būtiski samazinājies un uzņēmums noteicis, ka darījuma cena vai kotētā cena nerāda patieso vērtību, kā aprakstīts B37–B47 punktā).

89. Uzņēmums izstrādā nenovērojamus datus, izmantojot labāko pieejamo informāciju konkrētajos apstākļos, un šādos datos var tikt iekļauti paša uzņēmuma dati. Izstrādājot nenovērojamus datus, uzņēmums var sākt ar saviem paša datiem un tad tos koriģēt, ja pamatoti pieejamā informācija norāda, ka citi tirgus dalībnieki izmantos atšķirīgus datus, vai ja ar uzņēmumu ir saistīts kāds īpašs faktors, kas nav pieejams tirgus dalībniekiem (piem., uzņēmumam raksturīga sinerģija). Uzņēmumam nav jāpārcenšas, iegūstot informāciju par tirgus dalībnieku pieņēmumiem. Tomēr tas ņem vērā pamatoti pieejamo informāciju par tirgus dalībnieku pieņēmumiem. Uzskata, ka nenovērojamie dati, kurus izstrādā iepriekš aprakstītajā veidā, ir tirgus dalībnieku pieņēmumi un tie atbilst patiesās vērtības novērtēšanas mērķim.

90. Standarta B36 punktā aprakstīta trešā līmeņa datu izmantošana noteiktiem aktīviem un saistībām.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

91. Uzņēmums atklāj informāciju, kas tā finanšu pārskatu lietotājiem palīdz novērtēt abus šādus aspektus:

a) **par aktīviem un saistībām, ko atkārtoti vai vienreiz novērtē patiesajā vērtībā finansiālā stāvokļa pārskatā pēc sākotnējās atzīšanas, atklāj vērtēšanas paņēmienus un datus, kuri izmantoti novērtējuma sagatavošanai;**

b) **par atkārtotu patiesās vērtības novērtēšanu, kuru veic, izmantojot svarīgus nenovērojamus datus (trešā līmeņa datus), atklāj novērtējuma ietekmi uz peļņu vai zaudējumiem vai citiem vispārējiem ienākumiem perioda laikā.**

▼**M33**

92. Lai sasniegtu 91. punktā noteikto mērķi, uzņēmums apsver šādu informāciju:

a) cik sīka informācija nepieciešama informācijas atklāšanas prasību izpildei;

b) kādā mērā uzsverama katra atšķirīgā prasība;

c) kādā mērā informācija apkopojama vai sadalāma;

d) vai finanšu pārskatu lietotājiem nepieciešama papildinformācija, lai novērtētu atklāto kvantitatīvo informāciju.

Ja informācija, kas atklāta atbilstīgi šim SFPS un citiem SFPS, nav pietiekama 91. punktā noteikto mērķu sasniegšanai, uzņēmums atklāj papildinformāciju, kas nepieciešama šī mērķa sasniegšanai.

93. Lai sasniegtu 91. punktā noteikto mērķi, uzņēmums atklāj vismaz šādu informāciju par katru aktīvu un saistību grupu (informāciju par to, kā noteikt attiecīgo aktīvu un saistību grupu, skatīt 94. punktā), kuru novērtē patiesajā vērtībā (tostarp novērtējumus, kuru pamatā ir patiesā vērtība šā SFPS darbības jomas ietvaros) finansiālā stāvokļa pārskatā pēc sākotnējās atzīšanas:

a) par atkārtotiem un vienreizējiem patiesās vērtības novērtējumiem, patiesās vērtības novērtējumiem pārskata perioda beigās un vienreizējiem patiesās vērtības novērtējumiem atklāj apsvērumus novērtējuma veikšanai. Atkārtota aktīvu vai saistību patiesās vērtības novērtēšana ir tāda novērtēšana, kuru citi SFPS prasa vai ļauj veikt finansiālā stāvokļa pārskatā katra pārskata perioda beigās. Vienreizēja aktīvu vai saistību patiesās vērtības novērtēšana ir tāda novērtēšana, kuru citi SFPS prasa vai ļauj veikt finansiālā stāvokļa pārskatā noteiktos apstākļos (piem., kad atbilstīgi 5. SFPS "*Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības*" uzņēmums novērtē aktīvu, ko tas tur pārdošanai, patiesajā vērtībā, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas, jo aktīva patiesā vērtība, no kuras atskaitītas pārdošanas izmaksas, ir mazāka par tā uzskaites vērtību);

b) par atkārtotiem un vienreizējiem patiesās vērtības novērtējumiem atklāj patiesās vērtības hierarhijas līmeni (pirmais, otrais vai trešais līmenis), kurā iedalīts patiesās vērtības novērtējums kopumā;

c) par aktīviem vai saistībām, ko tur pārskata perioda beigās un atkārtoti novērtē patiesajā vērtībā, atklāj summas, kas tiek pārvestas no patiesās vērtības hierarhijas pirmā līmeņa uz otro līmeni, šādas pārvešanas iemeslus un uzņēmuma politiku, nosakot, kad šādu pārvešanu no viena līmeņa uz citu uzskata par notikušu (sk. 95. punktu). Summas, kas tiek pārvestas uz katru līmeni un no katra līmeņa, atklāj un apraksta atsevišķi;

▼**M33**

d) par atkārtotiem un vienreizējiem patiesās vērtības novērtējumiem, ko iedala patiesās vērtības hierarhijas otrajā un trešajā līmenī, atklāj aprakstu par vērtēšanas paņēmienu (paņēmieniem) un datiem, kas izmantoti patiesās vērtības novērtējumam. Ja vērtēšanas paņēmiens ir mainīts (piem., no tirgus metodes uz ienākumu pieeju, vai izmantots papildu vērtēšanas paņēmiens), uzņēmums atklāj informāciju par šo pārmaiņu un pārmaiņas veikšanas iemeslu (iemeslus). Ja patiesās vērtības novērtējums iedalīts patiesās vērtības hierarhijas trešajā līmenī, uzņēmums atklāj kvantitatīvu informāciju par svarīgiem nenovērojamiem datiem, kas izmantoti patiesās vērtības novērtēšanai. Uzņēmumam nav obligāti jārada kvantitatīva informācija, lai nodrošinātu atbilstību prasībai atklāt informāciju, ja uzņēmums nav izstrādājis kvantitatīvus nenovērojamus datus, kad tas novērtējis patieso vērtību (piem., ja uzņēmums izmanto iepriekšēju darījumu cenas vai informāciju par trešo personu noteiktām cenām, neveicot korekciju). Tomēr, atklājot šādu informāciju, uzņēmums nevar neņemt vērā kvantitatīvus nenovērojamus datus, kuri ir svarīgi patiesās vērtības novērtējumam un ir pamatoti pieejami;

e) par atkārtotiem patiesās vērtības novērtējumiem, kas iedalīti patiesās vērtības hierarhijas trešajā līmenī, atklāj saskaņošanu starp sākuma atlikumu un beigu atlikumu, atklājot atsevišķi informāciju par pārmaiņām perioda laikā, ko attiecina uz:

i) kopējiem guvumiem vai zaudējumiem perioda laikā, kas atzīti peļņā vai zaudējumos, un rindas posteni (posteņus) peļņā vai zaudējumos, kuros šie guvumi vai zaudējumi atzīti;

ii) kopējiem guvumiem vai zaudējumiem perioda laikā, kas atzīti citos vispārīgos ienākumos, un rindas posteni (posteņus) vispārīgos ienākumos, kuros šie guvumi vai zaudējumi atzīti;

iii) pirkšanu, pārdošanu, emisijām un norēķiniem (katru šādu pārmaiņu atklāj atsevišķi);

iv) summām, kas tiek pārvestas uz patiesās vērtības hierarhijas trešo līmeni un no trešā līmeņa, šādas pārvešanas iemeslus un uzņēmuma politiku, nosakot, kad šādu pārvešanu uzskata par notikušu (sk. 95. punktu). Summas, kas tiek pārvestas uz trešo līmeni un no trešā līmeņa, atklāj un apraksta atsevišķi;

f) par atkārtotiem patiesās vērtības novērtējumiem, kas iedalīti patiesās vērtības hierarhijas trešajā līmenī, kopējo guvumu vai zaudējumu summas perioda laikā, kas noteiktas e) apakšpunkta i) daļā un iekļautas peļņā vai zaudējumos, ko attiecina uz pārmaiņām nerealizētos guvumos vai zaudējumos saistībā ar šādiem aktīviem un saistībām, ko tur pārskata perioda beigās, un rindas posteni (posteņus), kurā (kuros) šādi nerealizēti guvumi vai zaudējumi atzīti;

g) par atkārtotiem un vienreizējiem patiesās vērtības novērtējumiem, kas iedalīti patiesās vērtības hierarhijas trešajā līmenī, atklāj aprakstu par vērtēšanas procesiem, ko uzņēmums izmantojis (tostarp, piem., kā uzņēmums izšķīries par vērtēšanas politiku un procedūrām un analīzes maiņu patiesās vērtības novērtējumā periodu griezumā);

▼**M33**

h) par atkārtotiem patiesās vērtības novērtējumiem, kas iedalīti patiesās vērtības hierarhijas trešajā līmenī, atklāj:

i) attiecībā uz visiem novērtējumiem — aprakstu par patiesās vērtības novērtējuma jutīgumu pret nenovērojamu datu pārmaiņām, ja šādu datu pārmaiņas attiecībā uz citu summu var radīt ievērojami augstāku vai zemāku patiesās vērtības novērtējumu. Ja pastāv savstarpēja sasaiste starp šādiem datiem un citiem nenovērojamiem datiem, kurus izmanto patiesās vērtības novērtēšanai, uzņēmums sniedz aprakstu par šādu sasaisti un kā tā var palielināt vai mazināt ietekmi, ko rada nenovērojamu datu pārmaiņas uz patiesās vērtības novērtējumu. Lai nodrošinātu atbilstību informācijas atklāšanas prasībai, aprakstā par jutīgumu pret nenovērojamu datu pārmaiņām ietver vismaz nenovērojamus datus, par kuriem informācija atklāta, nodrošinot atbilstību d) apakšpunktam;

ii) attiecībā uz finanšu aktīviem un finanšu saistībām — ja tiek mainīti viens vai vairāki nenovērojami dati, tad, lai parādītu, kā pamatoti iespējami alternatīvi pieņēmumi būtiski mainītu patieso vērtību, uzņēmums norāda maiņas faktu un atklāj informāciju par šādu pārmaiņu ietekmi. Uzņēmums atklāj, kā pārmaiņa ietekmē pamatoti iespējama alternatīva pieņēmuma aprēķinu. Šim nolūkam novērtē būtiskumu attiecībā uz peļņu vai zaudējumiem un kopējiem aktīviem vai kopējām saistībām, vai — kad patiesās vērtības pārmaiņas tiek atzītas citos vispārīgos ienākumos — attiecībā uz kopējo pašu kapitālu;

i) par atkārtotiem un vienreizējiem patiesās vērtības novērtējumiem — ja nefinanšu aktīva plašākā un labākā izmantošana atšķiras no tā pašreizējās izmantošanas — uzņēmums atklāj šo faktu un norāda, kāpēc nefinanšu aktīvs tiek izmantots veidā, kas atšķiras no tā visplašākās un vislabākās izmantošanas.

94. Uzņēmums nosaka atbilstīgu aktīvu un saistību grupu, pamatojoties uz:

a) aktīva vai saistības veidu, iezīmēm un riskiem;

b) patiesās vērtības hierarhijas līmeni, kādā iedalīts patiesās vērtības novērtējums.

Var būt, ka grupu skaitam jābūt lielākam tādiem patiesās vērtības novērtējumiem, kuri iedalīti patiesās vērtības hierarhijas trešajā līmenī, jo šādiem novērtējumiem piemīt lielāka nenoteiktība un subjektivitāte. Nosakot atbilstīgo aktīvu un saistību grupu, par kuru jāatklāj informācija saistībā ar patiesās vērtības novērtēšanu, jāveic vērtēšana. Aktīvu un saistību grupai bieži nepieciešams sadalīt informāciju vairāk nekā tikai rindas posteņos finansiālā stāvokļa pārskatā. Tomēr uzņēmuma sniegtajai informācijai jābūt pietiekamai, lai varētu saskaņot rindas posteņus finansiālā stāvokļa pārskatā. Ja cits SFPS precizē aktīva vai saistības grupu, uzņēmums var izmantot šo grupu, atklājot šajā SFPS noteikto informāciju, ja šī grupa atbilst šī punkta prasībām.

▼M33

95. Uzņēmums atklāj informāciju un konsekventi ievēro politiku, lai noteiktu, kad pārvešanu no viena patiesās vērtības hierarhijas līmeņa uz citu uzskata par notikušu atbilstīgi 93. punkta c) apakšpunktam un e) apakšpunkta iv) daļai. Politika pārvešanas laika atzīšanai ir tāda pati kā politika pārvešanai uz kādu līmeni un pārvešanai no kāda līmeņa. Piemēram, politika pārvešanas laika noteikšanai sevī ietver:

a) notikuma vai pārmaiņas datumu apstākļos, kuri izraisījuši pārvešanu;

b) pārskata perioda sākumu;

c) pārskata perioda beigas.

96. Ja uzņēmums pieņem grāmatvedības politikas lēmumu, lai izmantotu 48. punktā noteikto izņēmumu, tas šo faktu atklāj.

97. Katrai aktīvu un saistību grupai, kura netiek novērtēta patiesajā vērtībā finansiālā stāvokļa pārskatā, bet par kuru patiesā vērtība tiek atklāta, uzņēmums atklāj 93. punkta b), d) un i) apakšpunktā prasīto informāciju. Tomēr uzņēmumam nav obligāti jāatklāj kvantitatīva informācija par svarīgiem nenovērojamiem datiem, kurus izmanto patiesās vērtības novērtējumam, kas iekļauts patiesās vērtības hierarhijas trešajā līmenī, kā noteikts 93. punkta d) apakšpunktā. Par šādiem aktīviem un saistībām uzņēmumam nav jāatklāj cita šajā SFPS prasītā informācija.

98. Par saistību, ko novērtē patiesajā vērtībā un emitē kopā ar neatdalāmu trešās personas kredīta kvalitātes uzlabošanu, emitents atklāj šādas kredīta kvalitātes uzlabošanas esību un to, vai tā tiek atspoguļota saistības patiesās vērtības novērtējumā.

99. Uzņēmums atklāj šajā SFPS prasīto kvantitatīvo informāciju tabulas veidā, ja vien cits formāts nav atbilstīgāks.

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa

aktīvs tirgus	Tirgus, kurā darījumi ar aktīvu vai saistību tiek veikti pietiekami bieži un pietiekamā apjomā, lai pastāvīgi tiktu nodrošināta cenas noteikšanai nepieciešamā informācija.
izmaksu metode	Vērtēšanas paņēmiens, kas atspoguļo summu, kas būtu nepieciešama noteiktā laikā, lai aizstātu aktīva kalpošanas kapacitāti (bieži sauktu par kārtējām aizstāšanas izmaksām).
darījuma uzsākšanas cena	Cena, kādu maksā, iegādājoties aktīvu, vai saņem, uzņemoties saistību, apmaiņas darījumā.
darījuma pabeigšanas cena	Cena, kādu saņem par aktīva pārdošanu vai maksā par saistības nodošanu.
plānotā naudas plūsma	Vidējais ar iespējamību svērtais rādītājs (t. i., sadales līdzeklis) par iespējamajām nākotnes naudas plūsmām.

▼M33

patiesā vērtība	Cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā.
visplašākā un vislabākā izmantošana	Nefinanšu aktīva izmantošana, ko nodrošina tirgus dalībnieki, pēc iespējas palielinot aktīva vērtību vai tādas aktīvu un saistību grupas (piem., uzņēmējdarbības) vērtību, kuras ietvaros aktīvs tiks izmantots.
ienākumu metode	Vērtēšanas paņēmiens, kurā nākotnes summas (piem., naudas plūsmas vai ienākumi un izdevumi) tiek konvertētas vienā kārtējā (t. i., diskontētā) summā. Patieso vērtību novērtē, pamatojoties uz vērtību, uz kādu norāda kārtējās tirgus prognozes saistībā ar šādām nākotnes summām.
dati	Pieņēmumi, kurus tirgus dalībnieki izmantos, nosakot aktīva vai saistības cenu, tostarp pieņēmumi par risku, piem.: a) risku, kas piemīt noteiktam vērtēšanas paņēmienam, ko izmanto patiesās vērtības novērtēšanai (piem., cenas noteikšanas modelim); b) risku, kas piemīt datiem vērtēšanas paņēmienā. Dati var būt novērojami vai nenovērojami.
pirmā līmeņa dati	Identisku aktīvu vai saistību kotētas (nekoriģētas) cenas aktīvā tirgū, kuram uzņēmums var piekļūt novērtēšanas datumā.
otrā līmeņa dati	Dati, kas nav pirmajā līmenī iekļautas kotētas cenas, kurus tieši vai netieši novēro aktīvam vai saistībai.
trešā līmeņa dati	Nenovērojami dati par aktīvu vai saistību.
tirgus metode	Vērtēšanas paņēmiens, kurā izmanto cenas un citu nozīmīgu informāciju, ko rada tirgus darījumi, kuros iesaistīti identiski vai salīdzināmi (t. i., līdzīgi) aktīvi, saistības vai aktīvu un saistību grupa, piem., uzņēmējdarbība.
tirgus apstiprināti dati	Dati, kurus iegūst galvenokārt no atskaites tirgus datiem vai kurus apstiprina atskaites tirgus dati, veicot korelāciju vai izmantojot citus līdzekļus.

▼M33

tirgus dalībnieki	Pircēji un pārdevēji galvenajā (vai visizdevīgākajā) aktīva vai saistības tirgū, kuriem piemīt visas šādas iezīmes: a) tie ir savstarpēji neatkarīgi, t. i., tie nav saistītas puses, kā definēts 24. SGS, kaut gan saistītu pušu darījuma cenu var izmantot par datiem patiesās vērtības novērtējumam, ja uzņēmumam ir apliecinājums tam, ka darījums tika veikts, pamatojoties uz tirgus nosacījumiem; b) tie ir zinoši un tiem piemīt saprātīga izpratne par aktīvu vai saistību un darījumu, jo tie izmanto pieejamo informāciju, tostarp informāciju, kuru var iegūt, veicot parastu un tradicionālu izpēti; c) tie var veikt darījumu ar aktīvu vai saistību; d) tie vēlas veikt darījumu ar aktīvu vai saistību, t. i., tiem ir motivācija, bet tie nav spiesti vai citādi pakļauti obligātam nosacījumam veikt darījumu.
visizdevīgākais tirgus	Tirgus, kurā tiek pēc iespējas palielināta summa, kādu saņems, pārdodot aktīvu, un pēc iespējas samazināta summa, kādu maksās, nododot saistību, ņemot vērā darījuma izmaksas un transportēšanas izmaksas.
pienākuma nepildīšanas risks	Risks, ka uzņēmums nepildīs pienākumu. Pienākuma nepildīšanas risks sevī ietver paša uzņēmuma kredītrisku, bet tas var nebūt vienīgais ietvertais risks.
novērojamie dati	Dati, kurus iegūst, izmantojot tirgus datus, piem., publiski pieejamu informāciju par faktiskajiem notikumiem vai darījumiem, un kuri atspoguļo pieņēmumus, kurus tirgus dalībnieki izmantos, nosakot aktīva vai saistības cenu.
ierindas darījums	Darījums, kura rezultātā veidojas pakļautība tirgum periodā pirms novērtēšanas datuma, lai varētu reklamēt darbības, kuras parasti un tradicionāli veic saistībā ar darījumiem, kuros iesaistīti šādi aktīvi un saistības; šāds darījums nav piespiedu darījums (piem., piespiedu likvidācija vai piespiedu pārdošana).

▼M33

galvenais tirgus	Aktīva vai pasīva tirgus ar vislielāko apjomu un augstāko aktivitātes līmeni.
riska prēmija	Kompensācija, kādu tirgus dalībnieki, kuri nevēlas uzņemties risku, cenšas saņemt par aktīva vai saistības naudas plūsmai piemītošu nenoteiktību. To sauc arī par "korekciju, ņemot vērā risku".
darījuma izmaksas	Tādas izmaksas par aktīva pārdošanu vai saistības nodošanu aktīva vai saistības galvenajā (vai visizdevīgākajā) tirgū, kuras ir tieši attiecināmas uz aktīva atsavināšanu vai saistības nodošanu un atbilst šādiem diviem kritērijiem: a) tās rodas tieši darījuma rezultātā un ir nozīmīgas konkrētajam darījumam; b) uzņēmumam tās neveidotos, ja tas nebūtu pieņēmis lēmumu pārdot aktīvu vai nodot saistību (līdzīgi kā 5. SFPS definētās pārdošanas izmaksas).
transportēšanas izmaksas	Izmaksas, kādas rodas, lai transportētu aktīvu no tā kārtējās atrašanās vietas uz tā galveno (vai visizdevīgāko) tirgu.
uzskaites vienība	Līmenis, kādā aktīvs vai saistība tiek apkopoti vai sadalīti kādā SFPS atzīšanas nolūkā.
nenovērojami dati	Dati, par kuriem nav tirgus datu un kurus izstrādā, izmantojot labāko pieejamo informāciju par pieņēmumiem, kurus tirgus dalībnieki izmantos, nosakot aktīva vai saistības cenu.

B pielikums

Norādes par piemērošanu

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa. Tajā raksturota 1.–99. punkta piemērošana, un tam ir tāds pats spēks kā citām šī SFPS daļām.

B1 Dažādās vērtēšanas situācijās var piemērot atšķirīgu novērtējumu. Šajā pielikumā aprakstīts novērtējums, kādu uzņēmums var piemērot, kad tas novērtē patieso vērtību dažādās vērtēšanas situācijās.

▼**M33**

PATIESĀS VĒRTĪBAS NOVĒRTĒJUMA METODE

B2 Patiesās vērtības novērtēšanu izmanto, lai aplēstu cenu, par kādu ierindas darījums, kas ir aktīva pārdošana vai saistības nodošana, tiks veikts starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā esošajos tirgus apstākļos. Lai novērtētu patieso vērtību, uzņēmumam jānosaka:

a) konkrētais aktīvs vai saistība, kas tiks novērtēta (atbilstīgi attiecīgajai uzskaites vienībai);

b) attiecībā uz nefinanšu aktīvu jānosaka vērtēšanas priekšnoteikums, kas ir atbilstīgs novērtējumam (atbilstīgi visplašākajai un vislabākajai izmantošanai);

c) aktīva vai saistības galvenais (vai visizdevīgākais) tirgus;

d) novērtējumam atbilstošs vērtēšanas paņēmiens (paņēmieni), ņemot vērā pieejamos datus, kurus izmanto tādu datu izstrādei, kuri rāda tirgus dalībnieku izmantotos pieņēmumus aktīva vai saistības cenas noteikšanai, un patiesās vērtības hierarhijas līmenis, kurā dati iedalīti.

NEFINANŠU AKTĪVA VĒRTĒŠANAS PRIEKŠNOTEIKUMS (31.–33. PUNKTS)

B3 Novērtējot tāda nefinanšu aktīva patieso vērtību, kuru izmanto apvienojumā ar citiem aktīviem kā grupu (kas uzstādīta vai citādi konfigurēta izmantošanai) vai apvienojumā ar citiem aktīviem un saistībām (piem., uzņēmējdarbību), vērtēšanas priekšnoteikuma radītā ietekme ir atkarīga no apstākļiem. Piemēram:

a) aktīva patiesā vērtība var būt tāda pati, neatkarīgi no tā, vai aktīvu izmanto kā atsevišķu aktīvu vai apvienojumā ar citiem aktīviem vai citiem aktīviem un saistībām. Tā var būt gadījumā, ja aktīvs ir uzņēmējdarbība, kuru tirgus dalībnieki turpinās veikt. Šādā gadījumā darījums sevī ietver uzņēmējdarbības kā kopuma vērtēšanu. Izmantojot aktīvus kā grupu nepārtrauktā uzņēmējdarbībā, tiktu radīta tirgus dalībniekiem pieejama sinerģija (t. i., tirgus dalībnieku sinerģijas, kuras tādējādi ietekmēs aktīva patieso vērtību neatkarīgi no tā, vai tas būs kā atsevišķs aktīvs vai tiks apvienots ar citiem aktīviem vai citiem aktīviem un saistībām);

b) aktīva izmantošana apvienojumā ar citiem aktīviem vai citiem aktīviem un saistībām var būt ietverta patiesās vērtības novērtējumā, izmantojot tāda aktīva patiesās vērtības korekcijas, kuru izmanto kā atsevišķu aktīvu. Tā var būt gadījumā, kad aktīvs ir iekārta un patieso vērtību novērtē, izmantojot novērojamu cenu par līdzīgu iekārtu (kas nav uzstādīta vai citādi konfigurēta izmantošanai), kuru koriģē, ņemot vērā transportēšanas un uzstādīšanas izmaksas tā, ka patiesās vērtības novērtējums rāda iekārtas (kas uzstādīta un konfigurēta izmantošanai) pašreizējo stāvokli un atrašanās vietu;

c) aktīva izmantošana apvienojumā ar citiem aktīviem vai citiem aktīviem un saistībām var būt ietverta patiesās vērtības novērtējumā, izmantojot tirgus dalībnieku pieņēmumus, kurus izmanto aktīva patiesās vērtības novērtēšanai. Piemēram, ja aktīvs ir vienreizēji nepabeigtās ražošanas krājumi un tirgus dalībnieki krājumus pārvērtīs pabeigtās precēs, krājumu patiesās vērtības nolūkā pieņems, ka tirgus dalībnieki iegādājušies vai iegādāsies speciālas iekārtas, kas nepieciešamas krājumu pārvēršanai pabeigtās precēs;

▼**M33**

d) aktīva izmantošana apvienojumā ar citiem aktīviem vai citiem aktīviem un saistībām var būt ietverta vērtēšanas paņēmienā, ko izmanto aktīva patiesās vērtības novērtēšanai. Tā var būt gadījumā, ja nemateriālā aktīva patiesās vērtības novērtēšanai izmanto daudzperiodu pārsnieguma peļņas metodi, jo vērtēšanas paņēmiens īpaši ņem vērā ieguldījumu, kādu dod papildaktīvi un to attiecīgās saistības grupā, kurā izmantos šādu nemateriālo aktīvu;

e) ierobežotā skaitā gadījumu, kad uzņēmums aktīvu izmanto aktīvu grupā, uzņēmums var novērtēt aktīvu par summu, kas ir aptuveni līdzīga tā patiesajai vērtībai, attiecinot aktīvu grupas patieso vērtību uz atsevišķiem grupas aktīviem. Tā var būt gadījumā, kad vērtēšana sevī ietver nekustamo īpašumu un uzlabota īpašuma patiesā vērtība (t. i., aktīvu grupa) tiek attiecināta uz to veidojošiem aktīviem (piem., zemi un uzlabojumiem).

PATIESĀ VĒRTĪBA, VEICOT SĀKOTNĒJO ATZĪŠANU (57.–60. PUNKTS)

B4 Nosakot, vai patiesā vērtība, veicot sākotnējo atzīšanu, ir vienāda ar darījuma cenu, uzņēmums ņem vērā darījumam un aktīvam vai saistībai raksturīgus faktorus. Piemēram, darījuma cena var nerādīt aktīva vai saistības patieso vērtību, veicot sākotnējo atzīšanu, ja pastāv kāds no šādiem apstākļiem:

a) darījums tiek veikts starp saistītām pusēm, kaut gan saistītu pušu darījuma cenu var izmantot kā datus patiesās vērtības novērtēšanai, ja uzņēmumam ir apliecinājums tam, ka darījums veikts, pamatojoties uz tirgus nosacījumiem;

b) darījums notiek piespiedu kārtā vai pārdevējs ir spiests pieņemt darījuma cenu. Tā var būt, piem., gadījumā, kad pārdevējam ir finansiālas grūtības;

c) uzskaites vienība, ko rāda darījuma cena, atšķiras no tāda aktīva vai saistības uzskaites vienības, kam tiek novērtēta patiesā vērtība. Tā var būt, piem., gadījumā, ja aktīvs vai saistība, kam tiek novērtēta patiesā vērtība, ir tikai viens darījuma elements (piem., uzņēmējdarbības apvienošana), darījums sevī ietver neizsludinātas tiesības un privilēģijas, kuras tiek novērtētas atsevišķi saskaņā ar citu SFPS, vai darījuma cenā ietvertas darījuma izmaksas;

d) tirgus, kurā darījums tiek veikts, nav galvenais (vai visizdevīgākais) tirgus. Piemēram, tirgus var atšķirties, ja uzņēmums ir dīleris, kas veic darījumus ar klientiem mazumtirdzniecības tirgū, bet galvenais (vai visizdevīgākais) tirgus darījuma pabeigšanas darījumam ir ar citiem dīleriem dīleru tirgū.

▼M33

VĒRTĒŠANAS PAŅĒMIENI (61.–66. PUNKTS)

Tirgus metode

B5 Saskaņā ar tirgus metodi izmanto cenas un citu nozīmīgu informāciju, ko rada tirgus darījumi, kuros iesaistīti identiski vai salīdzināmi (t. i., līdzīgi) aktīvi, saistības, aktīvu un saistību grupa, piem., uzņēmējdarbība.

B6 Piemēram, vērtēšanas paņēmienos, kuri atbilst tirgus metodei, bieži tiek izmantoti tirgus koeficienti, kurus iegūst no salīdzināmu rādītāju kopuma. Koeficienti var būt diapazonos, un katram salīdzināmajam rādītājam var būt atšķirīgs koeficients. Lai izvēlētos atbilstīgu koeficientu noteikta diapazona ietvaros, jāveic vērtējums, ņemot vērā novērtējumam raksturīgos kvalitatīvos un kvantitatīvos faktorus.

B7 Vērtēšanas paņēmieni, kuri atbilst tirgus metodei, sevī ietver cenas noteikšanas matricu. Cenas noteikšanas matrica ir matemātisks paņēmiens, kuru izmanto dažu finanšu instrumentu veidu vērtēšanai, piem., parāda vērtspapīriem, pārmērīgi nepaļaujoties uz šādu īpašu vērtspapīru kotētām cenām, bet drīzāk paļaujoties uz vērtspapīru sasaisti ar citiem kotētiem standarta vērtspapīriem.

Izmaksu metode

B8 Izmaksu metode rāda summas, kādas būs noteiktā laikā nepieciešamas, lai aizstātu aktīva kalpošanas kapacitāti (to bieži sauc par kārtējām aizstāšanas izmaksām).

B9 No tirgus dalībnieka, kas ir pārdevējs, viedokļa cena, kādu saņems par aktīvu, pamatojas uz tirgus dalībnieka, kas ir pircējs, izmaksām, lai iegādātos vai izveidotu aizstājējaktīvu ar salīdzināmu derīgumu, kuru koriģē, ņemot vērā novecošanos. Tas ir tāpēc, ka tirgus dalībnieks, kas ir pircējs, maksās par aktīvu tikai tādu summu, par kādu tas var aizstāt attiecīgā aktīva kalpošanas kapacitāti. Novecošanās sevī ietver fizisku kvalitātes pasliktināšanos, funkcionālu (tehnoloģisku) novecošanos un ekonomisku (ārēju) novecošanos, un tā ir plašāka nekā nolietojums finanšu pārskatu sniegšanas nolūkā (tā attiecina vēsturiskās izmaksas) vai nodokļu nolūkā (tā izmanto noteiktus kalpošanas laikus). Daudzos gadījumos izmanto kārtējo aizstāšanas izmaksu metodi, lai novērtētu tādu materiālo aktīvu patieso vērtību, kurus izmanto apvienojumā ar citiem aktīviem vai citiem aktīviem un saistībām.

Ienākumu metode

B10 Saskaņā ar ienākumu metodi nākotnes summas (piem., naudas plūsmas vai ienākumi un izdevumi) tiek konvertēti vienā kārtējā (t. i., diskontētā) summā. Izmantojot ienākumu metodi, patiesās vērtības novērtējums rāda kārtējās tirgus prognozes par šādām nākotnes summām.

B11 Šādi vērtēšanas paņēmieni sevī ietver, piemēram:

a) pašreizējās vērtības paņēmienus (sk. B12–B30 punktu);

b) iespējas līgumu cenu noteikšanas modeļus, piem., Bleka–Šolla–Mertona (*Black-Scholes-Merton*) formulu vai binomināl modeli (t. i., režģa modeli), kurā ietverti pašreizējās vērtības paņēmieni un kurš rāda iespējas līguma laika vērtību un iekšējo vērtību;

▼M33

c) daudzperiodu peļņas pārsnieguma metodi, kuru izmanto dažu nemateriālo aktīvu patiesās vērtības novērtēšanai.

Pašreizējās vērtības paņēmieni

B12 Standarta B13–B30 punktā aprakstīta pašreizējās vērtības paņēmienu izmantošana patiesās vērtības novērtēšanai. Minētajos punktos uzmanība koncentrēta uz diskonta likmes korekcijas paņēmienu un *plānotās naudas plūsmas* (plānotās pašreizējās vērtības) paņēmienu. Šajos punktos netiek noteikta viena konkrēta pašreizējās vērtības paņēmiena izmantošana un netiek ierobežota pašreizējās vērtības paņēmienu izmantošana patiesās vērtības novērtēšanai, nosakot tikai konkrētos apskatītos paņēmienus. Patiesās vērtības novērtēšanai izmantotais pašreizējās vērtības paņēmiens ir atkarīgs no novērtētajam aktīvam vai saistībai raksturīgiem faktiem un apstākļiem (piem., vai tirgū var novērot salīdzināmu aktīvu vai saistību cenas) un tā, vai pieejamie dati ir pietiekami.

Pašreizējās vērtības novērtējuma sastāvdaļas

B13 Pašreizējā vērtība (t. i., ienākumu metodes izmantošana) ir instruments, ar kura palīdzību nākotnes summas (piem., naudas plūsmas vai vērtības) tiek sasaistītas ar pašreizējām summām, izmantojot diskonta likmi. Aktīva vai saistības patiesās vērtības novērtējums, izmantojot pašreizējās vērtības paņēmienu, aptver visus šādus elementus no tirgus dalībnieku viedokļa novērtēšanas datumā:

a) aplēsi par novērtējamā aktīva vai saistības nākotnes naudas plūsmām;

b) prognozes par iespējamām pārmaiņām tādu naudas plūsmu summās un laikā, kuras rāda naudas plūsmām piemītošu nenoteiktību;

c) naudas laika vērtību, ko rāda tādu bezriska monetāru aktīvu likme, kuru termiņa beigas un ilgums sakrīt ar naudas plūsmu aptvertajiem periodiem un nerada ne nenoteiktību saistībā ar laiku, ne saistību neizpildes risku turētājam (t. i., bezriska procentu likmi);

d) cenu par naudas plūsmām piemītošas nenoteiktības turēšanu (t. i., riska prēmiju);

e) citus faktorus, kurus tirgus dalībnieki ņems vērā noteiktajos apstākļos;

f) attiecībā uz saistību — pienākuma nepildīšanas risku attiecībā uz šo saistību, tostarp uzņēmuma (t. i., pildītāja) paša kredītrisku.

Vispārīgi principi

B14 Pašreizējās vērtības paņēmieni atšķiras pēc tā, kā tie aptver B13 punktā noteiktos elementus. Tomēr ikviens pašreizējās vērtības paņēmiens, ar kuru tiek novērtēta patiesā vērtība, tiek piemērots, pamatojoties uz šādiem vispārīgiem principiem:

a) naudas plūsmas un diskonta likmes atspoguļo pieņēmumus, kurus tirgus dalībnieki izmantos, nosakot aktīva vai saistības cenu;

b) naudas plūsmas un diskonta likmes ņem vērā tikai tādus faktorus, kurus attiecina uz novērtējamo aktīvu vai saistību;

▼M33

c) lai nepieļautu dubultuzskaiti vai riska faktoru radīto ietekmi, diskonta likmes rāda pieņēmumus, kuri atbilst naudas plūsmām piemītošajiem pieņēmumiem. Piemēram, diskonta likme, kas atspoguļo nenoteiktību saistībā ar prognozēm par saistību neizpildi nākotnē, ir atbilstīga, ja tiek izmantotas aizdevuma līgumiskās naudas plūsmas (t. i., diskonta likmes korekcijas paņēmiens). Tādu pašu likmi nevar izmantot, ja izmanto plānotas (t. i., ar iespējamību svērtas) naudas plūsmas (t. i., plānotās pašreizējās vērtības paņēmienu), jo plānotās naudas plūsmas jau rāda pieņēmumus par nenoteiktību attiecībā uz saistību neizpildi nākotnē; tās vietā izmanto diskonta likmi, kas ir samērīga ar plānotajām naudas plūsmām piemītošo risku;

d) pieņēmumiem par naudas plūsmām un diskonta likmēm jābūt iekšēji atbilstīgiem. Piemēram, nominālas naudas plūsmas, kas sevī ietver inflācijas radīto ietekmi, tiek diskontētas, izmantojot likmi, kura sevī ietver inflācijas radīto ietekmi. Nominālā bezriska procentu likme sevī ietver inflācijas radīto ietekmi. Reālās naudas plūsmas, kas sevī neietver inflācijas radīto ietekmi, tiek diskontētas, izmantojot likmi, kura sevī neietver inflācijas radīto ietekmi. Līdzīgi naudas plūsmas pēc nodokļu nomaksas tiek diskontētas, izmantojot diskonta likmi pēc nodokļu nomaksas. Naudas plūsmas pirms nodokļu nomaksas tiek diskontētas, izmantojot likmi, kas atbilst šādām naudas plūsmām;

e) diskonta likmes atbilst pamatā esošajiem ekonomikas faktoriem valūtā, kurā ir naudas plūsmas.

Risks un nenoteiktība

B15 Patiesās vērtības novērtējums, izmantojot pašreizējās vērtības paņēmienus, tiek veikts nenoteiktības apstākļos, jo izmantotās naudas plūsmas ir drīzāk aplēstas, nevis zināmas summas. Daudzos gadījumos naudas plūsmu apjoms un laiks nav noteikts. Pat līgumā noteiktas summas, piem., aizdevuma maksājumi, nav noteiktas, ja pastāv saistību neizpildes risks.

B16 Tirgus dalībnieki vispārīgi mēģina saņemt kompensāciju (t. i., riska prēmiju) par to, ka tie uzņemas aktīva vai saistības naudas plūsmām piemītošu nenoteiktību. Patiesās vērtības novērtējums sevī ietver riska prēmiju, kas rāda summu, kādu tirgus dalībnieki pieprasīs kā kompensāciju par naudas plūsmām piemītošu nenoteiktību. Pretējā gadījumā novērtējums ticami nerādīs patieso vērtību. Dažos gadījumos var būt grūti noteikt atbilstīgu riska prēmiju. Tomēr grūtības pakāpe pati par sevi nav pietiekams iemesls riska prēmijas izslēgšanai.

B17 Pašreizējās vērtības paņēmieni atšķiras ar to, kā tie veic korekcijas, ņemot vērā risku, un kāda veida naudas plūsmas izmanto. Piemēram:

a) diskonta likmes korekcijas paņēmienā (sk. B18–B22 punktu) tiek izmantota diskonta likme, kuru koriģē, ņemot vērā risku, un līgumā noteikta, apsolīta vai visiespējamākā naudas plūsma;

b) plānotās pašreizējās vērtības paņēmiena pirmā metode (sk. B25 punktu) izmanto plānotas naudas plūsmas, kuras tiek koriģētas, ņemot vērā risku, un bezriska likmi;

c) plānotās pašreizējās vērtības paņēmiena otrā metode (sk. B26 punktu) izmanto plānotās naudas plūsmas, kuras netiek koriģētas, ņemot vērā risku, un diskonta likmi, kas ir koriģēta, tajā ietverot tirgus dalībnieku pieprasītu riska prēmiju. Šī likme atšķiras no likmes, kuru izmanto diskonta likmes korekcijas paņēmienā.

▼**M33**

Diskonta likmes korekcijas paņēmiens

B18 Diskonta likmes korekcijas paņēmienā tiek izmantots viens naudas plūsmu kopums no iespējami aplēstu summu diapazona, neatkarīgi no tā, vai tās ir līgumā noteiktas vai apsolītas (kā, piemēram, gadījumos ar obligāciju) vai visiespējamākās naudas plūsmas. Jebkurā gadījumā šādas naudas plūsmas ir atkarīgas no noteiktu notikumu īstenošanās (piem., līgumā noteiktas vai apsolītas naudas plūsmas ir atkarīgas no parādnieka saistību izpildes notikuma īstenošanās). Saskaņā ar diskonta likmes korekcijas paņēmienu izmanto diskonta likmes, kuras tiek iegūtas, izmantojot novērojamas atdeves likmes salīdzināmiem tirgū tirgotiem aktīviem vai saistībām. Attiecīgi līgumā noteiktas, apsolītas vai visiespējamākās naudas plūsmas tiek diskontētas, izmantojot novērotu vai aplēstu tirgus likmi šādām nosacītām naudas plūsmām (t. i., tirgus atdeves likmi).

B19 Saskaņā ar diskonta likmes korekcijas paņēmienu jāveic salīdzināmu aktīvu vai saistību tirgus datu analīze. Salīdzināmību nosaka, ņemot vērā naudas plūsmu raksturu (piem., vai naudas plūsmas ir līgumā noteiktas vai nav un vai tās vienādi reaģēs uz ekonomikas apstākļu pārmaiņām), kā arī citus faktorus (piem., kredītstāvokli, nodrošinājumu, ilgumu, ierobežojošus līgumus un likviditāti). Tāpat, ja viens salīdzināms aktīvs vai saistība patiesi neatspoguļo novērtējama aktīva vai saistības naudas plūsmai piemītošu risku, var pastāvēt iespēja iegūt diskonta likmi, izmantojot datus par vairākiem salīdzināmiem aktīviem vai saistībām kopā ar bezriska ienesīguma līkni (t. i., izmantojot t. s. "izveidošanas" metodi).

B20 Lai ilustrētu izveidošanas metodi, pieņem, ka A aktīvs ir līgumā noteiktas tiesības saņemt 800 VV ([1]) vienā gadā (t. i., nepastāv nenoteiktība saistībā ar laiku). Ir izveidots tirgus salīdzināmiem aktīviem, un ir pieejama informācija par šādiem aktīviem, tostarp informācija par cenu. No šādiem salīdzināmiem aktīviem:

a) B aktīvs ir līgumā noteiktas tiesības saņemt 1 200 VV vienā gadā, un tā tirgus cena ir 1 083 VV. Tādējādi nosacītā gada atdeves likme (t. i., viena gada tirgus atdeves likme) ir 10,8 procenti [(1 200 VV/1 083 VV) -1];

b) C aktīvs ir līgumā noteiktas tiesības saņemt 700 VV divos gados, un tā tirgus cena ir 566 VV. Tādējādi nosacītā gada atdeves likme (t. i., divu gadu tirgus atdeves likme) ir 11,2 procenti [(700 VV/566 VV)^0,5-1];

c) visi trīs aktīvi ir salīdzināmi attiecībā uz risku (t. i., iespējamo izmaksu un kredīta dispersija).

B21 Pamatojoties uz līgumā noteikto maksājumu saņemšanas laiku A aktīvam salīdzinājumā ar B aktīvu un C aktīvu (t. i., viens gads B aktīva gadījumā salīdzinājumā ar diviem gadiem C aktīva gadījumā), uzskata, ka B aktīvs ir vairāk salīdzināms ar A aktīvu. Izmantojot līgumā noteiktu maksājumu, kas jāsaņem par A aktīvu (800 VV) un viena gada tirgus likmi, ko iegūst no B aktīva (10,8 procenti), A aktīva patiesā vērtība ir 722 VV (800 VV/1,108). Tāpat, ja nav pieejama tirgus informācija par B aktīvu, viena gada tirgus likmi var iegūt no C aktīva, izmantojot izveidošanas metodi. Šādā gadījumā divu gadu tirgus likme, uz kuru norāda C aktīvs (11,2 procenti), tiks koriģēta līdz viena gada tirgus likmei, izmantojot bezriska ienesīguma līknes termiņstruktūru. Var būt nepieciešama papildinformācija un analīze, lai noteiktu, vai riska prēmijas viena gada un divu gadu aktīviem ir vienas un tās pašas. Ja nosaka, ka riska prēmijas viena gada un divu gadu aktīviem nav vienas un tās pašas, divu gadu tirgus atdeves likmi turpina koriģēt, ņemot vērā šo ietekmi.

([1]) Šajā SFPS monetāras summas izteiktas "valūtas vienībās (VV)".

▼**M33**

B22 Ja diskonta likmes korekcijas paņēmienu piemēro nemainīgām saņemamām summām vai maksājumiem, korekciju, ņemot vērā novērtējamā aktīva vai saistības naudas plūsmām piemītošo risku, iekļauj diskonta likmē. Dažreiz, piemērojot diskonta likmes korekcijas paņēmienu naudas plūsmām, kas nav nemainīgas saņemamas summas vai maksājumi, var būt nepieciešama naudas plūsmu korekcija, lai panāktu salīdzināmību ar novēroto aktīvu vai saistību, kam iegūst diskonta likmi.

Plānotās pašreizējās vērtības paņēmiens

B23 Plānotās pašreizējās vērtības paņēmienā par sākumpunktu tiek izmantots tādu naudas plūsmu kopums, kas rāda ar iespējamību svērtu vidējo rādītāju par visām iespējamām nākotnes naudas plūsmām (t. i., plānotās naudas plūsmas). Rezultātā iegūtās aplēses ir identiskas plānotajai vērtībai, kura statistikas izteiksmē ir diskrēta nejauša mainīga rādītāja iespējamās vērtības vidējais svērtais rādītājs, svērumam izmantojot attiecīgu iespējamību. Tā kā visas iespējamās naudas plūsmas ir svērtas ar iespējamību, rezultātā iegūtās plānotās naudas plūsmas nav atkarīgas no kāda noteikta notikuma īstenošanās (atšķirībā no naudas plūsmām, kuras izmanto diskonta likmes korekcijas paņēmienā).

B24 Pieņemot lēmumu ieguldīt, tirgus dalībnieki, kuri nevēlas uzņemties risku, ņems vērā risku, ka faktiskās un plānotās naudas plūsmas var atšķirties. Saskaņā ar portfeļa teoriju tiek nodalīti divu veidu riski:

a) nesistemātisks (diversificējams) risks, kas ir konkrētam aktīvam vai saistībai raksturīgs risks;

b) sistemātisks (nediversificējams) risks, kas ir parasts risks un ir kopīgs aktīvam vai saistībai un citiem posteņiem diversificētā portfelī.

Saskaņā ar portfeļa teoriju līdzsvarotā tirgū tirgus dalībnieki tiks kompensēti tikai par naudas plūsmām piemītoša sistemātiska riska uzņemšanos. (Tirgos, kuri nedarbojas efektīvi vai kuros nav līdzsvara, var pastāvēt citas atdeves vai kompensācijas formas.)

B25 Plānotās pašreizējās vērtības pirmā metode koriģē aktīva plānotās naudas plūsmas, ņemot vērā sistemātisku (t. i., tirgus) risku, atskaitot naudas riska prēmiju (t. i., plānotās naudas plūsmas, kuras tiek koriģētas, ņemot vērā risku). Šādas plānotās naudas plūsmas, kuras tiek koriģētas, ņemot vērā risku, rāda noteiktībai pielīdzināmu naudas plūsmu, kura tiek diskontēta, izmantojot bezriska procentu likmi. Noteiktībai pielīdzināma naudas plūsma attiecas uz plānotu naudas plūsmu (saskaņā ar definīciju), kura tiek koriģēta, ņemot vērā risku, un rezultātā tirgus dalībnieks nereaģē uz noteiktas naudas plūsmas tirdzniecību apmaiņā pret plānotu naudas plūsmu. Piemēram, ja tirgus dalībnieks vēlas tirgot plānotu naudas plūsmu 1 200 VV apmērā apmaiņā pret noteiktu naudas plūsmu 1 000 VV apmērā, 1 000 VV ir 1 200 VV noteiktības ekvivalents (t. i., 200 VV rāda naudas riska prēmiju). Šādā gadījumā tirgus dalībnieks nereaģē uz turēto aktīvu.

▼**M33**

B26 Pretstatā tam, plānotās pašreizējās vērtības paņēmiena otrā metode koriģē sistemātisko (t. i., tirgus) risku, piemērojot riska prēmiju bezriska procentu likmei. Attiecīgi plānotās naudas plūsmas tiek diskontētas, izmantojot likmi, kura atbilst plānotajai likmei, kas saistīta ar naudas plūsmām, kuras svērtas ar iespējamību (t. i., plānoto atdeves likmi). Modeļus, kurus izmanto riskantu aktīvu cenas noteikšanai, piem., kapitāla aktīvu cenas noteikšanas modeli, var izmantot plānotās atdeves likmes aplēsei. Tā kā diskonta likmes korekcijas paņēmienā izmantotā diskonta likme ir atdeves likme, kura attiecas uz nosacītām naudas plūsmām, tā var būt augstāka nekā diskonta likme, kuru izmanto plānotās pašreizējās vērtības paņēmiena otrajā metodē, kas ir plānotā atdeves likme, kura attiecas uz plānotām vai ar iespējamību svērtām naudas plūsmām.

B27 Lai ilustrētu pirmo un otro metodi, pieņem, ka aktīvam ir plānotas naudas plūsmas 780 VV apmērā vienā gadā, ko nosaka, pamatojoties uz iespējamām naudas plūsmām un iespējamību, kā parādīts turpmāk. Piemērojamā bezriska procentu likme naudas plūsmām viena gada ietvaros ir pieci procenti un sistemātiskā riska prēmija aktīvam ar tādu pašu riska profilu ir trīs procenti.

Iespējamās naudas plūsmas	Iespējamība	Ar iespējamību svērtas naudas plūsmas
500 VV	15 %	X75 VV
800 VV	60 %	480 VV
900 VV	25 %	225 VV
Plānotās naudas plūsmas		780 VV

B28 Šajā vienkāršajā piemērā plānotās naudas plūsmas (780 VV) rāda vidējo ar iespējamību svērto rādītāju trim iespējamiem iznākumiem. Reālākā situācijā var būt iespējami daudzi iznākumi. Tomēr, lai piemērotu plānotās pašreizējās vērtības paņēmienu, ne vienmēr jāņem vērā visu iespējamo naudas plūsmu sadali, izmantojot sarežģītus modeļus un paņēmienus. Tā vietā var izstrādāt nelielu diskrētu scenāriju un iespējamību skaitu, aptverot visdažādākās naudas plūsmas. Piemēram, uzņēmums var izmantot realizētas naudas plūsmas par kādu nozīmīgu iepriekšēju periodu, kuras tiek koriģētas, ņemot vērā vēlāk īstenojušās apstākļu pārmaiņas (piem., pārmaiņas ārējos faktoros, tostarp ekonomikas vai tirgus apstākļos, rūpniecības tendences un konkurenci, kā arī pārmaiņas iekšējos faktoros, kuras ietekmē uzņēmumu īpašākā veidā), ņemot vērā tirgus dalībnieku pieņēmumus.

B29 Teorētiski aktīva naudas plūsmu pašreizējā vērtība (t. i., patiesā vērtība) ir tāda pati, neatkarīgi no tā, kuru metodi (pirmo vai otro) nolemj izmantot:

▼M33

a) izmantojot pirmo metodi, plānotās naudas plūsmas tiek koriģētas, ņemot vērā sistemātisko (t. i., tirgus) risku. Ja nav tirgus datu, kuri tieši norāda riska korekcijas summas, šādu korekciju var iegūt no modeļa aktīvu cenas noteikšanai, izmantojot varbūtības ekvivalentu koncepciju. Piemēram, riska korekciju (t. i., naudas riska prēmiju 22 VV apmērā) var noteikt, izmantojot sistemātisku riska prēmiju trīs procentu apmērā (780 VV – [780 VV × (1,05/1,08)]), un rezultātā iegūst plānotu naudas plūsmu, kas koriģēta, ņemot vērā risku, 758 VV apmērā (780 VV – 22 VV). Rādītājs 758 VV ir rādītāja 780 VV varbūtības ekvivalents, un to diskontē, izmantojot bezriska procentu likmi (kas ir pieci procenti). Aktīva pašreizējā vērtība (t. i., patiesā vērtība) ir 722 VV (758 VV/1,05).

b) izmantojot otro metodi, plānotās naudas plūsmas netiek koriģētas, ņemot vērā sistemātisko (t. i., tirgus) risku. Korekcija, ņemot vērā šo risku, drīzāk ietverta diskonta likmē. Tādējādi plānotās naudas plūsmas tiek diskontētas, izmantojot plānoto atdeves likmi, kas ir astoņi procenti (t. i., bezriska procentu likme pieci procenti, kam pieskaitīta sistemātiskā riska prēmija trīs procenti). Aktīva pašreizējā vērtība (t. i., patiesā vērtība) ir 722 VV (780 VV/1,08).

B30 Izmantojot plānotās pašreizējās vērtības paņēmienu patiesās vērtības novērtēšanai, var izmantot pirmo vai otro metodi. Metodes izvēle atkarīga no novērtējamam aktīvam vai saistībai raksturīgiem faktiem un apstākļiem, tiktāl, kādā apjomā pieejami pietiekami dati un kādi ir izmantotie novērtējumi.

PAŠREIZĒJĀS VĒRTĪBAS PAŅĒMIENA PIEMĒROŠANA SAISTĪBĀM UN PAŠA UZŅĒMUMA KAPITĀLA INSTRUMENTIEM, KURUS CITAS PERSONAS NETUR KĀ AKTĪVUS (40.–41. PUNKTS)

B31 Izmantojot pašreizējās vērtības paņēmienu tādas saistības patiesās vērtības novērtēšanai, kuru cita persona netur kā aktīvu (piem., likvidācijas saistības), uzņēmums cita starpā aplēš nākotnes izejošās naudas plūsmas, kādas tirgus dalībnieki plāno uzņemties saistībā ar pienākuma izpildi. Šādas nākotnes izejošās naudas plūsmas sevī ietver tirgus dalībnieku prognozes par izmaksām saistībā ar pienākuma izpildi un prasīto kompensāciju par pienākuma uzņemšanos. Kompensācija sevī ietver atdevi, kādu tirgus dalībnieki pieprasītu:

a) par kādas darbības veikšanu (t. i., pienākuma izpildes vērtību, piem., izmantojot resursus, kurus varētu izmantot citām darbībām);

b) par riska uzņemšanos saistībā ar pienākumu (t. i., *riska prēmiju*, kura rāda risku, ka faktiskās izejošās naudas plūsmas var atšķirties no plānotajām izejošajām naudas plūsmām; sk. B33 punktu).

B32 Piemēram, nefinanšu saistība sevī neietver līgumā noteiktu atdeves likmi, un šādai saistībai nav novērojams tirgus ienesīgums. Dažos gadījumos tirgus dalībnieku pieprasītās atdeves sastāvdaļas nav savstarpēji nodalāmas (piem., izmantojot cenu, kādu trešās personas līgumslēdzējs prasīs par fiksētu maksu par pakalpojumiem). Citos gadījumos uzņēmumam vajadzēs veikt aplēses par katru sastāvdaļu atsevišķi (piem., izmantojot cenu, kādu trešās personas līgumslēdzējs prasīs, pamatojoties uz izmaksām ar uzcenojumu, jo šajā gadījumā līgumslēdzējs neuzņemas risku par izmaksu pārmaiņām nākotnē).

▼**M33**

B33 Uzņēmums var ietvert riska prēmiju tādas saistības vai tāda paša uzņēmuma kapitāla instrumenta patiesās vērtības novērtējumā, kuru cita persona netur kā aktīvu, vienā no šādiem veidiem:

a) koriģējot naudas plūsmas (t. i., kā izejošo naudas plūsmu summas palielinājumu);

b) koriģējot likmi, kuru izmanto nākotnes naudas plūsmas diskontam līdz to pašreizējai vērtībai (t. i., kā diskonta likmes samazinājumu).

Uzņēmums nodrošina, ka riska korekcija netiek uzskaitīta divreiz vai netiek izlaista. Piemēram, ja aplēstās naudas plūsmas tiek palielinātas, ņemot vērā kompensāciju par riska uzņemšanos saistībā ar pienākumu, diskonta likmi nekoriģē, lai rādītu šādu risku.

VĒRTĒŠANAS PAŅĒMIENOS IZMANTOTIE DATI (61.–71. PUNKTS)

B34 Piemēram, tirgus, kurā var novērot datus par dažiem aktīviem un saistībām (piem., finanšu instrumentiem), ir:

a) *valūtu tirgus*. Valūtas tirgū cenas dienas beigās ir viegli pieejamas un tās vispārīgi rāda patieso vērtību. Šāds tirgus ir, piem., Londonas birža;

b) *dīleru tirgus*. Dīleru tirgū dīleri ir gatavi veikt tirdzniecību (pirkt vai pārdot uz sava rēķina), tāpēc tie nodrošina likviditāti, izmantojot savu kapitālu, lai to turējumā būtu tādu posteņu krājumi, kuriem tie nosaka tirgu. Parasti solītā cena un prasītā cena (kas attiecīgi rāda cenu, par kādu dīleris vēlas pirkt, un cenu, par kādu tas vēlas pārdot) ir vieglāk pieejamas nekā darījumu cenas dienas beigās. Ārpusbiržas tirgus (cenas šādā tirgū ir publiski pieejamas) ir dīleru tirgus. Dīleru tirgus pastāv arī citiem aktīviem un saistībām, tostarp dažiem finanšu instrumentiem, precēm un fiziskiem aktīviem (piem., lietotām iekārtām);

c) *brokeru tirgus*. Brokeru tirgū brokeri cenšas savest kopā pircējus ar pārdevējiem, bet nav gatavi veikt tirdzniecību uz sava rēķina. Citiem vārdiem sakot, brokeri neizmanto savu pašu kapitālu, lai turētu krājumā posteņus, kuriem tie nosaka tirgu. Brokeri zina attiecīgo pušu solītās un prasītās cenas, bet katra puse parasti nezin otras puses prasības attiecībā uz cenu. Dažreiz pieejamas noslēgtu darījumu cenas. Brokeru tirgus ir, piem., elektroniskās saziņas tīkli, kuros pirkšanas rīkojumi atbilst pārdošanas rīkojumiem, komerciālā un dzīvojamā nekustamā īpašuma tirgus;

d) *tirgus, kurā pilnvarotāji veic savstarpējus darījumus*. Šādā tirgū par darījumiem, kas ir gan iniciēšanas darījumi, gan atkārtota pārdošana, vienojas patstāvīgi, bez starpnieka. Par šādiem darījumiem sabiedrībai var būt pieejama neliela informācija.

PATIESĀS VĒRTĪBAS HIERARHIJA (72.–90. PUNKTS)

Otrā līmeņa dati (81.–85. punkts)

B35 Otrā līmeņa dati noteiktiem aktīviem un saistībām ir, piemēram:

a) *procentu likmju mijmaiņas darījumi, kuros saņem fiksētu summu, bet maksā mainīgu summu, un kuru pamatā ir Londonas starpbanku tirgus likmes (LIBOR) mijmaiņas darījumiem*. Otrā līmeņa dati ir *LIBOR* mijmaiņas darījumiem, ja šāda likme ir novērojama vispārīgi kotētos intervālos būtībā visā mijmaiņas līguma termiņā;

▼M33

b) *procentu likmju mijmaiņas darījumi, kuros saņem fiksētu summu, bet maksā mainīgu summu, un kuru pamatā ir ienesīguma līkne ārvalstu valūtā*. Otrā līmeņa dati ir mijmaiņas darījumu likme, kuras pamatā ir ienesīguma līkne ārvalstu valūtā, ko var novērot vispārīgi kotētos intervālos būtībā visā mijmaiņas līguma termiņā. Tā būtu gadījumos, kad mijmaiņas līguma termiņš ir 10 gadu un likme ir novērojama vispārīgi kotētos intervālos deviņus gadus, ja ienesīguma līknes pamatota ekstrapolācija desmitajā gadā nav būtiska, novērtējot patieso vērtību mijmaiņas līgumam kopumā;

c) *procentu likmju mijmaiņas darījumi, kuros saņem fiksētu summu, bet maksā mainīgu summu, un kuru pamatā ir īpaša bankas primārā likme*. Otrā līmeņa dati ir bankas primārā likme, kuru iegūst, izmantojot ekstrapolāciju, ja ekstrapolētās vērtības tiek apvienotas ar atskaites tirgus datiem, piem., korelācijā ar procentu likmi, kas novērojama būtībā visā mijmaiņas darījuma termiņa laikā;

d) *triju gadu iespējas līgums ar biržā tirgotām akcijām*. Otrā līmeņa dati ir ietvertais svārstīgums akcijām, kuru iegūst, izmantojot ekstrapolāciju līdz trešajam gadam, ja pastāv šādi divi nosacījumi:

i) ir novērojamas cenas par viena gada un divu gadu iespējas līgumiem ar akcijām;

ii) ekstrapolētais ietvertais svārstīgums triju gadu iespējas līgumam ir apvienots ar atskaites tirgus datiem būtībā visā iespējas līguma termiņa laikā.

Šādā gadījumā ietverto svārstīgumu var iegūt, veicot ekstrapolāciju no ietvertā svārstīguma viena gada un divu gadu iespējas līgumiem ar akcijām un apvienojot ar ietverto svārstīgumu triju gadu iespējas līgumiem ar salīdzināmu uzņēmumu akcijām, ja ir izveidota šāda korelācija ar viena gada un divu gadu ietverto svārstīgumu;

e) *licencēšanas vienošanās*. Attiecībā uz licencēšanas vienošanos, kuru iegūst uzņēmējdarbības apvienošanā un par kuru pārņemtais uzņēmums (licencēšanas vienošanās procesā iesaistīta puse) nesen veicis sarunas ar nesaistīto pusi, otrā līmeņa dati ir autoratlīdzības likme līgumā ar nesaistīto pusi vienošanās sākumā;

f) *gatavo preču krājums mazumtirdzniecības pārdošanas vietā.* Attiecībā uz gatavu preču krājumu, kuru iegūst uzņēmējdarbības apvienošanā, otrā līmeņa dati būs vai nu mazumtirdzniecības cena klientiem, vai vairumtirdzniecības cena mazumtirgotājiem, kuru koriģē, ņemot vērā atšķirības starp krājumu posteņa un salīdzināma (t. i., līdzīga) krājumu posteņa stāvokli un atrašanās vietu, lai patiesās vērtības novērtējums rādītu cenu, kādu saņems darījumā, pārdodot krājumu citam mazumtirgotājam, kas pabeigs nepieciešamo pārdošanas darbu. Konceptuāli patiesās vērtības novērtējums būs tāds pats, neatkarīgi no tā, vai korekcijas veiktas mazumtirdzniecības cenai (lejupvērsta korekcija) vai vairumtirdzniecības cenai (augšupvērsta korekcija). Vispārīgi runājot, patiesās vērtības novērtējumam izmanto cenu, kura subjektīvi jākoriģē vismazāk;

g) *turētās un izmantotās ēkas.* Otrā līmeņa dati būs cena par kvadrātmetru šādā ēkā (vērtēšanas koeficients), kuru iegūst no atskaites tirgus datiem, piem., koeficienti, kurus iegūst no cenām novērotos darījumos, kuros ietvertas salīdzināmas (t. i., līdzīgas) ēkas ar tādu pašu atrašanās vietu;

▼M33

h) *naudu ienesošas vienības.* Otrā līmeņa dati ir vērtēšanas koeficients (piem., peļņas vai ieņēmumu vai līdzīgu darbības rezultātu novērtējuma koeficients), kuru iegūst no atskaites tirgus datiem, piem., koeficienti, kurus iegūst no cenām novērotos darījumos, kas saistīti ar salīdzināmu (t. i., līdzīgu) uzņēmējdarbību, ņemot vērā darbības, tirgus, finanšu un nefinanšu faktorus.

Trešā līmeņa dati (86.–90. punkts)

B36 Trešā līmeņa dati noteiktiem aktīviem un saistībām ir, piemēram:

a) *valūtas mijmaiņas darījums ar ilgu termiņu.* Trešā līmeņa dati būs procentu likme noteiktā valūtā, kas ir novērojama un kuru nevar apvienot ar atskaites tirgus datiem vispārīgi kotētos intervālos vai citādi būtībā visā valūtas mijmaiņas darījuma termiņā. Procentu likmes valūtas mijmaiņas darījumā ir mijmaiņas darījumu likme, ko aprēķina no attiecīgo valstu ienesīguma līknēm;

b) *triju gadu iespējas līgums ar biržā tirgotām akcijām*. Trešā līmeņa dati būs vēsturiskais svārstīgums, t. i., svārstīgums attiecībā uz akcijām, kuru iegūst no akciju vēsturiskās cenas. Vēsturiskais svārstīgums nerāda kārtējās tirgus dalībnieku prognozes par nākotnes svārstīgumu, pat ja tā ir vienīgā informācija, kas ir pieejama, lai noteiktu iespējas līguma cenu;

c) *procentu likmju mijmaiņas darījums.* Trešā līmeņa dati būs korekcija vidējai tirgus konsensa (nesaistošai) cenai mijmaiņas darījumam, kuru izstrādā, izmantojot datus, kuri nav tieši novērojami un kurus nevar citādi apvienot ar atskaites tirgus datiem;

d) *likvidācijas saistības, kas izveidojas uzņēmējdarbības apvienošanā.* Trešā līmeņa dati būs kārtējā aplēse, izmantojot paša uzņēmuma datus par nākotnes izejošām naudas plūsmām, kuras maksās, izpildot pienākumu (tostarp tirgus dalībnieku prognozes par izmaksām saistībā ar pienākuma izpildi, un kompensāciju, kādu tirgus dalībnieki pieprasīs, uzņemoties pienākumu demontēt aktīvu), ja nav pamatoti pieejamas informācijas, kura norādītu, ka tirgus dalībnieki izmantos citus pieņēmumus. Šādus trešā līmeņa datus izmantos pašreizējās vērtības paņēmienā kopā ar citiem datiem, piem., kārtējo bezriska procentu likmi vai kredītkoriģētu bezriska likmi, ja uzņēmuma kredītstāvokļa ietekme uz saistības patieso vērtību atspoguļojas diskonta likmē, nevis aplēsēs par nākotnes izejošām naudas plūsmām;

e) *naudu ienesošas vienības.* Trešā līmeņa dati būs finanšu prognozes (piem., par naudas plūsmām, peļņu vai zaudējumiem), ko izstrādās, izmantojot paša uzņēmuma datus, ja nav pamatoti pieejamas informācijas, kas norādītu, ka tirgus dalībnieki izmantos citādus pieņēmumus.

▼**M33**

PATIESĀS VĒRTĪBAS NOVĒRTĒŠANA, IEVĒROJAMI SAMAZINOTIES AKTĪVA VAI SAISTĪBAS AKTIVITĀTES APJOMAM VAI LĪMENIM

B37 Aktīva vai saistības patieso vērtību var ietekmēt šī aktīva vai saistības aktivitātes apjoma vai līmeņa būtiska samazināšanās salīdzinājumā ar šāda aktīva vai saistības (vai līdzīga aktīva vai saistības) parasto tirgus aktivitāti. Lai noteiktu, vai, pamatojoties uz pieejamo apliecinājumu, aktīva vai saistības aktivitātes apjoms vai līmenis ir būtiski samazinājies, uzņēmums novērtē, cik būtiski un nozīmīgi ir, piem., šādi faktori:

a) nesen veikti tikai daži darījumi;

b) kotētās cenas nav izstrādātas, izmantojot kārtējo informāciju;

c) kotētās cenas būtiski atšķiras vai nu laika gaitā, vai starp tirgus organizētājiem (piem., dažos brokeru tirgos);

d) indeksi, kuri iepriekš bija lielā mērā korelēti ar aktīva vai saistības patieso vērtību, ir acīm redzami nekorelēti ar jaunākajām norādēm par aktīva vai saistības patieso vērtību;

e) būtiski palielinājušās ietvertās likviditātes riska prēmijas, ienesīguma vai darbības rezultātu rādītāji (piem., nolaidības gadījumu skaits vai zaudējumu smagums) novērotiem darījumiem vai kotētām cenām, salīdzinot ar uzņēmuma aplēsēm par plānotajām naudas plūsmām, ņemot vērā visus pieejamos tirgus datus par kredītrisku un citu pienākuma nepildīšanas risku saistībā ar aktīvu vai saistību;

f) pastāv ievērojama starpība starp prasīto un piedāvāto cenu vai būtiski palielinājusies šāda starpība;

g) aktīva vai saistības vai līdzīgu aktīvu vai saistību jaunu emisiju tirgū (t. i., primārajā tirgū) pastāv ievērojams aktivitātes kritums vai šāda tirgus nav;

h) publiski pieejama tikai neliela informācija (piem., par darījumiem, kuri tiek veikti tirgū, kurā pilnvarotāji veic savstarpējus darījumus).

B38 Ja uzņēmums secina, ka aktīva vai saistības aktivitātes apjoms vai līmenis ievērojami samazinājies, salīdzinot ar aktīva vai saistības (vai līdzīgu aktīvu vai saistību) parasto tirgus aktivitāti, jāveic turpmāka darījumu vai kotēto cenu analīze. Tas, ka samazinās aktivitātes apjoms vai līmenis, pats par sevi nenorāda, ka darījuma cena vai kotētā cena nerāda patieso vērtību vai ka darījums attiecīgajā tirgū nav ierindas darījums. Tomēr, ja uzņēmums nosaka, ka darījums vai kotēta cena nerāda patieso vērtību (piem., var būt, ka veiktie darījumi nav ierindas darījumi), jāveic darījumu vai kotēto cenu korekcija, ja uzņēmums izmanto šādas cenas par pamatu patiesās vērtības novērtēšanai un šāda korekcija var būt būtiska patiesās vērtības novērtējumam kopumā. Korekcijas arī var būt nepieciešamas citos apstākļos (piem., ja cena par līdzīgu aktīvu būtiski jākoriģē, lai tā būtu salīdzināma ar novērtējamo aktīvu, vai ja cena ir iesaldēta).

▼M33

B39 Šis SFPS nenosaka metodoloģiju būtisku korekciju veikšanai darījumiem vai kotētām cenām. Skatīt 61.–66. un B5–B11 punktu par vērtēšanas paņēmienu izmantošanu patiesās vērtības novērtēšanai. Neatkarīgi no izmantotā vērtēšanas paņēmiena uzņēmums iekļauj atbilstīgu korekciju, ņemot vērā risku, tostarp riska prēmiju, kas rāda summu, kādu tirgus dalībnieki pieprasīs kā kompensāciju par aktīva vai saistības naudas plūsmai piemītošo nenoteiktību (sk. B17 punktu). Pretējā gadījumā novērtējums ticami nerādīs patieso vērtību. Dažos gadījumos var būt grūti noteikt atbilstīgu korekciju, ņemot vērā risku. Tomēr grūtības pakāpe pati par sevi nav pietiekams iemesls, lai izslēgtu korekciju, kuru veic, ņemot vērā risku. Korekcijai, kuru veic, ņemot vērā risku, jāatspoguļo ierindas darījums starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā esošajos tirgus apstākļos.

B40 Ja būtiski samazinājies aktīva vai saistības aktivitātes apjoms vai līmenis, var būt atbilstīgi mainīt vērtēšanas paņēmienu vai izmantot vairākus vērtēšanas paņēmienus (piem., izmantot tirgus metodi un pašreizējās vērtības paņēmienu). Nosakot svērumu norādēm par patieso vērtību, ko iegūst, izmantojot vairākus vērtēšanas paņēmienus, uzņēmums apsver patiesās vērtības novērtējumu diapazona pamatotību. Mērķis ir noteikt punktu šajā diapazonā, kurš visreprezentatīvāk rāda patieso vērtību esošajos tirgus apstākļos. Plašs patiesās vērtības novērtējumus diapazons var norādīt uz nepieciešamību veikt turpmāku analīzi.

B41 Pat ja ievērojami samazinājies aktīva vai saistības aktivitātes apjoms vai līmenis, patiesās vērtības novērtēšanas mērķis paliek nemainīgs. Patiesā vērtība ir cena, kādu saņems, pārdodot aktīvu, vai maksās, nododot saistību, ierindas darījumā (t. i., darījumā, kas nav piespiedu likvidācija vai piespiedu pārdošana) starp tirgus dalībniekiem novērtēšanas datumā esošajos tirgus apstākļos.

B42 Aplēse par cenu, par kādu tirgus dalībnieki vēlēsies veikt darījumu novērtēšanas datumā esošajos tirgus apstākļos, ja aktīva vai saistības aktivitātes apjoms vai līmenis būs būtiski samazinājies, ir atkarīga no faktiem un apstākļiem novērtēšanas datumā un no novērtējuma. Uzņēmuma nodoms turēt aktīvu vai veikt norēķinu vai citādi izpildīt saistību nav nozīmīgs, novērtējot patieso vērtību, jo patiesā vērtība ir uz tirgu balstīts novērtējums, nevis uzņēmumam raksturīgs novērtējums.

Darījumu, kas nav ierindas darījumi, noteikšana

B43 Noteikt, vai darījums ir ierindas darījums (vai nav ierindas darījums), ir grūtāk tad, ja aktīva vai saistības aktivitātes apjoms vai līmenis ir būtiski samazinājies, salīdzinot ar aktīva vai saistības (vai līdzīgu aktīvu vai saistību) parasto tirgus aktivitāti. Šādos gadījumos nav atbilstīgi secināt, ka neviens darījums šādā tirgū nav ierindas darījums (t. i., ka visi darījumi ir piespiedu likvidācija vai piespiedu pārdošana). Apstākļi, kuri var norādīt, ka darījums nav ierindas darījums, ir, piemēram, šādi:

a) nav bijusi pietiekama pakļautība tirgum periodā pirms novērtēšanas datuma, lai varētu veikt reklāmas darbību, kas ir parasta un tradicionāla darījumiem, kuri ietver šādus aktīvus vai saistības esošajos tirgus apstākļos;

b) bijis parasts un tradicionāls reklāmas periods, bet pārdevējs reklamējis aktīvu vai saistību vienam tirgus dalībniekam;

▼M33

c) pārdevējs ir bankrotējis vai ir tuvu bankrotam vai pārņemšanai (t. i., pārdevējs ir spiests veikt darījumu);

d) pārdevējam tiek prasīts veikt pārdošanu, lai tas izpildītu regulējošas vai juridiskas prasības (t. i., pārdevējs ir spiests veikt pārdošanu);

e) darījuma cena ir netradicionāla, salīdzinot ar citiem nesen veiktiem darījumiem ar tādu pašu vai līdzīgu aktīvu vai saistību.

Uzņēmums novērtē apstākļus, lai noteiktu, vai, ņemot vērā visus pieejamos apliecinājumus, darījums ir ierindas darījums.

B44 Uzņēmums apsver visus šādus faktorus, novērtējot patieso vērtību vai aplēšot tirgus riska prēmijas:

a) ja apliecinājumi norāda, ka darījums nav ierindas darījums, uzņēmums darījuma cenai piešķir nelielu nozīmi (ja vispār piešķir) salīdzinājumā ar citiem norādījumiem par patieso vērtību;

b) ja apliecinājums norāda, ka darījums ir ierindas darījums, uzņēmums ņem vērā darījuma cenu. Tas, kādu nozīmi uzņēmums piešķirs darījuma cenai, salīdzinot ar citām norādēm par patieso vērtību, būs atkarīgs no, piem., šādiem faktiem un apstākļiem:

i) darījuma apjoma;

ii) darījuma salīdzināmības ar novērtējamo aktīvu vai saistību;

iii) darījuma tuvuma novērtēšanas datumam;

c) ja uzņēmumam nav pietiekamas informācijas, lai secinātu, ka darījums ir ierindas darījums, tas ņem vērā darījuma cenu. Tomēr šāda darījuma cena var neatspoguļot patieso vērtību (t. i., darījuma cena ne vienmēr ir vienīgais vai primārais pamats patiesās vērtības novērtēšanai vai tirgus riska prēmiju aplēšanai). Ja uzņēmumam nav pietiekamas informācijas, lai secinātu, ka konkrētais darījums ir ierindas darījums, uzņēmums šādiem darījumiem piešķir mazāku nozīmi, salīdzinot ar citiem darījumiem, par kuriem ir skaidri zināms, ka tie ir ierindas darījumi.

Uzņēmumam nav jāpārcenšas, lai noteiktu, vai darījums ir ierindas darījums, bet tas nedrīkst ignorēt pamatoti pieejamu informāciju. Ja uzņēmums ir darījuma partneris, pieņem, ka tam ir pietiekama informācija, lai secinātu, ka darījums ir ierindas darījums.

Trešo personu nodrošinātu kotētu cenu izmantošana

B45 Šis SFPS neliedz izmantot trešo personu nodrošinātas kotētas cenas, piem., cenu noteikšanu pakalpojumiem vai brokeriem, ja uzņēmums konstatējis, ka trešo personu nodrošinātās kotētās cenas ir izstrādātas atbilstīgi šim SFPS.

B46 Ja aktīva vai saistības aktivitātes apjoms vai līmenis būtiski samazinājies, uzņēmums novērtē, vai trešo personu nodrošinātās kotētās cenas izstrādātas, izmantojot kārtējo informāciju, kas rāda ierindas darījumus, vai vērtēšanas paņēmienu, kas rāda tirgus dalībnieka pieņēmumus (tostarp pieņēmumus par risku). Novērtējot kotētu cenu kā datus patiesās vērtības novērtēšanai, uzņēmums kotētām cenām, kas nerāda darījumu rezultātus, piešķir mazāku nozīmi (salīdzinot ar citām norādēm par patieso vērtību, kas rāda darījumus rezultātus).

B47 Turklāt, novērtējot pieejamos apliecinājumus, ņem vērā kotēto cenu raksturu (piem., vai kotētā cena ir norādoša cena vai saistošs piedāvājums), lielāku nozīmi piešķirot trešo personu kotētām cenām, kas rāda saistošus piedāvājumus.

▼M33

C pielikums

Spēkā stāšanās datums un pāreja

Šis pielikums ir SFPS neatņemama sastāvdaļa, un tam ir tāds pats spēks kā citām šī SFPS daļām.

C1 Uzņēmums piemēro šo SFPS pārskatu periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai pēc šī datuma. To drīkst piemērot arī pirms šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šo SFPS pirms iepriekš noteiktā datuma, tas šo faktu atklāj.

C2 Šo SFPS piemēro perspektīvi, sākot no tā pārskata perioda sākuma, kurā to sāk piemērot.

C3 Šajā SFPS noteikto informācijas atklāšanu nepiemēro salīdzināmai informācijai, kuru sniedz par periodiem, kuri ir pirms šī SFPS sākotnējās piemērošanas.

▼M42

C4 Ar 2013. gada decembrī izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2011.–2013. gada ciklam* tika grozīts 52. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus gada periodiem, kas sākas 2014. gada 1. jūlijā vai pēc šī datuma. Uzņēmums šos grozījumus piemēro perspektīvi no tā gada perioda sākuma, kurā sākotnēji piemēroja 13. SFPS. To drīkst piemērot arī pirms šī datuma. Ja uzņēmums piemēro šos grozījumus pirms iepriekš noteiktā datuma, tas šo faktu atklāj.

▼M53

C5 Ar 2014. gada maijā izdoto 9. SFPS tika grozīts 52. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼M54

C6 Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 6. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼M52

15. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem

MĒRĶIS

1. Šā standarta mērķis ir noteikt principus, kurus uzņēmums piemēro, lai finanšu pārskatu lietotājiem paziņotu noderīgu informāciju par to *ieņēmumu* un naudas plūsmu būtību, apjomu, grafiku un nenoteiktību, kas rodas no *līguma* ar *klientu*.

Mērķa sasniegšana

2. Lai sasniegtu 1. punktā minēto mērķi, šā standarta pamatprincips ir tāds, ka uzņēmums atzīst ieņēmumus, lai atainotu apsolīto preču vai pakalpojumu nodošanu klientiem par summu, kas atspoguļo atlīdzību, ko uzņēmums cer pilntiesīgi saņemt apmaiņā pret minētajām precēm vai pakalpojumiem.

3. Piemērojot šo standartu, uzņēmums ņem vērā līguma noteikumus un visus būtiskos faktus un apstākļus. Uzņēmums konsekventi piemēro šo standartu, tostarp visus praktiskos paņēmienus, līgumiem ar līdzīgām iezīmēm un līdzīgos apstākļos.

4. Šajā standartā norādīta uzskaites veikšana atsevišķam līgumam ar klientu. Tomēr praktiskos nolūkos uzņēmums šo standartu var piemērot līgumu portfelim (vai *izpildes pienākumiem*) ar līdzīgām iezīmēm, ja uzņēmums pamatoti sagaida, ka ietekme, ko finanšu pārskatos radīs šā standarta piemērošana attiecīgajam portfelim, būtiski neatšķirsies no šā standarta piemērošanas atsevišķiem līgumiem (vai izpildes pienākumiem) attiecīgajā portfelī. Veicot portfeļa uzskaiti, uzņēmums izmanto aplēses un pieņēmumus, kas atspoguļo portfeļa izmēru un sastāvu.

DARBĪBAS JOMA

▼M54

5. Uzņēmums piemēro šo standartu visiem līgumiem ar klientiem, izņemot:

a) nomas līgumus, kuri ietilpst 16. SFPS *Noma* darbības jomā;

▼M52

b) apdrošināšanas līgumus, kuri ietilpst 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi* darbības jomā;

c) finanšu instrumentus un citas līgumiskās tiesības vai pienākumus, kas ietilpst 9. SFPS *Finanšu instrumenti*, 10. SFPS *Konsolidētie finanšu pārskati*, 11. SFPS *Kopīgas struktūras*, 27. SGS *Konsolidētie un atsevišķie finanšu pārskati* un 28. SGS *Ieguldījumi asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos* darbības jomā; un

d) nemonetārās apmaiņas starp uzņēmumiem tajā pašā darbības jomā, lai veicinātu tirdzniecību ar klientiem vai iespējamajiem klientiem. Piemēram, šis standarts neattiektos uz līgumu starp diviem naftas uzņēmumiem, kas vienojas par naftas apmaiņu, lai laikus apmierinātu pieprasījumu no saviem klientiem dažādās norādītajās vietās.

▼**M52**

6. Uzņēmums šo standartu piemēro līgumam (kas nav 5. punktā minētais līgums) tikai tad, ja līguma puse ir klients. Klients ir līguma puse, kas ir noslēgusi līgumu ar uzņēmumu par to, ka preces vai pakalpojumi, kas ir uzņēmuma parastās darbības rezultāts, tiek iegūti apmaiņā pret atlīdzību. Līguma puse nav klients, ja, piemēram, līguma puse ir noslēgusi līgumu ar uzņēmumu, nevis lai iegūtu uzņēmuma parasto darbību rezultātu, bet gan lai piedalītos darbībā vai procesā, kurā līguma puses dala riskus un ieguvumus, kas izriet no attiecīgās darbības vai procesa (piemēram, aktīva izveide sadarbības darījumā).

7. Uz līgumu ar klientu var daļēji attiekties šā standarta darbības joma un daļēji citu 5. punktā uzskaitīto standartu darbības joma:

a) ja citos standartos norādīts, kā nodalīt un/vai sākotnēji novērtēt vienu vai vairākas līguma daļas, tad uzņēmums sākumā piemēro minētajos standartos noteiktās nodalīšanas un/vai novērtēšanas prasības. Uzņēmums no *darījuma cenas* izslēdz līguma daļas (vai daļu) summu, kas sākotnēji ir novērtēta(-s) saskaņā ar citiem standartiem, un piemēro 73.-86. punktu, lai atlikušo darījuma cenas summu (ja tāda ir), attiecinātu uz katru izpildes pienākumu, kas ietilpst šā standarta darbības jomā, un uz visām citām līguma daļām, kas noteiktas 7. punkta b) apakšpunktā;

b) ja citos standartos nav norādīts, kā nodalīt un/vai sākotnēji novērtēt vienu vai vairākas līguma daļas, tad uzņēmums piemēro šo standartu, lai nodalītu un/vai sākotnēji novērtētu līguma daļu (vai daļas).

8. Šajā standartā norādīts, kā uzskaita papildu izmaksas, kas radušās, lai iegūtu līgumu ar klientu, un izmaksas, kas radušās, lai izpildītu līgumu ar klientu, ja minētās izmaksas neietilpst cita standarta darbības jomā (sk. 91.-104. punktu). Uzņēmums minētos punktus piemēro tikai tām izmaksām, kuras attiecas uz šā standarta darbības jomā ietverto līgumu ar klientu (vai attiecīgā līguma daļu).

ATZĪŠANA

Līguma noteikšana

9. Uzņēmums veic uzskaiti šā standarta darbības jomā ietilpstošam līgumam ar klientu tikai tad, ja ir izpildīti visi turpmāk minētie kritēriji:

a) līguma puses ir apstiprinājušas līgumu (rakstiski, mutiski vai saskaņā ar citu ierasto komercdarbības praksi) un ir apņēmušās izpildīt savus attiecīgos pienākumus;

b) uzņēmums var noteikt katras puses tiesības attiecībā uz nodotamajām precēm vai pakalpojumiem;

c) uzņēmums var noteikt maksājumu noteikumus par nodotamajām precēm vai pakalpojumiem;

▼**M52**

d) līgumam ir komerciāls raksturs (t.i., ir paredzams, ka līguma rezultātā mainīsies uzņēmuma nākotnes naudas plūsmu risks, grafiks vai summa); kā arī

e) pastāv varbūtība, ka uzņēmums iekasēs atlīdzību, kas tam pienāksies apmaiņā pret precēm vai pakalpojumiem, kuri tiks nodoti klientam. Novērtējot, vai ir iespējams iekasēt atlīdzības summu, uzņēmums ņem vērā tikai klienta spējas un nodomu laikus atmaksāt atlīdzības summu. Atlīdzības summa, kas pienāksies uzņēmumam, var būt mazāka par līgumā noteikto cenu, ja atlīdzība ir mainīga tāpēc, ka uzņēmums var klientam piedāvāt cenas atvieglojumu (sk. 52. punktu).

10. Līgums ir tāda vienošanās starp divām vai vairākām pusēm, kas rada īstenojamas tiesības un pienākumus. Tiesību un pienākumu īstenojamību līgumā paredz likums. Līgumi var būt rakstiski, mutiski vai noteikti uzņēmuma ierastajā komercdarbības praksē. Prakse un procesi līgumu izveidei ar klientiem atšķiras atkarībā no jurisdikcijām, nozarēm un uzņēmumiem. Turklāt, tie var atšķirties uzņēmuma ietvaros (piemēram, tie var būt atkarīgi no klienta kategorijas vai apsolīto preču vai pakalpojumu būtības). Uzņēmums ņem vērā minēto praksi un procesus, nosakot, vai un kad vienošanās ar klientu rada īstenojamas tiesības un pienākumus.

11. Dažiem līgumiem ar klientiem var nebūt konkrēta termiņa, un jebkura no pusēm tos var pārtraukt vai grozīt jebkurā laikā. Citi līgumi var tikt automātiski atjaunojami ar periodiskumu, kas ir norādīts līgumā. Uzņēmums šo standartu piemēro līguma ilgumam (t. i., līguma darbības laikam), kurā līguma pusēm ir noteiktas īstenojamas tiesības un pienākumi.

12. Šā standarta piemērošanas nolūkā līgumu uzskata par neesošu, ja katrai līguma pusei ir vienpusējas īstenojamas tiesības pārtraukt pilnībā neizpildītu līgumu, nenodrošinot atlīdzību otrai pusei (vai pusēm). Līgums ir pilnībā neizpildīts, ja tas atbilst abiem turpmāk minētajiem kritērijiem:

a) uzņēmums vēl nav nodevis klientam apsolītās preces vai pakalpojumus; kā arī

b) uzņēmums vēl nav saņēmis atlīdzību, un tam vēl nav tiesību saņemt atlīdzību apmaiņā pret apsolītajām precēm vai pakalpojumiem.

13. Ja līgums ar klientu atbilst 9. punktā minētajiem kritērijiem līguma noslēgšanas brīdī, uzņēmums nenovērtē minētos kritērijus atkārtoti, ja vien nav norādes par būtiskām izmaiņām faktos un apstākļos. Piemēram, ja klienta spēja maksāt atlīdzību būtiski pasliktinās, uzņēmums atkārtoti novērtē, vai pastāv varbūtība, ka uzņēmums iekasēs atlīdzību, uz ko tam būs tiesības, apmaiņā pret atlikušajām precēm vai pakalpojumiem, kas tiks nodoti klientam.

▼M52

14. Ja līgums ar klientu neatbilst 9. punktā minētajiem kritērijiem, uzņēmums turpina novērtēt līgumu, lai noteiktu, vai 9. punktā minētie kritēriji ir izpildīti vēlāk.

15. Ja līgums ar klientu neatbilst 9. punktā minētajiem kritērijiem un uzņēmums saņem atlīdzību no klienta, uzņēmums atzīst saņemto atlīdzību kā ieņēmumus tikai tad, ja:

a) uzņēmumam nav atlikušo pienākumu nodot preces vai pakalpojumus klientam un uzņēmums ir saņēmis visu vai pārsvarā visu atlīdzību, ko apsolījis klients, un tā nav atmaksājama; vai

b) līgums ir izbeigts, un no klienta saņemtā atlīdzība nav atmaksājama.

16. Uzņēmums no klienta saņemto atlīdzību atzīst kā saistības, līdz notiek kāds no 15. punktā minētajiem notikumiem vai līdz ir izpildīti 9. punktā minētie kritēriji (sk. 14. punktu). Atkarībā no faktiem un apstākļiem, kas saistīti ar līgumu, atzītās saistības ir uzņēmuma pienākums vai nu nākotnē nodot preces vai pakalpojumus, vai arī atmaksāt saņemto atlīdzību. Abos gadījumos saistības novērtē pēc atlīdzības summas, kas saņemta no klienta.

Līgumu apvienošana

17. Uzņēmums apvieno divus vai vairākus līgumus, kurus tas noslēdzis vienlaicīgi vai ar nelielu intervālu ar to pašu klientu (vai attiecīgā klienta saistītajām pusēm), un uzskaita līgumus kā vienu līgumu, ja ir izpildīts viens vai vairāki turpmāk minētie kritēriji:

a) par līgumiem vienojas kā par līgumu kopumu, kam ir viens komerciāls mērķis;

b) vienā līgumā noteiktās maksājamās atlīdzības summa ir atkarīga no otra līguma darbības rezultātiem vai cenas; vai

c) līgumos apsolītās preces vai pakalpojumi (vai dažas katrā no līgumiem apsolītās preces vai pakalpojumi) ir viens izpildes pienākums saskaņā ar 22.–30. pantu.

Izmaiņas līgumā

18. Izmaiņas līgumā ir tādas izmaiņas līguma darbības jomā vai cenās (vai abos), kuras apstiprinājušas līguma puses. Dažās nozarēs un jurisdikcijās izmaiņas līgumā var aprakstīt kā izmaiņu rīkojumu, variāciju vai grozījumu. Izmaiņas līgumā notiek, ja līguma puses apstiprina izmaiņas, kas vai nu rada jaunas vai maina esošās līguma pušu īstenojamās tiesības un pienākumus. Izmaiņas līgumā var apstiprināt rakstiski, mutiski vai noteikt ar ierasto komercdarbības praksi. Ja līguma puses nav apstiprinājušas izmaiņas līgumā, uzņēmums esošajam līgumam turpina piemērot šo standartu, līdz izmaiņas līgumā ir apstiprinātas.

▼**M52**

19. Izmaiņas līgumā var notikt pat tad, ja līguma pusēm ir strīds par izmaiņu darbības jomu vai cenu (vai abām) vai ja puses ir apstiprinājušas izmaiņas līguma darbības jomā, bet vēl nav noteikušas attiecīgās cenas izmaiņas. Nosakot, vai ir īstenojamas izmaiņu rezultātā izveidotās vai mainītās tiesības un pienākumi, uzņēmums ņem vērā visus būtiskos faktus un apstākļus, tostarp līguma noteikumus un citus pierādījumus. Ja līguma puses ir apstiprinājušas izmaiņas līguma darbības jomā, bet vēl nav noteikušas attiecīgās cenas izmaiņas, uzņēmums aplēš izmaiņas darījuma cenā, ko rada izmaiņas saskaņā ar 50.–54. punktu par mainīgās atlīdzības novērtēšanu un 56.–58. punktu par mainīgās atlīdzības ierobežojošām aplēsēm.

20. Uzņēmums uzskaita izmaiņas līgumā kā atsevišķu līgumu, ja ir izpildīti abi no turpmāk minētajiem nosacījumiem:

a) līguma darbības joma paplašinās, jo ir pievienotas apsolītās preces un pakalpojumi, kas ir atšķirīgi (saskaņā ar 26.–30. punktu); kā arī

b) līguma cena pieaug par atlīdzības summu, kas atspoguļo uzņēmuma papildu apsolīto preču vai pakalpojumu *savrupās pārdošanas cenas* un visas atbilstošās korekcijas attiecīgajai cenai, lai atspoguļotu konkrētā līguma apstākļus. Piemēram, uzņēmums papildu preces vai pakalpojuma savrupo pārdošanas cenu var pielāgot atlaidei, ko saņem klients, jo uzņēmumam nav jāuzņemas ar pārdošanu saistītas izmaksas, kas tam rastos, pārdodot līdzīgu preci vai pakalpojumu jaunam klientam.

21. Ja izmaiņas līgumā neuzskaita kā atsevišķu līgumu saskaņā ar 20. punktu, uzņēmums apsolītās preces vai pakalpojumus, kas vēl nav nodoti, uzskaita dienā, kad līgumā ir izdarītas izmaiņas (t. i., atlikušās apsolītās preces vai pakalpojumus), vienā no turpmāk minētajiem veidiem:

a) uzņēmums uzskaita izmaiņas līgumā kā esošā līguma pārtraukšanu un jauna līguma izveidi, ja atlikušās preces vai pakalpojumi ir atšķirīgi no precēm vai pakalpojumiem, kas nodoti dienā, kad līgumā ir izdarītas izmaiņas, vai pirms tam. Atlīdzības summa, kas jāattiecina uz atlikušajiem izpildes pienākumiem (vai atlikušajām atsevišķajām precēm vai pakalpojumiem vienā izpildes pienākumā, kas noteikts saskaņā ar 22. punkta b) apakšpunktu), ir summa, ko veido:

i) klienta apsolītā atlīdzība (tostarp no klienta jau saņemtās summas), kas bija ietverta darījuma cenas aplēsē un kas nav atzīta kā ieņēmumi; kā arī

ii) atlīdzība, kas apsolīta kā daļa no izmaiņām līgumā;

▼M52

b) uzņēmums uzskaita izmaiņas līgumā kā daļu no esošā līguma, ja atlikušās preces vai pakalpojumi nav atšķirīgi un līdz ar to ir daļa no viena izpildes pienākuma, kas ir daļēji izpildīts dienā, kad līgumā ir veiktas izmaiņas. Sekas, kādas līguma izmaiņām ir uz darījuma cenu un uz uzņēmuma novērtējumu par progresu virzībā uz izpildes pienākuma pilnīgu izpildi, atzīst kā ieņēmumu korekcijas (kā ieņēmumu pieaugumu vai samazinājumu) dienā, kad līgumā ir veiktas izmaiņas (t. i., ieņēmumu pielāgošanu veic kumulatīvi);

c) ja atlikušās preces vai pakalpojumi ir a) un b) posteņu apvienojums, tad uzņēmums uzskaita izmaiņu sekas attiecībā uz neizpildītajiem (tostarp daļēji neizpildītajiem) izpildes pienākumiem mainītajā līgumā tā, lai tas būtu saskaņā ar šā punkta mērķiem.

Izpildes pienākumu noteikšana

22. Līguma noslēgšanas brīdī uzņēmums novērtē apsolītās preces vai pakalpojumus līgumā ar klientu un kā izpildes pienākumu nosaka katru apsolījumu klientam nodot:

a) preci vai pakalpojumu (vai preču vai pakalpojumu komplektu), kas ir atšķirīgs; vai

b) virkni atšķirīgu preču vai pakalpojumu, kas būtībā ir tie paši un kam ir tādas pašas nodošanas iezīmes klientam (sk. 23. punktu).

23. Virknei atšķirīgu preču vai pakalpojumu ir tādas pašas nodošanas klientam iezīmes, ja ir izpildīti abi turpmāk minētie kritēriji:

a) katra atšķirīgā prece vai pakalpojums preču vai pakalpojumu virknē, ko uzņēmums apsola nodot klientam, atbilst 35. punkta kritērijiem, lai to varētu klasificēt kā izpildes pienākumu, kas īstenots laika gaitā; kā arī

b) saskaņā ar 39.–40. punktu tā pati metode tiktu izmantota, lai novērtētu uzņēmuma progresu virzībā uz izpildes pienākuma pilnīgu īstenošanu, lai klientam nodotu katru virknē ietilpstošo atšķirīgo preci vai pakalpojumu.

Apsolījumi līgumos ar klientiem

24. Līgumā ar klientu parasti ir skaidri noteiktas preces vai pakalpojumi, ko uzņēmums apsola nodot klientam. Tomēr līgumā ar klientu noteiktie izpildes pienākumi var ietvert ne tikai tās preces vai pakalpojumus, kas ir skaidri noteikti līgumā. Tas ir tāpēc, ka līgums ar klientu var arī ietvert apsolījumus, uz kuriem norāda uzņēmuma ierastā komercdarbības prakse, publicētās politikas nostādnes vai īpaši paziņojumi, ja līguma noslēgšanas brīdī minētie apsolījumi klientam rada pamatotas cerības, ka uzņēmums nodos klientam preci vai pakalpojumu.

▼M52

25. Izpildes pienākumi neietver darbības, kas uzņēmumam ir jāveic, lai izpildītu līgumu, ja vien ar minētajām darbībām klientam netiek nodota prece vai pakalpojums. Piemēram, pakalpojumu sniedzējam var būt nepieciešams veikt dažādus administratīvos uzdevumus, lai izveidotu līgumu. Minēto uzdevumu veikšanas gaitā pakalpojums netiek nodots klientam. Līdz ar to minētās izveides darbības nav izpildes pienākums.

Atšķirīgas preces vai pakalpojumi

▼M55

26. Atkarībā no līguma apsolītās preces vai pakalpojumi citstarp var ietvert turpmāk minēto:

a) uzņēmuma saražotu preču (piemēram, ražotāja krājumu) pārdošana;

b) uzņēmuma iegādāto preču (piemēram, mazumtirgotāja preces) tālākpārdošana;

c) tiesību uz uzņēmuma iegādātajām precēm vai pakalpojumiem (piemēram, biļetes, ko uzņēmums pārdevis tālāk, rīkojoties kā principāls (“galvenais uzņēmums”), kā aprakstīts B34.–B38. punktā) tālākpārdošana;

d) līgumā paredzēta uzdevuma (vai uzdevumu) veikšana klienta labā;

e) kvalitatīvu pakalpojumu sniegšana, esot gatavībā nodrošināt preces vai pakalpojumus (piemēram, nekonkretizētus datoru programmatūras atjauninājumus, kurus sniedz atkarībā no pieejamības), vai preču vai pakalpojumu nodrošināšanu klienta lietošanai, kad to vēlas klients;

f) tāda pakalpojuma sniegšana, kurā citai pusei tiek norīkots nodot preces vai pakalpojumus klientam (piemēram, rīkojoties kā citas puses aģentam, kā aprakstīts B34.–B38. punktā);

g) tādu tiesību nākotnē nodrošināt preces vai pakalpojumus piešķiršana, kurus klients var tālākpārdot vai sniegt saviem klientiem (piemēram, uzņēmums, kas pārdod produktu mazumtirgotājam, apsola nodot papildu preci vai pakalpojumu fiziskai personai, kas iegādājas attiecīgo produktu no mazumtirgotāja);

h) būvēšana, ražošana vai aktīvu attīstīšana klienta vārdā;

i) licenču piešķiršana (sk. B52.–B63B punktu) un

j) papildu preču vai pakalpojumu iegādes iespēju piešķiršana (ja šādas iespējas sniedz klientam būtiskas tiesības, kā aprakstīts B39.–B43. punktā).

27. Prece vai pakalpojums, kas ir apsolīts klientam, ir atšķirīgs, ja ir izpildīti abi šādi kritēriji:

a) klients var gūt labumu no preces vai pakalpojuma atsevišķi vai kopā ar citiem resursiem, kas ir viegli pieejami klientam (t. i., prece vai pakalpojums var būt nošķirts), un

▼**M55**

b) uzņēmuma apsolījums nodot preci vai pakalpojumu klientam ir atsevišķi identificējams no citiem līgumiskiem apsolījumiem (t. i., apsolījums nodot preci vai pakalpojumu līguma ietvaros ir nošķirts).

▼**M52**

28. Klients var gūt labumu no preces vai pakalpojuma saskaņā ar 27. punkta a) apakšpunktu, ja preci vai pakalpojumu var izmantot, patērēt, pārdot par summu, kas pārsniedz likvidācijas vērtību, vai citādi turēt tādā veidā, kas rada saimnieciskos labumus. Attiecībā uz dažām precēm vai pakalpojumiem klients spēj gūt labumu no preces vai pakalpojuma atsevišķi. Attiecībā uz citām precēm vai pakalpojumiem klients spēj gūt labumu no preces vai pakalpojuma tikai kopā ar citiem viegli pieejamiem resursiem. Viegli pieejams resurss ir prece vai pakalpojums, ko (attiecīgais uzņēmums vai cits uzņēmums) pārdod atsevišķi, vai resurss, ko klients jau ir ieguvis no uzņēmuma (tostarp preces vai pakalpojumi, ko uzņēmums saskaņā ar līgumu jau būs nodevis klientam) vai citiem darījumiem vai notikumiem. Dažādi faktori var būt pierādījums tam, ka klients var gūt labumu no preces vai pakalpojuma vai nu atsevišķi vai kopā ar citiem viegli pieejamiem resursiem. Piemēram, fakts, ka uzņēmums regulāri pārdod preci vai pakalpojumu atsevišķi, norāda uz to, ka klients var gūt labumu no preces vai pakalpojuma atsevišķi vai kopā ar citiem viegli pieejamiem resursiem.

▼**M55**

29. Novērtēšanai, vai uzņēmuma apsolījumi nodot preces vai pakalpojumus klientam ir atsevišķi identificējami saskaņā ar 27. punkta b) apakšpunktu, mērķis ir konstatēt, vai līgumiskā apsolījuma būtība ir nodot katru no šīm precēm vai pakalpojumiem atsevišķi, vai arī drīzāk nodot kombinētu vienumu vai vienumus, kuriem apsolītās preces vai pakalpojumi izmantoti kā resursi. Faktori, kas norāda uz to, ka divi vai vairāki apsolījumi nodot preces vai pakalpojumus klientam nav identificējami atsevišķi, citstarp ir šādi:

a) uzņēmums sniedz nozīmīgu pakalpojumu, kas ietver preču vai pakalpojumu integrēšanu ar citām līgumā apsolītajām precēm vai pakalpojumiem preču vai pakalpojumu komplektā, kas veido kombinēto rezultātu vai rezultātus, par kuriem klients ir noslēdzis līgumu. Citiem vārdiem sakot, uzņēmums šīs preces vai pakalpojumus izmanto kā resursu, lai izstrādātu vai piegādātu kombinēto rezultātu vai rezultātus, ko konkretizējis klients. Kombinēts rezultāts vai rezultāti var ietvert vairāk nekā vienu stadiju, elementu vai vienību.

b) viena vai vairākas preces vai pakalpojumi nozīmīgi pārveido vai pielāgo vienu vai vairākas citas līgumā apsolītās preces vai pakalpojumus vai to ietekmē tiek nozīmīgi pārveidota/s vai pielāgota/s.

c) preces vai pakalpojumi lielā mērā ir savstarpēji atkarīgi vai savstarpēji cieši saistīti. Citiem vārdiem sakot, katru no precēm vai pakalpojumiem nozīmīgi ietekmē viena vai vairākas citas līgumā norādītās preces vai pakalpojumi. Piemēram, dažos gadījumos divas vai vairākas preces vai pakalpojumi nozīmīgi ietekmē viens otru, jo uzņēmums nebūtu spējīgs izpildīt savu apsolījumu, katru no precēm vai pakalpojumiem nododot patstāvīgi.

▼M52

30. Ja apsolītā prece vai pakalpojums nav atšķirīgs, uzņēmums minēto preci vai pakalpojumu kombinē ar citām apsolītajām precēm vai pakalpojumiem, līdz iegūst atšķirīgu preču vai pakalpojumu komplektu. Tā rezultātā dažos gadījumos uzņēmumam būtu jāuzskaita visas līgumā apsolītās preces vai pakalpojumi kā viens izpildes pienākums.

Izpildes pienākumu īstenošana

31. Uzņēmums atzīst ieņēmumus, kad (vai tiklīdz) uzņēmums ir izpildījis pienākumu, nododot klientam apsolīto preci vai pakalpojumu (t. i., aktīvu). Aktīvs ir nodots, kad (vai tiklīdz) klients iegūst kontroli pār minēto aktīvu.

32. Attiecībā uz katru izpildes pienākumu, kas noteikts saskaņā ar 22.–30. punktu, uzņēmums līguma noslēgšanas brīdī nosaka, vai tas izpildes pienākumu īsteno laika gaitā (saskaņā ar 35.–37. punktu) vai konkrētā brīdī (saskaņā ar 38. punktu). Ja uzņēmums neīsteno izpildes pienākumu laika gaitā, izpildes pienākums tiek īstenots konkrētā brīdī.

33. Preces un pakalpojumi ir aktīvi, pat ja tikai īslaicīgi, kad tie tiek saņemti un izmantoti (tas attiecas uz daudziem pakalpojumiem). Kontrole pār aktīvu ir spēja izlemt par to, kā aktīvs tiks izmantots, un gūt no tā izrietošos atlikušos ieguvumus. Kontrole ietver spēju novērst to, ka citi uzņēmumi lemj par aktīva izmantošanu un gūst no tā izrietošos ieguvumus. Ieguvumi no aktīva ir iespējamās naudas plūsmas (ienākošās plūsmas vai ietaupījumi no izejošajām plūsmām), ko tieši vai netieši var iegūt daudzos veidos, piemēram:

a) izmantojot aktīvu, lai ražotu preces vai sniegtu pakalpojumus (tostarp publiskos pakalpojumus);

b) izmantojot aktīvu, lai uzlabotu citu aktīvu vērtību;

c) izmantojot aktīvu, lai nokārtotu saistības vai samazinātu izdevumus;

d) aktīvu pārdodot vai nomainot;

e) aktīvu ieķīlājot, lai nodrošinātu aizdevumu; kā arī

f) turot aktīvu.

34. Novērtējot, vai klients iegūst kontroli pār aktīvu, uzņēmums ņem vērā jebkuru vienošanos par aktīva pārpirkšanu (sk. B64.–B76. punktu).

Laika gaitā īstenoti izpildes pienākumi

35. Uzņēmums nodod kontroli pār preci vai pakalpojumu laika gaitā un līdz ar to īsteno izpildes pienākumu un atzīst ieņēmumus laika gaitā, ja ir izpildīts viens no turpmākajiem kritērijiem:

▼**M52**

a) klients vienlaicīgi saņem un patērē ieguvumus, ko nodrošina uzņēmuma darbība uzņēmuma darbības gaitā (sk. B3.–B4. punktu);

b) ar uzņēmuma darbību aktīvs tiek izveidots vai uzlabots (piemēram, remontdarbi), un klients to kontrolē brīdī, kad aktīvs tiek veidots vai uzlabots (sk. B5. punktu); vai

c) uzņēmuma darbība neveido aktīvu, ko uzņēmums varētu izmantot alternatīvi (sk. 36. punktu), un uzņēmumam ir īstenojamas tiesības uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību (sk. 37. punktu).

36. Aktīvu, kas izveidots ar uzņēmuma darbību, uzņēmums nevar izmantot alternatīvi, ja uzņēmumam ir līgumā noteikts, ka tas nevar viegli novirzīt aktīvu citai lietošanai minētā aktīva izveides vai uzlabošanas laikā, vai ir praktiski ierobežojumi viegli novirzīt aktīvu tā pabeigtajā stāvoklī citai lietošanai. Novērtējums par to, vai uzņēmums var alternatīvi izmantot aktīvu, tiek veikts līguma noslēgšanas brīdī. Pēc līguma noslēgšanas uzņēmums neatjaunina novērtējumu par aktīva alternatīvu izmantošanu, ja vien līguma puses neapstiprina izmaiņas līgumā, kas būtiski maina izpildes pienākumu. B6.–B8. punktā ir sniegti norādījumi, lai novērtētu, vai uzņēmums var izmantot aktīvu alternatīvi.

37. Uzņēmums ņem vērā līguma noteikumus, kā arī visus tiesību aktus, kas attiecas uz līgumu, izvērtējot, vai tam ir īstenojamas tiesības uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību saskaņā ar 35. punkta c) apakšpunktu. Tiesībām uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību nav jābūt fiksētai summai. Tomēr jebkurā līguma darbības brīdī uzņēmumam ir jābūt tiesībām uz summu, kura vismaz kompensē uzņēmumu par laikus paveikto darbību, ja līgumu pārtrauc klients vai cita puse tādu iemeslu dēļ, kas nav uzņēmuma nespēja izpildīt apsolīto. B9.–B13. punktā ir sniegti norādījumi, par to kā novērtēt, vai tiesības uz maksājumu pastāv un ir īstenojamas un vai uzņēmuma tiesības uz maksājumu dotu uzņēmumam tiesības uz samaksu par laikus pabeigtu darbību.

Konkrētā brīdī īstenoti izpildes pienākumi

38. Ja izpildes pienākums nav īstenots laika gaitā saskaņā ar 35.–37. punktu, uzņēmums īsteno izpildes pienākumu konkrētā brīdī. Lai konstatētu konkrētu brīdi, kurā klients iegūst kontroli pār apsolīto aktīvu un uzņēmums īsteno izpildes pienākumu, uzņēmums ņem vērā 31.–34. punktā noteiktās kontroles prasības. Turklāt uzņēmums ņem vērā rādītājus par kontroles nodošanu, kuri citstarp ietver sekojošo:

a) uzņēmumam ir pašreizējas tiesības uz maksājumu par aktīvu – ja klientam pašreiz ir pienākums maksāt par aktīvu, tad tas var norādīt uz to, ka klients ir ieguvis spēju izlemt, kā tiks izmantots apmaiņā iegūtais aktīvs, un gūt no tā izrietošos atlikušos ieguvumus;

▼**M52**

b) klientam ir īpašumtiesības uz aktīvu – īpašumtiesības var norādīt uz to, kurai līguma pusei ir spējas izlemt par to, kā aktīvs tiks izmantots, un gūt no tā izrietošos atlikušos ieguvumus vai ierobežot citu uzņēmumu piekļuvi minētajiem ieguvumiem. Līdz ar to aktīva īpašumtiesību nodošana var norādīt, ka klients ir ieguvis kontroli pār aktīvu. Ja uzņēmums patur īpašumtiesības tikai kā aizsardzību pret klienta nespēju maksāt, minētās uzņēmuma tiesības neizslēdz to, ka klients var iegūt kontroli pār aktīvu;

c) uzņēmums ir nodevis aktīva fizisko pārvaldību – tas, ka klients fiziski pārvalda aktīvu, var norādīt uz to, ka klientam ir spējas izlemt par to, kā aktīvs tiks izmantots, un gūt no tā izrietošos atlikušos ieguvumus vai ierobežot citu uzņēmumu piekļuvi minētajiem ieguvumiem. Tomēr fiziskā pārvaldība var nesakrist ar aktīva kontroli. Piemēram, dažos pārpirkuma līgumos un dažos piegādes darījumos klients vai saņēmējs var fiziski pārvaldīt aktīvu, ko kontrolē uzņēmums. Savukārt dažos pārdošanas līgumos ar atliktu piegādi (*bill-and-hold*) uzņēmums var fiziski pārvaldīt aktīvu, ko kontrolē klients. B64.–B76., B77.–B78. un B79.–B82. punktā ir sniegtas norādes par uzskaiti attiecībā uz līgumiem par aktīvu pārdošanu ar atpirkšanu, konsignācijas līgumiem un, attiecīgi, pārdošanas līgumiem ar atliktu piegādi;

d) klientam ir ievērojami riski un peļņa no aktīva īpašumtiesībām – tas, ka klientam tiek nodoti ievērojami riski un peļņa no aktīva īpašumtiesībām, var norādīt uz to, ka klientam ir spējas izlemt par to, kā aktīvs tiks izmantots, un gūt no tā izrietošos atlikušos ieguvumus. Tomēr novērtējot riskus un peļņu no apsolītā aktīva īpašumtiesībām, uzņēmums izslēdz visus riskus, kas rada atsevišķa pienākuma izpildi papildus pienākumam nodot aktīvu. Piemēram, uzņēmums, iespējams, ir nodevis aktīva kontroli klientam, bet vēl nav izpildījis papildu pienākumu – sniegt apkopes pakalpojumus attiecībā uz nodoto aktīvu;

e) klients ir pieņēmis aktīvu – šis fakts var norādīt uz to, ka tas ir ieguvis spējas izlemt par to, kā aktīvs tiks izmantots, un gūt no tā izrietošos atlikušos ieguvumus. Lai novērtētu, kā līgumiskie noteikumi par pieņemšanu, ko veic klients, ietekmē to, kad tiek nodota kontrole pār aktīvu, uzņēmums ņem vērā B83.–B86. punktā sniegtos norādījumus.

Progresa novērtēšana attiecībā uz izpildes pienākuma pilnīgu īstenošanu

39. Attiecībā uz katru izpildes pienākumu, kas īstenots laika gaitā saskaņā ar 35.–37. punktu, uzņēmums atzīst ieņēmumus laika gaitā, novērtējot progresu virzībā uz attiecīgā izpildes pienākuma pilnīgu īstenošanu. Progresa novērtēšanas mērķis ir atainot uzņēmuma darbības rezultātus, kad apsolītās preces vai pakalpojumi tiek nodoti klientam (t. i., uzņēmuma izpildes pienākuma īstenošana).

▼**M52**

40. Uzņēmums piemēro vienotu progresa novērtēšanas metodi katram izpildes pienākumam, kas īstenots laika gaitā, un uzņēmums šo metodi konsekventi piemēro līdzīgiem izpildes pienākumiem un līdzīgos apstākļos. Katra pārskata perioda beigās uzņēmums atkārtoti novērtē savu progresu virzībā uz izpildes pienākumu pilnīgu īstenošanu laika gaitā.

Progresa novērtēšanas metodes

41. Piemērotas metodes progresa novērtēšanai ietver rezultātu metodes un resursu metodes. B14.–B19. punktā sniegtas norādes par to, kā izmantot rezultātu metodes un resursu metodes, lai novērtētu uzņēmuma progresu virzībā uz izpildes pienākumu pilnīgu īstenošanu. Nosakot piemērotu metodi progresa novērtēšanai, uzņēmums ņem vērā tās preces vai pakalpojuma būtību, ko uzņēmums ir apsolījis nodot klientam.

42. Piemērojot progresa novērtēšanas metodi, uzņēmums no progresa novērtējuma izslēdz visas preces vai pakalpojumus, par kuriem uzņēmums nenodod kontroli klientam. Turpretī uzņēmums progresa novērtējumā ietver visas preces vai pakalpojumus, par kuriem uzņēmums nodod kontroli klientam, īstenojot attiecīgo izpildes pienākumu.

43. Apstākļiem laika gaitā mainoties, uzņēmums atjaunina savu progresa novērtējumu, lai atspoguļotu visas izmaiņas izpildes pienākumu galarezultātā. Šādas izmaiņas uzņēmuma progresa novērtējumā uzskaita kā izmaiņas grāmatvedības aplēsēs saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*.

Progresa pamatota novērtēšana

44. Uzņēmums atzīst ieņēmumus, kas radušies no izpildes pienākumu īstenošanas laika gaitā tikai tad, ja uzņēmums var pamatoti novērtēt savu progresu virzībā uz izpildes pienākumu pilnīgu īstenošanu. Uzņēmums nespēj pamatoti novērtēt savu progresu virzībā uz izpildes pienākumu pilnīgu īstenošanu, ja tā rīcībā nav ticamas informācijas, kas būtu nepieciešama, lai izmantotu piemērotu progresa novērtēšanas metodi.

45. Dažos apstākļos (piemēram, līguma agrīnā posmā) uzņēmums var nespēt pamatoti novērtēt izpildes pienākumu galarezultātu, bet uzņēmums cer atgūt izmaksas, kas radušās no izpildes pienākumu īstenošanas. Minētajos apstākļos uzņēmums atzīst ieņēmumus tikai līdz attiecīgajam laikposmam radušās izmaksas, attiecībā uz kuru tas var pamatoti novērtēt izpildes pienākumu galarezultātu.

NOVĒRTĒJUMS

46. Kad (vai tiklīdz) izpildes pienākums ir īstenots, uzņēmums attiecīgajam izpildes pienākumam iedalīto darījuma cenas summu atzīst kā ieņēmumus (kas izslēdz mainīgās atlīdzības aplēses, kuras ir ierobežotas saskaņā ar 56.-58. punktu).

▼M52

Darījuma cenas noteikšana

47. Uzņēmums ņem vērā līguma noteikumus un savu ierasto komercdarbības praksi, lai noteiktu darījuma cenu. Darījuma cena ir atlīdzības summa, ko uzņēmums cer pilntiesīgi saņemt apmaiņā pret apsolīto preču vai pakalpojumu nodošanu klientam, izņemot summas, kas iekasētas trešo personu vārdā (piemēram, daži tirdzniecības nodokļi). Atlīdzība, kas apsolīta līgumā ar klientu, var ietvert fiksētās summas, mainīgās summas vai abas divas.

48. Klienta apsolītās atlīdzības būtība, laika grafiks un summa ietekmē darījuma cenas aplēses. Nosakot darījuma cenu, uzņēmums ņem vērā visu turpmāk minēto elementu ietekmi:

a) mainīgā atlīdzība (sk. 50.–55. punktu un 59. punktu);

b) mainīgās atlīdzības ierobežojošās aplēses (sk. 56.–58. punktu);

c) nozīmīga finansēšanas komponenta esamība līgumā (sk. 60.–65. punktu);

d) bezskaidras naudas atlīdzība (sk. 66.–69. punktu); kā arī

e) klientam maksājamā atlīdzība (sk. 70.–72. punktu).

49. Lai noteiktu darījuma cenu, uzņēmums pieņem, ka preces vai pakalpojumi tiks nodoti klientam, kā apsolīts saskaņā ar esošo līgumu, un ka attiecīgais līgums netiks atcelts, atjaunots vai grozīts.

Mainīgā atlīdzība

50. Ja līgumā apsolītā atlīdzība ietver mainīgu summu, uzņēmums aplēš atlīdzības summu, ko uzņēmumam būs tiesības saņemt apmaiņā pret apsolīto preču vai pakalpojumu nodošanu klientam.

51. Atlīdzības summa var atšķirties, atkarībā no atlaidēm, rabatiem, atmaksām, kredītiem, cenas koncesijas, stimuliem, uz rezultātiem balstītām prēmijām, naudassodiem vai citiem līdzīgiem posteņiem. Apsolītā atlīdzība var arī atšķirties, ja uzņēmuma tiesības uz atlīdzību ietekmē kāds neparedzams nākotnes notikums. Piemēram, atlīdzības summa būtu mainīga, ja produktu pārdotu ar tiesībām to atgriezt vai fiksēta summa ir apsolīta kā izpildes prēmija par konkrēta mērķa sasniegšanu.

52. Līgumā var skaidri noteikt mainību, kas attiecas uz klienta apsolīto atlīdzību. Papildus līguma noteikumiem apsolītā atlīdzība ir mainīga, ja pastāv kāds no turpmāk minētajiem apstākļiem:

▼**M52**

a) klientam ir pamatotas cerības, ko rada uzņēmuma ierastā komercdarbības prakse, publicētās politikas nostādnes vai īpaši paziņojumi par to, ka uzņēmums pieņems atlīdzības summu, kas ir mazāka par līguma norādīto cenu. Proti, ir sagaidāms, ka uzņēmums piedāvās cenas atvieglojumu. Atkarībā no jurisdikcijas, nozares vai klienta šo piedāvājumu var norādīt kā atlaidi, rabatu, atmaksu vai kredītu;

b) citi fakti un apstākļi norāda, ka uzņēmuma nodoms, slēdzot līgumu ar klientu, ir piedāvāt klientam cenas atvieglojumu.

53. Uzņēmums aplēš mainīgās atlīdzības summu, izmantojot vienu no turpmāk minētajām metodēm, atkarībā no tā, kura metode, pēc uzņēmuma ieskatiem, labāk paredz atlīdzības summu, uz ko tam būs tiesības:

a) paredzamā vērtība – paredzamā vērtība ir ar varbūtību svērto summu kopsumma iespējamo atlīdzības summu virknē. Paredzamā vērtība var būt mainīgās atlīdzības summas aptuvena aplēse, ja uzņēmums ir noslēdzis lielu skaitu līgumu ar līdzīgām iezīmēm;

b) visticamākā summa – visticamākā summa ir viena visticamākā summa iespējamo atlīdzību summu virknē (t. i., viens visticamākais līguma iznākums). Visticamākā summa var būt mainīgās atlīdzības summas aptuvena aplēse, ja līgumam ir tikai divi iespējamie iznākumi (piemēram, uzņēmums sasniedz no rezultātiem atkarīgu prēmiju vai to nesasniedz).

54. Uzņēmums konsekventi piemēro vienu metodi visā līgumā, novērtējot nenoteiktības ietekmi uz mainīgās atlīdzības summu, ko uzņēmums būs tiesīgs saņemt. Turklāt uzņēmums ņem vērā visu informāciju (vēsturisko, pašreizējo un prognozes), kas uzņēmumam ir pamatoti pieejama, un nosaka pamatotu iespējamo atlīdzību summu skaitu. Informācija, ko uzņēmums izmanto, lai aplēstu mainīgās atlīdzības summu, parasti būtu līdzīga informācijai, ko uzņēmuma vadība izmanto priekšlikumu un piedāvājumu procesā un nosakot cenas apsolītajām precēm vai pakalpojumiem.

Atmaksas saistības

55. Uzņēmums atzīst atmaksas saistības, ja uzņēmums saņem atlīdzību no klienta un paredz klientam atmaksāt daļu no atlīdzības summas vai visu atlīdzības summu. Atmaksas saistības novērtē pēc saņemtās (vai saņemamās) atlīdzības summas, ko uzņēmums necer pilntiesīgi saņemt (t. i., summas, kas nav ietvertas darījuma cenā). Atmaksas saistības (un attiecīgās izmaiņas darījuma cenā un līdz ar to *līguma saistībās*) atjaunina katra pārskata perioda beigās, lai uzskaitītu izmaiņas apstākļos. Lai uzskatītu atmaksas saistības, kas attiecas uz pārdošanu ar atgriešanas tiesībām, uzņēmums piemēro B20.–B27. punktā sniegtās norādes.

▼**M52**

Mainīgās atlīdzības ierobežojošās aplēses

56. Uzņēmums darījuma cenā ietver daļu no mainīgās atlīdzības summas vai visu mainīgās atlīdzības summu, kas aplēsta saskaņā ar 53. punktu tikai tiktāl, ciktāl pastāv liela varbūtība, ka atzīto kumulatīvo ieņēmumu summa ievērojami nemainīsies, ja nenoteiktība, kas saistīta ar mainīgo atlīdzību, pēc tam tiks novērsta.

57. Novērtējot, vai pastāv liela varbūtība, ka atzīto kumulatīvo ieņēmumu summa ievērojami nemainīsies, tiklīdz ar mainīgo atlīdzību saistītā nenoteiktība pēc tam tiks novērsta, uzņēmums ņem vērā gan šādu ieņēmumu izmaiņu iespējamību, gan apjomu. Faktori, kas varētu palielināt ieņēmumu izmaiņu iespējamību vai apjomu, citstarp ietver:

a) atlīdzības summu, kas ir lielā mērā atkarīga no faktoriem, pār kuriem uzņēmumam nav ietekmes. Šādi faktori var ietvert svārstības tirgū, trešo personu vērtējumus vai rīcību, laikapstākļus un apsolītās preces vai pakalpojuma augstu novecošanās risku;

b) paredzams, ka nenoteiktība par atlīdzības summu netiks novērsta ilgā laikposmā;

c) uzņēmuma pieredze (vai citi pierādījumi) ar līdzīgiem līgumiem ir ierobežota, vai šādai pieredzei (vai citiem pierādījumiem) ir ierobežota iepriekšnoteiktā vērtība;

d) uzņēmumam ir pieredze dažādu cenas koncesiju piedāvāšanā vai līdzīgu līgumu maksājumu noteikumu un nosacījumu mainīšanā līdzīgos apstākļos;

e) līgumam ir liels skaits un plaša virkne iespējamo atlīdzības summu.

58. Uzņēmums piemēro B63. pantu, lai uzskaitītu atlīdzību kā uz pārdošanu balstītu vai izmantošanu balstītu autoratlīdzību, kas ir apsolīta apmaiņā pret intelektuālā īpašuma licenci.

Mainīgās atlīdzības atkārtota novērtēšana

59. Katra pārskata perioda beigās uzņēmums atjaunina aplēsto darījuma cenu (tostarp savu novērtējumu par to, vai mainīgās atlīdzības aplēse ir ierobežota), lai patiesi atspoguļotu situāciju pārskata perioda beigās un situācijas izmaiņas pārskata perioda laikā. Uzņēmums uzskaita izmaiņas darījuma cenā saskaņā ar 87.–90. punktu.

▼**M52**

Nozīmīga finansēšanas komponenta esamība līgumā

60. Nosakot darījuma cenu, uzņēmums atlīdzības apsolīto summu pielāgo naudas laika vērtības ietekmei, ja abu līguma pušu (tieši vai netieši) saskaņotais maksājumu grafiks sniedz klientam vai uzņēmumam ievērojamu ieguvumu saistībā ar preču vai pakalpojumu nodošanas klientam finansēšanu. Minētajos apstākļos līgums ietver nozīmīgu finansēšanas komponentu. Nozīmīgs finansēšanas komponents var eksistēt neatkarīgi no tā, vai finansēšanas apsolījums ir tieši norādīts līgumā vai uz to netieši norāda maksājuma noteikumi, par kuriem vienojušās līguma puses.

61. Pielāgojot atlīdzības apsolīto summu nozīmīgam finansēšanas komponentam, mērķis ir tāds, lai uzņēmums atzītu ieņēmumus tādā apjomā, kas atspoguļo cenu, ko klients būtu maksājis par apsolītajām precēm vai pakalpojumiem, ja klients par minētajām precēm vai pakalpojumiem būtu samaksājis naudā, ja (vai tiklīdz) tie ir nodoti klientam (t. i., pārdošanas cena skaidrā naudā). Uzņēmums ņem vērā visus saistītos faktus un apstākļus, novērtējot, vai līgums ietver finansēšanas komponentu un vai attiecīgais finansēšanas komponents ir nozīmīgs līgumam, tostarp abus turpmāk minētos elementus:

a) starpību, ja tāda ir, starp apsolītās atlīdzības summu un apsolīto preču vai pakalpojumu pārdošanas cenu skaidrā naudā; kā arī

b) abu turpmāk minēto elementu kopējo ietekmi:

i) paredzamo laikposmu starp brīdi, kad uzņēmums nodod klientam apsolītās preces vai pakalpojumus, un brīdi, kad klients par minētajām precēm vai pakalpojumiem samaksā; kā arī

ii) dominējošās procentu likmes attiecīgajā tirgū.

62. Neatkarīgi no 61. punktā minētā novērtējuma līgumam ar klientu nav nozīmīga finansēšanas komponenta, ja pastāv kāds no turpmāk minētajiem faktoriem:

a) klients ir iepriekš samaksājis par precēm vai pakalpojumiem un minēto preču vai pakalpojumu nodošanas laika grafiks ir klienta ziņā;

b) nozīmīgs klienta apsolītās atlīdzības apjoms ir mainīgs, un šādas atlīdzības laika grafiks vai apjoms mainās, balstoties uz kādu iespējamu nākotnes notikumu, kas lielā mērā nav klienta vai uzņēmuma kontrolē (piemēram, ja atlīdzība ir uz pārdošanu balstīta autoratlīdzība);

▼**M52**

c) starpība starp apsolīto atlīdzību un preces vai pakalpojuma pārdošanas cenu skaidrā naudā (kā aprakstīts 61. punktā) rodas tādu iemeslu dēļ, kas nav finansējuma nodrošinājums klientam vai uzņēmumam, un starpība starp minētajām summām ir proporcionāla starpības iemeslam. Piemēram, maksājuma noteikumi var uzņēmumam vai klientam sniegt aizsardzību pret to, ka cita persona nespēj pienācīgi izpildīt daļu no līgumiskajiem pienākumiem vai visus līgumiskos pienākumus.

63. Praktisku apsvērumu nolūkā uzņēmumam apsolītās atlīdzības summa nav jāpielāgo nozīmīga finansēšanas komponenta ietekmei, ja uzņēmums sagaida, ka līguma sākumā laikposms starp brīdi, kad uzņēmums nodod apsolīto preci vai pakalpojumu klientam, un brīdi, kad klients samaksā par minēto preci vai pakalpojumu, būs viens gads vai mazāk.

64. Lai sasniegtu 61. punktā minēto mērķi, pielāgojot apsolītās atlīdzības summu nozīmīgam finansēšanas komponentam, uzņēmums izmanto diskonta likmi, kas tiktu atspoguļota atsevišķā finansēšanas darījumā starp uzņēmumu un tā klientu līguma noslēgšanas brīdī. Minētā likme atspoguļotu tās puses kredīta iezīmes, kas līgumā saņem finansējumu, kā arī jebkuru klienta vai uzņēmuma sniegto nodrošinājumu vai vērtspapīru, tostarp līgumā nodotos aktīvus. Uzņēmums minēto likmi var noteikt, aprēķinot likmi, kas diskontē apsolītās atlīdzības nominālo summu līdz cenai, kuru klients maksātu naudā par precēm vai pakalpojumiem, ja (vai tiklīdz) tie būtu nodoti klientam. Pēc līguma noslēgšanas uzņēmums neatjaunina diskonta likmi saistībā ar izmaiņām procentu likmēs vai citos apstākļos (piemēram, izmaiņas klienta kredītriska novērtējumā).

65. Uzņēmums visaptverošo ienākumu pārskatā finansēšanas sekas (procentu ieņēmumus vai procentu izdevumus) norāda atsevišķi no ieņēmumiem, kas radušies no līgumiem ar klientiem. Procentu ieņēmumus vai procentu izdevumus atzīst tikai tiktāl, ciktāl *līguma aktīvs* (vai saņemamā summa) vai līguma saistības ir atzītas, veicot līguma ar klientu uzskaiti.

Bezskaidras naudas atlīdzība

66. Lai noteiktu darījuma cenu līgumiem, kuros klients apsola atlīdzību bezskaidras naudas veidā, uzņēmums novērtē bezskaidras naudas atlīdzību (vai bezskaidras naudas atlīdzības apsolījumu) patiesajā vērtībā.

67. Ja uzņēmums nevar pamatoti aplēst bezskaidras naudas atlīdzības patieso vērtību, uzņēmums novērtē atlīdzību netieši, atsaucoties uz klientam (vai klientu kategorijai) apmaiņā pret atlīdzību apsolīto preču vai pakalpojumu savrupo pārdošanas cenu.

68. Bezskaidras naudas atlīdzības patiesā vērtība var būt atšķirīga atkarībā no atlīdzības veida (piemēram, izmaiņas akcijas cenā, ko uzņēmums ir tiesīgs saņemt no klienta). Ja klienta apsolītās bezskaidras naudas atlīdzības patiesā vērtība atšķiras citu iemeslu dēļ, kas nav atlīdzības veids (piemēram, patiesā vērtība varētu atšķirties uzņēmuma darbības rezultātu dēļ), uzņēmums piemēro 56.–58. punktā noteiktās prasības.

▼M52

69. Ja klients sniedz ieguldījumu precēs vai pakalpojumos (piemēram, materiālus, aprīkojumu vai darbaspēku), lai veicinātu uzņēmuma līguma izpildi, uzņēmums novērtē, vai tas iegūst kontroli pār minētajām precēm vai pakalpojumiem, kuros sniegts ieguldījums. Ja tas tā ir, uzņēmums uzskaita preces vai pakalpojumus, kuros sniegts ieguldījums, kā bezskaidras naudas atlīdzību, kas saņemta no klienta.

Klientam maksājamā atlīdzība

70. Klientam maksājamā atlīdzība ietver naudas summas, ko uzņēmums maksā vai plāno maksāt klientam (vai citām personām, kas iegādājas uzņēmuma preces vai pakalpojumus no klienta). Klientam maksājamā atlīdzība ietver arī kredītu vai citus posteņus (piemēram, kuponu vai vaučeru), ko var piemērot summām, kas jāmaksā uzņēmumam (vai citām personām, kas iegādājas uzņēmuma preces vai pakalpojumus no klienta). Uzņēmums uzskaita klientam maksājamo atlīdzību kā darījuma cenas samazinājumu un līdz ar to kā ieņēmumu samazinājumu, ja vien maksājums klientam nenotiek apmaiņā pret atšķirīgu preci vai pakalpojumu (kā aprakstīts 26.–30. punktā), ko klients nodod uzņēmumam. Ja klientam maksājamā atlīdzība ietver mainīgu summu, uzņēmums aplēš darījuma cenu (tostarp novērtējot, vai mainīgās atlīdzības aplēses ir ierobežotas) saskaņā ar 50.–58. punktu.

71. Ja klientam maksājamā atlīdzība ir klienta maksājums par atšķirīgu preci vai pakalpojumu, tad uzņēmums preces vai pakalpojuma iegādi uzskaita tāpat, kā tas uzskaita citus pirkumus no piegādātājiem. Ja klientam maksājamā atlīdzība pārsniedz atšķirīgas preces vai pakalpojuma, ko uzņēmums saņem no klienta, patieso vērtību, tad uzņēmums šādu pārmaksu uzskaita kā darījuma cenas samazinājumu. Ja uzņēmums nevar pamatoti aplēst no klienta saņemtās preces vai pakalpojuma patieso vērtību, tas visu klientam maksājamo atlīdzību uzskaita kā darījuma vērtības samazinājumu.

72. Līdz ar to, ja klientam maksājamā atlīdzība ir uzskaitīta kā darījuma cenas samazinājums, uzņēmums atzīst ieņēmumu samazinājumu, ja (vai tiklīdz) notiek kāds no turpmāk minētajiem notikumiem:

a) uzņēmums atzīst ieņēmumus, kas gūti no attiecīgo preču vai pakalpojumu nodošanas klientam; kā arī

b) uzņēmums maksā vai apsola maksāt atlīdzību (pat ja maksājums ir atkarīgs no nākotnes notikuma). Uz minēto apsolījumu varētu netieši norādīt uzņēmuma ierastā komercdarbības prakse.

Darījuma cenas iedalīšana izpildes pienākumiem

73. Darījuma cenas iedalīšanas mērķis ir tāds, ka uzņēmums iedala darījuma cenu katram izpildes pienākumam (vai atšķirīgai precei vai pakalpojumam) par summu, kas ataino atlīdzības summu, ko uzņēmums cer pilntiesīgi saņemt apmaiņā pret apsolīto preču vai pakalpojumu nodošanu klientam.

▼**M52**

74. Lai sasniegtu iedalīšanas mērķi, uzņēmums darījuma cenu iedala katram izpildes pienākumam, kas noteikts līgumā, balstoties uz salīdzinoši savrupu pārdošanas cenu saskaņā ar 76.–80. punktu, izņemot gadījumus, kas norādīti 81.–83. punktā (atlaižu iedalīšanai) un 84.–86. punktā (atlīdzības iedalīšanai, kas ietver mainīgas summas).

75. 76.–86. punktu nepiemēro, ja līgumā ir tikai viens izpildes pienākums. Tomēr 84.–86. punktu var piemērot, ja uzņēmums apsola nodot atšķirīgu preču vai pakalpojumu virkni, kas noteikta kā viens izpildes pienākums saskaņā ar 22. punkta b) apakšpunktu, un apsolītā atlīdzība ietver mainīgas summas.

Iedalījums, kas balstīts uz savrupām pārdošanas cenām

76. Lai iedalītu darījuma cenu katram izpildes pienākumam, balstoties uz salīdzinoši savrupu pārdošanas cenu, uzņēmums nosaka savrupu pārdošanas cenu līguma noslēgšanas brīdī atšķirīgai precei vai pakalpojumam, kas līgumā ir katra izpildes pienākuma pamatā, un iedala darījuma cenu proporcionāli minētajām savrupajām pārdošanas cenām.

77. Savrupa pārdošanas cena ir cena, par kādu uzņēmums apsolīto preci vai pakalpojumu atsevišķi pārdotu klientam. Vislabākais savrupas pārdošanas cenas pierādījums ir preces vai pakalpojuma novērojamā cena, ja uzņēmums minēto preci vai pakalpojumu pārdod atsevišķi līdzīgos apstākļos un līdzīgiem klientiem. Preces vai pakalpojuma līgumiskā cena vai kataloga cena var būt (bet netiek pieņemts, ka būs) attiecīgās preces vai pakalpojuma savrupā pārdošanas cena.

78. Ja savrupa pārdošanas cena nav tieši novērojama, uzņēmums aplēš savrupo pārdošanas cenu par summu, kā rezultātā darījuma cena tiktu iedalīta atbilstīgi 73. punktā minētajam iedalīšanas mērķim. Aplēšot savrupo pārdošanas cenu, uzņēmums ņem vērā visu informāciju (tostarp tirgus apstākļus, uzņēmumam specifiskus faktorus un informāciju par klientu vai klienta kategoriju), kas ir pamatoti pieejama uzņēmumam. To darot, uzņēmums palielina novērojamo resursu izmantošanu un konsekventi piemēro novērtēšanas metodes līdzīgos apstākļos.

79. Piemērotas metodes preces vai pakalpojuma savrupās pārdošanas cenas novērtēšanai ietver citstarp:

a) pielāgoto tirgus novērtēšanas metodi – uzņēmums varētu novērtēt tirgu, kurā tas pārdod preces vai pakalpojumus, un aplēst cenu, ko klients attiecīgajā tirgū vēlētos maksāt par attiecīgajām precēm vai pakalpojumiem. Minētā pieeja arī varētu ietvert atsauces uz cenām, ko uzņēmuma konkurenti izmanto līdzīgām precēm vai pakalpojumiem, un minēto cenu pielāgošanu, ja nepieciešams atspoguļot uzņēmuma izmaksas un peļņas normu;

b) pieeju, kas ietver paredzamās izmaksas plus peļņas normu – uzņēmums varētu prognozēt savas paredzamās izpildes pienākuma īstenošanas izmaksas un pēc tam pievienot piemērotu peļņas normu attiecīgajai precei vai pakalpojumam;

▼**M52**

c) atlikuma pieeju – uzņēmums var aplēst savrupo pārdošanas cenu, atsaucoties uz kopējo darījuma cenu, no kuras atņemta līgumā apsolīto citu preču vai pakalpojumu novērojamo savrupo pārdošanas cenu summa. Tomēr uzņēmums var izmantot atlikuma pieeju, lai saskaņā ar 78. punktu aplēstu preces vai pakalpojuma savrupo pārdošanas cenu, ja ir izpildīts tikai viens no turpmāk minētajiem kritērijiem:

i) uzņēmums pārdod to pašu preci vai pakalpojumu dažādiem klientiem (tajā pašā laikā vai tuvu tam) par dažādām summām (t. i., pārdošanas cena ir ļoti mainīga, jo reprezentatīvā savrupā pārdošanas cena nav konstatējama no iepriekšējiem darījumiem vai citiem novērojamajiem pierādījumiem); vai

ii) uzņēmums vēl nav noteicis cenu attiecīgajai precei vai pakalpojumam, un attiecīgā prece vai pakalpojums iepriekš nav bijis pārdots par savrupu cenu (t. i., pārdošanas cena ir nenoteikta).

80. Iespējams, ir jāizmanto metožu kopums, lai aplēstu līgumā apsolīto preču vai pakalpojumu savrupās pārdošanas cenas, ja divām vai vairākām precēm vai pakalpojumiem ir ļoti mainīgas vai nenoteiktas savrupas pārdošanas cenas. Piemēram, uzņēmums var izmantot atlikuma pieeju, lai aplēstu kopējo savrupo pārdošanas cenu minētajām apsolītajām precēm vai pakalpojumiem, kam ir ļoti mainīgas vai nenoteiktas savrupās pārdošanas cenas, un pēc tam izmantot citu metodi, lai aplēstu savrupās pārdošanas cenas atsevišķām precēm vai pakalpojumiem, kas attiecas uz minēto novērtēto kopējo savrupo pārdošanas cenu, kas noteikta, izmantojot atlikuma pieeju. Ja uzņēmums izmanto metožu kopumu, lai aplēstu katras līgumā apsolītās preces vai pakalpojuma savrupo pārdošanas cenu, uzņēmums novērtē, vai darījuma cenas iedalīšana pēc minētajām savrupajām pārdošanas cenām atbilstu 73. punktā minētajam iedalīšanas mērķim un 78. punktā minētajām prasībām par savrupo pārdošanas cenu novērtēšanu.

Atlaides piešķiršana

81. Klients saņem atlaidi par preču vai pakalpojumu komplekta iegādi, ja līgumā apsolīto preču vai pakalpojumu savrupā pārdošanas cena pārsniedz līgumā apsolīto atlīdzību. Izņemot gadījumus, kad uzņēmumam ir novērojami pierādījumi saskaņā ar 82. punktu, ka visa atlaide attiecas tikai uz vienu vai vairākiem, bet ne visiem līguma izpildes pienākumiem, uzņēmums piešķir atlaidi proporcionāli visiem līgumiskajiem izpildes pienākumiem. Atlaides proporcionāla piemērošana minētajos apstākļos ir sekas tam, ka uzņēmums iedala darījuma cenu katram izpildes pienākumam, balstoties uz pamatā esošo atšķirīgo preču vai pakalpojumu attiecīgajām savrupajām pārdošanas cenām.

82. Uzņēmums piešķir atlaidi pilnībā vienam vai vairākiem, bet ne visiem līgumiskajiem izpildes pienākumiem, ja ir izpildīti visi turpmāk minētie kritēriji:

a) uzņēmums regulāri atsevišķi pārdod katru līgumā ietverto atšķirīgo preci vai pakalpojumu (vai katru atšķirīgo preču vai pakalpojumu komplektu);

▼**M52**

b) uzņēmums regulāri atsevišķi pārdod dažu minēto atšķirīgo preču vai pakalpojumu komplektu (vai komplektus), piemērojot atlaidi katras paketes preču vai pakalpojumu savrupajām pārdošanas cenām; kā arī

c) katram 82. punkta b) apakšpunktā aprakstīto preču vai pakalpojumu komplektam piemērojamā atlaide būtībā ir tāda pati kā līgumiskā atlaide, un preču vai pakalpojumu analīze katrā komplektā sniedz novērojamu pierādījumu par izpildes pienākumu (vai izpildes pienākumiem), uz ko attiecas visa līgumiskā atlaide.

83. Ja atlaidi piešķir pilnībā vienam vai vairākiem līgumiskajiem izpildes pienākumiem saskaņā ar 82. punktu, uzņēmums piešķir atlaidi pirms atlikuma pieejas izmantošanas, lai aplēstu preces vai pakalpojuma savrupo pārdošanas cenu saskaņā ar 79. punkta c) apakšpunktu.

Mainīgās atlīdzības iedalīšana

84. Līgumā apsolītā mainīgā atlīdzība var attiekties uz visu līgumu vai uz konkrētu līguma daļu, piemēram:

a) uz vienu vai vairākiem, bet ne visiem līgumiskajiem izpildes pienākumiem (piemēram, prēmija var būt atkarīga no tā, vai uzņēmums nodod apsolīto preci vai pakalpojumu konkrētā laikposmā); vai

b) uz vienu vai vairākām, bet ne visām apsolītajām atšķirīgajām precēm vai pakalpojumiem tādu atšķirīgu preču vai pakalpojumu virknē, kas veido daļu no viena izpildes pienākuma saskaņā ar 22. punkta b) apakšpunktu (piemēram, divu gadu tīrīšanas pakalpojumu līguma gadījumā apsolītā atlīdzība otrajā gadā pieaugs, pamatojoties uz izmaiņām norādītajā inflācijas indeksā).

85. Uzņēmums iedala mainīgu summu (un veic turpmākas izmaiņas minētajā summā) pilnībā izpildes pienākumam vai atšķirīgai precei vai pakalpojumam, kas veido daļu no viena izpildes pienākuma saskaņā ar 22. punkta b) apakšpunktu, ja ir izpildīti abi turpmāk minētie kritēriji:

a) mainīgā maksājuma noteikumi attiecas īpaši uz uzņēmuma centieniem īstenot izpildes pienākumu vai nodot atšķirīgo preci vai pakalpojumu (vai uz konkrēto iznākumu, kas izriet no izpildes pienākuma īstenošanas vai atšķirīgās preces vai pakalpojuma nodošanas); kā arī

b) atlīdzības mainīgās summas iedalīšana pilnībā izpildes pienākumam vai atšķirīgajai precei vai pakalpojumam atbilst 73. punktā minētajam iedalīšanas mērķim, ņemot vērā visus līgumiskos izpildes pienākumus un maksājumu termiņus.

86. 73.–83. punktā minētās iedalīšanas prasības piemēro, lai iedalītu darījuma cenas atlikušo summu, kas neatbilst 85. punktā noteiktajiem kritērijiem.

▼M52

Izmaiņas darījuma cenā

87. Pēc līguma noslēgšanas darījuma cena var mainīties dažādu iemeslu dēļ, tostarp saistībā ar neskaidru notikumu atrisināšanos vai citām izmaiņām apstākļos, kas maina atlīdzības summu, ko uzņēmums cer pilntiesīgi saņemt apmaiņā pret apsolītajām precēm vai pakalpojumiem.

88. Uzņēmums līgumiskajiem izpildes pienākumiem iedala visas turpmākās izmaiņas darījuma cenā pēc tiem pašiem principiem kā līguma noslēgšanas dienā. Līdz ar to uzņēmumam nav atkārtoti jāiedala darījuma cena, lai atspoguļotu izmaiņas savrupajās pārdošanas cenās pēc līguma noslēgšanas. Summas, kas iedalītas, lai īstenotu izpildes pienākumu, atzīst kā ieņēmumus vai kā ieņēmumu samazinājumu laikposmā, kurā mainās darījuma cena.

89. Uzņēmums norāda izmaiņas darījuma cenā pilnībā vienam vai vairākiem, bet ne visiem izpildes pienākumiem vai apsolītajām atšķirīgām precēm vai pakalpojumiem virknē, kas veido daļu no viena izpildes pienākuma saskaņā ar 22. punkta b) apakšpunktu tikai tad, ja ir izpildīti 85. punktā minētie kritēriji par mainīgās atlīdzības iedalīšanu.

90. Uzņēmums uzskaita izmaiņas darījuma cenā, kas rodas no izmaiņām līgumā saskaņā ar 18.–21. punktu. Tomēr attiecībā uz izmaiņām darījuma cenā, kas notiek pēc izmaiņām līgumā, uzņēmums piemēro 87.–89. punktu, lai izmaiņas darījuma cenā iedalītu kādā no turpmāk norādītajiem piemērojamajiem veidiem:

a) uzņēmums norāda izmaiņas darījuma cenā līgumiskajiem izpildes pienākumiem, pirms izmaiņām līgumā, ja (un tādā apmērā, ka) izmaiņas darījuma cenā ir piemērojamas apsolītās mainīgās atlīdzības summai pirms izmaiņām, un izmaiņas uzskaita saskaņā ar 21. punkta a) apakšpunktu;

b) visos citos gadījumos, kuros izmaiņas netika uzskaitītas kā atsevišķs līgums saskaņā ar 20. punktu, uzņēmums norāda izmaiņas darījuma cenā izpildes pienākumiem grozītajā līgumā (t. i., izpildes pienākumi, kas netika īstenoti vai netika daļēji īstenoti nekavējoties pēc izmaiņām).

LĪGUMA IZMAKSAS

Līguma iegūšanas papildu izmaksas

91. Uzņēmums kā aktīvu atzīst papildu izmaksas, kas rodas no līguma ar klientu iegūšanas, ja uzņēmums cer atgūt minētās izmaksas.

92. Līguma iegūšanas papildu izmaksas ir izmaksas, kas uzņēmumam rodas, lai iegūtu līgumu ar klientu, un kas nebūtu radušās, ja līgums nebūtu iegūts (piemēram, pārdošanas komisija).

93. Līguma iegūšanas izmaksas, kas būtu radušās neatkarīgi no tā, vai līgums tika iegūts, atzīst kā izdevumus, kad tie rodas, ja vien minētās izmaksas nav tieši iekasējamas no klienta neatkarīgi no tā, vai līgums ir iegūts.

▼M52

94. Praktiskos nolūkos uzņēmums līguma iegūšanas papildu izmaksas var atzīt kā izdevumus, kad tie rodas, ja aktīva amortizācijas periods, ko uzņēmums citādi būtu atzinis, ir viens gads vai mazāk.

Līguma izpildes izmaksas

95. Ja ar klientu noslēgtā līguma izpildes izmaksas nav attiecināmas uz cita standarta tvērumu (piemēram, 2. SGS *Krājumi*, 16. SGS *Pamatlīdzekļi* vai 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*), uzņēmums atzīst aktīvu no izmaksām, kas radušās, lai izpildītu līgumu, tikai tad, ja minētās izmaksas atbilst visiem turpmāk minētajiem kritērijiem:

a) izmaksas attiecas tieši uz līgumu vai uz paredzamo līgumu, ko uzņēmums var konkrēti noteikt (piemēram, izmaksas, kas attiecas uz pakalpojumiem, kurus sniedz saskaņā ar esošā līguma atjaunošanu, vai aktīva izstrādes izmaksām, kas jānodod saskaņā ar konkrētu līgumu, kas vēl nav apstiprināts);

b) izmaksas rada vai palielina uzņēmuma līdzekļus, kas tiks izmantoti izpildes pienākumu īstenošanai (vai izpildes turpināšanai) nākotnē; kā arī

c) paredzams, ka izmaksas tiks atgūtas.

96. Izmaksas, kuras radušās izpildot līgumu ar klientu un uz kurām attiecas cita standarta tvērums, uzņēmums uzskaita saskaņā ar minētajiem citiem standartiem.

▼M54

97. Izmaksas, kas attiecas tieši uz līgumu (vai konkrētu paredzētu līgumu), ietver jebkuras no turpmāk minētajām izmaksām:

▼M52

a) tiešās darbaspēka izmaksas (piemēram, algas un samaksu darbiniekiem, kuri tieši sniedz apsolītos pakalpojumus klientam);

b) tiešās materiālu izmaksas (piemēram, krājumi, kas izmantoti apsolīto pakalpojumu sniegšanā klientam);

▼M54

c) pieskaitāmās izmaksas, kas attiecas tieši uz līgumu vai līguma darbībām (piemēram, līguma pārvaldības un uzraudzības izmaksas, līguma izpildē izmantoto instrumentu, aprīkojuma un lietošanas tiesību aktīvu apdrošināšanas un nolietojuma izmaksas);

▼M52

d) izmaksas, kas ir tieši iekasējamas no klienta saskaņā ar līgumu; kā arī

e) citas izmaksas, kas rodas tikai tāpēc, ka uzņēmums ir noslēdzis līgumu (piemēram, maksājumi apakšuzņēmējiem).

98. Uzņēmums atzīst turpmāk minētās izmaksas kā izdevumus, kad tie rodas:

a) vispārējās un administratīvās izmaksas (ja vien minētās izmaksas nav tieši iekasējamas no klienta saskaņā ar līgumu, un tādā gadījumā uzņēmums novērtē minētās izmaksas saskaņā ar 97. punktu);

▼**M52**

b) iztērēto materiālu, darbaspēka vai citu līdzekļu izmaksas, lai izpildītu līgumu, kas netika atspoguļotas līguma cenā;

c) izmaksas, kuras attiecas uz īstenotiem izpildes pienākumiem (vai daļēji īstenotiem izpildes pienākumiem) līgumā (t. i., izmaksas, kas attiecas uz iepriekšējo izpildi); kā arī

d) izmaksas, attiecībā uz kurām uzņēmums nevar atšķirt, vai izmaksas attiecas uz neīstenotiem izpildes pienākumiem vai īstenotiem izpildes pienākumiem (vai daļēji īstenotiem pienākumiem).

Amortizācija un vērtības samazinājums

99. Aktīvu, kas atzīts saskaņā ar 91. vai 95. punktu, sistemātiski amortizē atbilstīgi to preču vai pakalpojumu nodošanai klientam, uz kuru attiecas konkrētais aktīvs. Aktīvs var attiekties uz nododamajām precēm vai pakalpojumiem saskaņā ar konkrētu paredzētu līgumu (kā aprakstīts 95. punkta a) apakšpunktā).

100. Uzņēmums precizē amortizāciju, lai atspoguļotu nozīmīgas izmaiņas uzņēmuma plānotajā preču vai pakalpojumu nodošanā klientam, uz kuru attiecas konkrētais aktīvs. Šādas izmaiņas uzskata par izmaiņām grāmatvedības aplēsēs saskaņā ar 8. SGS.

101. Uzņēmums atzīst vērtības samazinājuma zaudējumus peļņas vai zaudējumu aprēķinā tiktāl, ciktāl saskaņā ar 91. vai 95. punktu atzītā aktīva uzskaites vērtība pārsniedz:

a) atlīdzības atlikuma summu, ko uzņēmums cer saņemt apmaiņā pret precēm vai pakalpojumiem, uz kuriem attiecas aktīvs; mīnus

b) izmaksas, kas attiecas tieši uz minēto preču vai pakalpojumu sniegšanu, un kas nav atzītas kā izdevumi (sk. 97. punktu).

102. 101. punkta piemērošanas nolūkā, lai noteiktu atlīdzības summu, ko uzņēmums cer saņemt, uzņēmums izmanto darījuma cenas noteikšanas principus (izņemot 56.–58. punktā noteiktās prasības par mainīgās atlīdzības ierobežojošām aplēsēm) un pielāgo minēto summu, lai atspoguļotu klienta kredītriska ietekmi.

103. Pirms uzņēmums atzīst vērtības samazinājuma zaudējumus aktīvam, kas atzīts saskaņā ar 91. vai 95. punktu, uzņēmums atzīst visus vērtības samazinājuma zaudējumus aktīviem, kuri attiecas uz līgumu un kuri ir atzīti saskaņā ar citu standartu (piemēram, 2. SGS, 16. SGS un 38. SGS). Pēc 101. punktā minētās vērtības samazinājuma pārbaudes uzņēmums saskaņā ar 91. vai 95. punktu atzītā aktīva atlikušo uzskaites vērtību ietver naudu ienesošās vienības uzskaites vērtībā, kurai tas pieder, lai minētajai naudu ienesošajai vienībai piemērotu 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*.

▼M52

104. Uzņēmums peļņas un zaudējumu aprēķinā atzīst dažu vai visu vērtības samazinājuma zaudējumu apgrieztu vērtību (apvērsi), kas iepriekš atzīta saskaņā ar 101. punktu, ja vērtības samazinājuma apstākļi vairs neeksistē vai ir uzlabojušies. Aktīva palielinātā uzskaites vērtība nepārsniedz summu, kas tiktu noteikta (atskaitot amortizāciju), ja iepriekš netiktu atzīti vērtības samazinājuma zaudējumi.

INFORMĀCIJAS SNIEGŠANA

105. Ja katra no līguma pusēm ir izpildījusi saistības, uzņēmums atkarībā no sakarības starp uzņēmuma darbību un klienta maksājumu uzrāda līgumu finanšu stāvokļa pārskatā kā līguma aktīvu vai līguma saistības. Uzņēmums visas beznosacījuma tiesības uz atlīdzību uzrāda atsevišķi kā debitoru parādu.

106. Ja klients samaksā atlīdzību vai ja uzņēmumam ir beznosacījuma tiesības uz atlīdzības summu (t. i., saņemamo summu) pirms uzņēmums nodod preci vai pakalpojumu klientam, uzņēmums līgumu uzrāda kā līguma saistības, ja maksājums ir veikts vai ja klientam ir pienākums maksājumu veikt (atkarībā no tā, kas iestājas agrāk). Līguma saistības ir uzņēmuma pienākums klientam nodot preces vai pakalpojumus, par kuriem uzņēmums no klienta ir saņēmis atlīdzību (vai par ko pienākas atlīdzības summa no klienta).

107. Ja uzņēmums veic darbību, nododot preces vai pakalpojumus klientam, pirms klients samaksā atlīdzību vai pirms maksājuma termiņa, uzņēmums uzrāda līgumu kā līguma aktīvu, izņemot visas summas, kas uzrādītas kā debitoru parāds. Līguma aktīvs ir uzņēmuma tiesības uz atlīdzību apmaiņā pret precēm vai pakalpojumiem, ko uzņēmums ir nodevis klientam. Uzņēmums novērtē līguma aktīva vērtības samazinājumu saskaņā ar 9. SFPS. Līguma aktīva vērtības samazinājumu novērtē, uzrāda un atklāj pēc tāda paša principa kā finanšu aktīvu, uz ko attiecas 9. SFPS darbības joma (sk. arī 113. punkta b) apakšpunktu).

108. Debitoru parāds ir uzņēmuma beznosacījuma tiesības uz atlīdzību. Tiesības uz atlīdzību ir beznosacījuma, ja ir jāpaiet tikai laika periodam, pirms ir pienācis minētās atlīdzības maksājuma termiņš. Piemēram, uzņēmums atzītu debitoru parādu, ja tam ir esošas tiesības uz maksājumu, pat ja minētā summa, iespējams, nākotnē būtu jāatmaksā. Uzņēmums uzrāda debitoru parādu saskaņā ar 9. SFPS. Sākotnēji atzīstot debitoru parādu, kas izriet no līguma ar klientu, starpību starp saņemamās summas novērtējumu saskaņā ar 9. SFPS un attiecīgo atzīto ieņēmumu summu uzrāda kā izdevumus (piemēram, kā vērtības samazinājuma zaudējumu).

109. Šajā standartā ir izmantoti termini "līguma aktīvs" un "līguma saistības", bet tas neliedz uzņēmumam attiecībā uz minētajiem posteņiem izmantot alternatīvus aprakstus finanšu stāvokļa pārskatā. Ja uzņēmums attiecībā uz līguma aktīvu izmanto alternatīvu aprakstu, uzņēmums finanšu pārskatu lietotājam sniedz pietiekamu informāciju, lai nodalītu debitoru parādus un līguma aktīvus.

▼M52

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

110. Informācijas atklāšanas prasību mērķis ir tāds, ka uzņēmums atklāj pietiekamu informāciju, lai finanšu pārskatu lietotāji spētu saprast no līgumiem ar klientiem radušos ieņēmumu un naudas plūsmu būtību, apjomu, laika grafiku un nenoteiktību. Lai sasniegtu minēto mērķi, uzņēmums atspoguļo kvalitatīvu un kvantitatīvu informāciju par šādiem elementiem:

a) līgumi ar klientiem (sk. 113.–122. punktu);

b) nozīmīgi vērtējumi un izmaiņas tajos, kas izdarīti, piemērojot šo standartu minētajiem līgumiem (sk. 123.–126. punktu); kā arī

c) visi aktīvi, kas atzīti no izmaksām, lai iegūtu vai izpildītu līgumu ar klientu saskaņā ar 91. vai 95. punktu (sk. 127.–128. punktu).

111. Uzņēmums apsver, cik detalizēta informācija ir nepieciešama, lai sasniegtu mērķi par informācijas atklāšanu, un cik lielā mērā jāvelta uzmanība katrai no dažādajām prasībām. Uzņēmums atklāj informāciju apkopotā vai sadalītā veidā, lai lietderīgu informāciju nepadarītu nesaprotamu, tajā ietverot lielu skaitu nebūtisku detaļu vai apkopojot posteņus ar ļoti dažādām iezīmēm.

112. Uzņēmumam nav jāatklāj informācija saskaņā ar šo standartu, ja tas ir sniedzis informāciju saskaņā ar citu standartu.

Līgumi ar klientiem

113. Uzņēmums atklāj visas turpmāk minētās summas par pārskata periodu, ja vien minētās summas nav uzrādītas atsevišķi visaptverošo ienākumu paziņojumā saskaņā ar citiem standartiem:

a) ieņēmumus, kas atzīti no līgumiem ar klientiem, kurus uzņēmums atklāj atsevišķi no saviem ieņēmumu avotiem; kā arī

b) visus atzītos vērtības samazinājumus (saskaņā ar 9. SFPS) attiecībā uz visiem debitoru parādiem vai līguma aktīviem, kas rodas no uzņēmuma līgumiem ar klientiem, kurus uzņēmums atklāj atsevišķi no vērtības samazinājuma zaudējumiem, kas radušies no citiem līgumiem.

Ieņēmumu sadalīšana

114. Uzņēmums sadala ieņēmumus, kas atzīti no līgumiem ar klientiem, kategorijās, kas ataino to, kā saimnieciskie faktori ietekmē ieņēmumu un naudas plūsmu būtību, apjomu, laika grafiku un nenoteiktību. Uzņēmums piemēro B87.–B89. punktā minētos norādījumus, izvēloties kategorijas ieņēmumu sadalīšanai.

▼**M52**

115. Turklāt uzņēmums atklāj pietiekamu informāciju, lai ļautu finanšu pārskatu lietotājiem saprast attiecības starp atklātajiem sadalītajiem ieņēmumiem (saskaņā ar 114. punktu) un informāciju par ieņēmumiem, kas atklāta par katru paziņojamo segmentu, ja uzņēmums piemēro 8. SFPS *Darbības segmenti*.

Līguma atlikums

116. Uzņēmums atklāj šādu informāciju:

a) debitoru parādu, līguma aktīvu un līguma saistību sākuma un beigu atlikumu no līgumiem ar klientiem, ja tas netiek citādi uzrādīts vai atklāts;

b) pārskata periodā atzītos ieņēmumus, kas bija ietverti līguma saistību atlikumā pārskata sākumā; kā arī

c) pārskata periodā atzītos ieņēmumus no īstenotajiem (vai daļēji īstenotajiem) izpildes pienākumiem iepriekšējos periodos (piemēram, izmaiņas darījuma cenā).

117. Uzņēmums paskaidro, kā izpildes pienākumu īstenošanas laika grafiks (sk. 119. punkta a) apakšpunktu) attiecas uz maksājumu parasto maksājumu laika grafiku (sk. 119. punkta b) apakšpunktu), un to, kā minētie faktori ietekmē līguma aktīvu un līguma saistību atlikumus. Sniegtajā paskaidrojumā var izmantot kvalitatīvu informāciju.

118. Uzņēmums sniedz paskaidrojumu par nozīmīgām izmaiņām līguma aktīvu un līguma saistību atlikumā pārskata periodā. Paskaidrojums ietver kvalitatīvu un kvantitatīvu informāciju. Piemēri par izmaiņām uzņēmuma līguma aktīvu un līguma saistību atlikumā ietver jebko no turpmāk minētā:

a) izmaiņas komercdarbības apvienošanas dēļ;

b) kumulatīvi ieņēmumu korekcijas, kas ietekmē attiecīgo līguma aktīvu vai līguma saistības, tostarp korekcijas, kuras rodas no izmaiņām progresa novērtējumā, izmaiņām darījuma cenas aplēsē (tostarp visas izmaiņas novērtējumā par to, vai mainīgās atlīdzības aplēse ir ierobežota) vai izmaiņas līgumā;

c) līguma aktīva vērtības samazinājums;

d) izmaiņas laikposmā, kas nepieciešams, lai tiesības uz atlīdzību kļūtu beznosacījuma (t. i., lai līguma aktīvu varētu pārklasificēt kā debitoru parādu); kā arī

e) izmaiņas laikposmā, kurā jāīsteno izpildes pienākums (t. i., lai atzītu ieņēmumus, kas rodas no līguma saistībām).

▼**M52**

Izpildes pienākumi

119. Uzņēmums atklāj informāciju par saviem izpildes pienākumiem līgumos ar klientiem, ietverot aprakstu par visu turpmāk minēto:

a) laikposms, kurā uzņēmums parasti īsteno savus izpildes pienākumus (piemēram, veicot nosūtīšanu, piegādi, sniedzot vai pabeidzot pakalpojumus), tostarp, kad izpildes pienākumi ir īstenoti pārdošanas līgumā ar atliktu piegādi (*bill-and-hold*);

b) nozīmīgi maksājumu noteikumi (piemēram, kad ir pienācis maksājuma termiņš, vai līgumam ir ievērojams finansēšanas komponents, vai atlīdzības summa ir mainīga un vai mainīgās atlīdzības aplēse parasti ir ierobežota saskaņā ar 56.–58. punktu);

c) to preču vai pakalpojumu būtība, ko uzņēmums ir apsolījis nodot, uzsverot visus izpildes pienākumus, kuri ietver vienošanos ar citu pusi par preču vai pakalpojumu nodošanu (t. i., ja uzņēmums rīkojas kā aģents);

d) pienākumi atgriezt preci, nodrošināt atmaksu vai līdzīgi pienākumi; kā arī

e) garantiju veidi un attiecīgās saistības.

Darījuma cena, kas iedalīta atlikušajiem izpildes pienākumiem

120. Uzņēmums atklāj turpmāk minēto informāciju par saviem atlikušajiem izpildes pienākumiem:

a) darījuma cenas kopsumma, kas iedalīta izpildes pienākumiem, kuri nav īstenoti (vai daļēji nav īstenoti) pārskata perioda beigās; kā arī

b) paskaidrojumi, kad uzņēmums plāno atzīt kā ieņēmumus summu, kas atklāta saskaņā ar 120. panta a) apakšpunktu: uzņēmums paskaidrojumus atklāj vienā no turpmāk minētajiem veidiem:

i) kvantitatīvi, izmantojot tos pašus laika periodus, kas būtu vispiemērotākie atlikušo izpildes pienākumu ilgumam; vai

ii) izmantojot kvalitatīvu informāciju.

121. Praktiskos nolūkos uzņēmumam nav jāatklāj 120. punktā minētā informācija attiecībā uz izpildes pienākumu, ja ir izpildīts kāds no šiem nosacījumiem:

a) izpildes pienākums ir daļa no līguma, kura sākotnējais plānotais ilgums ir viens gads vai mazāk; vai

b) uzņēmums atzīst ieņēmumus no izpildes pienākuma īstenošanas saskaņā ar B16. punktu.

▼**M52**

122. Uzņēmums, izmantojot kvalitatīvo informācijas atklāšanas veidu, paskaidro, vai tas piemēro 121. punktā minēto praktisko paņēmienu un vai atlīdzība no līgumiem ar klientiem nav ietverta darījuma cenā un, līdz ar to, nav ietverta informācijā, kas atklāta saskaņā ar 120. punktu. Piemēram, darījuma cenas aplēse neietvertu nekādas mainīgās atlīdzības aplēstās summas, kas ir ierobežotas (sk. 56.–58. punktu).

Nozīmīgi vērtējumi šā standarta piemērošanā

123. Uzņēmums atklāj vērtējumus un izmaiņas vērtējumos, kas izdarītas, piemērojot šo standartu un kas ievērojami ietekmē no līgumiem ar klientiem gūto ieņēmumu summu un laika grafika noteikšanu. Jo īpaši, uzņēmums paskaidro vērtējumus un izmaiņas vērtējumos, kas izmantoti, lai noteiktu abus turpmāk minētos elementus:

a) izpildes pienākumu īstenošanas laika grafiku (sk. 124.–125. punktu); kā arī

b) darījuma cenu un summas, kas iedalītas izpildes pienākumiem (sk. 126. punktu).

Izpildes pienākumu īstenošanas laika grafika noteikšana

124. Attiecībā uz izpildes pienākumiem, ko uzņēmums īsteno laika gaitā, uzņēmums atklāj abus no turpmāk norādītajiem elementiem:

a) metodes, kas izmantotas ieņēmumu atzīšanai (piemēram, apraksts par izmantotajām rezultātu metodēm vai resursu metodēm un to, kā minētās metodes ir piemērotas); kā arī

b) paskaidrojums par to, kāpēc izmantotās metodes sniedz patiesu atainojumu par preču vai pakalpojumu nodošanu.

125. Attiecībā uz izpildes pienākumiem, kas īstenoti konkrētā brīdī, uzņēmums atklāj nozīmīgus vērtējumus, kuri izdarīti, novērtējot to, kad klients iegūst kontroli pār apsolītajām precēm vai pakalpojumiem.

Darījuma cenas un izpildes pienākumiem iedalīto summu noteikšana

126. Uzņēmums atklāj informāciju par metodēm, resursiem un pieņēmumiem, kas ir izmantoti, veicot visas turpmāk minētās darbības:

a) nosakot darījuma cenu, kas ietver, bet neizslēdz mainīgās atlīdzības aplēšanu, atlīdzības pielāgošanu naudas laika vērtības ietekmei un bezskaidras naudas atlīdzības novērtēšanu;

b) novērtējot, vai mainīgās atlīdzības aplēses ir ierobežotas;

c) iedalot darījuma cenu, tostarp aplēšot apsolīto preču vai pakalpojumu savrupo pārdošanas cenu un iedalot atlaides un mainīgo atlīdzību konkrētai līguma daļai (ja piemērojams); kā arī

▼M52

d) novērtējot pienākumu atgriezt preci, nodrošināt atmaksu vai līdzīgus pienākumus.

Aktīvi, kas atzīti no izmaksām, lai iegūtu vai izpildītu līgumu ar klientu

127. Uzņēmums apraksta abus turpmāk minētos elementus:

a) vērtējumus, kas izdarīti, nosakot izmaksu apjomu, kuras radušās, lai iegūtu vai izpildītu līgumu ar klientu (saskaņā ar 91. vai 95. punktu); kā arī

b) metodi, ko tas izmanto, lai noteiktu amortizāciju katrā pārskata periodā.

128. Uzņēmums atklāj visu turpmāk minēto:

a) tādu aktīvu beigu atlikumu, kas atzīti no izmaksām, kuras radušās, lai iegūtu vai izpildītu līgumu ar klientu (saskaņā ar 91. vai 95. punktu), pēc aktīva galvenās kategorijas (piemēram, izmaksas, lai iegūtu līgumus ar klientiem, izmaksas pirms līguma slēgšanas un izveides izmaksas); kā arī

b) amortizācijas summu un visus vērtības samazinājuma zaudējumus, kas atzīti pārskata periodā.

Praktiskie paņēmieni

129. Ja uzņēmums izvēlas izmantot praktisko paņēmienu, kas minēts 63. punktā (par nozīmīga finanšu komponenta esamību) vai 94. punktā (par līguma iegūšanas papildu izmaksām), uzņēmums atklāj šo faktu.

A pielikums

Definētie termini

Šis pielikums ir standarta neatņemama sastāvdaļa.

Līgums	Tāda vienošanās starp divām vai vairākām personām, kas rada īstenojamas tiesības un pienākumus.
Līguma aktīvs	Uzņēmuma tiesības uz atlīdzību apmaiņā pret precēm un pakalpojumiem, ko uzņēmums ir nodevis **klientam**, ja minētās tiesības ir atkarīgas no nosacījuma, kas nav pagājušais laiks (piemēram, uzņēmuma nākotnes darbības rezultāti).
Līguma saistības	Uzņēmuma pienākums **klientam** nodot preces vai pakalpojumus, par kuriem uzņēmums ir saņēmis atlīdzību (vai atlīdzības summa tiks saņemta) no klienta.
Klients	Persona, kas ar uzņēmumu ir noslēgusi līgumu par tādu preču vai pakalpojumu ieguvi, kas ir uzņēmuma parastās darbības rezultāts, apmaiņā pret atlīdzību.

▼M52

Ienākumi	Saimniecisko labumu pieaugums pārskata periodā, kas nozīmē aktīvu ieplūdi vai to vērtības palielināšanos, vai saistību samazināšanos, kā rezultātā palielinās pašu kapitāls, taču tas nenotiek saistībā ar iemaksām no pašu kapitāla dalībnieku ieguldījumiem.
Izpildes pienākums	**Līgumā** ar **klientu** noteikts apsolījums nodot klientam: a) preci vai pakalpojumu (vai preču vai pakalpojumu komplektu), kas ir atšķirīgs, vai b) tādu atšķirīgu preču vai pakalpojumu virkni, kas būtībā ir vienādas, un kam ir tādas pašas iezīmes attiecībā uz nodošanu klientam.
Ieņēmumi	**Ienākumi**, kas rodas, uzņēmumam veicot parastās darbības.
Savrupa pārdošanas cena (precei vai pakalpojumam)	Cena, par kādu uzņēmums pārdotu apsolīto preci vai pakalpojumu atsevišķi **klientam**.
Darījuma cena (līgumam ar klientu)	Atlīdzības summa, ko uzņēmums cer pilntiesīgi saņemt apmaiņā pret apsolīto preču vai pakalpojumu nodošanu **klientam**, izņemot summas, kas iekasētas trešo personu vārdā.

B pielikums

Piemērošanas vadlīnijas

Šis pielikums ir standarta neatņemama sastāvdaļa. Tajā aprakstīts, kā piemēro 1.-129. punktu, un tam ir tāds pats spēks kā citām šā standarta daļām.

▼M55

B1 Šīs piemērošanas vadlīnijas ir sagrupētas šādās kategorijās:

▼M52

a) laika gaitā īstenoti izpildes pienākumi (B2.–B13. punkts);

b) metodes, ar ko novērtē progresu virzībā uz izpildes pienākuma pilnīgu īstenošanu (B14.–B19. punkts);

c) pārdošana ar atpakaļatdošanas tiesībām (B20.–B27. punkts);

d) garantijas (B28.–B33. punkts);

e) galvenā uzņēmuma vai aģenta atlīdzība (B34.–B38. punkts);

f) klientu iespējas iegādāties papildu preces vai pakalpojumus (B39.–B43. punkts);

▼**M52**

g) klientu neizmantotās tiesības (B44.–B47. punkts);

h) neatmaksājamas priekšapmaksas (un dažas saistītās izmaksas) (B48.–B51. punkts);

▼**M55**

i) licencēšana (B52.–B63B punkts);

▼**M52**

j) līgumi par aktīvu pārdošanu ar atpirkšanu (B64.–B76. punkts);

k) konsignācijas līgumi (B77.–B78. punkts);

l) pārdošanas līgumi ar atliktu piegādi (B79.–B82. punkts);

m) pieņemšana no klienta puses (B83.–B86. punkts); kā arī

n) informācijas atklāšana par sadalītajiem ieņēmumiem (B87.–B89. punkts).

Laika gaitā īstenoti izpildes pienākumi

B2 Saskaņā ar 35. punktu izpildes pienākums ir īstenots laika gaitā, ja ir izpildīts kāds no šādiem kritērijiem:

a) klients vienlaicīgi saņem un patērē uzņēmuma darbības ieguvumus laikā, kad uzņēmums veic darbību (sk. B3.–B4. punktu);

b) uzņēmuma darbība izveido vai uzlabo aktīvu (piemēram, pašreizējais darbs), ko klients kontrolē laikā, kad aktīvs tiek izveidots vai uzlabots (sk. B5. punktu); vai

c) uzņēmuma darbība neveido aktīvu, ko uzņēmums varētu izmantot alternatīvi (sk. B6.–B8. punktu), un uzņēmumam ir īstenojamas tiesības uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību (sk. B9.–B13. punktu).

Uzņēmuma darbības ieguvumu vienlaicīga saņemšana un patērēšana (35. punkta a) apakšpunkts)

B3 Attiecībā uz dažiem izpildes pienākumiem būs viegli novērtēt to, vai klients saņem uzņēmuma darbības ieguvumus laikā, kad uzņēmums veic darbību, un minētos ieguvumus vienlaicīgi patērē, tiklīdz tie ir iegūti. Piemēri ietver parastos vai regulāros pakalpojumus (piemēram, tīrīšanas pakalpojums), kuru gadījumā uzreiz var noteikt, vai klients uzņēmuma darbības ieguvumus ir saņēmis un vienlaicīgi patērējis.

▼**M52**

B4 Attiecībā uz citiem izpildes pienākumiem uzņēmums var nebūt spējīgs viegli noteikt, vai klients vienlaicīgi saņem un patērē uzņēmuma darbības ieguvumus laikā, kad uzņēmums veic darbību. Šādos apstākļos izpildes pienākums ir īstenots laika gaitā, ja uzņēmums konstatē, ka citam uzņēmumam nevajadzētu atkārtoti veikt darba lielāko daļu, ko uzņēmums ir paveicis laikus, ja minētajam citam uzņēmumam būtu jāizpilda atlikušie izpildes pienākumi klienta labā. Nosakot, vai citam uzņēmumam būtu atkārtoti jāveic darba lielākā daļa, ko uzņēmums ir pabeidzis laikus, uzņēmums izdara abus turpmāk minētos pieņēmumus:

a) neņem vērā iespējamos līgumiskos ierobežojumus vai praktiskos ierobežojumus, kas citādi neļautu uzņēmumam nodot atlikušos izpildes pienākumus citam uzņēmumam; kā arī

b) pieņem, ka cits uzņēmums, kas izpilda atlikušo izpildes pienākuma daļu, negūs labumu ne no viena aktīva, ko patlaban kontrolē uzņēmums, un ka uzņēmums joprojām kontrolēs aktīvu, ja izpildes pienākums būs jānodod citam uzņēmumam.

Klients kontrolē aktīvu laikā, kad tas tiek izveidots vai uzlabots (35. punkta b) apakšpunkts)

B5 Nosakot, vai klients kontrolē aktīvu laikā, kad tas tiek izveidots vai uzlabots saskaņā ar 35. punkta b) apakšpunktu, uzņēmums piemēro 31.–34. punktā un 38. punktā noteiktās kontroles prasības. Aktīvs, kas tiek izveidots vai uzlabots (piemēram, pašreizējā darbā veidotais aktīvs) varētu būt materiāls vai nemateriāls.

Uzņēmuma darbība neveido aktīvu ar alternatīvu izmantojumu (35. punkta c) apakšpunkts)

B6 Novērtējot, vai aktīvu var alternatīvi izmantot saskaņā ar 36. punktu, uzņēmums ņem vērā līgumisko ierobežojumu un praktisko ierobežojumu ietekmi uz uzņēmuma spējām vienkārši novirzīt minēto aktīvu citam izmantojumam, piemēram, pārdodot aktīvu citam klientam. Iespēja, ka līgums ar klientu tiek izbeigts, nav svarīgs apsvērums, novērtējot, vai uzņēmums spētu vienkārši novirzīt aktīvu citam izmantojumam.

B7 Lai uzņēmums aktīvu nevarētu izmantot alternatīvi, ir jābūt būtiskam līgumiskam ierobežojumam attiecībā uz uzņēmuma spēju minēto aktīvu novirzīt citam izmantojumam. Līgumisks ierobežojums ir būtisks, ja klients varētu īstenot savas tiesības attiecībā uz apsolīto aktīvu gadījumā, ja uzņēmums mēģinātu aktīvu novirzīt alternatīvam izmantojumam. Turpretim līgumisks ierobežojums nav būtisks, ja, piemēram, aktīvs ir lielākoties savstarpēji aizstājams ar citiem aktīviem, ko uzņēmums varētu nodot citam klientam, nepārkāpjot līgumu un neradot ievērojamas izmaksas, kuras citādi nebūtu radušās attiecībā uz minēto līgumu.

▼**M52**

B8 Praktisks ierobežojums attiecībā uz uzņēmuma spēju novirzīt aktīvu citam izmantojumam eksistē tikai tad, ja uzņēmumam rastos ievērojami saimnieciskie zaudējumi saistībā ar tā novirzīšanu citam izmantojumam. Ievērojami saimnieciskie zaudējumi varētu rasties tāpēc, ka uzņēmumam vai nu rastos ievērojamas izmaksas, lai pārstrādātu aktīvu, vai nu tas spētu aktīvu pārdot tikai ar ievērojamiem zaudējumiem. Piemēram, uzņēmumam var būt praktiski ierobežojumi attiecībā uz tādu aktīvu novirzīšanu, kuriem ir klientam paredzētas unikālas tehniskās specifikācijas vai kuri atrodas attālos rajonos.

Tiesības uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību (35. punkta c) apakšpunkts)

B9 Saskaņā ar 37. punktu uzņēmumam ir tiesības uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību, ja uzņēmumam būtu tiesības uz summu, kura uzņēmumam vismaz sniedz kompensāciju par laikus pabeigtu darbību gadījumā, ja klients vai cita puse izbeidz līgumu tādu iemeslu dēļ, kas nav uzņēmuma nespēja paveikt apsolīto. Summa, kas uzņēmumam sniedz kompensāciju par laikus pabeigtu darbību, būtu summa, kura ir pietuvināta laikus nodoto preču vai pakalpojumu pārdošanas cenai (piemēram, izmaksu atgūšana, kas uzņēmumam radušās, īstenojot izpildes pienākumu, plus pamatota peļņas norma), nevis kompensācija tikai par uzņēmuma iespējamajiem peļņas zaudējumiem, ja līgums tiktu izbeigts. Kompensācijai par pamatotu peļņas normu nav jābūt vienlīdzīgai ar paredzamo peļņas normu, ja līgums tika izpildīts, kā solīts, bet uzņēmumam vajadzētu būt tiesībām saņemt kompensāciju par kādu no turpmāk minētajām summām:

a) paredzamās peļņas normas proporcija līgumā, kas pamatoti atspoguļo uzņēmuma darbības apjomu saskaņā ar līgumu, pirms klients (vai cita puse) līgumu izbeidz; vai

b) pamatots ienākums no uzņēmuma kapitāla izmaksām par līdzīgiem līgumiem (vai uzņēmuma parastā peļņas norma par līdzīgiem līgumiem), ja ar līgumu saistītā specifiskā peļņas norma ir lielāka nekā ienākums, ko uzņēmums parasti gūst no līdzīgiem līgumiem.

B10 Uzņēmuma tiesībām uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību nav jābūt pašreizējām beznosacījuma tiesībām uz maksājumu. Daudzos gadījumos uzņēmumam būs beznosacījuma tiesības uz maksājumu tikai tad, ja ir sasniegts iepriekš saskaņots mērķis vai ja ir pilnībā īstenots izpildes pienākums. Novērtējot, vai tam ir tiesības uz maksājumu par laikus pabeigtu pienākumu, uzņēmums ņem vērā, vai tam būtu īstenojamas tiesības pieprasīt vai paturēt maksājumu par laikus pabeigtu darbību, ja līgums tiktu izbeigts pirms darbību izpildes tādu iemeslu dēļ, kas nav uzņēmuma nespēja izpildīt apsolīto.

▼**M52**

B11 Dažos līgumos klientam var būt noteiktas tiesības izbeigt līgumu tikai konkrētos līguma brīžos līguma darbības laikā vai klientam var nebūt tiesību izbeigt līgumu. Ja klients rīkojas, lai izbeigtu līgumu, bet tam nav tiesību izbeigt līgumu minētajā brīdī (tostarp, ja klients nespēj izpildīt darbību, kā apsolīts), līgums (vai citi likumi) var dot tiesības uzņēmumam turpināt nodot klientam līgumā apsolītās preces vai pakalpojumus un pieprasīt klientam maksāt apsolīto atlīdzību apmaiņā pret minētajām precēm vai pakalpojumiem. Minētajos apstākļos uzņēmumam ir tiesības uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību, jo uzņēmumam ir tiesības turpināt veikt savus pienākumus saskaņā ar līgumu un pieprasīt klientam izpildīt tā saistības (kas ietver apsolītās atlīdzības samaksu).

B12 Novērtējot, vai pastāv tiesības uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību un vai tās ir īstenojamas, uzņēmums ņem vērā līgumiskos noteikumus, kā arī visus tiesību aktus vai juridisku precedentu, kas varētu papildināt minētos līgumiskos noteikumus vai būt prevalējoši pār tiem. Tas ietvertu novērtējumu par to, vai

a) tiesību akti, administratīva prakse vai juridisks precedents piešķir uzņēmumam tiesības uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību, pat ja minētās tiesības nav norādītas līgumā ar klientu;

b) attiecīgais juridiskais precedents norāda, ka līdzīgām tiesībām uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību līdzīgos līgumos nav juridiski saistošas ietekmes; vai

c) uzņēmuma ierastās komercdarbības prakses dēļ tiesības izvēlēties neizmantot tiesības uz maksājumu vairs nav īstenojamas attiecīgajā tiesiskajā vidē. Tomēr neatkarīgi no tā, ka uzņēmums var izvēlēties atteikties no savām tiesībām uz maksājumu līdzīgos līgumos, uzņēmumam aizvien būtu tiesības uz savlaicīgu maksājumu, ja līgumā ar klientu tā tiesības uz maksājumu par laikus izpildītu darbību aizvien ir īstenojamas.

B13 Līgumā norādītais maksājumu grafiks nebūt nenorāda uz to, vai uzņēmumam ir īstenojamas tiesības uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību. Lai gan maksājumu grafiks līgumā norāda atlīdzības grafiku un summu, ko maksā klients, maksājumu grafiks nebūt nesniedz pierādījumu par uzņēmuma tiesībām uz maksājumu par laikus pabeigtu darbību. Tas ir tāpēc, ka līgumā, piemēram, varētu būt norādīts, ka no klienta saņemtā atlīdzība ir atmaksājama tādu iemeslu dēļ, kas nav uzņēmuma nespēja izpildīt līgumā apsolīto.

Metodes, ar ko novērtē progresu virzībā uz izpildes pienākuma pilnīgu īstenošanu

B14 Metodes, kuras var izmantot, lai novērtētu uzņēmuma progresu virzībā uz izpildes pienākuma pilnīgu īstenošanu, kas saskaņā ar 35.–37. punktu veikta laika gaitā, ietver turpmāk minētās metodes:

▼M52

a) rezultātu metodes (sk. B15.–B17. punktu); kā arī

b) resursu metodes (sk. B18.–B19. punktu).

Rezultātu metodes

B15 Rezultātu metodes atzīst ieņēmumus, balstoties uz klientam radītās laikus nodotu preču vai pakalpojumu vērtības tiešiem novērtējumiem attiecībā pret atlikušajām līgumā apsolītajām precēm vai pakalpojumiem. Rezultātu metodes ietver tādas metodes kā aptaujas par laikus pabeigtām darbībām, sasniegto rezultātu novērtējumus, sasniegtos mērķus, patērēto laiku un saražotās vai piegādātās vienības. Kad uzņēmums novērtē, vai progresa novērtēšanas nolūkā piemērot rezultātu metodi, tas ņem vērā, vai izvēlētie rezultāti patiesi ataino uzņēmuma darbību virzībā uz izpildes pienākuma pilnīgu īstenošanu. Rezultātu metode nesniegtu patiesu atainojumu par uzņēmuma darbību, ja ar izvēlēto rezultātu nebūtu iespējams novērtēt dažas no precēm vai pakalpojumiem, pār kuriem kontrole ir nodota klientam. Piemēram, rezultātu metodes, kas balstās uz saražotajām vai piegādātajām vienībām, patiesi neatainotu uzņēmuma darbības rezultātus izpildes pienākumu īstenošanā, ja pārskata perioda beigās uzņēmuma darbība ir radījusi nepabeigtu darbu vai pabeigtas preces, ko kontrolē klients, kas nav ietvertas rezultāta novērtējumā.

B16 Ja uzņēmumam ir tiesības uz atlīdzību no klienta par summu, kas tieši atbilst vērtībai, ko klients iegūst no uzņēmuma laikus pabeigtas darbības (piemēram, pakalpojumu līgums, ar kuru uzņēmums iekasē konkrētu summu par katru sniegtā pakalpojuma stundu), praktiskos nolūkos uzņēmums var atzīt ieņēmumus par tādu summu, ko uzņēmumam ir tiesības iekasēt.

B17 Rezultātu metožu trūkumi ir tādi, ka rezultāti, kas izmantoti progresa novērtēšanai, var nebūt tieši novērtējami, un informācija, kura nepieciešama, lai tos piemērotu, uzņēmumam var nebūt pieejama bez liekām izmaksām. Līdz ar to var būt nepieciešams izmantot resursu metodi.

Resursu metodes

B18 Resursu metodes atzīst ieņēmumus, balstoties uz uzņēmuma ieguldītajiem centieniem vai resursiem nolūkā īstenot izpildes pienākumu (piemēram, izmantotie līdzekļi, iztērētās darba stundas, radušās izmaksas, patērētais laiks vai izmantotās mašīnstundas) attiecībā pret kopējiem paredzamajiem resursiem, lai īstenotu izpildes pienākumu. Ja uzņēmuma ieguldītie centieni vai resursi ir vienmērīgi izvērsti darbības periodā, uzņēmumam var būt lietderīgi atzīt ieņēmumus pēc lineāras metodes.

B19 Resursu metodes trūkums ir tāds, ka, iespējams, nepastāv tiešas attiecības starp uzņēmuma resursiem un kontroles pār precēm vai pakalpojumiem nodošanu klientam. Līdz ar to uzņēmums no resursu metodes izslēdz jebkuru resursu ietekmi, kas, saskaņā ar 39. punktā noteikto mērķi novērtēt progresu, neataino uzņēmuma darbības rezultātus, ko rada kontroles nodošana klientam pār precēm vai pakalpojumiem. Piemēram, izmantojot uz izmaksām balstītu resursu metodi, progresa novērtējums, iespējams, ir jāpielāgo šādos apstākļos:

▼M52

a) ja radušās izmaksas neveicina uzņēmuma progresu izpildes pienākuma īstenošanā. Piemēram, uzņēmums neatzītu ieņēmumus, balstoties uz izmaksām, kas ir saistītas ar ievērojamām nepilnībām uzņēmuma darbībā, kuras nebija atspoguļotas līguma cenā (piemēram, iztērēto materiālu, darbaspēka vai citu līdzekļu negaidīta apjoma izmaksas, kas radušās, lai īstenotu izpildes pienākumu);

b) ja radušās izmaksas nav samērīgas ar uzņēmuma progresu izpildes pienākumu īstenošanā. Šādos apstākļos uzņēmuma darbības vislabākais atspoguļojums var būt pielāgot resursu metodi, lai atzītu ieņēmumus tikai minēto radušos izmaksu apjomā. Piemēram, lai patiesi atainotu uzņēmuma darbību, ieņēmumus varētu atzīt par summu, kas ir līdzvērtīga tādas preces izmaksām, kura izmantota, lai īstenotu izpildes pienākumu, ja uzņēmums, noslēdzot līgumu, sagaida, ka tiks izpildīti visi turpmāk minētie nosacījumi:

i) prece nav atšķirīga;

ii) sagaidāms, ka klients iegūs kontroli pār preci ievērojami agrāk, nekā tiks saņemti ar preci saistītie pakalpojumi;

iii) nodotās preces izmaksas ir būtiskas attiecībā pret kopējām sagaidāmajām izmaksām, ko rada izpildes pienākumu pilnīga īstenošana; kā arī

iv) uzņēmums sagādā preci no trešās personas un nav būtiski iesaistīts preces izstrādē un ražošanā (bet uzņēmums rīkojas kā galvenais uzņēmums saskaņā ar B34.–B38. punktu).

Pārdošana ar atpakaļatdošanas tiesībām

B20 Dažos līgumos uzņēmums kontroli pār produktu nodod klientam un arī piešķir klientam tiesības produktu atdot atpakaļ dažādu iemeslu dēļ (piemēram, neapmierinātība ar produktu) un saņemt kādu no turpmāk minētajām kombinācijām:

a) pilnu vai daļēju samaksātās atlīdzības atmaksu;

b) kredītu, ko var izmantot par summu, kas klientam jāmaksā vai būs jāmaksā uzņēmumam; kā arī

c) citu produktu apmaiņā pret iegādāto.

B21 Lai uzskaitītu to produktu nodošanu, kurus ir tiesības atdot atpakaļ (un dažus pakalpojumus, kas tiek sniegti, ja tiek piedāvāta atmaksa), uzņēmums atzīst visus turpmāk minētos elementus:

a) ieņēmumus par nodotajiem produktiem par atlīdzības summu, ko uzņēmums cer pilntiesīgi saņemt (līdz ar to ieņēmumi netiktu atzīti par produktiem, kuri, domājams, tiks atdoti atpakaļ);

▼**M52**

b) atmaksas saistības; kā arī

c) aktīvu (un attiecīgo pārdošanas izmaksu korekcijas) par tā tiesībām atgūt produktus no klientiem, nokārtojot atmaksas saistības.

B22 Uzņēmuma apsolījums būt gatavam pieņemt atpakaļ atdotu produktu atpakaļatdošanas periodā netiek uzskaitīts kā izpildes pienākums papildus pienākumam nodrošināt atmaksu.

B23 Uzņēmums piemēro 47.–72. punktā minētās prasības (tostarp prasības par 56.–58. punktā noteiktās mainīgās atlīdzības ierobežojošām aplēsēm), lai noteiktu atlīdzības summu, ko uzņēmums cer pilntiesīgi saņemt (t. i., izslēdzot produktus, kuri, kā sagaidāms, tiks atdoti atpakaļ). Attiecībā uz visām saņemtajām (vai saņemamajām) summām, ko uzņēmums necer pilntiesīgi saņemt, uzņēmums neatzīst ieņēmumus, kad tas nodod produktus klientiem, bet atzīst minētās saņemtās (vai saņemamās) summas kā atmaksas saistības. Līdz ar to katra pārskata perioda beigās uzņēmums atjaunina savu summu novērtējumu, ko tas cer pilntiesīgi saņemt apmaiņā pret nodotajiem produktiem, un veic attiecīgās izmaiņas darījuma cenā un, līdz ar to, atzīto ieņēmumu summā.

B24 Uzņēmums atjaunina atmaksas saistību novērtējumu katra pārskata perioda beigās, ņemot vērā izmaiņas atmaksas summu gaidās. Uzņēmums atzīst attiecīgās korekcijas kā ieņēmumus (vai ieņēmumu samazinājumu).

B25 Aktīvu, kas atzīts attiecībā uz uzņēmuma tiesībām atgūt produktus no klienta, nokārtojot atlīdzības saistības, sākotnēji novērtē, atsaucoties uz produkta (piemēram, krājumu) iepriekšējo uzskaites summu, no kuras atņemtas visas paredzamās izmaksas, kas rodas, lai atgūtu minētos produktus (tostarp atpakaļatdoto produktu iespējamie vērtības samazinājumi uzņēmumam). Katra pārskata perioda beigās uzņēmums atjaunina aktīva novērtējumu, kas rodas no izmaiņām gaidās par produktiem, kas tiks atdoti atpakaļ. Uzņēmums aktīvu atspoguļo atsevišķi no atmaksas saistībām.

B26 Ja klienti apmaina kādu produktu pret tādu pašu produktu, kam ir līdzvērtīga kvalitāte, stāvoklis un cena (piemēram, vienu krāsu vai izmēru pret citu), to neuzskata par atmaksu šā standarta piemērošanas nolūkā.

B27 Līgumus, kuros klients var atdot atpakaļ bojātu produktu apmaiņā pret funkcionējošu produktu, novērtē saskaņā ar B28. līdz B33. punktā sniegtajām norādēm par garantijām.

▼**M52**

Garantijas

B28 Parasti uzņēmums (saskaņā ar līgumu, likumu vai uzņēmuma ierasto komercdarbības praksi) nodrošina garantiju saistībā ar produkta pārdošanu (gan precei, gan pakalpojumam). Garantijas iezīmes var būtiski atšķirties pa nozarēm un līgumiem. Dažas garantijas nodrošina klientam pārliecību par to, ka attiecīgais produkts darbosies, kā to plānojušas puses, jo tas atbilst saskaņotajām specifikācijām. Citas garantijas sniedz klientam pakalpojumu papildus pārliecībai, ka produkts atbilst saskaņotajām specifikācijām.

B29 Ja klientam ir iespēja iegādāties garantiju atsevišķi (piemēram, tāpēc, ka garantijai ir atsevišķa cena vai par to vienojas atsevišķi), garantija ir atsevišķs pakalpojums, jo uzņēmums apsola sniegt pakalpojumu klientam papildus produktam, kam ir līgumā aprakstītā funkcija. Šādos apstākļos uzņēmums apsolīto garantiju uzskaita kā izpildes pienākumu saskaņā ar 22.–30. punktu un daļu no darījuma cenas iedala minētajam izpildes pienākumam saskaņā ar 73.–86. punktu.

B30 Ja klientam nav iespējas iegādāties garantiju atsevišķi, uzņēmums garantiju uzskaita saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*, ja vien apsolītā garantija vai daļa no apsolītās garantijas nenodrošina klientam pakalpojumu papildus pārliecībai, ka produkts atbilst saskaņotām specifikācijām.

B31 Novērtējot, vai garantija sniedz klientam pakalpojumu papildus pārliecībai, ka produkts atbilst saskaņotajām specifikācijām, uzņēmums ņem vērā šādus faktorus:

a) to, vai garantiju pieprasa ar likumu – ja uzņēmumam saskaņā ar likumu ir jāsniedz garantija, šāds likums norāda uz to, ka apsolītā garantija nav izpildes pienākums, jo šādas prasības parasti eksistē, lai aizsargātu patērētājus no riska attiecībā uz brāķētu produktu iegādi;

b) garantijas segtā perioda ilgumu – jo garāks ir seguma periods, jo lielāka iespēja, ka apsolītā garantija ir izpildes pienākums, jo tā, visticamāk, pakalpojumu sniegs papildus pārliecībai, ka produkts atbilst saskaņotajām specifikācijām;

c) uzdevumu būtību, ko uzņēmums apsola veikt – ja uzņēmumam ir nepieciešams veikt konkrētus uzdevumus, lai nodrošinātu pārliecību, ka produkts atbilst saskaņotajām specifikācijām (piemēram, atpakaļatdošanas piegādes pakalpojumus par brāķētu produktu), tad minētie uzdevumi, visticamāk, nerada izpildes pienākumu.

▼M52

B32 Ja garantija vai daļa no garantijas klientam sniedz pakalpojumu papildus pārliecībai, ka produkts atbilst saskaņotajām specifikācijām, apsolītais pakalpojums ir izpildes pienākums. Līdz ar to uzņēmums iedala darījuma cenu produktam un pakalpojumam. Ja uzņēmums apsola pārliecības veida garantiju un pakalpojuma veida garantiju, bet nevar pamatoti tās uzskaitīt atsevišķi, uzņēmums uzskaita abas garantijas kopā kā vienu izpildes pienākumu.

B33 Likums, kas pieprasa uzņēmumam maksāt kompensāciju, ja tā produkti rada kaitējumu vai zaudējumu, nav pamats izpildes pienākumam. Piemēram, ražotājs var pārdot produktus jurisdikcijā, kurā saskaņā ar likumu ražotājs ir atbildīgs par jebkādu radīto kaitējumu (piemēram, personiskajam īpašumam), ko varētu radīt patērētājs, izmantojot produktu tā paredzētajam mērķim. Līdzīgi, uzņēmuma apsolījums atlīdzināt klientam par saistībām un zaudējumiem, kurus rada prasības saistībā ar uzņēmuma produkta patentiem, autortiesībām, zīmoliem vai citiem pārkāpumiem, nerada izpildes pienākumu. Uzņēmums uzskaita šādus pienākumus saskaņā ar 37. SGS.

Galvenā uzņēmuma vai aģenta atlīdzība

▼M55

B34 Ja preču vai pakalpojumu sniegšanā klientam ir iesaistīta cita persona, uzņēmums nosaka, vai šāda apsolījuma būtība ir izpildes pienākums konkretizētās preces vai pakalpojumus sniegt pašam (t. i., uzņēmums ir principāls (“galvenais uzņēmums”)) vai noorganizēt, lai minētās preces un pakalpojumus sniedz otra persona (t. i., uzņēmums ir aģents jeb pilnvarnieks). Uzņēmums nosaka, vai attiecībā uz katru konkretizēto preci vai pakalpojumu, kas apsolīti klientam, tas ir principāls vai aģents. Konkretizēta prece vai pakalpojums ir atsevišķa prece vai pakalpojums (vai nošķirts preču vai pakalpojumu apkopojums), ko paredzēts sniegt klientam (sk. 27.–30. punktu). Ja līgumā ar klientu ir konkretizēta vairāk nekā viena prece vai pakalpojums, uzņēmums attiecībā uz dažām konkretizētām precēm vai pakalpojumiem varētu būt principāls, bet attiecībā uz citām/citiem – aģents.

B34A Lai konstatētu sava apsolījuma būtību (kā aprakstīts B34. punktā), uzņēmums rīkojas šādi:

a) identificē klientam sniedzamās, konkretizētās preces vai pakalpojumus (kas, piemēram, varētu būt tiesības uz preci vai pakalpojumu, ko, kā paredzēts, sniegs cita persona (sk. 26. punktu)); un

b) novērtē, vai tas īsteno kontroli (kā aprakstīts 33. punktā) pār katru konkretizēto preci vai pakalpojumu, pirms šī prece vai pakalpojums tiek nodots klientam.

B35 Uzņēmums ir principāls, ja tas īsteno kontroli pār konkretizēto preci vai pakalpojumu, pirms šī prece vai pakalpojums tiek nodots klientam. Tomēr uzņēmums ne vienmēr īsteno kontroli pār konkretizētu preci, ja uzņēmums īpašumtiesības uz šo preci iegūst tikai uz īsu brīdi, pirms īpašumtiesības tiek nodotas klientam. Uzņēmums, kas ir principāls, savu izpildes pienākumu par konkretizētās preces vai pakalpojuma sniegšanu var izpildīt pats vai arī var iesaistīt citu personu (piemēram, apakšuzņēmēju), kas tā uzdevumā izpildīs dažus vai visus izpildes pienākumus.

▼**M55**

B35A Kad preču vai pakalpojumu sniegšanā klientam ir iesaistīta cita persona, uzņēmums, kas ir principāls, iegūst kontroli pār:

a) preci vai citu aktīvu – no otras personas, kas tad to nodod klientam;

b) tiesībām uz pakalpojumu, ko paredzējusi sniegt otra persona, kuras uzņēmumam dod iespējas norīkot minēto personu sniegt pakalpojumu klientam uzņēmuma uzdevumā;

c) preci vai pakalpojumu – no otras personas, kura tad to apvieno ar citām precēm vai pakalpojumiem, sniedzot konkretizēto preci vai pakalpojumu klientam. Piemēram, ja uzņēmums sniedz nozīmīgu pakalpojumu – citas personas sniegtu preču vai pakalpojumu integrēšanu (sk. 29. punkta a) apakšpunktu) konkretizētajā precē vai pakalpojumā, par ko klients noslēdzis līgumu, uzņēmums īsteno kontroli pār konkretizēto preci vai pakalpojumu, pirms šī prece vai pakalpojums tiek nodots klientam. Tas tā ir tādēļ, ka uzņēmums vispirms iegūst kontroli pār konkretizētās preces vai pakalpojuma resursiem (tostarp precēm vai pakalpojumiem no citām personām) un uzdod to izmantošanu, lai radītu kombinēto rezultātu, kas ir konkretizētā prece vai pakalpojums.

B35B Kad (vai tā kā) uzņēmums, kas ir principāls, izpilda savu izpildes pienākumu, uzņēmums atzīst ieņēmumus tās atlīdzības bruto izteiksmē, ko tas sagaida būt tiesīgs saņemt apmaiņā pret konkretizēto, nodoto preci vai pakalpojumu.

B36 Uzņēmums ir aģents, ja uzņēmuma izpildes pienākums ir noorganizēt, ka cita persona sniedz konkretizēto preci vai pakalpojumu. Uzņēmums, kas ir aģents, neīsteno kontroli pār konkretizēto preci vai pakalpojumu, ko sniedz cita persona, pirms šī prece vai pakalpojums tiek nodots klientam. Ja (vai tā kā) uzņēmums, kas ir aģents, izpilda izpildes pienākumu, uzņēmums atzīst ieņēmumus jebkuras tādas maksas vai komisijas maksas apmērā, ko tas sagaida būt tiesīgs saņemt apmaiņā pret to, ka tas noorganizē, ka otra persona sniedz konkretizētās preces vai pakalpojumus. Uzņēmuma maksa vai komisija var būt atlīdzības neto summa, ko uzņēmums patur pēc tam, kad citai personai samaksājis saņemto atlīdzību apmaiņā pret precēm vai pakalpojumiem, kurus nodrošinās minētā persona.

B37 Par to, ka uzņēmums kontrolē konkretizēto preci vai pakalpojumu, pirms tas tiek nodots klientam (un tādēļ ir principāls (sk. B35. punktu)) citstarp liecina tas, ka:

a) uzņēmums galvenokārt ir atbildīgs par to, ka tiek izpildīts apsolījums sniegt konkretizēto preci vai pakalpojumu. Tas parasti ietver atbildību par konkretizētās preces vai pakalpojuma pieņemamību (piemēram, primārā atbildība par preci vai pakalpojumu, kas atbilst klienta specifikācijai). Ja uzņēmums galvenokārt ir atbildīgs par to, ka izpildīts apsolījums sniegt konkretizēto preci vai pakalpojumu, tas var norādīt, ka otra persona, kas iesaistīta konkretizētās preces vai pakalpojuma sniegšanā, rīkojas uzņēmuma uzdevumā.

▼M55

b) uzņēmumam ir krājumu risks, pirms konkretizētā prece vai pakalpojums ir nodots klientam vai pēc kontroles nodošanas klientam (piemēram, ja klientam ir tiesības to atdot atpakaļ). Piemēram, ja uzņēmums iegūst vai apņemas iegūt konkretizēto preci vai pakalpojumu, pirms līguma noslēgšanas ar klientu, tas var liecināt par to, ka uzņēmums spēj dot rīkojumus par preces vai pakalpojuma izmantošanu un pēc būtības gūt visus atlikušos ieguvumus no tā, pirms tas tiek nodots klientam.

c) uzņēmums var pēc sava ieskata noteikt konkretizētās preces vai pakalpojuma cenu. Tas, ka tiek noteikta cena, ko klients maksā par konkretizēto preci vai pakalpojumu, var liecināt par to, ka uzņēmums spēj vadīt šīs preces vai pakalpojuma izmantošanu un pēc būtības gūt visus atlikušos ieguvumus. Tomēr dažos gadījumos aģents var noteikt cenas pēc sava ieskata. Piemēram, aģentam var būt iespēja dažkārt elastīgi noteikt cenas, lai radītu papildu ieņēmumus no tā pakalpojuma – organizēt to, ka preces vai pakalpojumus klientam sniedz citas personas.

B37A B37. punktā minētās pazīmes var būt vairāk vai mazāk nozīmīgas novērtējumam par kontroli atkarībā no konkretizētās preces vai pakalpojuma būtības un līguma noteikumiem un nosacījumiem. Turklāt dažādos līgumos par vairāk pārliecinošiem pierādījumiem var izmantot dažādas pazīmes.

B38 Ja cits uzņēmums uzņemas attiecīgā uzņēmuma izpildes pienākumus un līgumiskās tiesības tā, ka uzņēmumam vairs nav pienākuma izpildīt izpildes pienākumu par konkretizēto preci vai pakalpojumu nodošanu klientam (t. i., uzņēmums vairs nerīkojas kā principāls), uzņēmums neatzīst ieņēmumus attiecībā uz šo izpildes pienākumu. Tā vietā uzņēmums novērtē, vai atzīt ieņēmumus attiecībā uz izpildes pienākuma izpildi, lai iegūtu līgumu otrai personai (t. i., to, vai uzņēmums rīkojas kā aģents).

▼M52

Klientu iespējas iegādāties papildu preces vai pakalpojumus

B39 Klients var iegādāties papildu preces vai pakalpojumus par velti vai ar atlaidi dažādos veidos, tostarp izpārdošanās, saņemot klienta bonuspunktus (vai kredītpunktus), izmantojot līguma atjaunināšanas iespējas vai citas atlaides nākotnes precēm vai pakalpojumiem.

B40 Ja līgumā uzņēmums piešķir klientam iespēju iegādāties papildu preces vai pakalpojumus, minētā iespēja rada izpildes pienākumu līgumā tikai tad, ja tā nodrošina būtiskas tiesības klientam, kuras tas nesaņemtu, ja nenoslēgtu līgumu (piemēram, atlaide, kas papildina atlaižu virkni, ko parasti piemēro minētajām precēm vai pakalpojumiem konkrētajai klientu kategorijai ģeogrāfiskā zonā vai tirgū). Ja šāda iespēja sniedz būtiskas tiesības klientam, klients faktiski uzņēmumam iepriekš samaksā par nākotnes precēm vai pakalpojumiem, un uzņēmums atzīst ieņēmumus, kad nākotnes preces vai pakalpojumi ir nodoti vai kad beidzas iespējas termiņš.

▼**M52**

B41 Ja klientam ir iespēja iegādāties papildu preci vai pakalpojumu par cenu, kas atspoguļotu attiecīgās preces vai pakalpojuma savrupu pārdošanas cenu, minētā iespēja nenodrošina klientam būtiskas tiesības pat tad, ja šādu iespēju var izmantot tikai, noslēdzot iepriekšēju līgumu. Minētajos gadījumos uzņēmums ir izteicis mārketinga piedāvājumu, ko tas uzskaita saskaņā ar šo standartu tikai tad, ja klients izmanto iespēju iegādāties papildu preces vai pakalpojumus.

B42 74. punktā paredzēts, ka uzņēmums iedala darījuma cenu izpildes pienākumiem, pamatojoties uz savrupo pārdošanas cenu. Ja savrupā pārdošanas cena klienta iespējai iegādāties papildu preces vai pakalpojumus nav tieši novērojama, uzņēmums to aplēš. Minētā aplēse atspoguļo atlaidi, ko klients iegūtu, izmantojot iespēju, kas pielāgota abiem turpmāk minētajiem:

a) jebkurai atlaidei, ko klients saņemtu, neizmantojot iespēju; kā arī

b) iespējamībai, ka minētā iespēja tiks izmantota.

B43 Ja klientam ir būtiskas tiesības iegādāties nākotnes preces vai pakalpojumus un minētās preces vai pakalpojumi ir līdzīgi oriģinālajām precēm vai pakalpojumiem līgumā, un tos sniedz saskaņā ar sākotnējā līguma noteikumiem, tad uzņēmums attiecīgās iespējas savrupas pārdošanas cenas aplēšanai var izmantot praktisku alternatīvu, proti, iedalīt darījuma cenu precēm vai pakalpojumiem pēc izvēles, atsaucoties uz precēm vai pakalpojumiem, kurus plāno sniegt, un attiecīgo gaidāmo atlīdzību. Parasti minēto iespēju veidi attiecas uz līguma atjaunošanu.

Klientu neizmantotās tiesības

B44 Saskaņā ar 106. punktu pēc tam, kad saņemta priekšapmaksa no klienta, uzņēmums atzīst līguma saistības kā priekšapmaksas summu par saviem izpildes pienākumiem nodot vai būt gatavam nodot preces vai pakalpojumus nākotnē. Uzņēmums pārtrauc minēto līguma saistību atzīšanu (un atzīst ieņēmumus), ja tas nodod minētās preces un pakalpojumus un līdz ar to īsteno savu izpildes pienākumu.

B45 Klienta neatlīdzināmā priekšapmaksa uzņēmumam sniedz klientam tiesības saņemt preci vai pakalpojumu nākotnē (un liek uzņēmumam būt gatavam nodot preci vai pakalpojumu). Tomēr klienti var neīstenot visas savas līgumiskās tiesības. Minētās neizmantotās tiesības bieži vien sauc par tiesībām, kas netiek īstenotas (*breakage*).

B46 Ja uzņēmums cer pilntiesīgi saņemt summu, kura izriet no tiesībām, kas netiek īstenotas līguma saistībās, uzņēmums atzīst šādu paredzamo summu kā ieņēmumus proporcionāli klienta īstenoto tiesību daļai. Ja uzņēmums necer pilntiesīgi saņemt summu, kura izriet no tiesībām, kas netiek īstenotas, uzņēmums atzīst šādu paredzamo summu kā ieņēmumus, ja iespējamība, ka klients īstenos savas atlikušās tiesības, ir neliela. Lai noteiktu, vai uzņēmums cer pilntiesīgi saņemt summu, kuras izriet no tiesībām, kas netiek izmantotas, uzņēmums ņem vērā 56.–58. punktā minētās prasības par mainīgas atlīdzības ierobežojošajām aplēsēm.

▼M52

B47 Uzņēmums atzīst saistības (un nevis ieņēmumus) par jebkuru saņemto atlīdzību, kas ir attiecināma uz klienta neizmantotajām tiesībām un kas uzņēmumam saskaņā ar piemērojamajiem likumiem par nepieprasītu īpašumu ir jāsūta citai personai, piemēram, valdības uzņēmumam,.

Neatmaksājamas priekšapmaksas (un dažas saistītās izmaksas)

B48 Dažos līgumos uzņēmums iekasē no klienta neatmaksājamu priekšapmaksu brīdī, kad tiek noslēgts līgums vai īsi pēc tam. Piemēri ietver maksu apvienošanu sporta kluba dalības līgumos, aktivācijas maksas telesakaru līgumos, uzstādīšanas maksas dažos pakalpojumu līgumos un sākotnējās maksas dažos piegādes līgumos.

B49 Lai noteiktu izpildes pienākumus šādos līgumos, uzņēmums novērtē, vai maksas attiecas uz apsolītās preces vai pakalpojuma nodošanu. Daudzos gadījumos, pat ja neatmaksājamā priekšapmaksa attiecas uz darbību, kas uzņēmumam līguma izpildes nolūkos ir jāveic brīdī, kad tiek noslēgts līgums vai īsi pēc tam, minētās darbības beigās klientam netiek nodota apsolītā prece vai pakalpojums (sk. 25. punktu). Tā vietā priekšapmaksa ir iepriekšējs maksājums par nākotnes precēm vai pakalpojumiem un līdz ar to tiktu atzīta kā ieņēmumi, kad minētās nākotnes preces vai pakalpojumi tiktu sniegti. Ienākumu atzīšanas periods būtu garāks par sākotnējo līgumisko periodu, ja uzņēmums piešķir klientam iespēju atjaunot līgumu un minētā iespēja sniedz klientam būtiskas tiesības, kā aprakstīts B40. punktā.

B50 Ja neatmaksājamā priekšapmaksa attiecas uz preci vai pakalpojumu, uzņēmums novērtē, vai norādīt preci vai pakalpojumu kā atsevišķu izpildes pienākumu saskaņā ar 22.–30. punktu.

B51 Uzņēmums var iekasēt neatmaksājamu maksu daļēji kā kompensāciju par izmaksām, kas radušās, noslēdzot līgumu (vai veicot citus administratīvos uzdevumus, kā aprakstīts 25. punktā). Ja ar minētajām izveides darbībām netiek īstenots izpildes pienākums, uzņēmums minētās darbības (un saistītās izmaksas) neņem vērā, mērot progresu saskaņā ar B19. punktu. Tas ir tāpēc, ka izveides darbību izmaksas neataino pakalpojumu nodošanu klientam. Uzņēmums novērtē, vai izmaksas, kas radušās, noslēdzot līgumu, ir izveidojušas aktīvu, ko atzīst saskaņā ar 95. punktu.

Licencēšana

▼M55

B52 Licence nosaka klienta tiesības uz uzņēmuma intelektuālo īpašumu. Intelektuālā īpašuma licences citstarp var ietvert licences attiecībā uz jebko no turpmāk minētā:

a) datoru programmatūru un tehnoloģiju;

b) kinofilmas, mūziku un citus informācijas līdzekļu un izklaides veidus;

c) franšīzes un

d) patentus, zīmolus un autortiesības.

▼**M55**

B53 Papildus apsolījumam piešķirt klientam licenci (vai licences) uzņēmums var apsolīt nodot klientam arī citas preces vai pakalpojumus. Minētos apsolījumus var tieši formulēt līgumā vai arī par tiem var netieši liecināt uzņēmuma parastā komercdarbības prakse, publicētās politikas vai speciāli paziņojumi (sk. 24. punktu). Tāpat kā ar citiem līgumu veidiem, ja līgumā ar klientu ir iekļauts apsolījums piešķirt licenci (vai licences) papildus citām apsolītām precēm vai pakalpojumiem, uzņēmums piemēro 22.–30. punktu, lai identificētu katru no līgumā paredzētajiem izpildes pienākumiem.

▼**M52**

B54 Ja apsolījums piešķirt licenci nav atšķirīgs no citām apsolītajām precēm vai pakalpojumiem līgumā saskaņā ar 26.–30. pantu, uzņēmums apsolījumu piešķirt licenci un minētās citas apsolītās preces vai pakalpojumus uzskaita kopā kā vienu izpildes pienākumu. Licenču piemēri, kas neatšķiras no citām precēm un pakalpojumiem, kuri apsolīti līgumā, ietver turpmāk minēto:

a) licence, kas veido materiālas preces komponentu un kas ir svarīga preces funkcionalitātei; kā arī

b) licence, ko klients var izmantot tikai kopā ar attiecīgo pakalpojumu (piemēram, tiešsaistes pakalpojums, ko sniedz uzņēmums, kas, piešķirot licenci, sniedz klientam piekļuvi saturam).

B55 Ja licence nav atšķirīga, uzņēmums piemēro 31.–38. punktu, lai noteiktu, vai izpildes pienākums (kas ietver apsolīto licenci) ir izpildes pienākums, kuru īsteno laika gaitā vai konkrētā brīdī.

B56 Ja apsolījums piešķirt licenci ir atšķirīgs no citām apsolītajām precēm vai pakalpojumiem līgumā un līdz ar to apsolījums piešķirt licenci ir atšķirīgs izpildes pienākums, uzņēmums nosaka, vai licence tiek nodota klientam konkrētā brīdī vai laika gaitā. To nosakot, uzņēmums ņem vērā, vai uzņēmuma apsolījuma būtība, piešķirot licenci klientam, ir nodrošināt klientam:

a) tiesības uz piekļuvi uzņēmuma intelektuālajam īpašumam visā licences periodā; vai

b) tiesības izmantot uzņēmuma intelektuālo īpašumu brīdī, kad licence tiek piešķirta.

Uzņēmuma apsolījuma būtības noteikšana

▼**M55**

B57 [Svītrots]

B58 Uzņēmuma apsolījuma būtība attiecībā uz licences piešķiršanu ir apsolījums sniegt tiesības piekļūt uzņēmuma intelektuālajam īpašumam, ja ir izpildīti visi šādi kritēriji:

▼M55

a) līgumā ir paredzēts vai klients pamatoti sagaida, ka uzņēmums veiks darbības, kas nozīmīgi ietekmē intelektuālo īpašumu, uz kuru klientam ir tiesības (sk. B59. un B59A punktu);

b) licences piešķirtās tiesības tieši pakļauj klientu uzņēmuma darbības pozitīvai vai negatīvai ietekmei, kas minēta B58. punkta a) apakšpunktā; un

c) minētās darbības neizraisa preces vai pakalpojuma nodošanu klientam brīdī, kad tiek veiktas minētās darbības (sk. 25. punktu).

▼M52

B59 Faktori, kas var norādīt uz to, ka klients varētu pamatoti sagaidīt, ka uzņēmums veiks darbības, kas būtiski ietekmē intelektuālo īpašumu, ietver uzņēmuma ierasto komercdarbības praksi, publicēto politiku vai īpašus paziņojumus. Lai gan starp uzņēmumu un klientu dalītas saimnieciskās intereses (piemēram, uz pārdošanu balstīta autoratlīdzība) attiecībā uz intelektuālo īpašumu, uz ko klientam ir tiesības, nav noteicošās, tās var arī norādīt uz to, ka klients varētu pamatoti sagaidīt, ka uzņēmums veiks šādas darbības.

▼M55

B59A Uzņēmuma darbības nozīmīgi ietekmē intelektuālo īpašumu, uz ko klientam ir tiesības, kad:

a) ir sagaidāms, ka minētās darbības nozīmīgi mainīs intelektuālā īpašuma formu (piemēram, dizainu vai saturu) vai funkcionalitāti (piemēram, spēju veikt funkciju vai uzdevumu); vai

b) klienta spēja gūt ieguvumu no intelektuālā īpašuma ir būtiski atvasināta vai atkarīga no minētajām darbībām. Piemēram, ieguvums no zīmola bieži vien ir atvasināts vai atkarīgs no uzņēmuma notiekošajām darbībām, kuras atbalsta vai uztur intelektuālā īpašuma vērtību.

Atbilstoši tam, ja intelektuālajam īpašumam, uz ko klientam ir tiesības, piemīt nozīmīga savrupa funkcionalitāte, būtiska daļa no šā intelektuālā īpašuma ieguvuma ir atvasināta no šīs funkcionalitātes. Līdz ar to uzņēmuma darbībām nebūtu nozīmīgas ietekmes uz klienta spēju gūt ieguvumu no šā intelektuālā īpašuma, ja vien minētās darbības nemainītu nozīmīgā veidā tā formu vai funkcionalitāti. Intelektuālā īpašuma veidi, kuriem bieži vien ir nozīmīga savrupa funkcionalitāte, ietver datoru programmatūru, bioloģiskos savienojumus vai zāļu formulas un pabeigtu plašsaziņas līdzekļos izmantojamu saturu (piemēram, filmas, televīzijas izrādes un mūzikas ierakstus).

▼M52

B60 Ja ir izpildīti B58. punktā minētie kritēriji, uzņēmums apsolījumu piešķirt licenci norāda kā izpildes pienākumu, kas īstenots laika gaitā, jo klients vienlaicīgi saņems un patērēs ieguvumu no uzņēmuma paveiktā, sniedzot piekļuvi savam intelektuālajam īpašumam, kad tiek veikta izpilde (sk. 35. punkta a) apakšpunktu). Uzņēmums piemēro 39.–45. punktu, lai izvēlētos piemērotu metodi nolūkā novērtēt savu progresu virzībā uz minētā izpildes pienākuma – nodrošināt piekļuvi – īstenošanu.

▼M52

B61 Ja B58. punktā minētie kritēriji nav izpildīti, uzņēmuma apsolījuma būtība ir dot tiesības izmantot uzņēmuma intelektuālo īpašumu, jo minētais intelektuālais īpašums eksistē (formas un funkcionalitātes ziņā) konkrētā brīdī, kad licence tiek piešķirta klientam. Tas nozīmē, ka klients var izlemt par to, kā licence tiks izmantota, un gūt no tās izrietošos atlikušos ieguvumus brīdī, kad licence tiek nodota. Uzņēmums ņem vērā apsolījumu nodrošināt tiesības izmantot uzņēmuma intelektuālās tiesības kā izpildes pienākumu, kas īstenots konkrētā brīdī. Uzņēmums piemēro 38. punktu, lai noteiktu laika brīdi, kurā licence tiek nodota klientam. Tomēr ieņēmumus attiecībā uz licenci, kas dod tiesības izmantot uzņēmuma intelektuālo īpašumu, nevar atzīt līdz sākas periods, kurā klients spēj izlemt par to, kā izmantot licenci un gūt no tās labumu. Piemēram, ja programmatūras licences periods sākas, pirms uzņēmums sniedz (vai citādi dara pieejamu) klientam kodu, kas ļauj klientam nekavējoties izmantot programmatūru, uzņēmums neatzītu ieņēmumus, pirms minētais kods nav piešķirts (vai citādi darīts pieejams).

B62 Nosakot, vai licence sniedz tiesības uz uzņēmuma intelektuālo īpašumu vai tiesības izmantot uzņēmuma intelektuālo īpašumu, uzņēmums neņem vērā turpmāk minētos faktorus:

a) laika, ģeogrāfiskā reģiona vai izmantošanas ierobežojumus – minētie ierobežojumi nosaka apsolītās licences iezīmes, nevis to, vai uzņēmums veic savu izpildes pienākumu konkrētā brīdī vai laika gaitā;

b) uzņēmuma sniegtās garantijas par to, ka uzņēmumam ir derīgs patents uz intelektuālo īpašumu un ka tas aizstāvēs minēto patentu no neatļautas izmantošanas – apsolījums aizstāvēt patenta tiesības nav izpildes pienākums, jo ar patenta aizstāvēšanas rīcību tiek aizsargāta uzņēmuma intelektuālā īpašuma aktīvu vērtība un nodrošināta pārliecību klientam, ka nodotā licence atbilst līgumā apsolītās licences specifikācijām.

Uz pārdošanu vai izmantošanu balstīta autoratlīdzība

B63 Ņemot vērā 56.–59. punktā minētās prasības, uzņēmums atzīst ieņēmumus par uz pārdošanu vai izmantošanu balstītu autoratlīdzību, kas apsolīta apmaiņā pret intelektuālā īpašuma licenci tikai, kad (vai tiklīdz) notiek nesenākais no turpmāk minētajiem notikumiem:

a) notiek turpmāka pārdošana vai izmantošana; kā arī

b) ir īstenots (vai daļēji īstenots) izpildes pienākums, kuram ir iedalīta visa uz pārdošanu vai izmantošanu balstītā autoratlīdzība vai daļa no tās.

▼M55

B63A Prasības par B63. punktā minēto autoratlīdzību (atlīdzību), kas balstīta uz pārdošanu vai izmantošanu, piemēro, kad autoratlīdzība (atlīdzība) attiecas vienīgi uz intelektuālā īpašuma licenci vai kad intelektuālā īpašuma licence ir dominējošā pozīcija, uz ko attiecas autoratlīdzība (atlīdzība) (piemēram, intelektuālā īpašuma licence var būt dominējošā pozīcija, uz ko attiecas autoratlīdzība (atlīdzība), kad uzņēmums var pamatoti sagaidīt, ka klients uz licenci attiecinātu ievērojami lielāku vērtību nekā uz pārējām precēm vai pakalpojumiem, uz kuriem attiecas autoratlīdzība (atlīdzība)).

▼M55

B63B Kad B63A punktā minētās prasības ir izpildītas, ieņēmumus no autoratlīdzības (atlīdzības), kas balstītas uz pārdošanu vai izmantošanu, atzīst pilnā apmērā saskaņā ar B63. punktu. Kad B63A punktā minētās prasības netiek izpildītas, 50.–59. punkta prasības par mainīgo atlīdzību attiecas uz autoratlīdzību (atlīdzību), kas balstīta uz pārdošanu vai izmantošanu.

▼M52

Līgumi par aktīvu pārdošanu ar atpirkšanu

B64 Līgums par aktīvu pārdošanu ar atpirkšanu ir līgums, kurā uzņēmums pārdod aktīvu un arī apsola pārdot un atpirkt aktīvu vai tam ir iespēja to darīt (tajā pašā līgumā vai citā līgumā). Atpirktais aktīvs var būt aktīvs, kas sākotnēji tika pārdots klientam, aktīvs, kas ir būtībā tāds pats kā minētais aktīvs, vai cits aktīvs, kura daļa ir aktīvs, kas bija sākotnēji pārdots.

B65 Līgumam par aktīvu pārdošanu un atpirkšanu parasti ir trīs veidi:

a) uzņēmuma saistības atpirkt aktīvu (regulētā tirgū netirgots nākotnes līgums);

b) uzņēmuma tiesības atpirkt aktīvu (pirkšanas iespējas līgums); kā arī

c) uzņēmuma saistības atpirkt aktīvu pēc klienta pieprasījuma (pārdošanas iespējas līgums).

Regulētā tirgū netirgots nākotnes līgums vai pirkšanas iespējas līgums

▼M54

B66 Ja uzņēmumam ir pienākums vai tiesības atpirkt aktīvu (regulētā tirgū netirgots nākotnes līgums vai pirkšanas iespējas līgums), klients neiegūst kontroli pār aktīvu, jo klientam ir ierobežotas iespējas izlemt par to, kā aktīvs tiks izmantots, un gūt no tā izrietošos atlikušos saimnieciskos labumus, pat ja klientam attiecīgais aktīvs var fiziski piederēt. Līdz ar to uzņēmums uzskaita līgumu kā vienu no turpmāk minētajiem:

a) noma saskaņā ar 16. SFPS *Noma*, ja uzņēmums var atpirkt vai tam jāatpērk šis aktīvs par summu, kas ir mazāka par aktīva sākotnējo pārdošanas cenu, ja vien līgums neveido daļu no pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījuma. Ja līgums veido daļu no pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījuma, uzņēmums turpina atzīt aktīvu un atzīst finanšu saistības par jebkuru atlīdzību, kas saņemta no klienta. Uzņēmums uzskaita šādus pienākumus saskaņā ar 9. SFPS; vai

▼M52

b) finansēšanas mehānisms saskaņā ar B68. punktu, ja uzņēmums var atpirkt vai tam ir jāatpērk šis aktīvs par summu, kas vienāda ar aktīva oriģinālo pārdošanas cenu vai lielāka par to.

B67 Salīdzinot atpirkšanas cenu ar pārdošanas cenu, uzņēmums ņem vērā naudas laikvērtību.

B68 Ja līgums par aktīvu pārdošanu ar atpirkšanu ir finansēšanas mehānisms, uzņēmums turpina atzīt aktīvu un arī atzīst finanšu saistības par jebkuru atlīdzību, kas saņemta no klienta. Uzņēmums atzīst starpību starp atlīdzības summu, kas saņemta no klienta, un atlīdzības summu, kura jāmaksā klientam procentu veidā un, ja piemērojams, kā apstrādes vai turēšanas izmaksas (piemēram, apdrošināšana).

B69 Ja minētā iespēja netiek izmantota, uzņēmums pārtrauc saistību atzīšanu un atzīst ieņēmumus.

▼M52

Pārdošanas iespējas līgums

▼M54

B70 Ja uzņēmumam ir pienākums atpirkt aktīvu pēc klienta pieprasījuma (pārdošanas iespējas līgums) par cenu, kas ir zemāka par aktīva sākotnējo pārdošanas cenu, uzņēmums līguma sākumā ņem vērā, vai klientam ir būtisks ekonomiskais stimuls izmantot šīs tiesības. Ja klients izmanto minētās tiesības, tas faktiski maksā uzņēmumam atlīdzību par tiesībām izmantot konkrēto aktīvu uz laika periodu. Līdz ar to, ja klientam ir būtisks ekonomiskais stimuls izmantot minētās tiesības, uzņēmums vienošanos uzskaita kā nomu saskaņā ar 16. SFPS, ja vien līgums neveido daļu no pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījuma. Ja līgums veido daļu no pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījuma, uzņēmums turpina atzīt aktīvu un atzīst finanšu saistības par jebkuru atlīdzību, kas saņemta no klienta. Uzņēmums uzskaita šādus pienākumus saskaņā ar 9. SFPS.

▼M52

B71 Lai noteiktu, vai klientam ir būtisks saimnieciskais stimuls izmantot savas tiesības, uzņēmums ņem vērā dažādus faktorus, tostarp atpirkšanas cenas attiecību pret aktīva gaidāmo tirgus vērtību atpirkšanas datumā un laiku līdz tiesību termiņa beigām. Piemēram, ja ir sagaidāms, ka atpirkšanas cena būtiski pārsniegs aktīva tirgus vērtību, tas var norādīt uz to, ka klientam ir būtisks saimnieciskais stimuls izmantot pārdošanas iespējas līgumu.

B72 Ja klientam nav būtiska saimnieciskā stimula izmantot savas tiesības par cenu, kas ir zemāka nekā aktīva oriģinālā pārdošanas cena, uzņēmums līgumu uzskaita tā, it kā tas būtu produkta pārdošana ar atpakaļatdošanas tiesībām, kā aprakstīts B20. līdz B27. punktā.

B73 Ja aktīva atpirkšanas cena ir vienāda ar oriģinālo pārdošanas cenu vai lielāka par to un pārsniedz paredzamo aktīva tirgus vērtību, līgums faktiski ir finansēšanas mehānisms un tāpēc to uzskaita, kā aprakstīts B68. punktā.

B74 Ja aktīva atpirkuma cena ir vienāda ar oriģinālo pārdošanas cenu vai lielāka par to un ir mazāka par aktīva paredzamo tirgus vērtību vai vienāda ar to, un klientam nav būtiska saimnieciskā stimula izmantot savas tiesības, tad uzņēmums uzskaita mehānismu tā, it kā tā būtu produkta pārdošana ar atpakaļatdošanas tiesībām, kā aprakstīts B20. līdz B27. punktā.

B75 Salīdzinot atpirkšanas cenu ar pārdošanas cenu, uzņēmums ņem vērā naudas laikvērtību.

B76 Ja iespēja netiek izmantota, uzņēmums pārtrauc saistību atzīšanu un atzīst ieņēmumus.

Konsignācijas līgumi

B77 Ja uzņēmums piegādā produktu citai personai (piemēram, dīlerim vai izplatītājam) pārdošanai gala pircējiem, uzņēmums novērtē, vai minētā cita persona ir ieguvusi kontroli par produktu attiecīgajā brīdī. Produktu, kas ir piegādāts citai personai, var turēt konsignācijas līgumā, ja attiecīgā cita persona nav ieguvusi kontroli pār produktu. Līdz ar to uzņēmums neatzīst ieņēmumus brīdī, kad produkts tiek piegādāts citai personai, ja piegādātais produkts tiek turēts konsignācijā.

▼**M52**

B78 Rādītāji, kas liecina, ka darījums ir konsignācijas līgums, citstarp ir šādas:

a) produktu kontrolē uzņēmums, līdz notiek norādītais notikums, piemēram, produkta pārdošana dīlera klientam, vai līdz beidzas norādītā perioda termiņš;

b) uzņēmums spēj pieprasīt produkta atpakaļatdošanu vai nodošanu trešai personai (piemēram, citam dīlerim); kā arī

c) dīlerim nav beznosacījuma pienākuma maksāt par produktu (lai gan to varētu pieprasīt, lai samaksātu depozītu).

Pārdošanas līgumi ar atliktu piegādi

B79 Pārdošanas līgums ar atliktu piegādi ir līgums, saskaņā ar kuru uzņēmums ņem maksu no klienta par produktu, bet uzņēmums fiziski patur produktu, līdz tas tiek nodots klientam konkrētā brīdī nākotnē. Piemēram, klients var pieprasīt uzņēmumam noslēgt šādu līgumu, jo klientam nav pieejamas vietas produktam vai klienta ražošanas grafikā ir kavējumi.

B80 Uzņēmums nosaka, vai tas ir īstenojis izpildes pienākumu nodot produktu, novērtējot, kad klients iegūst kontroli pār minēto produktu (sk. 38. punktu). Attiecībā uz dažiem līgumiem kontrole tiek nodota, kad produktu piegādā klientam vai kad produkts ir nosūtīts, atkarībā no līguma noteikumiem (tostarp piegādes un nosūtīšanas noteikumiem). Tomēr attiecībā uz dažiem līgumiem klients var iegūt kontroli pār produktu pat, ja minētais produkts paliek uzņēmuma fiziskā īpašumā. Tādā gadījumā klientam ir spējas izlemt par to, kā produkts tiks izmantots un gūt no tā izrietošos atlikušos ieguvumus, pat ja tas ir nolēmis neizmantot savas tiesības fiziski paturēt minēto produktu. Līdz ar to uzņēmums produktu nekontrolē. Tā vietā uzņēmums sniedz klientam klienta aktīva glabāšanas pakalpojumus.

B81 Papildus 38. punktā minēto prasību piemērošanai, lai varētu uzskatīt, ka klients ir ieguvis kontroli pār produktu pārdošanas līgumā ar atliktu piegādi, ir jābūt izpildītiem visiem turpmāk minētajiem kritērijiem:

a) lai noslēgtu pārdošanas līgumu ar atliktu piegādi, ir jābūt būtiskam iemeslam (piemēram, klients ir pieprasījis šādu līgumu);

b) produkts ir jānosaka atsevišķi kā klienta īpašums;

c) produktam patlaban ir jābūt gatavam fiziskai nodošanai klientam; kā arī

d) uzņēmumam nevar būt spējas izlemt par to, kā produkts tiks izmantots, vai novirzīt to citam klientam.

▼M52

B82 Ja uzņēmums atzīst ieņēmumus no produkta pārdošanas, pamatojoties uz pārdošanas līguma ar atliktu piegādi principu, uzņēmums ņem vērā, vai tam ir atlikušie izpildes pienākumi (piemēram, glabāšanas pakalpojumiem) saskaņā ar 22.–30. punktu, kam uzņēmums iedala daļu no darījuma cenas saskaņā ar 73.–86. punktu.

Pieņemšana no klienta puses

B83 Saskaņā ar 38. punkta e) apakšpunktu tas, ka klients pieņem aktīvu, var norādīt, ka klients ir ieguvis kontroli pār aktīvu. Līgumiskie noteikumi par pieņemšanu no klienta puses ļauj klientam pārtraukt līgumu vai pieprasīt uzņēmumam veikt koriģējošu darbību, ja prece vai pakalpojums neatbilst saskaņotajām specifikācijām. Uzņēmums ņem vērā šādus līgumiskos noteikumus, novērtējot, vai klients iegūst kontroli pār preci vai pakalpojumu.

B84 Ja uzņēmums var objektīvi noteikt, ka preces vai pakalpojuma kontrole ir nodota klientam saskaņā ar līgumā saskaņotajām specifikācijām, tad pieņemšana no klienta puses ir formalitāte, kas neietekmētu to, ka uzņēmums nosaka, vai klients ir ieguvis kontroli pār preci vai pakalpojumu. Piemēram, ja līgumiskie noteikumi par pieņemšanu no klienta puses balstās uz konkrēta apjoma un svara iezīmēm, uzņēmums spēs noteikt, vai minētie kritēriji ir izpildīti, pirms apstiprinājuma saņemšanas par to, vai klients ir veicis pieņemšanu. Uzņēmuma pieredze ar līgumiem līdzīgām precēm vai pakalpojumiem sniedz pierādījumu, ka klientam sniegtā prece vai pakalpojums ir saskaņā ar līgumā saskaņotajām specifikācijām. Ja ieņēmumi ir atzīti pirms pieņemšanas no klienta puses, uzņēmumam ir jāņem vērā, vai ir jebkādi atlikušie izpildes pienākumi (piemēram, aprīkojuma uzstādīšana), un jānovērtē, vai tos uzrādīt atsevišķi.

B85 Tomēr, ja uzņēmums nevar objektīvi noteikt, vai klientam sniegtā prece vai pakalpojums ir saskaņā ar līgumā saskaņotajām specifikācijām, tad uzņēmums nespēs secināt, ka klients ir ieguvis kontroli, līdz uzņēmums saņems apstiprinājumu, ka klients ir pieņēmis aktīvu. Tas ir tāpēc, ka minētajos apstākļos uzņēmums nevar noteikt, ka klientam ir spējas izlemt par to, kā prece vai pakalpojums tiks izmantots, un gūt no tiem izrietošos atlikušos ieguvumus.

B86 Ja uzņēmums piegādā produktus klientam izmēģināšanas vai novērtēšanas nolūkā un klientam nav jāmaksā nekāda atlīdzība līdz izmēģinājuma perioda beigām, produkta kontrole netiek nodota klientam, līdz klients pieņem produktu vai beidzas izmēģinājuma periods.

Informācijas atklāšana par sadalītajiem ieņēmumiem

B87 114. punktā pieprasīts, lai uzņēmums sadala ieņēmumus, kas atzīti no līgumiem ar klientiem, kategorijās, kas ataino to, kā saimnieciskie faktori ietekmē ieņēmumu un naudas plūsmu būtību, apjomu, laika grafiku un nenoteiktību. Līdz ar to apjoms, kādā uzņēmuma ieņēmumi ir sadalīti šādas informācijas atklāšanas nolūkā, ir atkarīgs no faktiem

▼**M52**

un apstākļiem, kuri attiecas uz uzņēmuma līgumiem ar klientiem. Dažiem uzņēmumiem, iespējams, būs jāizmanto vairāk nekā viens kategorijas veids, lai izpildītu 114. punktā minēto mērķi par ieņēmumu sadalīšanu. Citas iestādes var izpildīt mērķi, izmantojot tikai vienu kategorijas veidu, lai sadalītu ieņēmumus.

B88 Izvēloties kategorijas (vai kategoriju) veidu, lai sadalītu ieņēmumus, uzņēmums ņem vērā, kā informācija par uzņēmuma ieņēmumiem ir iesniegta citiem nolūkiem, tostarp šādiem:

a) informācijas sniegšana ārpus finanšu pārskatiem (piemēram, sniedzot informāciju par peļņu, gada pārskatos vai prezentācijās ieguldītājiem);

b) informācija, ko regulāri pārskata galvenais darbības lēmumu pieņēmējs, lai novērtētu darbības segmentu finansiālo sniegumu; kā arī

c) cita informācija, kas ir līdzīga informācijas veidiem, kuri noteikti B88. punkta a) un b) apakšpunktā un ko izmanto uzņēmums vai uzņēmuma finanšu pārskatu lietotāji, lai novērtētu uzņēmuma finansiālo sniegumu vai pieņemtu lēmumus par resursu piešķiršanu.

B89 Kategoriju piemēri, kas varētu būt piemēroti, citstarp ietver visu turpmāk minēto:

a) preces vai pakalpojuma veids (piemēram, lielākās produktu līnijas);

b) ģeogrāfiskais reģions (piemēram, valsts vai reģions);

c) tirgus vai klienta veids (piemēram, valdības un ar valdību nesaistīti klienti);

d) līguma veids (piemēram, līgumi par fiksētu cenu un laiku un materiāliem);

e) līguma ilgums (piemēram, īstermiņa un ilgtermiņa līgumi);

f) preču vai pakalpojumu nodošanas grafiks (piemēram, ienākumi no precēm vai pakalpojumiem, kas nodoti klientiem konkrētā laikposmā, un ienākumi no precēm vai pakalpojumiem, kuri nodoti laika gaitā); kā arī

g) pārdošanas kanāli (piemēram, preces, kas pārdotas tieši klientiem, un preces, kuras pārdotas ar starpnieku palīdzību).

▼M52

C pielikums

Spēkā stāšanās datums un pāreja

Šis pielikums ir šā standarta neatņemama sastāvdaļa, un tam ir tāds pats spēks kā citām šā standarta daļām.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

C1 Uzņēmums piemēro šo standartu ikgadējiem pārskatu periodiem, sākot ar 2018. gada 1. janvāri vai pēc šā datuma. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo standartu agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼M54

C1A Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 5., 97., B66. un B70. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼M55

C1B Ar skaidrojumiem par 15. SFPS "Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem", kas izdoti 2016. gada aprīlī, tika grozīts 26., 27., 29., B1., B34.–B38., B52.–B53., B58., C2., C5. un C7. punkts, dzēsts B57. punkts un papildus pievienots B34A, B35A, B35B, B37A, B59A, B63A, B63B, C7A un C8A punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro gada pārskata periodiem, kas sākas 2018. gada 1. janvārī vai pēc tam. Ir atļauta arī agrāka piemērošana. Ja uzņēmums minētos grozījumus piemēro agrākam periodam, šis fakts ir jānorāda.

▼M52

PĀREJA

▼M55

C2 Pārejas prasību vajadzībām C3.–C8A punktā:

a) sākotnējās piemērošanas datums ir ziņošanas perioda datums, kurā uzņēmums pirmo reizi piemēro šo standartu, un

b) pabeigts līgums ir līgums, kura vajadzībām uzņēmums ir nodevis visas preces vai pakalpojumus, kas identificēti saskaņā ar 11. SGS "Būvlīgumi", 18. SGS "Ieņēmumi" un saistīto interpretāciju.

▼M52

C3 Uzņēmums piemēro šo standartu, izmantojot vienu no turpmāk minētajām divām metodēm:

a) retrospektīvi katram iepriekšējam pārskata periodam, kas iesniegts saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*, ievērojot C5. punktā minētos mehānismus; vai

b) retrospektīvi ar kumulatīvu ietekmi, sākotnēji piemērojot šo standartu, kas atzīts sākotnējās piemērošanas dienā saskaņā ar C7.–C8. punktu.

C4 Ņemot vērā 8. SGS 28. punkta prasības, piemērojot šo standartu pirmo reizi, uzņēmumam ir jāiesniedz kvantitatīva informācija, kas pieprasīta 8. SGS 28. punkta f) apakšpunktā par gada periodu, kas nekavējoties seko pirmajam gada periodam, kurā piemēro šo standartu ("tieši iepriekšējais periods"), un tikai, ja uzņēmums piemēro šo standartu retrospektīvi saskaņā ar C3. punkta a) apakšpunktu. Uzņēmums var arī sniegt šo informāciju par pašreizējo periodu vai par iepriekšējiem salīdzināmiem periodiem, bet tam tas nav obligāti jādara.

▼M55

C5 Uzņēmums var izmantot vienu vai vairākus no turpmāk minētajiem praktiskajiem paņēmieniem, kad tas saskaņā ar C3. punkta a) apakšpunktu šo standartu retrospektīvi piemēro attiecībā uz:

a) pabeigtiem līgumiem, uzņēmumam nav nepieciešams no jauna formulēt līgumus, kas:

i) sākas un beidzas viena un tā paša gada pārskata perioda ietvaros; vai

ii) ir pabeigti līgumi agrākā atspoguļotā perioda sākumā.

b) attiecībā uz pabeigtiem līgumiem, kuros runa ir par mainīgu atlīdzību, uzņēmums var izmantot darījuma cenu datumā, kad līgums tika pabeigts, tā vietā, lai aplēstu mainīgās atlīdzības summas salīdzināmajos pārskata periodos;

c) attiecībā uz līgumiem, kas tika grozīti pirms agrākā atspoguļotā perioda sākuma, uzņēmumam nav nepieciešams retrospektīvi no jauna formulēt līgumu attiecībā uz šiem līguma grozījumiem saskaņā ar 20.–21. punktu. Tā vietā uzņēmums atspoguļo ietekmi kopumā, kāda ir visiem grozījumiem, kas notiek pirms agrākā atspoguļotā perioda sākuma, kad:

i) tas identificē izpildītos un neizpildītos izpildes pienākumus;

ii) tas nosaka darījuma cenu; un

iii) darījuma cenu attiecina uz izpildītajiem un neizpildītajiem izpildes pienākumiem.

d) attiecībā uz visiem pārskata periodiem, kas atspoguļoti pirms sākotnējās piemērošanas datuma, uzņēmumam nav nepieciešams atklāt darījuma cenas summu, kas attiecināta uz atlikušajiem izpildes pienākumiem un sniegt paskaidrojumu par to, kad uzņēmums plāno minēto summu atzīt kā ieņēmumus (sk. 120. punktu).

▼M52

C6 Attiecībā uz jebkuru no C5. punktā minētajiem praktiskajiem paņēmieniem uzņēmums minēto paņēmienu piemēro konsekventi visiem līgumiem visos iesniegtajos pārskata periodos. Turklāt uzņēmums atklāj visu turpmāk minēto informāciju:

a) izmantotos paņēmienus; kā arī

b) pēc iespējas lielākā apjomā kvalitatīvu novērtējumu par aplēsto ietekmi, ko rada katra minētā paņēmiena piemērošana.

▼M55

C7 Ja uzņēmums izvēlas šo standartu piemērot retrospektīvi saskaņā ar C3. punkta b) apakšpunktu, uzņēmums atzīst kumulatīvo ietekmi, ko rada šā standarta sākotnēja piemērošana korekcijas veidā attiecībā uz nesadalītās peļņas sākumatlikumu (vai attiecīgi citu pašu kapitāla komponentu) gada pārskata periodā, kurā iekrīt sākotnējās piemērošanas datums. Saskaņā ar šo pārejas metodi uzņēmums var izvēlēties šo standartu piemērot retrospektīvi tikai līgumiem, kas sākotnējās piemērošanas datumā (piemēram, 2018. gada 1. janvārī, ja uzņēmuma pārskata periods beidzas 31. decembrī) nav pabeigti līgumi.

▼M55

C7A Uzņēmums, kas šo standartu piemēro retrospektīvi saskaņā ar C3. punkta b) apakšpunktu, var izmantot arī praktisko paņēmienu, kas aprakstīts C5. punkta c) apakšpunktā:

a) attiecībā uz visiem līguma pārveidojumiem, kas notiek pirms agrākā atspoguļotā perioda sākuma; vai

b) attiecībā uz visiem līguma pārveidojumiem, kas notiek pirms sākotnējās piemērošanas datuma.

Ja uzņēmums izmanto šo praktisko paņēmienu, uzņēmums paņēmienu piemēro konsekventi visiem līgumiem un atklāj informāciju, kas paredzēta C6. punktā.

▼M52

C8 Attiecībā uz pārskata periodiem, kuri ietver sākotnējās piemērošanas dienu, uzņēmums nodrošina, ka tiek atklāta visa turpmāk minētā informācija, ja šo standartu piemēro retrospektīvi saskaņā ar C3. punkta b) apakšpunktu:

a) summa, kas ietekmē katra finanšu pārskata aprēķina posteni pašreizējā ziņošanas periodā, piemērojot šo standartu, salīdzinājumā ar 11. SGS, 18. SGS un attiecīgajām interpretācijām, kas bija spēkā pirms izmaiņām; kā arī

b) paskaidrojums par C8. punkta a) apakšpunktā noteikto būtisku izmaiņu iemesliem.

▼M55

C8A Uzņēmums "Skaidrojumus par 15. SFPS" (sk. C1B punktu) piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS. Retrospektīvi piemērojot grozījumus, uzņēmums tos piemēro tā, it kā tie 15. SFPS tekstā būtu bijuši iekļauti sākotnējās piemērošanas dienā. Līdz ar to uzņēmums nepiemēro pārskata periodu vai līgumu grozījumus, attiecībā uz kuriem nepiemēro 15. SFPS prasības (saskaņā ar C2.–C8. punktu). Piemēram, ja uzņēmums saskaņā ar C3. punkta b) apakšpunktu piemēro 15. SFPS vienīgi līgumiem, kas sākotnējās piemērošanas dienā nav pabeigti līgumi, uzņēmums 15. SFPS sākotnējās piemērošanas dienā neveic pabeigto līgumu pārformulēšanu, lai tajos ņemtu vērā šo grozījumu ietekmi.

▼M52

Atsauces uz 9. SFPS

C9 Ja uzņēmums piemēro šo standartu, bet vēl nepiemēro 9. SFPS *Finanšu instrumenti*, jebkuru atsauci šajā standartā uz 9. SFPS lasa kā atsauci uz 39. SGS *Finanšu instrumenti*: *Atzīšana un novērtēšana*

CITU STANDARTU ATSAUKŠANA

C10 Ar šo standartu aizstāj šādus standartus:

a) 11. SGS *Būvlīgumi*;

b) 18. SGS *Ieņēmumi*;

c) 13. SFPIK *Klientu lojalitātes programmas*;

d) 15. SFPIK *Līgumi par nekustamā īpašuma būvniecību*;

e) 18. SFPIK *Klientu aktīvu pārvedumi*; kā arī

f) 31. PIK *Ieņēmumi – bartera darījumi, kuri ietver reklāmas pakalpojumus*.

▼M54

16. STARPTAUTISKAIS FINANŠU PĀRSKATU STANDARTS

Noma

MĒRĶIS

1. **Šajā standartā izklāstīti *nomas* atzīšanas, novērtēšanas, uzrādīšanas un informācijas atklāšanas principi. Tā mērķis ir nodrošināt, ka *nomnieki* un *iznomātāji* sniedz attiecīgo informāciju tādā veidā, kas patiesi sniedz informāciju par šiem darījumiem. Šī informācija ļauj finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt ietekmi, kāda nomai ir uz uzņēmuma finansiālo stāvokli, finansiālajiem rezultātiem un naudas plūsmu.**

2. Piemērojot šo standartu, uzņēmums ņem vērā *līgumu* noteikumus un visus būtiskos faktus un apstākļus. Uzņēmums konsekventi piemēro šo standartu līgumiem ar līdzīgām iezīmēm un līdzīgos apstākļos.

DARBĪBAS JOMA

3. Uzņēmums šo standartu piemēro visām nomām, tostarp *lietošanas tiesību aktīvu* nomai *apakšnomā*, izņemot:

a) nomas par minerālu, naftas, dabasgāzes un līdzīgu neatjaunojamo resursu izpēti vai lietošanu;

b) nomnieka turējumā esošu bioloģisko aktīvu, uz kuriem attiecas 41. SGS *Lauksaimniecība*, nomu;

c) vienošanās par pakalpojumu koncesiju, uz kuru attiecas 12. SFPIK *Vienošanās par pakalpojumu koncesiju*;

d) iznomātāja piešķirtas intelektuālā īpašuma licences, uz kurām attiecas 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*;

e) nomnieka turējumā esošas tiesības saskaņā ar licences līgumiem, uz kuriem attiecas 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*, attiecībā uz, piemēram, kinofilmām, videoierakstiem, lugām, manuskriptiem, patentiem un autortiesībām.

4. Nomnieks var, taču tam nav pienākuma, piemērot šo standartu to nemateriālu aktīvu nomai, kas nav minēti 3. punkta e) apakšpunktā.

ATBRĪVOJUMI ATTIECĪBĀ UZ ATZĪŠANU (B3.–B8. PUNKTS)

5. Nomnieks var izvēlēties nepiemērot 22.–49. punkta prasības:

a) *īstermiņa nomai*;

b) nomai, kuras *pamatā esošais aktīvs* ir ar zemu vērtību (atbilstoši B3.–B8. punktā aprakstītajam).

6. Ja nomnieks izvēlas nepiemērot 22.–49. punkta prasības īstermiņa nomai vai nomai, kuras pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību, nomnieks ar šo nomu saistītos *nomas maksājumus* atzīst kā izdevumus pēc lineārās metodes *nomas termiņa* laikā vai pēc citas sistemātiskas metodes. Nomnieks piemēro citu sistemātisku metodi, ja attiecīgā metode labāk atspoguļo nomnieka saimniecisko labumu gūšanas modeli.

▼M54

7. Ja nomnieks uzskaita īstermiņa nomu, piemērojot 6. punktu, nomnieks uzskata nomu par jaunu nomu šā standarta izpratnē, ja:

a) tiek veikts *nomas grozījums*; vai

b) notiek jebkādas nomas termiņa izmaiņas (piemēram, nomnieks izmanto iespēju, kuru iepriekš nebija ņēmis vērā, nosakot nomas termiņu).

8. Izvēli attiecībā uz īstermiņa nomu izdara pa pamatā esošo aktīvu klasēm, uz kurām attiecas lietošanas tiesības. Pamatā esošo aktīvu klase ir pēc būtības līdzīgu un uzņēmuma darbībā līdzīgi izmantotu pamatā esošu aktīvu grupa. Izvēli attiecībā uz nomu, kuras pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību, var izdarīt katrai nomai atsevišķi.

NOMAS IDENTIFICĒŠANA (B9.–B33. PUNKTS)

9. Noslēdzot līgumu, uzņēmums izvērtē, vai līgums ir noma vai ietver nomu. Līgums ir noma vai ietver nomu, ja līgums piešķir tiesības kontrolēt identificēta aktīva izmantošanu noteiktu laika periodu apmaiņā pret atlīdzību. Standarta B9.–B31. punktā sniegti norādījumi, kā izvērtēt to, vai līgums ir noma vai ietver nomu.

10. Laika periodu var izteikt identificētā aktīva lietošanas daudzuma vienībās (piemēram, atbilstoši ražošanas vienību skaitam, kuru izgatavošanā tiks izmantota iekārta).

11. Uzņēmums atkārtoti izvērtē, vai līgums ir noma vai satur to, vienīgi tad, ja tiek grozīti līguma noteikumi.

Līguma sastāvdaļu nošķiršana

12. Attiecībā uz līgumu, kas ir noma vai ietver nomu, uzņēmums katru līgumā iekļauto nomas sastāvdaļu uzskaita kā nomu atsevišķi no līguma sastāvdaļām, kas nav noma, ja vien uzņēmums neizmanto 15. punktā noteikto praktisko paņēmienu. Standarta B32.–B33. punktā sniegti norādījumi līguma sastāvdaļu nošķiršanai.

Nomnieks

13. Attiecībā uz līgumu, kas ietver nomas sastāvdaļu un vienu vai vairākas papildu nomas sastāvdaļas vai sastāvdaļas, kas nav noma, nomnieks līgumā iekļauto atlīdzību sadala uz katru nomas sastāvdaļu, pamatojoties uz nomas sastāvdaļas relatīvo atsevišķo cenu un sastāvdaļu, kas nav noma, atsevišķo cenu kopsummu.

14. Nomas sastāvdaļu un sastāvdaļu, kas nav noma, relatīvo atsevišķo cenu nosaka, pamatojoties uz cenu, ko iznomātājs vai līdzīgs piegādātājs atsevišķi noteiktu uzņēmumam par šo sastāvdaļu vai tai līdzīgu sastāvdaļu. Ja vērā ņemamu atsevišķo cenu nevar nekavējoties noteikt, nomnieks atsevišķo cenu nosaka, maksimāli izmantojot pieejamo informāciju.

▼**M54**

15. Praktisku iemeslu dēļ nomnieks var izvēlēties pa pamatā esošo aktīvu klasēm nenodalīt sastāvdaļas, kas nav noma, no nomas sastāvdaļām, un tā vietā uzskaitīt katru nomas sastāvdaļu un saistītās sastāvdaļas, kas nav noma, kā vienotu nomas sastāvdaļu. Nomnieks nepiemēro šo praktisko paņēmienu iegultiem atvasinātajiem instrumentiem, kas atbilst 9. SFPS *Finanšu instrumenti* 4.3.3. punkta kritērijiem.

16. Ja netiek izmantots 15. punktā minētais praktiskais paņēmiens, nomnieks sastāvdaļas, kas nav noma, uzskaita, piemērojot citus piemērojamos standartus.

Iznomātājs

17. Attiecībā uz līgumu, kas satur nomas sastāvdaļu un vienu vai vairākas papildu nomas sastāvdaļas vai sastāvdaļas, kas nav noma, līgumā noteikto atlīdzību iznomātājs sadala, piemērojot 15. SFPS 73.–90. punktu.

NOMAS TERMIŅŠ (B34.–B41. PUNKTS)

18. Uzņēmums par nomas termiņu nosaka nomas neatceļamo periodu kopā ar:

a) periodiem, uz kuriem attiecas iespēja pagarināt nomu, ja pastāv pamatota pārliecība, ka nomnieks šo iespēju izmantos; un

b) periodiem, uz kuriem attiecas iespēja izbeigt nomu, ja pastāv pamatota pārliecība, ka nomnieks šo iespēju neizmantos.

19. Izvērtējot, vai ir pietiekami pamatoti uzskatīt, ka nomnieks izmantos iespēju pagarināt nomu vai neizmantos iespēju izbeigt nomu, uzņēmums apsver visus būtiskos faktus un apstākļus, kas nomniekam rada ekonomisko stimulu izmantot iespēju pagarināt nomu vai neizmantot iespēju izbeigt nomu, kā minēts B37.–B40. punktos.

20. Nomnieks atkārtoti izvērtē, vai ir pietiekami pamatoti uzskatīt, ka tas izmantos iespēju pagarināt nomu vai neizmantos iespēju izbeigt nomu, iestājoties būtiskam notikumam vai būtiskām apstākļu izmaiņām, kas:

a) atrodas nomnieka kontrolē; un

b) ietekmē to, vai ir pamatota pārliecība, ka nomnieks izmantos iespēju, kas iepriekš nav bijusi iekļauta tā nomas termiņa novērtējumā, vai neizmantot iespēju, kura iepriekš ir bijusi iekļauta tā nomas termiņa novērtējumā (kā minēts B41. punktā).

21. Uzņēmums pārskata nomas termiņu, ja notiek izmaiņas nomas neatceļamajā periodā. Piemēram, nomas neatceļamais periods mainīsies, ja:

a) nomnieks izmanto iespēju, kas iepriekš nav bijusi iekļauta nomnieka veiktajā nomas termiņa novērtējumā;

b) nomnieks neizmanto iespēju, kas iepriekš ir bijusi iekļauta nomnieka veiktajā nomas termiņa novērtējumā;

▼**M54**

c) iestājas gadījums, kas saskaņā ar līgumu liek nomniekam izmantot iespēju, kas iepriekš nav bijusi iekļauta nomnieka veiktajā nomas termiņa novērtējumā; vai

d) iestājas gadījums, kas saskaņā ar līgumu liedz nomniekam izmantot iespēju, kas iepriekš ir bijusi iekļauta nomnieka veiktajā nomas termiņa novērtējumā.

NOMNIEKS

Atzīšana

22. ***Sākuma datumā*** **nomnieks atzīst lietošanas tiesību aktīvu un nomas saistības.**

Novērtējums

Sākotnējā novērtēšana

Lietošanas tiesību aktīva sākotnējā novērtēšana

23. Sākuma datumā nomnieks novērtē lietošanas tiesību aktīvu pēc tā izmaksām.

24. Lietošanas tiesību aktīva izmaksas veido:

a) nomas saistību sākotnējā novērtējuma summa, kā minēts 26. punktā;

b) jebkuri nomas maksājumi, kas izdarīti sākuma datumā vai pirms tā, atskaitot saņemtos *nomas veicināšanas maksājumus*;

c) jebkuras *sākotnējās tiešās izmaksas*, kas radušās nomniekam; un

d) to izmaksu aplēse, kas nomniekam radīsies no pamatā esošā aktīva nojaukšanas un likvidācijas, tā atrašanās vietas atjaunošanas vai pamatā esošā aktīva atjaunošanas nomas noteikumos noteiktajā stāvoklī, izņemot, ja minētās izmaksas rodas, ražojot krājumus. Nomniekam par šīm izmaksām rodas saistības sākuma datumā vai kā pamatā esošā aktīva izmantošanas sekas noteiktā periodā.

25. Nomnieks atzīst 24. punkta d) apakšpunktā minētās izmaksas kā daļu no lietošanas tiesību aktīva izmaksām tad, kad tam rodas saistības par šīm izmaksām. Nomnieks piemēro 2. SGS *Krājumi* izmaksām, kas ir radušās noteiktā periodā, izmantojot lietošanas tiesību aktīvu, lai šajā periodā ražotu krājumus. Saistības par šādām izmaksām, kas uzskaitītas, piemērojot šo standartu vai 2. SGS, atzīst un novērtē, piemērojot 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*.

▼M54

Nomas saistību sākotnējā novērtēšana

26. **Sākuma datumā nomnieks nomas saistības novērtē kā šajā datumā nenomaksāto nomas maksājumu pašreizējo vērtību. Nomas maksājumus diskontē, izmantojot *nomā ietverto procentu likmi*, ja to ir iespējams viegli noteikt. Ja šo likmi nav iespējams viegli noteikt, nomnieks izmanto *nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi*.**

27. Sākuma datumā nomas maksājumi, ko iekļauj nomas saistību novērtējumā, ietver šādus maksājumus par tiesībām lietot pamatā esošo aktīvu nomas termiņa laikā, kas nav samaksāti sākuma datumā:

a) *fiksētos nomas maksājumus* (ieskaitot pēc būtības fiksētos nomas maksājumus, kā minēts B42. punktā), atskaitot saņemamos nomas veicināšanas maksājumus;

b) *mainīgos nomas maksājumus*, kas ir atkarīgi no indeksa vai likmes un sākotnēji tikuši novērtēti, izmantojot indeksu vai likmi sākuma datumā (kā minēts 28. punktā);

c) summas, kas nomniekam būtu jāmaksā kā *atlikušās vērtības garantijas*;

d) pirkšanas iespējas izmantošanas cenu, ja ir pietiekams pamats uzskatīt, ka nomnieks izmantos šo iespēju (izvērtē, ņemot vērā B37–B40. punktā minētos faktorus); un

e) soda naudas maksājumus par nomas izbeigšanu, ja nomas termiņš atspoguļo, ka nomnieks izmanto iespēju izbeigt nomu.

28. Mainīgi nomas maksājumi, kas ir atkarīgi no indeksa vai likmes saskaņā ar 27. punkta b) apakšpunktu, ir, piemēram, ar patēriņa cenu indeksu saistīti maksājumi, ar standarta procentu likmi (piemēram, *LIBOR*) saistīti maksājumi vai maksājumi, kas mainās, lai atspoguļotu izmaiņas tirgus nomas likmēs.

Turpmāka novērtēšana

Lietošanas tiesību aktīva turpmāka novērtēšana

29. **Pēc sākuma datuma nomnieks lietošanas tiesību aktīvu novērtē, piemērojot izmaksu modeli, izņemot, ja tas piemēro kādu no 34. un 35. punktā aprakstītajiem novērtēšanas modeļiem.**

Izmaksu modelis

30. Lai piemērotu izmaksu modeli, nomnieks novērtē lietošanas tiesību aktīvu tā izmaksās:

a) atskaitot uzkrāto nolietojumu un uzkrātos zaudējumus no vērtības samazināšanās; un

b) veicot korekcijas atbilstoši 36. punkta c) apakšpunktā noteiktajam nomas saistību atkārtotajam novērtējumam.

31. Nomnieks, aprēķinot lietošanas tiesību aktīva nolietojumu, piemēro 16. SGS *Pamatlīdzekļi* nolietojuma prasības, ievērojot 32. punktā noteikto.

▼**M54**

32. Ja ar nomu īpašuma tiesības uz pamatā esošo aktīvu nomas termiņa beigās tiek nodotas nomniekam vai ja lietošanas tiesību aktīva izmaksas atspoguļo to, ka nomnieks izmantos pirkšanas iespēju, nomnieks amortizē lietošanas tiesību aktīvu no sākuma datuma līdz pamatā esošā aktīva *lietderīgās lietošanas laika* beigām. Citos gadījumos nomnieks amortizē lietošanas tiesību aktīvu no sākuma datuma līdz lietošanas tiesību aktīva *lietderīgās lietošanas laika* beigām vai nomas termiņa beigām, atkarībā no tā, kas iestājas agrāk.

33. Nomnieks piemēro 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*, lai noteiktu, vai lietošanas tiesību aktīva vērtība ir samazinājusies, un lai uzskaitītu identificētos zaudējumus no vērtības samazināšanās.

Citi novērtēšanas modeļi

34. Ja nomnieks piemēro 40. SGS *Ieguldījuma īpašums* patiesās vērtības modeli savam ieguldījuma īpašumam, nomniekam patiesās vērtības modelis jāpiemēro arī lietošanas tiesību aktīviem, kas atbilst 40. SGS ieguldījuma īpašuma definīcijai.

35. Ja lietošanas tiesību aktīvi ir saistīti ar pamatlīdzekļu klasi, kurai nomnieks piemēro 16. SGS pārvērtēšanas modeli, nomnieks var izvēlēties piemērot minēto pārvērtēšanas modeli visiem ar šo pamatlīdzekļu klasi saistītajiem lietošanas tiesību aktīviem.

Nomas saistību turpmāka novērtēšana

36. Pēc sākuma datuma nomnieks novērtē nomas saistības:

a) palielinot uzskaites vērtību, lai atspoguļotu nomas saistību procentus;

b) samazinot uzskaites vērtību, lai atspoguļotu veiktos nomas maksājumus; un

c) atkārtoti novērtējot uzskaites vērtību, lai atspoguļotu 39.–46. punktā noteikto atkārtoto vērtēšanu vai nomas grozījumus vai lai atspoguļotu pārskatītos pēc būtības fiksētos nomas maksājumus (skatīt B42. punktu).

37. Procenti no nomas saistībām katrā periodā nomas termiņā ir summa, kas veido pastāvīgu periodisku procentu likmi attiecībā uz nomas saistību atlikumu. Periodiskā procentu likme ir 26. punktā aprakstītā diskonta likme vai attiecīgā gadījumā – 41. punktā, 43. punktā vai 45. punkta c) apakšpunktā aprakstītā pārskatītā diskonta likme.

38. Pēc sākuma datuma nomnieks peļņā vai zaudējumos, ja izmaksas netiek iekļautas cita aktīva uzskaites vērtībā, piemērojot citus piemērojamos standartus, atzīst:

a) nomas saistību procentus; un

b) mainīgus nomas maksājumus, kas nav iekļauti nomas saistību novērtējumā tajā periodā, kurā iestājies notikums vai nosacījums, kas rada šo maksājumu pamatu.

▼**M54**

Nomas saistību atkārtota vērtēšana

39. Pēc nomas sākuma datuma nomnieks piemēro 40.–43. punktu, lai atkārtoti novērtētu nomas saistības nolūkā atspoguļot izmaiņas nomas maksājumos. Nomnieks nomas saistību atkārtota novērtējuma summu uzskaita kā lietošanas tiesību aktīva korekciju. Tomēr, ja lietošanas tiesību aktīva uzskaites vērtība samazinās līdz nullei un nomas saistību novērtējumā notiek tālāka samazināšana, nomnieks atkārtotas novērtēšanas atlikušo summu atzīst kā peļņu vai zaudējumus.

40. Nomnieks atkārtoti novērtē nomas saistības, diskontējot pārskatītos nomas maksājumus ar pārskatīto diskonta likmi, ja iestājas kāds no šādiem gadījumiem:

a) mainās nomas termiņš atbilstoši 20.–21. punktā aprakstītajam. Nomnieks nosaka pārskatītos nomas maksājumus, pamatojoties uz pārskatīto nomas termiņu; vai

b) mainās pamatā esošā aktīva pirkšanas iespējas novērtējums, ņemot vērā 20.–21. punktā minētos gadījumus un apstākļus saistībā ar pirkšanas iespēju. Nomnieks nosaka pārskatītos nomas maksājumus, lai atspoguļotu izmaiņas summās, kas maksājamas saskaņā ar pirkšanas iespēju.

41. Piemērojot 40. punktu, nomnieks par pārskatīto diskonta likmi nosaka nomā ietverto procentu likmi uz atlikušo nomas termiņu, ja to ir iespējams noteikt nekavējoties, vai nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi atkārtotās vērtēšanas datumā, ja nomā ietverto procentu likmi nekavējoties noteikt nav iespējams.

42. Nomnieks atkārtoti novērtē nomas saistības, diskontējot pārskatītos nomas maksājumus, ja iestājas kāds no šādiem gadījumiem:

a) mainās summas, ko paredzēts maksāt saskaņā ar atlikušās vērtības garantiju. Nomnieks nosaka pārskatītos nomas maksājumus, lai atspoguļotu izmaiņas summās, kuras ir paredzēts maksāt saskaņā ar atlikušās vērtības garantiju;

b) mainās nākotnes nomas maksājumi, jo ir mainījies indekss vai likme, ko lieto šo maksājumu noteikšanai, ieskaitot, piemēram, izmaiņu, ar ko atspoguļo tirgus nomas likmju izmaiņas pēc tirgus nomas pārskatīšanas. Nomnieks atkārtoti novērtē nomas saistības, lai atspoguļotu minētos pārskatītos nomas maksājumus, vienīgi tad, ja mainās naudas plūsma (t. i., kad stājas spēkā nomas maksājumu korekcija). Nomnieks nosaka pārskatītos nomas maksājumus atlikušajam nomas termiņam, pamatojoties uz pārskatītajiem līgumiskajiem maksājumiem.

43. Piemērojot 42. punktu, nomnieks izmanto nemainītu diskonta likmi, izņemot, ja nomas maksājumu izmaiņas izriet no mainīgas procentu likmes izmaiņas. Šādā gadījumā nomnieks izmanto pārskatītu diskonta likmi, kas atspoguļo procentu likmes izmaiņas.

▼**M54**

Nomas grozījumi

44. Nomnieks nomas grozījumu uzskaita kā atsevišķu nomu, ja:

a) grozījums paplašina nomas darbības jomu, papildinot to ar tiesībām lietot vienu vai vairākus pamatā esošos aktīvus; un

b) atlīdzība par nomu pieaug par summu, kas ir samērota ar darbības jomas paplašināšanas atsevišķo cenu un ar jebkādām nepieciešamajām šīs atsevišķās cenas korekcijām, kuras atspoguļo konkrētā līguma apstākļus.

45. Nomas grozījumam, ko neuzskaita kā atsevišķu nomu, nomnieks *nomas grozījuma spēkā stāšanās datumā*:

a) sadala grozītajā līgumā noteikto atlīdzību, piemērojot 13.–16. punktu;

b) nosaka grozītās nomas termiņu, piemērojot 18.–19. punktu; un

c) atkārtoti novērtē nomas saistības, diskontējot pārskatītos nomas maksājumus ar pārskatīto diskonta likmi. Par pārskatīto diskonta likmi nosaka nomā ietverto procentu likmi par atlikušo nomas termiņu, ja to ir iespējams noteikt nekavējoties, vai nomnieka saliīdzināmo aizņēmuma procentu likmi grozījuma spēkā stāšanās datumā, ja nomā ietverto procentu likmi nekavējoties noteikt nav iespējams.

46. Nomas grozījumam, ko neuzskaita kā atsevišķu nomu, nomnieks nomas saistību atkārtotu novērtēšanu uzskaita:

a) samazinot lietošanas tiesību aktīva uzskaites vērtību, lai atspoguļotu pilnīgu vai daļēju nomas izbeigšanu nomas grozījumiem, kas samazina nomas darbības jomu. Nomnieks jebkurus ieņēmumus vai zaudējumus, kas ir saistīti ar pilnīgu vai daļēju nomas izbeigšanu, iekļauj peļņā vai zaudējumos;

b) izdarot atbilstošu lietošanas tiesību aktīva korekciju pārējiem nomas grozījumiem.

Uzrādīšana

47. Nomnieks finansiālā stāvokļa pārskatā vai piezīmēs norāda:

a) lietošanas tiesību aktīvus atsevišķi no citiem aktīviem. Ja nomnieks finansiālā stāvokļa pārskatā lietošanas tiesību aktīvus neuzrāda atsevišķi, nomnieks:

i) iekļauj lietošanas tiesību aktīvus tajā pašā postenī, kurā tiktu uzrādīti attiecīgie pamatā esošie aktīvi, ja uz tiem būtu īpašuma tiesības; un

ii) norāda, kuros finansiālā stāvokļa pārskata posteņos ietverti šie lietošanas tiesību aktīvi.

b) nomas saistības atsevišķi no citām saistībām. Ja nomnieks finanšu stāvokļa pārskatā nomas saistības neuzrāda atsevišķi, nomnieks norāda, kurā finansiālā stāvokļa pārskata postenī ir iekļautas šīs saistības.

▼**M54**

48. 47. punkta a) apakšpunkta prasība neattiecas uz lietošanas tiesību aktīviem, kas atbilst ieguldījuma īpašuma definīcijai un kurus finansiālā stāvokļa pārskatā uzrāda kā ieguldījuma īpašumu.

49. Peļņas vai zaudējumu un citu visaptverošo ienākumu pārskatā nomnieks procentu izdevumus par nomas saistībām uzrāda atsevišķi no lietošanas tiesību aktīva nolietojuma izmaksām. Nomas saistību procentu izdevumi ir daļa no finansēšanas izmaksām, kas atbilstoši 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana* 82. punkta b) apakšpunktam peļņas vai zaudējumu un citu visaptverošo ienākumu pārskatā jāuzrāda atsevišķi.

50. Naudas plūsmas pārskatā nomnieks klasificē:

a) naudas maksājumus par nomas saistību pamatsummas daļu – kā finansēšanas darbību;

b) naudas maksājumus par nomas saistību procentu daļu, samaksātajiem procentiem piemērojot 7. SGS *Naudas plūsmas pārskati*; un

c) īstermiņa nomas maksājumus, maksājumus par zemas vērtības aktīvu nomu un mainīgos nomas maksājumus, kas nav iekļauti nomas saistības aprēķinos, – kā pamatdarbību.

Informācijas atklāšana

51. Informācijas atklāšanas mērķis ir panākt, lai nomnieks piezīmēs atklātu informāciju, kura kopā ar finansiālā stāvokļa pārskatā, peļņas vai zaudējumu pārskatā un naudas plūsmas pārskatā sniegto informāciju ļauj finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt nomas ietekmi uz nomnieka finansiālo stāvokli, finansiālajiem rezultātiem un naudas plūsmu. 52.–60. punktā ir noteiktas prasības šā mērķa sasniegšanai.

52. Nomnieks informāciju par tā nomas attiecībām, kurās tas ir nomnieks, atklāj savos finanšu pārskatos vienā piezīmē vai atsevišķā sadaļā. Tomēr nomniekam nav atkārtoti jānorāda informācija, kas jau ir iekļauta citur finanšu pārskatos, ja šī informācija ir iekļauta ar savstarpēju norādi vienā piezīmē vai atsevišķā sadaļā par nomas attiecībām.

53. Nomnieks par pārskata periodu atklāj šādas summas:

a) lietošanas tiesību aktīvu nolietojuma izmaksas pa pamatā esošo aktīvu klasēm;

b) procentu izdevumi par nomas saistībām;

c) ar īstermiņa nomu saistīti izdevumi, kas uzskaitīti, piemērojot 6. punktu. Šajos izdevumos neiekļauj izdevumus, kas ir saistīti ar nomu, kuras termiņš ir viens mēnesis vai mazāk;

d) ar zemas vērtības aktīvu nomu saistītos izdevumus, kas uzskaitīti, piemērojot 6. punktu. Šajos izdevumos neiekļauj izdevumus, kas saistīti ar 53. punkta c) apakšpunktā iekļauto zemas vērtības aktīvu īstermiņa nomu;

▼**M54**

e) ar mainīgajiem nomas maksājumiem saistīti izdevumi, kas nav iekļauti nomas saistību novērtējumā;

f) ienākumi no lietošanas tiesību aktīvu apakšnomas;

g) par nomām izejošo naudas plūsmu kopsumma;

h) papildinājumi lietošanas tiesību aktīviem;

i) ienākumi vai zaudējumi, kas radušies no pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumiem; un

j) lietošanas tiesību aktīvu uzskaites vērtība pārskata perioda beigās pa pamatā esošo aktīvu klasēm.

54. Nomnieks 53. punktā noteikto atklājamo informāciju sniedz tabulas veidā, izņemot, ja cits formāts ir tam piemērotāks. Atklātajās summās jāiekļauj izmaksas, ko nomnieks ir iekļāvis cita aktīva uzskaites vērtībā pārskata periodā.

55. Nomnieks atklāj tā saistību summu par īstermiņa nomām, kas uzskaitītas, piemērojot 6. punktu, ja to īstermiņa nomu portfelis, kuru tas uzņēmies, pārskata perioda beigās atšķiras no to īstermiņa nomu portfeļa, uz kuru attiecas 53. punkta c) apakšpunkta piemērošanas rezultātā atklātie izdevumi par īstermiņa nomu.

56. Ja lietošanas tiesību aktīvi atbilst ieguldījuma īpašuma definīcijai, nomnieks piemēro 40. SGS informācijas atklāšanas prasības. Šādā gadījumā nomniekam par šiem lietošanas tiesību aktīviem nav jāatklāj 53. punkta a), f), h) vai j) apakšpunktā noteiktā informācija.

57. Ja nomnieks novērtē lietošanas tiesību aktīvus pēc pārvērtētajām summām, piemērojot 16. SGS, nomnieks par šiem lietošanas tiesību aktīviem atklāj 16. SGS 77. punktā noteikto informāciju.

58. Nomnieks nomas saistību dzēšanas termiņa analīzi uzrāda, piemērojot 7. SFPS *Finanšu instrumenti: informācijas atklāšana* 39. un B11. punktu, atsevišķi no citu finanšu saistību dzēšanas termiņa analīzes.

59. Papildus 53.–58. punkta prasībām informācijas atklāšanai nomnieks atklāj papildu kvalitatīvo un kvantitatīvo informāciju par tā nomas darbībām, kas ir nepieciešama, lai izpildītu 51. punkta informācijas atklāšanas prasības (kā minēts B48. punktā). Minētā papildu informācija var ietvert (bet neaprobežojas ar) informāciju, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt:

a) nomnieka nomas darbību būtību;

b) nākotnes izejošās naudas plūsmas, kurām potenciāli var tikt pakļauts nomnieks un kuras nav atspoguļotas nomas saistību novērtējumā. Minētais ietver iespējamu risku, kas rodas no:

i) mainīgiem nomas maksājumiem (kā minēts B49. punktā);

ii) pagarināšanas un izbeigšanas iespējām (kā minēts B50. punktā);

▼M54

iii) atlikušās vērtības garantijām (kā minēts B51. punktā); un

iv) vēl nesāktas nomas, ko uzņēmies nomnieks.

c) ar nomu noteiktos ierobežojumus vai pienākumus; un

d) pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumus (kā minēts B52. punktā).

60. Nomnieks, kurš īstermiņa nomu vai zemas vērtības aktīvu nomu uzskaita, piemērojot 6. punktu, atklāj informāciju par to.

IZNOMĀTĀJS

Nomas klasifikācija (B53.–B58. punkts)

61. Iznomātājskatru savu nomu klasificē kā *operatīvo nomu vai finanšu nomu*.

62. Nomu klasificē kā finanšu nomu, ja ar to nodod būtībā visus riskus un atlīdzības, kas raksturīgas pamatā esoša aktīva īpašuma tiesībām. Nomu klasificē kā operatīvo nomu, ja tā nenodod būtībā visus riskus un atlīdzības saistībā ar pamatā esoša aktīva īpašuma tiesībām.

63. Darījuma būtība, nevis līguma forma nosaka, vai noma ir finanšu noma vai operatīvā noma. Piemēri, kuri atsevišķi vai apvienojumā parasti varētu liecināt, ka noma klasificējama kā finanšu noma, ir šādi:

a) ar nomu īpašuma tiesības uz pamatā esošu aktīvu tiek nodotas nomniekam līdz nomas termiņa beigām;

b) nomniekam ir iespēja nopirkt pamatā esošu aktīvu par cenu, kura varētu būt pietiekami zemāka par *patieso vērtību* datumā, kad šādu iespēju var izmantot, un nomas *sākuma datumā* pastāv pietiekams 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) sākuma datumā nomas maksājumu pašreizējā vērtība atbilst vismaz būtībā visai pamatā esošā aktīva patiesajai vērtībai; un

e) pamatā esošais aktīvs ir tik specifisks, ka tikai nomnieks to var lietot bez lielu izmaiņu veikšanas.

64. Situācijas, kas atsevišķi vai apvienojumā arī varētu liecināt, ka noma klasificējama kā finanšu noma, ir šādas:

a) ja nomnieks var atcelt nomu, iznomātāja zaudējumus saistībā ar nomas 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

▼M54

c) nomnieks var turpināt nomas otru periodu par nomas maksu, kas ir būtiski zemāka par nomas maksu tirgū.

65. Piemēri un rādītāji, kas minēti 63.–64. punktā, ne vienmēr ir pilnīgi. Ja no citām pazīmēm ir skaidrs, ka noma nenodod būtībā visus riskus un atlīdzības saistībā ar īpašuma tiesībām uz pamatā esošo aktīvu, noma tiek klasificēta kā operatīvā noma. Piemēram, tas var būt gadījumā, ja pamatā esošā aktīva īpašuma tiesības nomas beigās nodod apmaiņā pret mainīgu maksājumu, kas līdzvērtīgs tā attiecīgā brīža patiesajai vērtībai, vai tad, ja pastāv mainīgi nomas maksājumi, kā rezultātā iznomātājs nenodod būtībā visus šos riskus un atlīdzības.

66. Nomu klasificē sākuma datumā, un to atkārtoti izvērtē tikai tad, ja veikts nomas grozījums. Aplēšu izmaiņas (piemēram, saimnieciskās izmantošanas laika aplēšu vai pamatā esošā aktīva atlikušās vērtības izmaiņas) vai apstākļu izmaiņas (piemēram, nomnieka saistību neizpilde) nav pamats tam, lai veiktu jaunu nomas klasifikāciju grāmatvedības nolūkā.

Finanšu noma

Atzīšana un novērtēšana

67. Nomas sākuma datumā iznomātājs savā finansiālā stāvokļa pārskatā atzīst aktīvus, kurus tur saskaņā ar finanšu nomu, un uzrāda tos kā debitoru parādu summā, kas vienāda ar *neto ieguldījumu nomā*.

Sākotnējā novērtēšana

68. Iznomātājs izmanto nomā ietverto procentu likmi, lai novērtētu neto ieguldījumu nomā. Apakšnomas gadījumā, ja apakšnomā ietverto procentu likmi nevar noteikt nekavējoties, starpiznomātājs var izmantot galvenajai nomai izmantoto diskonta likmi (koriģējot par jebkurām ar apakšnomu saistītajām sākotnējām tiešajām izmaksām), lai aprēķinātu neto ieguldījumu apakšnomā.

69. Sākotnējās tiešās izmaksas, izņemot izmaksas, kas radušās ražotājiem vai tirgotājiem iznomātājiem, iekļauj neto ieguldījumu nomā sākotnējā novērtēšanā, un samazina nomas termiņa laikā uzskaitītos ienākumus. Nomā ietvertā procentu likme ir definēta tādā veidā, ka sākotnējās tiešās izmaksas ir automātiski iekļautas neto ieguldījumā nomā; tās nav nepieciešams pievienot atsevišķi.

Neto ieguldījumā nomā iekļauto nomas maksājumu sākotnējā novērtēšana

70. Nomas sākuma datumā nomas maksājumi, ko iekļauj neto ieguldījumu nomā novērtējumā, ietver šādus maksājumus par tiesībām lietot pamatā esošo aktīvu nomas termiņa laikā, kas nav saņemti nomas sākuma datumā:

a) fiksēti nomas maksājumi (ieskaitot pēc būtības fiksētos nomas maksājumus, kā minēts B42. punktā), atskaitot nomas veicināšanas maksājumus;

▼**M54**

b) mainīgie nomas maksājumi, kas ir atkarīgi no indeksa vai likmes un sākotnēji tikuši aprēķināti, izmantojot indeksu vai likmi sākuma datumā;

c) jebkuras atlikušās vērtības garantijas, ko iznomātājam sniedzis nomnieks, ar nomnieku saistīta persona vai ar iznomātāju nesaistīta trešā puse, kas ir finansiāli spējīga pildīt pienākumus saskaņā ar garantiju;

d) pirkšanas iespējas izmantošanas cena, ja ir pietiekams pamats uzskatīt, ka nomnieks izmantos šo iespēju (izvērtē, ņemot vērā B37. punktā minētos faktorus); un

e) soda naudas maksājumi par nomas izbeigšanu, ja nomas termiņš atspoguļo to, ka nomnieks izmanto iespēju izbeigt nomu.

Ražotāji vai tirgotāji iznomātāji

71. Ražotājs vai tirgotājs iznomātājs katrai no savām finanšu nomām tās sākuma datumā atzīst:

a) ieņēmumus, kas ir pamatā esošā aktīva patiesā vērtība vai, ja tā ir zemāka, kā iznomātājam pienākošos nomas maksājumu pašreizējā vērtība, kas diskontēta pēc tirgus procentu likmes;

b) pārdošanas izmaksas, kas ir pamatā esošā aktīva izmaksas vai uzskaites vērtība, ja tā ir atšķirīga, no kuras atņemta *negarantētās atlikušās vērtības* pašreizējā vērtība; un

c) peļņu vai zaudējumus no pārdošanas (starpība starp pārdošanas ieņēmumiem un pārdošanas izmaksām) saskaņā ar tā ievēroto tiešās pārdošanas politiku, kam piemēro 15. SFPS. Ražotājs vai tirgotājs iznomātājs peļņu vai zaudējumus no finanšu nomas pārdošanas atzīst nomas sākuma datumā neatkarīgi no tā, vai iznomātājs nodod pamatā esošo aktīvu 15. SFPS noteiktajā kārtībā.

72. Ražotāji vai tirgotāji bieži piedāvā klientiem izvēli – pirkt vai nomāt aktīvu. Ražotāja vai tirgotāja iznomātāja aktīva finanšu noma rada peļņu vai zaudējumus, kas ir ekvivalenti peļņai vai zaudējumiem, kuri rodas no pamatā esošā aktīva tiešas pārdošanas par parasto pārdošanas cenu, atspoguļojot piešķirtās apjoma vai tirdzniecības atlaides.

73. Ražotāji vai tirgotāji iznomātāji dažreiz nosaka mākslīgi zemas procentu likmes, lai piesaistītu klientus. Šādas likmes izmantošana nozīmētu, ka iznomātājs atzīst pārlieku lielu daļu no kopējā ienākuma no darījuma tā sākuma datumā. Ja tiek noteiktas mākslīgi zemas procentu likmes, ražotājs vai tirgotājs iznomātājs peļņu no pārdošanas ierobežo atbilstoši tādai, kas tiktu piemērota, ja tiktu noteikta tirgus procentu likme.

▼M54

74. Ražotājs vai tirgotājs iznomātājs atzīst izmaksas saistībā ar finanšu nomas iegūšanu kā izdevumus nomas sākuma datumā, jo tie galvenokārt tiek saistīti ar ražotāja vai tirgotāja peļņas no pārdošanas veidošanu. Izmaksas, kas ražotājiem vai tirgotājiem iznomātājiem radušās saistībā ar finanšu nomas iegūšanu, neietilpst tiešo sākotnējo izmaksu definīcijā un līdz ar to netiek iekļautas neto ieguldījumos nomā.

Turpmāka novērtēšana

75. Iznomātājs atzīst finanšu ienākumus nomas termiņā, pamatojoties uz modeli, kas atspoguļo pastāvīgu, periodisku atdeves rādītāju attiecībā uz iznomātāja neto ieguldījumu nomā.

76. Iznomātāja mērķis ir sistemātiski un racionāli sadalīt finanšu ienākumus nomas termiņa laikā. Iznomātājs ar periodu saistītos nomas maksājumus attiecina pret *bruto ieguldījumu nomā*, lai samazinātu gan pamatsummu, gan *nenopelnītos finanšu ienākumus*.

77. Iznomātājs neto ieguldījumam nomā piemēro 9. SFPS atzīšanas pārtraukšanas un vērtības samazināšanas noteikumus. Iznomātājs regulāri pārskata aplēstās negarantētās atlikušās vērtības, ko izmanto, lai aprēķinātu bruto ieguldījumu nomā. Ja aprēķinātā negarantētā atlikusī vērtība ir samazinājusies, iznomātājs pārskata ienākumu sadalījumu nomas termiņa laikā un jebkuru samazinājumu attiecībā uz uzkrātajām summām atzīst nekavējoties.

78. Iznomātājs, kas klasificē finanšu nomas aktīvu kā turētu pārdošanai (vai iekļauj atsavināšanas grupā, kas tiek klasificēta kā turēta pārdošanai), piemērojot 5. SFPS *Pārdošanai turēti ilgtermiņa aktīvi un pārtrauktas darbības* par aktīvu atskaitās saskaņā ar minēto standartu.

Nomas grozījumi

79. Iznomātājs finanšu nomas grozījumu uzskaita kā atsevišķu nomu, ja ir izpildīti abi nosacījumi:

a) grozījums paplašina nomas darbības jomu, papildinot to ar tiesībām lietot vienu vai vairākus pamatā esošos aktīvus; un

b) atlīdzība par nomu pieaug par summu, kas ir samērota ar darbības jomas paplašināšanas atsevišķo cenu un ar jebkādām nepieciešamajām šīs atsevišķās cenas korekcijām, kuras atspoguļo konkrētā līguma apstākļus.

80. Finanšu nomas grozījumu, ko neuzskaita kā atsevišķu nomu, iznomātājs uzskaita šādi:

a) ja noma būtu klasificējama kā operatīvā noma tad, ja grozījums būtu bijis spēkā nomas sākuma datumā, iznomātājs:

i) uzskaita nomas grozījumu kā jaunu nomu, sākot ar grozījuma spēkā stāšanās datumu; un

▼M54

ii) aprēķina pamatā esošā aktīva uzskaites vērtību kā neto ieguldījumu nomā tieši pirms nomas grozījuma spēkā stāšanās datuma.

b) citos gadījumos iznomātājs piemēro 9. SFPS prasības.

Operatīvā noma

Atzīšana un novērtēšana

81. Iznomātājs nomas maksājumus par operatīvo nomu atzīst kā ienākumus pēc lineārās metodes vai citas sistemātiskas metodes. Iznomātājs piemēro citu sistemātisku metodi, ja attiecīgā metode labāk atspoguļo no pamatā esošā aktīva izmantošanas gūtā saimnieciskā labuma samazināšanās modeli.

82. Iznomātājs izmaksas, ieskaitot nolietojumu, kas radušās, gūstot nomas ienākumus, atzīst par izdevumiem.

83. Iznomātājs sākotnējās tiešās izmaksas, kas radušās, iegūstot operatīvo nomu, pieskaita pamatā esošā aktīva uzskaites vērtībai un atzīst šīs izmaksas par izdevumiem nomas termiņā pēc tādas pašas metodes kā nomas ienākumus.

84. Nolietojamu pamatā esošu aktīvu, uz kuriem attiecas operatīvā noma, nolietošanas politikai jāatbilst iznomātāja parastajai līdzīgu aktīvu nolietošanas politikai. Iznomātājs nolietojumu aprēķina saskaņā ar 16. un 38. SGS.

85. Iznomātājs piemēro 36. SGS, lai noteiktu, vai pamatā esoša aktīva, uz kuru attiecas operatīvā noma, vērtība ir samazinājusies, un lai uzskaitītu identificētos zaudējumus no vērtības samazināšanās.

86. Ražotājs vai tirgotājs iznomātājs neatzīst pārdošanas peļņu, uzsākot operatīvo nomu, jo tā nav pārdošanas ekvivalents.

Nomas grozījumi

87. Iznomātājs operatīvās nomas grozījumu uzskaita kā jaunu nomu no grozījuma spēkā stāšanās datuma, ar sākotnējo nomu saistītos iepriekš apmaksātos vai uzkrātos nomas maksājumus ņemot vērā kā daļu no nomas maksājumiem par jauno nomu.

Uzrādīšana

88. Iznomātājs pamatā esošos aktīvus, uz kuriem attiecas operatīvā noma, savā finansiālā stāvokļa pārskatā atspoguļo atbilstīgi pamatā esošā aktīva būtībai.

Informācijas atklāšana

89. Informācijas atklāšanas mērķis ir panākt, lai iznomātāji piezīmēs atklātu informāciju, kas kopā ar finansiālā stāvokļa pārskatā, peļņas vai zaudējumu pārskatā un naudas plūsmas pārskatā sniegto informāciju ļauj finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt nomas ietekmi uz iznomātāja finansiālo stāvokli, finansiālajiem rezultātiem un naudas plūsmu. 90.–97. punktā ir noteiktas prasības šā mērķa sasniegšanai.

▼**M54**

90. Iznomātājs par pārskata periodu atklāj šādas summas:

a) finanšu nomai:

i) peļņu vai zaudējumus no pārdošanas;

ii) finanšu ienākumus no neto ieguldījumiem nomā; un

iii) ar mainīgajiem nomas maksājumiem saistītos ienākumus, kas nav iekļauti novērtējumā par neto ieguldījumu nomā.

b) operatīvajai nomai – nomas ieņēmumus, atsevišķi atklājot ienākumus, kas ir saistīti ar mainīgajiem nomas maksājumiem, kuri nav atkarīgi no indeksa vai likmes.

91. Iznomātājs 90. punktā noteikto atklājamo informāciju sniedz tabulas veidā, izņemot, ja cits formāts ir tam piemērotāks.

92. Iznomātājs atklāj papildu kvalitatīvo un kvantitatīvo informāciju par tā nomas darbībām, kas ir nepieciešama, lai izpildītu 89. punkta informācijas atklāšanas prasības. Minētā papildu informācija ietver (bet neaprobežojas ar) informāciju, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem izvērtēt:

a) iznomātāja nomas darbību būtību; un

b) to, kā iznomātājs pārvalda risku, kas attiecas uz tiesībām, ko tas saglabā uz pamatā esošajiem aktīviem. Jo īpaši iznomātājs atklāj savu riska pārvaldības stratēģiju attiecībā uz tiesībām, ko tas saglabā uz pamatā esošajiem aktīviem, ieskaitot paņēmienus, ar kuriem iznomātājs samazina šo risku. Šādi paņēmieni var būt, piemēram, atpirkšanas līgumi, atlikušās vērtības garantijas vai mainīgi nomas maksājumi izmantošanai gadījumā, ja tiek pārsniegts noteikts ierobežojums.

Finanšu noma

93. Iznomātājs par būtiskām izmaiņām neto ieguldījuma finanšu nomā uzskaites vērtībā sniedz kvalitatīvus un kvantitatīvus skaidrojums.

94. Iznomātājs atklāj saņemamo nomas maksājumu dzēšanas termiņa analīzi, uzrādot nediskontētos nomas maksājumus, kas jāsaņem katru gadu, par vismaz katru no pirmajiem pieciem gadiem un kopējo summu par atlikušajiem gadiem. Iznomātājs salīdzina nediskontētos nomas maksājumus ar neto ieguldījumu nomā. Salīdzināšanā identificē nenopelnītos finanšu ienākumus, kas ir saistīti ar saņemamajiem nomas maksājumiem, un diskontēto negarantēto atlikušo vērtību.

Operatīvā noma

95. Pamatlīdzekļu posteņiem, uz kuriem attiecas operatīvā noma, iznomātājs piemēro 16. SGS informācijas atklāšanas prasības. Piemērojot 16. SGS informācijas atklāšanas prasības, iznomātājs sadala katru pamatlīdzekļu klasi aktīvos, uz kuriem attiecas operatīvā noma, un aktīvos, uz kuriem neattiecas operatīvā noma. Attiecīgi iznomātājs nodrošina 16. SGS noteiktās informācijas atklāšanu par aktīviem, uz kuriem attiecas operatīvā noma (atbilstoši pamatā esošo aktīvu klasēm), atsevišķi no tā īpašumā esošajiem aktīviem, kurus tur un izmanto pats iznomātājs.

▼**M54**

96. Iznomātājs piemēro 36., 38., 40. un 41. SGS informācijas atklāšanas prasības piemēro aktīviem, uz kuriem attiecas operatīvā noma.

97. Iznomātājs atklāj nomas maksājumu dzēšanas termiņa analīzi, uzrādot nediskontētos nomas maksājumus, kas jāsaņem katru gadu, par vismaz katru no pirmajiem pieciem gadiem un kopējo summu par atlikušajiem gadiem.

PĀRDOŠANAS AR SAŅEMŠANU ATPAKAĻ NOMĀ DARĪJUMI

98. Ja uzņēmums (pārdevējs – nomnieks) nodod aktīvu citam uzņēmumam (pircējam – iznomātājam) un nomā šo aktīvu no pircēja – iznomātāja, gan pārdevējs – nomnieks, gan pircējs – iznomātājs nodošanas līgumu un nomu uzskaita, piemērojot 99.–103. punktu.

Izvērtēšana, vai aktīva nodošana ir pārdošana

99. Lai noteiktu, vai aktīva nodošana ir uzskatāma par šā aktīva pārdošanu, uzņēmums piemēro 15. SFPS prasības, kuras nosaka, kad izpildes pienākums ir īstenots.

Aktīva nodošana ir pārdošana

100. Ja aktīva nodošana, ko veic pārdevējs – nomnieks, atbilst 15. SFPS prasībām, lai to uzskaitītu kā aktīva pārdošanu:

a) pārdevējs – nomnieks novērtē lietošanas tiesību aktīvu, kas rodas no saņemšanas atpakaļ nomā, kā daļu no iepriekšējās aktīva uzskaites vērtības, kas ir saistīta ar pārdevēja – nomnieka saglabātajām lietošanas tiesībām. Attiecīgi pārdevējs – nomnieks atzīst tikai to ienākumu vai zaudējumu summu, kas ir saistīta ar pircējam – iznomātājam nodotajām tiesībām;

b) pircējs – iznomātājs uzskaita aktīva pirkumu, lietojot piemērojamos standartus, savukārt nomai piemēro šajā standartā iznomātājam noteiktās uzskaites prasības.

101. Ja atlīdzības par aktīvu pārdošanu patiesā vērtība nav vienāda ar aktīva patieso vērtību vai ja nomas maksājumi neatbilst tirgus likmēm, uzņēmums veic šādas korekcijas, lai novērtētu ieņēmumus no pārdošanas pēc to patiesās vērtības:

a) zem tirgus līmeņa esošus noteikumus uzskaita kā nomas maksājumu priekšapmaksu; un

b) virs tirgus līmeņa esošus noteikumus uzskaita kā papildu finansējumu, ko pircējs – iznomātājs sniedz pārdevējam – nomniekam.

102. Jebkādu varbūtējo 101. punktā paredzēto korekciju summas uzņēmums aprēķina, pamatojoties uz šādiem rādītājiem, atkarībā no tā, kurš no tiem nosakāms vieglāk:

a) starpība starp pārdošanas atlīdzības patieso vērtību un aktīva patieso vērtību;

▼**M54**

b) starpība starp līgumisko nomas maksājumu pašreizējo vērtību un atbilstoši tirgus likmēm noteiktu nomas maksājumu pašreizējo vērtību.

Aktīva nodošana nav pārdošana

103. Ja aktīva nodošana, ko veic pārdevējs – nomnieks, neatbilst 15. SFPS prasībām, lai to uzskaitītu kā aktīva pārdošanu:

a) pārdevējs – nomnieks turpina atzīt nodoto aktīvu un atzīst finanšu saistību darījuma summas apmērā. Finanšu saistību uzskaiti veic, piemērojot 9. SFPS;

b) pircējs – iznomātājs neatzīst nodoto aktīvu un atzīst finanšu aktīvu darījuma summas apmērā. Finanšu aktīvu uzskaiti veic, piemērojot 9. SFPS.

A pielikums

Terminu definīcijas

Šis pielikums ir standarta neatņemama sastāvdaļa.

Nomas sākuma datums (sākuma datums)	Datums, kurā **iznomātājs pamatā esošo aktīvu** dara pieejamu **nomniekam** tā lietošanai.
Saimnieciskās izmantošanas laiks	Vai nu laika periods, kurā plānots, ka aktīvs būs saimnieciski izmantojams vienam vai vairākiem lietotājiem, vai produkcijas vai līdzīgu vienību skaits, ko viens vai vairāki lietotāji ir paredzējuši iegūt no aktīva.
Grozījuma spēkā stāšanās datums	Datums, kad abas puses vienojas par **nomas grozījumu**.
Patiesā vērtība	Standartā **iznomātājam** noteikto uzskaites prasību piemērošanas vajadzībām – summa, pret kuru varētu apmainīt aktīvu vai nokārtot saistības starp informētām, ieinteresētām pusēm nesaistītu pušu darījumu nosacījumiem atbilstošā darījumā.
Finanšu noma	**Noma**, kas nodod būtībā visus riskus un atlīdzības, kas raksturīgas **pamatā esošā aktīva** īpašuma tiesībām.
Fiksēti nomas maksājumi	Maksājumi, kurus **nomnieks** maksā **iznomātājam** par tiesībām lietot **pamatā esošo aktīvu nomas termiņa** laikā, izņemot **mainīgus nomas maksājumus**.

▼**M54**

Bruto ieguldījums nomā	Summa, ko veido: a) **nomas maksājumi**, kas maksājami **iznomātājam** saskaņā ar **finanšu nomu**; un b) jebkura **negarantētā atlikusī vērtība**, kas uzkrājusies iznomātājam.
Nomas uzsākšanas datums (uzsākšanas datums)	**Nomas** līguma datums vai pušu vienošanās datums par nomas būtiskajiem noteikumiem un nosacījumiem atkarībā no tā, kas iestājas agrāk.
Sākotnējās tiešās izmaksas	Papildu izmaksas **nomas** iegūšanai, kas nebūtu radušās, ja noma nebūtu iegūta, izņemot izmaksas, kas ražotājam vai tirgotājam **iznomātājam** radušās saistībā ar **finanšu nomu**.
Nomā ietvertā procentu likme	Procentu likme, kuru piemērojot, a) **nomas maksājumu** un b) **negarantētās atlikušās vērtības** pašreizējā vērtība ir vienāda ar i) **pamatā esošā aktīva patiesās vērtības** un ii) iznomātāja **sākotnējo tiešo izmaksu** summu.
Noma	Līgums vai daļa no līguma, ar ko piešķir tiesības aktīvu (**pamatā esošo aktīvu**) izmantot noteiktu laika periodu apmaiņā pret atlīdzību.
Nomas veicināšanas maksājumi	Maksājumi, ko **iznomātājs** maksā **nomniekam** saistībā ar **nomu**, vai nomnieka izmaksu atlīdzināšana vai uzņemšanās no iznomātāja puses.
Nomas grozījums	**Nomas** darbības jomas vai nomas atlīdzības izmaiņas, kas nav bijušas daļa no sākotnējiem nomas noteikumiem un nosacījumiem (piemēram, viena vai vairāku **pamatā esošo aktīvu** lietošanas tiesību piešķiršana vai atņemšana, vai līgumā noteiktā **nomas termiņa** pagarināšana vai saīsināšana).

▼M54

Nomas maksājumi Maksājumi, kurus **nomnieks** maksā **iznomātājam** saistībā ar tiesībām lietot **pamatā esošo aktīvu nomas termiņa** laikā un kuros ietilpst šādi maksājumi:

a) **fiksēti nomas maksājumi** (ieskaitot pēc būtības fiksētos nomas maksājumus), atskaitot **nomas veicināšanas maksājumus**;

b) **mainīgi nomas maksājumi**, kas ir atkarīgi no indeksa vai likmes;

c) pirkšanas iespējas izmantošanas cena, ja ir pietiekams pamats uzskatīt, ka nomnieks izmantos šo iespēju; un

d) soda naudas maksājumi par **nomas** izbeigšanu, ja nomas termiņš atspoguļo, ka nomnieks izmanto iespēju izbeigt nomu.

Nomnieka nomas maksājumi ietver arī summas, kas nomniekam būtu jāmaksā kā **atlikušās vērtības garantijas**. Nomas maksājumi neietver maksājumus, ko attiecina uz līguma sastāvdaļām, kuras nav noma, ja vien nomnieks neizvēlas apvienot līguma sastāvdaļas, kuras nav noma, ar nomas sastāvdaļu un uzskaitīt tās kā vienotu nomas sastāvdaļu.

Iznomātājam nomas maksājumi ietver arī jebkuras atlikušās vērtības garantijas, ko iznomātājam sniedzis nomnieks, ar nomnieku saistīta persona vai ar iznomātāju nesaistīta trešā puse, kas ir finansiāli spējīga pildīt pienākumus saskaņā ar garantiju. Nomas maksājumi neietver maksājumus, ko attiecina uz sastāvdaļām, kuras nav noma.

Nomas termiņš Neatceļamais periods, kurā **nomniekam** ir tiesības lietot **pamatā esošo aktīvu**, kopā ar:

a) periodiem, uz kuriem attiecas iespēja pagarināt **nomu**, ja pastāv pamatota pārliecība, ka nomnieks šo iespēju izmantos; un

b) periodiem, uz kuriem attiecas iespēja izbeigt nomu, ja pastāv pamatota pārliecība, ka nomnieks šo iespēju neizmantos.

Nomnieks Uzņēmums, kas iegūst tiesības lietot **pamatā esošu aktīvu** noteiktu laika periodu apmaiņā pret atlīdzību.

Nomnieka salīdzināmā aizņēmuma procentu likme Procentu likme, kas **nomniekam** būtu jāmaksā, lai uz līdzīgu termiņu un ar līdzīgu nodrošinājumu aizņemtos līdzekļus, kas nepieciešami tāda aktīva pirkšanai, kura vērtība ir līdzīga **lietošanas tiesību aktīvam** līdzīgā saimnieciskajā vidē.

▼**M54**

Iznomātājs	Uzņēmums, kas sniedz tiesības lietot **pamatā esošu aktīvu** noteiktu laika periodu apmaiņā pret atlīdzību.
Neto ieguldījums nomā	**Bruto ieguldījums nomā**, kas diskontēts ar **nomā ietverto procentu likmi**.
Operatīvā noma	**Noma**, kas nenodod būtībā visus riskus un atlīdzības, kas raksturīgas **pamatā esošā aktīva** īpašuma tiesībām.
Neobligāti nomas maksājumi	Maksājumi, ko **nomnieks** maksā **iznomātājam** par tiesībām lietot **pamatā esošu aktīvu** laika periodos, uz kuriem attiecas iespēja pagarināt vai izbeigt **nomu** un kuri nav iekļauti **nomas termiņā**.
Lietošanas periods	Kopējais laika periods, kurā aktīvs tiek lietots, lai pildītu līgumu ar klientu (ieskaitot laika periodus, kas nav secīgi).
Atlikušās vērtības garantija	Garantija, ko **iznomātājam** sniedz ar iznomātāju nesaistīta puse, par to, ka **pamatā esoša aktīva** vērtība (vai daļa no vērtības) **nomas** beigās būs vismaz noteiktas summas apmērā.
Lietošanas tiesību aktīvs	Aktīvs, kas atspoguļo **nomnieka** tiesības lietot **pamatā esošu aktīvu** uz **nomas termiņu**.
Īstermiņa noma	**Noma**, kuras **nomas termiņš sākuma datumā** ir 12 mēneši vai mazāk. Noma, kurā ietverta pirkšanas iespēja, nav īstermiņa noma.
Apakšnoma	Darījums, kurā **nomnieks** (“starpiznomātājs”) **pamatā esošo aktīvu** atkārtoti iznomā trešajai pusei, ja **noma** (“galvenā noma”) starp galveno iznomātāju un nomnieku paliek spēkā.
Pamatā esošais aktīvs	Aktīvs, uz kuru attiecas **noma**, ar kuru **iznomātājs** šā aktīva lietošanas tiesības piešķir **nomniekam**.
Nenopelnītie finanšu ienākumi	Starpība starp: a) **bruto ieguldījumu nomā;** un b) **neto ieguldījumu nomā**.

▼**M54**

Negarantētā atlikusī vērtība	**Pamatā esošā aktīva** atlikušās vērtības daļa, kuras realizācija no **iznomātāja** puses nav droša vai kuru garantē vienīgi ar iznomātāju saistīta persona.
Mainīgi nomas maksājumi	Daļa no **nomnieka iznomātājam** veiktajiem maksājumiem par tiesībām izmantot **pamatā esošo aktīvu nomas termiņā**, kas mainās atkarībā no faktiem vai apstākļiem, kas iestājas pēc **sākuma datuma**, izņemot pagājušo laiku.

Citos standartos definētie termini, kas šajā standartā izmantoti tādā pašā nozīmē

Līgums	Tāda vienošanās starp divām vai vairākām pusēm, kas rada īstenojamas tiesības un pienākumus.
Lietderīgās lietošanas laiks	Laika periods, kurā uzņēmums paredzējis lietot aktīvu, vai produkcijas vai līdzīgu vienību skaits, ko uzņēmums paredzējis iegūt no aktīva.

B pielikums

Norādes par piemērošanu

Šis pielikums ir standarta neatņemama sastāvdaļa. Tajā aprakstīta 1.–103. punkta piemērošana, un tam ir tāds pats spēks kā citām šā standarta daļām.

Portfeļa piemērošana

B1 Šajā standartā precizēta uzskaites veikšana atsevišķam nomas līgumam. Tomēr praktiskos nolūkos uzņēmums šo standartu var piemērot nomas līgumu portfelim ar līdzīgām iezīmēm, ja uzņēmums pamatoti sagaida, ka ietekme, ko finanšu pārskatos radīs šā standarta piemērošana attiecīgajam portfelim, būtiski neatšķirsies no šā standarta piemērošanas atsevišķiem nomas līgumiem attiecīgajā portfelī. Veicot portfeļa uzskaiti, uzņēmums izmanto aplēses un pieņēmumus, kas atspoguļo portfeļa lielumu un sastāvu.

Līgumu apvienošana

B2 Piemērojot šo standartu, uzņēmums apvieno divus vai vairākus līgumus, kurus tas noslēdzis vienlaicīgi vai ar nelielu intervālu ar to pašu darījuma partneri (vai attiecīgā darījuma partnera saistītajām pusēm), un uzskaita līgumus kā vienu līgumu, ja ir izpildīts viens vai vairāki turpmāk minētie kritēriji:

a) līgumi tiek apspriesti kā kopums ar kopējo komerciālo mērķi, kas nav saprotams, ja līgumi netiek ņemti vērā kopā;

b) vienā līgumā noteiktās maksājamās atlīdzības summa ir atkarīga no cita līguma darbības rezultātiem vai cenas;

▼M54

c) tiesības izmantot pamatā esošus aktīvus, kas nodoti līgumos (vai noteiktas tiesības izmantot pamatā esošus aktīvus, kas nodoti katrā no šiem līgumiem) veido vienotu nomas sastāvdaļu, kā aprakstīts B32 punktā.

Atbrīvojums attiecībā uz atzīšanu: nomas līgumi, kuros ir zemas vērtības pamatā esošais aktīvs (5.–8. punkts)

B3 Izņemot gadījumus, kas norādīti B7 punktā, šis standarts ļauj nomniekam piemērot 6. punktu, lai uzskaitītu nomas līgumus, kuros ir zemas vērtības pamatā esošais aktīvs. Nomnieks izvērtē pamatā esoša aktīva vērtību, pamatojoties uz jauna aktīva vērtību, neatkarīgi no nomātā aktīva vecuma.

B4 Izvērtējums par to, vai pamatā esošais aktīvs ir zemas vērtības, tiek veikts absolūtā izteiksmē. Zemas vērtības aktīvu noma atbilst 6. punktā noteiktās grāmatvedības metodes kritērijiem, neatkarīgi no tā, vai šie nomas līgumi ir nomniekam būtiski. Izvērtējumu neietekmē nomnieka lielums, veids vai apstākļi. Tādējādi paredzams, ka dažādi nomnieki nonāks pie vienādiem secinājumus par to, vai konkrētais pamatā esošais aktīvs ir zemas vērtības.

B5 Pamatā esošais aktīvs var būt zemas vērtības tikai tad, ja:

a) nomnieks var gūt labumu no pamatā esošā aktīva izmantošanas atsevišķi vai kopā ar citiem resursiem, kas nomniekam ir viegli pieejami; un

b) pamatā esošais aktīvs nav lielā mērā atkarīgs no citiem aktīviem vai tieši savstarpēji saistīts ar tiem.

B6 Pamatā esoša aktīva noma neatbilst zemas vērtības aktīva nomas kritērijiem, ja aktīva būtība ir tāda, ka tad, kad aktīvs ir jauns, tas parasti nav zemas vērtības. Piemēram, automobiļu nomu nevarētu uzskatīt par zemas vērtības aktīvu nomu, jo jauns automobilis parasti nav ar zemu vērtību.

B7 Ja nomnieks nodod aktīvu apakšnomā vai plāno nodot aktīvu apakšnomā, galvenā noma neskaitās zemas vērtības aktīva noma.

B8 Zemas vērtības pamatā esošo aktīvu piemēri var ietvert planšetdatorus un personālos datorus, mazas biroja mēbeļu vienības un tālruņus.

Nomas identificēšana (9.–11. punkts)

B9 Lai izvērtētu, vai līgums nodod tiesības uz laiku kontrolēt kāda identificēta aktīva izmantošanu (skatīt B13–B20 punktu), uzņēmums izvērtē, vai visā *lietošanas periods* klientam ir abas turpmāk minētās tiesības:

a) tiesības iegūt būtībā visus saimnieciskos labumus no identificētā aktīva izmantošanas (kā aprakstīts B21.–B23. punktā); un

b) tiesības noteikt identificētā aktīva lietošanu (kā aprakstīts B24–B30 punktā).

▼**M54**

B10 Ja klientam ir tiesības kontrolēt identificētā aktīva lietošanu tikai daļā no līguma darbības termiņa, līgums paredz nomu par šo termiņa daļu.

B11 Līgumu saņemt preces vai pakalpojumus var noslēgt kopīga struktūra vai kopīgas struktūras vārdā, kā definēts 11. SFPS *Kopīgas struktūras*. Šādā gadījumā kopīga struktūra līgumā tiek uzskatīta par klientu. Tādējādi izvērtējot, vai šāds līgums ietver nomu, uzņēmumam jāizvērtē, vai kopīgai struktūrai ir tiesības kontrolēt identificēto aktīvu visā lietošanas periodā.

B12 Uzņēmums izvērtē, vai līgums paredz katras potenciālās atsevišķās nomas sastāvdaļas nomu. Skatīt B32 punkta norādījumus par atsevišķām nomas sastāvdaļām.

Identificēts aktīvs

B13 Aktīvs parasti tiek identificēts, to skaidri norādot līgumā. Tomēr aktīvu var identificēt, netieši precizējot to brīdī, kad aktīvs kļūst pieejams klienta lietošanai.

Svarīgas aizstāšanas tiesības

B14 Pat ja aktīvs ir norādīts, klientam nav tiesību izmantot identificēto aktīvu, ja piegādātājam ir svarīgas tiesības aizstāt aktīvu visā lietošanas periodā. Piegādātāja tiesības aizstāt aktīvu ir svarīgas tikai tad, ja pastāv abi turpmāk minētie nosacījumi:

a) piegādātājs spēj aizstāt alternatīvus aktīvus visā lietošanas periodā (piemēram, klients nevar liegt piegādātājam aizvietot aktīvu, un alternatīvie aktīvi ir viegli pieejami piegādātājam, vai piegādātājs tos var nodrošināt saprātīgā laika periodā); un

b) piegādātājs varētu gūt saimniecisku labumu no savu aktīvu aizstāšanas tiesību īstenošanas (t. i., saimnieciskais labums no aktīva aizstāšanas pārsniedz izmaksas, kas saistītas ar aktīva aizstāšanu).

B15 Ja piegādātājam ir tiesības vai pienākums aizstāt aktīvu tikai konkrētā datumā vai konkrēta notikuma norisināšanās datumā vai pēc tā, piegādātāja aizstāšanas tiesības nav svarīgas, jo piegādātājam nav iespējams aizstāt alternatīvus aktīvus visā lietošanas periodā.

B16 Uzņēmuma novērtējums par to, vai piegādātāja aizstāšana tiesības ir svarīgas, ir balstīts uz faktiem un apstākļiem līguma uzsākšanās brīdī, un tas izslēdz apsvērumus par nākotnes notikumiem, kas līguma uzsākšanas brīdī netiek uzskatīti par ticamiem. Nākotnes notikumu piemēri, kas līguma uzsākšanas brīdī netiek uzskatīti par ticamiem un tādējādi būtu jāizslēdz no vērtēšanas, ietver turpmāk minēto:

a) vienošanās ar nākotnes klientu par aktīva lietošanas par maksu virs tirgus likmes;

▼**M54**

b) jaunu tehnoloģiju ieviešana, kas nav būtiski attīstīta līguma uzsākšanas brīdī;

c) būtiska atšķirība starp klienta veiktu aktīva lietošanas vai aktīva veiktspēju, un aktīvu lietošanu vai veiktspēju, kas uzskatīta par ticamu līguma uzsākšanas brīdī; un

d) būtiska atšķirība starp aktīva tirgus cenu tā izmantošanas laikā un tirgus cenu, kas uzskatīta par ticamu līguma uzsākšanas brīdī.

B17 Ja aktīvs atrodas klienta telpās vai citviet, izmaksas, kas saistītas ar aizstāšanu, parasti ir augstākas nekā tad, ja tas atrodas piegādātāja telpās, un tāpēc, visticamāk, pārsniedz ieguvumus, kas saistīti ar aktīva aizstāšanu.

B18 Piegādātāja tiesības vai pienākums aizstāt aktīvu remonta un tehniskas apkopes laikā, ja aktīvs nedarbojas pienācīgi vai ja kļuvis pieejams tehnisks atjauninājums, neliedz klientam tiesības izmantot identificēto aktīvu.

B19 Ja klients nevar viegli noteikt, vai piegādātājam ir svarīgas aizstāšanas tiesības, klients pieņem, ka aizvietošana tiesības nav svarīgas.

Aktīvu daļas

B20 Aktīva kapacitātes daļa ir identificēts aktīvs, ja tas ir fiziski atšķirīgs (piemēram, ēkas grīda). Kapacitāte vai cita aktīva daļa, kas nav fiziski atšķirīgs (piemēram, optiskā kabeļa kapacitātes daļa), nav identificēts aktīvs, ja vien tas būtībā neatspoguļo visu aktīva kapacitāti un tādējādi nenodrošina klientam tiesības saņemt visus saimnieciskos labumus no aktīva izmantošanas.

Tiesības iegūt saimniecisko labumu no izmantošanas

B21 Lai kontrolētu identificēta aktīva izmantošanu, klientam ir nepieciešamas tiesības iegūt būtībā visus saimnieciskos labumus no aktīva lietošanas visā lietošanas periodā (piemēram, ekskluzīvas aktīva lietošanas tiesības visā šajā periodā). Klients var saņemt saimnieciskos labumus no aktīva lietošanas tieši vai netieši daudzos veidos, piemēram, izmantojot, turot vai nododot aktīvu apakšnomā. Saimnieciskie labumi no aktīva lietošanas iekļauj tā primāro produkciju un blakusproduktus (tostarp iespējamās naudas plūsmas, kas izriet no šiem objektiem), un citus saimnieciskos labumus no aktīva izmantošanas, kas varētu tikt iegūti no komerciāla darījuma ar trešo personu.

B22 Izvērtējot tiesības iegūt būtībā visus saimnieciskos labumus no aktīva lietošanas, uzņēmums ņem vērā tos saimnieciskos labumus, kuri izriet no aktīva izmantošanas atbilstīgi noteiktām klienta tiesībām lietot aktīvu (skatīt B30 punktu). Piemēram:

▼M54

a) ja līgums ierobežo mehāniskā transportlīdzekļa izmantošanu tikai kādā konkrētā teritorijā lietošanas periodā, uzņēmums ņem vērā saimnieciskos labumus no mehāniskā transportlīdzekļa izmantošanas tikai minētajā teritorijā, un ne ārpus tās;

b) ja līgums nosaka, ka klients lietošanas periodā var vadīt transportlīdzekli tikai konkrētu jūdžu skaitu, uzņēmums ņem vērā saimnieciskos labumus no mehāniskā transportlīdzekļa izmantošanas tikai atļautā nobraukuma ietvaros, un ne ārpus tā.

B23 Ja līgumā noteikts, ka klientam kā atlīdzība ir jāmaksā piegādātājam vai citai pusei daļa no naudas plūsmām, kas iegūtas no aktīva izmantošanas, šīs naudas plūsmas, ko izmaksā kā atlīdzību, tiek uzskatītas par daļu no saimnieciskajiem labumiem, ko klients saņem no aktīva izmantošanas. Piemēram, ja klientam jāmaksā piegādātājam procenti no pārdošanas saistībā ar tirdzniecības telpu izmantošanu kā atlīdzība par šo izmantošanu, šī prasība neliedz klientam tiesības iegūt būtībā visus saimnieciskos labumus no tirdzniecības telpu izmantošanas. Tas ir tādēļ, ka naudas plūsmas, kas rodas no minētās pārdošanas, tiek uzskatītas par saimnieciskajiem labumiem, ko klients saņem no tirdzniecības telpu izmantošanas, no kura daļu tas pēc tam samaksā piegādātājam kā atlīdzību par tiesībām izmantot minēto vietu.

Tiesības noteikt izmantošanu

B24 Klientam ir tiesības noteikt identificēta aktīva izmantošanu visā lietošanas periodā tikai tad, ja pastāv kāds no turpmāk minētajiem nosacījumiem:

a) klientam ir tiesības noteikt to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots visā lietošanas periodā (atbilstoši B25–B30 punktā minētajam); vai

b) attiecīgi lēmumi par to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots, ir iepriekš noteikti un:

i) klientam ir tiesības darboties ar aktīvu (vai norīkot citus darboties ar aktīvu viņa noteiktā veidā) visā lietošanas periodā, un piegādātājam nav tiesību mainīt šos izmantošanas norādījumus; vai

ii) klients ir izstrādājis aktīvu (vai specifiskus aktīva aspektus) tādā veidā, kas iepriekš nosaka to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiks izmantots visā lietošanas periodā.

Kā un kādam nolūkam aktīvu izmanto

B25 Klientam ir tiesības noteikt to, kā un kādā nolūkā aktīvu izmanto, ja līgumā noteikto izmantošanas tiesību ietvaros tas var mainīt to, kā un kādā nolūkā visā izmantošanas laikā aktīvs tiek izmantots. Veicot šo izvērtējumu, uzņēmums ņem vērā lēmumu pieņemšanas tiesības, kas ir visbūtiskākās aktīva izmantošanas veida un nolūka maiņai visā izmantošanas laikā. Lēmumu pieņemšanas tiesības ir būtiskas, ja tās ietekmē saimniecisko labumu, kas izriet no aktīva izmantošanas. Lēmumu pieņemšanas tiesības, kas ir visbūtiskākās, dažādiem līgumiem var būt atšķirīgas atkarībā no aktīva veida un līguma noteikumiem.

▼**M54**

B26 Tādu lēmumu pieņemšanas tiesību piemēri, kas atkarībā no apstākļiem atbilstīgi noteiktām klienta izmantošanas tiesībām piešķir tiesības mainīt to, kā un kādā nolūkā aktīvu izmanto, ir šādi:

a) tiesības mainīt aktīva saražotās produkcijas veidu (piemēram, tiesības lemt, vai izmantot transportēšanas konteineru preču pārvadājumiem vai uzglabāšanai, vai tiesības lemt par preču tirdzniecības telpās pārdoto preču kopumu);

b) tiesības mainīt to, kad tiek ražota produkcija (piemēram, tiesības lemt par to, kad tiks izmantota tehnikas vienība vai elektrostacija);

c) tiesības mainīt to, kur produkcija tiek ražota (piemēram, tiesības lemt par kravas automašīnas vai kuģa galamērķi, vai tiesības lemt par to, kur tiek izmantota iekārta); un

d) tiesības mainīt to, vai produkcija tiek ražota, un tiesības mainīt šīs produkcijas daudzumu (piemēram, tiesības lemt, vai elektrostacijā ražot enerģiju, un cik daudz enerģijas tajā saražot).

B27 Tādu lēmumu pieņemšanas tiesību piemēri, kas nepiešķir tiesības mainīt to, kā un kādam nolūkam aktīvs tiek izmantots, piemēri ietver tiesības, kas attiecas vienīgi uz darbošanos ar aktīvu vai tā uzturēšanu. Šādas tiesības var būt klientam vai piegādātājam. Lai gan tādas tiesības kā tiesības darboties ar aktīvu vai to uzturēt bieži ir būtiskas efektīvai aktīva izmantošanai, tās neietver tiesības noteikt to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots, un tās bieži ir atkarīgas no lēmumiem par to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots. Taču tiesības darboties ar aktīvu var piešķirt klientam tiesības noteikt aktīva izmantošanu, ja ir iepriekš noteikti attiecīgie lēmumi par to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots (skatīt B24. punkta b) apakšpunkta i) daļu).

Lēmumi, ko nosaka lietošanas perioda laikā un pirms tā

B28 Attiecīgie lēmumi par to, kā un kādā nolūkā aktīvs tiek izmantots, var tikt iepriekš noteikti vairākos veidos. Piemēram, attiecīgos lēmumus var iepriekš noteikt tas, kā aktīvs ir izstrādāts, vai līgumiski ierobežojumi attiecībā uz aktīva izmantošanu.

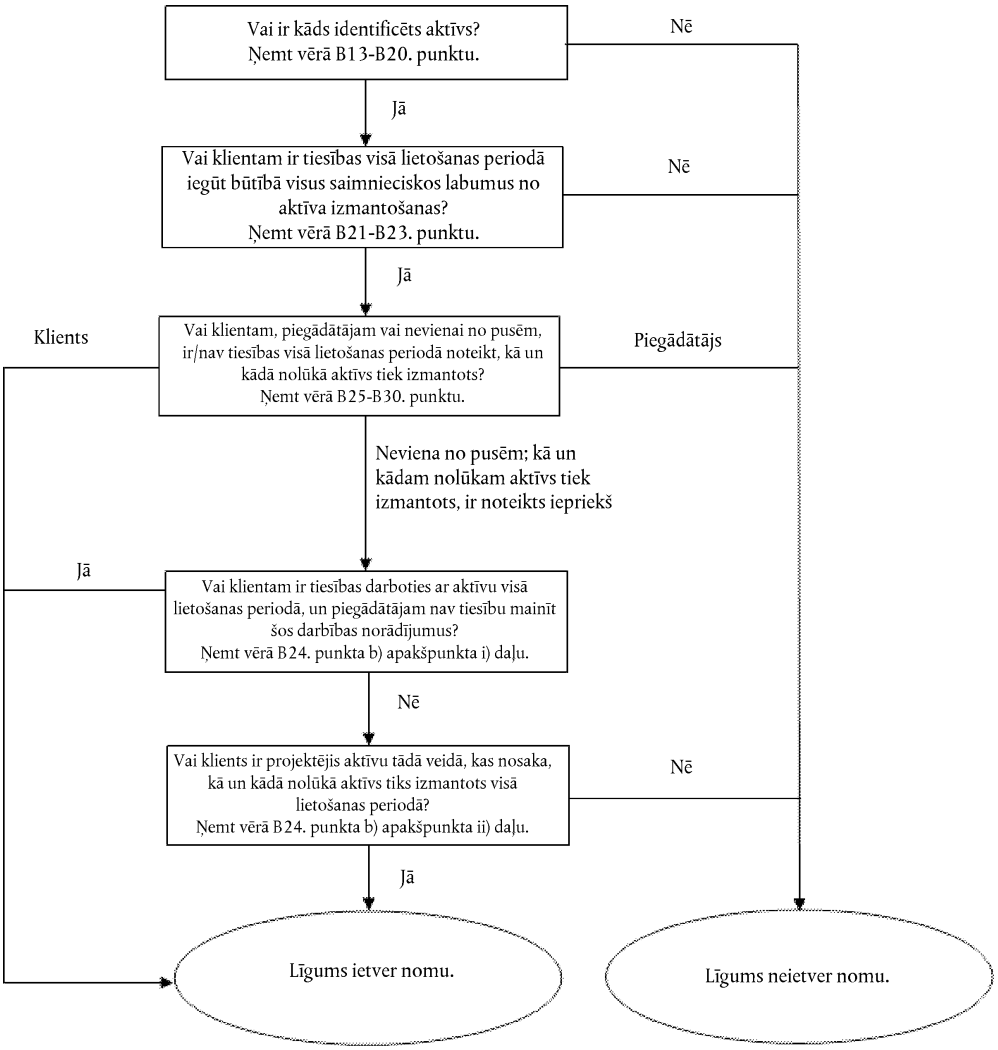
B29 Izvērtējot, vai klientam ir tiesības noteikt aktīva izmantošanu, uzņēmums ņem vērā tikai tiesības pieņemt lēmumus attiecībā uz aktīva izmantošanu tā lietošanas perioda laikā, ja vien klients nav izstrādājis aktīvu (vai specifiskus aktīva aspektus), kā tas aprakstīts B24. punkta b) apakšpunkta ii) daļā. Līdz ar to, ja vien nepastāv B24. punkta b) apakšpunkta ii) daļā minētie apstākļi, uzņēmums neņem vērā lēmumus, kas ir iepriekš noteikti pirms lietošanas perioda. Piemēram, ja klients pirms lietošanas perioda var precizēt tikai aktīva produkciju, klientam nav tiesību noteikt minētā aktīva izmantošanu. Spēja līgumā precizēt produkciju pirms lietošanas perioda bez citām lēmumu pieņemšanas tiesībām attiecībā uz aktīva izmantošanu sniedz klientam tādas pašas tiesības kā jebkuram pasūtītājam, kas iegādājas preces vai pakalpojumus.

▼**M54**

Aizsargājošas tiesības

B30 Līgumā var būt iekļauti noteikumi un nosacījumi, kas paredzēti, lai aizsargātu piegādātāja intereses attiecībā uz minēto aktīvu vai citiem aktīviem, lai aizsargātu savus darbiniekus, vai lai nodrošinātu piegādātāja atbilstību tiesību aktiem vai noteikumiem. Tie ir aizsargājošo tiesību piemēri. Piemēram, līgumā var būt i) precizēta maksimālā aktīva izmantošana vai ierobežojumi attiecībā uz to, kur vai kad klients aktīvu var izmantot, ii) prasība klientam ievērot konkrētu ekspluatācijas praksi, vai iii) prasība klientam informēt piegādātāju par izmaiņām aktīva izmantošanas veidā. Aizsargājošas tiesības parasti nosaka klienta izmantošanas tiesību darbības jomu, bet atsevišķi neierobežo klienta tiesības noteikt aktīva izmantošanu.

B31 Šī shēma var palīdzēt uzņēmumiem izvērtēt, vai līgums ir nomas līgums vai ietver nomu.



▼M54

Līguma sastāvdaļu nošķiršana (12.–17. punkts)

B32 Tiesības izmantot pamatā esošu aktīvu ir atsevišķs nomas līguma elements, ja pastāv abi nosacījumi:

a) nomnieks var gūt saimnieciskus labumus no pamatā esošā aktīva izmantošanas atsevišķi vai kopā ar citiem resursiem, kas nomniekam ir viegli pieejami. Viegli pieejamie resursi ir preces vai pakalpojumi, ko (iznomātājs vai citi piegādātāji) pārdod vai iznomā atsevišķi, vai resursi, ko nomnieks jau ir ieguvis (no iznomātāja vai citu darījumu vai pasākumu rezultātā); un

b) pamatā esošais aktīvs nav lielā mērā atkarīgs no citiem līgumā ietvertajiem pamatā esošajiem aktīviem, un nav arī lielā mērā savstarpēji saistīts ar tiem. Piemēram, tas, ka nomnieks varētu izlemt nenomāt pamatā esošo aktīvu, būtiski neietekmējot savas tiesības izmantot citus līgumā ietvertos pamatā esošos aktīvus, varētu norādīt, ka pamatā esošais aktīvs nav lielā mērā atkarīgs no minētajiem citiem pamatā esošiem aktīviem vai lielā mērā savstarpēji saistīts ar tiem.

B33 Līgums var ietvert summu, kas nomniekam jāmaksā par darbībām un izdevumiem, ar kuriem prece vai pakalpojums netiek nodots nomniekam. Piemēram, iznomātājs kopējā summā var iekļaut maksu par tādiem administratīvajiem uzdevumiem vai citām izmaksām, kas tam rodas saistībā ar nomu, ar kuriem prece vai pakalpojums netiek nodots nomniekam. Šādas summas neveido atsevišķu līguma sastāvdaļu, bet tiek uzskatītas par daļu no kopējās atlīdzības, kas tiek noteikta attiecībā uz atsevišķi identificētām līguma sastāvdaļām.

Nomas termiņš (18.–21. punkts)

B34 Nosakot nomas termiņu un izvērtējot nomas neatceļamā perioda garumu, uzņēmums piemēro līguma definīciju un nosaka laika periodu, kurā līgums ir izpildāms. Noma vairs nav izpildāma tad, ja nomniekam un iznomātājam katram ir tiesības izbeigt nomas līgumu bez otras puses atļaujas, nosakot vien nenozīmīgu sodu.

B35 Ja tikai nomniekam ir tiesības izbeigt nomas līgumu, šīs tiesības uzskata par nomnieka iespēju izbeigt atlikušo nomu, ko uzņēmums ņem vērā, nosakot nomas termiņu. Ja tikai iznomātājam ir tiesības izbeigt nomas līgumu, tad nomas neatceļamais periods ietver laika posmu, uz kuru attiecas iespēja izbeigt nomas līgumu.

B36 Nomas termiņš sākas sākuma datumā un ietver jebkurus periodus, kuros iznomātājs piešķīris nomniekam atbrīvojumu no nomas maksas.

B37 Nomas sākuma datumā uzņēmums izvērtē, vai var pamatoti uzskatīt, ka nomnieks izmantos iespēju pagarināt nomas līgumu vai iegādāsies pamatā esošu aktīvu, vai neizmantos iespēju izbeigt nomas līgumu. Uzņēmums ņem vērā visus attiecīgos faktus un apstākļus, kas rada ekonomisko stimulu nomniekam izmantot vai neizmanto iespēju, tostarp paredzamās izmaiņas faktos un apstākļos no sākuma datuma līdz iespējas izmantošanas datumam. Vērā ņemamo faktoru piemēri ietver, bet neaprobežojas ar turpmāk minēto:

▼**M54**

a) līguma noteikumi un nosacījumi par papildu periodiem salīdzinājumā ar tirgus likmēm, piemēram:

i) maksājumu summa par nomu jebkurā papildu periodā;

ii) jebkura mainīgā maksājuma summa par nomu vai citas iespējamo maksājumu summas, piemēram, maksājumi, kas izriet no līguma izbeigšanas soda un atlikušās vērtības garantijām; un

iii) noteikumi un nosacījumi iespējām, kas ir izmantojamas pēc sākotnējo papildu periodu beigām (piemēram, pirkuma iespēja, kas ir īstenojama pagarinājuma perioda beigās par likmi, kas šobrīd ir zemāka par tirgus likmi);

b) tādi veikti (vai par kuriem paredzams, ka tie tiks veikti) nozīmīgi nomātā īpašuma uzlabojumi līguma darbības laikā, kuri, paredzams, sniegs nozīmīgus saimnieciskos labumus nomniekam, kad kļūs iespējams pagarināt vai izbeigt nomas līgumu, vai iegādāties pamatā esošo aktīvu;

c) izmaksas, kas saistītas ar nomas līguma izbeigšanu, piemēram, pārrunu izmaksas, pārvietošanas izmaksas, nomnieka vajadzībām piemērota cita pamatā esošā aktīva, noteikšanas izmaksas, jauna aktīva integrēšanas izmaksas nomnieka darbībā vai līguma attiecību izbeigšanas sodi un līdzīgas izmaksas, tostarp izmaksas, kas saistītas ar pamatā esošā aktīva atdošanu līgumā noteiktā stāvoklī vai līgumā norādītajā vietā;

d) attiecīgā pamatā esošā aktīva nozīme nomnieka darbībā, ņemot vērā, piemēram, to, vai pamatā esošais aktīvs ir specializēts aktīvs, pamatā esošā aktīva atrašanās vietu, un piemērotu alternatīvu pieejamību; un

e) līguma nosacījumi, kas saistīti ar minētās iespējas izmantošanu (t. i., ja iespēju var īstenot tikai tad, ja ir izpildīti viens vai vairāki nosacījumi), un varbūtība, ka šādi apstākļi pastāv.

B38 Iespēju pagarināt vai izbeigt nomas līgumu var apvienot ar vienu vai vairākām citām līguma pazīmēm (piemēram, atlikušās vērtības garantija), piemēram, ka nomnieks garantē iznomātājam minimālo vai fiksēto naudas atdevi, kas būtībā ir tāda pati neatkarīgi no tā, vai tiek īstenotas izvēles tiesības. Šādos gadījumos un neraugoties uz norādījumiem, kas minēti B42 punktā par pēc būtības fiksētiem nomas maksājumiem, uzņēmums pieņem, ka var pamatoti uzskatīt, ka nomnieks izmantos iespēju pagarināt nomas līgumu vai neizmantos iespēju izbeigt nomas līgumu.

B39 Jo īsāks ir nomas neatceļamais periods, jo ticamāk, ka nomnieks izmantos iespēju pagarināt nomas līgumu vai neizmantos iespēju izbeigt nomas līgumu. Tas ir tādēļ, ka izmaksas, kas saistītas ar aizvietojoša aktīva iegūšanu, iespējams, ir proporcionāli augstākas, ja nomas neatceļamais periods ir īsāks.

▼**M54**

B40 Nomnieka iepriekšējā prakse attiecībā uz laikposmu, kurā tas parasti izmantojis konkrēta veida aktīvus (nomātus vai īpašumā esošus), un šādas rīcības ekonomiskais pamatojums var sniegt informāciju, kas ir noderīga, lai izvērtētu, vai var pamatoti uzskatīt, ka nomnieks izmantos vai neizmantos iespēju. Piemēram, ja nomnieks konkrētu laika posmu parasti ir izmantojis konkrēta veida aktīvus vai ja nomnieks bieži ir izmantojis konkrēta veida pamatā esošu aktīvu nomu, nomnieks ņem vērā šādas iepriekšējas prakses ekonomisko pamatojumu, novērtējot, vai ir pamatoti izmantot minēto aktīvu nomas iespēju.

B41 20. punktā noteikts, ka nomnieks pēc sākuma datuma atkārtoti izvērtē nomas termiņu gadījumā, ja iestājas nozīmīgs notikums vai rodas nozīmīgas izmaiņas apstākļos, kas ir nomnieka kontrolē un ietekmē jautājumu par to, vai var pamatoti uzskatīt, ka nomnieks izmantos iespēju, kas nav bijusi iepriekš ietverta nomas termiņa noteikšanā, vai neizmantos iespēju, kura iepriekš bijusi ietverta tā nomas termiņa noteikšanā. Nozīmīgi notikumi vai izmaiņas apstākļos ietver, piemēram, turpmāk minēto:

a) nozīmīgi nomātā īpašuma uzlabojumi, kuri nomas sākuma datumā nebija paredzami un par kuriem sagaidāms, ka tie sniegs nozīmīgus saimnieciskos labumus nomniekam brīdī, kad kļūs iespējams pagarināt vai pārtraukt nomas līgumu, vai iegādāties pamatā esošu aktīvu;

b) nozīmīgas pamatā esoša aktīva izmaiņas vai pielāgošana, kas nomas sākuma datumā nebija paredzamas;

c) pamatā esoša aktīva apakšnomas uzsākšana uz laiku, kas pārsniedz iepriekš noteikto nomas termiņu; un

d) nomnieka saimnieciskās darbības lēmums, kas ir tieši saistīts ar iespējas izmantošanu vai neizmantošanu (piemēram, lēmums pagarināt papildu aktīva nomas termiņu, atsavināt alternatīvu aktīvu vai atsavināt uzņēmuma struktūrvienību, kurā lietošanas tiesību aktīvs tika izmantots).

Pēc būtības fiksēti nomas maksājumi (27. punkta a) apakšpunkts, 36. punkta c) apakšpunkts un 70. panta a) apakšpunkts)

B42 Nomas maksājumi ietver visus pēc būtības fiksētos nomas maksājumus. Pēc būtības fiksēti nomas maksājumi ir maksājumi, kas pēc formas var būt mainīgi, bet pēc būtības ir neizbēgami. Pēc būtības fiksēti nomas maksājumi pastāv, piemēram, ja:

a) maksājumi ir strukturēti kā mainīgi nomas maksājumi, bet šiem maksājumiem nepiemīt patiess mainīgums. Šie maksājumi ietver mainīgus līgumiskos noteikumus, kuriem nav reāla saimnieciskā satura. Šāda veida maksājumi ir, piemēram:

i) maksājumi, kas jāveic tikai tad, ja ir pierādīts, ka aktīvs spēj nomas laikā darboties, vai arī tikai tad, ja notiek kāds notikums, attiecībā uz kuru nepastāv patiesa iespēja, ka tas nenotiks; vai

▼**M54**

ii) maksājumi, kas sākotnēji bijuši strukturēti kā mainīgi nomas maksājumi, kuri saistīti ar pamatā esošā aktīva izmantošanu, bet kuri kādā brīdī pēc sākuma datuma zaudē mainīgumu un kļūst fiksēti uz atlikušo nomas termiņu. Ja maksājumi zaudē mainīgumu, tie kļūst par pēc būtības fiksētiem nomas maksājumiem;

b) ir vairāk nekā viens maksājumu kopums, ko nomnieks varētu īstenot, bet tikai viens no šādiem maksājumu kopumiem ir praktiski iespējams. Tādā gadījumā uzņēmums minēto praktiski iespējamo maksājumu kopumu uzskata par nomas maksājumiem;

c) ir vairāk nekā viens praktiski iespējamo maksājumu kopums, ko nomnieks varētu īstenot, bet tam ir jāīsteno vismaz viens no šādiem maksājumu kopumiem. Tādā gadījumā uzņēmums to maksājumu kopumu, kas veido vismazāko summu (pamatojoties uz diskontēšanu) uzskata par nomas maksājumiem.

Nomnieka iesaiste attiecībā uz pamatā esošo aktīvu pirms sākuma datuma

Nomnieka izmaksas saistībā ar pamatā esoša aktīva būvniecību vai izstrādi

B43 Uzņēmums var vienoties par nomu, pirms pamatā esošais aktīvs nomniekam ir pieejams izmantošanai. Dažos nomas gadījumos pamatā esošo aktīvu var būt nepieciešams būvēt vai no jauna izstrādāt, lai nomnieks to varētu izmantot. Atkarībā no līguma noteikumiem un nosacījumiem nomniekam var būt nepieciešams veikt maksājumus, kas saistīti ar aktīva būvniecību vai izstrādi.

B44 Ja nomniekam rodas izmaksas saistībā ar pamatā esošā aktīva būvniecību vai izstrādi, nomnieks šīs izmaksas uzskaita, izmantojot citus piemērojamos standartus, piemēram, 16. SGS. Izmaksas, kas saistītas ar pamatā esoša aktīva būvniecību vai izstrādi, neietver maksājumus, ko nomnieks veicis par tiesībām izmantot pamatā esošu aktīvu. Maksājumi par tiesībām izmantot pamatā esošu aktīvu ir maksājumi par nomu, neatkarīgi no minēto maksājumu laika.

Likumīgas īpašumtiesības uz pamatā esošo aktīvu

B45 Nomnieks var iegūt likumīgas īpašumtiesības uz pamatā esošo aktīvu, pirms šādas īpašumtiesības tiek nodotas iznomātājam un aktīvs tiek iznomāts nomniekam. Likumīgu īpašumtiesību iegūšana pati par sevi nenosaka, kā veicama darījuma uzskaite.

B46 Ja nomnieks kontrolē (vai iegūst kontroli pār) pamatā esošo aktīvu, pirms minētais aktīvs tiek nodots iznomātājam, tas ir pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums, kas tiek uzskaitīts, piemērojot 98.–103. punktu.

▼**M54**

B47 Tomēr, ja nomnieks neiegūst kontroli pār pamatā esošo aktīvu, pirms aktīvs tiek nodots iznomātājam, tas nav pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums. Piemēram, tas tā var būt gadījumā, ja ražotājs, iznomātājs un nomnieks vienojas par darījumu, kurā iznomātājs aktīvu iegādājas no ražotāja, kas pēc tam tiek iznomāts nomniekam. Nomnieks var iegūt likumīgas īpašumtiesības uz pamatā esošo aktīvu, pirms iznomātājs iegūst uz to likumīgas īpašumtiesības. Šajā gadījumā, ja nomnieks iegūst likumīgas īpašumtiesības uz pamatā esošo aktīvu, bet neiegūst kontroli pār šo aktīvu, pirms tas tiek nodots iznomātājam, darījums netiek uzskaitīts kā pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums, bet kā noma.

Nomnieka informācijas atklāšana (59. punkts)

B48 Nosakot, vai par nomas darbībām ir nepieciešama papildu informācija, lai sasniegtu 51. punktā noteikto informācijas atklāšanas mērķi, nomnieks apsver:

a) vai attiecīgā informācija ir būtiska finanšu pārskatu lietotājiem. Nomnieks sniedz 59. punktā noteikto papildu informāciju tikai tad, ja sagaidāms, ka informācija finanšu pārskatu lietotājiem ir būtiska. Šajā kontekstā tas varētu būt gadījumos, ja tas palīdz lietotājiem izprast:

   i) elastību, ko sniedz noma. Noma var sniegt elastību, ja, piemēram, nomnieks var samazināt riskus, izmantojot nomas izbeigšanas iespējas vai atjaunojot nomu ar izdevīgiem nosacījumiem.

   ii) ierobežojumus, ko rada noma. Nomas līgumi var radīt ierobežojumus, piemēram, pieprasot nomniekam uzturēt konkrētus finanšu rādītājus;

   iii) paziņotās informācijas sensitivitāti attiecībā uz galvenajiem mainīgajiem lielumiem. Paziņotā informācija var būt sensitīva attiecība uz, piemēram, nākotnes mainīgajām nomas maksām;

   iv) pakļautību citiem riskiem, kas izriet no nomas;

   v) novirzes no nozares prakses. Šādas novirzes var ietvert, piemēram, neparastus vai unikālus nomas līguma noteikumus, kas ietekmē nomnieka nomas līgumu portfeli;

b) to, vai šī informācija ir skaidri redzama no informācijas, kas ir sniegta sākotnēji finanšu pārskatos vai atklāta piezīmēs. Nomniekam nav nepieciešams dublēt informāciju, kas jau ir sniegta finanšu pārskatos.

B49 Papildu informācija par mainīgajiem nomas maksājumiem, kuru atkarībā no apstākļiem var būt nepieciešams sniegt, lai sasniegtu 51. punktā minēto informācijas atklāšanas mērķi, varētu ietvert informāciju, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem izvērtēt, piemēram:

a) nomnieka iemeslus mainīgu nomas maksājumu izmantošanai un cik bieži izmanto minētos maksājumus;

▼**M54**

b) mainīgo nomas maksājumu relatīvo apjomu attiecībā pret fiksētajiem nomas maksājumiem;

c) galvenos mainīgos lielumus, no kuriem ir atkarīgi mainīgie nomas maksājumi, un paredzamās maksājumu izmaiņas, reaģējot uz šo galveno mainīgo lielumu izmaiņām; un

d) cita mainīgo nomas maksājumu darbības un finansiālā ietekme.

B50 Papildu informācija par nomas pagarināšanas vai izbeigšanas iespējām, kura atkarībā no apstākļiem var būt nepieciešama, lai sasniegtu 51. punktā minēto informācijas atklāšanas mērķi, varētu ietvert informāciju, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem izvērtēt, piemēram:

a) nomnieka iemeslus nomas pagarināšanas vai izbeigšanas iespēju izmantošanai un to, cik bieži izmanto minēto iespēju;

b) *neobligāto nomas maksājumu* relatīvā daudzuma attiecību pret nomas maksājumiem;

c) to iespēju izmantošanas biežumu, kuras nav bijušas iekļautas nomas saistību novērtējumā; un

d) citu minēto iespēju darbības un finansiālo ietekmi.

B51 Papildu informācija par atlikušās vērtības garantijām, kuru atkarībā no apstākļiem var būt nepieciešams sniegt, lai sasniegtu 51. punktā minēto informācijas atklāšanas mērķi, varētu ietvert informāciju, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem novērtēt, piemēram:

a) nomnieka iemeslus atlikušās vērtības garantiju sniegšanai un to, cik bieži izmanto šo garantiju;

b) apmēru, kādā nomnieks ir pakļauts atlikušās vērtības riskam;

c) to pamatā esošo aktīvu būtību, kam šīs garantijas ir paredzētas; un

d) citu šo garantiju darbības un finansiālo ietekmi.

B52 Papildu informācija par pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumiem, kuru atkarībā no apstākļiem var būt nepieciešams sniegt, lai sasniegtu 51. punktā minēto informācijas atklāšanas mērķi, varētu ietvert informāciju, kas palīdz finanšu pārskatu lietotājiem izvērtēt, piemēram:

a) nomnieka iemeslus veikt pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumus un to, cik bieži izmanto šos darījumus;

b) galvenos nosacījumus katram pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumam;

c) maksājumus, kas nav iekļauti nomas saistību novērtējumā; un

d) pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumu ietekmi uz naudas plūsmu pārskata periodā.

▼M54

Iznomātāja nomas klasifikācija (61.–66. punkts)

B53 Šajā standartā nomas līgumu klasifikācija iznomātājiem ir balstīta uz to, cik lielā mērā nomas līgumi nodod riskus un atlīdzību, kas saistīta ar pamatā esošā aktīva īpašumtiesībām. Riski ietver zaudējumu iespējas dīkstāves vai tehnoloģiskās novecošanās dēļ un iespēju, ka sakarā ar mainīgiem saimnieciskiem apstākļiem radīsies atdeves rādītāju izmaiņas. Atlīdzību var atspoguļot gaidas par to, ka pamatā esošā aktīva saimnieciskās izmantošanas laikā tā darbība būs ienesīga un tā vērtības pieaugums vai atlikušās vērtības realizācija dos peļņu.

B54 Nomas līgumā var būt iekļauti noteikumi, ar ko koriģē nomas maksājumus konkrētu izmaiņu gadījumā, kas rodas laikā no nomas uzsākšanas datuma līdz nomas sākuma datumam (piemēram, izmaiņas iznomātāja pamatā esošā aktīva izmaksās vai izmaiņas iznomātāja nomas finansēšanas izmaksās). Tādā gadījumā, lai klasificētu nomu, uzskata, ka ietekme, kas radusies jebkuru šādu izmaiņu rezultātā, ir notikusi nomas uzsākšanas datumā.

B55 Ja noma ietver gan zemes, gan ēku elementus, iznomātājs atsevišķi izvērtē katra elementa klasifikāciju kā finanšu nomu vai operatīvo nomu, piemērojot 62.–66. punktu un B53.–B54. punktu. Nosakot, vai zemes elements ir operatīvā noma vai finanšu noma, svarīgi ņemt vērā, ka zemei parasti ir neierobežots saimnieciskās izmantošanas laiks.

B56 Kad vien nepieciešams klasificēt un uzskaitīt zemes un ēku nomu, iznomātājs attiecina nomas maksājumus (ieskaitot jebkurus tūlītējus vienreizējus maksājumus) starp zemes un ēku sastāvdaļām proporcionāli līdzdalības nomā nosacītajai patiesajai vērtībai nomas uzsākšanas datumā. 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.

B57 Attiecībā uz zemes un ēku nomu, kurā zemes elementa daudzums nomas ietvaros nav būtisks, nomas klasifikācijas nolūkiem iznomātājs var uzskatīt zemi un ēkas par vienu veselu vienību un klasificēt to kā finanšu nomu vai operatīvo nomu, piemērojot 62.–66. punktu un B53.–B54. punktu. Šādā gadījumā iznomātājs uzskata ēku saimnieciskās izmantošanas laiku par visa pamatā esoša aktīva saimnieciskās izmantošanas laiku.

Apakšnomas klasifikācija

B58 Klasificējot apakšnomu, starpiznomātājs klasificē apakšnomu kā finanšu nomu vai operatīvo nomu saskaņā ar turpmāk norādīto:

a) ja galvenā noma ir īstermiņa noma, kuru uzņēmums kā nomnieks uzskaita, piemērojot 6. punktu, apakšnomu klasificē kā operatīvo nomu;

▼M54

b) citos gadījumos apakšnomu klasificē, atsaucoties uz lietošanas tiesību aktīvu, kas izriet no galvenās nomas, nevis atsaucoties uz pamatā esošo aktīvu (piemēram, pamatlīdzekļu posteni, kas ir nomas priekšmets).

C pielikums

Spēkā stāšanās datums un pāreja

Šis pielikums ir šā standarta neatņemama sastāvdaļa, un tam ir tāds pats spēks kā citām šā standarta daļām.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

C1 Uzņēmums piemēro šo standartu gada pārskatu periodiem, sākot ar 2019. gada 1. janvāri vai pēc šā datuma. Agrāka piemērošana ir atļauta uzņēmumiem, kas piemēro 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, šā standarta sākotnējās piemērošanas dienā vai pirms tās. Ja uzņēmums piemēro šo standartu agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

PĀREJA

C2 C.1–C19. punkta prasību nolūkā sākotnējais piemērošanas datums ir tā gada pārskata perioda sākums, kurā uzņēmums pirmo reizi piemēro šo standartu.

Nomas definīcija

C3 Praktiskos nolūkos uzņēmumam nav nepieciešams no jauna izvērtēt, vai sākotnējās piemērošanas datumā līgums ir nomas līgums vai ietver nomu. Tā vietā uzņēmumam ir atļauts:

a) piemērot šo standartu tiem līgumiem, kas iepriekš bija noteikti kā nomas līgumi, piemērojot 17. SGS *Noma* un 4. SFPIK *Noteikšana, vai vienošanās ietver nomu*. Šiem nomas līgumiem uzņēmums piemēro C5.–C18. punktā noteiktās pārejas prasības;

b) nepiemērot šo standartu tiem līgumiem, kas iepriekš nebija noteikti kā tādi, kas ietver nomu, piemērojot 17. SGS un 4. SFPIK.

C4 Ja uzņēmums praktiskos nolūkos izvēlas izmantot C3. punktu, tas atklāj šo faktu un piemēro to visiem saviem līgumiem. Tādējādi uzņēmums piemēro 9.–11 punktā minētās prasības tikai tiem līgumiem, kas noslēgti (vai grozīti) sākotnējās piemērošanas dienā vai pēc tās.

Nomnieki

C5 Nomnieks piemēro šo standartu nomas līgumiem:

a) retrospektīvi katram iepriekšējam pārskata periodam, par kuru iesniegts pārskats, piemērojot 8. SGS *Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*; vai

b) retrospektīvi, ņemot vērā sākotnējās piemērošanas dienā atzītā standarta sākotnējās piemērošanas kumulatīvo ietekmi saskaņā ar C7.–C13. punktu.

▼**M54**

C6 Nomnieks C5. punktā minēto izvēli piemēro konsekventi visiem saviem nomas līgumiem, kuros tas ir nomnieks.

C7 Ja nomnieks izvēlas piemērot šo standartu saskaņā ar C5. punkta b) apakšpunktu, nomnieks nekoriģē salīdzināmo informāciju. Tā vietā nomnieks šā standarta sākotnējās piemērošanas kumulatīvo ietekmi, atzīst kā nesadalītās peļņas (vai attiecīgā gadījumā citas pašu kapitāla sastāvdaļas) sākuma bilances korekciju sākotnējās piemērošanas datumā.

Noma, kas iepriekš klasificēta kā operatīvā noma

C8 Ja nomnieks izvēlas piemērot šo standartu saskaņā ar C5. punkta b) apakšpunktu, nomnieks:

a) atzīst nomas saistības to nomas līgumu sākotnējās piemērošanas datumā, kas iepriekš klasificēti kā operatīvā noma, piemērojot 17. SGS. Nomnieks šīs nomas saistības novērtē atlikušo nomas maksājumu pašreizējā vērtībā, kas diskontēta, izmantojot nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi sākotnējās piemērošanas datumā;

b) atzīst lietošanas tiesību aktīvu nomas līgumu sākotnējās piemērošanas datumā nomai, kas iepriekš klasificēta kā operatīvā noma, piemērojot 17. SGS. Nomnieks, pamatojoties uz katru atsevišķo nomu, izvēlas lietošanas tiesību aktīvu novērtēt:

i) minētā aktīva uzskaites vērtībā tā, it kā standarts tiktu piemērots kopš sākuma datuma, bet to diskontējot, izmantojot nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi sākotnējās piemērošanas datumā; vai

ii) summā, kas vienāda ar nomas saistībām, kuras koriģē par priekšapmaksas vai uzkrāto nomas maksājumu summu, kas saistīta ar šo nomu un atzīta finansiālā stāvokļa pārskatā tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma.

c) piemēro 36. SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās* lietošanas tiesību aktīviem sākotnējās piemērošanas datumā, ja vien nomnieks praktiskos nolūkos nepiemēro C10. punkta b) apakšpunktu.

C9 Neatkarīgi no C8. punkta prasībām, nomas līgumiem, kas iepriekš klasificēti kā operatīvā noma, piemērojot 17. SGS, nomniekam:

a) nav nepieciešams veikt korekcijas attiecībā uz pāreju nomas līgumiem, kuru pamatā esošais aktīvs ir ar zemu vērtību (kā aprakstīts B3.–B8. punktā), kas tiks uzskaitīti, piemērojot 6. punktu. Nomnieks šādu nomu uzskaita, piemērojot šo standartu, sākot ar sākotnējās piemērošanas datumu;

b) nav nepieciešams veikt korekcijas attiecībā uz pāreju nomas līgumiem, kas iepriekš uzskaitīti kā ieguldījuma īpašums, izmantojot 40. SGS *Ieguldījuma īpašums* izklāstīto patiesās vērtības modeli. Nomnieks lietošanas tiesību aktīvus un nomas saistības, kas izriet no šiem nomas līgumiem, uzskaita, piemērojot 40. SGS un šo standartu, sākot ar sākotnējās piemērošanas datumu;

▼**M54**

c) jānovērtē lietošanas tiesību aktīvs tā patiesajā vērtībā sākotnējās piemērošanas datumā tiem nomas līgumiem, kas iepriekš uzskaitīti kā operatīvā noma, piemērojot 17. SGS, un kas tiks uzskaitīti kā ieguldījums īpašums, izmantojot 40. SGS *Ieguldījuma īpašums* izklāstīto patiesās vērtības modeli, sākot ar sākotnējās piemērošanas datumu. Nomnieks uzskata lietošanas tiesību aktīvus un nomas saistības, kas izriet no šiem nomas līgumiem, piemērojot 40. SGS un šo standartu, sākot ar sākotnējās piemērošanas datumu.

C10 Praktiskā nolūkā nomnieks var izmantot vienu vai vairākus turpmāk minētos nosacījumus, piemērojot šo standartu retrospektīvi saskaņā ar C5. punkta b) apakšpunktu attiecībā uz nomas līgumiem, kas iepriekš klasificēti kā operatīvā noma, piemērojot 17. SGS. Nomniekam praktiskā nolūkā ir atļauts piemērot šos nosacījumus katram atsevišķajam nomas līgumam:

a) nomas līgumu portfelim ar samērā līdzīgām iezīmēm (piemēram, nomas līgumi ar līdzīgu atlikušo nomas termiņu līdzīgas klases pamatā esošajiem aktīviem līdzīgā ekonomiskā vidē) nomnieks var piemērot vienotu diskonta likmi;

b) nomnieks var paļauties uz savu vērtējumu par to, vai nomas līgumi ir apgrūtinoši, piemērojot 37. SGS *Uzkrājumi*, *iespējamās saistības un iespējamie aktīvi* tieši pirms sākotnējās piemērošanas dienas kā alternatīvu vērtības samazināšanas pārbaudei. Ja nomnieks praktiskā nolūkā izvēlas šo nosacījumu, nomnieks koriģē lietošanas tiesību aktīvu sākotnējās piemērošanas datumā, par tādu apgrūtinošu nomas līgumu uzkrājumu summu, ko atzīst pārskatā par finanšu stāvokli tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma;

c) nomnieks var nepiemērot C8. punkta prasības nomas līgumiem, kuru nomas termiņš beidzas 12 mēnešu laikā no sākotnējās piemērošanas datuma. Šajā gadījumā nomnieks:

i) uzskaita minētos nomas līgumus tāpat kā īstermiņa nomas līgumus, kā aprakstīts 6. punktā; un

ii) iekļauj izmaksas, kas saistītas ar minētajiem nomas līgumiem, atklājot informāciju par īstermiņa nomas izdevumiem tajā gada pārskata periodā, kas ietver sākotnējās piemērošanas datumu;

d) nomnieks var izslēgt sākotnējās tiešās izmaksas no lietošanas tiesību aktīva novērtējuma sākotnējās piemērošanas datumā;

e) nomnieks var izmantot iepriekš notikušo, piemēram, nosakot nomas termiņu, ja līgumā ir ietverta iespēja pagarināt vai izbeigt nomas līgumu.

Noma, kas iepriekš klasificēta kā finanšu noma

C11 Ja nomnieks izvēlas piemērot šo standartu saskaņā ar C5. punkta b) apakšpunktu tiem nomas līgumiem, kas tikuši klasificēti kā finanšu nomas līgumi, piemērojot 17. SGS, lietošanas tiesību aktīva un nomas saistību uzskaites vērtība sākotnējās piemērošanas datumā ir nomas aktīva un nomas saistību uzskaites vērtība tieši pirms datuma, no kura piemēro 17. SGS. Minētajiem nomas līgumiem nomnieks uzskaita lietošanas tiesību aktīvu un nomas saistības, piemērojot šo standartu no sākotnējās piemērošanas datuma.

▼M54

Informācijas atklāšana

C12 Ja nomnieks izvēlas piemērot šo standartu saskaņā ar C5. punkta b) apakšpunktu, nomnieks atklāj informāciju par sākotnējo piemērošanu, kā tas pieprasīts 8. SGS 28. punktā, izņemot informāciju, kas norādīta 8. SGS 28. punkta f) apakšpunktā. Tās informācijas vietā, kas norādīta 8. SGS 28. punkta f) apakšpunktā, nomnieks atklāj:

a) vidējo svērto nomnieka salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi, ko piemēro nomas saistībām, kuras atzītas pārskatā par finanšu stāvokli sākotnējās piemērošanas datumā; un

b) paskaidrojumu par starpību starp:

i) operatīvās nomas saistībām, kas atklātas, piemērojot 17. SGS gada pārskata perioda beigās tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma, un kas diskontētas, izmantojot salīdzināmo aizņēmuma procentu likmi sākotnējās piemērošanas datumā, kā aprakstīts C8. punkta a) apakšpunktā; un

ii) nomas saistībām, kas atzītas pārskatā par finansiālo stāvokli sākotnējās piemērošanas datumā.

C13 Ja nomnieks izmanto vienu vai vairākus C10. punktā norādītos praktiskos nosacījumus, tam šis fakts jāatklāj.

Iznomātāji

C14 Izņemot gadījumus, kas aprakstīti C15. punktā, iznomātājam nav nepieciešams veikt korekcijas attiecībā uz pāreju nomas līgumiem, kuros tas ir iznomātājs, un viņš uzskaita šo nomu, piemērojot šo standartu no sākotnējās piemērošanas dienas.

C15 Starpiznomātājs:

a) izvērtē no jauna apakšnomas līgumus, kas bijuši klasificēti kā operatīvā noma, piemērojot 17. SGS, un kas turpinās sākotnējās piemērošanas brīdī, lai noteiktu, vai katrs apakšnomas līgums klasificējams kā operatīvā noma vai finanšu noma, piemērojot šo standartu. Starpiznomātājs veic šo izvērtēšanu sākotnējās piemērošanas datumā, pamatojoties uz atlikušajiem galvenās nomas un apakšnomas līguma noteikumiem minētajā datumā;

b) attiecībā uz apakšnomas līgumiem, kas bijuši klasificēti kā operatīvā noma, piemērojot 17. SGS, bet klasificēti kā finanšu nomas līgumi, piemērojot šo standartu, apakšnomas līgumu uzskaita kā jaunu finanšu nomas līgumu, kas stājies spēkā sākotnējās piemērošanas datumā.

Pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumi pirms sākotnējās piemērošanas datuma

C16 Uzņēmumam nav no jauna jāizvērtē pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījumus, kas noslēgti pirms sākotnējās piemērošanas datuma, lai noteiktu, vai pamatā esošo aktīvu pāreja atbilst 15. SFPS prasībām, lai uzskaitītu tos kā pārdošanas darījumus.

C17 Ja pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums ticis uzskaitīts kā pārdošanas darījums un finanšu noma, piemērojot 17. SGS, pārdevējs – nomnieks:

a) uzskaita saņemšanu atpakaļ nomā tādā pašā veidā, kā tas uzskaita jebkuru citu finanšu nomu, kas ir spēkā sākotnējās piemērošanas datumā; un

b) turpina amortizēt ieņēmumus no pārdošanas nomas termiņa laikā.

▼**M54**

C18 Ja pārdošanas ar saņemšanu atpakaļ nomā darījums ticis uzskaitīts kā pārdošanas darījums un operatīvā noma, piemērojot 17. SGS, pārdevējs – nomnieks:

a) uzskaita saņemšanu atpakaļ nomā tādā pašā veidā, kā tas uzskaita jebkuru citu operatīvo nomu, kas ir spēkā sākotnējās piemērošanas datumā; un

b) koriģē atpakaļ nomā saņemtā lietošanas tiesību aktīva atliktos ieņēmumus vai zaudējumus, kas attiecas uz ar tirgu nesaistītiem nosacījumiem, kuri atzīti pārskatā par finanšu stāvokli tieši pirms sākotnējās piemērošanas datuma.

Iepriekš atzītās summas saistībā ar uzņēmējdarbības apvienošanu

C19 Ja nomnieks iepriekš atzinis tādu aktīvu vai saistības, piemērojot 3. SFPS *Uzņēmējdarbības apvienošana,* kas attiecas uz tādas operatīvās nomas labvēlīgiem vai nelabvēlīgiem nosacījumiem, kura iegūta kā daļa no uzņēmējdarbības apvienošanas, nomnieks pārtrauc atzīt šo aktīvu vai saistības un koriģē lietošanas tiesību aktīva uzskaites vērtību par atbilstošu summu sākotnējās piemērošanas datumā.

Atsauces uz 9. SFPS

C20 Ja uzņēmums piemēro šo standartu, bet vēl nepiemēro 9. SFPS *Finanšu instrumenti*, jebkura atsauce šajā standartā uz 9. SFPS tiek uzskatīta par atsauci uz 39. SGS *Finanšu instrumenti*: *Atzīšana un novērtēšana*.

CITU STANDARTU ATSAUKŠANA

C21 Ar šo standartu aizstāj šādus standartus un interpretācijas:

a) 17. SGS *Nomas*;

b) 4. SFPIK *Noteikšana, vai vienošanās ietver nomu*;

c) 15. PIK *Operatīvais līzings – stimuli*; un

d) 27. PIK *Darījumu būtības novērtēšana, kuri ietver nomas juridisko formu*.

D pielikums

Grozījumi citos standartos

Šajā pielikumā izklāstīti grozījumi citos standartos, kas rodas, SGSP izdodot šo standartu. Uzņēmums piemēro grozījumus gada pārskatu periodiem, kas sākas 2019. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro šo standartu agrākam periodam, tas piemēro šos grozījumus arī šim agrākajam periodam.

Uzņēmumam nav atļauts piemērot 16. SFPS pirms 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem* piemērošanas (skatīt C1. punktu).

Līdz ar to šajā pielikumā ir norādīti grozījumi tajos standartos, kas bija spēkā 2016. gada 1. janvārī, pamatojoties uz standartu redakciju, kas bija spēkā 2016. gada 1. janvārī, atbilstīgi 15. SFPS grozījumiem. Minēto standartu teksts šajā pielikumā neietver nekādus citus grozījumus, kas nebija spēkā 2016. gada 1. janvārī.

Attiecība uz standartiem, kas nebija spēkā 2016. gada 1. janvārī, grozījumi šajā pielikumā ir sniegti, pamatojoties uz šā standarta sākotnēji publicēto tekstu, atbilstīgi 15. SFPS grozījumiem. Minēto standartu teksts šajā pielikumā neietver nekādus citus grozījumus, kas nebija spēkā 2016. gada 1. janvārī.

▼B

1. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Izmaiņas esošajās likvidācijas, atjaunošanas un līdzīgās saistībās

ATSAUCES

▼M54

— 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*

▼M54

— 16. SFPS *Noma*

▼B

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

▼M54

2 Šī Interpretācija attiecas uz izmaiņām visu to esošo likvidācijas, atjaunošanas vai līdzīgu saistību novērtēšanā, kuras:

a) tiek atzītas kā daļa no pamatlīdzekļu objekta izmaksām saskaņā ar 16. SGS vai kā daļa no lietošanas tiesību aktīva izmaksām saskaņā ar 16. SFPS; un

▼B

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:

▼B

a) izmaiņas plānotajā resursu patēriņā, ieskaitot saimniecisko labumu (piemēram, naudas plūsmu), kas nepieciešami, lai nokārtotu saistības;

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.

▼M54

9B Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 2. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼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])

▼M53

———————

— 9. SFPS *Finanšu instrumenti*

▼M33

— 13. SFPS*Patiesās vērtības novērtēšana*

▼B

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).

▼M36

11 Kā noteikts 32. SGS 35. punktā, pašu kapitāla instrumentu turētājiem sadalītās summas atzīst tieši pašu kapitālā. Procentu maksājumi, dividendes un cita veida ienākumi saistībā ar finanšu instrumentiem, kurus klasificē kā finanšu saistības, ir izdevumi neatkarīgi no tā, vai šīs izmaksātās summas juridiski tiek uzskatītas par dividendēm, procentu maksājumiem vai citiem maksājumiem.

▼B

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.

▼M33

16. Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīts A8 punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M36

17. *Ar 2012. gada maijā izdotajiem Ikgadējiem uzlabojumiem 2009. līdz 2011. gada ciklam tika grozīts 11. punkts*. Uzņēmums minētos grozījumus piemēro retrospektīvi saskaņā ar 8. SGS "Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas" attiecībā uz gada periodiem, kas sākas 2013. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums minētos 32. SGS grozījumus piemēro kā daļu no 2012. gada maijā izdotajiem *Ikgadējiem uzlabojumiem 2009. līdz 2011. gada ciklam* agrākam periodam, attiecīgajam periodam piemēro arī grozījumus 11. punktā.

▼M53

19. Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts A8. un A10. punkts un svītrots 15. un 18. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼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.

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:

▼B

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.* [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

▼M53

A8 Dalībnieku akcijas, kuras pārsniedz izpirkšanas aizliegumu, ir finanšu saistības. Kooperatīvais uzņēmums šīs finanšu saistības novērtē patiesajā vērtībā, veicot sākotnējo atzīšanu. Tā kā šīs akcijas ir izpērkamas pēc pieprasījuma, kooperatīvais uzņēmums šādu finanšu saistību patieso vērtību novērtē saskaņā ar 13. SFPS 47. punktu: "Finanšu saistības, kurai ir pieprasījuma pazīme (piem., pieprasījuma noguldījumam), patiesā vērtība nedrīkst būt mazāka par summu, kas jāmaksā pēc pieprasījuma […]." Attiecīgi kooperatīvs uzņēmums klasificē finanšu saistībās maksimālās summas, kas jāmaksā pēc pieprasījuma saskaņā ar izpirkšanas nosacījumiem.

▼B

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.

Pēc statūtu grozījumiem

▼M53

A10 Pēc izmaiņām statūtos kooperatīvajam uzņēmumam var pieprasīt izpirkt maksimāli 25 procentus tā neapmaksāto akciju jeb maksimāli 50 000 akciju par 20 VV. Līdz ar to 20X3. gada 1. janvārī kooperatīvais uzņēmums kā finanšu saistības klasificē summu 1 000 000 VV apmērā, kuru veido pēc izpirkšanas noteikumiem maksimālā pēc pieprasījuma izmaksājamā summa, kura noteikta saskaņā ar 13. SFPS 47. punkta noteikumiem. Tādēļ tas 20X3. gada 1. janvārī pārnes 200 000 VV lielu summu no pašu kapitāla uz finanšu saistībām, 2 000 000 VV summu atstājot klasificētu kā pašu kapitālu. Šajā piemērā uzņēmums pārnešanas rezultātā neatzīst peļņu vai zaudējumus.

▼B

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.

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.

▼B

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, 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)

▼M33

— 13. SFPS *Patiesās vērtības novērtēšana*

▼B

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 ([1]) 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 ([2]);

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]) ►M33 17. SGS termina "patiesā vērtība" izmantošana dažos aspektos atšķiras no termina "patiesā vērtība" definīcijas 13. SFPS. Tādēļ, piemērojot 17. SGS, uzņēmums novērtē patieso vērtību atbilstīgi 17. SGS, nevis 13. SFPS. ◄

([2]) 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*

▼M32

_____

— 28. SGS *Asociētajos uzņēmumos un kopuzņēmumos veikto ieguldījumu uzskaite*

_____

▼B

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

▼M53

_____

— 9. SFPS *Finanšu instrumenti*

▼M32

— 10. SFPS *Konsolidētie finanšu pārskati*

— 11. SFPS *Kopīgas struktūras*

▼B

— 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.

▼M53

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 kapitāla vērtspapīru instruments, kas ietilpst 9. SFPS darbības jomā un neietilpst šīs interpretācijas darbības jomā.

▼B

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.

▼M32

8 Dalībniekam ir jānovērtē, vai tam ir kontrole, kopīga kontrole vai būtiska ietekme fondā, ņemot vērā 10. un 11. SFPS un 28. SGS. Ja pastāv kāds no iepriekš minētajiem apstākļiem, dalībniekam ir jāuzskaita sava līdzdalība fondā saskaņā ar šiem standartiem.

▼M32

9 Ja dalībniekam nav kontroles vai kopīgas kontroles, vai arī būtiskas ietekmes fondā, dalībniekiem ir jāatzīst tiesības no fonda saņemt atlīdzību kā atlīdzību, kas atbilst 37. SGS. Šo atlīdzību novērtē, izmantojot šādas summas, atkarībā no tā, kura no tām ir mazāka:

▼B

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.

▼M32

14B Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. un 11 SFPS tiek grozīts 8. un 9. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 10. un 11. SFPS.

▼M53

14D Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 5. punkts un svītrots 14.A un 14.C punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼B

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

_____

▼M53

_____

▼B

10. SFPIK INTERPRETĀCIJA

Starpperioda finanšu pārskatu sniegšana un vērtības samazināšanās

ATSAUCES

— 34. SGS *Starpperioda finanšu pārskatu sniegšana*

— 36.SGS *Aktīvu vērtības samazināšanās*

▼M53

_____

— 9. SFPS *Finanšu instrumenti*

▼B

PAPILDU INFORMĀCIJA

▼M53

1 Uzņēmumam katra pārskata perioda beigās jānovērtē nemateriālās vērtības samazināšanās un nepieciešamības gadījumā jāatzīst zaudējumi no vērtības samazināšanās attiecīgajā datumā saskaņā ar 36. SGS. Tomēr turpmākā pārskata 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, kā arī šīs mijiedarbības ietekmi uz turpmākiem starpperioda un gada finanšu pārskatiem.

▼B

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."

▼M53

5 [Svītro]

6 [Svītro]

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 nākamā pārskata perioda beigās, nebūtu atzītu zaudējumu vai tie būtu mazāki?

▼B

VIENPRĀTĪBA

▼M53

8 Uzņēmums nereversē iepriekšējā starpperiodā atzītos zaudējumus no vērtības samazināšanās, kas aprēķināti attiecībā uz nemateriālajām vērtībām.

▼B

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.

▼M53

14 Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 1., 2., 7. un 8. punkts un svītrots 5., 6., 11.–13. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼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*

▼M53

— 9. SFPS *Finanšu instrumenti*

▼M52

— 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*

▼M54

— 16. SFPS *Noma*

▼M9

— 8. SGS *Grāmatvedības politikas, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*

▼M52

_____

▼M9

— 16. SGS *Pamatlīdzekļi*

— 17. SGS *Noma*

▼M52

_____

▼M9

— 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*

▼M53

_____

▼M9

— 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.

▼M9

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.

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.

▼M9

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.

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).

▼M52

13. Saskaņā ar 15. SFPS uzņēmējs atzīst un novērtē ieņēmumus par tā sniegtajiem pakalpojumiem. Atlīdzības būtība nosaka tās turpmāko uzskaites režīmu. Saņemtās atlīdzības kā finanšu aktīva un nemateriāla aktīva turpmāka uzskaite ir sīki aprakstīta 23.–26. punktā.

Būvniecības vai uzlabošanas pakalpojumi

14. Uzņēmējs uzskaita būvniecības vai uzlabošanas pakalpojumus saskaņā ar 15. SFPS.

Atlīdzība, ko uzņēmējam sniedz piešķīrējs

15. Ja uzņēmējs sniedz izbūves vai modernizēšanas pakalpojumus, atlīdzību, ko saņem uzņēmējs vai kas jāsaņem uzņēmējam, atzīst saskaņā ar 15. SFPS. Atlīdzība var būt tiesības uz:

▼M9

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.

▼M52

18. Ja uzņēmējam maksā par būvniecības pakalpojumiem daļēji ar finanšu aktīvu un daļēji ar nemateriālo aktīvu, ir nepieciešams atsevišķi uzskaitīt katru uzņēmēja atlīdzības komponentu. Saņemto vai saņemamo atlīdzību par abiem komponentiem sākotnēji atzīst saskaņā ar 15. SFPS.

19. Atlīdzības būtību, ko piešķīrējs devis uzņēmējam, nosaka, atsaucoties uz līguma noteikumiem un attiecīgā gadījumā atbilstīgām līgumtiesībām. Atlīdzības būtība nosaka turpmāku uzskaiti, kā aprakstīts 23.–26. punktā. Tomēr abi atlīdzības veidi ir klasificēti kā līgumiskais aktīvs būvniecības vai uzlabošanas laikā saskaņā ar 15. SFPS.

▼M52

Darbības pakalpojumi

20. Uzņēmējs uzskaita darbības pakalpojumus saskaņā ar 15. SFPS.

▼M9

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

▼M53

23. Saskaņā ar 16. un 18. punktu atzītam finanšu aktīvam piemēro 32. SGS un 7. un 9. SFPS.

24. Summu, kas pienākas no piešķīrēja vai pēc piešķīrēja norādījuma, uzskaita saskaņā ar 9. SFPS kā novērtētu:

a) amortizētajā iegādes vērtībā;

b) patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos; vai

c) patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu peļņas vai zaudējumu aprēķinā.

25. Ja no piešķīrēja pienākošos summu novērtē vai nu amortizētajā iegādes vērtībā, vai patiesajā vērtībā ar atspoguļojumu pārējos apvienotajos ienākumos, 9. SFPS pieprasīts, ka procenti, kas aprēķināti, izmantojot faktisko [efektīvo] procentu metodi, ir jāatzīst peļņā vai zaudējumos.

▼M9

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.

▼M52

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. Tā vietā tos uzskaita kā daļu no darījumu cenas, kā definēts 15. SFPS.

▼M9

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.

▼M52

28.D Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīta sadaļa "Atsauces" un 13.–15., 18.–20. un 27. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼M53

28.E Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 23.–25. punkts un svītrots 28.A–28.C punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼M54

28.F Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts AG8. punkts un B pielikums. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼M9

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.

▼M9

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

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.

▼**M9**

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:

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.

▼**M54**

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 pēc būtības tā var būt noma, ko piešķīrējs sniedz uzņēmējam; šādā gadījumā tā ir uzskaitāma saskaņā ar 16. SFPS.

▼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*

▼M33

— 13. SFPS *Patiesās vērtības novērtēšana*

▼M3

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.

▼M33

6. Atlīdzību, kas attiecināma uz bonuspunktiem, novērtē, pamatojoties uz patieso vērtību.

▼M3

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.

▼M29

10.A Standarta AG2. punkts tika grozīts ar 2010. gada maijā publicētajiem *SFPS uzlabojumiem*. Uzņēmums piemēro šo grozījumu gada periodiem, kas sākas 2011. gada 1. janvārī vai pēc tā. Ir pieļaujama agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo grozījumu agrākam periodam, tas atklāj šo faktu.

▼M33

10.B Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīts 6. un AG1–AG3 punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼M3

11. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek uzskaitītas saskaņā ar 8. SGS.

Pielikums

Piemērošanas norādījumi

Šis pielikums ir interpretācijas neatņemama sastāvdaļa.

Bonuspunktu patiesās vērtības noteikšana

▼M33

AG1 Komisijas viedokļa 6. punktā noteikts, ka atlīdzība, kas attiecināma uz bonuspunktiem, novērtējama, pamatojoties uz patieso vērtību. Ja identiskiem bonuspunktiem nav kotētas tirgus cenas, patieso vērtību novērtē, izmantojot citu vērtēšanas paņēmienu.

AG2 Uzņēmums drīkst novērtēt bonuspunktu patieso vērtību, pamatojoties uz to piešķīrumu patieso vērtību, par kuru tos varētu izpirkt. Attiecībā uz piešķirto bonuspunktu patieso vērtību attiecīgi ņem vērā:

a) atlaižu vai procentu summu, ko pretējā gadījumā piedāvās klientiem, kas nav ieguvuši bonuspunktus no sākotnējās pārdošanas;

b) to bonuspunktu proporcionālo attiecību, kurus saskaņā ar prognozēm klienti neizpirks;

c) pienākuma nepildīšanas risku.

Ja klienti var izvēlēties dažāda veida atlīdzības, bonuspunktu patiesā vērtība atspoguļo pieejamā atlīdzību klāsta patiesās vērtības, izsvērtas proporcionāli sagaidāmajam biežumam, ar kādu katra atlīdzība tiks izvēlēta.

AG3 Atsevišķās situācijās var izmantot citus vērtēšanas paņēmienus. Piemēram, ja trešā persona nodrošina balvas un uzņēmums maksā trešajai personai par katru piešķirto bonuspunktu, tas var novērtēt bonuspunktu patieso vērtību, pamatojoties uz summu, kādu tas maksā trešai personai, pieskaitot saprātīgu peļņas procentu. Lai izvēlētos un piemērotu vērtēšanas paņēmienu, kas apmierina komisijas viedokļa 6. punkta prasības un ir visatbilstīgākais konkrētajā situācijā, nepieciešams 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* ►M31 (grozīts 2011. gadā) ◄

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

PAMATOJUMS

▼M31

1. Saskaņā ar 19. SGS 64. punktu definēta neto pabalsta novērtējums ir attiecināts tikai uz zemāko pārsniegumu definētu pabalstu plānā un uz aktīvu griestiem. 19. SGS 8. punktā griesti ir noteikti kā "saimnieciskolabumu pašreizējā vērtība, kuri pieejami atlīdzību veidā no plāna, vai turpmāko iemaksu plānā kā samazinājumi". Ir radušies jautājumi par to, vai atlīdzības vai turpmāko iemaksu samazinājumi ir uzskatāmi par pieejamiem, it sevišķi, ja tiek piemērota minimālā finansējuma prasība.

▼M4

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

▼M31

6. Šajā interpretācijā tiek risināti šādi jautājumi:

a) kad atlīdzības vai turpmāko iemaksu samazinājumi ir jāuzskata par pieejamiem saskaņā ar aktīvu griestu definīciju 19. SGS 8. punktā;

▼M4

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 saimnieciskā labuma 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.

▼M31

17. Uzņēmums nosaka darba izmaksas nākotnē, izmantojot pieņēmumus atbilstīgi tiem, kuri tika izmantoti, nosakot definēto pabalstu pienākumu, un atbilstīgi situācijai pārskata perioda beigās, kā noteikts saskaņā ar 19. SGS. Tādēļ uzņēmums pieņem, ka saskaņā ar plānu izmaksātajos pabalstos nākotnē nebūs izmaiņu, līdz plānā netiks ieviesti grozījumi, un pieņem stabilu darbaspēku nākotnē, ja vien uzņēmums nesamazinās to darbinieku skaitu, uz kuriem attiecas plāns. Ja uzņēmums samazina minēto darbinieku skaitu, pieņēmumā par darbaspēku nākotnē ietver šo 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.

▼M31

24. Ciktāl veicamās iemaksas nebūs pieejamas pēc to iemaksāšanas plānā, uzņēmums atzīst saistības brīdī, kad rodas pienākums. Saistības samazina definēto neto pabalstu aktīvu vai palielina definēto neto pabalstu saistības tā, lai 19. SGS 64. punkta piemērošanas rezultātā nebūtu gaidāmi guvumi vai zaudējumi, kad iemaksas tiek veiktas.

———————

▼M4

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.

▼M31

27C. Saskaņā ar 19. SGS (grozīts 2011. gadā) ir grozīts 1., 6., 17. un 24. punkts un svītrots 25. un 26. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, piemērojot 19. SGS (grozīts 2011. gadā).

▼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*

▼M53

— 9. SFPS *Finanšu instrumenti*

▼M10

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 ►M32 [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.

▼M53

3 9. SFPS paredz attiecināmā [atbilstīgā] pret risku nodrošinātā posteņa un atbilstīgo riska ierobežošanas instrumentu noteikšanu riska ierobežošanas uzskaites mērķiem. Ja pastāv noteikta ierobežošanas attiecība, tad neto ieguldījuma riska ierobežošanas gadījumā peļņu vai zaudējumus no riska ierobežošanas instrumenta, kas ir noteikts kā efektīva neto ieguldījuma riska ierobežošana, atzīst citos [apvienotajos] ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā, un iekļauj ārvalstu valūtas atšķirībās, kas rodas, veicot ārvalstu darbības rezultātu un finanšu stāvokļa pārrēķinu.

▼M10

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.

▼M53

5 9. SFPS 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, piem., asociētajos uzņēmumos vai kopuzņēmumos, uzskaitīti, izmantojot pašu kapitāla metodi, un finanšu pārskatiem, kas ietver filiāli vai kopīgu darbību, kā noteikts 11. SFPS "Kopīgas struktūras".

▼M53

6 21. SGS un 9. SFPS 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 peļņu vai zaudējumiem no riska ierobežošanas instrumenta, kas atzīts par efektīvu neto ieguldījumu riska ierobežojumu, 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 [posteni, kura riski tiek ierobežoti].

▼M10

DARBĪBAS JOMA

▼M53

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 9. SFPS. 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 [kurš] ir kopuzņēmums, asociētais uzņēmums vai filiāle.

▼M10

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?

▼M53

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 9. SFPS 6.4.1. 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

▼M53

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 9. SFPS 6.5.14. punktu. Konkrētā summa ir uzkrātā peļņa vai zaudējumi no riska ierobežošanas instrumenta, kas ir noteikts kā efektīva riska ierobežošana.

▼M10

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.

▼M53

18B Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 3., 5.–7., 14., 16., AG1. un AG8. punkts un svītrots 18.A punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼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.

▼M53

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 9. SFPS, lai gan šāda pārbaude šajā pielikumā nav aprakstīta. Mātesuzņēmums, kas ir galīgais mātesuzņēmums, iesniedz savus konsolidētos finanšu pārskatus savā funkcionālajā euro valūtā (EUR). Katrs no meitasuzņēmumiem ir pilnībā piederošs.

([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).

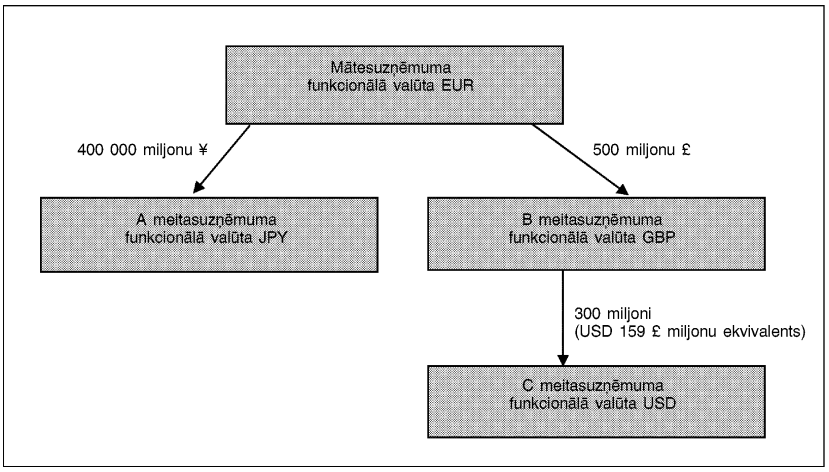
▼M53

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.

▼M10

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)

▼M53

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 9. SFPS, t. i., vērtības kopējās izmaiņas attiecībā uz ārvalstu valūtas kursa risku, kas atzīts citos [apvienotajos] ienākumos, kas netiek atspoguļoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā riska ierobežošanas efektīvā daļa; un

▼M10

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*

▼M32

— 10. SFPS *Konsolidētie finanšu pārskati*

▼M33

— 13. SFPS *Patiesās vērtības novērtēšana*

▼M17

— 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.

([1]) Saskaņā ar 1. SGS 7. punktu tiek noteikts, ka īpašnieki ir to finanšu instrumentu turētāji, kas klasificēti kā pašu kapitāls.

▼**M17**

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.

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.

▼**M32**

7. Saskaņā ar 5. punktu šo Interpretāciju nepiemēro, ja uzņēmums sadala atsevišķas sev piederošas daļas meitasuzņēmumā, bet patur kontroli pār šo meitasuzņēmumu. Uzņēmums, kas veic sadali un tās rezultātā atzīst nekontrolējošu līdzdalību meitasuzņēmumā, uzskaita sadali saskaņā ar 10. SFPS.

▼**M17**

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.

▼M17

Maksājamo dividenžu novērtēšana

11. Uzņēmums aprēķina saistību sadalīt nenaudas aktīvu dividendēs īpašniekiem pēc sadalāmo aktīvu patiesās vērtības.

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.

▼M33

17. Ja uzņēmums paziņo par nenaudas aktīva izmaksu dividendēs pēc pārskata perioda beigām, bet pirms finanšu pārskati ir apstiprināti publiskošanai, tas atklāj šādu informāciju:

▼M17

(a) sadalāmā aktīva veids;

(b) sadalāmā aktīva uzskaites vērtība uzskaites perioda beigās; un

▼M33

(c) pārskata perioda beigās sadalāmā aktīva patieso vērtību, ja tā atšķiras no uzskaites vērtības, un informāciju par metodi (metodēm), kas izmantota (izmantotas) šīs patiesās vērtības novērtēšanai, kā pieprasīts 13. SFPS 93. punkta b), d), g) un i) apakšpunktā.

▼**M17**

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).

▼**M32**

19. Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 10. SFPS tiek grozīts 7. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 10. SFPS.

▼**M33**

20. Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīts 17. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼**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*

▼M53

— 9. SFPS *Finanšu instrumenti*

▼M33

— 13. SFPS *Patiesās vērtības novērtēšana*

▼M28

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*

— 32. SGS *Finanšu instrumenti: informācijas sniegšana*

▼M53

_____

▼M28

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

▼M53

4 Šī interpretācija attiecas uz šādiem jautājumiem:

a) Vai uzņēmuma pašu kapitāla instrumenti [kapitāla vērtspapīru instrumenti], kas emitēti, lai pilnībā vai daļēji dzēstu finanšu saistības, ir "samaksātā atlīdzība" atbilstīgi 9. SFPS 3.3.3. punktam?

▼M28

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?

VIENOŠANĀS

▼M53

5 Uzņēmuma kapitāla vērtspapīru instrumentu emisija kreditoram, lai pilnībā vai daļēji dzēstu finanšu saistības, atbilstīgi 9. SFPS 3.3.3. 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 9. SFPS 3.3.1. punktam.

▼M28

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.

▼M53

7 Ja emitēto kapitāla vērtspapīru instrumentu patieso vērtību nevar ticami novērtēt, tad, lai noteiktu dzēstās finanšu saistības patieso vērtību, jāvērtē kapitāla vērtspapīru instrumenti. Novērtējot tādas dzēstās finanšu saistības patieso vērtību, kas ietver pieprasījuma iezīmes (piem., pieprasījuma noguldījumu), 13. SFPS 47. punktu nepiemēro.

▼M28

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.

▼M53

9 Starpība starp dzēsto finanšu saistību (vai finanšu saistību daļas) uzskaites vērtību un samaksāto atlīdzību atbilstīgi 9. SFPS 3.3.3. punktam atzīstama par peļņu vai zaudējumiem. Emitētos kapitāla vērtspapīru 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 mainīti. Ja atlikušās saistības ir būtiski mainītas, uzņēmumam jāuzskaita izmaiņas kā sākotnējo saistību dzēšana un jaunu saistību atzīšana, kā prasīts 9. SFPS 3.3.2. punktā.

▼M28

11 Uzņēmumam ir jāatklāj saskaņā ar 9. un 10. punktu atzītais guvums vai zaudējums kā atsevišķs postenis peļņā vai zaudējumos vai pielikumos.

▼**M28**

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.

▼**M33**

15 Atbilstīgi 2011. gada maijā izdotajam 13. SFPS tiek grozīts 7. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 13. SFPS.

▼**M53**

17 Ar 2014. gada jūlijā izdoto 9. SFPS grozīts 4., 5., 7., 9. un 10. punkts un svītrots 14. un 16. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼**M33**

SFPIK 20. INTERPRETĀCIJA

Segkārtas noņemšanas izmaksas virszemes raktuvju izstrādes posmā

ATSAUCES

— *Finanšu pārskatu sagatavošanas konceptuālais pamats*

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*

— 2. SGS *Krājumi*

— 16. SGS *Pamatlīdzekļi*

— 38. SGS *Nemateriālie aktīvi*

KONTEKSTS

1 Veicot izrakteņu ieguves virszemes darbības, uzņēmumi var uzskatīt par nepieciešamu atbrīvoties no raktuvju atkritumiem (“segkārtas”), lai piekļūtu minerālu rūdas atradnēm. Šo darbību, ar kuru atbrīvojas no atkritumiem, apzīmē kā “segkārtas noņemšanu”.

2 Raktuvju attīstības posmā (pirms izstrādes sākuma), segkārtas noņemšanas izmaksas parasti tiek kapitalizētas kā daļa no raktuvju izveides, attīstības un būvniecības nolietojuma izmaksām. Šo kapitalizēto izmaksu vērtību regulāri samazina jeb amortizē — parasti, pēc izstrādes sākšanas izmantojot ražošanas vienību metodi.

3 Izrakteņu ieguves uzņēmums raktuvju izstrādes posmā var turpināt noņemt segkārtu, un tam var rasties segkārtas noņemšanas izmaksas.

4 Izstrādes posmā noņemtie materiāli ne vienmēr 100 % gadījumā ir atkritumi; bieži vien tā ir rūdas un atkritumu kombinācija. Rūdas un atkritumu attiecība var būt no neekonomiski zemas līdz pat peļņu nesošai augstai procentuālajai attiecībai. Noņemot materiālu ar zemu rūdas procentuālo daļu, var tikt iegūti daži rūpnieciski izmantojami materiāli, kas var noderēt krājuma izveidei. Veicot šādu noņemšanu, var tikt gūta arī piekļuve dziļākiem materiāla slāņiem, kam ir augstāka rūdas attiecība pret atkritumiem. Tādējādi uzņēmums, veicot segkārtas noņemšanas darbību, var gūt divējādu labumu: rūpnieciski izmantojamo rūdu var izmantot, lai izveidotu krājumu un lai uzlabotu piekļuvi lielākiem materiāla daudzumiem, kas tiks iegūti raktuvēs turpmākos periodos.

5 Šajā interpretācijā tiek aplūkots, kad un kā atsevišķi uzskaitīt šos divus ieguvumus, kas rodas, veicot segkārtas noņemšanas darbību, un kā veikt šos ieguvumu sākotnējo un turpmāku novērtēšanu.

DARBĪBAS JOMA

6 Šī interpretācija attiecas uz atkritumu aizvākšanas izmaksām, kas rodas izrakteņu ieguves virszemes darbībās raktuvju izstrādes posmā (“izstrādes posma segkārtas noņemšanas izmaksas”).

▼**M33**

JAUTĀJUMI

7 Šajā interpretācijā aplūkoti šādi jautājumi:

(a) izstrādes posma segkārtas noņemšanas izmaksu kā aktīva atzīšana;

(b) segkārtas noņemšanas darbības aktīva sākotnējā novērtēšana un

(c) segkārtas noņemšanas darbības aktīva turpmāka novērtēšana.

VIENPRĀTĪBA

Izstrādes posma segkārtas noņemšanas izmaksu kā aktīva atzīšana

8 Ciktāl no segkārtas noņemšanas darbības gūtais labums tiek realizēts kā radītais krājums, uzņēmums uzskaita segkārtas noņemšanas darbības izmaksas saskaņā ar principiem, kas noteikti 2. SGS *Krājumi*. Ciktāl gūtais labums ir uzlabota piekļuve rūdai, uzņēmums atzīst šīs izmaksas kā ilgtermiņa aktīvu, ja ir spēkā turpmāk 9. punktā minētie nosacījumi. Šajā interpretācijā ilgtermiņa aktīvs tiek apzīmēts kā "segkārtas noņemšanas darbības aktīvs".

9 Uzņēmums atzīst segkārtas noņemšanas darbības aktīvu tikai tad, ja ir spēkā visi turpmāk minētie nosacījumi:

(a) ir ticams, ka uzņēmumā ieplūdīs ar segkārtas noņemšanas darbību saistītie nākotnes saimnieciskie labumi (labāka piekļuve rūdai);

(b) uzņēmums spēj identificēt rūdas komponentu, kuram ir uzlabojusies piekļuve; un

(c) izmaksas, kas saistītas ar segkārtas noņemšanas darbību saistībā ar šo komponentu, var ticami novērtēt.

10 Segkārtas noņemšanas darbības aktīvu uzskaita kā esoša aktīva papildinājumu vai uzlabojumu. Tas nozīmē, ka segkārtas noņemšanas darbības aktīvu uzskaita kā *daļu* no esoša aktīva.

11 Segkārtas noņemšanas darbības aktīva kā materiāla vai nemateriāla aktīva klasificēšana ir atkarīga no jau esošā aktīva klasificēšanas. Tas nozīmē, ka no esošā aktīva veida atkarīgs, vai uzņēmums klasificē segkārtas noņemšanas darbības aktīvu kā materiālu vai nemateriālu aktīvu.

Segkārtas noņemšanas darbības aktīva sākotnējā novērtēšana

12 Uzņēmums veic segkārtas noņemšanas darbības aktīva sākotnējo novērtējumu, aprēķinot to izmaksās. Tās ir uzkrātās izmaksas, kas tieši saistītas ar segkārtas noņemšanas darbības veikšanu, uzlabojot piekļuvi identificētajam rūdas komponentam, kam pieskaitīta to netiešo izmaksu daļa, kuras tieši attiecināmas uz aktīvu. Vienlaikus izstrādes posma segkārtas noņemšanas darbībai var tikt veiktas dažas papildu darbības, kuras nav nepieciešamas izstrādes posma segkārtas noņemšanas darbības plānotajai turpināšanai. Ar šādām papildu darbībām saistītās izmaksas neiekļauj segkārtas noņemšanas darbības aktīva izmaksās.

▼**M33**

13 Ja segkārtas noņemšanas darbības aktīva un izveidotā krājuma izmaksas nav atsevišķi identificējamas, uzņēmums attiecina izstrādes posma segkārtas noņemšanas darbības izmaksas gan uz izveidotā krājuma izmaksām, gan segkārtas noņemšanas darbības aktīva izmaksām, izmantojot tādu attiecināšanas pamatojumu, kas balstīts uz attiecīgajiem izstrādes datiem. Šos izstrādes datus aprēķina identificētajam rūdas komponentam un to izmanto kā kritēriju, lai noteiktu, cik lielā mērā ir notikusi papildu darbība, kas var radīt labumu nākotnē. Šādi izstrādes dati ir, piemēram:

(a) izveidotā krājuma izmaksas salīdzinājumā ar sagaidāmajām izmaksām;

(b) aizvākto atkritumu apjoms salīdzinājumā ar sagaidāmo apjomu attiecībā uz noteiktu iegūtās rūdas apjomu un

(c) iegūtās rūdas minerāla saturs salīdzinājumā ar sagaidāmo iegūstamo minerāla saturu attiecībā uz noteiktu iegūtās rūdas daudzumu.

Segkārtas noņemšanas darbības aktīva turpmāka novērtēšana

14 Pēc sākotnējās atzīšanas segkārtas noņemšanas darbības aktīvu iegrāmato vai nu pēc tā izmaksām vai pēc tā pārvērtētās summas, atskaitot amortizāciju un zaudējumus no vērtības samazināšanās, tāpat kā esošo aktīvu, kura daļa tas ir.

15 Segkārtas noņemšanas darbības aktīvu sistemātiski amortizē konstatētā rūdas komponenta, kuram segkārtas noņemšanas darbības rezultātā gūta labāka piekļuve, paredzamajā lietderīgas lietošanas laikā. Piemēro ražošanas vienību metodi, ja vien piemērotāka nav kāda cita metode.

16 Identificētā rūdas komponenta paredzamais lietderīgas lietošanas laiks, ko izmanto segkārtas noņemšanas darbības aktīva amortizēšanai, atšķirsies no paredzamā lietderīgas lietošanas laika, ko izmanto, lai amortizētu pašu raktuvju vērtību un saistītos aktīvus ar tādu pašu lietderīgas lietošanas laiku. Izņēmums attiecas uz reto gadījumu, kad segkārtas noņemšanas darbības rezultātā uzlabojas piekļuve visai atlikušajai rūdai. Tas var notikt, piemēram, raktuvju lietderīgas lietošanas laika beigās, kad identificētais komponents ir iegūstamās rūdas pēdējā daļa.

▼**M33**

A papildinājums

Spēkā stāšanās datums un pārejas noteikumi

Šis papildinājums ir interpretācijas neatņemama sastāvdaļa un tam ir tāds pats spēks kā citām šīs interpretācijas daļām.

A1 Uzņēmums piemēro šo interpretāciju gada periodiem, kuri sākas 2013. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ir atļauts sākt interpretācijas piemērošanu agrāk. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

A2 Uzņēmums piemēro šo interpretāciju izstrādes posma segkārtas noņemšanas izmaksām, kas radušās visagrākā uzrādītā perioda sākumā vai vēlāk.

A3 Sākot no visagrākā uzrādītā perioda sākuma, jebkuru iepriekš atzīta aktīva bilanci, kas iegūta izstrādes posmā veiktas segkārtas noņemšanas darbības rezultātā (iepriekš atzītais segkārtas noņemšanas darbības aktīvs), klasificē kā daļu no esoša aktīva, ar kuru bijusi saistīta segkārtas noņemšanas darbība, ciktāl vēl paliek identificējams rūdas komponents, ar ko var saistīt iepriekš atzīto segkārtas noņemšanas darbības aktīvu. Šādas bilances amortizē par atlikušo tā rūdas identificētā komponenta paredzamo lietderīgas lietošanas laiku, uz kuru attiecas katra iepriekš atzīta segkārtas noņemšanas darbības aktīva bilance.

A4 Ja nav identificējama rūdas komponenta, uz kuru attiektos iepriekš atzīts segkārtas noņemšanas darbības aktīvs, to atzīst visagrākā uzrādītā perioda sākuma bilances nesadalītajā peļņā.

▼M41

SFPIK 21

SFPIK 21. interpretācija *Nodevas* [1]

ATSAUCES

— 1. SGS *Finanšu pārskatu sniegšana*

— 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*

— 12. SGS *Ienākuma nodokļi*

— 20. SGS *Valsts dotāciju uzskaite un informācijas atklāšana par valsts palīdzību*

— 24. SGS *Informācijas atklāšana par saistītām pusēm*

— 34. SGS *Starpperioda finanšu pārskati*

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

— 6. SFPIK *Saistības, kas rodas no līdzdalības konkrētā tirgū – elektrisko un elektronisko iekārtu atkritumi*

VISPĀRĪGA INFORMĀCIJA

1. Valdība var uzlikt nodevu uzņēmumam. SFPS interpretācijas komiteja saņēma lūgumus sagatavot norādes par to, kā uzskaitīt nodevas finanšu pārskatos uzņēmumam, kas maksā nodevu. Jautājums ir saistīts ar to, kad atzīt nodevas maksāšanas saistības, ko uzskaita saskaņā ar 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi.*

DARBĪBAS JOMA

2. Šī interpretācija attiecas uz nodevas maksāšanas saistību uzskaiti, ja šīs saistības ir 37. SGS darbības jomā. Tā attiecas arī uz tādu nodevas maksāšanas saistību uzskaiti, kuru laiks un summa ir noteikta.

3. Šī interpretācija neattiecas uz tādu izmaksu uzskaiti, kas rodas no nodevas maksāšanas saistību atzīšanas. Uzņēmumiem jāpiemēro citi standarti, lai izlemtu, vai nodevas maksāšanas saistību atzīšana rada aktīvu vai izdevumus.

4. Šajā interpretācijā nodeva ir saimnieciskos labumus ietverošu resursu aizplūde, kuru valdības uzliek uzņēmumiem saskaņā ar tiesību aktiem (t. i., likumiem un/vai noteikumiem), izņemot:

   a) tādas resursu aizplūdes, kuras ir citu standartu darbības jomā (piemēram, ienākuma nodokļi, kas ir 12. SGS *Ienākuma nodokļi* darbības jomā); un

   b) naudas sodus vai citas sankcijas, kas tiek uzliktas par tiesību aktu pārkāpumiem.

   "Valsts" ir valsts, valsts aģentūras un līdzīgas institūcijas neatkarīgi no tā, vai tās ir vietējas, nacionālas vai starptautiskas.

[1] 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 no *IASB* šādā tīmekļa vietnē: www.iasb.org.

▼**M41**

5. Maksājums, ko uzņēmums veic par iegādāto aktīvu vai par pakalpojumu sniegšanu saskaņā ar līgumu ar valdību, neatbilst nodevas definīcijai.

6. Uzņēmumam nav pienākuma piemērot šo interpretāciju saistībām, kas rodas no emisijas kvotu tirdzniecības sistēmām.

JAUTĀJUMI

7. Lai precizētu nodevas maksāšanas saistību uzskaiti, šī interpretācija attiecas uz šādiem jautājumiem:

   a) kas ir pienākumu radošs notikums, kas rada nodevas maksāšanas saistību atzīšanu?

   b) vai ekonomisks spiediens turpināt darbību turpmākā periodā rada prakses radītu pienākumu maksāt nodevu, kuru izraisīs darbība šajā turpmākajā periodā?

   c) vai darbības turpināšanas pieņēmums nozīmē, ka uzņēmumam ir pašreizējs pienākums maksāt nodevu, kuru izraisīs darbība turpmākajā periodā?

   d) vai nodevas maksāšanas saistību atzīšana rodas kādā brīdī vai arī dažos gadījumos rodas pakāpeniski laika gaitā?

   e) kas ir pienākumu radošs notikums, kas rada nodevas maksāšanas saistību atzīšanu, kuras rodas, ja sasniegta minimālā robežvērtība?

   f) vai principi nodevas maksāšanas saistību atzīšanai gada finanšu pārskatos un starpperioda finanšu pārskatā ir tādi paši?

VIENPRĀTĪBA

8. Pienākumu radošs notikums, kas rada nodevas maksāšanas saistības, ir darbība, kas izraisa nodevas maksājumu, kā noteikts tiesību aktos. Piemēram, ja darbība, kas izraisa nodevas maksājumu, ir ieņēmumu radīšana pašreizējā periodā un šīs nodevas aprēķins ir balstīts uz ieņēmumiem, kas radušies iepriekšējā periodā, pienākumu radošs notikums šai nodevai ir ieņēmumu radīšana pašreizējā periodā. Ieņēmumu radīšana iepriekšējā periodā ir nepieciešama, bet nav pietiekama, lai radītu pašreizēju pienākumu.

9. Uzņēmumam nav prakses radīta pienākuma maksāt nodevu, ko izraisīs darbība turpmākajā periodā, kad uzņēmums ir ekonomiski spiests turpināt darbību šajā turpmākajā periodā.

10. Finanšu pārskatu sagatavošana saskaņā ar darbības turpināšanas pieņēmumu nenozīmē, ka uzņēmumam ir pašreizējs pienākums maksāt nodevu, kuru izraisīs darbība turpmākajā periodā.

11. Saistības maksāt nodevu tiek atzītas pakāpeniski, ja pienākumu radošs notikums notiek kādā laika posmā (t. i., ja darbība, kas izraisa nodevas maksājumu, kā noteikts tiesību aktos, notiek kādā laika posmā). Piemēram, ja pienākumu radošs notikums ir ieņēmumu radīšana kādā laika posmā, atbilstošās saistības atzīst, kad uzņēmums rada šos ieņēmumus.

▼**M41**

12. Ja pienākums maksāt nodevu rodas, kad ir sasniegta minimālā robežvērtība, to saistību uzskaite, kuras rodas no šā pienākuma, ir saskaņā ar principiem, kas noteikti šīs interpretācijas 8.–14. punktā (jo īpaši 8. un 11. punktā). Piemēram, ja pienākumu radošs notikums ir minimālas darbības robežvērtības sasniegšana (piemēram, radīto ieņēmumu, apgrozījuma vai saražotās produkcijas minimālais apjoms), atbilstošās saistības atzīst, kad ir sasniegta minimālā darbības robežvērtība.

13. Uzņēmums piemēro tādus pašus atzīšanas principus starpperioda finanšu pārskatā, kādus tas piemēro gada finanšu pārskatos. Tādēļ starpperioda finanšu pārskatā nodevas maksāšanas saistības:

    a) neatzīst, ja starpposma pārskata perioda beigās nav pašreizēja pienākuma maksāt nodevu; un

    b) atzīst, ja starpposma pārskata perioda beigās ir pašreizējs pienākums maksāt nodevu.

14. Uzņēmums atzīst aktīvu, ja tas ir iepriekš samaksājis nodevu, bet tam vēl nav pašreizēja pienākuma maksāt šo nodevu.

▼**M41**

A papildinājums

Spēkā stāšanās datums un pārejas noteikumi

Šis papildinājums ir interpretācijas neatņemama sastāvdaļa, un tam ir tāds pats spēks kā citām šīs interpretācijas daļām.

A1 Uzņēmums piemēro šo interpretāciju pārskatu periodiem, kuri sākas 2014. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Tos drīkst piemērot arī no agrāka datuma. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

A2 Izmaiņas grāmatvedības politikā, kas rodas no šīs interpretācijas sākotnējās piemērošanas, uzskaita ar atpakaļejošu spēku saskaņā ar 8. SGS *Grāmatvedības politika, grāmatvedības aplēšu izmaiņas un kļūdas*.

▼M63

SFPIK 22. interpretācija

Darījumi un avansa atlīdzība ārvalstu valūtā

ATSAUCES

— *Finanšu pārskatu sagatavošanas konceptuālais pamats*

— 8. SGS "*Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*"

— 21. SGS "*Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*"

PAMATINFORMĀCIJA

1. 21. SGS "*Ārvalstu valūtas kursu izmaiņu ietekme*" 21. punktā noteikta prasība, ka uzņēmumam jāiegrāmato ārvalstu valūtas darījums, veicot tā sākotnējo atzīšanu tā funkcionālajā valūtā, summai ārvalstu valūtā piemērojot pašreizējo valūtas kursu starp funkcionālo valūtu un ārvalstu valūtu ("valūtas kurss") darījuma datumā. 21. SGS 22. punktā noteikts, ka darījuma datums ir datums, kurā darījums pirmo reizi tiek kvalificēts atzīšanai saskaņā ar SFPS standartiem ("standarti").

2. Kad uzņēmums maksā vai saņem atlīdzību avansā ārvalstu valūtā, tas parasti atzīst nemonetāro aktīvu vai nemonetārās saistības [1] pirms saistītā aktīva, izdevumu vai ienākumu atzīšanas. Saistītais aktīvs, izdevumi vai ienākumi (vai daļa no tiem) ir summa, kas atzīta, piemērojot attiecīgos standartus, kā rezultāts ir no avansa atlīdzības izrietošā nemonetārā aktīva vai nemonetāro saistību atzīšanas pārtraukšana.

3. SFPS interpretācijas komiteja ("Interpretācijas komiteja") sākotnēji saņēma jautājumu, kā noteikt "darījuma datumu", ja tiek piemērots 21. SGS 21.–22. punkts, atzīstot ieņēmumus. Jautājums konkrēti attiecās uz apstākļiem, kādos uzņēmums atzīst nemonetārās saistības, kas izriet no avansa atlīdzības saņemšanas, pirms tas atzīst saistītos ieņēmumus. Apspriežot šo jautājumu, Interpretācijas komiteja norādīja, ka avansa atlīdzības saņemšana vai maksāšana ārvalstu valūtā neattiecas tikai uz ieņēmumu darījumiem. Līdz ar to Interpretācijas komiteja nolēma precizēt darījuma datumu valūtas kursa noteikšanai, kurš izmantojams saistītā aktīva, izdevumu vai ienākumu sākotnējā atzīšanā, ja uzņēmums ir saņēmis vai maksājis avansa atlīdzību ārvalstu valūtā.

DARBĪBAS JOMA

4. Šī interpretācija attiecas uz darījumu ārvalstu valūtā (vai tā daļu), kad uzņēmums atzīst nemonetāru aktīvu vai nemonetāras saistības, kas izriet no avansa atlīdzības maksājuma vai saņemšanas, pirms uzņēmums atzīst saistīto aktīvu, izdevumus vai ienākumus (vai to daļu).

5. Šo interpretāciju nepiemēro, ja uzņēmums novērtē saistīto aktīvu, izdevumus vai ienākumus, veicot sākotnējo atzīšanu:

   a) patiesajā vērtībā; vai

   b) tādas atlīdzības patiesajā vērtība, kura samaksāta vai saņemta citā datumā nekā no avansa atlīdzības izrietoša nemonetārā aktīva vai nemonetāro saistību sākotnējās atzīšanas datums (piemēram, nemateriālās vērtības noteikšana, piemērojot 3. SFPS "*Uzņēmējdarbības apvienošana*").

[1] Piemēram, 15. SFPS "Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem" 106. pantā noteikta prasība, ka tad, ja klients maksā atlīdzību vai uzņēmumam ir tiesības uz atlīdzības summu, kas ir absolūta (t. i., saņemamā summa), pirms uzņēmums nodod preci vai pakalpojumu klientam, tas līgumu uzrāda kā līguma saistības, ja maksājums ir veikts vai tiks veikts (atkarībā no tā, kas iestājas agrāk).

▼**M63**

6. Uzņēmumam nav pienākuma piemērot šo interpretāciju:

   a) attiecībā uz ienākuma nodokļiem; vai

   b) attiecībā uz apdrošināšanas līgumiem, kurus tas noslēdz (tostarp pārapdrošināšanas līgumiem), vai pārapdrošināšanas līgumiem, kurus tas patur.

TEMATS

7. Šī interpretācija attiecas uz to, kā nosakāms darījuma datums valūtas kursa noteikšanai, kurš izmantojams saistītā aktīva, izdevumu vai ienākumu (vai to daļas) sākotnējā atzīšanā, veicot no avansa atlīdzības maksāšanas vai saņemšanas ārvalstu valūtā izrietošā nemonetārā aktīva vai nemonetāro saistību atzīšanas pārtraukšanu.

VIENPRĀTĪBA

8. Piemērojot 21. SGS 21.–22. punktu, darījuma datums valūtas kursa noteikšanai, kurš izmantojams saistītā aktīva, izdevumu vai ienākumu (vai to daļas) sākotnējā atzīšanā, ir datums, kad uzņēmums veic no avansa atlīdzības maksāšanas vai saņemšanas izrietošā nemonetārā aktīva vai nemonetāro saistību sākotnējo atzīšanu.

9. Ja ir veikti vai saņemti vairāki avansa maksājumi, uzņēmums nosaka darījuma datumu katram veiktajam vai saņemtajam avansa atlīdzības maksājumam.

▼**M63**

A pielikums

Spēkā stāšanās datums un pārejas noteikumi

Šis pielikums ir 22. SFPIK neatņemama sastāvdaļa, un tam ir tāds pats spēks kā citām 22. SFPIK daļām.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

A1. Uzņēmums šo interpretāciju piemēro gada pārskata periodiem, kuri sākas 2018. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

PĀREJAS NOTEIKUMI

A2. Veicot sākotnējo piemērošanu, uzņēmums piemēro šo interpretāciju vai nu:

a) retrospektīvi, piemērojot 8. SGS "*Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*", vai

b) perspektīvi visiem interpretācijas darbības jomas aktīviem, izdevumiem un ienākumiem, kas sākotnēji atzīti turpmāk minētajā datumā vai vēlāk:

i) tāda pārskata perioda sākuma datums, kurā uzņēmums pirmoreiz piemēro interpretāciju; vai

ii) iepriekšēja pārskata perioda sākuma datums, kas norādīts kā salīdzināma informācija tāda pārskata perioda finanšu pārskatos, kurā uzņēmums pirmoreiz piemēro interpretāciju.

A3. Uzņēmums, kurš piemēro A2. punkta b) apakšpunktu, veicot sākotnējo atzīšanu, piemēro interpretāciju aktīviem, izdevumiem un ienākumiem, kas sākotnēji atzīti A2. punkta b) apakšpunkta i) vai ii) punktā minētajā pārskata perioda sākuma datumā vai vēlāk un attiecībā uz kuriem uzņēmums ir atzinis no avansa atlīdzības izrietošos nemonetāros aktīvus vai nemonetārās saistības pirms minētā datuma.

▼**M63**

B pielikums

Šajā pielikumā ietverto grozījumu piemēro gada pārskata periodiem, kuri sākas 2018. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju agrākam periodam, šo grozījumu piemēro attiecīgajam agrākajam periodam.

▼**M64**

SFPIK 23. interpretācija

Nenoteiktība saistībā ar ienākuma nodokļa režīmiem

ATSAUCES

— 1. SGS “*Finanšu pārskatu sniegšana*”

— 8. SGS “*Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas*”

— 10. SGS “*Notikumi pēc pārskata perioda beigām*”

— 12. SGS “*Ienākuma nodokļi*”

VISPĀRĪGA INFORMĀCIJA

1. 12. SGS “Ienākuma nodokļi” ir precizētas prasības attiecībā uz pārskata perioda nodokļa un atliktā nodokļa aktīviem un saistībām. Uzņēmums 12. SGS noteiktās prasības piemēro, pamatojoties uz nodokļu jomā piemērojamajiem tiesību aktiem.

2. Var būt neskaidrības par to, kā nodokļu tiesības piemēro konkrētam darījumam vai apstāklim. Tas, vai konkrēts nodokļu režīms ir pieņemams saskaņā ar nodokļu tiesībām, var nebūt zināms līdz brīdim, kad attiecīgā nodokļu iestāde vai tiesa nākotnē pieņem lēmumu. Līdz ar to strīds vai nodokļu iestādes veikta konkrēta nodokļu režīma pārbaude var ietekmēt uzņēmuma uzskaiti par pārskata perioda nodokļa un atliktā nodokļa aktīviem vai saistībām.

3. Šajā interpretācijā:

   a) “nodokļu režīmi” attiecas uz uzņēmuma izmantotajiem režīmiem vai režīmiem, ko tas plāno izmantot savā ienākuma nodokļa deklarācijā;

   b) “nodokļu iestāde” attiecas uz struktūru vai struktūrām, kas izlemj, vai nodokļu režīmi ir pieņemami saskaņā ar nodokļu tiesībām. Tā varētu būt arī tiesa;

   c) “nenoteikts nodokļu režīms” ir nodokļu režīms, attiecībā uz kuru pastāv nenoteiktība par to, vai attiecīgā nodokļu iestāde atzīs minēto nodokļu režīmu par pieņemamu saskaņā ar nodokļu tiesībām. Piemēram, uzņēmuma lēmums neiesniegt ienākuma nodokļa deklarāciju nodokļu jurisdikcijā vai ar nodokli apliekamajā peļņā neiekļaut konkrētus ienākumus ir nenoteikta nodokļu režīma piemērs, ja nodokļu tiesībās nav noteiktības par tā pieņemamību.

DARBĪBAS JOMA

4. Šajā interpretācijā ir skaidrots, kā piemērot 12. SGS noteiktās atzīšanas un novērtēšanas prasības, ja pastāv nenoteiktība saistībā ar ienākuma nodokļa režīmiem. Šādos apstākļos uzņēmums atzīst un novērtē tā pārskata perioda nodokļa vai atliktā nodokļa aktīvus vai saistības, piemērojot 12. SGS noteiktās prasības un pamatojoties uz peļņu, kas apliekama ar nodokli (nodokļa zaudējumiem), nodokļa bāzēm, neizmantotiem nodokļa zaudējumiem, neizmantotiem nodokļa kredītiem un nodokļa likmēm, kuras noteiktas, piemērojot šo interpretāciju.

JAUTĀJUMI

5. Gadījumos, kad pastāv nenoteiktība saistībā ar ienākuma nodokļu režīmiem, šī interpretācija attiecas uz šādiem jautājumiem:

   a) vai uzņēmums nenoteiktus nodokļu režīmus ņem vērā atsevišķi;

▼M64

b) kādus pieņēmumus uzņēmums izdarījis par nodokļu iestādes veikto nodokļu režīmu pārbaudi;

c) kā uzņēmums nosaka ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus), nodokļa bāzes, neizmantotos nodokļa zaudējumus, neizmantotos nodokļa kredītus un nodokļa likmes; un

d) kā uzņēmums ņem vērā faktu un apstākļu izmaiņas.

VIENPRĀTĪBA

Vai uzņēmums nenoteiktus nodokļu režīmus ņem vērā atsevišķi

6. Uzņēmums nosaka, vai katru nenoteikto nodokļu režīmu ņemt vērā atsevišķi vai kopā ar vienu vai vairākiem citiem nenoteiktiem nodokļu režīmiem, pamatojoties uz to, ar kuru pieeju tiek labāk prognozēta nenoteiktības atrisināšana. Lai noteiktu pieeju, ar ko tiek labāk prognozēta nenoteiktības atrisināšana, uzņēmums varētu ņemt vērā, piemēram, to a) kā tas sagatavo savas ienākuma nodokļa deklarācijas un atbalsta nodokļu režīmus, vai to b) kā tas paredz, kā nodokļu iestāde veiks pārbaudi un atrisinās jautājumus, kuri varētu izrietēt no minētās pārbaudes.

7. Ja, piemērojot 6. punktu, uzņēmums vienkopus ņem vērā vairāk nekā vienu nenoteiktu nodokļu režīmu, tas atsauces uz "nenoteiktu nodokļu režīmu" šajā interpretācijā lasa kā atsauces uz nenoteiktu nodokļu režīmu grupu, kas ņemta vērā vienkopus.

Nodokļu iestāžu veiktā pārbaude

8. Novērtējot, vai un kā nenoteikts nodokļu režīms ietekmē ar nodokli apliekamās peļņas (nodokļa zaudējumu), nodokļa bāžu, neizmantoto nodokļa zaudējumu, neizmantoto nodokļa kredītu un nodokļa likmju noteikšanu, uzņēmums pieņem, ka nodokļu iestāde pārbaudīs summas, kuras tai ir tiesības pārbaudīt, un ka tai, veicot minētās pārbaudes, ir pilnībā zināma visa saistītā informācija.

Ar nodokli apliekamās peļņas (nodokļa zaudējumu), nodokļu bāzes, neizmantoto nodokļa zaudējumu, neizmantoto nodokļa kredītu un nodokļa likmes noteikšana

9. Uzņēmums apsver, vai ir ticams, ka nodokļu iestāde nenoteiktu nodokļu režīmu atzīs par pieņemamu.

10. Ja uzņēmums secina, ka ir iespējams, ka nodokļu iestāde nenoteiktu nodokļu režīmu atzīs par pieņemamu, tas atbilstīgi nodokļu režīmam, kas izmantots vai ko plānots izmantot uzņēmuma ienākuma nodokļu deklarācijā, nosaka ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus), nodokļa bāzes, neizmantotos nodokļa zaudējumus, neizmantotos nodokļa kredītus vai nodokļa likmes.

11. Ja uzņēmums secina, ka ir maz iespējams, ka nodokļu iestāde nenoteiktu nodokļu režīmu atzīs par pieņemamu, tas nenoteiktības ietekmi atspoguļo, nosakot saistīto ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus), nodokļa bāzes, neizmantotos nodokļa zaudējumus, neizmantotos nodokļa kredītus vai nodokļa likmes. Uzņēmums nenoteiktības ietekmi attiecībā uz katru nenoteikto nodokļu režīmu atspoguļo, izmantojot vienu no turpmāk minētajām metodēm (atkarībā no tā, ar kuru metodi uzņēmums sagaida, ka tiks labāk prognozēta nenoteiktības atrisināšana):

▼M64

a) visticamākā summa – viena visticamākā summa iespējamo iznākumu diapazonā. Ar visticamāko summu var labāk prognozēt nenoteiktības atrisināšanu, ja ir divi iespējamie iznākumi vai arī tie koncentrējas uz vienu vērtību;

b) sagaidāmā summa – ar varbūtību svērtu vērtību summa iespējamo iznākumu diapazonā. Ar sagaidāmo summu var labāk prognozēt nenoteiktības atrisināšanu, ja ir virkne ar iespējamajiem iznākumiem, kas nav ne divi iespējamie iznākumi, ne arī koncentrējas uz vienu vērtību.

12. Ja nenoteikts nodokļu režīms ietekmē pārskata perioda nodokli un atlikto nodokli (piemēram, ja tas ietekmē gan ar nodokli apliekamo peļņu, kas izmantota, lai noteiktu pārskata perioda nodokli, un nodokļa bāzes, kuras izmantotas, lai noteiktu atlikto nodokli), uzņēmums izdara konsekventus vērtējumus un aplēses gan par pārskata perioda nodokli, gan par atlikto nodokli.

Faktu un apstākļu izmaiņas

13. Uzņēmums pārvērtē šajā interpretācijā pieprasīto vērtējumu vai aplēsi, ja fakti un apstākļi, kas bija minētā vērtējuma vai aplēses pamatā, ir mainījušies vai ja ir jauna informācija, kura ietekmē vērtējumu vai aplēsi. Piemēram, faktu un apstākļu izmaiņas var mainīt uzņēmuma secinājumus par nodokļu režīma pieņemamību vai uzņēmuma aplēsi par nenoteiktības ietekmi, vai arī abus aspektus. A1.–A3. punktā paredzētas norādes par faktu un apstākļu izmaiņām.

14. Uzņēmums faktu un apstākļu izmaiņu vai jaunas informācijas ietekmi atspoguļo kā izmaiņas grāmatvedības aplēsē, piemērojot 8. SGS "Grāmatvedības politika, izmaiņas grāmatvedības aplēsēs un kļūdas". Uzņēmums 10. SGS "Notikumi pēc pārskata perioda beigām" piemēro, lai noteiktu, vai izmaiņas, kas notiek pēc pārskata perioda beigām, ir koriģējošs vai nekoriģējošs notikums.

A papildinājums

Norādes par piemērošanu

Šis papildinājums ir SFPIK 23. interpretācijas neatņemama sastāvdaļa, un tam ir tāds pats spēks kā citām SFPIK 23. interpretācijas daļām.

FAKTU UN APSTĀKĻU IZMAIŅAS (13. PUNKTS)

A1. Piemērojot šīs interpretācijas 13. punktu, uzņēmums novērtē faktu un apstākļu izmaiņu vai jaunas informācijas būtiskumu un ietekmi piemērojamo nodokļu tiesību ietvaros. Piemēram, konkrēta notikuma rezultātā vērtējums vai aplēse, kas izdarīti attiecībā uz vienu nodokļu režīmu, bet ne citu, varētu tikt pārvērtēti, ja minētajiem nodokļu režīmiem piemēro dažādus tiesību aktus nodokļu jomā.

A2. Faktu un apstākļu izmaiņu vai jaunas informācijas, kuru rezultātā atkarībā no apstākļiem var tikt pārvērtēts saskaņā ar šo interpretāciju pieprasītais vērtējums vai aplēse, piemēri citstarp ietver:

a) nodokļu iestādes pārbaudes vai darbības. Piemēram:

i) nodokļu iestādes piekrišana nodokļu režīmam vai līdzīgam uzņēmuma izmantotam nodokļu režīmam vai tā noraidījums;

▼**M64**

ii) informācija par to, ka nodokļu iestāde ir piekritusi līdzīgam cita uzņēmuma izmantotam nodokļu režīmam vai noraidījusi to; un

iii) informācija par summu, kas saņemta vai samaksāta, lai nokārtotu līdzīgu nodokļu režīmu;

b) izmaiņas nodokļu iestādes paredzētajos noteikumos;

c) nodokļu iestādes pilnvaru pārbaudīt vai atkārtoti pārbaudīt nodokļu režīmu beigas.

A3. Apstāklis, ka nodokļu iestāde nav piekritusi nodokļu režīmam vai nav to noraidījusi, pats par sevi visticamāk neradīs faktu un apstākļu izmaiņas vai jaunu informāciju, kura ietekmētu saskaņā ar šo interpretāciju pieprasītos vērtējumus un aplēses.

INFORMĀCIJAS ATKLĀŠANA

A4. Ja pastāv nenoteiktība saistībā ar ienākumu nodokļa režīmiem, uzņēmums nosaka, vai atklāt:

a) vērtējumus, kas izdarīti, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus), nodokļa bāzes, neizmantotos nodokļa zaudējumus, neizmantotos nodokļa kredītus un nodokļa likmes, piemērojot 1. SGS "Finanšu pārskatu sniegšana" 122. punktu; un

b) informāciju par pieņēmumiem un aplēsēm, kas izdarīti, nosakot ar nodokli apliekamo peļņu (nodokļa zaudējumus), nodokļa bāzes, neizmantotos nodokļa zaudējumus, neizmantotos nodokļa kredītus un nodokļa likmes, piemērojot 1. SGS 125.-129. punktu.

A5. Ja uzņēmums konstatē, ka ir iespējams, ka nodokļu iestāde nenoteiktu nodokļu režīmu atzīs par pieņemamu, uzņēmums nosaka, vai informāciju par nenoteiktības potenciālo ietekmi atklāt kā ar nodokli saistītu situāciju, piemērojot 12. SGS 88. punktu.

B papildinājums

Spēkā stāšanās datums un pārejas noteikumi

Šis papildinājums ir SFPIK 23. interpretācijas neatņemama sastāvdaļa, un tam ir tāds pats spēks kā citām SFPIK 23. interpretācijas daļām.

SPĒKĀ STĀŠANĀS DATUMS

B1. Uzņēmums šo interpretāciju piemēro gada pārskata periodiem, kuri sākas 2019. gada 1. janvārī vai vēlāk. Ir atļauta agrāka piemērošana. Ja uzņēmums piemēro šo interpretāciju agrākam periodam, šis fakts ir jāatklāj.

PĀREJAS NOTEIKUMI

B2. Sākotnējās piemērošanas brīdī uzņēmums piemēro šo interpretāciju vai nu:

a) retrospektīvi, piemērojot 8. SGS, ja tas ir iespējams, neizmantojot zināšanas par iepriekš faktiski notikušo; vai

b) retrospektīvi ar sākotnējās piemērošanas dienā atzītās interpretācijas sākotnējās piemērošanas kumulatīvo ietekmi. Ja uzņēmums izvēlas šo pārejas pieeju, tas atkārtoti neatklāj salīdzināmo informāciju. Tā vietā uzņēmums interpretācijas sākotnējās piemērošanas kumulatīvo ietekmi atzīst par nesadalītās peļņas (vai citas pašu kapitāla sastāvdaļas, ja piemērojams) sākuma atlikuma korekciju. Sākotnējās piemērošanas diena ir gada pārskata perioda sākums, kad uzņēmums pirmo reizi piemēro šo interpretāciju.

▼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.

▼M32

_____

_____

▼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.

▼M33

_____

▼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*

▼M52 _____

▼B

— 17. SGS *Noma* (pārstrādāts 2003. gadā)

▼M52 _____

▼B

— 37. SGS *Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi*

▼M53 _____

▼B

— 4. SFPS *Apdrošināšanas līgumi*

▼M53

— 9. SFPS *Finanšu instrumenti*

▼M52

— 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*

▼B

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);

▼B

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.)

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

▼B

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.

▼M53

7 Citi vienošanās pienākumi, tostarp jebkuras sniegtās garantijas un pienākumi, kas rodas sakarā ar pirmstermiņa izbeigšanu, jāuzskaita saskaņā ar 37. SGS, 4. SFPS vai 9. SFPS atkarībā no noteikumiem.

▼M52

8 15. SFPS minētās prasības piemēro katras vienošanās faktiem un apstākļiem, nosakot, kad atzīt maksu par ieņēmumiem, kurus uzņēmums varētu saņemt. Jāņem vērā tādi faktori kā, piemēram, vai ir turpmāka iesaiste 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 ieņēmumiem, ja tos saņem vienošanās sākumā, ir šādi:

▼B

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:

▼B

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.

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

▼M53

Šī interpretācija stājas spēkā 2001. gada 31. decembrī. Grāmatvedības politikas izmaiņas tiek ņemtas vērā saskaņā ar 8. SGS.

Ar 9. SFPS grozīts 7. punkts. Uzņēmums šo grozījumu piemēro, kad tas piemēro 9. SFPS.

▼M52

Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīta sadaļa "Atsauces" un 8. punkts. Uzņēmums piemēro šos grozījumus, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼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)

▼M54

— 16. SFPS *Noma*

▼B

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.

▼M54

5 Noteikti aspekti un atklājamā informācija saistībā ar dažām vienošanām par pakalpojumu koncesiju jau aplūkota esošajos starptautiskajos finanšu pārskata standartos (piemēram, 16. SGS attiecas uz pamatlīdzekļu objektu iegādēm, 16. SFPS attiecas uz aktīvu nomu un 38. SGS attiecas uz nemateriālo aktīvu iegādēm). Tomēr vienošanās par pakalpojumu koncesiju var ietvert izpildlīgumus, kas 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.

▼B

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.

▼**M54**

Uzņēmums 6. punkta e) apakšpunkta un 6.A punkta grozījumus piemēro gada periodiem, kas sākas 2008. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums 12. SFPS piemēro agrākam periodam, šie grozījumi jāpiemēro arī attiecībā uz šo agrāko periodu.

Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 5. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.

▼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)

▼M52

_____

▼B

— 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*

▼M52

— 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*

▼M54

— 16. SFPS *Noma*

▼B

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.

▼B

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) 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. ◄

▼M54

6 38. SGS neattiecas uz nemateriālajiem aktīviem, kurus uzņēmums tur pārdošanai parastās uzņēmējdarbības gaitā (skatīt 2. SGS un 15. SFPS), vai nemateriālo aktīvu nomu, kuru uzskaita saskaņā ar 16. SFPS. Tādēļ šī interpretācija neattiecas uz izdevumiem par tīmekļa vietnes (vai tīmekļa vietnes programmatūras) izstrādi vai darbību pārdošanai citam uzņēmumam, vai kas tiek uzskaitīti saskaņā ar 16. SFPS.

▼B

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.

▼**M52**

Ar 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) grozīta SFPS terminoloģija. Turklāt ir grozīts 5. punkts. Uzņēmums šos grozījumus piemēro pārskata periodiem, kas sākas 2009. gada 1. janvārī vai pēc šā datuma. Ja uzņēmums piemēro 1. SGS (pārstrādāts 2007. gadā) kādam agrākam periodam, šos grozījumus piemēro minētajam agrākajam periodam.

Ar 15. SFPS *Ieņēmumi no līgumiem ar klientiem*, kas izdots 2014. gada maijā, grozīta sadaļa "Atsauces" un 6. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 15. SFPS.

▼**M54**

Ar 16. SFPS, kas izdots 2016. gada janvārī, grozīts 6. punkts. Uzņēmums piemēro šo grozījumu, kad tas piemēro 16. SFPS.